



ISSN on-line: 2238-4170
<http://revistas.es.estacio.br/index.php/gestaocontemporanea>
Gestão Contemporânea, Vila Velha, v.4, n.1, p. 125-143, abr., 2014.

ARTIGO ORIGINAL

BENCHMARKING PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS DO SETOR DE HOSPEDAGEM: UMA PROPOSTA METODOLÓGICA DE AVALIAÇÃO

Marcos José Araújo dos Santos¹

Universidade Estadual do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro/RJ – Brasil

Claudia Marchioti Nicolau dos Reis²

Universidade Estadual do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro/RJ – Brasil

Guilherme Teixeira Portugal³

Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro/RJ – Brasil

RESUMO – Benchmarking para micro e pequenas empresas do setor de hospedagem: uma proposta metodológica de avaliação. O objetivo deste estudo é elaborar uma proposta metodológica para avaliar o *benchmarking* dentro de micro e pequenas empresas do setor de hospedagem brasileiro. *Benchmarking* é o processo conduzido por uma entidade para aplicação de boas e melhores práticas reconhecidas por um segmento de mercado. Estudos recentes evidenciam o *benchmarking* como um dos artefatos mais utilizados pelas empresas que se destacam nos fundamentos econômicos e financeiros do mercado brasileiro (GUERREIRO; CORNACHIONE JÚNIOR; SOUTES, 2011; TEIXEIRA et al., 2011). Trata-se de uma pesquisa metodológica, classificada quanto aos meios de investigação como bibliográfica e documental. O resultado obtido foi a adaptação do questionário de afirmativas da pesquisa de Martins, Protil e Oliveira (2010) referente à utilização da ferramenta na gestão estratégica das cooperativas agroindustriais paranaenses, de forma que o questionário pudesse ser utilizado para avaliar as micro e pequenas empresas do setor de hospedagem. A relevância do estudo consiste em proporcionar uma metodologia de avaliação do *benchmarking* para as empresas de pequeno porte do setor de hospedagem brasileiro.

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial; Benchmarking; Setor de Hospedagem.

ABSTRACT – Benchmarking for micro and small companies of the lodging sector: a methodological proposal of evaluation. The aim of this study is to develop a methodology to evaluate the benchmarking in micro and small companies of the brazilian lodging sector. Benchmarking is the process carried by an entity for applying good and best practices recognized by a market segment. Recent studies emphasize the benchmarking as one of the artifacts used by companies that stand out in financial and economic fundamentals of the brazilian market (GUERREIRO; CORNACHIONE JR; SOUTES, 2011; TEIXEIRA et al., 2011). It is a methodological research, classified on investigation form as literature and documental. The result was the adaptation of the questionnaire produced by Martins, Protil and Oliveira (2010) regarding the use of the tool in the strategic management of agribusiness cooperatives in Paraná, such that the questionnaire could be used to evaluate the micro and small companies in the lodging sector. The relevance of this study is to provide an evaluation methodology of benchmarking for small companies of the brazilian lodging sector.

Keywords: Managerial Accounting; Benchmarking; Lodging Sector.

¹ Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Rio de Janeiro. e-mail: mj.araujo@outlook.com

² Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Rio de Janeiro. e-mail: claudia_marchioti@yahoo.com.br

³ Doutor em Engenharia pela COPPE-Universidade Federal do Rio de Janeiro. e-mail: teixteix@hotmail.com

1 INTRODUÇÃO

Atualmente, observa-se no Brasil uma crescente visibilidade internacional em promover relevantes eventos, como a Rio+20, a realização da Copa Mundial em 2014, os Jogos Olímpicos em 2016, entre outros acordos comerciais e de colaboração firmados no país. Além de ser palco de atividades esportivas, políticas, econômicas e socioculturais, o Brasil se destaca pelas suas belezas naturais e pelas diversificadas características climáticas, o que propicia uma variada segmentação turística dentro do país (praia, campo, serra, ecoturismo, entre outros). A prova mais recente da importância turística brasileira foi o reconhecimento, em 2012, da capital Rio de Janeiro como patrimônio mundial, na categoria paisagem cultural urbana, pela Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura (UNESCO). Sendo assim, ressalta-se a importância do turismo como uma das principais atividades econômicas do país.

Nesse contexto, as empresas do setor de hospedagem do país precisam satisfazer tanto a demanda externa quanto a interna, surgindo a necessidade de oferecer produtos e serviços de qualidade que atendam as exigências e expectativas dos turistas e usuários. As micro e pequenas empresas possuem um papel fundamental neste processo, uma vez que o crescimento do fluxo de turistas não está sendo acompanhado pelos devidos investimentos no setor.

Associados a melhoria dos produtos e serviços em qualquer ramo empresarial, o uso de processos contábeis e técnicas de gestão influenciam diretamente o planejamento e a execução de estratégias e se fazem necessárias na obtenção de resultados satisfatórios e de vantagens competitivas. Com o intuito de auxiliar os usuários internos nas decisões, a contabilidade gerencial, por meio de suas ferramentas, fornece informações financeiras e não financeiras que permitem identificar, mensurar, reportar e analisar os eventos econômicos aos gestores (JOHNSON; KAPLAN, 1996). Dentre as ferramentas, destaca-se o *benchmarking*, que é o processo conduzido por uma entidade para aplicação de boas e melhores práticas reconhecidas por um segmento de mercado.

