

**FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO – FECAP**

**MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**MARIA ROSÂNGELA DA SILVA**

**IDENTIFICAÇÃO E ANÁLISE DA PERCEPÇÃO DE  
GESTORES DE HOTÉIS DE CAMPOS DO JORDÃO EM  
RELAÇÃO AOS SERVIÇOS DE ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS**

**São Paulo**

**2009**

**FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO – FECAP**

**MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**MARIA ROSÂNGELA DA SILVA**

**IDENTIFICAÇÃO E ANÁLISE DA PERCEPÇÃO DE  
GESTORES DE HOTÉIS DE CAMPOS DO JORDÃO EM  
RELAÇÃO AOS SERVIÇOS DE ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS**

Dissertação apresentada à Fundação Escola de  
Comércio Álvares Penteado – FECAP, como  
requisito para a obtenção do título de Mestre em  
Ciências Contábeis.

**Orientador: Prof. Dr. Evandir Megliorini**

**São Paulo**

**2009**

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO - FECAP

Reitor: Prof. Dr. Sergio de Gouvea Franco

Pró-reitor de Graduação: Prof. Edison Simoni da Silva

Pró-reitor de Pós-graduação: Prof. Dr. Sergio de Gouvea Franco

Coordenador do Mestrado em Ciências Contábeis: Prof. Dr. Claudio Parisi

## FICHA CATALOGRÁFICA

**S586i**

Silva, Maria Rosângela da  
Identificação e análise da percepção de gestores de hotéis de Campos do  
Jordão em relação aos serviços de escritórios contábeis / Maria Rosângela da  
Silva. - - São Paulo, 2009.  
96 f.

Orientador: Prof. Dr. Evandir Megliorini

Dissertação (mestrado) – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado -  
FECAP - Mestrado em Ciências Contábeis.

1. Hotéis, pensões, etc. 2. Controladoria 3. Contabilidade gerencial

**CDD 647.92**

FOLHA DE APROVAÇÃO

MARIA ROSÂNGELA DA SILVA

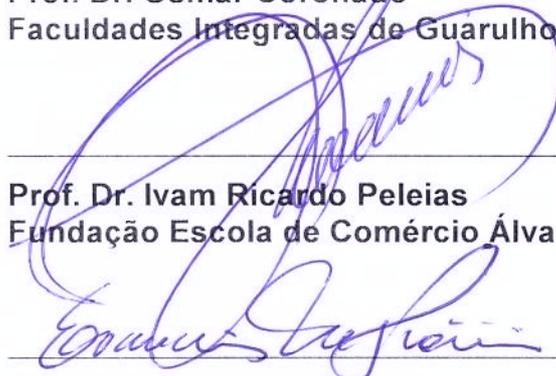
IDENTIFICAÇÃO E ANÁLISE DA PERCEPÇÃO DE GESTORES DE HOTÉIS DE  
CAMPOS DO JORDÃO EM RELAÇÃO AOS SERVIÇOS DE ESCRITÓRIOS  
CONTÁBEIS

Dissertação apresentada à Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado –  
FECAP, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

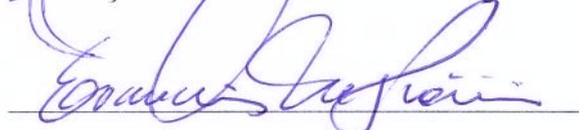
**BANCA EXAMINADORA:**



Prof. Dr. Osmar Coronado  
Faculdades Integradas de Guarulhos - FIG



Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias  
Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP



Prof. Dr. Evandir Megliorini  
Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP  
Professor Orientador – Presidente da Banca Examinadora

São Paulo, 01 de Abril de 2009

## AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus em primeiro lugar, pela coragem, força física, energia emocional e a vontade espiritual para arriscar e, assim crescer e colher cada desafio que essa experiência acadêmica me trouxe, e a vida há de me trazer.

Eu não teria terminado essa pesquisa se Deus não tivesse me feito compreender que minhas vulnerabilidades são, na verdade, portas abertas para o meu crescimento; que meus limites me forçam a conquistar novas fronteiras; e que minhas falhas me ensinam a obter sucessos.

Agradeço a Deus também pelo aprendizado especial nesses últimos 30(trinta) meses que me mostrou que atraímos tudo aquilo a que dedicamos atenção. E na minha confiança e otimismo atraí bons relacionamentos e extensão de conhecimentos significativos para minha contínua busca de benefícios globais.

Agradeço a meus Pais pela educação e o grande ensinamento:”...o caminhar constante é que faz o caminho, mas que seja sempre com amor”.

Agradeço aos meus filhos Wagner Junior e Marcos Vinicius, que compreenderam a minha ausência, e sempre me ajudaram a não desistir no desenvolvimento desse trabalho, apesar das circunstâncias enfrentadas nos últimos meses.

Agradeço a todos que me ajudaram, mas de maneira especial ao Dr Evandir Megliorini, meu orientador, que me ensinou o caminho das pedras.

Agradeço também à Instituição Senac *Campus* Campos do Jordão, pela bolsa estímulo educacional.

Agradeço a todos aqueles que, de uma maneira ou de outra, me ajudaram a concretizar esse trabalho, e desde já peço desculpas se deixei de mencionar algum nome:

Agradeço a todos os Professores da FECAP; a Amanda secretária do Mestrado por todos seus atendimentos; a Coordenação e a todos os colegas docentes do Senac Campus Campos do Jordão, pela cobertura e troca de aulas; aos meus colaboradores do Escritório Apoio de Contabilidade, pela capacidade de gerenciamento à distância de minhas ausências necessárias; a minha irmã Valdirene Silva Eid Tucci e seu esposo Daniel Eid Tucci, pelo acolhimento nas minhas idas e vindas de Campos do Jordão.

E finalizando ao Professor Dr. Roberto Coda, pelas orientações iniciais dessa pesquisa; ao Professor Dr Dirceu da Silva, pelas orientações na análise dos dados; a Professora Fabíola Peleias, pela revisão e formatação do texto final; e a Professora Edna da Silveira, pela sua especial dedicação e ensinamentos.

*Se escolhermos uma forma de trabalhar que é também uma forma de aprender e investigar, ter satisfação e resultados, estamos nos comprometendo com o conhecimento, que trará, em última instância, benefícios globais.*

Tarthang Tulku

## RESUMO

A problemática desta pesquisa reside no fato de que o setor de hospedagem carece de informações gerenciais para tomada de decisões por parte de seus gestores. A importância da pesquisa é realçada visto que não se sabe até que ponto os contadores estão atuando em atendimento a esta demanda, e como têm apresentado as informações necessárias para os gestores hoteleiros. Desta forma, o objetivo principal deste estudo é identificar os tipos de serviços requeridos dos escritórios de contabilidade pelos hotéis e pousadas de Campos do Jordão; a pesquisa também tem o propósito de identificar as necessidades informativas que esses gestores de hotéis e pousadas têm, relativamente à contabilidade, as quais poderiam ser atendidas pelos escritórios que lhes prestam serviços. Tendo como elementos metodológicos predominantes a aplicação de um questionário, a pesquisa realizada é de natureza empírico-teórica e utilizou-se uma abordagem quantitativa do tipo exploratória. A população de interesse para o presente estudo compreende os hotéis e pousadas localizados na cidade de Campos do Jordão, no estado de São Paulo. A amostragem foi não probabilística e por conveniência. No que diz respeito aos resultados da pesquisa, ficou revelado que os serviços requeridos pelos gestores são aqueles relacionados à informação de natureza fiscal. Foi identificado que há “espaço” para o desenvolvimento de serviços contábeis na cidade estudada e que se houver uma postura de pró-atividade dos contadores haveria a adequação dos serviços contábeis ao que a literatura mais recente indica como o futuro do contador, qual seja, o papel de consultor.

**Palavras-chave:** Controladoria. Contabilidade Gerencial. Percepção de gestores. Contador/Consultor e *Controller*.

## ABSTRACT

The fundamental set of problems reviewed in this research resides in the fact that the accommodation sector demonstrates a lack about the management information to make available decisions by their managers. The research importance is to enhance since it's not possible to know at what point the accountants are acting attending to this demand, and how they have presented the necessary information to the hotel managers. Thus, the main purpose of this study is to identify the types of services required from the accounting offices by the hotels and bread-and-breakfast (B & B's) in Campos do Jordão; another aim of the research is to identify the needs in term of information required by the hotels and B&B's managers related to the accountancy, that could be attended by the offices which supply services to them. Having how predominant methodological element the application of a questionnaire, the research performed is of an empirical theoretical nature and it was used a quantitative approach on an exploratory type. The interest population of the present study covers the hotels and B & B's located at the city of Campos do Jordão, São Paulo state. The sampling wasn't probabilistic and to convenience based. Related to the results of the research, it was revealed that the services required by the managers are the ones related to fiscal nature information. It was identified that there is "space" to develop accounting services in the city object of study and if the accountants assume a posture of pro-activity there could be an adequacy of the accountant services on what the most recent literature indicates how the accountant future, what is, the consultant role.

**Key-words:** Controllership. General Accounting. Management perception. Accountant/Consultant and Controller

## **LISTA DE FIGURAS**

<b>FIGURA 1 -</b>	Hotel como um sistema de serviço	37
<b>FIGURA 2 -</b>	Dimensões de competência	56

## LISTA DE QUADROS

<b>QUADRO 1 -</b>	Fundação, unidades habitacionais e responsabilidade pela elaboração da Contabilidade	63
<b>QUADRO 2 -</b>	Formação dos respondentes	63
<b>QUADRO 3 -</b>	Tempo de trabalho	64
<b>QUADRO 4 -</b>	Principais estudos especiais solicitados aos contadores	67

## LISTA DE TABELAS

<b>TABELA 1</b> -	Relatórios Fornecidos pelos escritórios de contabilidade	65
<b>TABELA 2</b> -	Dificuldades de análises dos relatórios	65
<b>TABELA 3</b> -	Qualidade das informações constantes dos relatórios contábeis	66
<b>TABELA 4</b> -	Consultoria para resolução de problemas legais	66
<b>TABELA 5</b> -	Estudos especiais	67
<b>TABELA 6</b> -	Grau de utilização das informações contábeis para suas decisões e gestão	68
<b>TABELA 7</b> -	Frequência de reunião com seu contador	68
<b>TABELA 8</b> -	Relatórios para decisões de planejamento	69
<b>TABELA 9</b> -	Qualidade das informações para a eficácia organizacional	69
<b>TABELA 10</b>	Organização prévia das informações para o seu contador	70
<b>TABELA 11</b>	Nível de satisfação dos serviços prestados pelo contador	70

## LISTA DE ABREVIATURAS

<b>A</b>	Atitude
<b>a.C.</b>	antes de Cristo
<b>ABIH</b>	Associação Brasileira da Indústria Hoteleira
<b>ABNT</b>	Associação Brasileira de Normas Técnicas
<b>C</b>	Conhecimento
<b>CAO</b>	<i>Chief Accounting Office</i>
<b>CC</b>	Centros de Custos
<b>CDC</b>	Código de Defesa do Consumidor
<b>CFC</b>	Conselho Federal de Contabilidade
<b>D.C.</b>	Depois de Cristo
<b>EMBRATUR</b>	Instituto Brasileiro de Turismo
<b>FIESP</b>	Federação das Indústrias do Estado de São Paulo
<b>H</b>	Habilidade
<b>IBGE</b>	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
<b>IDH-M</b>	Índice de Desenvolvimento Humano Municipal
<b>IFAC</b>	<i>International Federation of Accountants</i>
<b>IUOTO</b>	<i>International Union of Official Travel Organizations</i>
<b>JIT</b>	Just-In-time
<b>MICT</b>	Ministério da Indústria, Ciência e Tecnologia
<b>MOD</b>	Mão-de-Obra Direta
<b>NBC</b>	Norma Brasileira de Contabilidade
<b>NBR</b>	Norma Brasileira
<b>ONU</b>	Organização das Nações Unidas
<b>PIB</b>	Produto Interno Bruto
<b>PJ</b>	Pessoa Jurídica
<b>PMCJ</b>	Prefeitura Municipal de Campos do Jordão
<b>PNUD</b>	Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento
<b>Q1 ... Q16</b>	Questão 1 a Questão 16
<b>RBC</b>	Revista Brasileira de Contabilidade
<b>UH</b>	Unidades Habitacionais

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>14</b>
1.1 Justificativa.....	17
1.2 Contextualização do problema .....	18
1.3 Hipóteses .....	21
1.4 Objetivos.....	22
1.5 Estrutura do trabalho .....	22
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA .....</b>	<b>23</b>
2.1 Breve história da cidade de Campos do Jordão e início do Clico Turístico.....	23
2.2 Na atualidade .....	25
2.3 Visitando a história da hotelaria .....	27
2.3.1 Hotel .....	29
2.3.2 A gerência em hotelaria.....	30
2.3.3 As responsabilidades do gerente de hotel.....	31
2.4 Gestão em hotelaria .....	32
2.5 Controladoria e o controller.....	39
2.5.1 A controladoria e suas interfaces.....	41
2.5.2 Funções típicas da Controladoria .....	43
2.5.2.1 Função contábil .....	44
2.5.2.2 Função gerencial-estratégica .....	44
2.5.2.3 Função de custos.....	44
2.5.2.4 Função tributária.....	45
2.5.2.5 Função de proteção e controle dos ativos.....	45
2.5.2.6 Função de controle interno .....	45
2.5.2.7 Função de controle de riscos .....	45
2.5.2.8 Função de gestão da informação .....	46
2.6 Atividades do escritório de contabilidade e o perfil do contador .....	47
2.6.1 Escritório de contabilidade ou contador independente .....	49
2.6.2 Função do contador .....	50
2.7 Competências do contador .....	55
<b>3 METODOLOGIA DA PESQUISA.....</b>	<b>60</b>
3.1 População e amostra .....	61
<b>4 ANÁLISE, RESULTADOS E INTERPRETAÇÃO DE DADOS.....</b>	<b>63</b>
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>71</b>
<b>GLOSSÁRIO .....</b>	<b>73</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>74</b>
<b>ANEXO.....</b>	<b>84</b>
<b>APÊNDICE .....</b>	<b>85</b>

## 1 INTRODUÇÃO

No segmento de turismo, a indústria hoteleira ocupa um lugar de destaque, pois é fonte geradora de grande número de empregos diretos e indiretos, e tem uma fatia de representação no mercado mundial de 11%. Segundo a Associação Brasileira da Indústria Hoteleira (ABIH, 2002), os negócios que envolvem turismo no Brasil representavam, em 2005, 4% do Produto Interno Bruto (PIB), exercendo influência em 52 segmentos da economia, conforme Rodrigues (2006).

De acordo com o mesmo autor, em 2005, aproximadamente 110 grandes redes hoteleiras operavam no Brasil, oferecendo 18 mil meios de hospedagem, gerando uma oferta de 1,1 milhão de unidades habitacionais, quando se toma por base uma média de 60 apartamentos por hotel. Com esse cenário, a indústria hoteleira assume papel de grande geradora de empregos, oferecendo mais de 500 mil vagas diretas e outras 600 mil vagas indiretas.

Como apontam Dias e Pimenta (2005), no plano global, o turismo é uma atividade econômica das mais importantes, gerando divisas e trabalho para muitas regiões e países. Tem sido visto em muitas localidades como uma alternativa econômica viável que pode manter-se num patamar aceitável durante muitos anos, sem destruir os recursos naturais e culturais.

A hospedagem integra o produto turístico global, constituindo um dos aspectos mais importantes do turismo, definido como atividade de deslocamento das pessoas para fora de seu local de moradia habitual.

Em 2006, o capital imobilizado da indústria hoteleira, em termos mundiais, girava em torno de dez bilhões de dólares, e a receita bruta de aproximadamente dois bilhões de dólares, propiciando a arrecadação de 400 milhões de dólares, em taxas e impostos. (RODRIGUES, op.cit.). Esses números demonstram seu papel relevante para a economia e a sociedade como um todo.

A ocupação hoteleira na cidade de São Paulo, que havia sido de 67,39% em 2007, cresceu 4,33% em 2008, chegando a 70,31%. Se a comparação da média de ocupação for relativa aos últimos três anos, então o crescimento foi de 10,91%. Mesmo nos finais de semana, quando os eventos de negócios tendem a diminuir, os hotéis ainda continuam cheios, sem sacrificar a média, o que garante a rentabilidade, estabilidade do setor, a movimentação financeira e a geração de empregos (HOTÉIS, 2008).

A indústria hoteleira, além do alto nível de competitividade, apresenta algumas peculiaridades, que a diferencia de outros segmentos. Além de prestar serviços de hospedagem, desenvolve outras atividades como bar e restaurante, lavanderia, ambiente para eventos e confraternizações.

Para gerenciar essas atividades, são necessárias informações financeiras e não-financeiras. Nesse contexto, a contabilidade tem um papel relevante - o de reportar informações úteis no processo administrativo-gerencial. Para isso, a contabilidade pode fazer uso, além de sua estrutura, de técnicas desenvolvidas por outras áreas. Nesse aspecto, insere-se a contabilidade gerencial.

Segundo Horngren, Sundem e Straton (2004b), os administradores usam as informações da contabilidade gerencial para escolher a melhor estratégia, comunicá-la e determinar a melhor maneira de implementá-la, e também para coordenar decisões sobre o projeto, a produção e a comercialização de um produto ou serviço.

Para esses autores, a contabilidade gerencial e a financeira têm diferentes propósitos. A primeira mede e relata informações financeiras e não-financeiras que auxiliam os administradores a tomar decisões para alcançar os objetivos de uma organização. Os administradores também as utilizam para coordenar o projeto do produto, a produção e as decisões de comercialização. Isso significa que a contabilidade gerencial gera relatórios de uso estritamente internos.

Os autores citados complementam que a segunda concentra-se em demonstrativos para usuários externos, medindo, registrando transações de negócios e fornecendo demonstrativos financeiros baseados em princípios contábeis geralmente aceitos.

O papel desempenhado pela contabilidade gerencial é realçado também por Atkinson et al (2000, p. 45), quando afirmam que:

A informação gerencial contábil participa de várias funções organizacionais diferentes – controle operacional, custeio do produto e do cliente, controle administrativo e controle estratégico. Dependendo do nível organizacional, a demanda pela informação gerencial contábil é diferente. Ao nível de um operador, a informação necessária é para controlar e melhorar as operações. À medida que se sobe de cargo na empresa, os gerentes intermediários supervisionam o trabalho e tomam decisões sobre recursos físicos e financeiros, produtos, serviços e clientes, esses gerentes podem receber informações gerencial contábil com menor frequência e maior grau de agregação. Os gerentes intermediários, também, usam a informação gerencial contábil para ajudá-los na elaboração de melhores planos e nas decisões.

Em todas as atividades econômicas, incluindo a hotelaria, é imprescindível que os gestores façam uso eficaz de informações gerenciais, e o sistema contábil-gerencial para a

tomada de decisão é uma delas. A contabilidade é um imperativo para controlar as atividades e alcançar os resultados. Atua como uma ferramenta estratégica no andamento dos negócios, principalmente pela sua visão abrangente e por disponibilizar informações relevantes sobre os custos, receitas, despesas, lucros, prejuízos etc., (OLIVEIRA, PEREZ JÚNIOR. E SILVA, 2002).

Relativamente à hotelaria, o Contador é o profissional que reúne condições de auxiliar tanto nos aspectos da gestão quanto nos normativos da legislação fiscal e tributária. Esse profissional tanto pode atuar internamente, no hotel, em departamento específico, quanto externamente, neste caso, o escritório de contabilidade.

