

**CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO -
UNIFECAP**

MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA

WANDERLEI BAMMAN DE CARVALHO

**MODELO DE SUPORTE GERENCIAL APLICADO AO SETOR
FLATELEIRO**

São Paulo

2004

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO - UNIFECAP

MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA

WANDERLEI BAMMAN DE CARVALHO

**MODELO DE SUPORTE GERENCIAL APLICADO AO SETOR
FLATELEIRO**

Dissertação apresentada ao Centro Universitário
Álvares Penteado – UNIFECAP, como requisito
parcial para obtenção do título de Mestre em
Controladoria e Contabilidade Estratégica.

Orientador: Prof. Dr. João Bosco Segreti

São Paulo

2004

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO - UNIFECAP

Reitor: Prof. Manuel José Nunes Pinto

Vice-reitor: Prof. Luiz Fernando Mussolini Júnior

Pró-reitor de Extensão: Prof. Dr. Fábio Appolinário

Pró-reitor de Graduação: Prof. Jaime de Souza Oliveira

Pró-reitor de Pós-Graduação: Profª Drª Maria Sylvia Macchione Saes

Coordenador do Mestrado em Administração de Empresas: Prof. Dr. Dirceu da Silva

Coordenador do Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica: Prof. Dr. João B. Segreti

FICHA CATALOGRÁFICA

C331c Carvalho, Wanderlei Bamman de
Modelo de suporte gerencial aplicado ao setor fleteiro / Wanderlei Bamman
de Carvalho. - - São Paulo, 2004.
115 f.

Orientador: Prof. Dr. João Bosco Segreti.

Dissertação (mestrado) - Centro Universitário Álvares Penteado – UniFecap -
Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica.

1. Hotéis, pensões, etc. - Contabilidade 2. Administração de hotéis –
Contabilidade 3. Apartamentos - Contabilidade

CDD 647.92

FOLHA DE APROVAÇÃO

WANDERLEI BAMMAN DE CARVALHO

MODELO DE SUPORTE GERENCIAL APLICADO AO SETOR FLATELEIRO

Dissertação apresentada ao Centro Universitário Álvares Penteado - UNIFECAP, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Controladoria e Contabilidade Estratégica.

COMISSÃO JULGADORA:

Benedito Cabral de Medeiros Filho
Faculdade de Economia, Administração e Ciências Contábeis / FEA-USP

Antonio Benedito Silva Oliveira
Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP

Professor Orientador: João Bosco Segreti
Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP
Presidente da Banca Examinadora

São Paulo, 04 de março de 2004.

Dedico este trabalho aos meus pais pelas belas lições de perseverança, o que me incentivou no término desta batalha.

Dedico este trabalho também Denise, Deise e Lucinda, pela compreensão e carinho, perante a privação do meu convívio para a realização deste trabalho.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a todo corpo docente da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP que, entre outras coisas, possibilitou nossa formação profissional. Não poderia deixar de agradecer em especial o Dr. João Bosco Segreti, que me ajudou muito e sempre esteve a disposição.

Agradeço a Feller Engenharia, empresa para qual trabalho, e tenho eterna dedicação.

Aos colaboradores deste trabalho, a empresa HIA – *Hotels Investment Advisors*, pelos dados fornecidos e pela atenção. E as colegas Eni Amazonas e Lílian Goldner da Empresa Amazonas e Goldner, a qual me forneceu um excelente conteúdo.

Um especial agradecimento ao Professor e amigo Antônio de Loureiro Gil. E, a todos meus colegas de curso, pelo incentivo e companheirismo durante toda essa labuta.

E, finalmente, a Deus, que durante todos os anos de nossas vidas, escorou-nos na benignidade.

RESUMO

Este estudo busca apresentar um modelo de suporte gerencial, seja no auxílio aos investidores, seja no auxílio aos administradores do setor fleteleiro, propondo o aperfeiçoamento e a adaptação do SUCH – Sistema Uniforme de Contabilidade para Hotéis, ao setor fleteleiro. Delineou-se com esse estudo a importância do setor fleteleiro para a economia brasileira, bem como o seu crescimento acelerado no decorrer desses últimos anos. Importa destacar também os fatores concorrenciais do setor, na busca de melhor viabilizar o empreendimento e com o intuito de contribuir com os profissionais da área. Isso porque, o setor fleteleiro possui peculiaridades tão próprias, tais como o Pool em sua formação, moradores - proprietários, dentre inúmeras outras, que torna cada empreendimento diferenciado em relação aos seus pares, tal como será objeto de análise.

Palavras-chave: Hotéis, pensões, etc. - Contabilidade. Administração de hotéis – Contabilidade. Apartamentos – Contabilidade.

ABSTRACT

This study intends to present a model of managerial support, either assisting investors either the administrators of the Condo-hotels sector, proposing the improvement and the adaptation of the SUCH - System Uniform of Accounting for Hotels, to the Condo-hotels sector. The importance of the Condo-hotels sector for the Brazilian economy was delineated by this study, as well as its accelerated growth in the course of these last years. It must be detached the competitive factors of the sector, in a better way to make possible the enterprise, intending to contribute to the professionals of the area. The reasons are the proper peculiarities of the Condo-hotels sector, such as the Pool in its composition, inhabitants - owners, amongst innumerable others, that becomes each enterprise differentiated in relation its pairs, and it will be object of analysis .

Key-Works: Hotels, taverns, etc - Accounting. Hotel Management – Accounting. Apartments – Accounting.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

FIGURA 1 – ESTRUTURAÇÃO DA DISSERTAÇÃO.....	23
TABELA 1 - DEMONSTRATIVO DO SETOR FLATELEIRO.....	28
TABELA 2 - RANKING DE FLATS EM OPERAÇÃO ATÉ 2003	61
TABELA 3 - RANKING DOS FLATS EM OPERAÇÃO ATÉ 2005.....	62
TABELA 4 - RECEITAS E DESPESAS DO POOL.....	64
TABELA 5 - RECEITAS E DESPESAS DO CONDOMÍNIO.....	64
TABELA 6 - OCUPAÇÃO ANUAL DO SETOR FLATELEIRO DO ANO DE 1998 A 2001	69
QUADRO 1 - EMPREENDIMENTOS NO SETOR FLATELEIRO NO BRASIL	12
QUADRO 2 - PROJEÇÃO DE EMPREENDIMENTOS NO SETOR FLATELEIRO PARA O ANO DE 2005	13
QUADRO 3 - COMPARATIVO ENTRE O SETOR HOTELEIRO E FLATELEIRO ...	30
QUADRO 4 - NÚMERO DE FLATS DA REDE ACCOR.....	59
QUADRO 5 - TOTAL DE EMPREENDIMENTOS DA REDE ACCOR COM PROJEÇÃO ATÉ 2005.....	59
QUADRO 6 - NÚMERO DE FLATS DA REDE TRANSAMÉRICA	61
QUADRO 7 - MODELO DE RESULTADOS PROPOSTO PELO SUCH.....	74
QUADRO 8 - DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS DO SISTEMA UNIFORME DE CONTABILIDADE PARA HOTÉIS (SUCH).....	85
QUADRO 9 - DEMONSTRAÇÃO DA MUTAÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO	87
QUADRO 10 - DEMONSTRAÇÃO DAS ORIGENS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS DE MODO INDIRETO	88
QUADRO 11 - DEMONSTRAÇÃO DAS ORIGENS E APLICAÇÕES DOS RECURSOS DE MODO DIRETO	88
QUADRO 12 - RELATÓRIO PARA DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DEPARTAMENTAL SINTÉTICA	91
QUADRO 13 - RELATÓRIO PARA DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DEPARTAMENTAL ANALÍTICA	93
QUADRO 14 - OUTROS RELATÓRIOS DE DEMONSTRAÇÃO ANALÍTICA	94
QUADRO 15 - SISTEMA DE INFORMAÇÕES ADOTADO PELO SUCH.....	95
QUADRO 16 - RELATÓRIOS FINANCEIROS E CONTÁBEIS.....	96

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 Problema	16
1.2 Objetivos	17
1.3 Delimitação do estudo	18
1.4 Formulação da Hipótese	19
1.5 Metodologia	20
1.6 Estrutura da Dissertação	21
2 O SETOR FLATELEIRO	24
2.1 Conceito e característica	24
2.2 Funcionamento	25
2.3 Administração do flat	26
2.4 Comparativo entre setor hoteleiro e flateleiro	29
3 CONTROLADORIA ESTRATÉGICA	36
3.1 Conceito	36
3.1.1 Funções da controladoria	37
3.2 <i>Controller</i>	43
3.2.1 Funções do <i>controller</i>	44
3.3 Planejamento Estratégico	46
3.4 Controles Internos	49
3.4.1 Objetivos do controles internos	52
3.4.2 Controle interno contábil	53
3.4.3 Controle interno administrativo	54
4 EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS	56
4.1 Cenário atual do setor	56
4.2 Estratégia das Operações em empreendimentos hoteleiros	64
4.3 Sugestões para sucesso no empreendimento	67
4.4 Sistema Uniforme de Contabilidade para Hotéis	70
4.4.1 Origem	70
4.4.2 Conceito	71
4.4.3 Aplicabilidade	72
4.4.4 Adoção do sistema pelo setor flateleiro	72
5 MODELO DE SUPORTE PROPOSTO AO SETOR FLATELEIRO	76
5.1 Estrutura da atividade da controladoria no setor	76
5.2 Proposição de um modelo de suporte	79
5.3 Vantagens aduzidas na adoção do Sistema Uniforme de Contabilidade para Hotéis	98
6 CONCLUSÃO	99
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	102
ANEXO	106

1 INTRODUÇÃO

O interesse pelo setor flateleiro cresce a cada dia, tanto que o tema tem sido alvo de grandes discussões e há pelo menos um artigo semanal tratando do assunto.

Nesse contexto, quase diariamente encontramos reportagens com pesquisas, gráficos, estatísticas de crescimentos no setor, as quais visam fornecer exemplos de sucesso e expansão de certas empresas que atuam no ramo hoteleiro.

Nos últimos anos esse setor apresentou um grande crescimento acirrando a alta competição das empresas que atuam no setor, posto que a grande preocupação do setor hoteleiro e que afeta diretamente o setor flateleiro é apresentar custos cada vez menores e segmentação por faixas de custo e público (vide rede Accor com suas várias categorias de Hotéis).

Destaca-se, ainda, que o crescimento do mercado de hospedagem no Brasil somente será consistente quando houver preocupação efetiva na formação de mão-de-obra com planejamento de recursos, equipamentos e instrutores, para o real treinamento de seus colaboradores, quer seja para trabalhar no setor ou mesmo para deixar de discriminar certas funções. Isto porque, é essencial que ocorra um planejamento interno, pois os trabalhadores e colaboradores que atuam no setor são pilares para o sucesso do empreendimento.

O número de estabelecimentos cresce praticamente a cada dia, bem como cresce o número de redes internacionais no país. Os fundos de investimentos têm, cada vez mais, atuado no setor recomendando o mercado para investidores de vários portes. Junte-se a isso o grande crescimento dos flats, e tem-se uma visão do que é hoje o mercado brasileiro de hospedagem.

Observa-se, desta forma, que o setor de flats é muito importante no segmento hoteleiro, pois dia-a-dia impulsiona muitos investidores.

O maior e mais atual problema do setor é a falta de perspectivas em que encontra o mercado. As cadeias renomadas estão plenamente estabelecidas e mostrando uma pujança econômica que não está se refletindo entre os proprietários-investidores em flats, pois existem muitos flats que estão trabalhando com baixíssima ou nenhuma rentabilidade. Justamente os investidores destes flats, que investiram pesado e não estão obtendo retorno, por vários motivos buscam formas de informação e controle para que possam visualizar um prazo para a obtenção de retorno em seu investimento, ou motivos suficientes para desfazer-se deste investimento e minimizar suas perdas.

A título de ilustração, o QUADRO 1, demonstra o total de empreendimentos no setor de flatelero, tanto as pequenas como as grandes cadeias.

REDE	TOTAL DE APARTAMENTOS EM OPERAÇÃO	TOTAL DE EMPREENDIMENTOS EM OPERAÇÃO
1 Accor	6.717	63
2 Transamérica Flats	2.158	18
3 Golden Tulip Chambertin	1.946	14
4 Rede Bristol	947	14
5 Riema	797	20
6 Bristol Hotéis & Resorts	631	6
7 Promenade	626	12
8 Golden Paulistania	471	5
9 Delphia	393	9
10 Travel Inn	369	6
11 HB	344	3
12 Tropical	313	2
13 Protel	290	9
14 Feller	270	4
15 Residence	240	4
16 Portobello	220	1
17 Astron	215	3
18 Plaza Inn	214	3
19 Atlantica	212	2
20 Provence	176	3
21 MDA	175	5
22 George V	175	3
23 Royal Towers	174	2
24 Challenger	144	2
25 Clan	114	3
26 Master	103	2

27 Patrimônio Paulista	98	2
28 Mendes	65	1
29 Hospedare	32	1
TOTAL GLOBAL	18.629	222

QUADRO 1 - Empreendimentos no setor flatelero no Brasil

Fonte: Amazonas & Goldner (2003. v. 1).

Pode-se, então, observar que as grandes cadeias estão mais do que estabelecidas. Até porque com a evolução acelerada do setor não possuem os investidores conhecimentos técnicos para obter rentabilidade no empreendimento, e como ocorre na maioria das vezes, acabam perdendo muito dinheiro fazendo com que as grandes cadeias monopolizem o segmento.

A pujança do setor pode ser demonstrada no QUADRO 2, o qual faz uma projeção de empreendimentos flateleros até o ano de 2005.

REDE	TOTAL DE APARTAMENTOS ATÉ 2005	TOTAL DE EMPREENDIMENTOS ATÉ 2005
1 Accor	8.257	75
2 Transamérica Flats	2.511	20
3 Golden Tulip Chambertin	2.331	16
4 Riema	1.664	26
5 Rede Bristol	1.287	20
6 Bristol Hotéis & Resorts	1.049	9
7 Tropical	935	4
8 Promenade	626	12
9 Delphia	543	11
10 Golden Paulistania	471	5
11 Travel Inn	369	6
12 HB	344	3
13 Astron	335	4
14 Protel	290	9
15 Feller	270	4
16 Residence	240	4
17 George V	239	4
18 Portobello	220	1
19 Plaza Inn	214	3
20 Atlantica	212	2
21 Patrimônio Paulista	201	3
22 Provence	176	3
23 MDA	175	5
24 Royal Towers	174	2
25 Challenger	144	2
26 Clan	114	3
27 Master	103	2

28 Hospedare	82	2
29 Mendes	65	1
TOTAL GLOBAL	23.641	261

QUADRO 2 - Projeção de empreendimentos no setor flateleiro no ano de 2005

Fonte: Amazonas & Goldner (2003. v. 1).

Diante do crescimento desenfreado do setor, é justamente, onde entra a controladoria, a qual poderá fornecer bases para que esses empreendedores obtenham sucesso em seu investimento.

Sabe-se, porém que a contabilidade gerencial visa unificar o processo de identificação, mensuração e análise de informações sobre os eventos econômicos das empresas.

Nesse sentido, a integração da contabilidade à estratégia empresarial nos últimos anos, vem sendo discutida pelos profissionais da área, os quais defendem um papel mais efetivo desta área de conhecimento no processo de definição de estratégias e controle.

No setor flateleiro, em específico, o argumento mormente discutido é o aumento da eficácia organizacional, para tanto, necessário um sistema capaz de fornecer informações sobre concorrência e fatos geradores do sucesso empresarial, os quais constituem elementos essenciais no atingimento das metas estratégicas, bem como para a eficácia organizacional.

Porém, para a implementação desses sistemas e para que haja integração, alguns problemas são encontrados, tais como uma definição precisa desses elementos como objetos de mensuração, os quais podem ser facialmente influenciados por outros fatores, a saber: cultura da empresa, tecnológica das operações e condições de mercado.

Assim, a eficácia dessas organizações é atingida, quando é realizado um conjunto de ações coordenadas, as quais visam facilitar as ações dos gestores para a realização de metas e objetivos do empreendimento, com base na missão da empresa.

Esses objetivos e metas deverão ser perseguidos levando-se em conta fatores do sucesso, visto que a missão da empresa é caracterizada pelos objetivos ou propósitos básicos e permanentes da existência da mesma, bem como pela vontade de seus proprietários para a satisfação das necessidades de seus consumidores, e assim, maximizar sua riqueza.

Desta forma, a empresa, para o cumprimento de sua missão, deve buscar vantagens competitivas em relação aos seus concorrentes. Evidencia-se, entretanto, a gestão estratégica, conceituada por Rocha (1999, p. 46) como:

[...] processo de tomada de decisões e a implementação de ações que visa a conceber, desenvolver, implementar e sustentar estratégias que garantam vantagens competitivas a uma organização.

Nesse diapasão, o estudo da gestão estratégica do setor de flats-hotel torna-se importante para gestores, visto que as características específicas do segmento no que tange as relações entre demanda, oferta e tecnologia, exigem dos gestores uma estratégia que vise oferecer promoção e rapidez em seus serviços.

Assim, identifica-se à necessidade de prover os gestores deste tipo de empreendimentos com ferramentas que os ajudem a tomar decisões oportunas e seguras, principalmente no que tange os métodos competitivos adotados para que possam competir com as grandes cadeias e obter sucesso em seus empreendimentos.

Busca, portanto, a presente dissertação fornecer a empreendedores do setor fleteleiro uma visão do setor, bem como propor um modelo de suporte enquadrado no Sistema Uniforme de Contabilidade para o setor Hoteleiro, porém, voltado ao setor fleteleiro.

Impõe-se, entretanto, necessário à compreensão dos fenômenos que afetam o desempenho das organizações do setor de flat-hotel. Isto porque, nem todos os

empreendedores, principalmente os de pequeno porte, conseguem imprimir sucesso a empreendimento.

Tema de extrema relevância, uma vez, que o empreendimento de flat-hotel é considerado importante segmento da economia, em termos de movimentação recursos e atração de capital, tanto de ordem nacional como internacional.

1.1 Problema

Conforme exposto, anteriormente, os investidores que aplicam o seu capital no setor flateleiro não têm uma clara perspectiva do mercado, ou seja, não percebem objetivamente que este é um investimento que tem a garantia imobiliária, porém, também as mazelas de um negócio da área de serviços.

A identificação do problema permite-nos direcionarmos nossos esforços para o desenvolvimento de ações que visem complementar as lacunas existentes. O tema é muito abrangente, mas o problema é específico, onde se podem indicar os fatos que pretende-se abordar.

Identifica-se a necessidade de prover aos empreendedores do setor flateleiro ferramentas que os ajudem a tomar decisões oportunas e seguras, visto que o problema encontrado no presente estudo reside justamente, na falta de literatura acerca do tema, bem como existe uma carência de um modelo de suporte que possa auxiliar o investidor.

Observa-se também ser de suma importância o papel da controladoria para contribuir para o sucesso de um empreendimento no setor flateleiro. Para tanto, algumas medidas tomadas poderia fornecer maior eficácia à gestão.

Reside, desta forma, a problemática na falta de informações aos empreendedores. Eis, entretanto, onde se encontra o foco do problema, a questão da gestão desses empreendimentos.

1.2 Objetivos

O objetivo deste trabalho é levantar e discutir questões, referentes ao tratamento dos fenômenos que afetam o desempenho de um empreendimento hoteleiro.

Desta forma, discute-se as questões que devem ser consideradas pelas áreas de controle dessas organizações no desenvolvimento de sistemas de informação. Com isso, espera-se contribuir no fornecimento de um referencial teórico para investidores, gestores, empreendedores e estudiosos. Esse levantamento tem como base pesquisa bibliográfica pertinente ao tema.

É assumido, portanto, que a área de contabilidade das empresas deve assumir papel central na concepção e desenvolvimento dos sistemas de informações com foco na gestão destas.

Procura-se, desta forma, demonstrar a importância do conhecimento dessas áreas, bem como desenvolver um modelo aplicável a referido setor.

Esse modelo visa dar apoio contábil para os gestores do setor de flats, bem como para os seus proprietários. Ressalte-se que o mesmo terá por base o Sistema Uniforme de Contabilidade para o setor Hoteleiro, o qual será adaptado ao setor que se pretende focar – o setor hoteleiro.

