

ANÁLISE DA APLICABILIDADE DOS ARTEFATOS GERENCIAIS UTILIZADOS NOS MEIOS DE HOSPEDAGEM DA CIDADE DE ROSANA - SP

Araceli Mascarenhas da Costa¹

Tainá de Moraes Ginez²

Wesley Felipe Gois Giacomini³

Professor Orientador: Vítor Cardoso da Silveira⁴

RESUMO

O presente estudo buscou analisar a aplicabilidade dos artefatos gerenciais nos meios de hospedagem do município de Rosana, interior do estado de São Paulo. Por meio de conceitos relacionados à gestão empresarial, contabilidade gerencial e seus artefatos, foram realizadas entrevistas semiestruturadas presenciais com quatro gestores e proprietários no período de agosto/2022. A pesquisa possui abordagem qualitativa com transcrição de entrevistas e utilização da técnica de pesquisa de análise de conteúdo para apresentação dos fatores que influenciam a escolha e a forma que os artefatos são utilizados nos meios de hospedagem. Dentre os principais resultados, tem-se a ausência de gestão especializada no setor hoteleiro e a adoção dos artefatos gerenciais baseada na prática e na experiência de anos de trabalho em um ambiente interiorano. Os artefatos gerenciais mais utilizados nos estabelecimentos estudados são os tradicionais - Custeio por Absorção, Orçamento e Retorno sobre o Investimento. Dentre os artefatos de contabilidade gerencial modernos, destaca-se a forte presença do planejamento estratégico.

Palavras-chave: Artefatos Gerenciais; Contabilidade Gerencial; Meios de Hospedagem.

ABSTRACT

This study aimed to analyze the applicability of management artifacts in the means of lodging in the municipality of Rosana, in the state of São Paulo. Through concepts related to business management, management accounting and its artifacts, semi-structured face-to-face interviews were conducted with four managers and owners in the period of August/2022. The research has a qualitative approach with transcription of interviews and use of the content analysis research technique to present the factors that influence the choice and the way artifacts are used in the means of lodging. Among the main results is the absence of specialized management in the hotel sector and the adoption of management artifacts based on the practice and experience of years of work in a provincial environment. The most used management artifacts in the studied establishments are the traditional ones - Absorption Costing, Budget and Return on Investment. Among the modern management accounting artifacts, the strong presence of strategic planning stands out.

Keywords: Management Artifacts; Management Accounting; Means of Lodging.

¹ Graduando em Administração, Universidade Federal de Mato Grosso do Sul – UFMS, Nova Andradina/MS.

² Graduando em Administração, Universidade Federal de Mato Grosso do Sul – UFMS, Nova Andradina/MS.

³ Graduando em Administração, Universidade Federal de Mato Grosso do Sul – UFMS, Nova Andradina/MS.

⁴ Doutor em Administração – UFMS, Mestre em Administração – UFMS, Especialista em Administração Financeira (MBA) – UNIRN, Bacharel em Ciências Contábeis – UNP, Docente da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (UFMS) no campus de Nova Andradina/MS.

1 Introdução

O ambiente dinâmico, competitivo e extremamente tecnológico presente nos dias atuais instiga a constante adaptação nas formas de gerir dos empreendimentos. A fim de que as organizações alcancem os resultados almejados, a Gestão Empresarial detém papel essencial no desenvolvimento de estratégias. Esta, contribui para o planejamento e monitoramento das atividades financeiras das empresas utilizando informações importantes para o bom desenvolvimento das agendas organizacionais. Posto isso, o aprimoramento dos mecanismos gerenciais é primordial para atingir excelência na gestão, pois baseiam-se na otimização dos recursos, numa perspectiva de resultados de longo prazo. Dentro desses mecanismos gerenciais, destacam-se os artefatos da Controladoria e da Contabilidade Gerencial (ABBAS, 2001; BERTÓ; BEULKE, 2017; ESPEJO, 2008; DE CARVALHO SOUZA et al., 2020).

A Contabilidade é uma ciência que surgiu com o princípio da humanidade e tem o propósito de fornecer auxílio na gestão do patrimônio de uma entidade. Em função de diversos fatores externos, esta ciência evoluiu, tornando suas informações cada vez mais padronizadas, nascendo assim, a Contabilidade Gerencial. Definida como um sistema de informação mais avançado, a contabilidade gerencial se baseia nas necessidades internas e específicas de cada organização e tem em seu cerne única e exclusivamente a finalidade interna de atender à administração da empresa, com informações úteis, tempestivas e confiáveis para um processo de decisão assertivo do gestor (IUDÍCIBUS; SEGATO, 2020; RODRIGUES; MILAN, 2017).

Contudo, para Souza et al. (2020) as constantes variações econômicas exigem que as organizações atuantes no mercado revejam suas práticas e ferramentas de gestão, colocando-as, sempre que necessário, em conformidade com o cenário atual. Dessa maneira, a velocidade das transformações neste ambiente desafiador afeta a tomada de decisão dos gestores, que acabam tendo que tomá-las com mais rapidez que o usual, baseando-se unicamente de forma empírica ou intuitiva, com poucas informações e correndo riscos, conseqüentemente dificultando a gerência do empreendimento (MIRANDA et al., 2007).

Nesse contexto, Rodrigues e Milan (2017) conceituam que para assegurar esse processo decisório, a Contabilidade Gerencial tem como meta essencial proporcionar auxílio com foco em controlar, planejar e corrigir as falhas existentes da organização, permitindo uma visão profusa e sucinta para o gestor.

Com a finalidade de que essa junção de informações e operações de fato contribuam com os gestores, dispõe-se dos autodenominados artefatos de Contabilidade Gerencial. Admite-se por artefatos gerenciais: sistemas de informação, modelos de gestão, sistemas de custeio,

filosofias implantadas pelas organizações e conceitos de mensuração e avaliação de desempenho. Tradicionais ou modernos, operam com o intuito de relacionar o campo teórico à prática empresarial, agindo como mecanismos utilizados pelas entidades para que possam ser analisados pelos gestores no desenvolvimento de suas atividades na busca de reduzir os riscos na tomada de decisão (ATKINSON et al., 2015; BORINELLI, 2006; FREZATTI, 2005; GUERREIRO; CORNACHIONE JÚNIOR; SOUTES, 2011).

De posse do entendimento relativo à importância dos artefatos de contabilidade gerencial para a boa gestão das empresas atuais, o presente estudo tem como objeto de pesquisa os empreendimentos hoteleiros situados no município de Rosana (São Paulo). As entidades hoteleiras possuem algumas particularidades que as diferem das demais empresas, fazendo-se necessário informações gerenciais específicas. Ao realizar um comparativo com outras atividades econômicas nota-se que as mesmas não exercem o conjunto de particularidades que envolvem os meios de hospedagem, tais como: grande volatilidade, elevados custos fixos, produtos e serviços perecíveis, uma elevada competitividade e grande diversidade de serviços devido à heterogeneidade dos clientes. Por sua vez, as organizações hoteleiras podem aprimorar seu desempenho através da contabilidade gerencial, todavia, estão sujeitas ao tipo de informação disponibilizada aos gestores mediante essa controladoria (DA SILVA ALVES et al., 2019; LIMA SANTOS et al., 2016; LUNKES, 2005).

Diante do contexto apresentado, pretende-se aplicar esse estudo aos meios de hospedagem do município de Rosana. Situada no estado de São Paulo a 780 km da capital, a cidade é limitada a oeste pela confluência dos rios Paraná e Paranapanema, tornando-se ponto de grande atração turística por possibilitar aos visitantes o contato direto com a natureza, oferecendo-lhes principalmente a prática da pesca esportiva. Essa prática atrai o turismo para o município, o que impacta positivamente a economia local, fazendo-se necessário que sejam realizadas melhorias contínuas nos produtos e serviços destinados aos clientes, agregando valor ao município perante a percepção dos turistas (DO NASCIMENTO FILHO et al., 2016; PREFEITURA MUNICIPAL DE ROSANA, 2022).