Em se tratando de contabilidade terceirizada, a presença de um profissional capacitado nos hotéis é de extrema importância, tanto para o fornecimento de documentos aos escritórios e análise dos relatórios por eles gerados, quanto para subsidiar as necessidades informativas dos gestores. Esse profissional denomina-se *Controller*.

*Controllers* são os profissionais da linha de frente do setor de Controladoria, os quais devem ir além de verificar o Balanço Contábil, isto é, atrás dos números contábeis. Cabe a eles identificar fatos e informações a respeito dos recursos empresariais tangíveis, que tenham importância para encontrar formas de envolver um volume menor de recursos para dar suporte a um mesmo volume de negócios, ou usar o mesmo volume de recursos para um maior volume de negócios (MARTIN, 2002).

Para que a Contabilidade possa cumprir de maneira eficiente o seu objetivo, ou seja, o de registrar e demonstrar os fatos que afetem a situação patrimonial do hotel, o profissional da Contabilidade deverá respeitar as características desse tipo de estabelecimento, cuja natureza é diversificada e distinta.

Em perfeita sintonia com essa condição, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2003) editou a Resolução nº 956/03, aprovando a Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 10.6, em que estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registro e de estruturação das demonstrações contábeis, e as informações mínimas a serem divulgadas em nota explicativa das entidades hoteleiras.

Nesse sentido, vale ressaltar que as características das empresas pertencentes ao ramo hoteleiro precisam ser resguardadas, para que a Contabilidade possa atender às aspirações a que uma administração competente deve sempre buscar, maximizando as receitas e reduzindo os custos, com foco na geração de resultados positivos para a entidade.

Com o passar do tempo, as profissões mudam no seu conjunto de funções. A cada época, o profissional precisa reinventar sua profissão, e esse é o caso do Contador. Agora, exigem-se da contabilidade informações prospectivas.

Nesse sentido, Dias (2006), afirma que interessa ao empresário saber o que fazer no futuro, traçar estratégias para situações de dificuldades a serem enfrentadas, fazer um planejamento de suas atividades e elaborar o fluxo de caixa entre outras exigências, de modo a utilizar a contabilidade como ferramenta de gestão empresarial.

Para isso, o contador deve dispor de um conhecimento mais amplo, particularmente em relação aos modelos econômicos e financeiros, não só de contabilidade, mas também de direito público e privado.

Na verdade, esse profissional deve ter o perfil de um contador com conhecimentos genéricos, para que possa atender aos usuários internos, com habilidade para desenvolver análise consultiva dos números corporativos

Isso é mais crítico nas pequenas e médias empresas, nas quais se inclui parcela significativa dos hotéis, que carecem de informações contábeis desenvolvidas para atender seus gestores. Conforme Santos (2007), a maioria dos contadores está envolvida com a burocracia decorrente de tantas obrigações legais. Isso se amplia na medida em que muitos hotéis terceirizam as atividades contábeis e que a maioria dos profissionais de contabilidade não está preparada para atender as funções de Consultor.

Assim sendo, observa-se a oportunidade de empreender uma pesquisa, visando a identificar, em uma amostra de hotéis do município de Campos do Jordão no Estado de São Paulo, se os gestores dos hotéis requerem apenas os relatórios contábeis-financeiros exigidos pela legislação e, além desses, estudos e informações especiais para tomada de decisões.

## **1.1 Justificativa**

Uma pesquisa pode ter como ponto de partida o interesse particular ou profissional do pesquisador. Martins e Lintz (2000) defendem que a escolha de um tema que esteja ligado à área de atuação profissional, ou que faça parte da experiência pessoal do pesquisador, torna o desenvolvimento do trabalho mais interessante e eficiente.

Nesse sentido, Cervo e Bervian (2002, p. 82) dizem que “O tema deve ser, naturalmente, adequado à capacidade e à formação do pesquisador e corresponderá às suas possibilidades, quanto ao tempo e aos recursos econômicos”.

Tais considerações mostram-se coerentes com o tema desta dissertação, que teve como origem o fato de a autora atuar como Contadora e prestadora de serviços para empresas do ramo de hotelaria, por meio de escritório do qual é proprietária, localizado na cidade de Campos do Jordão, Estado de São Paulo.

Cabe salientar que uma pesquisa realizada pela Federação das Indústrias do Estado de São Paulo (FIESP) revelou que 60% das micro e pequenas empresas não utilizam a contabilidade a seu favor. O levantamento finalizado em dezembro de 2007 identificou uma grande falta de conhecimento sobre a contabilidade por parte dos gestores dessas organizações (MIGUEZ, 2008).

Diante disso, os proprietários de escritório, além de prestarem os serviços básicos para os quais são contratados, têm um enorme potencial de mercado a ser explorado. Entre as atividades a serem exploradas, ressalta-se a Consultoria.

Ou seja, além do trabalho tradicional dos escritórios de contabilidade, definido de modo restrito ao registro de documentos para cumprimento de obrigações legais, arquivo de documentos e emissão de guias de arrecadação, devem oferecer informações aos gestores que auxiliem no processo decisório e de planejamento.

## **1.2 Contextualização do problema**

De acordo com Bonfato (2006), o cenário da hotelaria no Brasil passou por várias transformações desde o início da década de 1970, época em que a rede internacional Hilton instalou a primeira unidade brasileira na cidade de São Paulo.

Conforme o mesmo autor, entre o final da década de 1990 e os primeiros anos deste milênio, ocorreu uma elevação dos investimentos e o aumento da participação das redes nacionais e internacionais na operação dos hotéis no Brasil. Porém, os hoteleiros independentes, em especial nos grandes centros, ainda são majoritários na atividade hoteleira.

O autor ainda salienta que os números apresentados foram os seguintes: a participação das cadeias nacionais aumentou de 2,6% do total para 3,24%; as cadeias internacionais aumentaram sua participação de 1,68% para 3,96%. Quando são colocadas

juntas, nacionais e internacionais, a participação passa de 4,28% para 7,19%, quase duplicando sua presença no mercado em apenas uma década.

Pode-se sintetizar a contribuição das novas redes ao desenvolvimento da indústria hoteleira nacional em quatro aspectos:

- a) evolução para uma atividade hoteleira segmentada, com áreas físicas, equipamentos, serviços e atendimento voltados e adaptados às necessidades de determinados nichos de mercado;
- b) foco na rentabilidade do negócio, isto é, a operação da unidade hoteleira volta-se para a geração de riqueza dos investidores, contribuindo para o aperfeiçoamento dos processos de gestão e operação, reforçando, portanto, o conceito do hotel como negócio rentável a médio e longo prazos;
- c) parcerias estratégicas entre diferentes empreendedores, sejam operadores hoteleiros tradicionais, organizações investidoras com experiência em outras áreas, construtoras, fundos de pensão ou até microinvestidores, a fim de se obter capital para instalação e operação da unidade hoteleira;
- d) criação de novos produtos hoteleiros ou renovação de antigos produtos, como a hotelaria econômica e supereconômica, que, apesar da longa existência, agora é considerada elemento estratégico pelas redes, que investem nesse nicho. A inserção desse tipo de hotéis em áreas de grande visibilidade e fácil acesso, como é o caso das estações de metrô, mostra a profissionalização desse segmento.

A dinâmica desse mercado mostra que o empreendedor hoteleiro precisa ter em mente estratégias de reposicionamento. Para isso, deve recorrer à criatividade e ao auxílio dos demais agentes da cadeia produtiva, entre eles: consultores (contabilidade gerencial), consumidores, fornecedores e concorrentes.

Na visão de Bonfato (2006), deve-se considerar que, ao analisar o mercado hoteleiro, não importa somente o universo dos dados macroambientais, sob o risco de conclusões simplórias, pois o empreendedor hoteleiro precisa sempre ter em mente estratégias de reposicionamento. A correta interpretação do fato mercadológico demanda, também, informações mais pontuais e essenciais, como o nível de concorrência do mercado ou as características operacionais de cada unidade hoteleira.

Segundo Miranda e Miranda (2004), o desempenho operacional do hotel não é suficiente para sustentar vantagem competitiva duradoura. A vantagem competitiva é determinada mais pelo desempenho gerencial do que pelo operacional. A permanência de qualquer empreendimento no mercado apóia-se na gestão de pessoas, na orientação, na motivação, na liderança e na educação continuada.

A otimização dos resultados do trabalho em equipe, em qualquer segmento, só é conseguida na medida em que cada equipe ou membro delas perceba e entenda, claramente, seu papel dentro do contexto dos processos de trabalho, inclusive na Contabilidade.

De acordo com Sá (2009) a evolução da Contabilidade seguiu o ritmo natural dessa marcha de valorização do ser humano, e a partir das simples informações sobre o ocorrido com a riqueza, chegou ao nível de explicação sobre os fatos informados.

Ainda na opinião desse autor, a Contabilidade destacou-se, quando, em vez de apenas registrar e demonstrar dados, passou a opinar sobre os fatos, por meio do conhecimento racional das relações que se produzem na movimentação da riqueza patrimonial.

Como resultado dessa evolução surge, a contabilidade gerencial, segundo Iudícibus (1995), visa a atender a usuários internos, numa perspectiva diferente de outras aplicações da contabilidade.

Conforme Atkinson et al (2000, p. 36), “Contabilidade gerencial é o processo de produzir informação operacional e financeira para os usuários internos”. Da mesma forma que Iudícibus (op.cit.), também chamam a atenção para a geração de informações contábeis destinadas aos usuários internos.

Cabe ainda ressaltar que os usuários internos, especialmente os responsáveis pelo processo decisório, precisam de informações não só de caráter histórico, mas também de orientação futura para organizar as decisões a serem tomadas. Diante do exposto, verifica-se que é indispensável a existência de um profissional, que atenda, além das necessidades da legislação, outras relativas ao gerenciamento.

A pesquisa também tem o propósito de contribuir com o contador, na medida em que esse profissional deve oferecer uma reflexão sobre novas demandas exigidas pela profissão, deixando de ser apenas dedicado aos serviços de atividades obrigatórias, comerciais, fiscais e tributárias.

Uma coisa é o que o contador de fato faz e o que deve fazer, outra é como ele vê suas funções. Hoje, é necessário que o contador faça mais do que simplesmente cumprir os procedimentos requeridos pela legislação. O contador precisa ser um profissional com características de consultor, cabendo a ele orientar os outros a tomarem decisões, analisar problemas, opinar e sugerir. Nesse sentido, sua atuação se aproxima das atividades dos executores.

Então, daí a importância de se desenvolver uma pesquisa que evidencie as necessidades de informações contábeis dos gestores. Assim sendo, surge o seguinte problema de pesquisa:

**Os serviços requeridos aos escritórios de contabilidade pelos gestores de hotéis de Campos de Jordão são aqueles que atendem apenas às obrigações fiscais ou, se desses escritórios são solicitadas também, informações gerenciais para a tomada de decisões?**

### 1.3 Hipóteses

No que se relaciona à cientificidade da hipótese, Kerlinger (1980, p.41) argumenta que, para que sejam cientificamente úteis, "[...] elas precisam ser testáveis, ou no mínimo, conter implicações para teste." Ainda segundo o autor, "Uma hipótese não testável não tem utilidade científica".

Vale mencionar a proposição de Mattar (1999), quando destaca que o conhecimento científico estabelece hipótese explicativa sobre fenômenos e fatos observados, hipóteses essas que podem ser verificadas por meio de experimentações e ter seus enunciados aceitos ou rejeitados.

Segundo Gil (2007), não há possibilidade de se determinar regras para a elaboração de hipóteses. De Morgan escreveu há mais de um século: "Uma hipótese não se obtém por meio de regras, mas graças a essa sagacidade impossível de escrever, precisamente porque quem a possui não segue, ao agir, leis perceptíveis para eles mesmos" (TRUJILLO FERRARI apud GIL, op.cit., p. 35).

Nesse contexto, as hipóteses desta pesquisa são:

- a) os gestores dos hotéis requerem dos escritórios de contabilidade somente os relatórios contábeis-financeiros exigidos pela legislação.

- b) os gestores dos hotéis requerem dos escritórios de contabilidade, além dos relatórios contábeis-financeiros exigidos pela legislação, estudos e informações especiais para tomada de decisões.

#### **1.4 Objetivos**

A contabilidade possui potencial de oferecer informações que vão além daquelas requeridas pela legislação, dentre elas relatórios gerenciais de fluxo de caixa, planejamento tributário, previsões orçamentárias, etc. Por outro lado, os gestores de hotéis e pousadas devem compreender essa potencialidade e saber explorá-la.

Nesse sentido, a presente pesquisa tem como objetivo geral identificar os tipos de serviços requeridos dos escritórios de contabilidade pelos hotéis e pousadas de Campos de Jordão. E como objetivo específico, identificar as necessidades informativas que esses gestores da organização hoteleira da cidade de Campos do Jordão requerem dos escritórios de contabilidade.

#### **1.5 Estrutura do Trabalho**

A organização de um trabalho de pesquisa tem por objetivo construir um raciocínio dedutivo capaz de fundamentar a construção de um modelo prático, objeto principal desta proposta. O texto foi estruturado conforme se segue:

- a) Capítulo 1: Introdução – delimitação do tema, justificativa, problema de pesquisa, hipóteses, e estrutura do trabalho;
- b) Capítulo 2: Fundamentação teórica – caracterização da rede hoteleira na cidade de Campos do Jordão, história da hotelaria e do ciclo turístico, gestão em hotelaria, controladoria e controller, as interfaces da controladoria, as atividades dos escritórios de contabilidade e o perfil do contador, finalizando com as competências do contador;
- c) Capítulo 3: Metodologia de pesquisa – metodologia aplicada na pesquisa, população e amostra e instrumento de coleta de dados;
- d) Capítulo 4: Análise e interpretação dos dados;
- e) Considerações finais, referências e apêndice.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A seguir, serão apresentados os aspectos mais essenciais que definem a rede hoteleira da cidade de Campos do Jordão, para que o leitor possa se interar do cenário desta pesquisa.

### 2.1 Breve história da cidade de Campos do Jordão e início do Ciclo Turístico

Em 20 de setembro de 1790, Inácio Caetano Vieira de Carvalho instalou, no alto da Serra da Mantiqueira, a Fazenda Bonsucesso. Desde então, passou a ser hostilizado pelo vizinho João Costa Manso, por problemas com os limites da fazenda. Essa briga iniciou uma luta aberta entre paulistas e mineiros, que só terminou em 1823, quando morreram Vieira de Carvalho e Costa Manso. Os Vieira de Carvalho venderam a Fazenda Bonsucesso ao Brigadeiro Jordão, que mudou o nome da fazenda para Natal, ficando conhecida como os “Campos do Jordão”. (DONATO, 2009, p.1-4).

Em 2 de Fevereiro de 1879, teve início a construção da capela Nossa Senhora da Conceição dos Campos do Jordão, onde já havia a capelinha de São Mateus. Em 1891, Dr. Domingos José Jaguaribe comprou todas as terras de Mateus Pinto, que em sua homenagem, foi chamada de Vila Jaguaribe.

A Vila se desenvolveu e, em 29 de Outubro de 1915, transformou-se em distrito com o nome de Campos do Jordão, em terras do município de São Bento do Sapucaí. Nessa mesma época, iniciou-se a construção da Vila Abernédia, onde estavam localizados os sanatórios para tratamento de tuberculosos.

Em 1920, foi iniciada a construção da Vila Emílio Ribas. O fato de tornar-se um local para tratamento de saúde deu origem à criação de uma prefeitura sanitária em 1º de outubro de 1926, mantida até 21 de janeiro de 1931. Somente em 19 de Junho de 1934 foi conseguida sua autonomia político-administrativa com a criação do município. (DONATO, op.cit.).

Segundo Paulo Filho (2009), é difícil estabelecer cronologicamente o início do Ciclo do Turismo em Campos do Jordão. Mas é possível dizer que, em um dado momento histórico, findou-se o Ciclo da Moléstia e, daí em diante, iniciava-se o Ciclo do Turismo.

Por largo tempo, ambos os períodos coexistiram, no entanto, cada um deles tomou o rumo de seu destino histórico, até o momento em que o Ciclo da Moléstia entrou em

decadência em face do elevado progresso da quimioterapia no tratamento da tuberculose, perdendo, com isso, a prevalência no processo de desenvolvimento histórico de Campos do Jordão.

A primeira manifestação oficial, relativa às potencialidades turísticas de Campos do Jordão, foi inserida na Lei 2.140, de 01.10.1926, diploma que criou a prefeitura Sanitária de Campos do Jordão.

Se os primeiros sinais do turismo jordanense remontam às primeiras décadas do século XX e o processo de conscientização a 1939, pode-se fixar o ano de 1940 como o limiar do Ciclo do Turismo.

Em 1940, teve início a construção do Grande Hotel, marco histórico no limiar do turismo jordanense. Com o advento da II Guerra Mundial, as obras sofreram paralisação, em decorrência das dificuldades de transporte e carência de gasolina.

Naqueles tempos, Campos do Jordão ia se transformando de estação de tratamento para estância turística. As obras do Grande Hotel reiniciaram-se em 25 de maio de 1940, por meio de contrato de arrendamento com o Estado, e finalmente, foi inaugurado em 02 de setembro de 1944.

Em setembro de 1945, suas instalações foram ampliadas, incorporando o Cassino, cuja atividade foi extinta em março de 1946, quando o Presidente Eurico Gaspar Dutra proibiu a prática de jogos, em todo o território nacional.

O Grande Hotel destaca-se como marco de pioneirismo no desenvolvimento do turismo, em razão de suas importantes e arejadas acomodações com 62 apartamentos, 12 suítes e 32 quartos, em uma área construída de 6.700 m<sup>2</sup>. E também pelo fato de permitir, pela primeira vez, o acesso a um hotel de categoria internacional aos veranistas do País e do Exterior.

Em 1953, o Grande Hotel sediou o I Congresso Nacional de Turismo patrocinado pela Federação do Comércio e seu Conselho de Turismo de São Paulo, e pelo Serviço de Turismo e Alojamento, evento considerado como marco do turismo nacional.

Em 25 de novembro de 1970, encerrou-se o contrato de arrendamento que o Estado firmara com o Grande Hotel, sendo confirmado pelo Tribunal de Justiça, por acórdão de 27 de dezembro de 1979, seu fechamento.

Afora o problema social criado no município, o fechamento do Grande Hotel constituiu-se um rude golpe na hotelaria jordanense. Sensível ao apelo da comunidade, a partir de sua desativação, o prefeito Fausi Paulo iniciou campanha objetivando transformá-lo em Hotel Escola. De fato, isso se formalizou em julho de 1982, quando o governador José Maria Marin assinou convênio com o Senac - Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial. Em maio de 1984, o governador Franco Montoro renovou esse convênio com o Senac.

Para finalizar o resumo da história, segundo Paulo Filho (2009), nesse período, foi construído o Hotel Toriba, inaugurado em 1943 por Ernesto Diederichsen e Luiz Dumont Villares, considerado, de fato, o primeiro estabelecimento genuinamente hoteleiro.

## **2.2 Na atualidade**

Situada a 1.700 metros de altitude, no coração da Serra da Mantiqueira, Campos do Jordão é uma cidade com características tipicamente européias. Seu clima de montanha é reconhecido como um dos melhores do país.

Um dos mais belos espetáculos de Campos ocorre no outono, quando as folhas dos plátanos começam a secar e a cair, adquirindo colorações verdes, amarelas, marrons e vermelhas. Ao fundo, podem ser vistos sempre os pinheiros com sua folhagem verde contrastando com o céu azul anil.