1.3 Delimitação do estudo

O foco central do presente estudo é a compreensão dos fenômenos que afetam o desempenho do setor flateleiro. A esta compreensão serão incorporados os conceitos da gestão estratégica e da metodologia de elaboração de indicadores de desempenho de modo a gerar um painel capaz de captar o significado das metas estratégicas e de orientar as decisões gerenciais.

O estudo se desenvolve no contexto dos empreendimentos no setor de flat-hotéis, no que se refere à principal função deles, que é a hospitalidade e, mais especificamente, à tomada de decisões relacionadas à escolha, implementação e monitoramento de métodos competitivos.

A realização deste trabalho tem como premissa básica à necessidade de prover aos investidores do setor uma ferramenta eficaz demonstrando o mercado, bem como os resultados no setor. Então, para aqueles investidores que esperavam lucro do capital investido, demonstra-se também a importância da controladoria para o sucesso empresarial. Bem como, procura demonstrar como o sistema de informações é eficaz para a gestão de seu negócio.

Em suma, objetiva este estudo analisar o setor de flateleiro, buscando propor um modelo de apoio ou suporte para o setor de flat-hotéis atuantes no Município de São Paulo.

E, dentre os objetivos específicos pode-se destacar:

- Propor modelo de suporte estratégico e apoio contábil;
- Oferecer um referencial teórico para os fenômenos que afetam o setor flateleiro;

- Elaborar indicadores de desempenho a partir da demanda por informações que fomentam o processo de gestão estratégica aplicadas às competências essenciais do setor de flat-hotéis;
- Desenvolver um sistema integrado de informações para apoiar os processos decisórios;

1.4. Formulação da hipótese

A hipótese é considerada a antecipação da resposta para o problema formulado.

Desta forma, Gil (1993, p. 35) explica que a hipótese consiste em oferecer uma solução possível através de uma proposição, ou seja, de uma expressão verbal suscetível de ser declarada verdadeira ou falsa.

Segundo Severino (apud MARTINS, 2000, p. 160), a mesma é “um enunciado conjectural das relações entre duas ou mais variáveis. Trata-se de suposições idealizadas na tentativa de antecipar respostas do problema da pesquisa”.

Da mesma forma, assim ensina Salomão (1977, p. 235) ao dizer que a hipótese é a resposta ao problema.

Assim, a hipótese do nosso trabalho é:

- Se o setor flateleiro na atualidade possui sérias limitações de rentabilidade, então, é necessário um modelo de suporte para a tomada de decisões que identifique e aponte soluções para reverter essa limitação.

1.5. Metodologia

No que diz respeito ao propósito deste trabalho, torna-se indispensável destacar que, pelo fato de o tema ser recente e pouco pesquisado, ele se situa, no campo das pesquisas exploratórias.

De acordo com Gil (1993, p. 45), as pesquisas exploratórias têm por objetivo "[...] proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses". Refere-se como objetivo principal deste tipo de pesquisa o aprimoramento de idéias ou a descoberta de intuições.

O planejamento da pesquisa é muito flexível, o que possibilita a consideração dos mais variados aspectos relacionados ao fato estudado. Tais pesquisas envolvem:

- Levantamento bibliográfico;
- Análise de exemplos que "estimulem a compreensão".

Apesar da flexibilidade da pesquisa exploratória, esta assume, na maioria das vezes, forma de pesquisa bibliográfica ou de estudo de caso. O presente trabalho vem ao encontro dessa tese, pois apresenta ambas essas modalidades (GIL, 1993, p. 45).

A pesquisa bibliográfica é caracterizada como um estudo teórico, assim é considerada como passo inicial de toda a pesquisa científica. Ela é desenvolvida através de material elaborado anteriormente, constituído de livros, periódicos, artigos científicos, etc. Desta forma, a bibliografia possibilita definir e resolver problemas já conhecidos, bem como explorar novas áreas, cujos problemas não se concretizaram o suficiente.

O estudo de caso, conforme caracterizado por Gil (1993, p. 45), é o estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de forma que possibilite amplo e detalhado conhecimento do mesmo.

Segundo Yin:

[...] o estudo de caso é apenas uma das muitas maneiras de se fazer pesquisa em ciências sociais. Experimentos, levantamentos, pesquisas históricas e análise de informações em arquivos. Em geral, os estudos de caso representam a estratégia preferida quando se colocam questões tipo “como” e “porque”, quando o pesquisador tem pouco controle sobre os eventos e quando o foco se encontra em fenômenos contemporâneos inseridos em algum contexto da vida real (2001, p. 23).

A questão da estratégia do estudo de caso deve ser pluralística, pois se pode utilizar cada estratégia por três propósitos – exploratório, descritivo e explanatório. E, assim, conclui que mesmo um estudo de caso único pode ser freqüentemente utilizado para perseguir um propósito explanatório e não apenas exploratório (ou descritivo), visto que o objetivo do analista deveria ser propor explicações concorrentes para o mesmo conjunto de eventos e indicar como essas explicações poderiam ser aplicadas a outras situações (YIN, 2001, p. 23).

Como unidade de análise para o estudo de caso, o presente trabalho estabeleceu que seriam estudadas empresas do ramo hoteleiro do estado de São Paulo, atreladas a empreendimentos no setor de flats ou que estivessem com intenções de desenvolvê-la. Essas empresas foram identificadas através de fontes informais, tais como, por exemplo, informações obtidas por especialistas na área, veículos de comunicação, etc. A pesquisa de campo ensejou ilustrar o estudo a respeito de como o tema escolhido vem sendo tratado numa realidade prática.

1.6. Estrutura da dissertação

Busca-se com a presente dissertação enaltecer a importância da do setor hoteleiro para a economia brasileira. Ampliando desta forma a visão do mercado, e

assim buscando fornecer um modelo que vise dar suporte aos seus investidores e empreendedores.

Assim, no CAPÍTULO 1, apresenta-se a metodologia utilizada para a confecção da dissertação, bem como apresenta os objetivos, delimitação do tema em estudo e o problema colocado.

O CAPÍTULO 2, estuda o conceito, características, funcionamento e administração do objetivo específico desta dissertação: o setor de flats.

No CAPÍTULO 3, aborda os preceitos iniciais da controladoria, ou seja, seu conceito, suas características, funções, missão, bem como enaltece a figura do *controller* e trata algumas questões acerca do planejamento estratégico.

O CAPÍTULO 4, trata dos Empreendimentos Flateleiros. Busca assim, analisar as perspectivas de mercado, bem como buscar e mostrar estratégias utilizadas pelas grandes cadeias. Demonstra também a importância do Sistema Uniforme de Contabilidade para hotéis, de modo a propor sua adoção no setor flateleiro.

Finalmente, o CAPÍTULO 5, apresenta um modelo de suporte aos investidores do setor. Pretende-se assim propor a adoção do S.U.C.H, bem como a implementação de uma atividade de controladoria para contribuir e dar suporte a gestão empresarial do setor flateleiro atuante no Município de São Paulo.

Por derradeiro, a presente dissertação conta com um elenco de conclusões acerca do tema, e desta forma, pretende-se apresentar contribuições que impulsionem outros pesquisadores a dedicarem-se ao setor flateleiro.

A seguir, apresentamos em forma de diagrama a estruturação do trabalho:

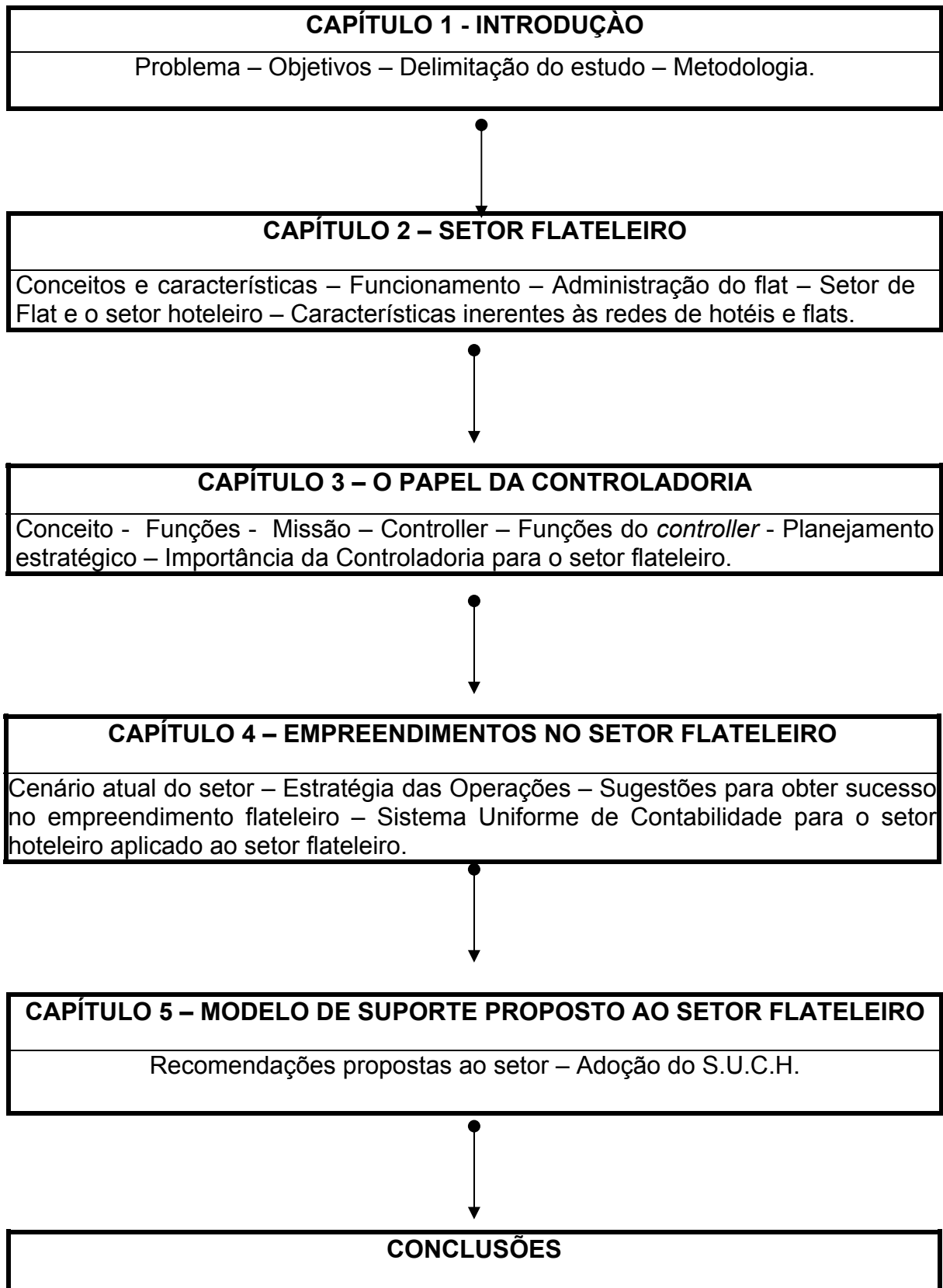


FIGURA 1 – Estruturação da dissertação

Fonte: do autor

2 O SETOR FLATELEIRO

2.1 Conceito e característica

Os flats são condomínios de apartamentos com serviços de hotel, surgiram como alternativa de moradia com conforto e auto-suficiência para pessoas que não queriam se preocupar com as responsabilidades de uma casa. Inicialmente, o público alvo dos flats inicialmente eram os divorciados, empresários e pessoas de outras cidades que necessitavam de um imóvel na capital para se hospedar, estudar, fazer negócios e etc.

Segundo Lopes (2003), os flats encontram-se na sua terceira geração, sendo que a primeira geração de flats, surgiu nos anos 80. Nesta época, suas formas eram arquitetonicamente apropriadas para moradia. Sendo que os apartamentos inicialmente tinham cerca de 45m², e muitas vezes, possuíam dois dormitórios e contavam com serviço de recepcionista e camareira. Essas dimensões os caracterizavam como edifícios residenciais com serviços. (LOPES, 2003).

Já a segunda geração, iniciou-se aproximadamente entre 1990 e 1995. Nesta etapa, as dimensões dos apartamentos mudaram, pois estes reduziram-se chegando a 32m² em média. Sendo que os serviços oferecidos foram se especializando e as áreas comuns já estavam mais adequadas ao mercado hoteleiro, e caracterizaram-se pela entrada das bandeiras hoteleiras no setor.

No Brasil, a Accor do Brasil, é considerada a maior cadeia em operação na administração de flats, a mesma em 1999, administrava 47 empreendimentos.

A chamada terceira geração de flats, é bastante diferente, pois a mesma é concebida para funcionar exclusivamente como hotel, são os chamados Flat-Service ou Flat Convention Service. Como público alvo, têm os viajantes (executivos, turistas, congressistas etc). Quanto as suas dimensões, com o passar das gerações

cada vez mais tende a diminuir, pois tamanho das unidades desta geração ganha dimensões de quarto de hotel – de 13m² a 25 m².

A estas terceira gerações muitos foram os atributos adicionados, tais como ampla estrutura de apoio comparável a de um hotel, tais como as áreas comuns com estacionamentos, salas de reuniões, locais para eventos e convenções.

2.2 Funcionamento

A comercialização de flats se dá da mesma forma que um prédio novo residencial ou comercial, pois as unidades são vendidas com o projeto ainda na fase da planta. Por sua vez, os investidores, ao adquirir o apartamento podem ou não pertencer ao pool de locação, e segundo Lopes (2003), atualmente, a adesão dos investidores ao pool é praticamente total.

Segundo dados da Accor (1999, p. 12), o pool de locação hoteleira, é similar a um sistema cooperativo onde uma empresa administradora reúne e controla o conjunto de apartamentos disponíveis para hospedagem. Desta forma, é feito um contrato de adesão, com o qual, o proprietário disponibiliza o apartamento para a administradora do flat que promove a ocupação do mesmo.

O aluguel é baseado no valor das diárias, sendo atualizado conforme as variações do mercado hoteleiro, uma vez que este não segue as normas estabelecidas pela Lei do Inquilinato.

A Administradora do pool, é responsável pelo controle da ocupação, recebimento de diárias e extras dos hóspedes e pela manutenção e conservação dos apartamentos que integram o pool. Desta forma, a receita global auferida é utilizada para custear as despesas operacionais do pool e o restante é revertido aos proprietários já deduzidos impostos, despesas operacionais de condomínio, comerciais e administrativas. E, destaca-se que independente a ocupação de cada unidade ou a não utilização de serviços, ficaram todos os integrantes do pool obrigados a arcar com as despesas inerentes à própria operação do flat (portaria,

vigilância, arrumação dos apartamentos, administração geral e etc). Já os serviços prestados por terceiros arrendatários (lavanderia, restaurante, room service, ligações interurbanas etc), os integrantes do pool arcaram somente com as despesas que realmente utilizar.

O proprietário ao aderir ao pool, deverá decorar o apartamento de acordo com a categoria do flat e o padrão estabelecido pela empresa administradora, com os mesmos móveis, roupas de cama, utensílios, equipamentos etc, inclusive o ramal eletrônico. A empresa administradora se encarrega deste serviço mediante uma taxa, e o custo total da montagem varia em torno de 12% a 16% do preço de mercado do apartamento.

A vigência do contrato de adesão é de dois anos e é renovado automaticamente. Porém, para um bom rendimento é necessário um período que pode variar de três a seis meses. Ficando a critério da administradora definir o número mínimo de unidades necessárias na adesão ao pool, para que mesmo funcione. Quando o quadro de poolistas estiver fechado, a adesão de novos proprietários será decidida entre os integrantes do pool, juntamente com a administradora. Deverão os novos integrantes obedecer às regras já estabelecidas, preservando as condições de rentabilidade existentes.

Poderá também, o grupo de poolistas e a administradores solicitar a retirada do apartamento do pool, entretanto há um prazo a respeitado, definido pela administradora. Mesmo o proprietário se desligando do pool, o apartamento continua mobiliado e equipado para o uso.

2.3 Administração do flat

Os flats são construídos e administrados pela lei que rege as incorporações imobiliárias e os condomínios. Assim sendo, sua administração compete a um Síndico e a um Conselho Consultivo escolhidos em Assembléia Geral, iguais as práticas legais, previstas na Lei do Inquilinato.

Poderá, entretanto, a incorporadora do empreendimento reservar-se no direito de escolher o síndico e a empresa Administradora, através de cláusula específica da Convenção de Condomínio, visando desta forma, garantir uma qualidade da gestão nos primeiros anos de funcionamento do flat, e passado este período, será ratificado pelos condôminos a decisão em Assembléia Geral.

A Administradora ou Operadoras, comumente chamadas, de acordo com a convenção de condomínio, bem como através de contrato de prestação de serviços gerenciará o flat. Os contratados pelo flat, serão de responsabilidade do condomínio, gerenciadas pela Administração que cobra uma taxa por este serviço.

A Operadora que, na prática, é a própria Administradora do condomínio, cabe o papel de operacionalizar o grupo de poolistas. A diferença entre a empresa Administradora e a Operadora, é que, enquanto aquela é responsável por todos os apartamentos do flat, pertencentes ou não ao pool, esta é vinculada apenas aos integrantes do pool, segundo a Accor (1999, p. 32).

Os serviços terceirizados deverão ser escolhidos pela Administradora, juntamente com o síndico. Estes, podem ser terceiros arrendatários de restaurante, de garagem, serviços de lavanderia etc. Dentro das conformidades do contrato estabelecido, cada terceirizado gerencia seu próprio negócio.

Outra vertente, não menos importante no que tange o setor de flats, é a questão da sua rentabilidade, ou seja, a qual é a expectativa de retorno do investimento realizado.

Neste contexto, quanto à boa rentabilidade neste setor, a mesma dependerá da capacidade do empreendimento de atrair hóspede. Nesse sentido, o valor rateado aos proprietários vai depender da taxa de ocupação, que, corresponderá à quantidade de apartamentos ocupados sobre a quantia disponíveis para locação.

Essa nova geração do setor de flats, tem a capacidade de atrair uma grande expectativa de ganho, visto que estes empreendimentos são administrados por empresas hoteleiras e assim tendem a ser mais rentável por ter uma grande

capacidade de atração de clientes. Isto ocorre porque, seu ganho está vinculado ao valor das diárias, as quais são menores do que apartamentos de hotéis.

Arelado a estas justificativas, também observa-se que tais empreendimentos estão em contato direto com turistas no mundo todo, pois as empresas hoteleiras, têm hotéis espalhados pelo mundo. Segundo o consultor do Planeta Imóvel, a importância de uma administração por empresas hoteleiras, encontra-se diretamente ligada a bandeira de hotelaria conhecida internacionalmente, o que faz com que atraia executivos que viajam a negócios. (PLANETA IMÓVEL, [2001], p. 18). São empresas especializadas e estão em constante atualização para acompanhar as mudanças do mercado.

Outro fator que influi na rentabilidade de um flat, além da empresa que o opera é o perfil do público alvo e sua localização. Pois, nesse sentido especialistas garantem que os flats com características de hotel atraem clientes de perfil curto, ou seja, aquele que gasta, que usa o restaurante, o frigobar, que dá lucro para o flat. As críticas surgem dos flats, onde o público alvo são moradores, pois esses clientes não usam serviços e, conseqüentemente geram menos lucro. (PLANETA IMÓVEL, 2001).

Quanto a sua localização, os flats, próximos a centros de convenções, escritórios e compras tendem a ser mais lucrativo, devido ao potencial de atração destes clientes.

Em um estudo não muito recente, podemos observar na TABELA 1, os grupos que utilizam flats, como meio de hospedagem e suas freqüências.

TABELA 1 – Demonstrativo do Setor Flateleiro

FLATS	BRASIL							%
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	
<i>Demanda</i>								
Menbros do Governo	-	-	-	0,7	0,8	0,9	0,5	-
Comercial	-	-	65,8	71,6	77,0	78,0	73,5	-
Turista Individual	-	-	22,3	9,5	7,2	10,8	13,3	-
Grupo de Turistas	-	-	11,9	5,2	2,5	2,2	4,3	-
Convenções	-	-	-	9,1	9,3	5,3	5,2	-
Tripulação Aérea	-	-	-	0,4	0,3	0,2	1,0	-
Outros	-	-	-	3,5	3,0	2,6	2,2	-

Fonte: EMBRATUR (2001)

Observa-se, assim que a maior gama de cliente são os turistas que vêm a negócio, contribuindo mais com a ocupação das unidades.