Diante do exposto, elaborou-se o seguinte problema de pesquisa para nortear o estudo:

Como avaliar o *benchmarking* nas micro e pequenas empresas do setor de hospedagem brasileiro?

Desta maneira, o artigo tem o objetivo de elaborar uma proposta metodológica para avaliar o *benchmarking* dentro das micro e pequenas empresas do setor de hospedagem do país. Como objetivos específicos, buscou-se definir os conceitos de contabilidade gerencial e *benchmarking*, bem como apresentar os projetos pertencentes ao Programa *Benchmarking* em Turismo, uma iniciativa do Instituto Brasileiro de Turismo (Embratur) juntamente com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae) e o Ministério do Turismo destinada a fomentar e profissionalizar as atividades dos micro e pequenos empresários do setor.

A relevância do estudo consiste em proporcionar uma metodologia de avaliação do *benchmarking* para as empresas de pequeno porte do setor de hospedagem brasileiro.

Este estudo está dividido em cinco seções, iniciando com esta introdução. Na sequência, apresenta-se o referencial teórico, onde são abordados os conceitos e estágios evolutivos da contabilidade gerencial; as definições, os tipos e as fases do *benchmarking*; e o emprego do artefato dentro do Programa *Benchmarking* em Turismo. A terceira seção aborda a metodologia adotada para o desenvolvimento da pesquisa. Em seguida, formula-se uma proposta metodológica para avaliar se as micro e pequenas empresas do setor de hospedagem adotam o *benchmarking* como instrumento gerencial. Por último, são apresentadas as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção aborda os conceitos e estágios evolutivos da contabilidade gerencial, as definições, os tipos e as fases do *benchmarking*, e a utilização da ferramenta no setor de turismo através do Programa *Benchmarking* em Turismo.

2.1 CONCEITOS E ESTÁGIOS EVOLUTIVOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL

A contabilidade gerencial é o processo que preza pelo fornecimento de informações para os usuários internos de uma companhia com o intuito de auxiliar as tomadas de decisão dos gestores (GARRISON; NOREEN; BREWER, 2007; HANSEN; MOWEN, 1997). Observa-se que a definição apresentada pelos autores enfocam dois aspectos característicos da contabilidade gerencial: (a) a utilização pelo pessoal interno da empresa; e (b) subsidiária aos processos decisórios. Corroborando o conceito apresentado, Padoveze (2012) afirma que a contabilidade gerencial é focada nos usuários internos de uma entidade que utilizam as informações contábeis para auxiliar o planejamento e controle das operações, bem como os processos decisórios.

Para Johnson e Kaplan (1996) a contabilidade gerencial fornece informações financeiras e não financeiras que permitem identificar, mensurar, reportar e analisar os eventos econômicos aos gestores das empresas.

De acordo com Carvalho et al. (2010) o termo contabilidade gerencial vem sendo empregado em alguns estudos empíricos de forma equivocada como sistema de contabilidade gerencial ou sistema de controle gerencial. Na visão dos autores, “a contabilidade gerencial refere-se ao conjunto de práticas, tais como orçamentação e custeamento de produtos, enquanto o sistema de contabilidade gerencial refere-se ao uso sistemático das práticas de contabilidade gerencial para que se atinja algum objetivo”. Com relação ao sistema de controle gerencial, os autores afirmam que este engloba diversos processos, atividades e, também, o sistema de contabilidade gerencial, sendo, portanto, um sistema mais amplo.

A evolução da contabilidade gerencial foi analisada pelo *Institute of Management Accountants* (IMA), que gerou o documento *International Management Accounting Practice 1* (IMAP 1), onde foram identificados quatro estágios evolutivos (IFAC, 1998). Pelo documento (IMAP 1), o primeiro estágio da contabilidade gerencial teve duração até 1950 e foi caracterizado pelo uso do orçamento e da contabilidade de custos na apuração dos custos e do controle financeiro. O segundo estágio foi de 1950 até 1965, utilizou neste período técnicas de análise de decisões e contabilidade por responsabilidade com o objetivo principal de fornecer informações para o planejamento e o controle gerencial. O terceiro momento começou em 1965 e foi até 1985, com destaque na análise de processo e gerenciamento de custo com foco na redução de perdas de recursos nos processos. Por fim o último estágio identificado a partir de 1985 e com permanência até os dias atuais se caracteriza essencialmente em gerar valor real dos recursos, utilizando técnicas de direcionamento de valor para o consumidor, acionista e de gestão institucional. O Quadro 1 apresenta a síntese dos estágios evolutivos da contabilidade gerencial definidos pelo IMAP 1.

Quadro 1 - Estágios evolutivos da contabilidade gerencial de acordo com o IMAP 1

Estágio	Período	Foco da contabilidade gerencial
Estágio 1	Até 1950	Determinação de custos e controle financeiro, através do uso de orçamentos e tecnologias de contabilidade de custos.
Estágio 2	1950-1965	Fornecimento de informações para planejamento e controle gerencial, através do uso de tecnologias, tais como análise de decisão e contabilidade por responsabilidade.
Estágio 3	1965-1985	Redução de desperdício dos recursos utilizados nos processos da empresa, através do uso da análise de processos e tecnologias de gerenciamento de custos.
Estágio 4	1985 em diante	Geração de valor através do uso efetivo de recursos, de tecnologias que examinam os direcionadores de valor para o cliente e para o acionista, e de inovação organizacional.