Segundo dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), a estimativa populacional é de 46.332 habitantes (IBGE, 2008). O PIB do município em 2005 era de R\$ 399.122.000,00. A renda per capita, segundo o IBGE, em 2005, era de R\$ 8.194,00. A taxa de alfabetização gira em torno de 93,0%, e o índice de desenvolvimento humano municipal (IDH-M), publicado pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), é de 0,820 (ONU/PNUD, 2000).

O IDH é um conjunto de parâmetros destinado a monitorar as políticas de melhoria da qualidade de vida dos habitantes de determinada comunidade. Três fatores servem como base para a classificação de um local em termos de qualidade de vida de seus habitantes: longevidade, educação e renda (BONFATO, 2006). O índice do IDH vai de 0 a 1 – quanto mais próximo do 1, maior é o desenvolvimento humano, ou seja, melhor é a qualidade de vida.

O Brasil passou a ocupar, em 2008, o 70º lugar na classificação mundial, com o IDH de 0,807. Dos estados brasileiros, São Paulo apresenta um IDH de 0,833 – terceiro lugar no país, no entanto, registrou o menor crescimento desde 1991 (BRASIL, 2008).

Segundo dados da Prefeitura Municipal de Campos do Jordão (2009), o município possui a seguinte infra-estrutura:

- e) estabelecimentos de ensino pré-escolar: 34;
- f) estabelecimentos de ensino fundamental: 30;
- g) estabelecimentos de ensino médio: 06;
- h) ensino superior: 02;
- i) hospitais: 08 e
- j) agências bancárias: 09

Em relação à indústria hoteleira, a de Campos do Jordão é uma das maiores do Brasil, resultado do fluxo turístico e da crescente demanda dos veranistas e visitantes da cidade, uns em busca de recreação, outros de repouso. A cidade conta hoje com aproximadamente 225 hotéis e pousadas e albergue da juventude, para atender a todos os públicos, além de vários serviços de entretenimento (PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMPOS DO JORDÃO - PMCJ, 2009).

Conforme Donato (2009), o Estado, acompanhando o crescente fluxo de turistas, investiu no Município em forma de instalação de equipamentos urbanos e realização de eventos artístico-culturais.

Ainda segundo o mesmo autor, a Estrada de Ferro de Campos do Jordão, de antigo meio de transporte de doentes, transformou-se em prestador de serviços turísticos, operando trens de luxo entre Pindamonhangaba e Campos do Jordão e bondes urbanos em fins de semana, feriados e temporadas.

Como aponta Barbosa (1998), é enorme a cadeia produtiva que a indústria hoteleira movimenta, envolvendo desde artesãos na fabricação de *souvenirs* a fabricantes de malhas, doces, compotas e chocolates, que absorvem grande parte da produção industrial.

Segundo Yaari (2005), hoteleiro renomado no município de Campos do Jordão, sobrevivente do Holocausto, descreve que a cidade carecia de tudo por volta de 1970, principalmente de mão-de-obra qualificada, lojas para venda de materiais para construção,

época em que iniciava a construção de seu hotel. Entretanto, em 2005, destaca o crescimento e desenvolvimento de grandes supermercados e lojas de material de construção.

Ainda segundo o referido autor, Campos do Jordão, até os dias de hoje, é considerada uma cidade com o clima muito semelhante ao europeu, com sua beleza, o verde e o silêncio das montanhas.

### **2.3 Visitando a história da hotelaria**

Segundo Campos, L. (1997), o primeiro "hotel" de que se tem notícia surgiu nos anos de 450 a.C., na Grécia, onde foi construída a primeira hospedaria, cuja finalidade específica era hospedar os visitantes que ali compareciam para assistir aos jogos olímpicos.

Conforme o mesmo autor, a nomenclatura de "hotel" é recente, anglicanismo norte-americano, derivado do francês antigo "hostel", depois "hôtel", significando, no século XVII, "pousada". A etimologia da palavra "hospedagem" remete ao latim "*hospitium*,ii", que, segundo Cícero, historiador romano, significa "hospitalidade (dada ou recebida); hospedagem". Daí, "Hospital", local onde se recebe e se dá hospedagem, que, separando-se dos albergues e asilos, permaneceu como instituição exclusiva para atender aos doentes (CAMPOS, L., op.cit, p. 23).

Ainda para o referido autor, na Bretanha, com o advento das diligências e depois das estradas de ferro, o conceito de hospedaria foi modificado, fazendo com que cada terminal de transporte tivesse sua própria organização básica para hospedagem: quartos e alimentação. Os terminais portuários também influenciaram na instalação de hospedarias, especialmente nos Estados Unidos, em cujos terminais foram construídos os primeiros hotéis do país.

Ainda para o autor, maior evolução aconteceu, em primeiro lugar, pela instalação de banheiros no interior dos prédios e, depois, instalações sanitárias, no interior dos próprios quartos, que passaram a ser chamados por "apartamentos". Em segundo lugar, a influência da sofisticação dos serviços nos trens, com cabines confortáveis e bem mobiliadas, levando os hospedeiros a transferir essa nova moda para seus estabelecimentos, a fim de que seus hóspedes não sentissem a diferença entre o trem e o hotel.

Campos e Gonçalves (1998) descrevem que, no Brasil, o turismo como acontecimento social teve início com a criação da Sociedade Brasileira de Turismo em 1923, que, anos depois, tornou-se o *Touring Club* do Brasil.

Após a Segunda Guerra Mundial, com as grandes transformações tecnológicas e o desenvolvimento industrial crescente, a hotelaria começou a se aperfeiçoar e criar conceitos próprios, diferenciando as diversas categorias de estabelecimentos e criando regras e normas que direcionassem suas atividades.

Como salienta Beni (2003), nas décadas de 1970 e 1980, aconteceram grandes investimentos em hotéis com mais de 500 apartamentos e centros de convenções, cujo objetivo era atender ao mercado de negócios no mundo, especialmente nos Estados Unidos. Nessa mesma época, no Brasil, apareceram grandes empreendimentos hoteleiros, que contavam com incentivos fiscais como maneira de atrair investimentos para o setor.

Segundo Barreto Filho (2001), na segunda metade da década de 1990, a globalização da economia e a circulação de capitais internacionais influenciaram os investimentos no aparelhamento da hospedagem no mundo. E ainda, a divulgação e a promoção das redes internacionais na busca por novos mercados, novos clientes e novos parceiros finalmente chegou ao Brasil, encontrando clima favorável ocasionado pela estabilização econômica e política.

No Brasil, a grandeza da rede hoteleira pode ser percebida no texto transcrito da REVISTA VEJA:

[...] através de aproximadamente 300 novos hotéis previstos até o ano de 2003. Só em São Paulo, a previsão era de 90 empreendimentos na capital e 135 no interior. Na Bahia, 27 hotéis e *resorts* projetados até 2012. No Rio Grande do Sul, 50 novos hotéis estavam projetados para aumentar, em 24%, a capacidade hoteleira até 2002, com investimentos de 220 milhões de reais (21/10/1998, p. 81).

Na verdade, houve uma revolução na rede de hotelaria brasileira: a circulação do capital internacional facilitou o desenvolvimento de outros empreendimentos, mostrando a importância do mercado a ser explorado e, o mais importante, o mercado nacional precisava se preparar para a nova fase que estava por vir.

O reflexo da entrada das maiores redes hoteleiras internacionais no mercado brasileiro foi percebido pelos hoteleiros nacionais, porque trouxeram várias inovações, entre elas a descentralização do parque hoteleiro, propostas arquitetônicas mais arrojadas, tecnológicas, gestão profissionalizada, fugindo da tradicional gestão familiar e recursos humanos qualificados.

Não se pode deixar de comentar que era uma peculiaridade, nesse nicho de mercado, o fato de o proprietário do estabelecimento ser o único administrador e contar, além de sua

família, apenas com auxiliares para os serviços mais simples. No entanto, com o passar do tempo, as inovações e descobertas de toda ordem foram modernizando a forma de se viver, chegando-se aos dias atuais, em que a concorrência e outras imposições externas afetam definitivamente a maneira de se conduzir o negócio hoteleiro.

As dificuldades comerciais crescentes que resultaram dessa expansão e natural aumento da concorrência fizeram com que a administração hoteleira passasse a usar mão-de-obra especializada, incluindo os gerentes, que são escolhidos entre os melhores executivos do mercado.

### 2.3.1 Hotel

Nesta pesquisa, hotel será considerado como uma empresa, que oferece hospedagem e serviços de suporte para a atividade turística, sendo um componente importante para o Turismo. Porém, foram encontradas na literatura várias definições, das quais se destacam:

Beni (1998, p. 187) define hotel como “[...] uma empresa de prestação de serviços que se diferencia completamente de outros estabelecimentos industriais ou comerciais”. A indústria hoteleira representa um dos elementos essenciais da infra-estrutura turística, constituindo-se em suporte para a atividade.

Para Barreto Filho (2001, p. 27), “hotel é um meio de hospedagem e é também uma empresa que presta serviços aos seus clientes, de maneira completamente diferente de outras do tipo industrial ou comercial”.

Na concepção de Castelli (1982), o hotel aguarda clientes para colocar em funcionamento sua estrutura operacional. O consumidor vai até o hotel. O serviço só pode ser efetivado no local, no próprio hotel. O autor diz ainda que o ‘produto hoteleiro é estático’. Enquanto as organizações industriais e comerciais fazem chegar seus produtos até o cliente, o hotel, por ser uma empresa de serviços, tem como principais características a intangibilidade, a impossibilidade de estocagem, a indissociabilidade, a inconstância e a sazonalidade.

Órgãos oficiais de turismo têm seus próprios conceitos sobre hotel, por exemplo, a *International Union of Official Travel Organizations* (IUOTO) define da seguinte forma: “hotel é um estabelecimento comercial destinado a oferecer a viajantes hospedagem, alimentação e outros serviços acessórios” (CASTELLI, 2003, p. 56).

Para o Instituto Brasileiro de Turismo (EMBRATUR<sup>1</sup>) “empresa hoteleira é a pessoa jurídica que explora ou administra meio de hospedagem e que tem em seus objetivos sociais o exercício da atividade hoteleira” (MINISTÉRIO DA INDÚSTRIA, CIÊNCIA E TECNOLOGIA, MICT<sup>2</sup>, 1998, p. 56).

De todos os conceitos de hotel aqui apresentados, o de Castelli (1982) foi o que melhor atendeu à expectativa desta pesquisa. Ou seja, o hotel, por ser uma empresa de serviços, tem como principais características a intangibilidade, a impossibilidade de estocagem, a indissociabilidade, a inconstância e a sazonalidade.

### **2.3.2 A gerência em hotelaria**

Segundo Campos (1997, p. 24-6), gerenciar provém do verbo "gerir", que significa "conduzir, guiar, regular, administrar". É uma designação dada à função de supervisão avançada. Todos os supervisores têm a mesma característica de "gerenciar" ou "gerir", com mais ou menos responsabilidades e amplitude de autonomia, o setor ou serviços que lhes são confiados.

O mesmo autor ressalta que no exterior, os gerentes gerais são designados por "diretores", pois sua autonomia é bem maior do que a concedida para o mesmo cargo no Brasil. Diretores porque "dirigem, criam diretrizes", administram o hotel, representando com plenitude a Presidência da organização ou seus sócios investidores anônimos.

Ainda conforme o referido autor, além dos gerentes gerais, especialmente nos hotéis com mais de 150 unidades habitacionais, surgem os chamados "gerentes de áreas", que, sob as ordens do gerente-geral, administram uma parte do complexo hoteleiro, dividindo, com ele, as responsabilidades dos resultados.

Dessa forma, afirma que:

Gerenciar é: coordenar o uso de recursos materiais e humanos, distribuídos por unidades organizadas e dinâmicas, com o intuito de alcançar objetivos predeterminados, proporcionando satisfação àqueles que obtêm o serviço e o sentimento de realização a seus executores (p. 33).

---

<sup>1</sup> Criado em 18 de novembro de 1966, cujo principal objetivo era fomentar a atividade turística, criando condições para geração de emprego, renda e desenvolvimento em todo o país. Desde janeiro de 2003, com a instituição do Ministério do Turismo, a atuação da EMBRATUR concentra-se na promoção, no marketing e apoio à comercialização dos produtos, serviços e destinos turísticos brasileiros no exterior. Brasil. Ministério do Turismo. Institucional. Brasília: 2008.

<sup>2</sup> Ministério da Indústria, Ciência e Tecnologia. Publicada no Diário Oficial da União nº 27, de 9 de fev. 98, Seção I, p. 56-82.

Da definição acima, entende-se que o gerente, embora seja o responsável pela obtenção de resultados, não é quem executa as tarefas que conduzirão aos objetivos previstos. Todo o planejamento e a organização dos serviços têm a sua participação direta, porém, os trabalhos a serem executados são delegados a terceiros, que devem apresentar os resultados programados. É evidente que o atendimento de metas gera satisfação a todos os envolvidos no processo.

Em seguida, serão apresentadas as principais responsabilidades de um gerente de hotel.

### **2.3.3 As responsabilidades do gerente de hotel**

Como aponta Campos, L. (1997), as responsabilidades inerentes ao cargo de gerente-geral, proporcionalmente às responsabilidades, são as mesmas para cada gerente de área, chefe de departamento ou de setor. O gerente-geral é responsável, primeiramente:

- a) pela qualidade dos serviços prestados em todos os âmbitos;
- b) pelos resultados econômicos/financeiros de sua unidade;
- c) pelo desenvolvimento de seu pessoal;
- d) pelo patrimônio que lhe é confiado.

Os quatro itens acima enumerados possuem a mesma grandeza de importância. Portanto, a ordem em que foram enunciados não significa que o primeiro será mais importante que o último. Todos se equivalem, porque, sobretudo, estão intimamente ligados. Ademais:

- a) o gerente de hotel é responsável pela qualidade dos serviços. As posturas e maneiras de atendimento, o fluxograma operacional, o profissionalismo da equipe, a manutenção e conservação de áreas sociais e privativas dos hóspedes ou de serviço e as comunicações formam uma rede integrada de atividades, que demonstrarão aos clientes o nível de qualidade em serviços do hotel. Apesar de as áreas enunciadas possuírem um Chefe direto, a responsabilidade pelo cumprimento dos planejamentos, das regras e das normas é do gerente-geral da unidade (CAMPOS, L., op.cit.);
- b) o gerente de hotel deve procurar fazer com que as coisas se realizem. A busca pela perfeição deve ser uma constante. Resultados significam o lucro que a Empresa obterá com sua atuação. Reduzir custos, afetando a qualidade de serviços, para obter

melhores resultados, não é uma boa saída. Antes, deve-se procurar a saída no incremento comercial, com mais vendas. É necessário redirecionar sua equipe de vendas para novos segmentos de mercado, oferecer melhores condições de hospedagem para determinadas empresas, reduzir tarifas para grupos, etc. Mas, ao fim do mês, a responsabilidade pelos resultados será cobrada dele (CAMPOS, L., op.cit);

- c) o gerente de hotel é responsável pelo desenvolvimento do pessoal. A atividade gerencial gira em torno de pessoas, que formam um grupo heterogêneo, social e cultural, e, em muitos casos, não possuem as aptidões necessárias, e adquiriram, durante suas vidas, hábitos e pontos de vista os mais diversos. Seu desenvolvimento e treinamento é responsabilidade dele, o gerente geral (KANAANE, 1999).
- d) o gerente de hotel é responsável pelo patrimônio. O patrimônio da empresa, seu edifício, instalações, móveis, máquinas etc, é um bem inestimável, pois é da preservação do patrimônio que dependerá o futuro da empresa, sua receita, seus lucros. Patrimônio é "capital". Capital significa investimento, valor, dinheiro (CAMPOS, L., op.cit.; LUNKES, 2006).

Segundo Lunkes (op.cit), cabe lembrar que ser gerente não é tarefa para ‘amadores’: para que uma pessoa se torne gerente, não basta apenas conferir-lhe o título. Na indústria hoteleira, a pessoa que mais precisa se atualizar é exatamente o próprio gerente.

As principais atividades de um gerente-geral de hotel são o planejamento (qualidade dos serviços, desenvolvimento de pessoal), a organização e os controles hoteleiros (resultados econômicos/financeiros, patrimônio).

Como já discutido, a participação do cliente em hotelaria é física. Ao contrário das demais indústrias, o cliente consumidor vive a vida da indústria *in loco*, conhecendo pessoalmente seus artífices e observando sua produção. Assim, para qualquer modificação de operações estabelecidas ou criação e implantação de novas idéias, o planejamento, em hotelaria, é decisivo para o sucesso (CAMPOS, op.cit.; KANAANE, op.cit.).

## **2.4 Gestão em Hotelaria**

Segundo Petrocchi (2007), o turismo brasileiro vem demonstrando que é possível, no Brasil, a promoção de um modelo de desenvolvimento sustentável da atividade turística. Pensar sustentavelmente a longo prazo significa pensar estrategicamente, integralmente.

Nesse pensar estratégico sobre o sistema turístico, a hotelaria revela-se elemento essencial e angular, cabendo aos seus gestores uma série de ações projetadas, dentro do que é desejado e os resultados esperados.

Ainda conforme o referido autor, o produto turístico é constituído por três serviços básicos: o transporte, a hospedagem e o atrativo da viagem, que pode ser o lazer ou qualquer outra motivação.

Segundo Horngren, Foster e Datar (2004a, p.8), o processo de gestão compreende uma série de atividades em um ciclo de planejamento e controle. As decisões são tomadas dentro de um núcleo de processo de gestão, com o propósito para atingir algum objetivo. Assim, afirmam que “as decisões variam entre rotineiras (programar a produção diária) e não-rotineiras (lançar uma nova linha de produtos)”.

A hotelaria não deve preocupar-se apenas com os aspectos internos da organização, uma vez que o macroambiente que a envolve, como segurança pública do local, a situação das estradas, a limpeza urbana, a coleta de lixo, a qualidade dos serviços e dos guias de turismo e as atitudes de hotéis concorrentes, são fatores que repercutem no destino do turista, afetando conseqüentemente o desempenho do hotel. (PETROCCHI, 2007).

Esse mesmo autor descreve que a gestão hoteleira atua num processo de adaptação às variações do meio que a envolve, sendo pressionada de fora para dentro, motivando as mudanças organizacionais. Dessa forma, atenção e agilidade para analisar continuamente o meio, detectar oportunidades e adotar alternativas de sobrevivência são os desafios da gestão em hotelaria.

Nesse contexto, os meios de hospedagem como atividade comercial assumem diversas características quanto à sua estrutura física e jurídica, e destacam-se por serem imprescindíveis ao desenvolvimento do turismo (SILVA, 2005).

A Hotelaria no Brasil é regulamentada pela Deliberação Normativa número 429, de 23 de abril de 2002, da Embratur, através do anexo Regulamento Geral dos Meios de Hospedagem (RMH) (PETROCCHI, op.cit.).

Segundo Silva (2005, p.68), o Decreto 84.910 (BRASIL, 1980), em seu artigo 12, define obrigações para as empresas registradas na Embratur:

[...] prestar informações e apresentar estatísticas, relatórios, balanços, demonstrações financeiras e outros documentos inerentes ao exercício de sua atividade e dos estabelecimentos que explorem ou administrem, no prazo e na forma determinadas pela EMBRATUR. Mesmo com a obrigatoriedade de prestar informações a Embratur, houve pouca evolução quanto a divulgação de informações e dados contábeis e financeiros, limitando-se a alguns dados estatísticos.