2.4 Comparativo entre setor hoteleiro e flateleiro

O setor hoteleiro é mais antigo do que o setor flateleiro, visto que data da antiguidade, onde a idéia do hotel estava ligada ao castelo ou palácio, o qual hospedavam famílias reais e suas escoltas, músicos e artistas.

Os flats surgem na década de 80 com o advento da crise econômica. Assim, diante de todos esses fatores reunidos surge uma nova modalidade de hospedagem, os apart-hotéis ou flat *services*, desenvolvido para atender à nova realidade do mercado, oferecendo ao setor de construção a oportunidade de um negócio novo, seguro e viável.

Nessa fase, introduzida pela inserção do setor de flats no mercado, os pequenos e médios investidores puderam, então, participar de empreendimentos flateleiros com investimentos baixos e um retorno atrativo do capital.

Tal setor, causou sucesso imediato atendendo as expectativas dos investidores quanto dos usuários. Na condição de imóvel comercial para fins de locação, o flat tem um custo relativamente baixo, visto que é viabilizado através de

comercializações individuais. Já, os usuários encontraram uma solução de hospedagem mais barata, porém, com boa qualidade de serviços hoteleiros.

A cidade de São Paulo foi pioneira neste tipo de investimento, e é um bom exemplo, pois foi na cidade onde este conceito mais se proliferou, considerando a sua forte vocação para o turismo de negócios.

Com a implantação do Plano Real, fora a indústria hoteleira beneficiada. Visto que, a estabilidade econômica do país gerou um grande interesse dos investidores institucionais, principalmente dos Fundos de Pensão e de outros investidores atraídos pela possibilidade de bons retornos sobre o capital aplicado na construção de novos hotéis. Essa década reflete um dos períodos de maior expansão da oferta da Indústria Hoteleira.

Em 2002, podemos notar uma movimentação no setor hoteleiro, relacionada basicamente com os efeitos da globalização, o aumento da competitividade, a internacionalização das empresas, os custos mais acessíveis das passagens, aumento da longevidade, e outros fatores a elas relacionados.

O QUADRO 3, demonstra em números os apartamentos e os empreendimentos hoteleiros, ou melhor, comparativo entre flats e hotéis no ano de 2003:

NÚMERO DE APARTAMENTOS	
Total de Apartamentos:	88.899
Hotéis:	70.270
Flats:	18.629
NÚMERO DE EMPREENDIMENTOS	
Total de Empreendimentos:	689
Hotéis:	467

Flats:	222
--------	-----

QUADRO 3 – Comparativo entre setor flateleiro e hoteleiro

Fonte: Amazonas e Goldner (2003)

Observa-se, que o setor hoteleiro possui características próprias, visto ser uma empresa de prestação de serviços e diferencia-se completamente de outras empresas. Isto porque, no que se refere aos estoques, verifica-se que o produto hoteleiro acabado não pode ser estocado. (BERENGUEL, 2000, p. 8).

Não se pode representar a atividade da empresa hoteleira pelo volume de produtos, como toda empresa, mas sim pela taxa de ocupação, pois a hotelaria se caracteriza pela extrema rigidez da oferta em face de uma demanda extremamente elástica. Assim, por exemplo, o hotel que tiver 100 leitos limitará sua receita a esta capacidade máxima.

O setor hoteleiro, tende ficar no aguardo dos clientes para por em funcionamento seu esquema operacional. O produto hoteleiro é elástico. O consumidor deve ir até ele.

Nesse sentido, muitos países europeus sentiram tal fato, com a política implantada por alguns governos, visando diminuir a participação estrangeira. Verificou-se uma queda brusca na qualidade dos serviços hoteleiros e uma propensão ao *self-service*.

Além das características específicas e diferenciadoras, existem outras como: o efeito multiplicador, a interdependência dos serviços e os aspectos organizacionais.

A empresa hoteleira, considerada como um dos elementos essenciais da infra-estrutura do turismo, constitui um dos suportes básicos para o desenvolvimento turístico de um país. Torna-se necessário, conseqüentemente, criar-se uma rede de hotéis ou similares que satisfaça os desejos das demandas internas e externas, no que se refere à qualidade dos serviços e conforto apresentados.

Bem como importa destacar que, a empresa hoteleira, pelo fato de abranger uma demanda muito diversificada, com objetivos variados (estada de turismo, de negócios, de saúde, de esportes, etc.), apresenta, conseqüentemente, um conceito de empresa grandemente elástico.

O hotel pode ser definido como sendo uma edificação que mediante o pagamento de diárias, oferece alojamento à clientela indiscriminada.

Segundo Molero apud Berenguel, a definição francesa de hotel:

O hotel de turismo é um estabelecimento comercial de alojamento classificado, que oferece habitações ou apartamentos mobiliados, em aluguel, seja a uma clientela de passagem, em permanência, que se caracteriza por um aluguel, por semana ou por mês, mas que, salvo exceção, não constitui como domicílio. Pode ter um serviço de restaurante que funcione permanentemente durante todo o ano ou somente em uma ou várias estações. (MOLERO apud BERENGUEL, 2000).

Na medida em que o turismo alcançava proporções mundiais, os governos passaram a exercer um controle cada vez maior dos hotéis, através de determinações, visando assegurar ao cliente a qualidade dos serviços, o grau de conforto e, ainda a oportunidade de escolha antecipada, para o que foi necessário estabelecer-se uma classificação hoteleira.

Na realidade atual, todos os hotéis no Brasil estão com a classificação zerada, pois, estão em processo de autoclassificação ou reclassificação, orientada pela EMBRATUR (Empresa Brasileira de Turismo) e pela ABIH (Associação Brasileira de Indústrias de Hotéis). (BERENGUEL, 2000, p. 4).

O parque hoteleiro paulista apto a receber turistas, atualmente é composto por 925 empreendimentos, que oferecem 112 mil leitos, distribuídos por 50.900 unidades habitacionais (UH's). Em média, cada um dos hotéis possui 55 UH's e 121 leitos. (BERENGUEL, 2000, p. 4).

No que tange, especificamente o setor de flats não existem dados oficiais sobre o parque flateleiro, sendo possível visualizar apenas as cadeias hoteleiras, as quais são administradoras dos flats, em geral. Sendo, que cadeias possuem diversas marcas para diferenciar os seus produtos.

Existem muitas comparações entre o setor de flats e o setor hoteleiro, uma vez que os flats vêm se tornando uma alternativa de hospedagem para aqueles que se deslocam de suas cidades a trabalho ou lazer. Uma das grandes vantagens do flat em relação ao hotel é que a unidade habitacional é mais cômoda. Os apartamentos do pool dispõem de uma sala de estar, um banheiro, um quarto e cozinha equipada, o que permite a preparação de refeições rápidas.

No que tange a questão financeira, os flats, quando bem planejados, têm boa rentabilidade e, possuem valorização imobiliária superior a de outros imóveis. Além disso, as tarifas são menores e há a flexibilidade de acomodação de um maior número de pessoas, ideal para quem viaja em família. O flat também induz a convivência social entre os hóspedes, o que, ainda segundo, quebra a formalidade característica de um hotel.

Neste contexto, a cada dia, os flats atraem mais e mais turistas. Porém, as Associações da classe hoteleira de vários estados já estão tomando providências para barrar a proliferação dos flats.

No Estado de São Paulo, observa-se que a ABIH-SP está liderando um movimento para a regulamentação dos flats para conter a explosão do segmento. O volume de apartamentos relativos aos flats corresponde à metade das 60 mil unidades de hospedagem da capital e cobram uma diária 40% menor que a cobrada pelos hotéis.

Os flats, para serem construídos, deverão ser aprovados pela Prefeitura, sendo considerados imóveis residenciais. E nesse sentido, reclama a Associação para que seja alterada a classificação por os flats se tratarem de organizações com fins lucrativos e restringir suas implantações a áreas permitidas pelo zoneamento.

Reclamam uma maior isonomia tributária entre flats e hotéis, isto porque os flats podem ser instalados em áreas residenciais em detrimento dos hotéis.

Tais manifestações já surtiram efeitos, pois atualmente os flats estão pagando uma alíquota de 5% de ISS, a mesma dos hotéis, e estão obrigados a passar notas fiscais ao invés de recibos de aluguel.

Mas, além da intervenção feita pela Associação Brasileira de Indústria e Hotéis, deve-se observar que o mercado de flats está saturado a cinco anos. E, por enquanto, segundo especialistas do setor flateleiro, o mercado ainda está abastecido, mas será preciso aumentar a demanda de poolistas.

Isto demonstra, a preocupação do *trade* hoteleiro com o avanço dos flats, tendo como exemplo a cidade de São Paulo.

Ao falar de empresas, o grupo francês *Accor Hotels*, é o primeiro colocado e líder absoluto no Brasil no ranking das redes hoteleiras. Em um estudo realizado pela rede Amazonas & Goldner Consultoras Associadas, os hotéis terão crescimento na ordem de 33,83%, até 2005, e os flats, um crescimento na ordem de 17,57%. Totalizando 886 empreendimentos no setor até o ano de 2005, entre hotéis e flats.

A rede *Accor* por ser líder absoluto na rede hoteleira, apresenta larga margem de vantagem em relação as demais redes. Sua participação no total de empreendimentos é maior que a 2ª, 3ª e 4ª colocadas somadas. É a maior rede tanto com relação aos hotéis, como também com relação a flats.

Os países latino-americanos, dentre eles o Brasil, mostram-se altamente promissores no que se refere ao turismo de negócios, e oferecem muitas oportunidades de investimentos, principalmente quando se trata da hotelaria de padrão econômico ou médio, ou seja, a destinada a homens de negócios.

Nesse sentido, uma pesquisa realizada por Coriolano (1999, p. 5) revela que, nas multinacionais hoteleiras em operação no Brasil, prevalecem as estratégias

de expansão apoiadas em crescimento, qualidade de produtos e serviços, e tecnologia.

No que tange, o sistema de gestão das atividades hoteleiras, impõe-se o aprofundamento nas questões estratégicas dos seus sistemas de gestão de processos, devido às peculiaridades, conforme afirma Olsen (1998, p. 12):

- a) equilíbrio da relação entre capital e trabalho;
- b) dispersão de estabelecimentos em diversos países;
- c) profissionalização dos processos de gestão;
- d) multiplicidade de iniciativas imobiliárias que apóiam organizações hoteleiras;
- e) curto ciclo de vida das idéias inovadoras;
- f) grande atratividade para novos empreendedores; e
- g) relações excepcionais entre demanda, oferta e tecnologia.

Com base nos ensinamentos de Coriolano (1999, p. 37) o empreendimento hoteleiro, cada vez mais, tem se caracterizado *“por investimentos em propriedades imóveis que requerem alto grau de conhecimento gerencial especializado em negócios de serviços”*, assim, marca, perícia gerencial e suporte logístico permitem a diversificação em novos mercados.

Assim, observa-se que este segmento apresenta hoje forte tendência à internacionalização, devido ao crescimento do turismo de negócios, sem padronização de produtos e promoção, sob uma perspectiva de formulação de estratégia de natureza *“multidoméstica”*. Uma estratégia global para esse setor pressupõe a identificação de clientes e segmentos a serem abordados, de acordo com suas necessidades e interesses específicos, assim como segundo a configuração geográfica dos mesmos. (CORIOLANO, 1999).

3 CONTROLADORIA ESTRATÉGICA

3.1 Conceito

O termo controladoria é aplicado a um órgão administrativo dentro das empresas, encarregado de observar e fazer cumprir as deliberações condensadas pelos gestores por ocasião do planejamento.

Destaca-se, que a controladoria é um ramo da contabilidade de grande importância na gestão empresarial, que surgiu com a finalidade de auxiliar os gestores na escolha de alternativas mais adequadas para uma melhor utilização dos recursos disponíveis à empresa, tendo-se como objetivo obter eficiência e eficácia empresarial.

Devido ao aumento da complexidade na organização das empresas, bem como o maior grau de interferência governamental por meio de políticas fiscais, a diferenciação das fontes de financiamentos das atividades, a percepção das necessidades de consideração dos padrões éticos na condução dos negócios e, principalmente, a demanda por melhores práticas de gestão, criando assim a necessidade de um sistema contábil adequado para um controle gerencial efetivo, têm sido, entre outras, algumas das razões para que a responsabilidade com o gerenciamento das finanças da empresa tenha importância dentro do processo de condução dos negócios.

Assim destaca, Figueiredo e Caggiano (1997, p. 26), que conseqüentemente a função e a responsabilidade do executivo financeiro, individualmente, têm mudado. E assim, considerando essas razões, a separação entre a função contábil e a função financeira foi o caminho lógico a ser tomado e, nesse período, ocorreu o nascimento e o desenvolvimento de uma função diferenciada de controladoria.

O conceito de controladoria, é muito bem delineado por Mossimann, Alves e Fisch:

A controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica. Podendo ser visualizado sob dois enfoques, sendo o primeiro, como um órgão administrativo com uma missão, função e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema da empresa; e o segundo, trata de uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências. (1999, p. 81).

E ainda, destacam que:

A Controladoria pode ser conceituada como conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das Ciências de Administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente da Contabilidade, que se ocupam da gestão Econômica das empresas, com o fim de orientá-las para a eficácia. (1999, p. 81).

Já, segundo Almeida, Parisi e Pereira, a controladoria pode ser assim definida:

Não pode a controladoria ser vista, apenas como um método, voltado ao como fazer. Para uma correta compreensão do todo, devemos cindi-la em dois vértices: o primeiro como um ramo do conhecimento responsável pelo estabelecimento de toda base conceitual, e o segundo como órgão administrativo respondendo pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações. (2001, p. 344).

Importante, ressaltar ainda que a controladoria, enquanto, ramo do conhecimento encontra um de seus pilares na Teoria da Contabilidade, bem como numa visão multidisciplinar.

3.1.1 Funções da controladoria

A controladoria exerce o papel de contribuição aos gestores empresariais para fornecer e desenvolver informações estruturadas que os auxiliem no processo decisório, tendo em vista o aumento da eficácia da sua área ou departamentos sob a sua responsabilidade, e por conseqüência tudo o que compor a entidade.

Segundo Quaglio (2002, p. 28), a controladoria cumpre este papel por meio de sistemas de informações que deve oferecer uma base de dados estruturada, em condições necessárias e suficientes para que:

- a) o modelo de gestão definido pelos gestores seja efetivamente aplicado;
- b) os objetivos, metas e diretrizes gerais definidas pela organização, sejam permanentemente buscados;
- c) os gestores, no exercício de suas atividades à frente de sua área de responsabilidade, sejam motivados a atingir a eficácia;
- d) os gestores tenham informações adequadas e estruturadas que lhes dêem suporte no processo de tomada de decisão; e
- e) as iniciativas e ações tomadas individualmente por cada gestor, contribuam para a melhoria da empresa como um todo.

O órgão administrativo da Controladoria possui funções precípua das quais, cumpre destacar a finalidade de garantir informações adequadas ao processo decisório, buscando colaborar com os gestores na busca da eficácia gerencial. Porém, o delineamento de função, órgão ou posição do executivo poderá variar de empresa para empresa.

Assim, a controladoria enquanto órgão de gestão empresarial, encontra-se atrelada à função de busca da eficácia organizacional, e assim para alcançá-la é necessário que sejam definidos modelos que eficientemente conduzam ao cumprimento de sua função.

Para fomentar a continuidade da empresa, a controladoria auxilia os gestores na tomada de decisões.

Toda empresa é uma reunião de atividades que são executadas para projetar, produzir, comercializar, entregar e sustentar seu produto. Todas estas atividades podem ser representadas, fazendo-se uso da cadeia de valores, assevera Porter (1986, p. 387). A cadeia de valores de uma empresa e o modo como ela executa atividades individuais são reflexos de sua história, de sua estratégia e da economia básica das próprias atividades.

A cadeia de valor, ainda segundo Porter (1986, p. 388) é um instrumento básico para a análise das fontes da vantagem competitiva. A vantagem competitiva não pode ser compreendida observando-se a empresa com um todo. Ela tem sua origem nas inúmeras atividades distintas que uma empresa executa. Cada uma de suas atividades pode contribuir para a posição dos custos relativos de uma empresa, além de criar uma base para a diferenciação.

Dentro deste contexto, pode ser entendido como missão da Controladoria a coordenação de esforços para que seja alcançada a sinergia na cadeia de valores da empresa, garantindo o cumprimento da missão e da continuidade da organização (PETERS; RICCIO, 1993). Em outras palavras esta sinergia deverá corresponder a um resultado global igual ou superior à soma dos resultados individuais das áreas.

Segundo Quaglio (2002, p. 32), formatar a missão da empresa constitui parte importante no seu processo de administração, e assim, estabelecida a sua missão, poderá facilitar o entendimento da razão de existência da empresa e o engajamento de seu corpo funcional.

Pode-se, entretanto, conceber o papel da controladoria organizacional como coordenadora do processo de coleta de dados e criação e comunicação de informações aos gestores organizacionais. Ao desenvolver essa tarefa, a controladoria deve ter como princípio o atendimento das necessidades de informações dos usuários internos. Assim, as prioridades do sistema devem ser definidas pelos usuários, e não por quem produz a informação.

A atribuição, a controladoria, das responsabilidades centrais referentes ao SIC é corroborada por Rocha (1999, p. 137), que afirma que “são atribuições do controller as atividades de planejar, projetar, implementar, coordenar, monitorar e manter os sistemas de informação de apoio à gestão”.

Até mesmo aspectos psicológicos e relativos à motivação devem ser objeto da atenção do *controller*. Nesse assunto, Porter (1986, p. 338) observa que:

A experiência mostra que o moral dos pesquisadores em um estudo de indústrias normalmente passa por um ciclo em forma de U, conforme o estudo vai se desenrolando. Um período inicial de euforia dá lugar à confusão e mesmo ao pânico na medida em que vai se evidenciando a complexidade da indústria e vão se acumulando montes de informações. Em um determinado momento posterior no estudo, tudo começa a entrar nos eixos.

O autor ressalta que o citado padrão é tão comum que é bom que tratá-lo com atenção.

Verifica-se que a controladoria assume papel de grande relevância para que o sistema de informações seja bem sucedido na organização. E suas funções vão além da coordenação dos procedimentos estabelecidos, passando por questões como a conscientização da alta hierarquia sobre a importância do sistema de informações contábeis para a competitividade da empresa, o levantamento de técnicas para a análise de concorrentes e, inclusive, questões relacionadas à motivação dos empregados envolvidos na manutenção do sistema.

Murdick e Ross citados por Guerreiro (1989, p. 107) defendem a idéia de que “todas as decisões são tomadas utilizando-se informações imperfeitas, considerando-se que a informação perfeita possibilitaria prever ou controlar o futuro”. Uma das situações que levam à utilização de informações imperfeitas ocorre quando a informação necessitada é indisponível.

Nesse sentido, a controladoria da empresa, ao atuar no desenvolvimento e manutenção do SIC – Sistema de Informações Contábeis, deve ter claro o seu papel de coordenação, reunindo e aproveitando as contribuições de toda a organização. Deve ser demonstrada, portanto, a receptividade da controladoria para com as contribuições de cada empregado e área organizacional.

Muitos autores buscam delimitar as funções exercidas pela controladoria. A seguir são citados exemplos de classificações utilizadas pelos autores pesquisados.

Segundo Pereira (1991, p. 41):

A Controladoria pode ser conceituada como um conjunto organizado de conhecimentos que possibilita o exercício de controle de uma entidade, a identificação de suas metas e dos caminhos econômicos a serem seguidos para atingi-los.

Pereira reforça as considerações de Anthony, ao dispor:

A Controladoria como órgão administrativo, tem como missão gerar subsídios para a canalização de esforços e potencialidades da entidade como um todo e participar do processo de tomada de decisão assessorando a administração geral e os gestores de áreas específicas de maneira a garantir a continuidade da entidade e assegurar o cumprimento de sua missão. (1991, p. 42).

Segundo os ensinamentos de Tung:

A Controladoria funciona como órgão de observação e controle da cúpula administrativa. É ela que fornece dados e informações, que planeja e pesquisa, procurando sempre mostrar a essa mesma cúpula os pontos de estrangulamento atuais e futuros, que põem em perigo ou reduzem a rentabilidade da empresa. (1985, p. 114).