Fonte: Beuren e Grande (2009).

Soutes (2006) segrega as ferramentas da contabilidade gerencial em tradicionais e modernas de acordo com os estágios propostos pelo IMAP 1, considerando como tradicionais os artefatos utilizados no primeiro e segundo estágios e como ferramentas modernas as utilizadas no terceiro e quarto estágios evolutivos. O

Quadro 2 elenca os principais artefatos tradicionais e modernos da contabilidade gerencial.

Quadro 2 - Artefatos tradicionais e modernos da contabilidade gerencial

Artefatos tradicionais	Artefatos modernos
<ul style="list-style-type: none"> - Custeio por absorção - Custeio variável - Custeio padrão - Preço de transferência - Retorno sobre o investimento - Moeda constante - Valor presente - Orçamento - Descentralização 	<ul style="list-style-type: none"> - Custeio baseado em atividades (ABC) - Custeio meta (<i>target costing</i>) - <i>Benchmarking</i> - <i>Kaizen</i> - <i>Just in time</i> (JIT) - Teoria das restrições - Planejamento estratégico - Gestão baseada em atividades (ABM) - GECON (gestão econômica) - EVA (<i>Economic Value Added</i>) - Simulação - Balanced Scorecard - Gestão baseada em valor (VBM)

Fonte: Adaptado de Soutes (2006).

Constata-se pelo Quadro 2 que o *benchmarking* é classificado como um artefato moderno da contabilidade gerencial. De forma mais precisa, Soutes (2006) evidencia que a ferramenta pertence ao terceiro estágio evolutivo da contabilidade gerencial. Na próxima subseção são abordadas as definições, os tipos e as fases do *benchmarking*.

2.2 DEFINIÇÕES, TIPOS E FASES DO *BENCHMARKING*

Benchmarking pode ser definido como o processo conduzido por uma entidade para aplicação de boas e melhores práticas reconhecidas por um segmento de mercado. De acordo com os resultados da pesquisa de Soutes e De Zen (2005), o *benchmarking* foi a ferramenta mais utilizada por uma amostra de empresas americanas, considerando os artefatos utilizados para mensuração de desempenho. No contexto nacional, utilizando amostras de companhias brasileiras, os estudos recentes de Guerreiro, Cornachione Junior e Soutes (2011) e de Teixeira et al. (2011) também evidenciam uma elevada adoção da ferramenta na gestão das empresas.

Camp (1993) define o *benchmarking* a partir de três bases distintas. O Quadro 3 elenca as bases e definições propostas pelo autor.

Quadro 3 - Bases e definições para o *benchmarking*

Base	Definição
Formal	É o processo contínuo de medição de produtos, serviços e práticas em relação aos mais fortes concorrentes, ou às empresas reconhecidas como líderes em suas indústrias (David T. Kearns, quando era executivo-chefe da Xerox Corporation).
Dicionário Webster	A marca deixada por um agrimensor ... em uma posição predeterminada ... e usada como ponto de referência ... padrão pelo qual uma coisa pode ser medida ou julgada.
Operacional	É a busca das melhores práticas na indústria que conduzem ao desempenho superior.

Fonte: Adaptado de Camp (1993).

De acordo com Zairi e Leonard (1995), o *benchmarking* é utilizado pelo nível estratégico da organização. Os autores conceituam a ferramenta como “o processo contínuo de medir produtos, serviços ou processos com relação aos concorrentes mais fortes ou aos líderes internacionais reconhecidos do setor”. Para Leibfried e McNair (1994), o *benchmarking* se baseia na filosofia da melhora contínua, podendo ser visto como um instrumento de mudança organizacional.

Para Sobral e Peci (2008) o *benchmarking* consiste em uma técnica gerencial de processos contínuos e sistemáticos com o propósito de comparar os procedimentos de trabalho num contexto de excelência inseridos nos departamentos da companhia (*benchmarking* interno) ou no ambiente externo com outras empresas. Entretanto, não necessariamente entre os concorrentes, uma vez que os gestores devem identificar, adaptar e melhorar as práticas relevantes de acordo com as especificidades da empresa. Segundo os autores, desta forma, é possível estimular o aprendizado e aperfeiçoamento organizacional.

Com relação aos tipos de *benchmarking*, Camp (1996) propõe quatro classificações: (a) interno; (b) competitivo; (c) funcional; e (d) processo genérico. O Quadro 4 define os diferentes tipos propostos pelo autor.

Quadro 4 - Tipos de *benchmarking*

Tipos	Descrição
Interno	É uma comparação entre operações semelhantes dentro da própria organização.
Competitivo	Comparação com o melhor dos concorrentes diretos.
Funcional	Comparação de métodos entre empresas com processos semelhantes na mesma função, fora do setor da própria empresa.
Processo Genérico	Comparação de processos de trabalho com outros que têm processos de trabalho inovativos e exemplares.

Fonte: Adaptado de Camp (1996).