Diante do exposto, a gestão hoteleira é influenciada pelas externalidades, mas é o seu relacionamento com os setores internos interagindo com os meios externos que ajudará os gestores no processo decisório, bem como a adoção de um diferencial de serviços em relação à concorrência.

Nesse contexto, insere-se a contabilidade como ferramenta de gestão, pela sua visão abrangente em disponibilizar informações precisas sobre a situação econômica e financeira do estabelecimento hoteleiro, por meio de levantamento dos custos, receitas, despesas e investimentos.

Nos hotéis, é de suma importância a instalação de um sistema de informações gerenciais, a fim de apresentar relatórios diários de monitoramento das atividades, por meio dos indicadores de valor da diária média, da taxa de ocupação, dos custos por UH, do controle de estoque e ativos.

Como ferramenta de gestão, Iudícibus (1995) descreve que a contabilidade gerencial pode ser caracterizada como um enfoque especial dado a diversas técnicas e procedimentos contábeis: contabilidade financeira, contabilidade de custos, análise financeira e de balanços.

A hotelaria, por meio de seus gestores, é a usuária da contabilidade gerencial, que reporta o desempenho operacional por meio de informações financeiras e não-financeiras, objetivando a tomada de decisões. Assim, a função primordial da contabilidade gerencial é orientar os gestores do hotel com medidas guias e reportar se as decisões e ações locais estão de acordo com o planejamento estratégico.

O CFC (2003) publicou a Resolução nº 956, de 21/02/2003, que dispõe sobre a contabilização nas instituições de hotelaria. Tal norma alude que os registros precisam ser mantidos embasados no Plano de Contas específico que contemple as receitas, os custos e as despesas, por tipo de serviço ou unidade. Conforme Lunkes (2006), observa-se, então, que mesmo as instituições hoteleiras sendo prestadoras de serviços, seus custos devem ser contabilizados relativamente à sua atividade-fim.

Os gastos com fornecimento de bens e serviços aos funcionários devem ser registrados em conta específica de custo ou despesa. A resolução trata ainda de outras modificações relacionadas à contabilização, o que possibilita dimensionar a importância da informação contábil para se tomar uma decisão.

Bruni e Famá (2003, p. 22) afirmam que “a gestão de custos consiste em saber utilizar as informações contábeis, financeiras e de vendas como apoio à tomada de decisão”. Nesse sentido, Kaplan e Norton (2000) consideram que o ambiente competitivo exige que a contabilidade tradicional amplie a base de seus registros, de maneira a captar, além dos ativos tangíveis, outros dados e informações considerados relevantes na competição da era da informação

Os conceitos apresentados corroboram o fato de que a utilização da contabilidade gerencial, internamente, tem como objetivo produzir informações sobre clientes, serviços, atividades ou de quaisquer das partes que integram os fatores de decisão dos gestores da organização.

Da mesma forma que foi importante o aumento da concorrência para o setor de serviços, ocorreu aos gestores mais informados a necessidade de utilizar informações contábeis para o planejamento, controle e tomada de decisões, ocasionando um aumento na utilização e na qualidade da informação de custos, dando origem, então, à Controladoria ou *Controller*.

Se, por um lado, os gestores do setor hoteleiro apresentam um grau elevado de preocupação com a forma de conduzirem seus negócios e procuram constantemente aperfeiçoar-se, por outro, os modelos de gestão estabelecidos em seus sistemas de informação não possuem ainda metodologia testada e aprovada capaz de satisfazer seus anseios por informações que subsidiem seus processos decisórios (HANSEN E MOWEN, 2001).

Araújo (2001) afirma que as empresas prestadoras de serviços possuem características que as diferenciam das demais, porque a forma de prestar serviços *just in time* (JIT) dificulta o controle de suas operações, quais sejam, acompanhar e medir o desempenho ou medir e controlar os custos.

A hotelaria, como prestadora de serviços, por exemplo, possui características como intangibilidade, impossibilidade de estoque, produção e consumo fisicamente unidos e, por último, sofre influências externas, fazendo com que o gestor estratégico sempre fique atento a esses cenários.

De acordo com Fayol (1989, p. 65), “prever é ao mesmo tempo calcular o futuro e prepará-lo; é desde logo, agir”. Existem diversas formas de a previsão se manifestar, mas, sua ferramenta mais eficaz é o programa de ação. E complementa que o programa de ação é:

[...] ao mesmo tempo, o resultado visado, a linha de conduta a seguir, as etapas a vencer, os meios a empregar; uma espécie de quadro do futuro em que os acontecimentos próximos figuram com certa clareza, segundo idéias preconcebidas, e onde os acontecimentos distantes surgem mais ou menos vagos; é a marcha da empresa prevista e preparada para certo tempo (p. 65).

O controle empresarial exige uma hierarquia que defina responsabilidades como forma de garantir o desempenho das tarefas individuais, que se transformarão em resultados positivos para as empresas de um modo geral, mas especificamente para os meios de hospedagem.

Após a confirmação de alguns conceitos já discutidos, pode-se afirmar que a contabilidade gerencial, para transformar custos em um instrumento gerencial, primeiramente, coleta os dados por meio do levantamento de todos os custos gerados em todos os departamentos do hotel; em seguida, organiza, analisa e disponibiliza essas informações para os usuários finais.

Conforme Marques (2003), o controle pode ser usado em um hotel de maneira simples ou por meio de métodos sofisticados, sendo a técnica embasada em dois fatos: controle de procedimentos, que consiste em estabelecer a seqüência de atos na transação, e controle estabelecido, em que toda a informação recebida dos diversos setores é comparada com o objetivo de perceber as diferenças.

Em outras palavras, o controle em hotéis é o próprio planejamento dos procedimentos que possibilita a comparação das informações dos diversos setores, direcionando as metas que deverão ser cumpridas num determinado espaço de tempo.

De acordo com Mosimann, Alves e Fisch (1999), executar é a etapa do processo em que as ações emergem e devem estar coerentes com o planejado. Assim, o planejamento antecede às ações de execução.

A fase de execução é o momento em que se dá o funcionamento, a dinâmica da organização. É o deslocamento integrado dos recursos organizacionais colocados à disposição dos gestores, como forma de alcançar os objetivos.

Para Leite (1996), no setor de hotelaria, a execução resulta dos seguintes procedimentos:

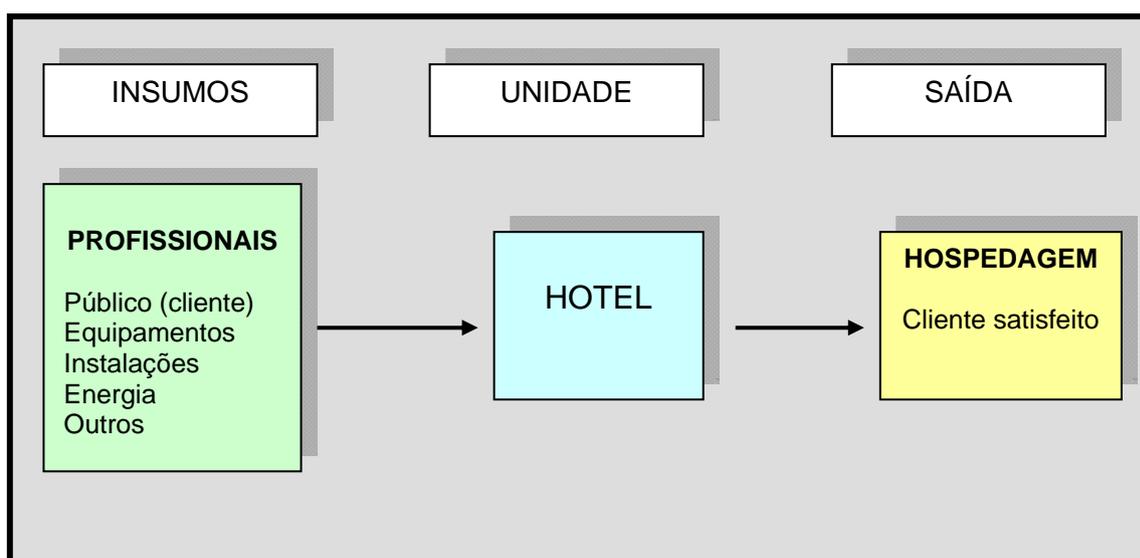
- a) fluxo financeiro – planejamento operacional de entradas e saídas de recursos financeiros; instrumento essencial para a operação da organização (hotel);
- b) departamentos geradores de receita – que usam, por exemplo, a comanda, o boletim de caixa, o *check-list*, o relatório diário das vendas, as vendas de serviços, o relatório diário da lavanderia, a autorização de tarifa especial e o inventário de almoxarifado.

A implementação do planejamento provoca alterações nas variáveis complexas, como as incertezas do mercado, e tramita por um desdobramento natural no interior da organização, indicando as diretrizes para os setores existentes, que como consequência, estabelecerão programas de trabalho que atendam aos objetivos estratégicos e dimensionados de acordo com os recursos disponibilizados.

Garrison e Noreen (2001) definem o ciclo de planejamento e controle como o fluxo harmonioso das atividades administrativas que passam pelo planejamento, pela direção e motivação e pelo controle e retornam ao planejamento.

Na visão de Cassarro (1999), sistema é um conjunto de procedimentos, técnicas e métodos desenvolvidos e interligados, com o objetivo de alcançar resultados mais eficazes e eficientes num menor espaço de tempo.

No que tange aos sistemas hoteleiros, o gestor em hotelaria deverá agregar conhecimentos de tecnologia e usá-los na análise e síntese de grande quantidade de informações, conforme apresenta a figura 1 abaixo, do hotel como um sistema de serviço.



**Figura 1 – Hotel como um sistema de serviços**

Fonte: Adaptado de Eller (2002, p. 47)

Pode-se verificar que os insumos são compostos por pessoas, materiais, energia, informação, dinheiro, tecnologia, equipamentos, instalações, fornecedores, isto é, os responsáveis pelo funcionamento de toda a estrutura interna. Saída são os produtos que resultam da execução dos processos anteriores, a hospedagem, os eventos e as refeições, entre outros.

O hotel desenvolve muitas e variadas atividades. Como forma de melhor gerir-las, deve-se identificar e agrupar tais atividades, obedecendo-se ao critério da homogeneidade. Essas atividades são agrupadas entre si, por meio dos denominados centros de custos (CC).

Os relatórios contábeis apresentam vários conceitos e termos de custos que detêm muita informação. Os gestores que compreendem esses conceitos e termos poderão usar de maneira mais eficaz essas informações, evitando erros em sua aplicação.

Como salienta Iudícibus (1995), é de grande relevância para todos os níveis de gerenciamento o bom aproveitamento de noções de custos para acompanhar os relacionamentos entre as variações de volume e variações de custos e, portanto de lucro.

Segundo Lunkes (2006), é importante para o gestor de hotelaria ter em mente que as informações sobre contabilidade de custos são conceitos básicos, mas que fazem parte do seu dia-a-dia.

Pode-se dizer que um hotel tem controle de seus custos e despesas quando conhece todos os números relevantes ao controle, verificando se estão dentro do esperado, analisando as divergências e tomando medidas para a correção dos desvios. Um sistema de custos é de grande importância para que se consiga obter o controle.

O controle abrange os seguintes pontos: a coleta de dados e as informações relevantes, a análise desses dados, a previsão de novos dados, a reconciliação, a análise desses dados e uma ação corretiva que visa a eliminar eventuais erros.

Para Petrocchi (2007), hotelaria é um misto de indústria, de prestação de serviços, e, de certa forma, uma atividade comercial. Como indústria, caracteriza-se pela compra de alimentos e produtos que serão preparados e vendidos nos diversos pontos de venda (restaurante, bares, etc.). Como prestação de serviços, caracteriza-se pela venda da ocupação de apartamentos, serviços de lavanderia, entre outros.

Ainda segundo o mesmo autor, a gestão de um hotel, como qualquer outra atividade comercial ou de serviços, requer o monitoramento diário, a observação cuidadosa e acertada de diretrizes de planejamento e gestão.

## 2.5 Controladoria e o controller

No ambiente competitivo da indústria hoteleira, as organizações devem ser eficazes com eficiência, ou seja, precisam apresentar resultados positivos, para que sobrevivam e garantam a sua continuidade. Para alcançar esse objetivo, precisam descentralizar suas atividades e, conseqüentemente, delegar autoridade para exigir novos modelos e filosofias de gerenciamento. Surge, então, a figura do *controller*.

Conforme Horngren, Sundem e Straton (2004b), o *Controller*, também, chamado *Chief Accounting Office (CAO)*, é o executivo financeiro responsável pela contabilidade gerencial e financeira, e também exerce a função na qualidade de executivo financeiro responsável pela contabilidade.

Os mesmos autores salientam que os *controllers* modernos não exercem nenhum controle em termos de autoridade na linha de produção, exceto sobre seus próprios departamentos. Ainda assim, o conceito moderno de controladoria considera que os *controllers* exercem o controle em um sentido especial, ou seja, por meio da preparação de demonstrativos e interpretação das informações relevantes (papel de solução de problemas e direção da atenção). O *controller* exerce uma influência que induz a administração a tomar decisões melhores baseadas na informação disponível.

Ainda conforme os referidos autores, as funções desenvolvidas pelo *controller* podem se modificar de empresa para empresa. Entretanto, deve-se ressaltar que essa variação ocorre, também, na literatura.

Como aponta Borinelli (2006), em uma empresa, o responsável pela área de Controladoria cuida da preparação de informações para atender a demandas externas, enquanto em outra, ele está focado em apoiar o processo de gestão. Nota-se que essa linha divisória está, da mesma maneira, presente nos textos teóricos que debatem o assunto. Isso deixa claro que nem sempre os pesquisadores conseguem separar o que são funções típicas de Controladoria daquelas atribuídas, pela administração de uma organização, à sua área de Controladoria.

Em síntese: existem funções ‘de’ Controladoria (aspecto conceitual) e funções ‘da’ área organizacional de mesmo nome (aspecto organizacional). Quando essa diferenciação não é feita, significa que os autores estão misturando, ou talvez, confundido, as perspectivas de entendimento e estudo desse tema.

De maneira idêntica, Willson, Roehl-Anderson e Bragg (1995, p. 21) discutem que as funções conferidas ao *controller* mudam e os fatores capazes de provocar essa modificação podem ser “[...] tamanho e complexibilidade da empresa, setor de atividade, personalidade e habilidades do *controller* e opinião prevalecente por parte do executivo principal e seus parceiros sobre o que deveria constituir o trabalho do *controller*”.

Esses, autores, no entanto, reconhecem a variação nas funções de Controladoria, mas os problemas de gerenciamento não variam muito de empresa para empresa. Consideram ainda que haja empresas atuando em setores bastante diferenciados, como, por exemplo, hoteleiro, industrial, hospitalar, financeiro, dentre outros, e todos precisam comprar insumos e equipamentos, vender produtos ou serviços, contratar pessoal, avaliar resultados, etc.

Nessa acepção, frequentemente se deparam com problemas de determinação de políticas, planejamentos, controle de custos, além de outras atividades. Os autores concluem que, mesmo que as empresas se diferenciem em porte ou setor de atividade, certo conjunto de atividades sempre estará presente. Isso sugere que as funções de Controladoria podem, então, sofrer mudanças na forma como são desenvolvidas ou distribuídas, mas não no rol de funções a se desenvolver.

De acordo com Roehl-Anderson e Bragg (2000, p.3), “o *controller* tem uma das descrições de trabalho mais complexas de todos os gerentes da organização, porque há muitas áreas funcionais sob as quais ele ou ela é responsável”.

Essa percepção é encontrada também em Santos (2004, p. 149), quando afirma que “[...] ainda hoje existem muitas visões, não raro contraditórias, das atribuições do *Controller*”. E completa: “A necessidade de atender aos mais variados interesses, tanto dos administradores como dos acionistas, torna a missão da Controladoria bem mais complexa do que esta literatura sugere”.

Conforme os autores pesquisados, depreende-se que a Controladoria enquadra-se nos propósitos de: gerenciamento (processo de gestão), exercício do controle, definição de metas, atendimento da necessidade dos gestores, gestão econômica e modelagem de sistema de informação.

Dessa forma, a própria literatura tem mostrado que as posições de finanças e de contabilidade gerencial nos setores de controladoria estão relacionadas.

### **2.5.1 A controladoria e suas interfaces**

Como ocorre com outros campos das ciências sociais, a Controladoria não se fecha em si mesma, por isso, cabe compreender quais relações existem entre o ramo do conhecimento Controladoria e as outras áreas do conhecimento científico.

Segundo Carvalho, M. (1995, p. 57), a Controladoria tem seus alicerces em outros campos do saber, ao descrever que “[...] a despeito da forte ligação que muitos autores propõem com a Contabilidade Gerencial, o corpo de conhecimentos identificado com a Controladoria não advém, de forma exclusiva, de um campo de conhecimento determinado [...]”.

Assim, as áreas do conhecimento que mais se correlacionam com a Controladoria estão a Contabilidade, Administração, Economia, Direito, Estatística, Matemática, Psicologia e Sociologia. Essa correlação apresenta-se em seqüência.

Nesse sentido, Borinelli (2006, p. 113) ressalta que:

Contabilidade é a ciência que estuda conceitos de identificação, classificação, mensuração e acumulação dos eventos econômicos realizados por uma organização, e que interferem em sua riqueza, com o fim de divulgar informações, de natureza monetária, financeira e econômica, sobre tais eventos para permitir decisões dos usuários das informações.

A interface entre Controladoria e Contabilidade, portanto, está no fato de a segunda usar os conceitos contábeis para identificar, classificar, registrar e sumarizar as transações e eventos que resultam de operações realizadas por uma entidade.

Essa sistematização vai gerar informações que serão usadas pela primeira para o controle do processo de gestão organizacional. Para resumir, a Contabilidade fornece matéria-prima para a Controladoria. Na prática, implica que as informações produzidas pela Controladoria usam a linguagem contábil.

Para Chiavenato (1993, p. 12), “a administração é uma ciência que estuda as organizações e as empresas com fins descritivos para compreender seu funcionamento, sua evolução, seu crescimento e seu comportamento”.

Assim sendo, como ciência, a administração gera teorias e hipóteses que permitem uma abordagem prescritiva e normativa intimamente vinculada à técnica de administração, que trata de conduzir as organizações aos objetivos visados. Se a técnica atua sem o conhecimento do que está acontecendo, passa a ser um ensaio meramente empírico, e não científico.

Entende-se que a administração estuda a gestão organizacional, ou seja, procura formas eficientes de gerir e manipular os vários recursos usados pelas organizações. Nesse cenário, a interface entre Controladoria e Administração está no fato de que os conceitos de gestão presentes nessa última são empregados pela primeira para balizar os fundamentos teóricos a serem utilizados no controle do processo de gestão organizacional.

Nota-se que a interface entre economia e controladoria acontece quando essa última aporta em suas bases teóricas conceitos econômicos que permitem mensurar, monetária e economicamente, todos os processos antes referenciados. Dessa forma, a Controladoria recorre à economia para buscar, por exemplo, índices econômicos, os quais provocam impactos nos números estudados por essa.

Conforme Borinelli (2006), no que concerne ao direito, entende-se que a interface entre Direito e Controladoria acontece quando, na concepção, formulação e utilização de parte de suas bases teóricas, a Controladoria precisa levar em consideração as regras de conduta e organização emanadas do Direito. Significa que precisa reconhecer e respeitar as relações jurídicas nas quais a organização está inserida.

Deve-se afirmar, no entanto, que a Controladoria praticamente tem interface com todos os ramos da ciência jurídica, a saber: Direito Comercial, do Trabalho, Civil, Mercantil, Tributário, entre outros.