Tendo em vista essa problemática, surge a seguinte questão: Em que medida os artefatos da contabilidade gerencial são aplicados nos meios de hospedagem da cidade de Rosana-SP? Com o intuito de responder ao problema, tem-se como objetivo geral analisar a aplicabilidade dos artefatos gerenciais por parte dos gestores.

O presente estudo justifica-se pela sua relevância ao contribuir com o desenvolvimento local, bem como, no conhecimento de como ocorre a gestão empresarial em pequenas cidades e a importância de uma gestão mais eficiente desses empreendimentos. Lunkes et al. (2018)

corrobora que, “estudos em empresas hoteleiras são importantes, pois a hotelaria representa um elo fundamental no ramo do turismo, o qual contribui diretamente no desenvolvimento da economia e na geração de empregos”.

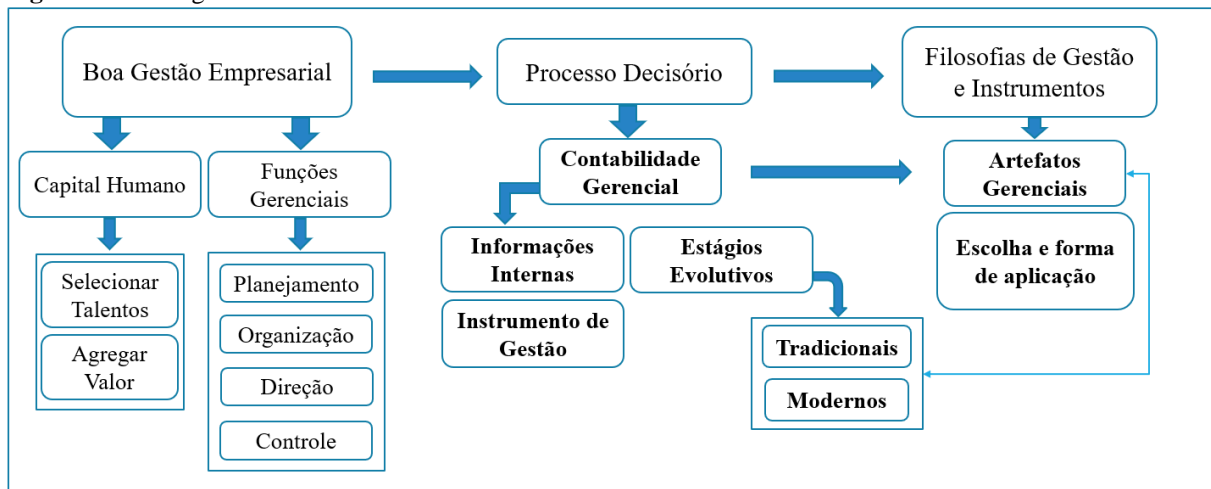
No que tange as contribuições acadêmicas, a literatura a respeito desta temática tem se mostrado em ascensão, tais como os estudos realizados por Da Silva Alves et al. (2019), Dutra e Callado (2020), Lima Santos et al. (2016) e Lunkes et al. (2018), sendo apontada como tema importante para o desenvolvimento da pesquisa na área de controladoria gerencial. Além disso, acredita-se que a pesquisa fornece evidências sobre a efetiva utilização dos artefatos de Contabilidade Gerencial adotadas pelas empresas hoteleiras em uma cidade do interior paulista.

Para tanto, além da Introdução, o artigo está estruturado em mais quatro seções e as referências, que seguem-se, pelo Referencial Teórico abordando os seguintes conceitos: Gestão empresarial, contabilidade gerencial e sua relação com os artefatos gerenciais; a apresentação dos procedimentos metodológicos aplicados na pesquisa; a apresentação e análise dos resultados; e por fim, as considerações finais, onde são abordados os principais achados da pesquisa, limitações desta e agenda para estudos posteriores.

2 Referencial Teórico

Para subsidiar os conceitos que serão apresentados a seguir, foi elaborado um fluxograma expresso na sequência pela figura 1.

Figura 1 – Fluxograma referencial teórico



Fonte: Elaborado pelos autores (2022)

2.1 Eficiência para a Boa Gestão Empresarial

A definição de empresa está vinculada a organizações que ofertam produtos e/ou serviços com valor agregado a um consumidor mediante expectativa de obtenção de resultado econômico sendo disponibilizados após o emprego de recursos, físicos ou não físicos. Estes recursos, necessitam de administração para serem utilizados de maneira eficaz e eficiente, eliminando desperdícios e otimizando os resultados. No entanto, apenas administrar ou gerir não é o suficiente, sendo necessária a boa gestão para o sucesso de qualquer organização que busque sustentabilidade e competitividade dos negócios perante o mercado, atentando-se principalmente ao desenvolvimento do capital humano e às funções gerenciais.

De acordo com Chiavenato (2021) o segredo das organizações de sucesso é saber agregar valores ao capital humano, a fim de integrá-los, entusiasma-los e alinhá-los em suas atividades, além de saber selecionar talentos no mercado que possam, através de seus conhecimentos, contribuir para a sobrevivência da organização em meio as turbulências desse novo tempo. Logo, a administração trata-se de uma ciência social e, por isso, vai muito além de análises quantitativas, sendo atribuído ao gestor o dever de gerir o capital humano e suas competências para alocá-las em atribuições de maneira assertiva.

A tarefa da gestão é fundamentada na necessidade de interpretar os objetivos esperados pela organização e transformá-los em ações empresariais através de planejamento, organização, direção e controle de todos os esforços realizados em todas as áreas e em todos os níveis da empresa, a fim de que as metas sejam atingidas da melhor forma possível (CHIAVENATO, 2021). Os quatro processos, conhecidos também como funções administrativas ou funções gerenciais, funcionam de maneira interligada e são fundamentais para a boa gestão empresarial, visando orientar as atividades humanas e otimizar processos.

O planejamento consiste em definir os objetivos ou metas desejáveis para um período predeterminado, cabendo durante esse processo decidir sobre as tarefas, as ações e o uso dos recursos necessários para a sua realização, visando o desempenho futuro da organização (DAFT, 2005). Deste modo, o planejamento deve conter detalhadamente os objetivos e as ações indispensáveis para a sua realização, bem como sistema de informações e avaliações adequados e sempre atualizados, de modo a prevenir-se das possíveis limitações internas e externas à organização.

Lacombe e Heilborn (2017), conceituam a organização como o processo de identificar e agrupar as atividades da empresa de maneira lógica, de designar as autoridades e responsabilidades, de definir as relações de trabalho que devem prevalecer entre os grupos e os indivíduos que fazem parte da empresa, de modo que os recursos disponíveis sejam utilizados eficiente e eficazmente, a fim de que a empresa e seus colaboradores realizem os objetivos.

Por sua vez, Masiero (2017) define que o processo de dirigir é coordenar, liderar e comunicar-se com os envolvidos individualmente e em grupos, estimulando-os a desempenhar suas atividades de maneira produtiva. Esse processo requer contato diário, o que auxilia na coordenação dos funcionários e inspira-os a alcançarem objetivos. Nessa etapa, a ênfase está na habilidade de comunicação inerente ao administrador enquanto responsável por gerir o capital humano rumo às realizações.

O termo controle é um dos processos mais utilizados na prática gerencial, e sua função consiste na comparação entre os resultados desejados com os realizados, tendo o propósito de garantir que o desempenho está dentro dos padrões esperados e assim, identificar os pontos que necessitam ser corrigidos (FLORIANO; LOZECHYI, 2008). Desse modo, o controle administrativo e contábil fornece aos gestores ferramentas que permitem a revisão das ações adotadas durante o processo de implementação do plano, para que possam ser corrigidas e colocadas em conformidade com o objetivo do planejamento, para que de fato, as metas sejam alcançadas.