Araújo (2000) relata a existência de seis tipos de *benchmarking*: (a) interno; (b) concorrencial; (c) colaborativo; (d) sombra; (e) funcional; e (f) genérico. Os tipos classificados como interno, concorrencial (competitivo), funcional e genérico se assemelham a proposta de Camp (1996). O *benchmarking* colaborativo consiste em um estudo de comparação entre uma associação ou grupo de empresas, enquanto o tipo sombra é aquele em que a comparação é realizada sem o conhecimento do concorrente, sem se tratar de espionagem empresarial.

A implementação do *benchmarking* é composta por cinco fases: planejamento, análise, integração, ação e maturidade (CAMP, 1993). O Quadro 5 descreve as fases elencadas.

Quadro 5 - Fases do *benchmarking*

Fase	Descrição
Planejamento	Identificação do marco de referência, das empresas ou do que será comparado, bem como a forma de coleta de dados.
Análise	Exame das práticas correntes internas e externas, permitindo identificar as forças e fraquezas próprias / dos concorrentes e verificar a posição relativa dentro do mercado. As informações levantadas permitem projetar o desempenho futuro.
Integração	Utilização das descobertas para fixar as metas operacionais das mudanças. Envolve o planejamento para incorporar novas práticas à operação da empresa e a comunicação das constatações aos envolvidos.
Ação	Implementação das descobertas do <i>benchmarking</i> , controle do progresso e recalibração das medidas quando necessário.
Maturidade	Conquista da situação desejada tendo em vista que as melhores práticas foram incorporadas a todos os processos da empresa.

Fonte: Adaptado de Camp (1993).

Para Boxwell (1996) o *benchmarking* apresenta três fases distintas: planejamento, execução e implementação. O planejamento é a fase que requer habilidade da empresa na escolha das práticas e procedimentos que serão comparados. Nessa fase também ocorre a seleção das companhias que serão utilizadas como parâmetro de comparação. A fase de execução representa um momento crítico em que a empresa busca as melhores práticas e cria os mecanismos de efetivá-las. Caso a organização não incorpore tais práticas, o *benchmarking* pode se transformar em perda de tempo, deixando de atingir o seu propósito. Na fase final, a implementação da ferramenta, a companhia incorpora as melhores práticas e procedimentos na gestão organizacional maximizando os resultados.

A próxima subseção apresenta a utilização do *benchmarking* no setor de turismo e destaca a existência de dois projetos no âmbito do Governo Federal brasileiro que estimulam a utilização da ferramenta pelos micro e pequenos empresários do setor de hospedagem.

2.3 BENCHMARKING NO SETOR DE TURISMO

O Instituto Brasileiro de Turismo (Embratur) é a autarquia responsável pela execução da Política Nacional de Turismo que busca a geração de desenvolvimento econômico e social para o país, por meio do aumento de fluxo turístico internacional nos destinos nacionais. Teve sua atribuição direcionada exclusivamente para a promoção internacional a partir de 2003 quando foi criado o Ministério do Turismo.

Em 2005, a Embratur juntamente com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae) e o Ministério do Turismo idealizaram o Programa *Benchmarking* em Turismo, contando com a Associação Brasileira de Agências e Viagens (ABAV) como órgão executor dessa iniciativa (BRASIL, 2007, 2010). O Programa *Benchmarking* em Turismo tem o objetivo de identificar, observar e analisar as boas e melhores práticas de empresas de hospedagem em destinos turísticos nacionais e internacionais. Para tal, são realizadas viagens técnicas no

Brasil e no exterior, permitindo que os empresários brasileiros inscritos no programa tenham como referência as gestões estratégicas e modelos observados, podendo adaptá-los às suas peculiaridades, proporcionando, assim, o desenvolvimento da atividade turística no Brasil (BRASIL, 2010).

Hoje, existem dois projetos relevantes dentro do Programa *Benchmarking* em Turismo: (1) Excelência em Turismo: aprendendo com as melhores experiências internacionais e (2) Vivências Brasil: aprendendo com o turismo nacional.

O projeto Excelência em Turismo visa qualificar os micro e pequenos empresários do setor do turismo a partir da observação *in loco* da operação de destinos de referência, reconhecidos a nível internacional em diferentes segmentos turísticos, tais como: sol e praia, cultura, eventos, ecoturismo e turismo de aventura (BRASIL, 2008a).

O projeto Vivências Brasil tem por objetivo proporcionar aos destinos e empresas do turismo o incremento na qualidade da oferta e a melhoria nas práticas da operação turística, por meio de viagens técnicas no Brasil para a observação de produtos turísticos consolidados em determinados segmentos. Para a inscrição no projeto são aceitos empresários do setor com prioridade para os micros e pequenos. A partir da seleção, os participantes passam por uma capacitação para conhecer os conceitos e aplicações do *benchmarking*, habilitando-os a buscar inovação e aprimoramento dos serviços e produtos turísticos que suas empresas oferecem (BRASIL, 2008b).

Adicionalmente, o projeto Vivências Brasil ainda possui os seguintes objetivos específicos: (a) acelerar o processo de melhoria da qualidade dos produtos e destinos turísticos brasileiros; (b) observar, sob os pontos de vista estratégico e operacional, experiências bem-sucedidas de destinos nacionais; (c) fomentar o trabalho de forma segmentada pelos operadores de turismo no país; (d) contribuir para a criação de uma rede entre os empresários participantes do projeto; (e) contribuir para a incorporação de inovações e para o aprimoramento da qualidade dos produtos turísticos brasileiros; (f) incentivar sistematicamente a implementação de melhorias nos destinos e empreendimentos participantes do projeto; e (g)

monitorar as implementações e consolidar as informações sobre os saltos qualitativos alcançados pelas empresas participantes do projeto (BRASIL, 2008b).