Na concepção de Franco, Perez Júnior e Pestana (1995, p. 145), a função básica da Controladoria é de garantir a perfeita realização do processo de "*decisão-ação-informação-controle*", acompanhando e controlando as atividades da empresa. Assim sendo, podemos entender que as principais responsabilidades da Controladoria incluem:

- A organização de adequado sistema de informações gerenciais que permita à administração conhecer os fatos ocorridos e os resultados obtidos com as atividades;
- A comparação permanente entre o desempenho esperado e o real;
- A classificação das variações entre variações de desempenho e de estimativa;
- A identificação de causas e dos responsáveis pelas variações;

- A apresentação de recomendações para a adoção de medidas corretivas.

Para Kanitz (1977, p. 189), as funções da Controladoria podem ser resumidas nas seguintes palavras-chave:

- Informação: compreende os sistemas contábeis-financeiros-gerenciais;
- Motivação: refere-se aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento;
- Coordenação: visa centralizar informações com vistas na aceitação de planos. O *controller* toma conhecimento de eventuais inconsistências dentro da empresa e assessora a direção sugerindo soluções;
- Avaliação: interpreta fatos, informações e relatórios, avaliando os resultados por área de responsabilidade, por processos, por atividades, etc.;
- Planejamento: assessora a direção da empresa na determinação e mensuração dos planos e objetivos;
- Acompanhamento: verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de corrigir falhas ou de revisá-los (os planos).

O processo decisório é influenciado pela atuação da Controladoria através das informações de planejamento e controle. As informações de planejamento e controle exigem sistemas de informações que suportam estas decisões. Nesse sentido, cumpre enaltecer que a missão da Controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa através da definição de um modelo de informações baseado no modelo de gestão.

Portanto, o papel da Controladoria é o de assessorar a gestão da empresa, fornecendo mensuração das alternativas econômicas e, através da visão sistêmica, integrar informações e reportá-las para facilitar o processo decisório. Diante disso, o *controller* exerce influência à organização à medida que norteia os gestores para que mantenham sua eficácia e a da organização.

Por fim, observa-se que a Controladoria é a coordenadora e, portanto, fiadora do processo de planejamento e controle que é um ferramental poderoso na garantia da satisfação da missão da organização.

3.2 O controlador (*controller*)

O termo *controller* foi incorporado a menos de três décadas, nos E.U.A e em toda a Europa. O *controller* chega em algumas empresas a subordinar os departamentos de contabilidade, tesouraria, contas a pagar a receber, cadastro e cobrança, processamento de dados, auditoria, jurídico, planejamento e orçamento, além de manter em funcionamento os controles internos. (RAPHAEL, [2001]).

O *controller* é o gestor encarregado do departamento de Controladoria, seu papel é, por meio do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as sinergias existentes, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcancem resultados superiores aos que alcançariam se trabalhassem independentemente. (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997).

O mesmo deverá ser possuidor de uma visão ampla e generalista para assim, influenciar e assessorar outros departamentos da empresa, onde as informações são geradas e colocadas à disposição dos executivos para a tomada de decisão.

3.2.1 Funções do *controller*

O *controller* exerce a função de controlar ou verificar as contas das empresas, bem como desenvolver as atividades envolvendo planejamento, execução, controles e análises da performance da gestão, atende a demanda crescente de mais eficiência e controles sobre o capital investido, os riscos do negócio, a carga tributária incidente em cada segmento, os custos de produção, o valor agregado de cada produto, a qualidade do produto, o *mark-share*, as tendências e perspectivas do mercado, os lucros agregados aos sócios, o capital de giro próprio e de terceiros, os investimentos a curto e em longo prazo, a produtividade, a eficiência da produção, a ociosidade e as perdas da produção, os custos, volumes, vendas, os pontos de equilíbrio.

Destaca-se com uma das tarefas precípuas do *controller* a manutenção do executivo principal da empresa informado sobre os rumos a serem tomados. Assim, cumpre destacar os ensinamentos de Hechert e Wilson (*apud* FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997), os quais estabelecem alguns princípios que devem nortear as funções do *controller*, tais como: iniciativa, visão econômica, comunicação racional, síntese, visão voltada para o futuro, oportunidade, persistência, cooperação, imparcialidade, persuasão consciência de suas próprias limitações.

O *controller* como destaca Figueiredo e Caggiano (1997, p. 27), é o chefe da contabilidade, ou seja, aquele que supervisiona e mantém os arquivos financeiros formais da empresa, embora suas funções não tenham que se restringir apenas às funções contábeis e o que mais se espera é que ele amplie o seu campo de atuação ao desenvolvimento da contabilidade em aplicações gerenciais.

Por isso, o *controller*, responsável pela área de controladoria, deve ter conhecimento de outras áreas não só contábil, e também no âmbito da administração, da estatística, da economia, da informática, dentre outras. Ele tem a tarefa de controlar ou verificar todas as contas das empresas, visando à continuidade do negócio.

Anthony (1984, p. 145) entende que:

Apesar das variações que ocorrem na prática, é útil pensar conceitualmente de uma função que tenha a ver com sistemas de informação, incluindo sistemas de controle gerencial, e do controller como pessoa responsável por esta função.

A função do *controller* é uma função de assessoria e principalmente desenvolver e analisar medidas de controle e fazer recomendações para decisão gerencial.

Conforme mencionado no item anterior, o *controller* com sua visão ampla e generalista influencia e assessora todos os outros departamentos das empresas, onde as informações são geradas e colocadas à disposição dos executivos para a tomada de decisões.

Cumpra assim, destacar cinco funções básicas do *controller*, delineadas por Figueiredo e Caggiano (1997, p. 29):

- a) planejamento: estabelecer e manter um plano integrado para as operações consistentes com os objetivos e as metas da companhia, a curto e longo prazo, que deve ser analisado e revisado constantemente aos vários níveis de gerência por meio de um apropriado sistema de comunicações;
- b) controle: desenvolver e revisar constantemente os padrões de avaliação de desempenho para que sirvam como guias de orientação aos outros gestores no desempenho de suas funções, assegurando que o resultado real das atividades esteja em conformidade com os padrões estabelecidos;
- c) informação: preparar, analisar e interpretar os resultados financeiros para serem utilizados pelos gestores no processo de tomada de decisão, avaliar os dados, tendo como referência os objetivos das unidades e da companhia; preparar as informações para uso externo

para que atendam às exigências do governo, aos interesses dos acionistas, das instituições financeiras, dos clientes e do público em geral;

- d) contabilidade: delinear, estabelecer e manter o sistema de contabilidade geral e de custos em todos os níveis da empresa, inclusive em todas as divisões de acordo com os princípios de contabilidade e com finalidade de controle interno. Preparar as demonstrações financeiras externas de acordo com as exigências do governo;
- e) outras funções: administrar e supervisionar cada uma das atividades que impactam o desempenho empresarial, como impostos federais, estaduais e municipais, envolvendo-se até mesmo com negociações com as autoridades fiscais, quando necessário. Manter relacionamento adequado com os auditores internos e externos; estabelecer planos de seguro; desenvolver e manter sistemas e procedimentos de registro; supervisionar a tesouraria, instituir programas de financiamento; bem como muitas outras atividades.

3.3 Planejamento estratégico

Perante, a intensa competição e dinamismo vivenciados pelas organizações atualmente, bem como as constantes mudanças, tanto em ambiente interno quanto externo, exigem que as organizações estejam aptas a enfrentar os crescentes desafios e para isso necessitam desenvolver um diferencial para sobreviver e competir.

Assim, a organização preocupa-se com o seu mercado e deve, assim deverá explicitar princípios e escolher uma estratégia competitiva para conduzir suas atividades em longo prazo. Neste contexto, o planejamento estratégico pode ser definido como um processo gerencial de manutenção e desenvolvimento de estratégias para a organização, o seu mercado, suas oportunidades e seus recursos.

Sendo assim, o planejamento estratégico deverá seguir alguns passos dos quais importante tratar.

O primeiro passo é definir sua missão, para tanto, importante levantar as seguintes questões: “Qual é o nosso negócio?”, “Qual será o nosso negócio?” e “Qual deveria ou deverá ser o nosso negócio?”.

Ao responder estas questões é possível entender melhor o negócio, não deixando de visualizar o crescimento da empresa, mudanças da clientela, introdução de novas tecnologias, etc. Ou seja, é muito importante prever as incertezas do mercado para planejar melhor o negócio em direção do que deve ser no futuro. É importante enfatizar que a missão deve ser orientada para o mercado, motivadora, e, deve ser uma definição precisa do negócio.

Uma vez que a missão está definida é importante estabelecer os objetivos de curto e longo prazo e os recursos que serão utilizados para obtenção dos mesmos.

O próximo passo é proposto por Kotler (1998, p. 215), no desenvolvimento de um plano estratégico é a estratégia de crescimento, através da qual definimos a forma de crescimento: (1) atraindo ou penetrando em novos mercados ou (2) expandindo a linha de produtos para abranger maiores segmentos de mercado.

Assim, segundo Santiago e Maceira ([2001], p. 04), os quais propõem um conceito final refere-se ao *portfólio* de produtos, que no caso da indústria hoteleira pode ser dividido em: hospedagem, alimentação (comida, bebida), lazer e eventos. O plano consiste em avaliar cada produto para que se determine quais podem ser melhorados, mantidos ou eliminados, sob uma ótica de custo-benefício.

Em suma, o planejamento estratégico, além de definir objetivos, não só em termos de lucrativos, permite planejar a frente, preparando a empresa para mudanças, envolvendo e inspirando as pessoas.

Segundo Drucker (1974, p. 176), “qualquer desejo sério de planejar deve indagar: qual é o nosso negócio, começando pelo consumidor, sua realidade, sua situação, seu comportamento, suas expectativas e seus valores”.

Os processos de planejamento estratégico avaliam diversas variantes resultantes de cada organização.

Importante ampliar horizontes, assim como introduzir conceitos de missão e valores empresariais, sendo que o que mais salta aos olhos do planejador é a necessidade da informação.

Esse é o caso da entrada de novos concorrentes no mercado, super-ofertando determinadas praças, tendo como base estatística para fins de estudos de inserção o mercado imobiliário e não o hoteleiro. Isso significou, na prática, que enquanto houve capacidade de venda de apartamentos em hotéis (flats, condohotels etc.), houve crescimento da oferta hoteleira, e mesmo quando o setor dava sinais de saturação, na baixa na ocupação, queda no preço das diárias e remuneração abaixo da expectativa do investidor, houve crescimento na oferta de hotéis, conforme assevera Gavinho (2003, p. 15).

Continua, Gavinho (2003, p. 15) em matéria ao jornal O Estado de S. Paulo, que a interseção nas áreas de planejamento estratégico e os novos hotéis no Brasil seguem duas lógicas, das quais ele destaca ser uma perversa e a outra doída. A primeira é semelhante à abertura de mercado aos carros importados no governo Collor. A modernização elevou a exigência de uns e aumentou os padrões de qualidade dos outros. Não me consta que a Fiat ou a Volkswagen, com o Fusca, tenham sido expelidas do mercado. Seus planejadores anteviram a crise e trataram de posicionar seus produtos, competindo com Alfas e novos Passats, ou atualizando Gols e Unos. A avaliação constante do mercado é a razão da existência corporativa.

No que tange, o mercado hoteleiro, para que haja um planejamento estratégico eficaz, deverá a empresa hoteleira se basear em estudos, tendência e diretrizes claras e definidas. Verifica-se no setor hoteleiro a necessidade de diversificar os mercados, diluindo riscos e potencializando as oportunidades.

Por fim, destaca-se que segundo Rogério João Lunkes (2004, p. 139), o planejamento estratégico encontra-se dividido em três tipos distintos: planejamento estratégico, tático e operacional. E, o dito estratégico é o processo que consiste na análise sistemática dos pontos fortes dos flats e das oportunidades e ameaças do meio ambiente. Destaca-se somente, que esta análise pressupõe o estabelecimento de objetivos, estratégias e ações que possibilitem um aumento na competitividade empresarial, justamente o que se procurou demonstrar.

3.4 Controles internos

Em específico, o termo controladoria inexistente no nosso vocabulário, foi implantado em nosso vocabulário há três décadas pelas multinacionais. Conforme mencionado, a controladoria é formada pelos departamentos econômico, financeiro, contábil, envolvendo as atividades de planejamento, execução, controles e a análise do desempenho de todos os empregados inclusive dos diretores da empresa.

A Controladoria mantém os controles internos, além disso, atende o objetivo de mais eficiência e controles sobre o capital investido, os riscos do negócio, a carga tributária incidente em cada segmento, os custos de produção, a aceitação de cada produto no mercado, o valor agregado por cada produto, a qualidade do produto, as tendências e perspectivas de mercado, os lucros agregados aos sócios, o capital de giro, os investimentos, a produtividade, a eficiência da produção, a ociosidade e as perdas, as vendas, os volumes, os pontos de equilíbrio etc. Propicia para a alta direção a existência de controles mais rígidos, confiáveis, efetivos e constantes e informações exatas para a tomada de decisões nas empresas. Mantém a continuidade e a efetividade empresarial, sustentadas por decisões acuradas, tomadas com base em seus controles, estudos e recomendações.

O sistema de controle interno consiste em um conjunto de procedimentos coordenados aplicados harmonicamente na organização para proteger o patrimônio das entidades. Estes por sua vez, abrangem aspectos ligados à eficiência

operacional e obediência às normas internas a verificação com exatidão dos dados que circulam no sistema de informações da empresa.

O conceito de controle interno está estabelecido na NBCT 11 que diz que o sistema contábil e de controles internos compreende o plano de organização e o conjunto integrado de método e procedimentos adotados pelas organizações na proteção de seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis, e de sua eficácia operacional.

O conceito de Controle Interno hoje está consolidado entre os organismos e profissionais que atuam na área de auditoria e é definido por Ribeiro (1997) como o plano geral da organização e todas as medidas e métodos que, coordenadamente se adotam dentro de uma empresa para a proteção de seus ativos, controle da exatidão e confiabilidade das informações contábeis, promoção da eficiência operacional e motivação da adesão às políticas de direção estabelecidas.

Segundo Gomes (2000, p. 120), um sistema de controle compreende a estrutura e o processo de controle. A estrutura de controle deve ser desenhada em função da variável-chave que derivam do contexto social e da estratégia da organização, além de levar em consideração as responsabilidades de cada administrador ou encarregado por centros de competência. A estrutura contém, ainda, o sistema de indicadores de informações e de incentivos.

O processo de controle opera-se com a dinâmica da organização e compreende o planejamento e a orçamentação dos meios, a execução das atividades planejadas e a avaliação periódica da atuação.

Os controles internos, tomados como sistema, englobam toda a organização e podem caracterizar-se como controles contábeis e controles administrativos. (GOMES, 2000).

Attie (1992, p. 145) apresenta estudo analítico, resumido a seguir, dos itens que aponta como componentes do controle interno:

- Plano de Organização: formalização da estrutura da organização, que será concebida de acordo com os objetivos a serem alcançados, e onde serão estabelecidas as relações de autoridade e responsabilidade dos diversos níveis hierárquicos.

- Métodos e medidas: estabelece os caminhos e os meios de comparação e julgamento para alcançar-se determinado fim; compõem o manual de operações da organização e, se o sistema for adequadamente planejado, deve conter procedimentos destinados a promover o controle.

- Proteção do patrimônio: definições sobre os meios pelos quais são salvaguardados e defendidos os bens e direitos da organização, instruções sobre autorizações, segregações de funções, custódia, controle e contabilização dos bens patrimoniais.

- Exatidão e fidedignidade dos dados contábeis: conjunto de medidas que asseguram a precisão dos elementos dispostos na contabilidade; plano de contas composto de um adequado e abrangente elenco de contas, acompanhado da descrição clara e objetiva do funcionamento delas.

- Eficiência operacional: definição adequada dos métodos e procedimentos operacionais; descrição das atividades de cada função de modo a facilitar o cumprimento dos deveres; seleção, treinamento e supervisão do pessoal adequados às atividades.

- Políticas administrativas: sistema de regras e princípios traçados pela alta administração que representam as guias de raciocínio para as tomadas de decisões em todos os níveis, de forma a focalizar o objetivo principal da organização.

Há várias definições de controle interno, as quais, conforme o interesse, origem e formação de cada autor, estarão mais identificadas com as diferentes áreas de competência organizacional: contábil, financeira, operacional, orçamentária, patrimonial, gerencial, entre outras.

3.4.1 Objetivos do controles internos

Destacam-se como objetivos para os controles internos:

- a) proteger os bens e direitos das entidades;
- b) conferir a qualidade do fluxo da informação com exatidão;
- c) estimular a obediência às normas internas a organização;
- d) alcançar metas e programas da Organização;
- e) motivar os empregados à eficiência operacional.

Com base no conceito de controle, pode-se indicar cinco objetivos principais dos sistemas de controle nas organizações em geral e, especialmente.

O primeiro objetivo é o de proteger os ativos da organização dos erros intencionais ou não e das irregularidades que se possam produzir. Podem ocorrer diversas formas de omissões nos procedimentos, inadequações, cálculos errados e etc. Além disso, em toda organização existe a possibilidade permanente de fraudes, malversações dos recursos, uso indevido de bens ou qualquer ato de abuso dos bens da organização, tanto por terceiros como por funcionários. O sistema de controle deve estabelecer um conjunto de normas que impeça impropriedades ou, pelo menos, assegure a rápida detecção destas situações.

Como segundo objetivo, tem-se a obtenção de informações corretas e seguras que permitam a tomada de decisões acertadas tanto no âmbito interno como no externo.

O terceiro objetivo é o de conseguir adesão às políticas gerais da organização. É preciso que os recursos e as pessoas estejam engajadas nas políticas gerais da organização, promovendo uma melhor combinação de esforços.

O quarto objetivo visa a atingir as metas e programas da organização. Ou seja, o controle deve procurar levar a organização a atingir os fins que justificam a sua existência como instituição.

Finalmente, o quinto e último grande objetivo é promover a eficiência e eficácia nas operações da organização por meio de uma utilização racional dos recursos disponíveis. Este objetivo está vinculado com todos os anteriores. A proteção do ativo da organização aliada a um conjunto de informações corretas e seguras, a adesão às políticas gerais e o cumprimento de metas e programas levam a uma utilização mais racional e, portanto, mais eficiente dos recursos.

O controle é uma função muito importante dentro da Organização. Visando, entretanto, interpor a necessidade de correção de rumos frente aos interesses da sociedade (mesmo que indiretamente), que foram legitimados. (ANDRADE, 1999).

3.4.2 Controle interno contábil

Os controles numa organização não são exclusividade da contabilidade. Existem dois tipos de controles internos: administrativos e contábeis (conforme pequena definição dada acima). Sendo que os contábeis estão sempre ligados à fidelidade dos dados, ou seja, a realidade que contempla e a proteção patrimonial.

O sistema contábil das entidades consiste em uma série de procedimentos, aplicados manualmente ou de forma informatizada, estes são destinados ao processamento e registros das transações.

Controles internos contábeis são, portanto, procedimentos destinados para assegurar a totalidade e exatidão dos dados contábeis e para proteger os ativos. Ou então, podemos dar a definição que se segue:

O plano de organização e os procedimentos e registros envolvidos na proteção dos ativos e na confiabilidade dos registros financeiros, os quais destina-se a fornecer uma segurança razoável, segundo Sá (1982, p. 58):

- a) as transações são executadas de acordo com a autorização geral ou específica da administração;
- b) as transações são registradas conforme for necessário:
 - para permitir a preparação de demonstrações contábeis em conformidade com princípios fundamentais de contabilidade ou qualquer outro critério aplicável a essas demonstrações,
 - para manter a contabilização dos ativos,
- c) o acesso aos ativos é permitido de acordo com a autorização da administração; e
- d) a contabilização dos ativos é comparada com os ativos existentes em intervalos razoáveis, tomando-se providências necessárias para a regularização de quaisquer diferenças.

