

## XVII CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS

**A CONTROLADORIA DE CUSTOS NO SETOR HOTELEIRO E SUA  
APLICABILIDADE NA GESTÃO DE CRISE, PROVOCADA PELA PANDEMIA DA COVID-  
19**

Sandra Cristina da Silva Drummond Dias  
Universidade Federal do Rio Grande do Norte  
Bacharel em Ciências Contábeis  
Rua Villa do Mar, 123 – Alagamar, Ponta Negra - Natal – RN  
CEP 59090-002 – Brasil  
+55 84 98808-8913  
[sandra.dias.837@ufrn.edu.br](mailto:sandra.dias.837@ufrn.edu.br)

Adriana Isabel Backes Steppan  
Universidade Federal do Rio Grande do Norte  
Doutora em Ciências Contábeis  
+55 84 99691-4796  
[adristeppean@hotmail.com](mailto:adristeppean@hotmail.com)

Ridalvo Medeiros Alves de Oliveira  
Universidade Federal do Rio Grande do Norte  
Doutor em Educação  
+55 84 98169-2516  
[ridalvo16@gmail.com](mailto:ridalvo16@gmail.com)

Felipe Henrique da Silva Santana  
Universidade Federal do Rio Grande do Norte  
Bacharel em Ciências Administrativas  
Rua Jovino Pereira da Silva - Vale do Sol - 110 – Natal – RN  
CEP 59078-970 – Brasil  
+55 84 98808-7796  
[felipe.santana.075@ufrn.edu.br](mailto:felipe.santana.075@ufrn.edu.br)

CATEGORIA: APORTES A LA DISCIPLINA

## **A CONTROLADORIA DE CUSTOS NO SETOR HOTELEIRO E SUA APLICABILIDADE NA GESTÃO DE CRISE, PROVOCADA PELA PANDEMIA DA COVID-19**

A controladoria produz informações estratégicas para a condução das organizações, o que é ainda mais vital em momentos de crise. O estudo visa apresentar a experiência da controladoria na geração de informações para tomadas de decisões no processo de gestão de crise durante a pandemia da Covid-19, em uma empresa hoteleira da cidade de Natal/RN. Essa empresa, após declarada a pandemia no Brasil, estabeleceu o grupo gestor de crise, voltado para a sustentabilidade do negócio. A controladoria, por meio de informações consolidadas na contabilidade (sistemas de informações gerencias), subsidiou o grupo gestor na revisão de processos e definição de ações em importantes áreas: gestão comercial, de pessoas, de caixa e de operações. Foram alinhadas ações junto à rede hoteleira da qual a empresa é parceira, estudadas políticas governamentais de apoio financeiro e tributário, e realizados monitoramentos diários e semanais para identificar necessidades de revisão dos custos por setor, com análise conjunta da receita gerada, bem como a reavaliação de cenários, a fim de readequar processos. Com esta dinâmica, as ações de controle e operacionais foram redefinidas, e pode-se realizar a revisão orçamentária e determinar um novo plano de ação, observando as estatísticas e as políticas de retomada gradativa da economia.

**Palavras-chave:** Controladoria, custo na hotelaria, sistema de informações, gestão de crises, reestruturação.

CATEGORIA: APORTES A LA DISCIPLINA

AREA TEMÁTICA: CUSTOS PARA AREAS ESPECÍFICAS

## 1 INTRODUÇÃO

A pandemia da Covid-19 trouxe uma imensa pressão e perdas para toda a economia mundial. Governantes foram desafiados a estabelecer regras para mitigar os efeitos da pandemia, criar estrutura hospitalar de suporte aos infectados, promover um retorno gradual e seguro das atividades econômicas, sem descuidar, contudo, da conscientização da população quanto às medidas mínimas de segurança para controle das taxas de transmissão do vírus.

Não alheio a todas as consequências econômicas, o setor hoteleiro sofreu, de imediato, uma queda drástica nos seus resultados financeiros, saindo de uma ocupação média de 60% para 6%, já na primeira semana após declarada a pandemia. Considerado um dos setores mais atingidos, segundo a Federação do Comércio de Bens, Serviços e Turismo do Estado de São Paulo (Fecomércio SP), o setor do turismo brasileiro deixou de faturar R\$ 41,6 bilhões entre os meses de março e setembro de 2020. O montante representa uma queda de 44% no faturamento do setor em comparação ao mesmo período do ano anterior.