2.2 Contabilidade Gerencial como Instrumento de Gestão

A controladoria ou contabilidade gerencial é um campo de estudo crescente no dinâmico mundo dos negócios, é conceituada como o processo de identificar, coletar, mensurar, classificar, analisar, preparar, interpretar e reportar informações financeiras e contábeis para aplicação no processo decisório. A fim de assegurar e aferir o uso correto e apropriado dos dados, pressupõe o planejamento, a avaliação e o controle de dados decorrentes de fatos existentes na empresa (GONZAGA et al., 2019; HANSEN; MOWEN, 1997; HORNGREN; SUNDEM; STRATTON, 2004; RODRIGUES; MILAN, 2017).

Para Barreto e Callado (2021) alguns aspectos deste conceito exposto de Contabilidade Gerencial englobam sistemas informacionais manuais, computacionais (que contribuem no processo informativo e de tomada de decisão) e relatórios de desempenho (financeiros e não financeiros).

Desse modo, a informação contábil gerencial pode ser tida como geradora de informações preciosas para o empreendimento, uma vez que a contabilidade é e deve ser alimentada com dados provenientes de todos os departamentos que assimilam a unidade empresarial. Sendo assim, é na contabilidade que os fatos ocorridos na entidade se convertem em lançamentos contábeis, que conseqüentemente vão gerar dados que poderão ser

transformados em informações gerenciais aptas para dar suporte na tomada de decisão nas mais diversas áreas administrativas (MARTINS, 2010).

Em 1998, a *International Federation of Accountants* (IFAC) definiu quatro estágios evolutivos da Contabilidade Gerencial, à vista disso, demonstrou a evolução desse conceito conforme sua posição e sua importância na estrutura das organizações foi se alterando. Deixou de ser uma atividade meramente técnica para tornar-se atividade criadora de valor, parte integrante da gestão. Para tanto, em cada estágio evolutivo estão presentes características específicas. Essas características estão apresentadas a seguir de forma exemplificada (BARRETO; CALLADO, 2021; IFAC, 1998; MARQUES et al., 2016).

No primeiro estágio, foi ressaltada a determinação de custos e controle financeiro. Já o segundo estágio se deu com a viabilização de informações para planejamento e controle gerencial. O terceiro estágio priorizou a redução de desperdício de recursos utilizados nos processos da empresa. Por último, no quarto estágio, o foco foi para a geração de valor por meio do uso efetivo de recursos. Destaca-se, portanto, que o quarto estágio encontra-se em bastante evidência nos dias atuais (IFAC, 1998).

Dentre os estágios evolutivos, o primeiro e o segundo são caracterizados como tradicionais. O terceiro e quarto estágios são caracterizados como modernos. Desse modo, vê-se que a contabilidade gerencial tem se apresentado um arcabouço de ferramentas com informações à disposição dos usuários internos no processo decisório (BLONKOSKI; ANTONELLI; BORTOLUZZI, 2017; IFAC, 1998).

Em vista disso, de acordo com Padozeve (2010) a contabilidade gerencial pode ser retratada como o uso da contabilidade como instrumento de gestão, em que, a contabilidade gerencial existe ou existirá, se possuir uma ação que faça com que ela exista, isto é, uma entidade tem a contabilidade gerencial se houver pessoas que sejam capazes de traduzir os conceitos contábeis em atuação prática. Logo, a contabilidade gerencial significa gerenciamento da informação contábil, uma vez que, gerenciamento é uma ação, não um existir.

Nota-se deste modo a importância da contabilidade gerencial no cotidiano das empresas, visto que uma empresa sem planejamento e controle, corre o risco de se deteriorar. Para que isso não aconteça a controladoria possui o papel de acompanhar as necessidades de informações da empresa, com a preocupação de subsidiar a evolução e conduzir o empreendimento de maneira adequada (GONZAGA et al., 2019). Além disso, para atingir as metas organizacionais predeterminadas, Espejo et al. (2009) salientam ainda que é primordial que a contabilidade gerencial, por meio de seus artefatos, considere todas as diferenças das necessidades informacionais dos usuários.

Portanto, vê-se que a Contabilidade Gerencial, mediante suas informações geradas internamente na organização, tem impacto significativo na estratégia empresarial, influenciando diretamente no desempenho organizacional e na capacitação dos gestores, dado que, é essencial que os mesmos estejam aptos a tomar as melhores decisões possíveis para o negócio (BUI; DE VILLIERS, 2017; NASCIMENTO; GALLON, 2008; RODRIGUES; MILAN, 2017; SANTOS; ROCHA, 2011).

2.3 Artefatos de Contabilidade Gerencial

Posto o entendimento da importância e da evolução da Contabilidade Gerencial, de acordo com Borinelli (2006), para que a contabilidade gerencial desempenhe suas atividades e funções, é preciso que esta empregue métodos e instrumentos. Essas “filosofias” de gestão e instrumentos são os denominados artefatos. Para o autor, o termo expressa de maneira geral, práticas, conceitos, atividades, modelos, ferramentas e sistemas utilizados por uma empresa, essenciais quando se trata de transportar a teoria para a prática empresarial.

Contudo, salienta-se que, o que determina a eficácia dos artefatos gerenciais são circunstâncias particulares ocorridas nas organizações. A escolha e a forma em que são aplicados são importantes, uma vez que são influenciadas pela prática gerencial adotada pelo administrador. Nesse contexto, tem-se que os artefatos tradicionais possuem ferramentas que são utilizadas para analisar e controlar os custos gerados nos processos produtivos, assegurando o planejamento gerencial. Já os artefatos modernos possuem uma abordagem voltada na utilização de instrumentos que possibilitem a redução de perdas de recursos no processo operacional, além da criação de valor através do eficiente uso dos recursos disponíveis em uma empresa (CHENHALL, 2003; COLARES; FERREIRA, 2013; SANTOS et.al., 2009).

Com base na literatura, nos estudos do IFAC (1998) e de Soutes (2006), Colares e Ferreira (2013) classificaram os artefatos gerenciais de acordo com seus estágios evolutivos, suas definições, e em tradicionais e modernos. Estes dados são apresentados no quadro 1 e representam os artefatos considerados por esta pesquisa.

Quadro 1 – Artefatos tradicionais e modernos e seus estágios

Estágio Evolutivo	Artefato	Definição	Principais referências
	Custeio por Absorção	Custeamento no qual os gastos relacionados e incorridos com a produção industrial são totalmente absorvidos.	Martins (2003) Pedroso e Quintana (2007) Sá (1990)