Ao se considerar que a Controladoria fornece bases conceituais para se exercer o controle do processo de gestão organizacional, essa deve recorrer à Estatística para buscar conceitos relativos à coleta, organização, descrição, análise e interpretação de dados que servirão para estudar e medir, quantitativamente, os fenômenos relacionados a tal controle.

A interface entre Matemática e Controladoria está no fornecimento, pela primeira, de conceitos relativos a símbolos, métodos e valores numéricos para a base conceitual da segunda, especialmente porque, no controle do processo de gestão organizacional, faz-se uso de quantificações físicas e monetárias.

Ainda segundo Borinelli (2006), em relação à Psicologia, a interface ocorre em dois pontos: os seres humanos que fazem parte da organização ou que com ela se relacionam tomam decisões a todo o momento e, portanto, é fundamental entender a forma como se decide; as decisões, uma vez tomadas, provocam efeito comportamental, que influirá na forma de controle do processo de gestão organizacional. Em razão desses dois elementos, a Controladoria recorre à Psicologia para inserir em suas bases conceituais elementos que dirijam o entendimento de como se define o efeito comportamental das respectivas decisões.

Para Carvalho, W. (2004), como a sociedade vive em constante transformação, muitas mudanças ocorrem em pouco tempo, surgindo necessidades cada vez maiores de obtenção de vantagens competitivas. Nesse sentido, a ferramenta da Controladoria é indispensável, e relaciona-se com a Sociologia.

Diante do exposto, a Controladoria pode ser considerada como uma ferramenta que auxilia a alta administração na tomada de decisões, por meio da utilização das tecnologias da informação, da utilização dos métodos quantitativos e das ciências sociais, que compilam as informações geradas pelos departamentos de uma organização.

### **2.5.2 Funções típicas da Controladoria**

Kanitz (1976, p. ix) afirma que a Controladoria tem a função de “[...] avaliar e controlar o desempenho das diversas divisões da empresa”. E assegura que o *controller* deve “[...] acompanhar de perto a evolução dos planos traçados [...]”, concluindo que “a rigor, o controlador não controla, mas presta assessoria na tarefa de controlar a empresa” (p.08).

Nesse contexto, questiona-se: Afinal, o *controller* controla efetivamente o desempenho das diversas unidades organizacionais ou apenas assessora as unidades nessa tarefa? Por exemplo, o autor não esclarece se o acompanhar de perto é assessorar o controle ou controlar o fato.

A seguir, serão apresentadas as variadas funções que um departamento de controladoria pode assumir: função contábil, gerencial estratégica, custos, tributária, proteção e controle dos ativos, controle interno, controle de riscos e gestão da informação.

### **2.5.2.1 Função contábil**

De acordo com Borinelli (2006), a função contábil envolve as atividades relativas ao desenvolvimento da Contabilidade Societária (ou Financeira), dentre elas: gerenciar as atividades de contabilidade, implementar e manter todos os registros contábeis (processamento contábil), elaborar as demonstrações contábeis, atender aos agentes de mercado (*stakeholders*) em suas demandas informacionais, proceder à análise interpretativa das demonstrações contábeis e desenvolver políticas e procedimentos contábeis e de controle.

### **2.5.2.2 Função gerencial-estratégica**

No arcabouço da função gerencial-estratégica, incluem-se as seguintes atividades:

- a) coordenar, assessorar e controlar os processos de elaboração dos planos empresariais, orçamento e provisões;
- b) criar condições para a realização do controle, por meio do acompanhamento dos planos e das decisões tomadas;
- c) auxiliar na definição de métodos e processos para medição do desempenho das áreas organizacionais, assim como dos gestores;
- d) auxiliar na definição e gestão de preços de transferência;
- e) realizar estudos sobre a análise de viabilidade econômica e projetos de investimento;
- f) realizar estudos especiais de natureza contábil-econômica;
- g) desenvolver condições para a realização da gestão econômica e proceder à avaliação econômica.

Martin (2002) propõe que a Contabilidade Gerencial deve evoluir para a Controladoria Estratégica, isto é, é preciso incorporar uma visão estratégica, projetada para o futuro, adicionando valor à empresa.

### **2.5.2.3 Função de custos**

Como aponta Borinelli (op.cit.), a função de custos abrange as atividades de registrar, mensurar, controlar, analisar e avaliar os custos da organização, incluindo análises e

estratégias relacionadas à viabilidade de lançamentos de produtos e serviços, resultados de produtos e serviços, de linhas de negócios e de clientes.

#### **2.5.2.4 Função tributária**

A função tributária, conforme o referido autor, abarca as atividades relativas à Contabilidade Tributária (ou Fiscal). Em outras palavras, atende às obrigações legais, fiscais e acessórias previstas em leis e normas tributárias, o que significa registrar, apurar e controlar impostos, tributos e contribuições, e também elaborar o Planejamento Tributário da organização.

#### **2.5.2.5 Função de proteção e controle dos ativos**

Envolve as atividades referentes à proteção aos ativos, por exemplo, selecionar, analisar e contratar opções de seguro, além de controlá-los. E, ainda, as atividades de registrar e controlar todos os bens da organização.

#### **2.5.2.6 Função de controle interno**

Diz respeito às atividades relacionadas ao estabelecimento e monitoramento do sistema de controles internos, destinado a proteger o patrimônio organizacional e salvaguardar os interesses da entidade.

#### **2.5.2.7 Função de controle de riscos**

Envolve as atividades de identificar, mensurar, analisar, avaliar, divulgar e controlar os diversos riscos envolvidos no negócio, bem como seus possíveis efeitos. Essa é a função mais recente da Controladoria, e que é lembrada por autores como Fernandes (2000), Brito (2000) e Santos (2004).

Nesse sentido, Brito (op.cit. p.29) salienta que:

A Controladoria é aqui concebida como a área mais adequada e oportuna para ser responsável pelo sistema de controle de riscos, porque é um órgão neutro o suficiente para julgar com independência e porque, tendo acesso às informações gerais, a consolidação e validação dessas informações são facilitadas.

Santos (op.cit.), assim como Brito (op.cit.), também debate que há uma nova perspectiva nas funções de Controladoria ligada à questão da gestão dos riscos envolvidos no negócio, e ainda sua integração à função de análise de desempenho. Na opinião de Fernandes (op.cit., p. 155), a Controladoria deve possuir processo sistêmico e contínuo de identificação das atividades que criam e destroem valor e exposição, medição, análise, controle, prevenção, redução, avaliação e financiamento de riscos.

#### **2.5.2.8 Função de gestão da informação**

Compreende as atividades relacionadas a conceber modelos de informações e gerenciar as informações contábeis, patrimoniais, de custos, gerenciais e estratégicas. Deve-se chamar a atenção para o fato de que essa função não envolve as atividades que se referem a gerir tecnologia e infra-estrutura de tais sistemas, mas, tão-somente aquelas identificadas com os aspectos conceituais das informações.

Nesse cenário, constituem as atividades de Controladoria desenvolver, implementar e gerir os sistemas de informações, no que se refere às informações contábeis, econômicas, financeiras e patrimoniais, estando fora dos objetivos de suas funções a preocupação com o gerenciamento da tecnologia e infra-estrutura dos sistemas.

A importância da Controladoria no processo de gestão é vista na concepção de Borinelli (2006), que considera que a função do *controller* vai além do registro de dados contábeis, pois fornece habilidades interpretativas e analíticas, informações estatísticas e contábeis feitas sob medida para atender às necessidades gerenciais. Dessa forma, se considerar que o *controller* é o responsável pela Controladoria, entende-se que essa última não fica somente no campo da Contabilidade Financeira.

Nesse contexto, Nakagawa (1987, p. 62) destaca que “a essência filosófica de trabalho do *controller* deve ser mudada do tradicional relatório do passado para o de gerador de informações relevantes para se estimar o futuro”. Essa citação foi colocada com o objetivo de mostrar que, 22 anos depois, ainda é pertinente ao cenário atual da atividade do *controller*.

Por sua vez, Oliveira, Perez e Silva (2002, p. 14), afirmam que “as funções e atividades exercidas pela moderna Controladoria tornaram-se fatores vitais para o controle e

planejamento a médio e longo prazos de qualquer tipo de organização, com ou sem finalidades lucrativas”.

Mesmo que os autores se refiram ao *controller*, nota-se que as visões transcritas podem ser extrapoladas para a Controladoria, tendo em vista ser aquele o responsável por essa, quando vista como unidade organizacional. Nesse sentido, destaca-se, de forma integral por todos os autores citados, a importância que as funções de Controladoria têm no processo de gestão de informações.

## **2.6 Atividades do escritório de contabilidade e o perfil do contador**

Conforme Thomé (2001), duas preocupações fizeram parte dos objetivos do seu estudo, uma com o aspecto gerencial no direcionamento das atividades de contabilidade pelos escritórios terceirizados, em que os relatórios contábeis espelhassem a real situação econômica e financeira das empresas para apoio à tomada de decisões, e outra com enfoque tributário, com atenção em todas as disposições legais, evitando o recolhimento de tributos indevidos.

Ainda conforme o autor acima, é comum as empresas de contabilidade prestarem a seus clientes todos os serviços necessários às atividades de contabilidade, entre eles o de consultoria. Recomenda-se que os contadores deveriam ir ao encontro das necessidades dos clientes como uma das melhores maneiras de mantê-los por muito tempo. Dessa forma, o contador passaria a exercer a função de consultor.

Dessa forma, o empresário contábil precisa de várias qualidades e habilidades necessárias para a função de consultor, tais como: competência (como um conjunto composto pela formação profissional, experiência e atualização constante), didática, segurança, decisão e postura.

Thomé (op.cit), para orientar o cliente nas atividades dos escritórios de contabilidade, sugeriu um manual para direcionar a rotina empresarial, o que permitiria a seus clientes se atentarem para os fatos e acontecimentos não rotineiros, dentre eles a consultoria. O autor sugere no mínimo informações sobre os seguintes itens:

- a) documentos de constituição e funcionamento;
- b) aquisição e venda de bens do imobilizado;

- c) compras e beneficiamento de mercadorias;
- d) vendas de mercadorias e serviços;
- e) estoques;
- f) custos e despesas;
- g) documentos referentes à movimentação bancária;
- h) recursos humanos;
- i) serviços de terceiros;
- j) recolhimento de tributos;
- k) arquivo;
- l) documentos a ser enviados à empresa contábil.

Ainda de acordo o autor, apesar do crescimento contínuo do setor contábil, a prestação de serviços dos escritórios de contabilidade continua voltada ao atendimento da legislação fiscal, isto é, servindo mais ao poder público do que aos clientes. Segundo Figueiredo e Fabri (2000) os maiores problemas enfrentados nos escritórios de contabilidade são:

- a) pouca atenção dada à sua própria prática contábil;
- b) falta de habilidade gerencial;
- c) falta de planejamento;
- d) perda de clientes para empresas que cobram mais barato pelos seus serviços;
- e) métodos de recrutamento e treinamento ineficientes de auxiliares;
- f) falta de especialização em algum tipo de serviço; e
- g) pouca preocupação com a continuidade da empresa.

Thomé (2001) ainda descreve que os serviços dos escritórios de contabilidade não se limitam ao atendimento da legislação, mas ao auxílio na administração dos seus negócios, dentre eles: consultoria, contabilidade, administração de pessoal, escrituração fiscal, expediente (ou serviços comerciais), auditoria, perícia e assessoria.

### **2.6.1 Escritório de contabilidade ou contador independente**

Conforme Cardoso (2006), a importância da atuação do contador, dono do próprio negócio, teve início, no Brasil, com a criação do Imposto de Renda para as pessoas jurídicas (PJ), em 1964.

Com a promulgação da Lei nº 6.404 de 1976, conhecida como a Lei das S/A, alterada em 2001 pela Lei 10.303/2001, alterada, novamente pela Lei nº 11.638/2007 e pela Medida Provisória 449/2008, (BRASIL, 2007), os empresários perceberam a necessidade de aperfeiçoar seus instrumentos de controle, fazendo com que houvesse uma valorização do profissional de contabilidade.

Ainda segundo o autor, em 1976, surgiu o primeiro órgão de defesa do consumidor, o Procon-SP, cujo objetivo era orientar, no âmbito administrativo, o consumidor que tinha dúvidas ou problemas nas relações de consumo.

O autor ainda ressalta que, em 11 de setembro de 1990, surgiu o Código de Defesa do Consumidor (CDC), para regulamentar os artigos 5º e 48º da Constituição Federal de 1988. Seis meses depois, o CDC entrava em vigor. Essa nova postura nas relações de consumo fez com que os contadores, principalmente os donos de escritório, preocupassem-se com a qualidade dos seus trabalhos e com a prestação de serviços.

Conforme SESCOB e AESCON (2009), atender ao anseio das empresas contábeis comprometidas com a ética e a qualidade é um dos seus grandes compromissos com todos associados. Para isso, instituíram o PQEC – Programa de Qualidade de Empresas Contábeis, que visa à capacitação do capital humano e ao aprimoramento dos processos.

Diante desse programa inovador, espera-se que os escritórios de contabilidade atendam aos requisitos regimentais para admissão ao programa; e busquem-no, como forma de garantir sua atualização por meio de cursos de reciclagem e informações sobre novos procedimentos práticos, mantendo-se, através da certificação máxima da qualidade, ISO 9001, a busca constante da idoneidade, da inovação tecnológica e da capacitação da equipe de colaboradores.

Quanto ao contador independente ou autônomo, as exigências na qualidade dos serviços são as mesmas das empresas, podendo esse profissional atuar em várias frentes, entre elas: auditor independente, consultor, escritório de contabilidade e perito contábil.

Os proprietários de escritório de contabilidade têm uma gama de serviços gerados pela globalização. A estabilização monetária gerou uma necessidade maior do uso das informações contábeis na gestão empresarial.

Os contadores gerenciais passaram a ser solicitados pelas empresas como consultores e assessores. Essa inter-relação deu início a um clima de confiança entre empresário e o profissional de contabilidade gerencial. Para qualquer empresa, não importa o porte e a área de atuação; deve-se ter um profissional responsável por gerenciar a execução dos trabalhos contábeis em todos os níveis, tais como: organização, coordenação, planejamento e finanças.

Nesse sentido, Horngren, Sundem e Straton (2004b, p.18) relatam que os contadores passaram a ser considerados de “departamento de policiamento financeiro” para “sócios do negócio”. Em vez de apenas indicar problemas, tornaram-se partes da solução. Em essência, passaram de meros preparadores de relatórios para Consultores Internos.

Thomé (2001) exemplifica em seu estudo alguns casos típicos em que os contadores são ou deveriam ser consultados, tais como: compra de veículo; compra de imóveis; vendas de bens do ativo imobilizado; administração de pessoal; abertura, transferência ou baixa de estabelecimento; organização administrativa interna; entrada e saída de sócios; falecimento de sócios; separação matrimonial e administração de tributos.

Desse modo, os profissionais de contabilidade devem reciclar-se permanentemente e realizar profundas mudanças estratégicas no seu comportamento, elaborando e oferecendo serviços diferenciados, identificando e entendendo as necessidades dos clientes.

Como ressalta Zittei (2008), os profissionais devem estar atualizados com as suas perspectivas e tendências do mercado em que o cliente atua. É preciso saber como o cliente percebe o serviço prestado e, a partir disso, manter a busca permanente pela melhoria contínua, pois satisfazer e encantar o cliente são condições essenciais para o progresso do negócio.

### **2.6.2 Função do contador**

No caso específico do segmento da contabilidade, os estudos sobre competências misturam-se com as funções e atividades do profissional, por isso, primeiramente, serão abordadas as funções dos contadores e, em seguida, apresentadas, em uma seção específica, as competências exigidas para esse profissional.

De acordo com Cardoso (2006), as funções básicas que se resumem à escrituração contábil e à apuração de custos são:

- a) controle dos livros contábeis;
- b) apuração de impostos;
- c) apuração dos custos de produção;
- d) inventários;
- e) posição de tesouraria;
- f) previsões de custos;
- g) apuração dos orçamentos e projeções;
- h) checagem dos pagamentos e recebimentos das contas e
- i) reporte de relatórios externos.

Conforme Figueiredo e Fabri (2000), o profissional de contabilidade, além dos conhecimentos técnicos necessários ao desempenho da atividade, deve conhecer o ambiente interno e externo das organizações. Deverá estar capacitado plenamente para o domínio da linguagem dos negócios, pois é o responsável pelo ambiente de geração de informações fundamentais ao processo decisório/estratégico das organizações.

Ainda segundo os referidos autores, muitos estudiosos da contabilidade a consideram tão antiga quanto a origem do homem; entretanto, veio a atingir sua maturidade entre o século XIII e XVI d.C.

Na visão de Cardoso (op.cit.), pelo delineamento das atribuições, a função de contador, até 1920, estava focada em aspectos operacionais, como a escrituração contábil, e também em questões gerenciais internas como orçamento, custo de produtos e projeções contábeis. Alguns anos depois, as funções dos contadores evoluíram para:

- a) reportes financeiros;
- b) controle da contabilidade financeira;
- c) planejamento e apuração de impostos;
- d) apuração de auditoria interna e externa;
- e) gerenciamento no sistema de informação;

- f) custos e controles gerenciais e
- g) montagem e controle orçamentário.

Na década de 1950, quando se faz uma comparação da função do contador em diversos países, nota-se uma semelhança, porém, destacando o reporte de relatórios financeiros, custos e planejamento e apuração de impostos.

Segundo Cardoso (2006), nos anos 1960, enfatiza-se de maneira excessiva a geração de relatórios externos, de acordo com os princípios contábeis e a ampliação da função de auditoria.

Nas décadas de 1970 e 1990, ocorre um debate sobre a necessidade estratégica da contabilidade e o papel mais proativo do profissional, incorporado às mudanças estruturais na forma de trabalho, destacando o trabalho em equipe e a visão sistêmica. Na verdade, discutiu-se que o contador deveria se preocupar mais com a qualidade das informações contábeis, indo além da mensuração numérica e da percepção em relatórios financeiros.

Ainda na visão de Cardoso (op.cit.), o estudo publicado pelo *International Federation of Accountants* (IFAC) apresenta uma abordagem mais ampla, que lista as habilidades e funções do contador, separando as funções básicas desse profissional nesses grandes grupos:

- a) reportes financeiros;
- b) reportes gerenciais;
- c) apuração e planejamento de impostos;
- d) legislação comercial e de negócios;
- e) finanças e gerenciamento financeiro e
- f) gestão de negócios.

Verifica-se que a evolução da função de contador nas empresas relaciona-se com o próprio desenvolvimento dos negócios, deixando uma visão operacional de fiscalizadora, caminhando para um cuidado maior com os relatórios externos e o uso dos princípios e padrões contábeis. Nos anos de 1980 e 1990, passa-se a uma preocupação com função de reportes gerenciais qualitativos, atrelada à mudança do próprio perfil da forma de trabalho do contador.

Com relação à evolução da função do contador no Brasil, nota-se uma influência da questão tributária na formação desse profissional. Como aponta Cardoso (2006), em muitas situações, os próprios usuários confundem o papel desse profissional.

Para o referido autor, a função do contador não deve se restringir à escrituração contábil e ao levantamento de balancetes. A profissão do Contador era lembrada no Código Comercial de 1850 como guarda-livros e, em 1946, como contador, com o Decreto criando o CFC e definindo as atribuições do contador, técnico e do guarda-livros.