Somada a este contexto, houve a redução da malha aérea nacional e internacional, o aumento de preços causados pela irregularidade na distribuição de produtos e a falta de sintonia entre os governos estaduais e municipais que, por algumas vezes, tiveram entendimentos divergentes para o combate à Covid-19, quanto à reabertura dos setores da economia, à aplicação de regulamentações, como também, à fiscalização da implementação dessas medidas.

No Brasil, o turismo respondeu por 152 bilhões de dólares (8,1%) do Produto Interno Bruto (PIB) e por 6,9 milhões de empregos, que corresponde a 7,5% do total de trabalhos gerados no país, em 2018, segundo dados do *World Travel & Tourism Council – WTTC* (2018) disponibilizados pelo Ministério do Turismo.

No que se refere à representatividade do setor no estado do RN, sabe-se que este segmento de negócio, antes mesmo da pandemia e sem considerar toda a cadeia turística envolvida, era responsável por aproximadamente 50 mil empregos. No município de Natal, a rede hoteleira, conforme o último censo do IBGE (2016), possuía um total de 1.263 unidades habitacionais e 3.232 leitos por 100 mil habitantes. Com estes dados, pode-se verificar a relevância do turismo para a economia brasileira e para a do Rio Grande do Norte.

Segundo a Associação Brasileira da Indústria de Hotéis – ABIH, no estado do Rio Grande do Norte, cerca de 17% dos hotéis permaneceram abertos durante a pandemia. A reabertura dos demais hotéis foi gradativa, de tal forma que em outubro de 2020, 90% dos hotéis já estavam reabertos total ou parcialmente.

A partir da declaração da pandemia, por meio do Decreto Legislativo nº 006/2020, publicado em 20 de março de 2020, em consonância à situação de pandemia já reconhecida pela Organização Mundial de Saúde (OMS), percebeu-se que os impactos seriam muito mais amplos e duradouros, atingindo toda a população e economia mundiais. O município de Natal, então já havia declarado estado de emergência pandêmica por meio do Decreto nº 11.920, de 17 de março de 2020, e o Governo do Estado do Rio Grande do Norte, por sua vez, declarou estado de calamidade pública por meio do Decreto Estadual nº 29.534, de 19 de março de 2020.

O Hotel objeto deste relato está inserido na cidade de Natal, atuante no mercado de lazer para o público nacional e internacional, além de contemplar no seu portfólio, no período pré-pandemia, espaços de locação para eventos sociais e corporativos. O hotel integra uma rede hoteleira internacional, através do sistema de franquia que, em fevereiro de 2020, possuía em seu catálogo 131 hotéis e 22,5 mil quartos, sendo a maior rede hoteleira da América do Sul, bem como, a maior operadora hoteleira multimarcas da América Latina, administrando bandeiras próprias e marcas internacionais. No início da pandemia, permaneceu em atendimento aos clientes que se encontravam hospedados e sem condições de mobilização para seus estados e países de origem, reduzindo seu atendimento para o serviço essencial de hospedagem.

A partir do Decreto nº 29.634 de 22 de abril de 2020, do Governo do Estado do RN, o hotel pôde receber novas reservas, tendo como principal público, hóspedes de estados circunvizinhos que estavam desenvolvendo alguma atividade laboral, dentro do rol das atividades essenciais na grande Natal. A partir do mês de junho de 2020, percebeu-se um aumento gradual na quantidade de reservas efetivadas.

Com a declaração do estado de calamidade, o governo federal passou a adotar conjunto de medidas fiscais, regulatórias e tributárias para amenizar ao impacto da pandemia, de dimensões crescentes e ainda incertas, sobre as atividades. Entre elas, a permissão da redução da jornada de trabalho ou a suspensão dos contratos de trabalho, o deferimento de impostos, a permissibilidade de antecipação de férias, a redução do percentual destinado ao sistema S. Somadas a isso, o governo federal, tomou algumas iniciativas visando amenizar os impactos sociais causados pela pandemia, como a concessão do auxílio emergencial, saque parcial do FGTS e liberação do 13º para segurados do INSS, entre outras. Estas medidas foram acompanhadas da divulgação, pelo governo federal, de linhas de crédito para pequenas e microempresas, o que, devido às dificuldades de acesso, não foram suficientes para cobrir as despesas da grande maioria das empresas.