Estágios Evolutivos 1 e 2 Artefatos Gerenciais Tradicionais	Custeio Variável	Classificação dos gastos de acordo com o volume de vendas ou volume de produção.	Sá (1990) Pedroso e Quintana (2007)
	Custo padrão	Uma técnica para avaliar e substituir a utilização do custo real.	Sá (1990) Padozeve (2005)
	Preço de transferência e descentralização	Valor em termos monetários para registrar as transferências de bens e serviços entre centros de responsabilidade.	Souza (1992) Pedroso e Quintana (2007)
	Retorno sobre o investimento (ROI)	Total de ganhos ou prejuízos decorrentes de um investimento.	Gitman (1997) Martins (2003)
	Moeda constante e Valor presente	Possibilita que os demonstrativos sejam passíveis de comparação a qualquer tempo.	Monteiro e Marques (2006) Soutes (2006)
	Orçamento	Possibilita a correta medição dos custos e controle das atividades da empresa.	Frezatti (2005) Horngren et al. (2008)
Estágios Evolutivos 3 e 4 Artefatos Gerenciais Modernos	Custeio baseado em atividades (ABC)	Permite melhor visualização dos custos por meio da análise das atividades.	Martins (2003) Pedroso e Quintana (2007)
	Custeio meta (target costing)	Gestão estratégica centrada principalmente nas fases de pesquisa, desenvolvimento e engenharia do produto.	Atkinson et al. (2000) Sakurai (1997)
	Benchmarking	Aprendizagem de outras organizações e a aplicação desse conhecimento na melhoria dos processos de trabalho.	Gariba Junior (2005) Spendolini (1994)
	Kaizen	Melhoramento contínuo por meio da eliminação de desperdícios.	Chiavenato (2003) Slack (1996)
	Just in time (JIT)	Produzir bens e serviços exatamente no momento em que são necessários.	Bernardes e Marcondes (2006) Slack (1996)
	Teoria das restrições	Filosofia busca aperfeiçoar a produção, por meio da identificação das restrições de um sistema.	Goldratt e Fox (2002) Noreen, Smith e Makei (1996)
	Planejamento estratégico	Permite estabelecer a direção a ser seguida pela organização.	Kotler (1975) Oliveira (1999)
	Gestão baseada em atividades (ABM)	Processo de análise das atividades que resulta em modificação destas para melhorar o seu desempenho.	Atkinson et al. (2000) Brimson (1996)
	GECON	Relacionada à administração por resultados por meio da melhoria da produtividade e da eficiência operacional.	Catelli (2009) Vasconcelos (2008)
	EVA (Economic Value Added)	O lucro residual que permanece após o custo de todo o capital.	Faria e Costa (2005) Padozeve (2005)
	Simulação	Utilizada para tomada de decisão envolve análise de riscos em face da incerteza.	Fries (1985) Marion e Marion (2006)
	Balanced Scorecard	Mede todos os indicadores de desempenho na organização, com metas e tarefas claramente definidas.	Kaplan e Norton (1997)
Gestão baseada em valor (VBM)	Sistema de gestão em que o principal propósito é a maximização do valor para o acionista.	Copeland, Koller & Murrin (2000)	

Fonte: Colares e Ferreira (2013)

Apesar dos artefatos da Contabilidade Gerencial terem sido segregados, Soutes e De Zen (2005) afirmam que os estágios são fases de evolução e por isso artefatos eficientes podem ser implementados, substituídos ou eliminados quando forem inadequados para as organizações em dados momentos.

2.3.1 Estudos sobre artefatos da Contabilidade Gerencial em meios de hospedagem

Estudos sobre a utilização de artefatos gerenciais estão sendo cada vez mais realizados, isso inclui a variedade dessa temática focada em meios de hospedagem e redes hoteleiras. Estes estudos apontam como se encontra a aplicabilidade desses artefatos neste setor e destacam quais artefatos são mais utilizados por essas empresas.

Na pesquisa realizada por Da Silva Alves et.al. (2019) nos meios de hospedagem da cidade de Manaus (AM), os resultados demonstraram que as empresas hoteleiras ainda utilizam em sua maioria práticas de custeio tradicionais, ou seja, as de primeiro e segundo estágio, porém destacou-se que essas empresas têm adotado práticas modernas como o custeio baseado em atividades.

Dutra e Callado (2020) em um estudo no setor hoteleiro na cidade de João Pessoa (PB), os resultados obtidos identificaram que os artefatos gerenciais tradicionais que mais preponderaram foram orçamento, análise orçamentária e técnicas tradicionais de custeio. Quanto aos artefatos gerenciais modernos o *benchmarking*, *just in time* e custeio ABC foram utilizados com mais frequência pelas empresas no auxílio à tomada de decisão.

Lunkes et al. (2018) apontam a preferência das empresas hoteleiras de Florianópolis por práticas tradicionais inclusas nos estágios um e dois. Além disso, afirmam que os gestores hoteleiros não demonstraram intenções de modificarem ou inovarem essas práticas em um período de três anos.

Em estudos similares como o de Soutes e De Zen (2005) que pesquisaram através dos artefatos utilizados pelas empresas brasileiras em quais estágios evolutivos a contabilidade brasileira se encontra, constataram que os três primeiros estágios predominam na contabilidade gerencial dessas empresas e que o quarto estágio está muito distante de ser dominado, necessitando de evolução e desenvolvimento.

3 Procedimentos Metodológicos

A presente pesquisa possui natureza descritiva e utiliza-se de uma abordagem qualitativa com aplicação de entrevistas previamente estruturadas e apresentadas aos devidos respondentes, havendo consentimento destes. Na sequência destas tem-se a aplicação de uma análise de conteúdo para resolução da problemática apresentada ao início do estudo.

Quando apontada como descritiva é relevante entender que para Gil (2008) e Sampieri, Collado e Lucio (2013) os estudos podem ter alcance explicativo (visam determinar as causas dos eventos, acontecimentos ou fenômenos), exploratório (realizados quando o objetivo é investigar um tema pouco estudado) ou descritivo. Para os autores, esse tipo de estudo é necessário para que um fenômeno, acontecimento, comunidade, contexto ou situação possam ser descritos com precisão por todos os seus ângulos ou dimensões, deste modo, esta pesquisa possui caráter descritivo tendo em vista seu objetivo de analisar e, portanto, descrever como se encontra a aplicabilidade dos artefatos da contabilidade gerencial e sua importância no processo decisório dos gestores nos meios de hospedagem da cidade de Rosana.

A pesquisa classifica-se como qualitativa por se utilizar de estudo teórico e conceitos de artigos publicados referentes ao tema elegido, por realizar uma análise de conteúdo por meio de entrevistas semiestruturadas e por fazer análise descritiva dos resultados, fundamentando-se em uma perspectiva interpretativa das comunicações em um processo lógico e indutivo de explorar, descrever e construir o resultado do estudo e/ou hipóteses que vão sendo aprimoradas conforme os dados são obtidos (BARDIN, 2011; SAMPIERI; COLLADO; LUCIO, 2013).

Quanto aos procedimentos é definida como estudo de caso por ser realizada com um pequeno grupo de hospedagens situados na mesma região, que, de acordo com Robert K. Yin (2005, p. 32) “é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto”.

Para a apresentação e análise dos dados são utilizados dados primários, decorrentes das entrevistas realizadas, e dados secundários, decorrentes de pesquisa teórica relativa a contabilidade gerencial.

A população deste estudo foi composta a partir de buscas iniciais junto ao Ministério do Turismo através do Cadastur, apenas para fins de referência, pois devido a cidade ser pequena, os autores conheciam grande parte dos empreendimentos hoteleiros tendo estes crescido e convivido com a comunidade por muitos anos no município. Desta forma, o critério para a escolha das hospedagens se consolidou com base no instrumento de pesquisa visando facilitar o estudo, em que, das 8 unidades pesquisadas uma amostra de 4 meios de hospedagem representasse o total dos hotéis utilizados como parâmetro, destes quatro, dois estão localizados no município de Rosana e dois em Primavera, distrito de Rosana. É importante denotar que foi realizado contato com mais dois meios de hospedagem, porém não foi possível aplicar as entrevistas dado a recusa de um dos empreendimentos e o período de férias do segundo, que não conseguiria responder a entrevista em tempo oportuno.

Os instrumentos de pesquisa constituem-se de coleta de dados por meio de fontes bibliográficas e aplicação de quatro entrevistas compostas por 24 questões abertas e fechadas adaptadas do estudo de Silveira (2013), no qual foi estruturada em três etapas: a primeira abrangeu perguntas relacionadas às características sociodemográficas (idade, gênero, função dentro da empresa, nível de escolaridade e realização de curso superior ou de Gestão Hoteleira), enquanto a segunda etapa continha perguntas relacionadas aos dados gerais da empresa (nome da empresa, ano de abertura, tipo de administração, tipo de capital, número de colaboradores e capacidade instalada), por fim, na terceira etapa as perguntas foram relacionadas aos artefatos gerenciais (conhecimento dos artefatos, quais são adotados, de que forma, em que área, percepção de necessidade/benefícios/importância).