3.4.3 Controle interno administrativo

Já os controles administrativos estão associados às práticas necessárias à eficiência operacional. E é entendido por Sá (1982) como plano de organização e dos procedimentos e registros ligados aos processos decisórios que levam à autorização das transações pela administração. Essa autorização está diretamente

associada ao atingimento dos objetivos da organização e deve ser o ponto de partida para o estabelecimento do controle contábil das transações.

Os controles administrativos são diferentes dos controles contábeis pelo seu propósito primário. Alguns métodos e procedimentos compreendidos nos controles administrativos podem, todavia, estar envolvido no controle interno contábil.

Para atingir as metas a administração deve desenvolver políticas e procedimentos para promover a eficiência em todas as áreas de atividade, implementá-las através da seleção de pessoal apropriado, treinado e remuneração, comunicar as formas de executá-las e monitorar a performance através de supervisão adequada, assim o plano de organização em uma entidade para incrementar a eficiência operacional são referidos como controles administrativos.

Faz-se necessária à implementação do controle interno, sejam administrativos ou contábeis, pois um número considerável de fraudes ocorre dentro das empresas.

4 EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS

4.1 Cenário atual do setor

Observou-se que mesmo com o crescimento fraco do PIB no ano de 2002 e 2003, o setor de serviços reservou seu espaço de crescimento para o ano de 2004. O setor hoteleiro, em especial, é um setor muito importante para a nossa economia, sendo responsável por empregos diretos e indiretos, nos meios de hospedagem existentes.

Sob a perspectiva dos investidores da indústria hoteleira, a procura é por altos rendimentos. Porém, num ambiente de juros elevados, o investidor precisa estar muito atento para não perder dinheiro, principalmente, ao empreender seu capital no setor hoteleiro, o qual gera muitas ilusões.

Para que um empreendimento represente um investimento de verdade, gerando riqueza e empregos, é necessário muito trabalho prévio (planejamento) e posterior à abertura do negócio (gerenciamento).

Destaca-se que esse trabalho prévio refere-se a, principalmente, pesquisas de mercado para definição do local, público alvo, além de um planejamento quanto ao capital imobilizado e de giro.

Como a sociedade vive em constante transformação, nesse sentido, muitas mudanças em pouco tempo, necessidades cada vez maiores de obtenção de vantagens competitivas, indispensável se faz a ferramenta da Controladoria. Isso porque, os profissionais especializados na área promovem e utilizam as tecnologias da informação, através de uma visão sistêmica com a finalidade de compilar as informações geradas, distribuí-las, auxiliando assim a alta administração na tomada de decisões.

O *controller* nesse processo deverá evidenciar uma das suas principais atribuições: comparar. Quando avalia os resultados obtidos em comparação ao planejamento estratégico, contribuindo para o sucesso holístico das organizações e o crescimento do país.

Atualmente, só para se ter uma base, a ABIH-Associação Brasileira da Indústria Hoteleira confirma que a indústria do turismo movimenta 3,4% do PIB. Somente no Estado de São Paulo concentra-se, 90% dos eventos de negócios no Brasil e o volume de dinheiro gerado pelo setor foi de R\$ 4,5 bilhões entre 1999 e 2000. Ilustramos esse cenário com o setor hoteleiro, porque no setor flateleiro não existem bases sólidas em que possamos nos apoiar.

Em números esses dados podem ser assim decifrados: o setor de turismo de eventos e negócios movimenta na cidade de São Paulo cerca de R\$ 2,566 bilhões, realiza 73.566 eventos por ano e gera um número de empregos diretos e indiretos que soma 436.315 milhões.

Desta forma, pode-se verificar o grau de importância que o setor hoteleiro exerce somente no Estado de São Paulo, e ressalte-se que com o setor flateleiro não é diferente, pois a cidade de São Paulo a cada dia vem acolhendo novos empreendimentos que trazem inovações na busca da personalização e diferenciação de seus serviços.

Isso ocorre em São Paulo, cidade, a qual nem tem os encantos que a cidade do Rio de Janeiro possui, cujas belezas naturais cativam turistas de todo o mundo. O Estado de São Paulo vêm demonstrando seu poder de atrair investimentos grande porte, bem como redes internacionais que não poupam recursos em planejamento de cozinhas e desenvolvimento de projetos de bares e restaurantes, colocando chefs de prestígio no comando de equipes preparadas para elaborar cardápios versáteis e criativos. Isso acontece também com o setor flateleiro, onde podemos tomar como exemplo o renomado restaurante Punto Vecchio, o qual a cada dia abra mais a mais franquias em flats de luxo na cidade de São Paulo.

Nesse campo flateleiro, a rede Accor é conforme citado anteriormente, a absoluta no mercado. É a rede a maior operadora hoteleira do mundo, com mais de 3,7 mil hotéis em 90 países, e no Brasil especificamente, está tomando conta do mercado como o maior grupo hoteleiro do país que administra hoje 108 hotéis e flats implantados em 26 anos de Brasil.

A rede Accor, somente no Brasil é responsável por mais de 27.000 empregos diretos e indiretos, bem como possui mais de 60.000 empresas clientes e 5 milhões de usuários depositam sua confiança na rede.

Com um volume de negócios de R\$ 5,9 bilhões em 2.002, o Grupo é localmente associado à grandes corporações mundiais: Accor, Brascan, Espírito Santo, Compass, Top Atlântico e Veolia Environnement.

Possui a Accor 27 marcas líderes em todos os seus segmentos de atividades, além do fato de que a empresa oferece soluções inovadoras com o firme propósito de somar esforços e multiplicar qualidade, para que as empresas e os trabalhadores possam crescer juntos.

Sua historia no Brasil data de 1977, ano em que a Accor abre seu primeiro hotel no Brasil - o Novotel São Paulo Morumbi - empreendimento que marcou a introdução da primeira rede internacional de categoria superior do País e também a criação de um pólo de desenvolvimento hoteleiro na zona sul da capital. E antes do final da década de 70, a empresa francesa já havia inaugurado outros três hotéis da marca Novotel.

Posteriormente, no que tange especificamente o setor de flats, nos anos 80, a Accor cria a rede Parthenon. Destaca-se, entretanto, que essa foi a primeira e maior rede de flats para hospedagem do país, com a abertura de 10 empreendimentos. No final de 1989, a Accor administrava 21 hotéis e flats das marcas Sofitel, Novotel e Parthenon.

Mas, foi na década de 90, principalmente a partir da implantação do Plano Real e da estabilização da economia que acelerou de forma acentuada, o

desenvolvimento da Accor. Neste período, a rede somava mais de 70 hotéis e flats pelo país.

Somente no ano de 2002 a rede abriu 16 flats e no ano de 2003 a empresa passou a administrar mais 26 empreendimentos. Mas, as projeções de crescimento não param por aí, pois de acordo com estudos feitos na área hoteleira até o ano de 2005 a rede deve inaugurar mais 73 hotéis e flats. (AMAZONAS; GOLDNER, 2003).

No que tange o setor de flats, a Accor conta com a bandeira Parthenon, a qual pode-se visualizar em números quantos empreendimentos a bandeira tem em operação até o ano de 2003, bem como a sua projeção até o final dos anos de 2004 e 2005, no QUADRO 4:

REDE: PARTHENON				
TOTAL DE FLATS	Em Operação:	63	Num. Apartamentos:	6717
	Até o final de 2003:	69	Num. Apartamentos:	7331
	Até o final de 2004:	74	Num. Apartamentos:	8105
	Até o final de 2005:	75	Num. Apartamentos:	8257

QUADRO 4 – Número de flats da Rede Accor

Fonte: Amazonas & Goldner (2003)

O QUADRO 5 demonstra em números o total de empreendimentos da rede Accor, tanto no segmento de flats como de hotéis:

TOTAL: ACCOR HOTELS				
TOTAL DE HOTÉIS	Em Operação:	45	Num. Apartamentos:	8299
	Até o final de 2003:	57	Num. Apartamentos:	10545
	Até o final de 2004:	76	Num. Apartamentos:	13303
	Até o final de 2005:	100	Num. Apartamentos:	17903
TOTAL DE FLATS	Em Operação:	63	Num. Apartamentos:	6717
	Até o final de 2003:	69	Num. Apartamentos:	7331

	Até o final de 2004:	74	Num. Apartamentos:	8105
	Até o final de 2005:	75	Num. Apartamentos:	8257

QUADRO 5 – Total de empreendimentos da Rede Accor com projeção até o ano de 2005

Fonte: Amazonas & Goldner (2003)

Nessa seara, a rede Transamérica também é forte no setor e segundo o ranking das empresas hoteleiras é a 2º do mercado. A Transamérica Comercial e Serviços Ltda (TCS), é uma das mais tradicionais redes de flats do país.

A rede Transamérica foi construída em outubro de 1986, com a finalidade de prestação de serviços hoteleiros e administração de flats e residenciais com serviços. É a rede administradora de 18 flats, a Transamérica Flats atua em São Paulo, Campinas, Sorocaba e Belo Horizonte. Sendo que todos os seus flats contam com área para lazer e convenções.

A rede pertencente ao Conglomerado Alfa, a qual é composta por um grupo de Empresas que atuam na área financeira como o Banco Alfa, Banco Alfa de Investimento, Financeira Alfa, Alfa Arrendamento Mercantil, Alfa Corretora de Câmbio e Valores Mobiliários e no segmento não-financeiro através de Empresas como: Alfa Seguros e Previdência, Agropalma, Águas Prata, C&C - Casa e Construção, Instituto Alfa de Cultura, La Basque, Rádio Transamérica, Vera Cruz Empreendimentos Imobiliários, Hotel Transamérica São Paulo e Hotel Transamérica Ilha de Comandatuba.

A marca Transamérica, além de ser muito forte no mercado de flats possui a manutenção de um padrão superior de qualidade, sendo esse o seu diferencial, tanto que o contínuo aprimoramento dos serviços prestados habilitou os hotéis da rede a fazerem parte da *The Leading Hotels of the World*, uma das mais importantes redes de representação de hotéis de luxo do mundo.

Administra, atualmente, a rede Transamérica Flats aproximadamente 2.200 apartamentos, distribuídos pelos empreendimentos que já estão em operação, somados aos aproximadamente 360 apartamentos localizados nos edifícios em

construção, a Empresa finalizou o ano de 2003 com um total de aproximadamente 2.600 apartamentos. Fator que contribuiu para aumentar e solidificar a clientela dessa bandeira de hospedagem. O QUADRO 6, demonstra o total de empreendimentos no setor flatelero, da rede Transamérica:

NÚMERO DE FLATS DA REDE TRANSAMÉRICA				
TABELA 5				
REDE: TRANSAMÉRICA				
TOTAL DE HOTÉIS	Em Operação:	---	Num. Apartamentos:	---
TOTAL DE FLATS	Em Operação:	18	Num. Apartamentos:	2158
	Até o final de 2003:	20	Num. Apartamentos:	2511

QUADRO 6 – Número de flats da Rede Transamerica

Fonte: Amazonas & Goldner (2003)

Como pôde verificar a rede Transamérica, com o passar dos anos vêm crescendo de forma notável, bem como se solidificou dando exemplos de sucesso para a administração do empreendimento flatelero. Conta a empresa com 20 empreendimentos flateleros espalhados pelo Brasil, e almeja até o ano de 2005 solidificar ainda mais a sua marca.

A TABELA 2, demonstra o Ranking de flats em operação até o ano de 2003:

TABELA 2 – Ranking de Flats em operação - 2003

CLASSIFICAÇÃO POR NÚMERO DE APARTAMENTOS		
REDE	TOTAL DE APARTAMENTOS EM OPERAÇÃO	TOTAL DE EMPREENDIMENTOS EM OPERAÇÃO
1 Accor	6.717	63
2 Transamérica Flats	2.158	18
3 Golden Tulip Chambertin	1.946	14
4 Rede Bristol	947	14
5 Riema	797	20
6 Bristol Hotéis & Resorts	631	6
7 Promenade	626	12
8 Golden Paulistana	471	5
9 Delphia	393	9
10 Travel Inn	369	6
11 HB	344	3
12 Tropical	313	2
13 Protel	290	9
14 Feller	270	4
15 Residence	240	4
16 Portobello	220	1
17 Astron	215	3
18 Plaza Inn	214	3
19 Atlantica	212	2
20 Provence	176	3
21 MDA	175	5
22 George V	175	3
23 Royal Towers	174	2
24 Challenger	144	2
25 Clan	114	3
26 Master	103	2
27 Patrimônio Paulista	98	2
28 Mendes	65	1
29 Hospedare	32	1
TOTAL GLOBAL	18.629	222

Fonte: Amazonas & Goldner (2003)

Observa-se que o Brasil no que tange, especificamente o setor de flats vem sabendo com as experiências oriundas de outros países, solidificar marcas e administrar empreendimentos no setor, de modo que sirva de lição aos futuros empreendimentos no setor. Conta atualmente, o Brasil com cerca de 29 marcas fortes no mercado, destacamos somente algumas com o intuito de ilustrar a quantas anda o setor fleteleiro. Finalmente, a TABELA 3, demonstra o ranking de flats com projeção até o ano de 2005:

TABELA 3 – Ranking dos flats em operação até 2005

CLASSIFICAÇÃO POR NÚMERO DE APARTAMENTOS			
REDE	TOTAL DE APARTAMENTOS ATÉ 2005	TOTAL DE EMPREENDIMENTOS ATÉ 2005	
1	Accor	8.257	75
2	Transamérica Flats	2.511	20
3	Golden Tulip Chambertin	2.331	16
4	Riema	1.664	26
5	Rede Bristol	1.287	20
6	Bristol Hotéis & Resorts	1.049	9
7	Tropical	935	4
8	Promenade	626	12
9	Delphia	543	11
10	Golden Paulistania	471	5
11	Travel Inn	369	6
12	HB	344	3
13	Astron	335	4
14	Protel	290	9
15	Feller	270	4
16	Residence	240	4
17	George V	239	4
18	Portobello	220	1
19	Plaza Inn	214	3
20	Atlantica	212	2
21	Patrimônio Paulista	201	3
22	Provence	176	3
23	MDA	175	5
24	Royal Towers	174	2
25	Challenger	144	2
26	Clan	114	3
27	Master	103	2
28	Hospedare	82	2
29	Mendes	65	1
	TOTAL GLOBAL	23.641	261

Fonte: Amazonas & Goldner (2003)

Observa-se assim, que as grandes empresas conta com uma gama muito extensa de empreendimento, e em palavras bem resumidas, pode-se atribuir seu sucesso a sua estratégia nas operações, bom planejamento dos empreendimentos, bem como boa administração dos empreendimentos.

4.2 Estratégia das operações em empreendimentos hoteleiros

A empresa primeiramente deve adaptar-se ao ambiente, para que possa obter sucesso em seus empreendimentos. Então, muito importante uma previa análise do local onde será feito o flat para que chegue a uma análise do público que atingirá e assim, balanceie os pros e contras de um efetivo investimento.

Deve-se analisar também segundo Olsen (1998, p. 2) a competição, pois a mesma gerará um maior retorno financeiro, devendo, o estrategista, para tanto, criar uma consistente estrutura de identificação de oportunidades e de uma eficiente alocação de recursos.

Essa alocação de recursos, por parte de investidores e proprietários, tem como finalidade aumentar sua riqueza, e a eficiência desta alocação pode ser medida pela magnitude dos fluxos de caixa gerados, numa perspectiva de curto prazo, ou pelo potencial de sustentação do negocio em longo prazo, na geração de benefícios futuros. (ARAÚJO, 2001).

Desta forma, deve-se priorizar a visão da empresa como maximizadora de lucros em curto prazo, para dá-se maior ênfase aos resultados obtidos em longo prazo, sem esquecer-se portanto, da gestão dos custos atuais.

Tais considerações são de máxima importância, uma vez que os investidores visam obter um lucro, e quando incorporam-se ao investimento, principalmente, no setor fleteleiro, acabam desgostando-se, pois o investimento é alto, mas deve-se lembrar que maior ainda são os custos para a manutenção do negócio, conforme adiante.

Nesse sentido, importa demonstrar as receitas e despesas do Pool e Condomínio do setor de flats, para que assim possamos demonstrar a estratégia das operações em empreendimentos fleteleiros viáveis, conforme bem elucidado na TABELA 5 e 4:

TABELA 4 – Receitas e despesas do Pool

Ano 2002	Total	São Paulo	Outros
Taxa de ocupação	49%	43%	58%
Diária Média	R\$ 118	R\$ 123	R\$ 113
Rev PAR	R\$ 58	R\$ 53	R\$ 66
Receitas			
Hospedagem	25.501	19.827	29.047
Café da Manhã	1.971	1.516	2.256
Aluguel de Salas	197	216	185
Telecomunicações	605	791	489
Outras Receitas	382	497	311
Receita Bruta	28.656	22.845	32.288
Deduções de Vendas	1.878	1.824	1.911
Receita Líquida	26.778	21.021	30.377
Despesas			
Taxa de Condomínio	6.965	6.855	7.033
Repasse de salários e Encargos	519	619	457
Repasse de Café da Manhã	2.446	1.522	3.024
Contratos com Terceiros	695	586	763
Comissões de Vendas	1.372	1.087	1.550
Despesas de Comercialização	1.077	967	1.146
Energia e IPTU	1.354	827	1.683
Outras Despesas	2.147	1.769	2.384
Melhorias	982	486	1.291
Taxa de Administração	1.157	896	1.321
Total de Despesas	18.174	15.613	20.652
Capital de Giro	219	373	122
Retorno aos Investidores	7.846	5.036	9.062

Fonte: HIA – HOTEL INVESTMENT ADVISORS (2003, p. 19).

TABELA 5 – Receitas e despesas do condomínio

RECEITAS E DESPESAS DO CONDOMÍNIO			
TABELA 9			
Ano 2002	Total	São Paulo	Outros
Receitas			
Taxa de Condomínio	6.382	6.743	6.156
Repasses do Pool			
Aluguel de Salas	350	585	203
Telefone	865	978	794
Locação de Restaurante	340	363	325
Outras Receitas	563	760	440
Receita Total	8.499	9.429	7.917
Despesas			
Salários e Encargos	3.812	4.049	3.664
Contratos com Terceiros	931	1.125	809
Despesas Administrativas	399	405	396
Telefone	638	675	615
Energia e IPTU	1.386	1.606	1.248
Outras despesas	579	795	445
Melhorias	218	178	243
Taxa de Administração	324	282	350
Total de despesas	8.287	9.114	7.770
Resultado	212	315	147

Fonte: HIA – HOTEL INVESTMENT ADVISORS (2003, p. 19)

Observa-se, entretanto, que essa amostragem foi dividida em duas regiões: Estado de São Paulo e Outros. E a análise das receita e despesa é apresentada em reais por apartamento disponível.

E conforme a Empresa HIA - Hotel Investment Advisors, O RevPAR é um índice que combina a taxa de ocupação e a diária média e representa a receita de apartamentos por apartamento disponível. (HIA, 2003). Assim, o RevPAR é obtido dividindo-se a receita de apartamentos pelo total de apartamentos disponíveis no

ano, exatamente o que procuramos enaltecer, a rentabilidade dos empreendedores ao aplicar o seu dinheiro em empreendimentos flateleiros.

Diante desses levantamentos pode-se observar que o total de despesas num flat são muito grandes, então, importante, a demonstração ou proposição de modelos voltados para a otimização de resultados nessa seara. Eis o que será proposto neste capítulo.

4.3 Sugestões para sucesso no empreendimento

Com o passar dos anos, os administradores desse tipo de empreendimentos passam a duvidar da eficácia de manuais para sucesso empresarial, bem como buscam nas experiências vividas formas de administrar seus negócios. Entretanto, destaca-se que não estamos propondo um modelo imutável, mas apenas tentando apresentar algumas formas visíveis de sucesso em curto prazo. Ou seja, pretende-se demonstrar o que deve ser avaliado antes da viabilização de um empreendimento.

Conforme se pode observar o setor flats demonstrou grande crescimento nos anos 90, e ainda fazem sucesso, mas a superoferta passou a exigir uma pesquisa muito mais cuidadosa de quem vai optar por esse tipo de investimento, e é nesse sentido que se pretende ilustrar as melhores formas de obter um bom empreendimento.

Recomenda-se, primeiramente, investir em flats administrados por redes internacionais de hotelaria, que já tenham conhecimento e credibilidade para atrair clientes para o empreendimento.