O governo estadual, por sua vez, adotou algumas medidas para amenizar a situação do setor hoteleiro, como a redução do ICMS sobre a energia elétrica (de 25% para 15%), criação de linhas de crédito exclusivas para o setor, por meio da Agência de Fomento Nacional (AGN) e a criação do programa Turismo Cidadão, visando incentivar os viajantes a descobrirem o próprio estado.

Em julho de 2020, foi publicado o Plano de Retomada do Turismo em Natal, definindo protocolos de biossegurança para os meios de hospedagem, restaurantes e outros estabelecimentos voltados para o atendimento ao turismo.

Quanto à retomada gradativa do setor hoteleiro, estudos publicados em setembro de 2020 pela Hotelinvest, estimam que o retorno da taxa de ocupação similar à de 2019, deverá ocorrer apenas na segunda metade de 2022, para os hotéis de lazer e, em 2023 para os hotéis de negócios, estejam estes inseridos ou não em redes hoteleiras.

Com tantas mudanças repentinas e diante de tais previsões, questiona-se se uma controladoria devidamente sistematizada e em consonância com todos os processos e objetivos da empresa, está, de fato, preparada para atuar, não só como fornecedora de informações gerenciais, mas também como staff fundamental durante todo o processo, de modo eficiente e eficaz.

Em face do exposto, o presente estudo descreve a experiência da controladoria na gestão de crise provocada pela pandemia do Covid-19, em uma empresa do setor hoteleiro de Natal/RN, objetivando identificar a eficiência e eficácia desta durante do todo o processo. Também analisa, por meio da consolidação de índices de desempenho do segmento hoteleiro, se houve eficiência da atuação da controladoria frente aos resultados alcançados com a utilização das informações gerenciais sistematizadas por esta, em um momento tão atípico da economia setorial e global.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

A importância da Controladoria na gestão empresarial há muito vem sendo discutida nos mais diversos segmentos. O Brasil já passou por várias crises econômicas que demandaram atuações e informações geradas pelo setor de controladoria das empresas; porém, não de tão grandes dimensões e de maneira tão abrupta.

De acordo com Wahlmann (2003), a Controladoria é composta por um conjunto de conhecimentos interdisciplinares oriundos da Administração de Empresas, Economia, Informática, Estatística e principalmente, da própria Contabilidade. Segundo Johnson (1971), a função principal da Controladoria é a potencialização dos resultados, apoiada pelo sistema contábil, fornecendo informações para a tomada de decisões (relatórios para os gestores, análises do ponto de equilíbrio, planejamento de longo prazo, monitoramento dos resultados etc.).

A Controladoria vai além dos conhecimentos de Contabilidade, pois é preciso analisar a empresa de vários ângulos, identificando vários cenários para a tomada de decisão mais assertiva possível. Segundo Perez Junior *et al.*, (1997) a Controladoria envolve todo o sistema de gestão organizacional, a começar do planejamento até o controle efetivo das operações, assegurando, assim, uma coleta de dados importante para o desenvolvimento, com a finalidade de agrupar o máximo de informações para a tomada de decisão”. Ainda segundo este autor, as suas principais funções são:

- ✓ Planejamento: elaboração do projeto para alcançar os objetivos propostos;
- ✓ Organização: estrutura organizacional para alcançar os objetivos;
- ✓ Direção: estabelecer a divisão de tarefas, quem ficará responsável por qual atividade, qual o prazo para entrega etc.;
- ✓ Controle: medir a execução do trabalho em relação ao propósito.