O contador não tem como única função o atendimento de obrigações fiscais, mas é sua responsabilidade informar à administração sobre o andamento dos negócios. Mais recentemente, a função do contador sofre influência da tecnologia, demonstrando que as funções de escrituração contábil e arquivo começaram a diminuir, dando lugar, com mais destaque, à análise contábil e à melhoria dos controles contábeis e financeiros.

Atualmente, o debate sobre a função do contador no trato da informação contábil não se restringe a escriturar a contabilidade somente, mas, sim, informar. Surge, então, no Brasil, a prática entre os contadores: a informação para a tomada de decisão, que acaba por resgatar a função de análise orçamentária, custos, preços, entre outros, que estavam esquecidos ou eram pouco usados no dia-a-dia dos contadores brasileiros.

Cei e Bosco Filho (1997) desenvolveram um estudo empírico, demonstrando que as principais funções dos contadores naquela época eram:

- a) elaborar demonstrações financeiras;
- b) fazer auditoria;
- c) escrituração contábil;
- d) escrituração fiscal;
- e) controle e execução de planejamento;
- f) auxílio no sistema de informações e controles.

Os resultados dessa pesquisa enfatizam a escrituração contábil, a fiscal e a elaboração de demonstrações contábeis.

Siqueira e Soltelinho (2001) desenvolveram uma pesquisa em que o levantamento de dados teve por base os anúncios de empregos publicados em jornais, que destacavam as seguintes funções:

- a) execução de planejamento e controle;
- b) elaboração de relatórios econômicos e financeiros e a respectiva interpretação;
- c) administração tributária;
- d) elaboração de relatórios para o governo;
- e) proteção de ativos,
- f) avaliação econômica.

Calijuri (2004) publicou um artigo que apresentava o mesmo formato do estudo de Siqueira e Soltelinho (2001), mas agora sobre o perfil solicitado para a função de *controller*/contador:

- a) controle de custos;
- b) elaboração de relatórios contábeis;
- c) elaboração de relatórios gerenciais;
- d) planejamento tributário;
- e) sistemas gerenciais;
- f) elaboração de orçamentos;
- g) estudos de viabilidade de investimentos;
- h) participação em reestruturação societária;
- i) atendimentos de órgãos governamentais, bancos, fornecedores e clientes;
- j) auditoria interna.

No entanto, segundo Marion (1998), a função do contador no processo decisório é muito acanhada e ainda precisa de muita transformação, pois fica centrada nas questões fiscais. Na visão de Iudícibus e Marion (2004), a influência da legislação tributária é perniciosa para o uso da informação contábil e para os contadores.

Conforme pesquisado por Thomé (2001), o empresário contábil passou a deixar de ir ao cliente, tornando-se mais comum o cliente ir até o escritório contábil. Até nos dias de hoje essa prática é mantida, e os mensageiros (*boys*) substituem a visita do profissional de contabilidade nas empresas para entrega e retirada de documentos.

Ainda para o referido autor, nota-se ao longo do desenvolvimento deste tema que, no caso da função do contador brasileiro, a questão central é a ênfase dada à execução da contabilidade financeira e à apuração de impostos, o que não acontece com tanta frequência em outros países. A possível explicação para essa diferença poderia ser a questão cultural, estrutura tributária e a própria formação do profissional brasileiro.

## **2.7 Competências do contador**

Como salienta Dutra (2002), alguns autores consideram o conceito de competência com a conotação de conjunto de qualificações que a pessoa possui para desenvolver um trabalho com desempenho acima da média.

Em outras palavras, pode-se dizer que uma pessoa tem bom desempenho quando possui os conhecimentos necessários, as habilidades e atitudes essenciais para a eficácia nas suas atividades.

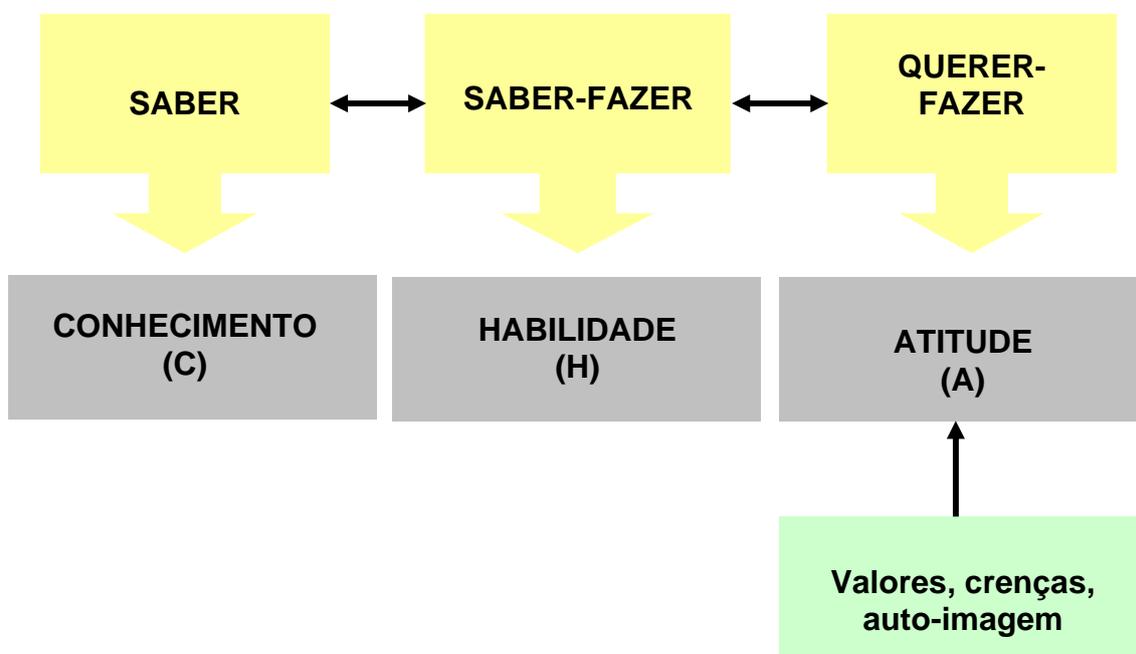
No que se refere ao desenvolvimento de competências, três dimensões principais são consideradas por Ruas (1998):

- a) o saber – relaciona-se ao conhecimento. Envolve questionamentos e esforços que agreguem valor ao trabalho. O conhecimento é o que se deve saber para desenvolver com qualidade aquilo que lhe é atribuído (conhecimento acerca das ferramentas de qualidade, de sistemas de custos, de segurança de mercados, de atendimento aos clientes, de sistemas de custos, de segmentação de mercados, de sistematização e de organização das informações);
- b) o saber-fazer – alude-se a habilidades. Foca-se no desenvolvimento de práticas e consciência da ação tomada. As habilidades são o que se deve saber para se obter um bom desempenho (habilidade para motivar, orientar e liderar uma equipe em torno de metas e objetivos, habilidade para negociar com clientes externos, com fornecedores e clientes internos, habilidade para planejar, para avaliar desempenhos etc.);
- c) o querer-fazer – relaciona-se com as atitudes. Empenha-se em apresentar um comportamento de acordo com a realidade desejada. Nesse instante, ocorre a união entre discurso e ação. É preciso saber agir para poder empregar de forma adequada os conhecimentos e habilidades (iniciativa e empreendedorismo, confiabilidade, espírito

inovador, flexibilidade para considerar opiniões diferentes das suas, flexibilidade para reconhecer erros, disposição para aprender e persistência, entre outros).

Na verdade, saber, saber-fazer e querer-fazer estão inter-relacionados e, muitas vezes, se confundem (Figura 2, abaixo). Um fator fundamental para o desenvolvimento de competências relaciona-se à apropriação do conhecimento (saber) em ações no trabalho (saber-fazer).

Salienta-se, neste momento, que o desenvolvimento de competências agrega valor às atividades e à organização. Ou seja, o conhecimento, se não for incorporado às atitudes e exprimir-se por meio de ações ou práticas no trabalho, não gerará resultado positivo à organização e nem instigará o crescimento dos indivíduos. Essa concepção de relacionar o conhecimento às práticas organizacionais destina-se ao aprender a aprender<sup>3</sup>.



**FIGURA 2 - Dimensões da Competência**

Fonte: Pontes e Serrano (2005).

Que competências precisam ter os profissionais que devem atuar na Controladoria/*Controller*? As competências dependem do tipo de função a ser exercida e do nível hierárquico ocupado na estrutura organizacional. Na verdade, conhecimentos, habilidades e características pessoais vão se complementar, permitindo elaborar um prognóstico mais sólido

<sup>3</sup> O potencial de aprendizagem é um conceito que se refere ao potencial para aprender, e principalmente ao potencial para aprender a aprender. Esse requer um tipo especial de autoconhecimento, conhecer a forma que se aprende. Implica a apropriação do conhecimento às práticas organizacionais em diferentes situações, estimulando o processo de reflexão acerca de sua efetividade (SENGE, 1998).

quanto ao valor que a pessoa agregará à organização, e não simplesmente qual será sua capacidade de desenvolver atividades.

As mudanças hodiernas no cenário dos negócios atingiram, também, o contador, modificando-o, e exigindo dele, cada vez mais, determinadas competências. As competências exigidas de um profissional foram estudadas, inicialmente, pela área de psicologia, com os artigos de McClelland e Dayley (1972) e, mais tarde, por Boyatzis (1982) e por Spencer e Spencer (1993), que descrevem como um conjunto de características – saberes, conhecimentos, aptidões, habilidades – indicados como condição capaz de produzir resultados e solucionar problemas. (SANT`ANNA, 2008).

Segundo Cardoso (2006), na área de contabilidade, os estudos sobre competências confundem-se um pouco com as funções e as atividades do profissional, e até o início do ano 2000, não foram identificados estudos que tenham realizado testes de dados empíricos relacionados a conceitos teóricos sobre competências.

Ainda para o autor, um dos primeiros estudos sobre o tema competência de contador, no âmbito internacional, foi publicado por Kester no início do século XX. Esse estudo ressaltava a necessidade de habilidades técnicas sobre contabilidade financeira, especialmente no que tange aos aspectos contábeis que estavam começando a despontar, além das ferramentas de controle como custos e acompanhamento de gastos. Chama atenção o fato de que o contador precisa desempenhar certa liderança e ter bastante habilidade na parte de impostos e de direito comercial para o contato com os acionistas.

Ressalta-se que, mesmo o estudo de Kester tendo sido desenvolvido no início do século XX, já se percebe uma preocupação inicial em abordar as questões comportamentais como a liderança do contador.

Questões técnicas como planejamento, controle orçamentário, contabilidade financeira e mensuração foram as competências consideradas de suma importância por Wixon, Kell e Bedford (1943). Foram enfatizados, também, aspectos comportamentais do contador, tais como capacidade de comunicação, negociação, autocontrole, integridade, ética e o raciocínio analítico.

Nesse aspecto, o contador deve acumular, além de conhecimentos técnicos, habilidades e conhecimentos sobre a capacidade de comunicação, relacionamento e integridade profissional.

Para Cardoso (2006), o debate acerca dos conhecimentos e das habilidades demandados pelo contador era o foco nos Estados Unidos, após a publicação de um artigo na *The Accounting Review*, cogitando a questão da necessidade de uma formação específica no nível superior como forma de acompanhar os anseios da sociedade sobre a formação de um contador.

Conforme o referido autor, as competências exigidas dos contadores é algo dinâmico e sofre forte influência de mudanças nos negócios, como ocorreu em relação à competência em processamento de dados posta de forma incisiva nos últimos estudos após o ano de 1995.

Segundo Figueiredo e Fabri (2000) dentre as competências legais conferidas ao profissional de contabilidade, a principal função é executar a contabilidade geral, financeira e gerencial, em todos os segmentos empresariais, além de todas as outras atividades a ela pertinentes, e gerar informações referentes a todos os atos relativos à gestão econômica das organizações.

De acordo com o exposto, o profissional de contabilidade deve também possuir habilidades básicas para prestar as informações necessárias a cada ramo ou área de interesse dos negócios.

Franco (1980) foi o primeiro autor brasileiro a alertar sobre a necessidade de o contador melhorar sua capacidade de comunicação e a visão dos negócios. No entanto, Luz (1989) destacou a questão das habilidades em informática.

Riccio e Peters (1993) desenvolveram um estudo sobre os novos paradigmas da controladoria e do *controller*, em que destacam a necessidade de comunicação, liderança, visão estratégica, gestão da informação e técnicas de gerenciamento.

Para Martins (1993), o futuro profissional de contabilidade deve ter capacidade de comunicação e integridade, além da formação técnica. Essas habilidades são corroboradas por Nakagawa (1997).

Brundo, Macke e Ghedine (2004) desenvolveram uma pesquisa exploratória envolvendo funções e algumas competências exigidas dos profissionais que trabalham em empresas de serviços contábeis na cidade de Porto Alegre. Essa pesquisa encontrou o seguinte: liderança, foco no cliente, habilidade com informática, conhecimento de contabilidade, legislação e comunicação.

Calijuri (2004) destaca as competências como liderança, iniciativa, comunicação, raciocínio quantitativo, finanças e relacionamento externo. Seu estudo tratou também das competências técnicas, como a contabilidade, planejamento tributário, custos, planejamento e preços.

Infere-se, conforme destacam os autores citados, que a competência requerida dos contadores não se restringe apenas à escrituração contábil e elaboração de relatórios fiscais.

### 3 METODOLOGIA DA PESQUISA

No que tange à Metodologia, Marconi e Lakatos (1999) afirmam que toda pesquisa deve fundamentar-se em uma teoria, pois esse é o instrumento da ciência que permite conceituar os dados analisados.

Neste trabalho, quanto ao tipo, trata-se de uma pesquisa exploratória, pois seu objetivo primordial é o aprimoramento de conceitos e a clarificação de novas idéias (HAIR JÚNIOR et al., 2005b).

Quanto ao universo de pesquisa, os hotéis e pousadas que interessaram para a presente pesquisa são aqueles localizados na cidade de Campos de Jordão, de pequeno (de 1 a 50), médio (de 51 a 100) e de grande porte (acima de 100 UH). Assim, são considerados pela Secretaria de Turismo do Estado de São Paulo com base no critério de tamanho das Unidades Habitacionais (UH). Segundo dados da Prefeitura Municipal de Campos do Jordão, o município possui, aproximadamente, 225 hotéis e pousadas.

Dentro desse universo, a amostra compõe-se de hotéis em que há o setor de controladoria. Isso porque o objetivo geral da pesquisa é identificar os tipos de serviços e as necessidades informativas requeridas dos escritórios de contabilidade pelos gestores de hotéis e pousadas, e entende-se que o setor de controladoria é que gerencia esses serviços dentro das organizações hoteleiras.

Neste estudo, a amostragem é não probabilística e por conveniência. Considera-se amostragem não probabilística a que se obtém por meios que não envolvem o acaso, e quando não se conhece a probabilidade de que um elemento venha a ser selecionado para compor a amostra. Afirma-se que uma pesquisa é desenvolvida por conveniência quando os elementos da população são selecionados de acordo com sua disponibilidade para o estudo, ou por conveniência do pesquisador; trata-se de um método barato e simples (MEGLIORINI, 2007).

O instrumento técnico de coleta de dados primários usado como procedimento descritivo é um questionário impessoal, estruturado, constituído de 16 perguntas fechadas (APÊNDICE A), com questões diretas, de múltipla escolha e com avaliação de itens (GIL, 2007). O período de aplicação dos questionários ocorreu de 02 a 12 de março de 2009.

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

Para o ajuste do instrumento de pesquisa foi realizado um pré-teste, cuja finalidade foi testar sua validade, verificando que mudanças seriam necessárias para ampliar sua eficácia em face do fim proposto.

Essa atividade deve ser realizada sob a forma de entrevista; o informante, após a aplicação do pré-teste, deve ser incentivado pelo pesquisador a emitir suas opiniões sobre o instrumento utilizado, apontando pontos a serem melhorados em termos de forma, conteúdo, sequência (GIL, 2007).

O pré-teste foi realizado para identificar a clareza das perguntas e a extensão da pesquisa lógica e sequencial em três hotéis e pousadas do município de Campos do Jordão escolhidos pela pesquisadora, e foram sugeridas algumas modificações no instrumento.

Após o primeiro ajuste das questões, baseado no pré-teste, o instrumento foi novamente aplicado em um dos hotéis participantes do pré-teste, chegando-se ao formato final.

Os questionários foram encaminhados aos gestores participantes da pesquisa, com uma carta de apresentação do Programa de Pós-Graduação - Mestrado em Ciências Contábeis da FECAP – SP. O questionário (versão final) empregado na coleta de dados consta do Apêndice A.

Para obtenção dos dados secundários, a pesquisadora valeu-se do exame de textos já publicados sobre o tema em livros técnicos, artigos de revistas especializadas, trabalhos científicos e dissertações. O objetivo do embasamento teórico é desenvolver uma análise e conformação aos intentos da dissertação já consolidada na área abarcada pela pesquisa.

Quanto à análise de dados, essa será mais bem explicitada no capítulo 4, para que o leitor possa acompanhar o que foi realizado.

### **3.1 População e amostra**

Dentro do universo de 225 hotéis e pousadas, como já mencionado, a amostra compõe-se de hotéis e pousadas, classificados, pela Secretaria de Turismo do Estado de São Paulo, com base no critério de tamanho das UH, como de pequeno porte (1 a 50 UH), com a existência do setor de controladoria. Sua não existência descaracterizaria o objetivo da pesquisa que, também, visa a identificar, na prática, o comprometimento organizacional dos indivíduos no setor de controladoria.

Os sujeitos da pesquisa são 10 gestores dos hotéis e pousadas pesquisados na cidade de Campos do Jordão, o que equivale a 4,4% da população pesquisada. Devido aos custos e às dificuldades operacionais para a realização de uma pesquisa envolvendo hotéis e pousadas em diferentes regiões, e tendo em vista que a pesquisa seria realizada, pessoalmente, por meio de questionários, essa foi delimitada a hotéis e pousadas, situados no município de Campos do Jordão.

#### 4 ANÁLISE, RESULTADOS E INTERPRETAÇÃO DE DADOS

O objetivo deste capítulo é descrever as análises do questionário aplicado.

A **Q1**, “Qual a data de fundação do Hotel? Quantas UH possui? Sua Contabilidade é Terceirizada?”, teve o propósito de levantar dados que permitissem identificar o perfil da amostra.

A data de fundação dos hotéis varia entre 1 e 21 anos. A segunda parte da Q1 refere-se ao número de unidades habitacionais. Ficou evidenciado que os hotéis e as pousadas são de pequeno porte, com a média de 32 UH. Em relação ao questionamento se a Contabilidade é terceirizada, constata-se que os 10 (dez) hotéis e pousadas possuem contabilidade terceirizada. Esses dados constam do Quadro 1.

RESPONDENTES	FUNDAÇÃO	UH	CONTABILIDADE TERCEIRIZADA?
A	1994	43	SIM
B	1999	27	SIM
C	2001	40	SIM
D	2006	33	SIM
E	2001	21	SIM
F	1988	24	SIM
G	2002	43	SIM
H	2005	35	SIM
I	2000	44	SIM
J	2008	10	SIM
<b>Média</b>		<b>32</b>	

**QUADRO 1 - Fundação, Unidades Habitacionais e Responsabilidade pela elaboração da Contabilidade**  
Fonte: Elaborada pela autora

A **Q2**, “Qual sua formação?”, buscou identificar a formação dos respondentes. Como resultado, tem-se que 50% dos gestores possuem o curso superior incompleto, 30% superior completo, 10% pós-graduação e 10% o 2º grau:

FORMAÇÃO	PORCENTAGEM
Segundo Grau	10%
Superior incompleto	50%
Superior completo	30%
Pós-graduação	10%
Mestrado	0
Doutorado	0

**QUADRO 2 - Formação dos Respondentes**  
Fonte: Elaborada pela autora

A **Q3**, “Há quanto tempo trabalha nesta empresa?”, buscou verificar o tempo em que o gestor respondente atuava no hotel ou pousada. Todos os gestores entrevistados declararam à pesquisadora que são proprietários-fundadores dos estabelecimentos. Desse modo, infere-se que o tempo de trabalho varia entre 1 e 21 anos.