O manual de metodologia elaborado pela equipe do Programa *Benchmarking* em Turismo 2010 padronizou os tópicos a serem observados nos empreendimentos visitados, estabelecendo nove dimensões de análise (BRASIL, 2010). O Quadro 6 apresenta as dimensões de análise associadas ao *benchmarking*.

Quadro 6 - Dimensões de análise associadas ao *benchmarking*

Dimensão	Descrição
1 – Gestão	Esta dimensão é relativa ao processo de gestão dos negócios. Trata dos diferenciais em termos de estrutura organizacional, como a empresa lida com a sazonalidade e a concorrência. Refere-se também à estratégia empresarial, gestão financeira, gestão ambiental (controles e monitoramentos ambientais) e monitoramento de indicadores de desempenho. Essa dimensão tem como objetivo identificar quais aspectos da gestão criam diferenciais competitivos para o empreendimento.
2 - Infraestrutura	Este item é relativo à disponibilidade do equipamento em relação à capacidade física de atendimento a diversos tipos de clientes. Também se refere à apresentação, estética, decoração, sinalização, acessibilidade e funcionalidade da estrutura do negócio.
3 - Negócio	Este item é relativo ao negócio, em especial à estratégia de marketing. Aqui são analisados aspectos de apresentação do produto/serviço, promoção, comunicação com o cliente, comercialização, pós-venda, fidelização e atendimento.
4 - Certificação	Este item é focado na identificação de quais normas / leis existem para o modelo de negócio que geram a implementação de procedimentos que garantam o atendimento a requisitos mínimos para certificação.
5 - Segurança	Esta dimensão foca em como o empreendimento faz a gestão da segurança e que medidas adota para aumentar a segurança dos turistas, das pessoas envolvidas durante a prestação dos serviços (trabalho) e a segurança ambiental. A existência de procedimentos, equipamentos, treinamentos, controles operacionais e processos de controle e tratamento de riscos, inclusive riscos ambientais.
6 - Formação e Qualificação	Este item foca nas ações relativas à formação dos profissionais que trabalham no empreendimento, bem como as políticas e planos de gestão de pessoas aplicadas. Também está relacionado com critério de contratação e estrutura de cargos e responsabilidades.
7 - Parcerias - Network	Este item está relacionado com possíveis aspectos relevantes de como são trabalhadas e potencializadas as parcerias entre empresas, entre o setor público e privado e as entidades de classe e representação empresarial.
8 - Envolvimento da Comunidade	Esta dimensão é relativa ao envolvimento e à participação da comunidade local no empreendimento. A existência de projetos de inclusão social e desenvolvimento da comunidade. A integração e utilização dos aspectos culturais do local nos produtos turísticos, como artesanato, gastronomia, costumes e outros.
9 - Segmento Específico	Este item refere-se aos serviços específicos que a empresa oferece, quais aspectos atraem os turistas para o mesmo. Os diferenciais do empreendimento

	relacionados ao segmento específico que foi observado na viagem técnica.
--	--

Fonte: Banco de Boas Práticas do Programa *Benchmarking* em Turismo 2010. Disponível em: http://www.abav.com.br/benchmark_praticas.aspx.

O Programa *Benchmarking* em Turismo procura disseminar entre os micro e pequenos empresários do setor a importância do *benchmarking* como ferramenta gerencial, propiciando a implementação estruturada do artefato nas empresas de hospedagem de pequeno porte. O programa gera benefícios para os dois principais envolvidos, os usuários e os empresários, uma vez que contribui para melhoria dos serviços prestados aos hóspedes e, conseqüentemente, maximiza os retornos financeiros das empresas participantes da iniciativa.

3 METODOLOGIA

O objetivo desta pesquisa é elaborar uma proposta metodológica para avaliar o *benchmarking* dentro das micro e pequenas empresas do setor de hospedagem do país. Silva (2010) assevera que a definição da metodologia empregada varia de acordo com os objetivos traçados e o problema que está sendo investigado. Sendo assim, esta pesquisa é classificada quanto aos fins como metodológica.

Segundo Vergara (2011, p.42), o estudo metodológico está relacionado aos “caminhos, formas, maneiras, procedimentos e modelos para atingir determinado fim”. Quanto aos meios de investigação, refere-se a uma pesquisa bibliográfica e documental. Trata-se de um estudo bibliográfico por utilizar como fontes primárias livros relacionados ao tema, artigos científicos correlatos e dissertações. É uma pesquisa documental por abordar manuais e normas vinculados ao Programa *Benchmarking* em Turismo.

Para formulação da proposta metodológica pretendida, adaptou-se o questionário de afirmativas elaborado por Martins, Protil e Oliveira (2010) referente à utilização do *benchmarking* na gestão estratégica das cooperativas agroindustriais paranaenses. Ressalta-se que as afirmativas elaboradas pelos autores foram norteadas pelos

passos do processo de *benchmarking* propostos por Camp (1993). A Figura 1 apresenta os passos mencionados.