Com isso, ao estudarmos o objetivo da Controladoria no ambiente da hotelaria, este é norteado diretamente pelo objetivo/missão do Hotel. A missão do hotel é decorrente do que a empresa pretende alcançar, sendo esta influenciada pelas crenças e valores dos seus dirigentes. Isto serve para definição de como seus produtos e serviços serão ofertados, qual o nicho do mercado e qual o público se deseja alcançar.

Conforme Padoveze (2005), o objeto da Ciência da Controladoria é o controle econômico das entidades, portanto, é uma gestão baseada em resultados econômicos. Economicamente, o propósito maior de uma empresa não é o lucro e sim sua continuidade. O lucro é uma condição para a organização assegurar sua continuidade, mas não pode ser considerado como um valor absoluto.

De acordo com Souza (2008) esse lucro, é obtido a partir do desempenho realizado pelas áreas e processos organizacionais. Isto demonstra a importância de estes estarem em sintonia e se adequarem à realidade vivenciada, buscando sempre o melhor desempenho. Esse desempenho deve ser levado a efeito com eficiência e eficácia, que são atributos mensurados e reportados por relatórios de controle gerencial que estejam atrelados ao desempenho por setor, como forma de identificar e corrigir possíveis distorções mais facilmente, especialmente no caso da hotelaria, sempre em busca da continuidade do negócio.

Neste contexto, Souza (2008), menciona que “cabe a Controladoria controlar o cumprimento (eficiência e eficácia) dos objetivos e metas estabelecidos para cada uma dessas áreas”. Com isto, podemos considerar que, cada quarto, por exemplo, pode ser enquadrado na estrutura organizacional, para efeito de controle gerencial, como um centro de resultado, e a Controladoria irá mensurar e comunicar a contribuição dessa unidade para o resultado global da empresa e, assim, faz-se em cada centro de resultado do hotel.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este trabalho é classificado como um estudo de caso, com abordagem realizada por meio da técnica de observação estruturada participativa natural. Correia (1999, p.31), define que:

A Observação Participante é realizada em contato direto, frequente e prolongado do investigador, com os atores sociais, nos seus contextos culturais, sendo o próprio investigador instrumento de pesquisa. Requer a necessidade de eliminar deformações subjetivas para que possa haver a compreensão de fatos e de interações entre sujeitos em observação, no seu contexto. É, por isso, desejável que o investigador possa ter adquirido treino nas suas habilidades e capacidades para utilizar a técnica.

Este relatório tem ainda o enfoque qualitativo, sendo considerado todo o processo de análise *in loco*, análise dos documentos gerenciais e contábeis consolidados, de forma

participativa e setorial, tendo em vista a atuação da controladoria de forma ampla em todos os departamentos do hotel, com base nas ações tomadas e dados sistematizados durante o período de 13 de março a 31 de outubro de 2020, bem como a utilização responsiva destes, junto aos departamentos do hotel, com a finalidade de atuar na gestão de crise causada pela pandemia.

Dentro desta aplicabilidade, foi possível identificar os resultados, que foram consolidados por meio do acompanhamento dos pontos sensíveis identificados: gestão de caixa, gestão de pessoas, gestão comercial e gestão de operações, sendo estes consolidados pela análise de índices de desempenho hoteleiro.

#### 4 ANÁLISES DOS RESULTADOS

Com a atuação da controladoria junto ao corpo gestor, foi possível redirecionar esforços para a gestão do fluxo de caixa, gestão operacional, a gestão de pessoas e a gestão comercial. Várias medidas, baseadas nas informações consolidadas por esta, foram adotadas e tiveram seus reflexos diretamente observados na apuração do resultado da empresa.

A priori, a empresa, imediatamente após a declaração de calamidade provocada pela pandemia, formou um Comitê Gestor de Crise, composto pela diretoria comercial, operacional e controladoria. Com isto, inicialmente foram adotadas as seguintes medidas emergenciais:

- ✓ Providências necessárias para atendimento ao Decreto Estadual, quanto aos cuidados sanitários e demais exigências legais, determinadas, inclusive, pelo Ministério do Trabalho;
- ✓ Organização e estruturação das equipes administrativa e comercial para trabalho em home office;
- ✓ Alinhamento de processos e procedimentos com a rede da qual a empresa é integrante;
- ✓ Ações imediatas, dentro das quatro pastas acima elencadas, norteadas pelos dados sistematizados pela controladoria.