FUNDAÇÃO	TEMPO
1994	15
1999	10
2001	8
2006	3
2001	8
1988	21
2002	7
2005	4
2000	9
2008	1

**QUADRO 3 -Tempo de trabalho**

Fonte: Elaborada pela autora

Quanto às questões **Q4 a Q16**, buscou-se identificar, na percepção dos gestores, os tipos de serviços requeridos dos escritórios de contabilidade pelos hotéis e pousadas de Campos de Jordão, e as necessidades informativas que esses gestores requerem dos escritórios de contabilidade. Isso será tratado a seguir.

Ao se considerar a natureza da pesquisa e do nível de mensuração dos dados (ordinais e nominais), optou-se por fazer uma análise descritiva, por meio do uso da frequência e porcentagem participativa dos respondentes. A frequência considerada neste trabalho refere-se à quantidade de respostas obtidas.

Para justificar a escolha da análise, não há qualquer imposição de condições, pois a sistematização dos dados em tabelas não necessita de condições subjacentes de mensuração, isto é, podem ser usados dados de qualquer natureza. (LEVIN e FOX, 2004).

Seguem as apresentações dos resultados dos tratamentos de dados e suas análises, seguindo a lógica de apresentação de cada questão.

Na tabela 1, questão 4, buscou-se identificar se os escritórios de contabilidade fornecem aos gestores hoteleiros relatórios além dos básicos para atender a legislação.

**TABELA 1 - Relatórios fornecidos pelos escritórios de contabilidade**

<b>Q4-Quais relatórios periódicos são fornecidos pelo escritório de contabilidade?</b>		
	Freqüência	Porcentagem
Nenhum	1	10%
Os básicos para atender legislação	8	80%
Outros	1	10%
Total	10	100%

Fonte: Elaborada pela autora

A análise da tabela 1 mostra que, na questão 4, 80% dos respondentes tendem a indicar que a contabilidade praticada atende à legislação, 10% não sabem e 10% solicitam outros relatórios.

Esse aspecto mostra que os serviços executados pelos escritórios de contabilidade da amostra recaem excessivamente na contabilidade financeira ou normativa. Infere-se, dessa forma, que para a maioria dos gestores, os relatórios não são elaborados para fins gerenciais, como preconizados por diferentes autores de obras de contabilidade gerencial. Cabe justificar que a opção “outros” indica que os serviços contábeis vão além dos básicos e, portanto, as demandas solicitadas aos contadores são mais do que a legislação pede.

Na tabela 2, questão 5, buscou-se identificar se existem dificuldades por parte dos gestores hoteleiros em analisar os relatórios contábeis apresentados pelos escritórios de contabilidade:

**TABELA 2 - Dificuldades de análises dos relatórios**

<b>Q5-Você encontra dificuldades em analisar os relatórios contábeis?</b>		
	Freqüência	Porcentagem
Não	3	30%
Às vezes	4	40%
Sim	3	30%
Total	10	100%

Fonte: Elaborada pela autora

A análise da tabela 2, referente à questão 5, indica que 30% dos respondentes não apresentam dificuldades para analisar os relatórios contábeis. Pode-se considerar que 70% deles indicam dificuldades, e desse montante, 40% somente às vezes. Nas entrevistas, questionaram-se os gestores sobre as principais dificuldades em analisar os relatórios contábeis.

A questão 6 buscou identificar as principais dificuldades dos gestores para analisar os relatórios contábeis. As principais dificuldades declaradas referem-se à falta de clareza nos

relatórios apresentados, visto que são muito complexos – nesse caso, consideram que seria interessante que os contadores fizessem uma síntese dos mesmos para facilitar a interpretação; e que há dúvidas nos resultados relativamente aos saldos de caixa, estoque de mercadorias, contas a pagar, entre outros.

Na tabela 3, questão 7, buscou-se identificar se as informações constantes dos relatórios contábeis refletem a posição atual de cada uma das contas do ativo e passivo da empresa. Durante as entrevistas, foi explicado aos gestores que as respostas deveriam estar relacionadas a informações de caráter gerencial.

**TABELA 3 - Qualidade das informações constantes dos relatórios contábeis**

<b>Q7-A informação contábil apresentada pela contabilidade reflete a realidade da sua empresa?</b>		
	Frequência	Porcentagem
Não	9	90%
Sim	1	10%
Total	10	100%

Fonte: Elaborada pela autora

A análise da tabela 3 demonstra que 90% dos respondentes indicam que as informações contábeis não atendem às necessidades informativas de caráter gerencial.

Na tabela 4, questão 8, buscou-se identificar se os gestores recorrem aos contadores com vistas a obter subsídios para tomadas de decisões relacionadas à compra ou venda de bens, admissão ou demissão de empregados, multas por atrasos no pagamento de tributos, etc.

**TABELA 4 - Frequência dos dados obtidos na questão 8.**

<b>Q8-Você consulta sistematicamente seu Contador para a resolução de problemas legais?</b>		
	Frequência	Porcentagem
Raramente	0	0
Algumas vezes	4	40%
Freqüentemente	6	60%
Total	10	100%

Fonte: Elaborada pela autora

Pela análise das respostas da tabela 4, verifica-se que 100% dos respondentes consultam os contadores para diferentes problemas legais. Destaca-se que 60% o fazem freqüentemente.

Na tabela 5, questão 9, buscou-se identificar se os gestores solicitam dos contadores estudos para subsidiar decisões, de modo a não conflitar com princípios contábeis e legislação pertinente:

**TABELA 5 - Estudos especiais**

<b>Q9-Além dos relatórios periódicos, você solicita informações/estudos especiais do escritório de contabilidade para tomada de decisões?</b>		
	<b>Frequência</b>	<b>Porcentagem</b>
Não	3	30%
Sim	7	70%
Total	10	100%

Fonte: Elaborada pela autora

A análise da tabela 5 mostra que 70% dos respondentes solicitam informações e estudos aos escritórios de contabilidade que prestam serviços a eles. A questão 10 buscou identificar os tipos de estudos especiais, resumidos no quadro 4:

<b>Respondente</b>	<b>Tipos de estudos especiais</b>
1	Planilhas de despesas
2	Não solicita
3	Não solicita
4	Trabalhista
5	Venda de bens
6	Previsão tributos
7	Auditoria
8	Processos administrativos
9	Aquisição de bens
10	Não solicita

**QUADRO 4 - Principais estudos especiais solicitados aos contadores**

Fonte: Elaborada pela autora

Observa-se que os estudos especiais solicitados permitem decisões que não conflitam, principalmente com a legislação. Entre eles:

- a) detalhamento das despesas por classificação;
- b) previsão de dispêndios rescisórios trabalhistas para adequação ao fluxo de caixa;
- c) vendas e aquisições de bens do ativo imobilizado;
- d) planejamento tributário;

- e) conciliação entre o montante de vendas com cartões de crédito e os estratos das operadoras e conciliação bancária;
- f) e, entre os processos administrativos, têm-se projeções de receitas e despesas para orientações futuras, com base em relatórios enviados pelo *controller* ao contador.

Na tabela 6, questão 11, buscou-se identificar o grau de utilização das informações contábeis pelos gestores, relativamente aos estudos especiais para tomada de decisões:

**TABELA 6 - Grau de utilização das informações contábeis para decisões e gestão**

<b>Q9-Além dos relatórios periódicos, você solicita informações/estudos especiais do escritório de contabilidade para tomada de decisões?</b>		
	Frequência	Porcentagem
Não	3	30%
Sim	7	70%
Total	10	100%

Fonte: Elaborada pela autora

A análise da tabela 6 demonstra que 100% dos respondentes utilizam-se das informações contábeis para decisões. Infere-se que há demanda por parte dos respondentes em utilizar as informações contábeis para tomada de decisão. Durante as entrevistas, os respondentes destacaram que quanto mais detalhadas forem essas informações, maior é a sua contribuição no processo decisório.

Ao se conciliar as tabelas 6 e 5, tem-se que, dos sete respondentes que consideram médio o grau de utilização das informações contábeis para decisão e gestão, quatro solicitam informações/estudos especiais do contador, e três não. Os três que consideram alto o grau de utilização de informações contábeis para decisão e gestão solicitam informações/estudos especiais complementam os sete respondentes da tabela 5.

Na tabela 7, questão 12, buscou-se identificar a frequência de reuniões entre os gestores e seus contadores.

**TABELA 7 - Frequência de reunião com seu contador**

<b>Q12-Com que frequência tem reunião com seu contador?</b>		
	Frequência	Porcentagem
Não há	2	20%
Mensalmente	3	30%
Semanalmente	5	50%
Total	10	100%

Fonte: Elaborada pela autora

A análise identifica que 50% dos gestores hoteleiros da amostra reúnem-se com seus contadores semanalmente, e 30%, mensalmente. Tais reuniões, geralmente, realizam-se nos escritórios de contabilidade. Durante as entrevistas, os gestores que se reúnem com os contadores informaram que fazem parte da pauta temas como planejamento de ações, análise de relatórios, etc.

Na tabela 8, questão 13, buscou-se identificar se as informações de natureza contábil que dão suporte as decisões de planejamento são elaboradas pelo contador ou pelo *controller*:

**TABELA 8 - Relatórios para decisões de planejamento.**

<b>Q13- Os relatórios que dão suporte às suas decisões e ao planejamento são elaborados pelo seu contador ou pelo responsável do setor de controladoria, o seu <i>Controller</i>?</b>		
	Frequência	Porcentagem
Nenhum	1	10%
Contador	0	0
Controller	9	90%
TOTAL	10	100%

Fonte: Elaborada pela autora

A análise demonstra que 90% dos gestores hoteleiros utilizam-se de relatórios elaborados pelos seus *controllers* para tomada de decisões e de planejamento. Infere-se que as informações prestadas pelo contador são relacionadas a aspectos legais, situação essa já identificada nas respostas à questão 9, tabela 5.

Na tabela 9, questão 14, buscou-se identificar, na percepção dos gestores, se a eficácia organizacional depende da qualidade das informações prestadas pelo contador:

**TABELA 9 - Qualidade das informações para a eficácia organizacional**

<b>Q14- Você acredita que a eficácia organizacional do seu hotel depende da qualidade das informações que o seu Contador fornece para suas decisões como gestor?</b>		
	Frequência	Porcentagem
Não	3	30%
Sim	7	70%
Total	10	100%

Fonte: Elaborada pela autora

A análise demonstra que 70% acreditam que as informações contábeis influenciam na eficácia organizacional. Essa situação é consistente com os propósitos da contabilidade, qual seja, fornecer informações úteis ao processo decisório de seus usuários.

Na tabela 10, questão 15, buscou-se identificar se há uma preocupação dos gestores em identificar e organizar os documentos antes de encaminhá-los para registro contábil:

**TABELA 10 - Organização prévia das informações para o seu Contador**

<b>Q15-O hotel organiza as informações antes de entregar para o seu Contador?</b>		
	Frequência	Porcentagem
Não	0	0
SIM	10	100%

Fonte: Elaborada pela autora

A análise demonstra que todos os respondentes organizam os documentos antes de encaminhá-los aos contadores. Constatou-se nas entrevistas que os gestores organizam os documentos para finalidades específicas, tais como:

- a) notas fiscais para previsão de tributos;
- b) contas de despesas diversas para previsão de fluxo de caixa;
- c) notas fiscais de compras para auditoria de estoques;
- d) relatórios de taxa de ocupação com receitas correspondentes para planejamento futuro de demanda.

Na tabela 11, questão 16, buscou-se estabelecer o nível de satisfação dos serviços prestados pelo contador:

**TABELA 11 - Nível de satisfação dos serviços prestados pelo Contador**

<b>Q16-Estabeleça o nível de satisfação dos serviços prestados pelo seu Contador.</b>		
	Frequência	Porcentagem
Deixa a desejar	0	0
Razoável	8	80%
Ótimo	2	20%
Total	10	100%

Fonte: Elaborada pela autora

A análise da questão 16 mostra que 80% dos respondentes consideram-se razoavelmente satisfeitos com os serviços de contabilidade e, apenas 20% indicam um nível ótimo de satisfação.

Uma vez feita a análise de dados, seguem as considerações finais.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como problema: Os serviços requeridos aos escritórios de contabilidade pelos gestores de hotéis de Campos de Jordão são aqueles que atendem apenas às obrigações fiscais ou, se desses escritórios são solicitadas, também, informações gerenciais para a tomada de decisões?

Para que pudesse ser respondida, empreendeu-se uma pesquisa com os gestores, apoiada por um questionário, fundamentado na literatura pertinente, visando a destacar os aspectos essenciais dos serviços contábeis para a gestão dos hotéis e sua utilização para a tomada de decisão e desenvolvimentos dos negócios hoteleiros. Foram coletados dados em uma amostra por conveniência com dez hotéis e pousadas da cidade de Campos de Jordão.

A análise dos dados demonstra que os hotéis utilizam-se de informações contábeis para atendimento às obrigações legais e, quando necessitam de informações de caráter gerencial, os gestores se valem dos respectivos *controllers*.

Nesta pesquisa, foram formuladas duas hipóteses, reapresentadas e comentadas a seguir:

Quanto à primeira hipótese formulada, ou seja, **os gestores dos hotéis requerem dos escritórios de contabilidade, somente os relatórios-contábeis financeiros exigidos pela legislação**, essa foi confirmada pela análise de dados, pois as informações que os gestores dos hotéis consultados demandam dos escritórios de contabilidade estão relacionadas ao atendimento da legislação pertinente.

A segunda hipótese, **os gestores dos hotéis requerem dos escritórios de contabilidade, além dos relatórios contábeis-financeiros exigidos pela legislação, estudos e informações especiais para tomada de decisões**, não foi confirmada, pois as informações para esse fim são geradas pelos respectivos *controllers*.

Embora confirmada a primeira hipótese, vê-se que há uma demanda por informações contábeis, pois 70% dos gestores consideram que as informações contábeis têm o potencial de influenciar na eficácia organizacional. Isso posto, é possível inferir que há “espaço” para o desenvolvimento de serviços contábeis na cidade estudada, e que, se houver uma postura de pró-atividade dos contadores, haveria a adequação dos serviços contábeis ao que a literatura mais recente indica como o futuro do contador, qual seja, o papel de consultor.

Foram avaliados, também, os objetivos desta pesquisa. O objetivo geral era identificar os tipos de serviços requeridos dos escritórios de contabilidade pelos hotéis e pousadas de Campos de Jordão,

Constatou-se que os serviços requeridos pelos hotéis e pousadas voltam-se, basicamente, ao atendimento da legislação. Esse aspecto, salvo as limitações da amostra ser pequena, pode indicar que os escritórios de contabilidade da cidade em questão não estão se posicionando estrategicamente, e que há espaço para o desenvolvimento de novos serviços por parte dos mesmos.

O tema abordado permite novas pesquisas. Para isso, sugere-se:

- a) identificar as competências exigidas para um contador/consultor que integre sua expertise financeira, trabalhista e tributária na prestação de serviços de consultoria em gestão empresarial;
- b) desenvolver um estudo sobre as competências requeridas dos Escritórios de Contabilidade prestadores de serviços à rede hoteleira em geral;
- c) identificar quais fatores podem maximizar o nível de satisfação dos gestores da rede hoteleira do município de Campos do Jordão com os serviços prestados pelos escritórios de contabilidade;
- d) dar voz para os escritórios de contabilidade se auto avaliarem no que pretendem fazer no futuro para se adequarem às demandas dos seus clientes.

## GLOSSÁRIO

**Apresentação** – aparência externa; aspecto.

**Competência** é o conjunto de qualificações que a pessoa possui para desenvolver um trabalho com desempenho acima da média.

**Controladoria** - enquadra-se nos propósitos de: gerenciamento (processo de gestão); exercício do controle; definição de metas; atendimento da necessidade dos gestores; gestão econômica; modelagem de sistema de informação.

**Controller** - ou *Chief Accounting Office (CAO)* é o executivo financeiro responsável pela contabilidade gerencial e financeira.

**Perfeição** – execução de atividades sem falhas, perfeita.

**Periodicidade** – intervalo de tempo previsto entre duas edições

**Vantagem competitiva** - ou diferencial competitivo é uma ou um conjunto de características que permite a uma empresa ser diferente por entregar mais valor sob o ponto de vista dos clientes, diferenciando-se da concorrência e, por isso, obtendo vantagens no mercado.

## REFERÊNCIAS

ACERENZA, M. A. **Administração do turismo**. São Paulo: Educ, 2003.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE INDÚSTRIA DE HOTÉIS. ABIH Nacional lamenta declaração do presidente da Rede Accor. **Informativo Abih**, ano I, n. 44, 03/09/2002.

ARAÚJO, A. O. **Contribuição ao estudo de indicadores de desempenho de empreendimentos hoteleiros, sob o enfoque da gestão** estratégica. 2001. 160 fls. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - FEA/USP, São Paulo, 2001.

ATKINSON, A.A. et al. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

BARBOSA, C.R. **O Grande Hotel no desenvolvimento turístico de Campos do Jordão**. Campos do Jordão: SENAC, 1998.

BARRETO FILHO, A. **O exercício do poder em organizações hoteleiras**. Porto Alegre: PUCRGS, 2001, 2001, 83 p. Dissertação (Mestrado em Comunicação Social) - Faculdade de Comunicação Social, Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, 2001.

BENI, M. C. **Análise estrutural do turismo**. São Paulo: SENAC, 1998.

\_\_\_\_\_. **Globalização do turismo: megatendências do setor e a realidade brasileira**. São Paulo: Aleph, 2003 (Turismo).

BONFATO, A.C. **Desenvolvimento de hotéis: estudos de viabilidade**. São Paulo: SENAC, 2006.

BORINELLI, M.L. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis**. 2006. 341 p. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - FEA/USP, São Paulo, 2006.

BOYATZIS, R.E. **The competent manager: a model for effective performance**. New York: John Wiley & Sons, 1982.

BRASIL. **Congresso Nacional**. LEI 11.638 – de 28 de dezembro de 2007 – DOU, 28/12/2007. Brasília, 2007. Disponível em <http://www3.dataprev.gov.br/sislex/paginas/42/2007/11638.htm>. Acesso em 15/03/2009.

BRITO, O.S. **Contribuição ao estudo de modelo de controladoria de risco-retorno em bancos de atacado**. 2000. 354 p. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, FEA/USP, 2000.

BRUNDO, A.S.; MACKE, J.; GHEDINE, T. Um estudo exploratório descritivo das competências individuais em empresas de serviços contábeis de Porto Alegre. **Revista de Administração Eletrônica**. Porto Alegre, v. 10, n. 5, p. 2-20, 2004.

BRUNI; A.L.; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

CALIJURI, M.S.S. Controller: o perfil atual e necessidade de mercado de trabalho. **Revista Brasileira de Contabilidade (RBC)**, Brasília, DF. n. 150, p. 38-53, 2004.

CAMPOS do Jordão. Disponível em:

[http://www.pt.wikipedia.org/wiki/Campos\\_do\\_Jord%C3%A3](http://www.pt.wikipedia.org/wiki/Campos_do_Jord%C3%A3). Acesso em 15/03/09.