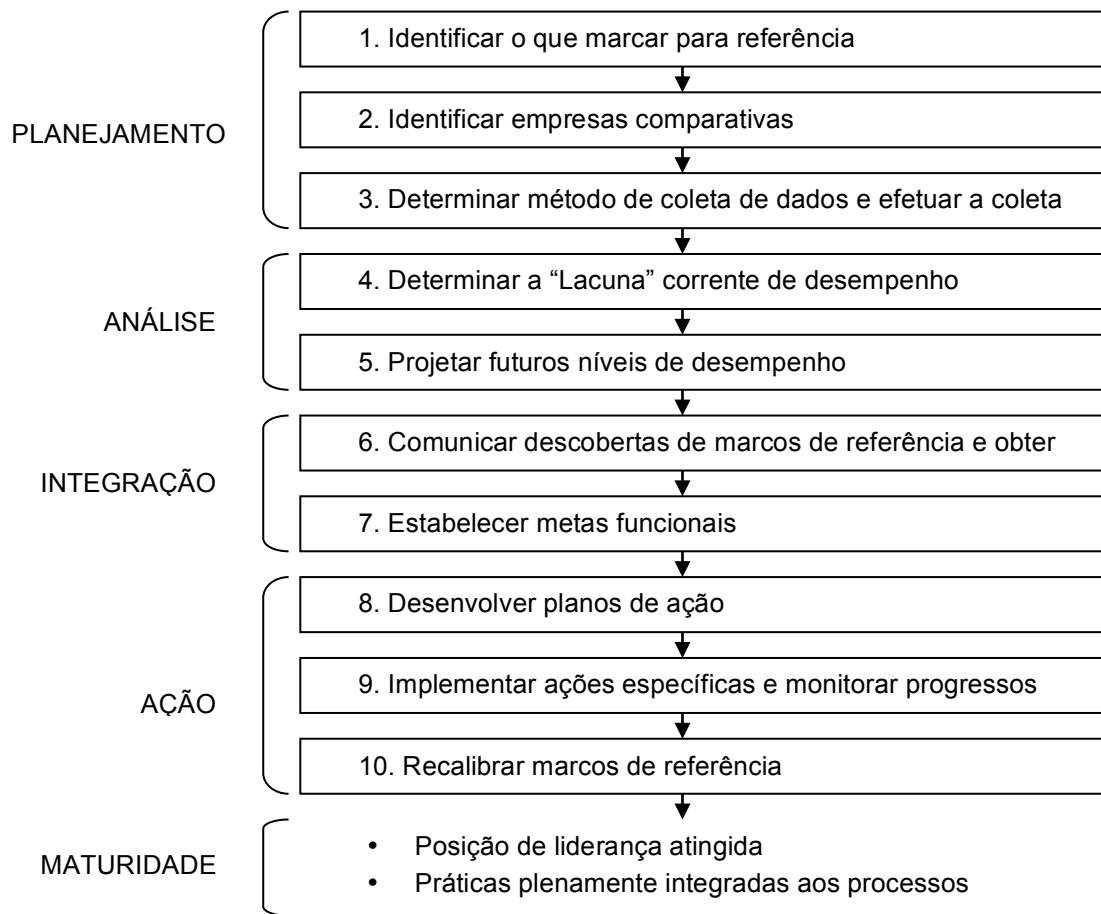


Figura 1 - Passos do processo de *benchmarking*
Fonte: Camp (1993).

A partir da compreensão dos passos apresentados na Figura 1 e das afirmativas elaboradas por Martins, Protil e Oliveira (2010), formulou-se a proposta metodológica de avaliação do *benchmarking*, sendo direcionada para a especificidade das micro e pequenas empresas do setor de hospedagem.

4 RESULTADO: PROPOSTA METODOLÓGICA DE AVALIAÇÃO DO BENCHMARKING

Esta seção apresenta o questionário de afirmativas para avaliar o *benchmarking* nas micro e pequenas empresas do setor de hospedagem e a forma como o mesmo deve ser analisado.

4.1 QUESTIONÁRIO DE AFIRMATIVAS PARA AVALIAÇÃO DO *BENCHMARKING*

O questionário do Quadro 7 apresenta vinte afirmativas para a avaliação do *benchmarking* dentro das micro e pequenas empresas do setor de hospedagem. As respostas devem ser expressas em uma escala de cinco pontos (escala *likert*), em que as respostas possíveis são: (1) discordo totalmente; (2) discordo; (3) neutro; (4) concordo; e (5) concordo totalmente. Existe uma sexta resposta: (0) não sei / não quero opinar, que não faz parte da escala, permitindo à empresa entrevistada não responder.