Previamente ao início do processo de coleta de dados, os pesquisadores realizaram o primeiro contato através de visitas aos estabelecimentos de hospedagem com o propósito de apresentar a problemática do estudo de modo a averiguar os possíveis participantes, para que estes manifestassem a sua disposição em participar da pesquisa ou não. Posteriormente com a definição da estrutura da entrevista, os autores retornaram aos estabelecimentos para que fossem agendadas as datas de aplicação das entrevistas, sendo estas efetivamente realizadas nos dias 02 e 11 de agosto de 2022, sendo direcionadas aos responsáveis pelo setor gerencial a fim de que os dados da pesquisa tivessem maior credibilidade. Os dados foram obtidos através da gravação e da transcrição das entrevistas, depois foram tabulados, analisados e discutidos e serão apresentados na próxima sessão.

4 Apresentação e Análise dos Resultados

Para análise dos resultados optou-se por manter anônimos o nome dos entrevistados e das respectivas empresas, sendo que, para identificar as empresas serão utilizadas as denominações: empresa A, B, C e D. Como dito anteriormente, as entrevistas foram realizadas presencialmente em quatro empresas hoteleiras da cidade de Rosana no estado de São Paulo, com roteiro semiestruturado aplicado e analisado na sequência da pesquisa.

4.1 Caracterização dos Entrevistados e das Empresas

Os dados coletados através da pesquisa evidenciaram que a faixa etária dos entrevistados está entre 32 e 68 anos, sendo 3 do sexo masculino e 1 feminino. O quadro 2

apresenta a relação dos dados dos entrevistados constando as respostas relativas a função e os anos trabalhando nas empresas, escolaridade e realização de curso em gestão hoteleira.

Quadro 2 – Dados dos entrevistados

Empresa	Função na empresa	Anos na função	Escolaridade	Curso Gestão Hoteleira
A	Proprietário	40 anos	Ensino Fundamental Completo	Não
B	Gerente	4,5 anos	Ensino Superior Completo	Não
C	Gerente	10 anos	Ensino Superior Completo	Não
D	Proprietário	11 anos	Ensino Superior Completo	Não

Fonte: Elaborado pelos autores (2022)

Quadro 3 – Dados Gerais das Empresas

Empresa	Ano de abertura	Tipo de Administração	Tipo de Capital	Número de Colaboradores por Temporada		Capacidade Instalada	
				Alta	Baixa	Unidades Habitacionais	Leitos
A	1982	Familiar	Nacional Privado	3	3	26	34
B	1993	Rede ou cadeia de Hotéis	Nacional Privado	15	10	70	155
C	2011	Familiar	Nacional Privado	8	6	43	74
D	2011	Familiar	Nacional Privado	4	3	15	66

Fonte: Elaborado pelos autores (2022)

As perguntas relativas aos dados gerais das empresas se limitaram quanto ao tipo de administração, tipo de capital utilizado, quantidade de colaboradores e a capacidade habitacional do hotel com especificação por apartamentos e leitos. Esses dados são apresentados no quadro 3.

Os resultados demonstraram que as empresas A, C e D tiveram predominância na administração familiar, apenas a B se classifica como rede ou cadeia de hotéis e todos os empreendimentos declararam possuir capital nacional privado. A respeito do número de funcionários foi feita uma distinção da quantidade por temporada, contudo, nota-se que essa variável não sofreu alterações impactantes, com exceção da empresa B que tem um aumento de 10 para 15 colaboradores na alta temporada, as outras empresas aumentam de 1 a 2 colaboradores ou nenhum. Quanto a capacidade habitacional dos meios de hospedagem o quadro 3 acima apresenta a distinção por apartamentos e leitos. Ressalta-se que quanto maior a estrutura do hotel/pousada, o número de apartamentos e de colaboradores também será maior (SILVEIRA, 2013).

4.2 Resultados do Objeto da Pesquisa

Sobre os dados relativos ao objeto de pesquisa foi inicialmente questionado a respeito da existência de um departamento contábil financeiro. Em caso de resposta afirmativa, quais atividades são realizadas por este departamento. O objetivo desta segunda pergunta era explorar quais possíveis artefatos da contabilidade estariam sendo utilizados pelos gestores apenas pelo detalhamento das tarefas realizadas. As respostas foram similares, ficando bastante evidente que a maior parte da contabilidade é feita por escritório terceirizado, contudo, três dos participantes afirmaram realizar certos tipos de atividades financeiras como forma de controle, tais como, emissão de notas fiscais, exame de boletos (contas a pagar e a receber) e fechamento de caixa. Além disso, são feitas análises de compras e investimentos e métodos de precificação. Destaca-se abaixo a fala de um dos respondentes a respeito do assunto.

Fala 1: Os custos da hospedagem é eu aqui, porque depende muito do que vem aqui dentro. Eu comecei a colocar um preço e perdi muitos clientes... então na alta temporada que estou com meu cliente aqui dentro, o pescador, eu não dou moleza porque: eu tenho dois freezers pra ele, tenho gelo, muita coisa aqui dentro que ele não precisa sair daqui (pousada)... então já coloco um preço mais alto. Mas aquele cara que vem todo mês e dorme uma noite já é um preço mais baixo... você tem que estar conversando e se ajeitando, não pode dar preço adoidado porque não consegue segurar o cliente, hoje ta desse jeito, não é igual essas cidades pra fora que tem movimento grande, o cara coloca um preço lá e é aquele e acabou você entendeu, aqui não, tem que ter jogo de cintura, a concorrência dentro de Rosana é muito grande e o pessoal prefere mais é Primavera, porque lá tem tudo.

Por meio dessa fala, é possível notar que o método de precificação da empresa D se baseia na demanda e no nicho de clientes. Para o proprietário, estabelecer um preço fixo das diárias para todos os clientes como fazem seus concorrentes é prejudicial para a vida financeira da empresa. Além disso, a diferença de estrutura entre o município onde sua pousada fica localizada e o distrito, influenciam na sua decisão quanto aos preços.

Na sequência, o questionamento foi relativo a “Conhece o que são os artefatos da contabilidade gerencial?” e “Em caso positivo, quais são utilizados?”. Neste momento buscou-se reduzir a resistência e as respostas negativas quanto a estranheza das denominações técnicas dos artefatos apresentando aos participantes um documento constando as definições dos mesmos, a fim de que, através da leitura das definições os respondentes conseguissem identificar com facilidade quais artefatos são aplicados em suas empresas. Neste caso optou-se também por diferenciar quais são efetivamente aplicados e quais são apenas conhecidos pelos gestores, como é possível visualizar no quadro 4.