Isto porque, a criação dos pools de locação deu aos proprietários dos flats uma vantagem que o locador de um imóvel residencial não tem, visto que por esse sistema de pool, os proprietários dividem os custos e os lucros, e todos recebem pela média de ocupação do empreendimento.

Com cerca de R\$ 140 mil é possível adquirir um bom flat, em localização privilegiada, que tenha como público-alvo o cliente que se hospeda por pouco tempo. A estimativa de especialistas é de que, nos empreendimentos bem-estruturados, a rentabilidade esteja em torno de 0,8% ao mês, alguns chegam a 1,2%. O tamanho médio dos apartamentos acompanha o dos quartos de hotel, entre 28 m² e 30 m². O fundamental é que tenham bons serviços e estruturas modernas, com tecnologia de ponta.

Segundo o levantamento do Secovi-SP (Sindicato da Habitação), o número de apart-hotéis alugados e disponíveis para locação na cidade de São Paulo está em torno de 12 mil unidades. Sendo que apenas cerca de 70% desses imóveis ficam ocupados durante todo o ano, exceto no período que vai do Natal ao carnaval, quando a taxa de ocupação cai para 50%. Os preços dos aluguéis de flat normalmente são elevados, podendo superar de 50% a 100% o valor da locação residencial, dependendo da localização do imóvel e da infra-estrutura de serviços e lazer.

E nesse sentido, a própria ACCOR (1999, p. 09), propõe um estudo sistemático, para que se possa visualizar a viabilidade na construção de um flat:

- Análise da principal atividade econômico-social da região/localidade;
- Análise da demanda hoteleira local;
- Análise da população fixa e flutuante;
- Avaliação das necessidades de moradia – permanente e transitória.

A Accor (1999, p. 112) recomenda que para auferir a rentabilidade do negócio, deve-se dividir a receita mensal líquida, deduzido impostos e despesas, pelo valor total do investimento, incluindo, além do preço da unidade habitacional, a montagem do apartamento.

Nesse tipo de empreendimento, estima-se que o retorno destes empreendimentos varia de 0,8% a 1,5% ao mês, havendo a possibilidade de rentabilidade maior que 2% ao mês, em alguns flats. Financeiramente, quando os flats são bem planejados têm boa rentabilidade, visto que possuem valorização imobiliária superior a de outros imóveis.

Com a rentabilidade que gira entre 1% a 1,2 % ao mês, estes tipos de empreendimentos atraiu uma gama numerosa de investidores. Porém, o excesso de lançamentos pode saturar o mercado, quebrando o equilíbrio entre oferta e demanda. Quando o flat está com suas unidades ocupadas, o lucro é compartilhado pelos poolistas. Quando há baixa ocupação, as despesas com impostos e taxas de condomínio são rateadas, diminuindo a rentabilidade.

Desta forma, o excesso de empreendimentos no setor dificulta a totalização da ocupação ou uma possível venda do imóvel, podendo inclusive, o investidor sair do negócio sem lucro algum.

A TABELA 6, confirma tais dados, pois segundo a EMBRATUR a ocupação anual decresce a partir de 1998, aonde a ocupação chegou a 68,4% e caiu no ano seguinte para 63,9%. O valor médio da diária também decaiu, de R\$ 96,50 em 1998 para R\$ 59,30 em 2001.

TABELA 6 – Ocupação anual do setor fleteleiro do ano de 1998 a 2001

FLATS	BRASIL							%
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Desempenho								
Taxa de Ocupação	-	-	62,3	64,9	68,4	63,9	65,5	-
Diária Média (R\$)	-	-	96,5	85,3	82,2	59,9	59,3	-

Fonte: EMBRATUR – Dados da hotelaria 1994-2000

O primordial nestes empreendimentos é a análise antecipada e calculada do projeto, para não sofrer prejuízos. Entretanto, antes de investir neste segmento, os interessados devem avaliar a prosperidade da região do empreendimento, a

bandeira da administradora, muito importante para atrair hóspedes, e a concentração hoteleira ao redor. Deve-se também, verificar as empresas, incorporadora, construtora e vendedora, envolvidas no projeto, dando preferências as que já possuem experiência no mercado de hospedagem e que possuam um estudo específico de viabilidade.

4.4 Sistema Uniforme de Contabilidade para Hotéis

A aplicação do Sistema Uniforme de Contabilidade para hotéis ao setor flateleiro ainda não é amplamente executada, mas entendemos que o mesmo serve de parâmetro para o auxílio da contabilidade no setor, ou seja, facilitar a análise dos dados hoteleiros e compará-los aos resultados de outros flats no sentido servir de base para atuação da contabilidade estratégica.

Nesse sentido, primeiramente importa destacar o que é o Sistema Uniforme de Contabilidade para Hotéis.

4.4.1 Origem

O Sistema Uniforme de Contabilidade para Hotéis - "*Uniform System of Accounts for Hotels*" é a metodologia voltada para padronizar e organizar as informações financeiras e contábeis, facilitando a análise dos dados e sua comparação com outros hotéis, o que permite a maximização dos resultados dos hotéis, tendo por base o aprimoramento dos controles internos e a manutenção da mais alta qualidade nos serviços prestados aos hóspedes.

A nona edição do sistema uniforme dos clientes foi publicado, primeiramente, em 1926 pela associação do hotel de Nova York. O sistema uniforme é um formato reconhecido, padrão para a preparação e apresentação de dados financeiros para hotéis. A nona edição foi liberada em 1996, fornecendo instruções modernas para preparar o setor hoteleiro, impondo exigências, dependendo do tamanho e estrutura de sua operação.

Publicado, atualmente em América pelo instituto educacional da associação americana do hotel & do motel (agora hotel americano & Associação-AH&LA), o sistema uniforme foi produzido inicialmente em 1926 pela associação do hotel de New York City. Representou a primeira tentativa de estabelecer um sistema de contabilidade para a indústria de hotel. O comitê do AH&LA na gerência financeira foi responsável para recentes edições preparadas conjuntamente com a associação de profissionais. A nona, edição do sistema uniforme dos clientes para a indústria de hotéis, publicou em 1996, pela primeira vez contribuições do comitê técnico da associação britânica dos contabilistas (BAHA).

O crescimento adaptou o sistema uniforme de forma rápida, em especial com a expansão nacional, internacional e global das correntes principais do hotel. A terminologia usada na publicação transformou-se uma língua universal para gerentes do hotel, contabilistas. O mesmo contém formulários e bases de arranjos financeiros e comerciais que são engrenados ao desempenho.

Em síntese, o Sistema Uniforme de Contabilidade para Hotéis (SUCH) , veio com o fito de facilitar a análise de dados hoteleiros e compará-los aos resultados entre empresas, o sistema foi desenvolvido por uma Associação de Hoteleiros de Nova York em 1925.

Já na décima edição, o SUCH é um manual completo de instruções para preparar demonstrativos financeiros padronizados e é organizado segundo o conceito de centros de receitas e despesas.

4.4.2 Conceito

Conforme visto, o SUCH foi desenvolvido por uma associação de contadores para a Associação de Hotéis de Nova York, visando padronizar e organizar as informações hoteleiras no âmbito financeiro e contábeis, facilitando a análise dos dados e sua comparação com outros Hotéis.

No Manual do SUCH, contém instruções para preparar as demonstrações financeiras, contábeis e gerenciais padronizados e organizados, segundo conceitos de Centros de Receitas e Despesas, apresentando duas grandes vertentes:

- a) é uma fórmula simples para classificar as contas em hotéis, flats e similares, independente de seus portes, tipos e categorias; e
- b) possibilita a padronização dos resultados e, conseqüentemente, sua comparação com outros empreendimentos nacionais e internacionais.

4.4.3 Aplicabilidade

O Sistema Uniforme de Contabilidade para Hotéis organiza todas as transações financeiras em centros de receitas (para os departamentos operacionais) e centro de despesas (para os departamentos administrativos, que não tem receita).

Dentro de cada centro as transações são agrupadas ou classificadas de acordo com sua natureza, ou seja, receitas, despesas com salários, custo da mercadoria vendida, despesas com suprimentos de limpeza, e etc... Ainda dentro dos respectivos centros, as somas resultantes são organizadas na forma de:

RECEITAS
(-) CUSTOS
(-) DESPESAS

Depois, os lucros operacionais de todos os centros (o lucro pode ser negativo ou positivo) são somados, resultando em lucro operacional do exercício.

4.4.4 Adoção do sistema pelo setor fleteleiro

O SUCH, não é um sistema elaborado especialmente para o Brasil, contudo, representa contribuições importantes no setor fleteleiro brasileiro. Assim,

inicialmente, destaca-se que para o SUCH, as despesas são bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente, para a obtenção de receitas. Já os custos são gastos relativos a bens e serviços na produção de outros bens e serviços. O custo também é uma forma de despesa, porém no momento da utilização dos fatores de produção para a fabricação de um produto ou para a execução de um serviço.

Ao final deste estudo (ANEXO) é possível visualizar um questionário que analisa em números o tipo de sistema adotado pelos flats, bem como busca verificar as chances e porcentagem de empreendimentos que adotam esse sistema.

Dentro dos parâmetros utilizados do SUCH, a receita subdivide-se em receita operacional e não operacional. Sendo que a operacional engloba as atividades para gerir e administrar a empresa, abrangendo a venda de produtos e serviços, bem como as suas despesas e custos, os resultados líquidos das atividades acessórias, despesas com financiamentos e etc.

Por outro lado, a receita não operacional relaciona-se as ações secundárias não decorrentes das atividades principais da empresa, tal como no caso do flat, a prestação de serviço, e não previstas em seus objetivos.

Sintetizando, as receitas operacionais são as decorrentes da atividade principal e acessória do flat, e as não operacionais, as decorrentes de aplicações de capitais ou lucros eventuais não previstas no objetivo da empresa.

Diante a análise do SUCH, para que o empreendimento obtenha sucesso é necessário que seja feito o rateio das despesas, para uma apuração adequada de resultados por centros de receitas e despesas, pois torna-se conveniente que os departamentos que compõem o flat, efetuem rateios permitindo uma concreta alocação de despesas ou receita.

Por fim, cumpre destacar a importância da implementação de uma elaboração de plano de contas dentro da entidade, que de acordo com o SUCH, representa o Balanço Patrimonial.

Esse balanço é uma explanação expositiva, de forma sintética, dos componentes patrimoniais. A disposição dos elementos patrimoniais, sua reunião em grupos homogêneos e a classificação das contas que os representam, podem ser realizadas de várias formas. De forma direta a disposição dos componente do patrimônio, influi positivamente em sua análise e interpretação em relação ao conjunto patrimonial.

Deve-se nesse contexto, procurar a entidade um modelo básico para a estrutura do balanço e demonstração do resultado, que represente de forma adequada a composição patrimonial, facilitando sua interpretação e permitindo comparação dos balanços de deferentes entidades do setor. Pode-se visualizar melhor na QUADRO 7, a demonstração de resultados que o SUCH, segue:

RECEITA BRUTA DE VENDAS E SERVIÇOS
Venda de serviços
Venda de Produtos
DEDUÇÕES
Abatimentos
Impostos
CUSTO DOS PRODUTOS E SERVIÇOS VENDIDOS
Custo dos serviços prestados
Custo dos produtos vendidos
DESPESAS OPERACIONAIS
DESPESAS DE VENDA
DESPESAS FINANCEIRAS DEDUZIDAS DA RECEITA
DESPESAS ADMINISTRATIVAS
OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS
RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS
PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA
PARTICIPAÇÕES E CONTRIBUIÇÕES
LUCRO (PREJUÍZO) DO EXERCÍCIO

QUADRO 7 – Modelo de resultados proposto pelo SUCH

Fonte: HIA (2003, p. 19)

Pode-se perceber assim, que a demonstração do resultado por departamento, nos moldes do SUCH, permite analisar o desempenho de cada um dos departamentos, podendo obter a sua própria contabilidade, desde que seu plano de contas tenha sido elaborado dentro desta filosofia, facilitando a integração ou transferência dos dados para os relatórios gerenciais, os quais analisaremos a seguir.

Cumpramos ressaltar, neste contexto, a importância da contabilidade gerencial para o setor, uma vez que será praticada levando-se em conta o resultado entre custos e receitas, sob a perspectiva das operações internas do empreendimento.

Percebe-se, outrora, a necessidade dos empreendimentos ampliar a visão proporcionada pela informação contábil para uma perspectiva de natureza estratégica, considerando os dados sobre os competidores e ambiente externo do empreendimento.

Segundo enaltece, Aneide Oliveira Araújo, a contabilidade de enfoque estratégico é um desafio para o Brasil, no sentido de incorporar os aspectos financeiros como parte valiosa da estrutura de gestão do empreendimento, diferente do que acontece com países como Alemanha, França e Estados Unidos, pois eles têm uma tradição na gestão financeira. (1997, p. 46).

Este é o grande desafio a ser enfrentado é uma efetiva gestão de custos, pois principalmente no setor flutante há benefícios óbvios decorrentes da redução de custos.

A contabilidade gerencial tradicionalmente apresentada mostra uma análise de custos voltada a um processo de avaliação do impacto financeiro das alternativas de decisões gerenciais. Já a contabilidade estratégica de custos amplia o seu escopo principal e otimiza o potencial de lucro da organização. Visa, em suma, fazer com que as informações geradas sejam mais úteis ao desenvolvimento de estratégias superiores, que busquem vantagens competitivas.

5 MODELO DE SUPORTE PROPOSTO AO SETOR FLATELEIRO

5.1 Estrutura da atividade da controladoria no setor

Aspectos conceituais revelados pela pesquisa bibliográfica, associados às conjecturas extraídas da coleta de dados junto a empreendimentos do ramo do setor flateleiro, levaram a propor como solução para o problema de pesquisa enunciado no Capítulo 1, a formulação de algumas diretrizes gerais para a elaboração de indicadores, como segue:

- a) o ponto de partida é a análise estratégica que leva em conta os recursos disponíveis, as oportunidades e ameaças do ambiente;
- b) a mensuração da iniciativa estratégica é o meio para se estabelecer uma ligação entre os objetivos e metas da organização com os fatores de sucesso competitivo;
- c) o desenvolvimento de medidas, quando realizado pelos indivíduos que compõem os diversos níveis da organização, traduz o significado das crenças e valores da instituição e, conseqüentemente, facilita a compreensão e utilização dos indicadores delas decorrentes.

A proposição apresentada não encerra nenhuma teoria normativa, tampouco um manual de instruções de como elaborar indicadores de desempenho. Trata-se de uma contribuição para o estudo de importante instrumento de gestão e que nos traz como principal *insight* a necessidade de cada organização construir seu próprio órgão de controle, com base na cultura, nos valores e necessidades dos seus gestores.

Nesse contexto, o órgão de Controladoria deve estar estruturado de acordo com as exigências do flat, compatível com sua estrutura funcional, decorrentes da análise dos itens a abaixo:

- Processo de decisão descentralizado;
- A missão do flat, bem como suas funções e atribuições no caso concreto;
- Autoridade compatível com as funções de responsabilidade;
- Processo de gestão voltado ao resultado; e
- Gestor voltado para a eficácia operacional.

Pois, de acordo com Almeida, Parisi e Pereira (2001, p. 350-351), deve-se levar em conta que as funções da controladoria devem estar voltada para:

- Subsidiar o processo de gestão;
- Gerir os sistemas de informações; e
- Atender os agentes de mercado.

Desta forma, deverá o processo de gestão servir-se como instrumento de Controladoria, para induzir gestores na busca de resultados otimizados, com a finalidade de que o flat cumpra a sua missão de garantir resultado ótimo no campo econômico.

Por sua vez, os sistemas de informações que será demonstrado adiante devem dar suporte ao processo de gestão, de forma que cada fase do processo de planejamento, execução e controle, propiciando a análise comparativa dos resultados alcançados com os resultados pretendidos. Utiliza-se tal procedimento com o fim precípua de garantir sucesso ao empreendimento.

No caso do setor flateleiro, esse sistema de informações para a gestão pode-se subdivide-se em três: Sistema de Simulação de Resultados, Sistema de Orçamento e Sistema de Contabilidade Gerencial. O primeiro deve analisar o resultado de cada ação considerada pelos gestores do negocio no processo de decisão. A segunda dá suporte a um conjunto de informações estruturado como suporte de planejamento ao sistema de gestão, ou seja, é um pré-planejamento feito

conjuntamente como o sistema de simulação, com o fim de expressar a realidade econômica e financeira. Por fim, o terceiro visa controlar os resultados.

Quanto a contribuição que poderá ser obtida através da implantação de um órgão de controladoria em flats, pode-se dizer que o mesmo objetiva em síntese, contribuir para a eficácia e o cumprimento da missão do flat.

Nesse sentido, resta enumerar os importantes itens que deverão ser observados para a efetiva estruturação da Controladoria nos flats:

- a) como o flat possui características inerentes a uma empresa formalmente constituída com finalidade de obtenção de lucros, importa ressaltar que o flat deve em primeiro lugar ter comprometimento com a sua geração de resultados;
- b) os resultados devem ser obtidos como demonstrado anteriormente através de uma demonstração analítica de cada departamento, devendo cada qual otimizar os resultados até então obtidos;
- c) o processo de gestão, nessa etapa é muito importante, uma vez que os resultados não poderão ser otimizados sem um eficiente processo;
- d) o processo de gestão deve ter suporte de informações de natureza econômica e financeira, bem como deverá a gestão compor três fases imprescindíveis: planejamento, execução e controle; e
- e) o órgão de controladoria deve voltar-se para a produção de informações adequadas com o fito de atender as necessidades dos gestores para assegurar os resultados. Desta forma, se faz necessário a elaboração de manuais de organização.

Como todas as áreas de responsabilidade do flat, a controladoria deve buscar contribuir para o cumprimento da missão e sua continuidade dentro do setor. Sendo que seu papel resume-se a:

- Coordenar esforços; e
- Promover integração das áreas para a obtenção de resultados otimizados.

Conforme o cenário atual do setor, acredita-se que tais proposições acima mencionada poderão contribuir para uma efetiva estruturação do órgão de controladoria, com o fim de garantir os resultados ,de forma que efetivamente contribuía para a continuidade da entidade e superação da crise em que se encontram.

5.2 Proposição de um modelo de suporte

A empresa segmentada no setor de flats deve ser, acima de tudo, administrada como negócio, por profissionais treinados não apenas em serviços, mas também em análise e administração de dados para maximização de resultados.

É importante que se implemente um setor de controladoria associado a um Sistema de Gestão de Resultados, bem como a adoção de práticas sistemáticas. Onde a empresa deve estar atenta a realização de alinhamento estratégico, com vistas a preocupação com o posicionamento da empresa no mercado e faz, periodicamente, um alinhamento estratégico para definir as metas globais e principais diretrizes a serem seguidas por toda a organização.

O planejamento também deve ser claro e bem definido. Onde será aplicado por cada uma das equipes da empresa, de forma que todos conheçam os caminhos a serem seguidos e estejam convencidos de que conduzirão aos resultados esperados.

Estas ferramentas devem ser continuamente melhoradas, com absorção cada vez maior e pratica rotineira destas ferramentas gerenciais e da gestão de resultados, para análise e maximização do potencial das ferramentas integrando as

informações sobre o flats ou cliente sob diversos aspectos que afetam o resultado ou o potencial de captação de clientes e de faturamento dos flats.

Deve também o setor flateleiro focar-se assim como o setor hoteleiro, na qualidade de seus serviços, cada vez mais difíceis de serem satisfeitos, porque os clientes tem como parâmetro de qualidade alto padrão em serviços de forma indiscriminada. Entretanto, todos os serviços prestados dentro do flat, tais como, restaurante, café, lavanderia, estacionamento e etc, devem ser escolhidos de forma a atingir a satisfação total do cliente.

Diante a competição mundial, mudam-se as concepções, pois no que tange a gestão dos empreendimentos, prioriza-se a redução de custos, bem como buscase objetivos estratégicos da organização. Assim, para enfrentar a concorrência hoje, os setores flateleiros precisam de uma estratégia de operações para estabelecer os objetivos que irão orientar os planos de ação, cerne da formulação estratégica.

Importante, nesse contexto, ter habilidade de se obter vantagens competitivas sustentadas, em longo prazo. Nesse sentido, o caso do setor flateleiro não pode ter apenas um foco, porque em virtude da vasta gama que atinge a um mercado igualmente vasto.