Quadro 7- Questionário de afirmativas

FASE DE PLANEJAMENTO
<ol style="list-style-type: none"> 1) A empresa se compara com as demais empresas do setor de hospedagem de micro e pequeno porte que ela considera boa ou ótima. 2) A empresa planeja o que é comparado, como serviços oferecidos, infraestrutura, segurança, nível de ocupação, preço médio das diárias e práticas gerenciais. 3) A empresa escolhe previamente as empresas de referência de micro e pequeno porte que servirão de base para a comparação. 4) A empresa planeja a coleta de informações que serão comparadas.
FASE DE ANÁLISE
<ol style="list-style-type: none"> 5) A empresa analisa detalhadamente os itens elencados na afirmativa “2” (serviços oferecidos, infraestrutura, segurança, nível de ocupação, preço médio das diárias e práticas gerenciais), comparando com as empresas escolhidas na fase do planejamento. 6) A empresa analisa a sua posição relativa na comparação com as demais (melhor, pior ou no mesmo nível dos concorrentes). 7) A empresa investiga como as boas e melhores práticas observadas no setor de hospedagem de micro e pequeno porte podem ser incorporadas aos seus processos. 8) Existem mecanismos / incentivos motivacionais para os empregados adotarem as boas e melhores práticas observadas. 9) A empresa consegue projetar ou mensurar os níveis de desempenho que precisa alcançar para ser igual ou melhor que as empresas de referência.
FASE DE INTEGRAÇÃO
<ol style="list-style-type: none"> 10) A empresa dissemina as boas e melhores práticas descobertas na análise das empresas de referência aos empregados. 11) Os empregados são motivados a se tornar funcionários de uma empresa de referência. 12) As boas e melhores práticas decorrentes da análise são incorporadas ao negócio, alterando a forma de condução das atividades desenvolvidas pela empresa. 13) São estabelecidas as metas a serem alcançadas e as práticas que precisam ser absorvidas para a empresa ser igual ou melhor que aquelas consideradas como referência. 14) A empresa executa algum planejamento formal para consecução das metas a serem alcançadas e das práticas que precisam ser absorvidas para se tornar referência no segmento.

FASE DE AÇÃO
15) São realizados planos para atingir metas de longo prazo associados às boas e melhores práticas que requerem uma maior demanda financeira ou gerencial.
16) Existe um monitoramento periódico dos progressos obtidos com a implementação das boas e melhores práticas observadas.
17) Os empregados recebem incentivos motivacionais, trabalhando com mais afinco para transformar a empresa em uma de referência.
18) Os produtos e serviços oferecidos, as metas, os processos e as práticas utilizados como referência são ajustados, revisados e substituídos por conta do monitoramento realizado.
FASE DE MATURIDADE
19) A empresa atingiu a posição de liderança em relação àquelas a que se comparou, utilizando as boas e melhores práticas observadas no segmento.
20) As boas e melhores práticas observadas foram integralmente incorporadas à empresa.

Fonte: Adaptado de Martins, Protil e Oliveira (2010) para as micro e pequenas empresas do setor hospedagem.

Observa-se pelo Quadro 7 que as afirmativas estão associadas as fases de implementação do *benchmarking* propostas por Camp (1993). As afirmativas apresentadas devem ser usadas por micro e pequenas empresas de hospedagem equiparáveis. Outro fator importante é que o questionário deve ser aplicado preferencialmente dentro de uma mesma segmentação turística, como, por exemplo, pousadas / hotéis estabelecidos em regiões serranas.

4.2 ANÁLISE DO QUESTIONÁRIO

A análise do questionário ocorrerá pelo cálculo do escore total da micro ou pequena empresa respondente a fim de verificar a presença do *benchmarking* no processo de gestão avaliado. O valor crítico que definirá se o artefato é observado ou não pela companhia será a pontuação quatro (4) na escala *likert*, que corresponderá com a concordância da empresa perante a afirmativa.

Os escores totais iguais ou superiores a quatro na escala formulada indicam fortes evidências de que a empresa entrevistada é praticante do *benchmarking* na condução dos seus negócios. Em contrapartida, os escores inferiores ao valor crítico sinalizam que as práticas de gestão associadas à ferramenta gerencial se apresentam de forma tênue ou insuficiente, indicando uma maior dificuldade para o desenvolvimento de um processo de *benchmarking*. Tais constatações foram

apresentadas na pesquisa de Martins, Protil e Oliveira (2010) referente à utilização do artefato na gestão estratégica das cooperativas agroindustriais paranaenses.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O *benchmarking* pode ser definido como o processo conduzido por uma entidade para aplicação de boas e melhores práticas reconhecidas por um segmento de mercado. Pesquisas recentes referentes à contabilidade gerencial e seus artefatos de gestão constataram que o *benchmarking* é uma das ferramentas gerenciais mais utilizadas pelas empresas que se destacam nos fundamentos econômicos e financeiros do mercado brasileiro (GUERREIRO; CORNACHIONE JÚNIOR; SOUTES, 2011; TEIXEIRA et al., 2011).

O objetivo desta pesquisa foi elaborar uma proposta metodológica de avaliação da ferramenta gerencial *benchmarking* dentro das micro e pequenas empresas do setor de hospedagem do país. Para consecução da proposta metodológica, utilizou-se como referência o estudo formulado por Martins, Protil e Oliveira (2010) que teve o objetivo de caracterizar e avaliar o emprego do *benchmarking* no processo estratégico das cooperativas agroindustriais paranaenses.

Como resultado, adaptou-se o questionário de afirmativas da pesquisa de Martins, Protil e Oliveira (2010) para ser aplicado na avaliação do *benchmarking* dentro das micro e pequenas empresas do setor de hospedagem do país. Para análise do questionário, adotou-se a pontuação quatro (4) na escala de cinco pontos como valor crítico que define se o artefato é observado ou não pela companhia. Na escala, definiu-se que o ponto um (1) corresponde a discordo totalmente e o ponto cinco (5) a concordo totalmente. Sendo assim, os escores totais iguais ou superiores a quatro na escala formulada indicam fortes evidências de que a empresa entrevistada utiliza o *benchmarking* na condução dos seus negócios.