Quadro 4 – Relação dos artefatos de contabilidade gerencial conhecidos e aplicados

Artefatos Gerenciais	Empresa A		Empresa B		Empresa C		Empresa D	
	Conhece	Aplica	Conhece	Aplica	Conhece	Aplica	Conhece	Aplica
Custeio por Absorção		X	X			X		X
Custeio Variável	X		X					
Custo Padrão								
Preço de transferência e Descentralização								
Retorno sobre o Investimento				X				X
Moeda constante e Valor presente				X				
Orçamento		X		X		X		X
Custeio ABC	X		X					
Custeio meta				X				
Benchmarking								X
Kaizen							X	
Just in time (JIT)								
Teoria das restrições								
Planejamento estratégico		X		X		X		X
Gestão baseada em atividades (ABM)			X					
EVA								
Simulação								
Balanced Scorecard								
Gestão baseada em valor (VBM)								

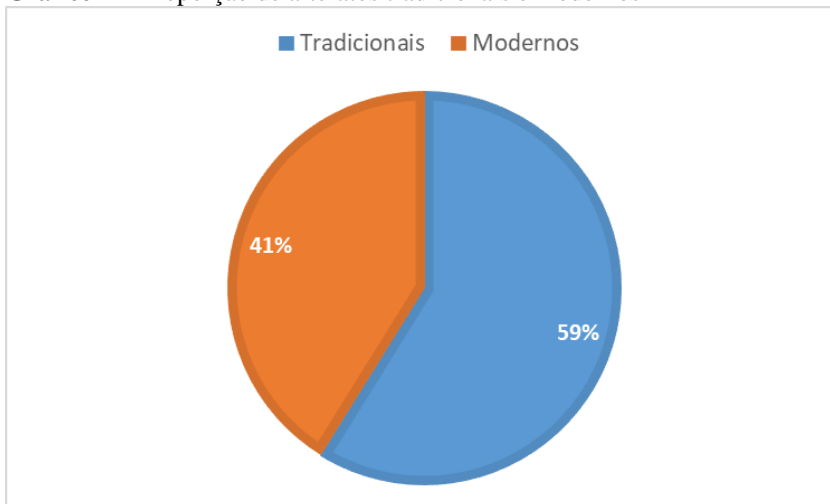
Fonte: Elaborado pelos autores (2022)

O que se deseja é sobretudo expor e analisar quais são os artefatos mais utilizados na gestão hoteleira das empresas entrevistadas, considerando as particularidades em cada caso, quando apresentadas. De modo geral, como mostra o quadro acima, as respostas obtidas nas empresas A, C e D são semelhantes no que tange a aplicação do método de custeio por absorção, orçamento e planejamento estratégico, tal semelhança presente nas três empresas pode ser interpretada devido à ausência de cursos na área de gestão, sendo o conhecimento desses artefatos adquirido empiricamente mediante a necessidade de gerir. A exceção pode ser observada na empresa B, que além dos artefatos de contabilidade utilizados pelos demais entrevistados, conhece e utiliza outros, dada sua graduação em Gestão Financeira. Outro aspecto importante a ser mencionado nesta análise é a utilização do *benchmarking* por parte da empresa D, que investe em viagens para localidades turísticas onde aprende com outras empresas do ramo.

Constata-se que, as empresas em sua maioria adotam práticas tradicionais, classificadas nos estágios 1 e 2, sendo o custeio por absorção, retorno sobre investimento (ROI), orçamento e moeda constante respectivamente. Quanto as práticas modernas, o planejamento estratégico

apresenta predominância nas quatro empresas, sendo este classificado no estágio 3, bem como, o custeio meta adotado pela empresa B e o *benchmarking* adotado pela empresa D. No estágio 4, tem-se a simulação, utilizada pela empresa B, que se destaca ao ser a empresa com maior índice de adoção de práticas modernas. Esses dados são correspondentes com o estudo de Alves et al. (2019) em que as empresas adotaram o uso de alguns artefatos modernos apesar dos artefatos tradicionais ainda serem os mais utilizados. O gráfico 1 apresenta a proporção dos artefatos tradicionais e modernos aplicados nos meios de hospedagem da região pesquisada.

Gráfico 1 – Proporção de artefatos tradicionais e modernos



Fonte: Elaborado pelos autores (2022)

Foi visto que, o desempenho de uma organização é influenciado pelas decisões estratégicas provenientes de informações internas essenciais obtidas através das ferramentas da contabilidade gerencial. Dito isso, perguntou-se aos respondentes de que forma utilizam os artefatos e em que área da empresa. Todos afirmaram aplicá-los de maneira geral, sem especificar alguma área da organização, contudo, fica exemplificado que os artefatos são aplicados – com algumas percepções diferentes por cada participante – para o auxílio de determinação de custo, controle financeiro, planejamento e redução de desperdícios.

Fala 2: O planejamento estratégico pra mim é focar nas melhorias que faço pra ter resultado mais pra frente, como a construção de novos apartamentos pra em breve acomodar mais pessoas. Ou até mesmo a construção de uma cozinha industrial que vai dar pro meu cliente maior satisfação... e eu faço orçamento de dois jeitos: pra ofertar os meus serviços e... gosto de fazer orçamento em atacados porque não quero ter prejuízo. Agora, pra mim o retorno sobre investimento... é que a gente investiu em placa solar, instalou torneiras com água quente... que hoje tem muito custo, mas futuramente vai me trazer retorno economizando recursos... a energia vai ser quase zero. E assim, no benchmarking a gente vai pra fora né, aprende nas viagens, analisa os empreendimentos de outras regiões e tudo que for possível e viável trazer pra cá.

Fala 3: O planejamento estratégico e o orçamento são utilizados de maneira geral na gestão da pousada. Porque a gente prefere medir o quanto será gasto efetivamente na prestação de determinado serviço, para redução de desperdícios, por exemplo, nas compras de produtos para a pousada, principalmente os perecíveis. Com o que se obtém de redução no desperdício é um ganho a mais na lucratividade, que possibilita implementar novas melhorias previstas no planejamento estratégico da empresa. O nosso foco é oferecer o melhor serviço pros clientes.

Fala 4: Olha, no orçamento, temos que fazer compras, é mais um orçamento mensal sabe. O custeio por absorção ajuda a gente analisar os custos para poder definir um pernoite... é muito ruim pra pousada se a gente fica com despesa desnecessária. No caso do planejamento estratégico aqui, a gente foca em analisar os concorrentes, vemos o que está bom e o que está ruim na pousada e compara, principalmente com os preços ofertados por cada hotel/pousada concorrente da região.

O que se nota por meio das falas é que os artefatos não são utilizados de forma técnica em sua totalidade, quando comparados com o que a teoria ensina sobre a utilização destas ferramentas tem-se que os gestores entrevistados as utilizam com base na prática do dia a dia e na experiência de anos de trabalho no interior. No planejamento estratégico por exemplo, são feitas apenas análises dos concorrentes ou dos investimentos realizados nas instalações. Ao fazer um paralelo com as perguntas “A partir de quando se percebeu a necessidade de utilizar práticas de contabilidade gerencial?” e “No processo de abertura da empresa, iniciou utilizando algum artefato?”, é possível perceber que a adoção dos artefatos foi feita sem um estudo prévio ou conhecimento aprofundado e sim conforme fatores externos ou internos surgiram.

Fala 5: Foi necessário a partir do momento que foram surgindo novos concorrentes, com isso a gente pôde comparar com os nossos preços e analisar pra modificar. O orçamento veio da necessidade de evitar prejuízos desnecessários. Não iniciamos usando nenhum porque naquela época era diferente, a gente foi aprendendo as coisas conforme as exigências do dia a dia na pousada, com a prática.

Fala 6: Percebi quando entrei na empresa porque ninguém utilizava e não tinham muita noção de controle, acredito que o fato de o dono ser uma pessoa mais velha teve influência e como eu já fazia essa prática na empresa anterior que eu trabalhava, eu passei a utilizar aqui. Acredito que no processo de abertura não utilizaram nenhum pois como eu falei, quando eu entrei na empresa ninguém sabia muita coisa.

Fala 7: Notei por conta da exigência do mercado, aqui foi crescendo o turismo e a concorrência na região, daí precisava refletir de maneira positiva aqui na pousada, a gente sempre priorizou oferecer nossos serviços com a melhor qualidade possível. No caso da abertura, não lembro direito, mas acho que usava o básico né, tipo o orçamento e alguma forma de calcular o custo.