Requer, outrossim, que o setor qualifique da melhor forma para frear a alta competição que o envolve, devendo ser desenvolvido um processo que vise implementar o monitoramento de competências essenciais, tais como de operações, aderência ao pool, venda dos apartamentos, marketing, serviços, e etc. O desafio nesse contexto está em escolher o sistema certo, em outras palavras que melhor se adequa ao problema antes visualizado. Tendo por objetivo, atingir a excelência na competição, refletido na boa expectativa de rendimento do empreendimento.

Deve-se enfrentar os desafios para encontrar os métodos competitivos que adicionem valor, ou melhor, deve-se superar a expectativa do mercado alvo, que, diante das oportunidades de informação, tende a ficar mais exigente.

Os empreendimentos surgem sempre da vontade dos empreendedores de realizar algo que satisfaça as necessidades dos seus investidores, assim conseqüentemente deve ser capaz de gerar lucro. Assim, ao gestor cada a responsabilidade de definir a analisar os empreendimentos que financeiramente são viáveis, nesse contexto, deve ser implementado sistemas que não só antes do investimento, mas principalmente, durante o investimento seja capaz de satisfazer as expectativas.

É nesse contexto, à que propomos a implementação do Sistema Uniforme de Contabilidade para o setor flateleiro, visando adequar a formulas simples a:

- Classificação de contas em flats, independente de seu porte;
- Padronizar os resultados, e conseqüentemente comparar seus resultados com outros empreendimentos seja de porte nacional ou internacional; e
- Padronizar o organizar as informações financeiras e contábeis.

Deve-se para tanto, contemplar os seguintes demonstrativos já analisados:

- Balanço Patrimonial (Balance Sheet);
- Demonstrar dos resultados (Statement of Income);
- Demonstrar das mutações do Patrimônio Líquido (Statement of Owner's Equity); e
- Demonstrar das origens e aplicações de recursos (Statement of Cash Flows).

O importante é a demonstração das variações do patrimônio (receitas e despesas), pondo em evidencia um período, de forma que seja, resumida as

operações realizadas pelo empreendimento durante o seu exercício social, demonstrando o resultado obtido.

Importa destacar ainda, a importância das auditorias e conferências, as quais segundo Rogério João Lunkes, confirmam os registros e informações apresentadas nos demonstrativos contábeis, posto que a auditoria constitui-se um conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo emitir parecer sobre a adequação dos registros e demonstrativos contábeis. (LUNKES, 2004).

Desta forma, a análise das demonstrações contábeis consiste numa técnica que permite extrair um conjunto de dados e informações para a tomada de decisão.

No setor flateleiro muito importantes são as figuras dos auditores diurnos e noturnos, para a mensuração dos resultados e análise do desempenho dos funcionários. Desta forma, os auditores diurnos laboram com um sistema eletromecânico, e suas funções e obrigações iniciam exatamente onde terminam as do auditor noturno.

Esse além de conferir o trabalho executado pelo auditor noturno, complementarmente executando as seguintes tarefas como menciona Índio Cândido (2003, p. 60):

- a) conferirá o balancete e o fechamento das diárias e do saldo a receber pelo flat, consignados em faturas e/ou em conta corrente dos hóspedes, que já foram conferidos pelo auditor noturno;
- b) confeccionará, com dados colhidos no balancete diário, o mapa de receitas do flat, os documentos, as faturas e os recibos emitidos no turno anterior de trabalho;
- c) encaminhará para o setor de conferências e a contabilidade, os movimentos e documentos de todos os setores que lhe foram deixados pelo auditor noturno;
- d) preencherá os relatórios diários com dados colhidos nos boletins estatísticos e balancetes de receitas;

- e) conferirá duas vezes ao dia (pela manhã e no final da tarde), todas as faturas em aberto na recepção (faturas de condôminos do flat);
- f) assessorará os operadores de máquinas e controlistas dos setores no manuseio, preenchimento e na confecção de notas e débitos, nos lançamentos e nas emissões de documentos;
- g) conferirá, diariamente, os lançamentos nas folhas de entrada e saídas de eventuais hóspedes, verificando e corrigindo lançamentos e registros efetuados pelos recepcionistas e auxiliares de recepção;
- h) conferirá os débitos lançados pelos operadores nas contas dos hóspedes, através de controles sistemáticos durante o dia, verificando os totais e subtotais;
- i) autorizará o pagamento de valores anteriores, indevidamente cobrado de hóspedes;
- j) durante o dia, o auditor prepara o trabalho do auditor noturno, verificando todas as operações, anotando no Livro de Ocorrências, juntamente, com os operadores, todas as irregularidades verificadas em qualquer setor do hotel que possam interessar ao serviço e facilitar a tarefa do auditor noturno.

Isso é válido para sistemas não informatizados, pois sendo o sistema informatizado, o auditor diurno se encarregará do controle e retirada de relatórios diversos, encaminhamento de documentação e controles específicos indicados pela necessidade particular de cada estabelecimento.

Percebe-se, desta forma, a manutenção, pelos flats, de auditores tanto diurnos como noturnos, será e estará sempre indicado pelo tamanho do flat, bem como de acordo com o sistema de controle que o flat adotar. Isto porque, com a informatização, certamente, o número de auditores será proporcionalmente menor, posto que hoje em dia, existem *softwares* criados especialmente para essa finalidade e atendem as expectativas, no que tange a informatização do flat.

Destaca-se ainda que, no caso específico do flat, a figura do auditor pode ser substituída pelo *controller*.

Por sua vez, o auditor noturno possui a função de confecção diária do balancete de receitas de todos os setores do flat. Segundo Índio Cândido, o auditor noturno ao iniciar seu trabalho (zero hora), deverá receber de todos os setores a documentação necessária para proceder a conferência das receitas e vendas: notas e vendas pagas em dinheiro, ou vendas assinadas por contas de firmas ou conta corrente dos poolistas (2003, p. 61).

Esses setores deverão remeter ao auditor noturnos a segunda via das notas emitidas durante o dia, acompanhadas de uma soma de todos os totais. O livro de registro das vendas, também somados, as comandas especiais, terceiras veias de notas de sistema eletromecânico, talões de notas já utilizados dos setores que possuem sistema manual de controle e todos os documentos ou anotações efetuadas durante o turno de trabalho de cada setor.

Feito isso, ainda segundo as lições Índio Cândido (2003, p. 61) o auditor deverá proceder as seguintes conferências:

- a) verificará o subtotal da máquina de recepção (faturamento), setor por setor, imprimindo seus valores num rascunho. Em sistemas informatizados emitirá os relatórios e extratos para simples conferência para facilitar seu trabalho;
- b) conferirá as somas das segundas vias das notas e comprovantes dos setores, bem como a soma dos livros de registro;
- c) somará, separadamente, os débitos preenchidos e lançados durante o dia na máquina de faturamento, pelo operador de máquina;
- d) comparará as somas das segundas vias de notas, livro, débito e totais registrados na tecla correspondente da máquina;
- e) procederá a conferência das vendas a vista de todos os setores, inclusive da recepção;
- f) procederá a soma de todas as faturas em aberto (faturas da recepção), para a conferência e verificação do saldo total a receber pelo hotel, através da caderneta de rascunhos do mapa de receitas.

- g) fará a separação e a conferências das faturas assinadas no dia (saída) e contas correntes a serem remetidas para o escritório de cobrança;
- h) comporá o esquema diário de controle e fechamento de diária;
- i) procederá a conferência do saldo de todas as faturas de saídas que não forem conferidas pelo auditor diurno, bem como das faturas em aberto nas pastas de hóspedes presentes;
- j) verificará os estornos e descontos registrados no Livro de Ocorrências dos operadores de máquina, conferindo os lançamentos e registros;
- k) o Auditor noturno deixará para o auditor diurno todos os documentos, formulários e observações feitas durante o seu turno de trabalho.

A demonstração de resultados, resultante da adoção do sistema uniforme e até mesmo da inspeção por auditores, traduz-se na análise das demonstrações contábeis. E segundo Rogério João Lunkes, as demonstrações contábeis são técnicas que extrai dos relatórios contábeis, depurando dos dados e gerando índices e informações úteis para a tomada de decisões. Sendo que essa demonstração de resultados que visa obter o Sistema Uniforme, pode ser sintetizada pelo simples formulário, segundo o QUADRO 8:

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO	Período	
	Exercício	Acumulado
RECEITAS		
Hospedagem		
Alimentos		
Bebidas		
Telecomunicações		
Outras		
Total de Receitas		
CUSTOS E DESPESAS		
Hospedagem		
Alimentos		
Telecomunicações		
Outras		
Administrativa em geral		
Recursos Humanos		
Sistema de Informação		
Segurança		
Marketing		
Taxa de Franquia		
Manutenção		
Tarifas Públicas		
Taxas de Administração		
Despesas Financeiras		
Depreciação e Amortização		
Total de Custos e Despesas		
RESULTADO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA		
I.R.P.J		
RESULTADO LÍQUIDO		

QUADRO 8 – Demonstração de resultados do sistema uniforme

Fonte: SUCH (2002, p. 12)

Ainda importa destacar que, a contabilidade é um instrumento da função administrativa que tem como finalidade controlar o patrimônio, e apurar o resultado e prestar informações aos seus usuários.

No caso do setor flateleiro, importa enaltecer que para retratar o patrimônio (bens, direitos e obrigações, como assim define a doutrina) e suas variações, a contabilidade utiliza-se de relatórios que expressam a situação econômica e financeira do flat, conforme demonstrado no quadro abaixo.

Por sua vez, o balanço patrimonial é a demonstração contábil destinada a evidenciar, quantitativa e qualitativamente, o patrimônio do flat naquele determinado momento.

Segundo Rogério João Lunkes (2004, p. 71), o balanço patrimonial reflete a posição patrimonial em momento específico, normalmente no fim do ano ou de uma data predeterminada, posto que segundo o doutrinador a Lei das Sociedades por Ações denomina de ativo todas as contas constantes do balanço patrimonial, e o ativo representa o conjunto de bens e direitos do flat, o passivo representa o conjunto de obrigações/dívidas com terceiros e o patrimônio líquido compreende os recursos próprios, provenientes de proprietários ou acionistas do flat.

Segundo a doutrina adotada pelo Sistema Uniforme de Contabilidade, voltada para o setor flateleiro, quanto a demonstração das mutações do patrimônio líquido, pode-se utilizar o formulário proposto pelo QUADRO 9:

	Capital Realizado	Reserva de Capital	Reserva Legal	Lucros Acumulados	Total
Saldo Inicial do exercício anterior					
Lucro do exercício					
Distribuição de Lucros					
Reserva de capital					
Saldo Final do exercício anterior					
Lucro do exercício					
Distribuição de lucros					
Reserva de Capital					
Saldo Final do exercício corrente					

QUADRO 9 – Demonstração da mutação do patrimônio líquido

Fonte: SUCH (2002, p. 14)

É de muita utilidade a demonstração das mutações do patrimônio, pois indica o fluxo, origem e valor de cada acréscimo e diminuição no patrimônio líquido durante aquele exercício.

Outra importante vertente é a demonstração das origens e aplicações de recursos, e poderá ser visualizado de acordo com os QUADROS 10 e 11:

METODO INDIRETO	Período	
	Exercício	Acumulado
OPERAÇÕES		
Resultado Líquido		
(+) Depreciação e Amortização		
(+) Baixa de ativo permanente		
(+) Reversão de Provisões		
Total de Recursos Líquidos Operacionais		
INVESTIMENTOS		
(+) Venda de Imobilizado		
(+) Venda de Investimentos		
(+) Aquisição de novos investimentos		
(+) Aquisição de Imobilizado		
Total de Recursos Líquidos de Investimentos		
FINANCIAMENTO		
(+) Novos Financiamentos em longo prazo		
(+) Financiamento de Capital		
(+) Dividendos distribuídos		
AUMENTO (DIMINUIÇÃO) DO CAPITAL CIRCULANTE		
Saldo no início do período		
Saldo no final do período		

QUADRO 10 – Demonstração das origens e aplicação de recursos - indireta

Fonte: SUCH (2002, p. 14)

METODO DIRETO	Período	
	Exercício	Acumulado
OPERAÇÕES		
(+) Clientes		
(+) Credores		
(+) Receitas Financeiras		
(-) Impostos e Contribuições		
(-) Salários e Encargos		
(-) taxa de franquia		
(-) Taxa de Administração		
Total de Recursos Líquidos Operacionais		
INVESTIMENTOS		
(+) Venda de Imobilizado		
(+) Venda de Investimentos		
(-) Aquisição de Imobilizado		
Total de recursos Líquidos de Investimentos		
FINANCIAMENTO		
(+) Novos Financiamentos em longo prazo		
(-) Financiamento de Capital		
AUMENTO (DIMINUIÇÃO) DO CAPITAL CIRCULANTE		
Saldo no início do período		
Saldo no final do período		

QUADRO 11 – Demonstração das origens e aplicação de recursos - direta

Fonte: SUCH (2002, p. 16)

Para o SUCH, o demonstrativo das origens e aplicações de recursos devem ser feitos de forma ordenada e sumária. Abrange tanto as informações relativas as operações entradas de capital (próprias ou de terceiros) e a sua aplicação em valores ativos durante o exercício.

Destaca-se ainda que, os recursos não abrangem a entrada de dinheiro, mas também pode ser representado pela entrada de capital de giro líquido. A nova versão do SUCH, apresenta duas formas de demonstração de fluxo de caixa: a direta e a indireta, sendo que no Brasil o indireto pode ser representado pelo DOAR (Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos), enquanto que o direto pode ser representado ao fluxo de caixa tradicional.

Propõe ainda o SUCH que os departamentos que compõe o flat divida sua demonstração de resultado sintética e analítica, por departamento.

A definição de indicadores econômicos e mercadológicos tem a finalidade de identificar a contribuição dos respectivos fatores para o resultado final da empresa.

Desta forma, a perspectiva é orientada para a obtenção de resultados futuros, eliminando desperdícios e ineficiência quando da identificação das causas e das fontes do problema, bem como a adoção de melhorias contínuas, respaldadas no equilíbrio entre custos e benefícios de diferentes níveis de departamento.

O QUADRO 12, representa os relatórios para a demonstração do resultado departamental sintética:

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO SINTÉTICA	RECEITA LÍQUIDA	CUSTOS/ VENDAS	OUTRAS DESPESAS	RESULTADO LÍQUIDO
Administração e Geral				
Recursos Humanos				
Sistema de Informações				
Segurança				
Marketing				
Taxa de franquia				
Transporte				
Manutenção				
Total de Despesas não distribuídas				
Taxa de Administração				
Aluguel, Imposto da Propriedade e Seguros				
Resultado antes das despesas, depreciação, amortização e IRPJ				
Despesas financeiras				
Lucro/Perda na venda de ativos				
Resultado antes do IRPJ				
Imposto de Renda da pessoa jurídica				
Resultado Líquido				

QUADRO 12 – Demonstração de resultado departamental sintética

Fonte: SUCH (2002, p. 17)

Destaca-se somente, que esse modelo não é imutável, pois cada empreendimento poderá adaptá-lo de acordo com as suas necessidades.

A definição das medidas faz parte de uma seqüência lógica de procedimentos para desenvolvimento e implementação de um sistema que vise mensurar as demonstrações e seus respectivos desempenhos e resultados.

Deverão as medidas ser orientada para o futuro, procurando-se definir objetivos que traduzam as metas que devem ser seguidas, assim cada empresa deve definir sua missão, bem como o modelo que seguirá para adoção das medidas.

Tais dados variam de acordo com as características específicas do flat, assim como da assimilação de conceitos, pelos gestores, que deve multidisciplinar, e representar todos os níveis da entidade.

Por esse motivo, apresenta-se aqui tão-somente um modelo que deverá ser readaptado conforme as necessidades específicas que correspondem a chave do problema a ser resolvido.

No QUADRO 13, podemos visualizar as demonstrações do resultado departamental analítica que servirá como instrumento de análise de cada departamento que deverá ter seu demonstrativo, com o fim de acompanhar melhor o desempenho do setor:

HOSPEDAGEM	REALIZADO		ORÇADO	
	Atual	Acumulado	Atual	Acumulado
RECEITA				
Deduções				
Descontos				
Impostos				
RECEITA LÍQUIDA				
DESPESAS PESSOAL				
Salários				
Encargos				
Benefícios				
Total de desp. Pessoal				
OUTRAS DESPEASAS				
Rádio e T.V				
Contratos de serviços				
Transporte de hospedes				
Suprimentos operacionais				
Treinamento				
Uniformes				
Outras				
Total de despesas				
RESULTADO DE HOSPEDAGEM				

QUADRO 13 – Demonstração de resultados departamental analítica

Fonte: SUCH (2002, p. 19)

Outros formulários que também podem contribuir para a análise analítica do resultado departamental, encontram-se no QUADRO 14, abaixo:

ADMINISTRAÇÃO E GERAL	REALIZADO		ORÇADO	
	ATUAL	ACUMULADO	ATUAL	ACUMULADO
DESPESAS PESSOAL				
Salários				
Encargos				
Benefícios				
Total de desp. Pessoal				
OUTRAS DESPESAS				
Despesas bancárias				
Contratos de serviços				
Despesas com cobrança				
Comissão de Cartão de Crédito				
Recursos Humanos				
Sistema de Informações				
Auditoria Interna				
Comunicação interna				
Alimentação e entretenimento				
Material de escritório				
Serviços profissionais				
Segurança				
Telecomunicações				
Treinamento				
Transporte				
TOTAL DE DESPESAS ADM. E GERAL				

QUADRO 14 – Outros relatórios de demonstração analítica

Fonte: SUCH (2002, p. 12)

Quanto ao sistema de informação, cumpre também segundo as normas do SUCH, implementar um modelo de formulário a ser seguido, conforme demonstra o QUADRO 15:

SISTEMA DE INFORMAÇÃO	REALIZADO		ORÇADO	
	Atual	Acumulado	Atual	Acumulado
DESPESAS PESSOAL				
Salários				
Encargos				
Benefícios				
Total de Desp. Pessoal				
OUTRAS DESPESAS				
Contratos de serviços				
Manutenção de Equipamentos				
Suprimentos operacionais				
Material de escritório				
Programas – aplicação comercial				
Telecomunicações				
Treinamento				
Outras				
TOTAL DE DESP. SISTEMA DE INFORMAÇÃO				

QUADRO 15 – Sistemas de informações adotado pelo SUCH

Fonte: SUCH (2002, p. 20)

Por fim, no QUADRO 16, segue o modelo proposto para de relatório financeiros e contábeis:

DESCRIÇÃO	MÊS ATUAL						ACUMULADO ATÉ A DATA					
	Atual		Orçamento		Ano		Atual		Orçamento		Ano	
	VR	%	VR	%	VR	%	VR	%	VR	%	VR	%
UTILIDADES												
Energia elétrica												
Gás												
Combustível												
Total de utilidades												

QUADRO 16 – Relatórios financeiros e contábeis

Fonte: SUCH (2002, p. 21)

Destaca-se, entretanto, que esse modelo foi feito apenas a título de ilustração. Pois, observa-se que os relatórios gerenciais obedecem praticamente a mesma estrutura.

Importa destacar que as melhorias de desempenho não dependem por si só da adoção desses relatórios, e conseqüentemente, do SUCH, mas também das medidas de aprendizagem organizacional e crescimento. Isto porque, as melhorias de desempenho estão em grande parte associadas a aumento das competências dos colaboradores e sua motivação para usar essas capacidades na realização do sucesso no empreendimento (LUNKES, 2004).

E, como já demonstrado o *controller*, também exerce papel fundamental, pois as competências dos colaboradores dependem e são formadas pelo tripé conhecimento, habilidade e atitudes. A aprendizagem organizacional em si, também é utilizada pelo SUCH, mesmo que implicitamente, e essa de forma exata envolve o uso de competências dos colaboradores para melhorar ou criar novos negócios, processos de atendimentos, procedimentos, produtos e serviços, banco de dados de hóspedes e melhorar a imagem do empreendimento com valorização, conseqüente da marca.