A relevância do estudo consiste em proporcionar uma metodologia de avaliação do *benchmarking* para as empresas de pequeno porte do setor de hospedagem brasileiro.

Recomenda-se que as micro e pequenas empresas interessadas em implementar o *benchmarking* de maneira estruturada, observem as nove dimensões definidas pelo Programa *Benchmarking* em Turismo. A inscrição dos micro e pequenos empresários nos projetos Excelência em Turismo e Vivências Brasil figura como uma excelente oportunidade de melhoria e aperfeiçoamento dos empreendimentos.

Como futuras pesquisas, sugere-se a verificação do *benchmarking* ou de outra ferramenta gerencial nos demais ramos de negócio, como restaurantes e bares de uma determinada região.

REFERÊNCIAS

ARAUJO, L. C. *Tecnologias de gestão organizacional*. São Paulo: Atlas, 2000.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE AGÊNCIAS DE VIAGENS. *Banco de Boas Práticas do Programa Benchmarking em Turismo 2010*. Disponível em: http://www.abav.com.br/benchmark_praticas.aspx. Acesso em: 29 jun. 2012.

BEUREN, I. M.; GRANDE, J. F. Mudanças de práticas de contabilidade gerencial identificadas com aplicação da análise de discurso crítica no RA de empresa. In: CONGRESSO ANPCONT, 3., 2009, São Paulo. *Anais eletrônicos...* São Paulo: ANPCONT, 2009. Disponível em: <http://www.anpcont.com.br/site/docs/congressoIII/01/98.pdf>. Acesso em: 20 fev. 2013.

BOXWELL, R. J. *Vantagem competitiva através do Benchmarking*. São Paulo: Makron Books, 1996.

BRASIL. Ministério do Turismo. *Programa Benchmarking em Turismo: Aprendendo com as melhores experiências*. Brasília: Sebrae, 2007.

_____. _____. *Excelência em Turismo: Aprendendo com as melhores experiências internacionais*. Brasília: Ministério do Turismo, 2008a. 15p.

_____. _____. *Vivências Brasil*. Brasília: Ministério do Turismo, 2008b. 17p.

_____. _____. *Manual de Metodologia: Programa Benchmarking em Turismo*. Brasília: Ministério do Turismo, 2010. 26p.

CAMP, R. C. *Benchmarking: identificando, analisando e adaptando as melhores práticas que levam à maximização da performance empresarial - o caminho da qualidade total*. São Paulo: Pioneira, 1993.

_____. *Benchmarking dos processos de negócios: descobrindo e implementando as melhores práticas*. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1996.

CARVALHO, K.L. et al. A contribuição das teorias do ciclo de vida organizacional para a pesquisa em contabilidade gerencial. *Revista de Administração Mackenzie*, São Paulo, v. 11, n. 4, p. 98-130, 2010.

GARRISON, R.H.; NOREEN, E. W.; BREWER, P. C. *Contabilidade gerencial*. 11.ed. Rio de Janeiro: LTC, 2007.

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 de Contabilidade e Finanças - USP*, São Paulo, v. 22, n. 55, p. 88-113, 2011.

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

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). *International management accounting practice 1 (IMAP 1): management accounting concepts*, mar. 1998.

JOHNSON, T. H.; KAPLAN, R. S. *A relevância da contabilidade de custos*. 2.ed. Rio de Janeiro: Campus, 1996.

LEIBFRIED, K. H. J.; McNAIR, C. J. *Benchmarking: uma ferramenta para a melhoria contínua - série de soluções de desempenho da Coopers e Lybrand*. Rio de Janeiro: Campus, 1994.

MARTINS, M. M. C.; PROTIL, R. M.; OLIVEIRA, S. L. D. Utilização do benchmarking na gestão estratégica das cooperativas agroindustriais paranaenses. *Revista de Contabilidade e Organizações*, Ribeirão Preto, v. 4, n.10, p. 128-151, set./dez. 2010.

PADOVEZE, C. L. *Contabilidade gerencial*. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2012.

SILVA, A. C. R. *Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses*. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SOBRAL, F.; PECI A. *Administração: teoria e prática no contexto brasileiro*. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2008.

SOUTES, D.O. *Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras*. São Paulo, 2006. 116 f. Dissertação (Mestrado) - Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.

SOUTES, D.O.; ZEN, M. J. C. M. Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 5, 2005, São Paulo. *Anais eletrônicos...* São Paulo: USP, 2005. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos52005/351.pdf>. Acesso em: 20 fev. 2013.

TEIXEIRA A. J. C. et al. A utilização de ferramentas de contabilidade gerencial nas empresas do Estado do Espírito Santo. *Brazilian Business Review*, Vitória, v. 8, n.3, p.108-127, jul./set.2011.

VERGARA, S. C. *Projetos e relatórios de pesquisa em administração*. 13 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

ZAIRI, M.; LEONARD, P. *Benchmarking prático: o guia completo*. São Paulo: Atlas, 1995.