Dando sequência às perguntas presentes no roteiro da entrevista foi questionado "Quais artefatos trouxeram benefícios e quais não?". Buscou-se através desta pergunta identificar quais artefatos utilizados pelos gestores refletiram de maneira positiva na gestão. As respostas obtidas foram equivalentes, nas quais os quatro gestores declararam que todos os artefatos de contabilidade utilizados por eles trouxeram benefícios e que, nenhum têm sido desvantajoso. A partir desse resultado é possível constatar quão útil é a utilização de artefatos de contabilidade

para o funcionamento de uma empresa, bem como os resultados que se alcança em decorrência das escolhas durante uma gestão, visto que é de responsabilidade do gestor dispor de conhecimentos e instrumentos para realizar essa administração de maneira eficaz.

As duas últimas perguntas dirigidas aos entrevistados tornaram-se mais relevantes conforme as respostas foram sendo obtidas, dado que, se esperava, em sua maioria, respostas positivas após todos afirmarem os benefícios adquiridos com a adesão dos artefatos. Porém, três dos quatro participantes responderam negativamente à pergunta “Qual a necessidade de utilizar outros artefatos para a empresa que não usa atualmente?”, como nota-se nas falas abaixo.

Fala 8: Não vejo necessidade, o trabalho que estamos fazendo atualmente está satisfatório e também não conheço os artefatos mais atuais, eu teria que fazer um curso para aprender esses novos né, daí quem sabe aplicar aqui.

Fala 9: No momento acredito que não tenha necessidade, pela empresa ser pequena. Talvez em uma empresa maior teria essa necessidade. Mas também porque eu não tenho conhecimento dos outros artefatos, talvez se eu estudasse mais a fundo os outros eu saberia dizer com mais certeza.

Fala 10: Acho que não tem, os que a gente utiliza atualmente estão trazendo resultados, mas pode ser que a gente poderia adotar novos métodos, desde que bem propostos, estudados... mas a direção da empresa é resistente à mudanças.

Fala 11: A gente começou lá de baixo e estamos vendo que está crescendo. Então, não podemos ficar parado muito tempo, caso contrário, ficaremos para trás. Em tudo você vai ter que melhorar, fazer tudo diferente, práticas mais modernas, então acredito que tem necessidade de utilizar outros, tudo aquilo que traga melhoria.

Ao analisar as respostas acima, com exceção da empresa D, fica evidente que o desconhecimento dos artefatos não utilizados possui grande influência nas respostas negativas, contudo, outros fatores importantes como a satisfação com os resultados que as pousadas vem apresentando, a estrutura da empresa e a resistência à mudanças demonstram que fatores como o ambiente interiorano em que os meios de hospedagem estão localizados, o acesso reduzido a cursos técnicos e superiores dentro do município – bem como a escassez de variedade desses cursos quando ofertados – a conformidade com os resultados e o tipo de administração tradicional limitam essas empresas a uma visão menos evolutiva.

Por fim, as respostas da última pergunta contrastam-se com as da anterior ao mesmo tempo em que corroboram com o que foi visto em teoria, em que, apesar das circunstâncias particulares ocorridas nessas organizações, a forma como são aplicadas determinam a prática gerencial e o desempenho das mesmas. Sendo assim, quando questionados “Qual o nível de importância atribuí para a utilização dos artefatos no desempenho da empresa? Por que?”, todos afirmaram ser de extrema importância, especialmente no que tange a análise de custos,

precificação, aumento no lucro, redução de desperdícios, satisfação dos clientes e realização de novos investimentos e melhorias a longo prazo.

5 Considerações Finais

O presente artigo possibilitou demonstrar a relevância de se estudar a gestão empresarial em pequenas cidades e a realidade local, especialmente se tratando de um município em que o turismo exerce grande influência na economia urbana e em que a prestação dos serviços dos meios de hospedagem são fatores essenciais no crescimento e desenvolvimento turístico (DO NASCIMENTO FILHO et al., 2016).

Por meio de análise de conteúdo das respostas obtidas através de entrevistas presenciais, a pesquisa teve por objetivo central analisar a aplicabilidade dos artefatos gerenciais utilizados nos meios de hospedagem da cidade de Rosana no estado de São Paulo. Tendo sido atingido, foi possível conhecer os artefatos adotados pelas empresas da região e entender as circunstâncias que influenciam essa adoção, principalmente quanto a influência do ambiente em que estão inseridas.

Os resultados encontrados indicam que apesar da maioria dos responsáveis pela gestão dos meios de hospedagem terem ensino superior completo, apenas um possui uma graduação voltada para a gestão, sendo esta financeira. Contudo, a maior parcela das atividades financeiras dos quatro empreendimentos é realizada por empresa de contabilidade contratada. As atividades praticadas pelos gestores se concentram na formação de preço, controle dos resultados rotineiros e de investimentos.

Os artefatos gerenciais utilizados pela amostra estudada são majoritariamente tradicionais, representando 59% dos artefatos adotados. Destacam-se o Custeio por Absorção, Orçamento e Retorno sobre o Investimento. Quanto aos artefatos modernos, destaca-se o Planejamento Estratégico, adotado por todas as empresas entrevistadas. Dentre as respostas obtidas, constatou-se que a utilização desses artefatos é feita de forma empírica, sem análise prévia e conforme as demandas do dia a dia da empresa.

Em relação aos benefícios adquiridos com a adesão dos artefatos, os gestores se demonstraram categóricos, porém, relataram não possuir necessidade de adoção de outros, principalmente em virtude do desconhecimento dos artefatos não utilizados. Apenas um gestor afirmou a necessidade de aderir outros em razão de se manter em constante atualização, sendo este, proprietário da segunda empresa que adota mais de um artefato moderno.

Estes resultados apontam que a gestão dessas organizações é afetada pela ausência de conhecimentos técnicos. Essa ausência se deve em parte pela infraestrutura da cidade e em parte pela falta de investimento em educação de ensino superior. Desse modo, sugere-se uma atuação da administração pública para trazer ao município cursos e palestras sobre gestão hoteleira e contabilidade gerencial como forma de oportunizar e incentivar a produção de novos conhecimentos.

A respeito da investigação da importância atribuída aos artefatos para o desempenho das empresas, obteve-se como resultado a afirmação de que os serviços prestados com auxílio dessas ferramentas tiveram influência positiva no desempenho, constatando-se melhor análise de custos e redução de desperdícios, crescimento do lucro e aumento de clientes satisfeitos. Com isso, fica evidente o impacto que as práticas da contabilidade gerencial possuem no processo decisório, mesmo que este seja realizado sem conhecimento técnico como é o caso das empresas pesquisadas neste trabalho. A análise dos concorrentes é bastante presente nesse processo.

As limitações apresentadas no desenvolvimento da pesquisa originaram-se da inexperiência dos autores com o instrumento de coleta de dados e da correlação equivocada, por parte de alguns dos entrevistados, entre o tema da pesquisa com a extração de informações de cunho confidencial, como por exemplo, relatórios financeiros e fiscais, o que gerou a priori certa resistência dos mesmos. Este estudo proporcionou para os autores e para as pessoas da região, o conhecimento da realidade empresarial deste setor em um local remoto, sugere-se como pesquisa futura investigar em outras cidades pequenas a existência de uma maior tendência na adoção de artefatos gerenciais modernos e se isto está relacionado com a posse de especialização em gestão.

REFERÊNCIAS

ABBAS, Katia. et al. **Gestão de custos em organizações hospitalares**. 2001.

ATKINSON, A. et al. **Contabilidade Gerencial: informação para tomada de decisão e execução da estratégia**. São Paulo: Atlas, 2015.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo.**; tradução: Luís Antero Reto e Augusto Pinheiro. São Paulo: Edições 70, 2011.

BARRETO, Kamilla Alves; CALLADO, Aldo Leonardo Cunha. Práticas de contabilidade gerencial e fatores contingenciais em Agroindústrias Paraibanas. **Custos e Agronegócio online**, v. 17, n. 2, abr./jun., 2021.