CAMPOS, L. C. A. M.; GONÇALVES, M.H.B. **Introdução a turismo e hotelaria**. Rio de Janeiro: Senac Nacional, 1998.

CAMPOS, L. C. A. M. Administração de hotéis. **Boletim Técnico do Senac**, Rio de Janeiro, v. 23, n. 2, p. 22-33, maio/ago.1997.

CARDOSO, R.L. **Competências do contador**: um estudo empírico. 2006. 169 p. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis). São Paulo, USP, 2006.

CARVALHO, M.F. **Uma contribuição ao estudo da controladoria em instituições financeiras organizadas sob a forma de banco múltiplo**. São Paulo, 1995. 282 p. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, FEA/USP, 1995.

CARVALHO, W.B. **Modelo de suporte gerencial aplicado ao setor de hoteleiro**. 2004. 157 p. Dissertação - (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) - FECAP, São Paulo, 2004.

CASSARRO, A.C. **Sistemas de informações para tomada de decisões**. São Paulo: Pioneira, 1999.

CASTELLI, G. **Administração Hoteleira**. 9. ed. Caxias do Sul: Educs, 2003.

\_\_\_\_\_. **O hotel como empresa**. Porto alegre: Sulina, 1982.

CEI, N.G; BOSCO FILHO, V. Uma reflexão sobre o futuro da profissão do contador no Brasil. **Revista do CRC-SP**, São Paulo, v.3, p. 8-15, ano I, 1997.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia científica**. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CHAROUX, O.M.G. **Metodologia**: processo, produção, registro e relato do conhecimento. 2.ed, São Paulo: DVS Editora, 2006.

CHIAVENATO, I. **Teoria geral da administração**: abordagens prescritivas e normativas da administração. 4. ed., v. 1. São Paulo: McGraw-Hill, Makron Books, 1993.

CIDADE de Campos do Jordão: dados econômicos, geografia e turismo. Disponível em [http://www.suapesquisa.com/cidadesbrasileiras/cidade\\_campos\\_do\\_jordao.htm](http://www.suapesquisa.com/cidadesbrasileiras/cidade_campos_do_jordao.htm). Acesso em 17/03/2009.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução nº 956**, de 21 de fevereiro de 2003.

DECRETO Nº 84.910 de 15 de julho de 1980. Regulamenta dispositivos da Lei nº 6.505, de 13 de dezembro de 1977, referentes aos Meios de Hospedagem de Turismo, Restaurantes de Turismo e Acampamentos Turísticos ("Campings").  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto/D84910.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto/D84910.htm). Acesso em 17/03/2009.

**DELIBERAÇÃO NORMATIVA nº 429**, de 23 de abril de **2002**. **EMBRATUR** - INSTITUTO BRASILEIRO DE TURISMO. A Diretoria da **EMBRATUR** Instituto Brasileiro de Turismo, Disponível em <http://www.fnhrbs.com.br/site/download.asp?legislacao=Delib.+Norm.+429-2002.pdf>. Acesso em 15/08/2008.

DIAS, E. A. O contador gerencial. **Revista do CRC SP**, São Paulo. n. 159, jun/jul/ago, 2006.

DIAS, R.; PIMENTA, M.A. (orgs). **Gestão de Hotelaria e Turismo**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2005.

DONATO, M. **Fragments da história de Campos do Jordão**. Disponível em:

<http://www.camposdojordao.inf.br>. Acesso em 20/03/2009.

DUTRA, J.S. **Gestão de pessoas: modelo, processos, tendências e perspectivas**. São Paulo: Atlas, 2002.

ELLER, R. **Uma sistemática para implantação do ABC na hotelaria: um estudo de caso**. 2002. 146 p. Dissertação (Mestrado em Engenharia da Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

EMBRATUR. **Perfil da mão-de-obra: estudos do turismo brasileiro – mercado de trabalho**. Disponível em: <http://www.embratur.gov.br>. Acesso em 20/05/2008.

FAYOL, H. **Administração industrial e geral: previsão, organização, comando, coordenação e controle**. 10.ed. São Paulo: Atlas, 1989.

FERNANDES, F.C. **Uma contribuição à estruturação da atividade de controladoria de entidades fechadas de previdência privada: uma abordagem da gestão econômica**. 2000. 257 p. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, FEA/USP, 2000.

FIGUEIREDO, S.; FABRI, P. E. **Gestão de empresas contábeis**. São Paulo: Ed. Atlas, 2000.

FIPECAPI/FEA-USP, São Paulo, n.3, p.3-24, set 1994.

FRANCO, H. A importância do contador no cenário econômico e social. **Revista Brasileira de Contabilidade (RBC)**, Brasília, DF. v. 34. p. 12-17, jul/set.1980.

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

GIL, A.C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

HAIR, JR. F.; et al. **Análise Multivariada de Dados**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005a.

HAIR, JR. F.; et al. **Fundamentos de Métodos de Pesquisa em Administração**. Porto Alegre: Bookman, 2005b.

HANSEN; D. R.; MOWEN, M.M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. São Paulo: Pioneira, 2001.

HORNGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATAR, S. **Contabilidade de custos**. 11.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004a.

HORNGREN, C.T.; SUNDEM, G.L; STRATTOM, W.O. **Contabilidade Gerencial**.12.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004b.

HOTÉIS. **Mercado: São Paulo tem recorde em ocupação hoteleira**. São Paulo: Ed. Jota, Ano VII, nº. 67, junho 2008, p. 51.

IBGE. **Estimativas da população para 1º de julho 2008**. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. 29/08/2008. Disponível em [www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/estimativa2008/estimativa.shtm](http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/estimativa2008/estimativa.shtm) Acesso em 15/03/2009.

\_\_\_\_\_. **Produto interno bruto dos municípios 2002-2005**. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), 19/12/2007. Disponível em [www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/pibdosmunicipios.shtm](http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/pibdosmunicipios.shtm). Acesso em 15/03/2009.

IUDÍCIBUS, S. **Contabilidade Gerencial**. 5.ed., São Paulo: Atlas, 1995.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J.C. **Contabilidade Comercial**. 6. ed., São Paulo: Atlas, 2004.

KANAANE, R. **Comportamento humano nas organizações: o homem rumo ao século XXI**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

KANITZ, S.C. **Controladoria: teoria e estudo de casos**. São Paulo: Pioneira, 1976.

KAPLAN, R.S.; NORTON, D.P. **Organização Orientada para a Estratégia**. Trad. de Afonso Celso da Cunha Serra. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

KERLINGER, F. N. **Metodologia da pesquisa em ciências sociais: um tratamento conceitual**. São Paulo: EPU, EDUSP, 1980.

KESTER, R.B. *The importance of the controller*. **The Accounting Review**. 1928, Sep. v. 3, 237-252. Disponível em <http://www.jstor.org/pss/239250>. Acesso 20/03/2009.

LEITE, M. S.A. **Uma proposta de um modelo de custos gerenciais para o setor hoteleiro.** 1996. 136 p. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal da Paraíba. João Pessoa: UFPb, 1996.

LEVIN, J.; FOX, J. A. **Estatística Aplicada a Ciências Humanas.** 9.ed. São Paulo: Pearson, 2004.

LOPES DE SÁ, A. Valor das doutrinas e cultura contábil. **Boletim CRCSP.** Ano XXXIX de 2008, Jan/Fev. 2009, p. 26.7.

LUNKES, R.J. **Manual de Contabilidade Hoteleira.** São Paulo: Atlas, 2006.

LUZ, T.R. Microeletrônica e ocupação: o impacto na profissão do contador. **Revista de Administração de Empresas,** São Paulo, v. 29, n. 34, p. 5-18, 1989.

MALHOTRA, N. **Pesquisa de Marketing: uma Orientação Aplicada.** 4.ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E.M. **Fundamentos de metodologia de pesquisa.** 5.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

\_\_\_\_\_. **Técnicas de pesquisa:** planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados. 4.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

MARION, J.C. Preparando-se para a profissão do futuro. **Revista Pensar Contábil.** CRC-RJ, Rio de Janeiro, v.1, n. 2, p. 37-44, nov. 1998.

MARQUES, J.A. **Introdução à Hotelaria.** Bauru, SP: Educs, 2003.

MARTIN, N.C. Da contabilidade à controladoria: a evolução necessária. **Revista de contabilidade e finanças.** São Paulo: Departamento de Contabilidade Atuária, FEA/USP, n. 28, ano XIII, p. 7-28, jan./abr. 2002.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade de Custos: o uso da contabilidade de custos como instrumento gerencial de planejamento e controle.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, E. O futuro do contador está nas suas próprias mãos. **Revista Brasileira de Contabilidade (RBC)**, Brasília, DF. n. 85, ano XXII, p. 110-14, Março/Abril, 1993.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade de Custos: o uso da contabilidade de custos como instrumento gerencial de planejamento e controle**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, G.; LINTZ, A. **Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. São Paulo: Atlas, 2000.

MATTAR, F.N. **Pesquisa de Marketing**: metodologia, planejamento. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

MCCLLELLAND, D.C; DAILEY, C. **Improving officer selection for the foreign service**. Boston: McBer, 1972.

MEGLIORINI, E. Amostragem. In: CORRAR, J. L.; THEÓPHILO, C.R. (Coord.). **Pesquisa operacional para decisão em contabilidade e administração**: contabilometria. São Paulo: Atlas, 2007, p. 19-74.

MIGUEZ, M.C. Conhecer para usar bem. **Revista do Sescon-SP**. São Paulo, Ano XX. n 227, p.16-17. mar. 2008.

MINISTÉRIO DA INDÚSTRIA, CIÊNCIA E TECNOLOGIA (MICT), 1998, p. 56. Publicada no Diário Oficial, n. 27, 9 fev. 98, Seção I, p. 56-8.

MIRANDA, R.L.; MIRANDA, R.A. **Como montar e gerir uma pousada – o livro**. 2. ed.. São Paulo: BookMidia, 2004.

MOSIMANN, C.P.; ALVES, J.O.C.; FISCH, A.S. **Controladoria**: seu papel na administração de empresas. 2.ed. São Paulo:Atlas, 1999.

NAKAGAWA, M. O verdadeiro papel do contador no Brasil. **Revista do CRC/SP**. São Paulo, ano I, n. 2, p. 61-63, 1997.

\_\_\_\_\_. **Estudo de alguns aspectos de controladoria que contribuem para eficácia gerencial**. 1987. 165 p. Tese (Doutorado em Contabilidade) - São Paulo: FEA/USP, 1987.

OLIVEIRA, L.M ; PEREZ JR., J.H.; SILVA, C.A.S. **Controladoria estratégica**. São Paulo: Atlas, 2002.

ONU. **Ranking decrescente do IDH-M dos municípios no Brasil**. Atlas de Desenvolvimento Humano. Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD, 2000). Disponível em: [http://pt.wikipedia.org/wiki/Campos\\_do\\_Jord%C3%A3o](http://pt.wikipedia.org/wiki/Campos_do_Jord%C3%A3o) . Acesso em 15/03/2009

PAULO FILHO, P. **Dr. Pedro Paulo Filho**: ciclo do turismo da cidade de Campos do Jordão: depoimento (fev, 2009). Entrevistador: Maria Rosângela da Silva, 2009. Campos do Jordão, 1 CD. Entrevista concedida para elaboração da dissertação de mestrado do entrevistador.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. 2.ed, São Paulo: Atlas, 1997.

PETROCCHI, M. **Hotelaria**: planejamento e gestão. 2.ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

PONTES, B.R.; SERRANO, C.A. **A arte de selecionar talentos**: planejamento, recrutamento e seleção por competência. São Paulo: DVS Editora, 2005.

PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMPOS DO JORDÃO (PM CJ). Pesquisa por telefone, Campos do Jordão, SP, 2009.

REVISTA VEJA. **Turismo - Conforto sob Medida**. São Paulo: abril, edição 1569, ano 31, n. 42, 21/10/1998, p. 81.

RICCIO, E.L.; PETERS, M.R.S. Novos paradigmas para a função Controladoria. In: XVII ENCONTRO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO. Salvador, 1993.

RODRIGUES, W.F. **O papel da diversidade em equipes de recepção – em busca de indicadores para indústria hoteleira**. 2006. 118 p.(Dissertação de Mestrado Profissionalizante em Administração). Rio de Janeiro, IBMEC, 2006.

ROEHL-ANDERSON, J.M.; BRAGG, S.M. **The controller's function**: the work of the managerial accounting. 2nd ed. New York: John Wiley & Sons, Inc., 2000.

RUAS, R. **Gestão das competências gerenciais e a aprendizagem na organização**. Porto Alegre: UFRGS, 1998.

SANT`ANNA, A. S. Profissionais mais competentes, políticas e práticas de gestão mais avançadas. **Revista de Administração Eletrônica**. São Paulo, v. 7, n. 1, 26 p., jan./jun. 2008.

SANTOS, L.R. **A governança empresarial e a emergência de um novo modelo de controladoria**. 2004. 223 p. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, FEA/USP, São Paulo, 2004.

SANTOS, S L G. Rito de passagem. *Revista Sescon*, ed. 220, ano 19, ago/2007.

SENGE, P. **A Quinta Disciplina**. 2. ed. São Paulo: Best Seller, 1998.

SESCON. **Mudanças na nova Lei. (2007)** Disponível em: <http://www.sescon.org.br>. Acesso em maio/2008.

SESCON e AESCON. **Programa de Qualidade de Empresas Contábeis – PQEC**. Disponível em: <http://www.sescon.org.br>. Acesso em janeiro/2009.

SILVA, S.M. **Uma contribuição à evidenciação (*disclosure*) nos meios de hospedagem: uma proposta de prestação de contas aos investidores**. 2005. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica). São Paulo: FECAP, 2005.

SIQUEIRA, J R M; SOLTELINHO, W. O profissional de controladoria no mercado brasileiro – do surgimento da profissão aos dias atuais. **Revista Contabilidade e Finanças**. São Paulo, Departamento de Contabilidade e Atuária, FEA/USP, v. 16, n. 27, ano XII, p.66-77, set./dez.2001.

SPENCER, L. M; SPENCER, S. **Competence at work**. New York: John Wiley, 1993.

THOMÉ, I. **Empresas de serviços contábeis: estrutura e funcionamento**. São Paulo: Atlas, 2001.

WILLSON, J. D.; ROEHL-ANDERSON, J.M.; BRAGG, S.M. **Controllership: the work of the managerial accountant**. 5th ed. New York: John Wiley & Sons, Inc., 1995.

WIXON, R.; KELL, W.G.; BEDFORD, N.M. Accountant's Handbook. **The Ronald Press Company**. 1943.

YAARI, A. **O Leão da Montanha. Dos Campos da morte aos Campos do Jordão**. São Paulo: Editora e Livraria Sêfer Ltda, 2005.

ZITTEI, M.V.M. **Inteligência Contábil: um estudo em empresas fornecedoras de sistemas de Business Intelligence**. 2008. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, São Paulo, 2008.



São Paulo, 02 de março de 2009.

Aos

Proprietários de Hotéis e Pousadas do município de Campos do Jordão

**Assunto: IDENTIFICAÇÃO E ANÁLISE DA PERCEÇÃO DE GESTORES DE HOTÉIS DE CAMPOS DO JORDÃO EM RELAÇÃO AOS SERVIÇOS DE ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS**

A Sra Maria Rosângela da Silva, mestranda em Ciências Contábeis do Centro Universitário FECAP, desenvolverá atividades para sua dissertação de mestrado, em atendimento ao assunto em epígrafe.

Em função do exposto, solicitamos a sua colaboração e de toda a equipe da área de controladoria, respondendo o questionário que será encaminhado por e-mail e ou pessoalmente pela Sra. Rosângela. O seu preenchimento não demandará muito tempo dos respondentes. Os dados obtidos serão tratados de forma sigilosa e usados única e exclusivamente para a pesquisa acadêmica. As empresas respondentes não serão divulgadas, e os dados obtidos servirão de contribuição para novas pesquisas acadêmicas..

Após a defesa, o trabalho ficará disponível na Biblioteca da FECAP para consultas. Em meu nome, e da Sra. Maria Rosângela da Silva, agradecemos antecipadamente sua contribuição.

**Prof. Dr. Claudio Parisi**

Coordenador e Pesquisador Contábil do Programa de Mestrado em Ciências Contábeis

## APÊNDICE QUESTIONÁRIO

<b>1</b>	Qual a data de fundação do Hotel? Quantas UH possui? Sua Contabilidade é Terceirizada?	_____ _____ _____
<b>2</b>	Qual sua formação?	<input type="checkbox"/> 2º grau <input type="checkbox"/> Superior incompleto <input type="checkbox"/> Superior completo <input type="checkbox"/> Pós-graduação <input type="checkbox"/> Mestrado <input type="checkbox"/> Doutorado
<b>3</b>	Há quanto tempo trabalha nesta empresa?	<input type="checkbox"/> Menos de um ano <input type="checkbox"/> de 1 a 5 anos <input type="checkbox"/> de 5 a 10 anos <input type="checkbox"/> Mais de 10 anos
<b>4</b>	Quais relatórios periódicos são fornecidos pelo escritório de contabilidade?	<input type="checkbox"/> Os básicos para atender legislação <input type="checkbox"/> Outros: _____ _____ <input type="checkbox"/> Não sei
<b>5</b>	Você encontra dificuldades em analisar os relatórios contábeis?	<input type="checkbox"/> SIM <input type="checkbox"/> NÃO <input type="checkbox"/> ÀS VEZES
<b>6</b>	Se a resposta à questão anterior é SIM, descreva as principais dificuldades:	_____ _____
<b>7</b>	A informação contábil apresentada pela contabilidade reflete a realidade da sua empresa?	<input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
<b>8</b>	Você consulta sistematicamente seu Contador para a resolução de problemas legais?	<input type="checkbox"/> Frequentemente <input type="checkbox"/> Algumas vezes <input type="checkbox"/> Raramente
<b>9</b>	Além dos relatórios periódicos, você solicita informações/estudos especiais do escritório de contabilidade para tomada de decisões?	<input type="checkbox"/> SIM <input type="checkbox"/> NÃO
<b>10</b>	Se a resposta à questão anterior é SIM, descreva as principais informações/estudos:	_____ _____
<b>11</b>	É possível estabelecer um grau de utilização das informações contábeis para suas decisões e gestão?	<input type="checkbox"/> ALTO <input type="checkbox"/> MÉDIO <input type="checkbox"/> BAIXO
<b>12</b>	Com que frequência tem reunião com seu contador?	<input type="checkbox"/> Semanalmente <input type="checkbox"/> Mensalmente <input type="checkbox"/> Não há
<b>13</b>	Os relatórios que dão suporte às suas decisões e ao planejamento são elaborados pelo seu contador ou pelo responsável do setor de controladoria, o seu <i>Controller</i> ?	<input type="checkbox"/> Contador <input type="checkbox"/> <i>Controller</i>

---

<b>14</b>	Você acredita que a eficácia organizacional do seu hotel depende da qualidade das informações que o seu Contador fornece para suas decisões como gestor?	<input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
<b>15</b>	O hotel organiza as informações antes de entregar para o seu Contador?	<input type="checkbox"/> SIM <input type="checkbox"/> NÃO
<b>16</b>	Estabeleça o nível de satisfação dos serviços prestados pelo seu CONTADOR.	<input type="checkbox"/> ÓTIMO <input type="checkbox"/> RAZOÁVEL <input type="checkbox"/> DEIXA A DESEJAR

---