Segundo Hilton, Maher e Selto, citados por Rogério João Lunkes (2004, p. 224), os setores voltados a esse tipo de negócio, podem usar indicadores para medir esses atributos de melhoria do negócio, conforme já demonstrado com os auditores diurnos e noturnos, e esses são os seguintes:

- Treinamento e formação dos colaboradores: porcentagem ou horas de formação dos colaboradores;
- Inovação: porcentagem de receita gerada por novos produtos e serviços;
- Oportunidades de melhoria: sugestão dos colaboradores;
- Tempo de desenvolvimento de produto e serviços: tempo para desenvolver novos produtos e serviços.

Assim, percebe-se que a cultura organizacional molda o comportamento das pessoas e condiciona as atitudes à obtenção de resultados eficazes. E tais objetivos, podem ser atingidos conforme já grifado, pelo treinamento, incentivo, comprometimento e participação dos colaboradores na busca pela melhoria dos resultados.

5.3 Vantagens aduzidas na adoção do Sistema Uniforme de Contabilidade para Hotéis

Essa metodologia é toda voltada a redução das despesas operacionais, bem como ao aumento da rentabilidade e maximização dos resultados dos hotéis, tendo por base o aprimoramento dos controles internos e a manutenção da mais alta qualidade nos serviços prestados aos hóspedes.

6 CONCLUSÃO

O mercado turístico brasileiro, apesar de promissor, ainda é muito falho no planejamento de suas ações. O planejamento e o controle são ferramentas indispensáveis para o sucesso do setor de flats Brasil, pois meio as vantagens competitivas para minimizar falhas ao longo da cadeia e para garantir que esse mercado possa ser explorado com sucesso no país, deve renascer um novo setor que esteja voltado ao planejamento interno e controle de suas ações com o fim de buscar sua efetiva competitividade no mercado.

Observou-se que constantes são as mudanças ocorridas no setor, uma vez que os mesmos passam por modificações de ordem tecnológica e administrativa pouco vistas em toda a história. As mudanças acompanham todo um processo de abertura econômica e privatizações anunciadas pelo Plano Real. A queda da inflação ajuda a atrair grupos de investidores para um dos setores que mais carecem de investimentos e que muitos consideram como a indústria com mais espaço para se desenvolver nos próximos anos.

Dentro do setor hoteleiro, um segmento adquire a cada dia uma importância maior: o turismo de negócios. Faz parte de um todo que engloba um universo extenso: o que se estende das viagens de lazer às de trabalho. Levando-se em consideração que São Paulo é o principal pólo de negócios da América Latina, o turismo de negócios é, para a capital paulista, o ramo que mais deve crescer e, conseqüentemente, mais ser explorado nos próximos anos. O aquecimento do setor possui indicadores fortes de crescimento.

As redes de flats estão se desenvolvendo a passos alucinantes. As redes administrativas da Parthenon e Caesar Towers possuem vários flats ao redor da cidade e chegam a obter níveis de ocupação que beiram os 100% durante o ano inteiro. A rede Blue Tree Park também se está disseminando por todos os cantos da cidade de São Paulo.

A situação somente reforça a carência existente no mercado por hotéis similares que supram as necessidades do setor. Este trabalho vem preencher uma lacuna existente entre os mercados dos hotéis de luxo e dos flats em atividades.

A avaliação fundamentada em pesquisas de mercado demonstra um enorme mercado potencial e uma viabilidade mercadológica do produto com base na adoção do que se descreveu e de uma estratégia de comunicação agressiva.

Do ponto de vista mercadológico, o produto deve alcançar resultados altamente favoráveis, considerando-se os objetivos relativos a índices comparativos de ocupação e a viabilidade do negócio em médio prazo, além de seus índices de resultados.

O flat virá ocupar no mercado hoteleiro um espaço próprio, com estratégias de empresas concorrentes. Dessa forma, a viabilidade mercadológica do empreendimento está apresentada e fundamentada.

Vale a pena lembrar que o flat é voltado para executivos que vêm a São Paulo praticar o chamado Turismo de Negócios. Contudo, na época em que a visita relacionada a esse tipo de atividade for fraca, será explorado o conhecimento que os executivos têm a respeito desse flat para trazê-los de volta a São Paulo acompanhados da família. É uma forma de diminuir o problema de falta de ocupação nas épocas com poucos eventos.

Em 2003, apesar de o cenário econômico mundial não ter-se alterado significativamente, a incerteza inicial quanto à troca de governo se dissipou, e mesmo diante de questões sérias como altas taxas de juros e a desaceleração do crescimento econômico, o desempenho do setor de fleteleiro apresenta sinais de recuperação. (HIA, 2003, p. 4). Para este ano de 2004 e 2005, acredito que esse setor deverá manter a tendência de recuperação observada.

Além dessas incertezas, entretanto, existem outros problemas que assolam esse setor, principalmente para garantir essa perspectiva de mercado atual, sendo que uma delas é a redução nos custos, a qual poderá ser almejada diante a adoção

e implementação do SUCH – Sistema Uniforme de Contabilidade para Hotéis. Destarte, procura-se também munir os investidores de ferramentas que lhes proporciona maior rentabilidade, pois conforme já fora objeto de análise esse setor possui uma certa peculiaridade com relação a outros tipos de investimento, então, necessita de modelos e proposições que visem melhor administração desses empreendimentos.

Em primeiro lugar deve-se fazer uma pesquisa muito cuidadosa e rigorosa ao optar por esses tipo de investimento. Então, visando uma melhor rentabilidade esses empreendimentos devem ser muito bem analisados e administrados, principalmente porque no setor flateleiro, o pool de locação divide os custos e lucros, sendo que todos receberam pela média de ocupação do empreendimento.

Como a estimativa de rentabilidade desses flats gira em torno de 0,8% a 1,2% ao mês, é necessário que se imponha um modelo de contabilidade para que imprima o máximo de rentabilidade. Esse modelo que nos propomos aqui, trata-se do Sistema Uniforme de Contabilidade para o setor hoteleiro, mas voltamo-nos ao setor de flats. Os flats por possuírem operações diferentes, dos hotéis por possuírem pool de locação e do condomínio, devem fornecer sistema de contabilidade próprio tendo por base o SUCH, mas sempre contando com as suas peculiaridades.

A classificação das contas deve seguir os moldes da nona edição do Sistema Uniforme de Contabilidade para Hotéis, conforme os quadros já apresentados.

Em suma, pretendeu demonstrar a adoção de um modelo de suporte estratégico e contábil, tendo em vista os fenômenos que afetem o setor flateleiro na atualidade. Bem como, foi possível desta análise provar nossas hipóteses, tendo em vista os indicadores de desempenho do setor. Isto porque, financeiramente, quando bem planejados os flats possuem boa rentabilidade, uma vez que possuem valorização imobiliária superior a de outros imóveis.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ACCOR. **Flat**: O que é, como funciona e como participar do negócio. São Paulo, 1999.

AMAZONAS & GOLDNER CONSULTORAS ASSOCIADAS. **As redes hoteleiras do Brasil**. São Paulo: Eny Amazonas e Lilian Goldner, 2003. v. 1. 1 CD-ROM.

ANDRADE, Armando. **Eficácia, eficiência e economicidade**: como atingi-las através dos controles internos. São Paulo: A. Andrade, 1999.

ANTHONY, Robert Newton. **Management accounting**. Homewood: Irwin, 1960.

_____. **Management control systems**. Homewood: Irwin, 1984.

ATTIE, William. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1992.

BERENGUEL, Orlando Leonardo et al. Sistema de custeio decisório para a hotelaria. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS, 5., 1998, Fortaleza. **Anais...** Fortaleza: Sebrae, 1998.

CÂNDIDO, Índio. **Controles em hotelaria**. 5. ed. Caixas do Sul: EDUCS, 2003.

CATELLI, Armando. **Controladoria**: uma abordagem da Gestão Econômica – GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CORIOLOANO, Plínio V. **Posicionamento estratégico das cadeias multinacionais de hotéis na avaliação de mercado hoteleiro brasileiro para negócios**. 1998. Tese (Doutorado) – Escola de Administração de Empresas de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, 1998.

DRUCKER, Peter. **Management**: task, responsibilities, practices. New York: Harper & Row, 1974.

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

FRANCO, Sérgio Paulo Cintra; PEREZ JUNIOR, José Hernandez; PESTANA, Armando Oliveira. **Controladoria de gestão**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 1995.

GAVINHO, Julio Mendes. Guerra na hotelaria brasileira. **O Estado de S. Paulo**. São Paulo, 10 jun. 2003. Viagem. Disponível em: <<http://www.estado.estadao.com.br/suplementos/viag/2003/06/10/viag024.html>>. Acesso em: 15 out. 2003.

GIL, Antonio C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1993.

GOMES, Josir Simeone; SALAS, Joan M. Amat. **Controle de gestão**: uma abordagem contextual e organizacional. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica**: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade. 1989. Tese (Doutorado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1989.

HIA. Hotelaria em números. **Revista Hotel Investment Advisors**. Brasil, 2003.

KANITZ, Stephen C. **Controladoria**: teorias e estudos de caso. São Paulo: Pioneira, 1977.

KOTLER, Phillip. **Administração de marketing, planejamento, análise e controle**. São Paulo: Atlas, 1998.

LOPES, H. **Na terceira geração, flats têm novo perfil**. [2003]. Disponível em: <http://www.hotelservice.com.br/destaques/artigoflat_opiniao.htm>. Acesso em: 10 nov. 2003.

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

MARTINS, G. D. A. **A metodologia do trabalho científico**. 21. ed. São Paulo: Cortez, 2000.

MOSSIMANN, Clara Pellegrinello; ALVES, José Osmar de Carvalho; FISCH, Silvio. **Controladoria: seu papel na administração das empresas**. Florianópolis: Editora da UFSC, 1999.

OLSEN, M. D.; TSE, E. C.; WEST, J. J. **Strategic management in the hospitality industry**. 2nd ed. New York: John Wiley & Sons, 1998.

PEREIRA, José G. **Controle do desenvolvimento de software sem especialista em informática. uma visão da controladoria e da qualidade**. 1991. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1991.

PETERS, Marcos R. S.; RICCIO, Edson L. Novos paradigmas para a função controladoria. In: ENCONTRO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO, 17., 1993, Salvador. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 1993. v. 6.

PLANETA IMÓVEL. **A evolução no conceito de flats**. [2001]. Disponível em: <<http://www.planetaimovel.com/conteudo/investimentos/destaques/261001/flats.asp>> Acesso em: 02 nov. 2003.

PORTER, Michael E. **Estratégia competitiva: técnicas para análise de indústrias e da concorrência**. 7. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1986.

QUAGLIO, Walter Luiz. **Contribuição à estruturação da controladoria e proposição de um modelo de informações aplicáveis à atividade hospitalar**. 2002. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – Unifecap, São Paulo, 2002.

RAPHAEL, David. **Artigos & resenhas: Portal da Controladoria**. Disponível em: <<http://www.portalcontroladoria.com.br>>. Acesso em: 20 nov. 2003.

RIBEIRO, Sheila Maria Reis. **Controle interno e paradigma gerencial**. Brasília: ENAP, 1997. (Texto para discussão ; v. 17)

ROCHA, Welington. **Contribuição ao estudo de um modelo conceitual de sistema de informação de gestão estratégica**. 1999. Tese (Doutorado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999.

_____. Gestão estratégica. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 6., 1999, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 1999. 1 CD-ROM.

SÁ, Antônio Lopes de. **Fraudes contábeis**. São Paulo: Tecnoprint, 1982.

SALOMÃO, Délcio Vieira. **Como fazer uma monografia**. 6 ed. Belo Horizonte: Interlivros, 1977.

SANTIAGO, Cristina Maria Longo; MACEIRA, Thiago Costa. **Marketing de hospitalidade aplicado ao setor hoteleiro**. Disponível em: <http://www.ead.fea.usp.br/Semead/4semead/1SemeadJr/artigos/Santiago_e_Maceira.pdf>. Acesso em: 15 out. 2003.

SUCH. **Sistema uniforme de contabilidade para hotéis**. São Paulo: Polaridades, 2004.

TUNG, Nguyen H. **Controladoria financeira das empresas: uma abordagem prática**. São Paulo: Edições Universidade-Empresa, 1985.

USALI. **Uniform system of accounts for the lodging industry**. 9th ed. New York: American Hotel & Motel Association, 1996.

YIN, Robert. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

ANEXO A - Questionário utilizado pela HIA – Hotel Investment Advisors para elaboração do Relatório Hotelaria em número edição 2004.



QUESTIONÁRIO - HOTELARIA EM NÚMEROS - 2004

Este questionário servirá de base para nossa publicação "Hotelaria em Números", edição 2004, com dados sobre o desempenho dos hotéis no Brasil. De acordo com nosso termo de confidencialidade, a HIA se compromete a não divulgar esses dados em nenhum outro meio que não seja a própria publicação, apresentando os resultados sem que nenhum hotel ou flat participante seja identificado. O questionário refere-se ao desempenho no ano de 2003 e deve ser preenchido em cifras inteiras e em Reais. Agradecemos antecipadamente a sua colaboração para este importante estudo. Em caso de dúvida favor entrar em contato conosco no número (11) 3071-0747.

Favor transmitir este questionário preenchido para o endereço kuki@hia.com.br ou pelo correio para Rua Joaquim Floriano 72, cj 97 - cep 04534-000 - São Paulo, SP

PREENCHER SOMENTE OS CAMPOS EM AZUL

Nome do Hotel ou Flat:			
Nome do Gerente Geral:			
Endereço:			
Cidade:		Estado:	
Telefone:	Fax:	Cep:	
E-mail:			
Afiliado à Cadeia	Sim:	Não :	Qual Cadeia?
Data de Abertura:			
Número de Apartamentos:	(se for flat indicar o número de apartamentos no pool e no condomínio separados)		

Nome e Cargo da pessoa ou pessoas que prepararam este questionário:

Seção	Nome	Cargo	Data
Informações Gerais			
Informações de Mercado			
Informações Financeiras			

1) Qual foi a taxa de ocupação e a diária média do hotel/flat mês a mês em 2003?

	Ocupação		Diária Média
Janeiro		%	R\$
Fevereiro		%	R\$
Março		%	R\$
Abril		%	R\$
Mai		%	R\$
Junho		%	R\$
Julho		%	R\$
Agosto		%	R\$
Setembro		%	R\$
Outubro		%	R\$
Novembro		%	R\$
Dezembro		%	R\$

2) Qual foi a taxa de ocupação anual do hotel/flat em 2003?

Apartamentos Disponíveis (se for flat, apartamentos no pool)		(a)	Exemplo
x 366 dias	366	(b)	100
Total de Apartamentos disponíveis no ano	0	(c) = a x b	36.600
Total de apartamentos ocupados no ano		(d)	18.600
Cortesias		(e)	350
Apartamentos Ocupados Pagantes	0	(f) = d-e	18.250
Ocupação média no ano = Aptos Ocupados pagantes / Total de Aptos	#DIV/0!	(g) = f/c	50,0%

3) Qual foi o número de hóspedes no ano 2003?

4) Qual foi a diária média líquida do hotel/flat em 2003? (Em Reais)

Receita Bruta de Apartamentos		(a)
(- café da manhã)		(b)
(- impostos)		(c)
Receita Líquida de Apartamentos	0	(d) = a-b-c
Apartamentos ocupados pagantes	-	(e)
Diária Média Líquida	R\$ #DIV/0!	(f) = d/e

5) Qual é a segmentação de mercado do hotel/flat?

Comercial - Corporate		%
Comercial - Individual		%
Turistas - Operadoras		%
Turistas - Individual		%
Grupos de Eventos e Incentivos		%
Tripulação Aérea		%
Outros (especificar)		%
Total	-	%

6) Origem dos Hóspedes

Brasileiros		%
Estrangeiros		%
Total	0,00%	%

7) Qual o número médio de funcionários do hotel/flat por departamento?

Hospedagem (Recepção, Governança)		⇒	Especificar Alimentos e Bebidas:
A&B			Restaurantes, Bares, etc.
Telefone		⇒	Cozinha
Outros Departamentos Operac.			Eventos
Administração		Especificar Outros Departamentos:	
Marketing e Vendas		Lavanderia	
Manutenção		Health Club	
Outros		Business Center	
Total	0		Outros

8) Indique alguns exemplos de valores de salários mensal:

	Salários	Encargos
Camareira		
Recepcionista		
Chefe de Recepção		
Governanta		
Garçom		
Cozinheiro		
Executivo de Contas		
Assistente Administrativo		
Chefe de Manutenção		
Auxiliar de Manutenção		

RECEITAS E DESPESAS

QUESTÕES: 9A) HOTÉIS e 9B) FLATS

9A) HOTÉIS

A seguir solicitamos as informações de receitas e despesas do hotel em 2004. O formato abaixo foi baseado no Sistema Uniforme de Contabilidade para Hotéis publicado pela American Hotel and Motel Association.

RECEITAS

Receitas Brutas

R\$

Apartamentos (sem café da manhã)	
Alimentos (com café da manhã)	
Bebidas	
Outras Receitas de A&B (aluguel de salas e equipamentos, etc)	
Telefone	
Outros Departamentos Operac. (Lavanderia, Business Center, Health Club, etc)	
Aluguéis e Outras Receitas	
Total de Receitas Brutas	-
(-) Impostos (ISS, PIS, Cofins, ICMS)	
Total de Receitas Líquidas	-

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS

Despesas de Hospedagem (Recepção, Governança)	
Salários e Encargos	
Outras Despesas	
Despesas de Alimentos e Bebidas	
Custo Direto de Alimentos	
Custo Direto de Bebidas	
Salários e Encargos	
Outras Despesas	
Despesas de Telefonia	
Salários e Encargos	
Custo das Chamadas e Outras Despesas	
Despesas de Outros Departamentos Operacionais	
Salários e Encargos	
Custo de Vendas e Outras Despesas	
Despesas de Aluguéis e Outras Receitas	
Total de Despesas	-
Resultado Operacional Bruto	-

DESPESAS OPERACIONAIS NÃO DISTRIBUÍDAS

Despesas de Administração

Salários e Encargos
Outras Despesas

Despesas de Marketing e Vendas

Salários e Encargos Sociais
Despesas de Marketing com a Cadeia
Outras Despesas

Custo de Energia (Água, Luz, Gás)

--

Despesas de Manutenção

Salários e Encargos
Outras Despesas

Total de Despesas

-

Lucro Operacional

-

DESPESAS DA PROPRIEDADE

Honorários de Administração da Cadeia
Reserva para Reposição de Ativos
Seguros
IPTU e Taxas
Aluguel do Imóvel
Outras Despesas (Leasing, Juros, etc)

Total de Despesas da Propriedade

-

Resultado Disponível para Serviço da Dívida, Depreciação e Amortização - EBITDA*

-

* Earnings before Income Taxes, Debt and Amortization

Questionário - HIA 2004.xls

9B) FLATS: A seguir solicitamos as informações sobre receitas e despesas do pool e do condomínio do flat em 2004.

POOL	
Receitas - POOL (R\$)	
Apartamentos (sem café da manhã)	
Café da manhã	
Aluguel de Salões	
Telefonia	
Diversas	
Receita Bruta	-
(-) Impostos (ISS, PIS, Cofins, ICMS)	
Receita Líquida	-
Despesas - POOL (R\$)	
Taxa de Condomínio	
Repasse de Salários e Encargos	
Repasse do café da manhã	
Contratos com Terceiros	
Comissões de Vendas	
Despesas de Comercialização	
Energia (gás, luz)	
IPTU	
Outras (despesas gerais)	
Melhorias (apartamentos, enxoval,...)	
Taxa de Administração	
Total de Despesas	-
Reservas (Capital de Giro)	
Aluguéis (Distribuição aos Poolistas)	-
CONDOMÍNIO	
Receitas - CONDOMÍNIO (R\$)	
Taxa de Condomínio	
Repasses do Pool	
Aluguel de Salões	
Telefonia	
Diversas	
Locação de Restaurante ou Lucro Convertido de A&B	
Repasse de Salários do Pool	
Outros (estacionamento, aluguel de loja, etc)	
Receita Bruta	-
Despesas - CONDOMÍNIO (R\$)	
Salários e Encargos	
Contratos com Terceiros	
Despesas Administrativas	
Despesas de Telefonia	
Energia (gás, luz)	
IPTU	
Outras (despesas gerais)	
Melhorias com o prédio	
Taxa de Administração	
Total de Despesas	-
Resultado	-
Fundo de Reserva	
FIM	