BERTÓ, Dalvio José; BEULKE, Rolando. **Gestão de custos**. Editora Saraiva, 2017.

BORINELLI, Márcio Luiz. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis**. 2006. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo, 2006.

BLONKOSKI, Paula Renata; ANTONELLI, Ricardo Adriano; BORTOLUZZI, Sandro Cesar. Contabilidade gerencial: análise bibliométrica e sistêmica da literatura científica internacional. **Revista Pretexto**, p. 80-99, 2017.

BUI, B.; DE VILLIERS, C. Business strategies and management accounting in response to climate change risk exposure and regulatory uncertainty. **The British Accounting Review**, v. 49, n. 1, p. 4-24, 2017.

CHENHALL, Robert H. Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. **Accounting, organizations and society**, v. 28, n. 2-3, p. 127-168, 2003.

CHIAVENATO, Idalberto. **Desempenho Humano nas Empresas**. Grupo GEN, 2021.

CHIAVENATO, Idalberto. **Fundamentos de Administração**. São Paulo: Atlas, 2021.

COLARES, Ana Carolina Vasconcelos; FERREIRA, Cássia Oliveira. Aplicação de artefatos gerenciais de contabilidade nas empresas mineiras prestadoras de serviços sob a ótica das variáveis de setor e porte. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 4, n. 52, p. 16-25, 2013.

DA SILVA ALVES, Gerlane et al. Contabilidade Gerencial nos meios de hospedagem: uma análise das práticas adotadas pelos meios de hospedagem da cidade de Manaus. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**, 2019.

DAFT, Richard. **Administração**. São Paulo: Thomson, 2005.

DE CARVALHO SOUZA, Mayk Jonhon. et al. Artefatos de controladoria e contabilidade gerencial: análise dos artigos publicados em periódicos brasileiros de contabilidade entre os anos 2009-2018. **Revista Conhecimento Contábil**, v. 10, n. 2, 2020.

DO NASCIMENTO FILHO, Francisco Barbosa. et al. **Os meios de hospedagem em Rosana-SP: Contribuição e Desenvolvimento do turismo local**. In: X FÓRUM INTERNACIONAL DE TURISMO DO IGUASSU, 2016, Foz do Iguaçu, PR. Foz do Iguaçu, PR, jun. 2016.

DUTRA, Adilia Ribeiro Coutinho Sussuana; CALLADO, Antonio André Cunha. Relações entre a adoção de artefatos gerenciais e características organizacionais: um estudo empírico no setor hoteleiro de João Pessoa-PB. **Revista Capital Científico**, v. 18, n. 3, 2020.

ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci. **Perfil dos atributos do sistema orçamentário sob a perspectiva contingencial**: uma abordagem multivariada. 2008. 216 p. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo, SP, 2008.

ESPEJO, M. M. S. B. et al. Uma análise crítico-reflexiva da compreensão da adoção dos artefatos de contabilidade gerencial sob uma lente alternativa: a contribuição de abordagens organizacionais. **Revista de Contabilidade e Organizações (RCO)**, 3(5), p. 25-43, 2009.

FLORIANO, José Cebaldir; LOZECKYI, Jeferson. A importância dos instrumentos de controle interno para gestão empresarial. UNICENTRO- **Revista eletrônica lato sensu**. 5. ed., 2008.

FREZATTI, F. Management accounting profile of firms located in Brazil: a field study. **Brazilian Administration Review**, 2(1), 73-87, 2005.

GIL, A. C.; **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GUERREIRO, R.; CORNACHIONE JÚNIOR, E. B.; SOUTES, D. O. Empresas que se destacam pela qualidade das informações a seus usuários externos também se destacam pela utilização de artefatos modernos de contabilidade gerencial?. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 22, p. 88-113, 2011.

GONZAGA, Kelen F. et al. **Importância da controladoria no processo de gestão: um estudo de caso em uma empresa do ramo moagem de trigo**. 2019.

HANSEN, D. R.; MOWEN, Maryanne M.; **Cost management**. 2nd ed. Cincinnati, Ohio: South-Western College Publications, 1997.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, Willian O. 12. ed. São Paulo: Prentice-Hall, 2004.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. **Management Accounting Concepts (IMAP 1)**. 1998.

IUDÍCIBUS, Sergio de; SEGATO, Valdir Donizete (colab.). **Contabilidade gerencial: da teoria à prática**. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2020.

LACOMBE, Francisco José Masset; HEILBORN, Gilberto Luiz José. **Administração**. Saraiva Educação SA, 2017.

LIMA SANTOS, L.; GOMES, C.; FARIA, A.R.; LUNKES, R.J.; MALHEIROS, C.; ROSA, F.S.; NUNES, C. **Contabilidade de Gestão Hoteleira**. Cacém (Portugal): ATF, 2016.

LUNKES, Rogério João. **Manual de contabilidade hoteleira**. São Paulo: Atlas, 2005.

LUNKES, Rogério João et al. Estudo sobre a adoção de práticas de contabilidade gerencial em empresas hoteleiras de Florianópolis, SC, Brasil. **Revista Turismo em Análise**, v. 29, n. 2, p. 216-235, 2018.

MARQUES, Leandro et al. Artefatos da Contabilidade Gerencial: um estudo em cursos de graduação de Ciências Contábeis da Região Sul do Brasil. **ConTexto**, v. 16, n. 34, 2016.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MIRANDA, Luiz Carlos et al. Demanda por serviços contábeis pelos micro e pequenos supermercados: são os contadores necessários? *In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS*, 16., 2007, João Pessoa. **Anais eletrônicos**. João Pessoa, PB: CBC, 2007. 1 CD-ROM.

MASIERO, Gilmar. **Administração de empresas**. Saraiva Educação SA, 2017.

NASCIMENTO, C. do; GALLON, A. V. A contabilidade como base informacional ao desenvolvimento da atividade aquícola: um estudo multicaso. **Gestão & Regionalidade**, São Caetano do Sul, v. 24, n. 69, 2008.

PADOVEZE, C. L. de. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PREFEITURA MUNICIPAL DE ROSANA. **História da cidade**. Rosana, SP. Disponível em: <https://www.rosana.sp.gov.br/historia/>. Acesso em: 15 mar. 2022.

RODRIGUES, Aldeam Alves; MILAN, Willyan Wilson. A importância da contabilidade gerencial na administração. **Revista Eletrônica Organizações e Sociedade**, v. 5, n. 4, p. 93-103, 2017.

SANTOS, C. A.; COSTA, F. M.; ESPEJO, M. M. S. B.; PANHOCA, L. A influência do estilo gerencial na adoção dos artefatos de controle gerencial nas organizações sem fins lucrativos de Curitiba do setor do meio ambiente. **Revista ADMpg Gestão Estratégica**, Ponta Grossa, v. 2, n. 2, p. 77-86, 2009.

SANTOS, R. P. dos; ROCHA, W. Contabilidade focada nos concorrentes: um estudo exploratório no setor de agronegócios. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 1, jan./jun. 2011.

SAMPIERI, Roberto H.; COLLADO, Carlos F.; LUCIO, María del Pilar B. **Metodologia de pesquisa**. 5. ed. Porto Alegre: Penso, 2013.

SOUTES, D.O.; DE ZEN, M.J. de C.M. Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras. **Anais do 5º Congresso USP de Contabilidade**, São Paulo, 2005.

SOUTES, Dione Olesczuk. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras**. 2006. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo, 2006.

SILVEIRA, Vítor Cardoso da. **A Utilização da Contabilidade de Custos na Identificação dos Fatores mais Relevantes na Composição dos Preços das Diárias dos Hotéis na Cidade de Campo Grande-MS**. 2013. Dissertação (Mestrado em Administração)–Universidade Federal de Mato Grosso do Sul, Campo Grande, MS, 2013.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005. 1. ed., 1985.