Com estas definições, a Controladoria apresentou as informações financeiras e operacionais necessárias para nortear as ações de curto, médio e longo prazos.

Os resultados puderam ser observados por meio da análise de alguns índices de desempenho hoteleiro, que proporcionaram o monitoramento da performance da empresa, já que estes permitem compreender os resultados das estratégias utilizadas.

Houve o acompanhamento mensal das seguintes métricas: Taxa de ocupação (estabelecida pela quantidade de quartos reservados e pelo número total de habitações), o RevPar (*Revenue per Available Room*), que demonstra a Receita por Unidade Habitacional disponível e o GOP (*Gross Operating Profit*) ou Lucro Operacional Bruto. Desta forma, a gestão pôde tomar decisões mais seguras com base na análise apontadas durante a avaliação.

Outro índice considerado foi a DM (Diária Média), que apresentou o quanto da receita os hóspedes trazem em determinado período.

Finalmente, foi analisado o ponto de equilíbrio. Esse indicador pode demonstrar o mínimo de faturamento do hotel deveria realizar para conseguir pagar os custos que o mantém operando, ou seja, pagar suas despesas e, efetivamente, começar a lucrar.

Logo, a possibilidade de mensurar o desempenho do hotel e de tornar a administração mais eficiente é o diferencial que justifica a adoção desses indicadores hoteleiros, que sempre serão resultados da análise e da aplicabilidade das informações geradas pela controladoria. Com este intuito, foram realizadas ações que são descritas abaixo.

#### 4.1 Análise dos Custos com foco na Gestão de Fluxo de Caixa

Uma das primeiras medidas diante do quadro de pandemia foi a avaliação imediata do fluxo de caixa. Esta análise norteou todas as demais medidas priorizadas pela gestão.

Diante do cancelamento e/ou remarcação de 100% das reservas, provocado pela limitação de circulação e medidas de isolamento social, a empresa, no intuito de manter o saldo das disponibilidades em caixa e banco, priorizando a garantia do pagamento de fornecedores, folha de colaboradores e despesas de manutenção básica, aderiu à Medida Provisória nº 948/20 que possibilitou aos hotéis, entre outros empreendimentos do segmento turístico, o não reembolso imediato aos clientes que haviam realizado pré-pagamento de suas reservas, oferecendo a possibilidade para remarcação de suas estadias e/ou que esses possam utilizar em forma de crédito, em até 12 meses contados a partir da data do encerramento do estado de calamidade pública. Esta adoção possibilitou a empresa honrar seus compromissos, sendo necessário, porém, adoção de medidas complementares apresentadas na Ilustração 1.

**Ilustração 1 – Gestão de Fluxo de Caixa**

<b>Custos elencados/setor</b>	<b>Ações realizadas pelos Gestores</b>	<b>Resultados Alcançados</b>
Reposição /negociações Alimentos & Bebidas e Governança	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Renegociação com fornecedores para dilatação dos prazos para 30/60/90 dias;</li> <li>• Revisão do estoque <i>just in time</i> - Controle diário, por meio das requisições liberadas, das matérias primas e itens de consumo;</li> <li>• Negociação com fornecedores para devolução de itens perecíveis que não seriam utilizados dentro do prazo de 30 dias.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Alcance para um prazo médio de 45 dias junto aos fornecedores;</li> <li>• Manutenção e controle do estoque por taxa de ocupação e tipos de pensões (alimentação inclusa ou não), como controle semanal;</li> <li>• Obtenção de créditos gerados pela devolução, que foram utilizados com o aumento da retomada da ocupação, evitando perdas de mercadorias.</li> </ul>
Política de negociação e perdas de crédito	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Levantamento, por representatividade, e negociações de pagamento por meio de parcelamento com os grandes clientes;</li> <li>• Dilatação de prazo médio de recebimento dos demais clientes, para 30 dias, garantido que este fosse inferior ao prazo médio negociado com os fornecedores.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Perda, no período de 7 meses, de 0,90%, sendo considerado um ótimo percentual, até mesmo em períodos pré-pandemia.</li> </ul>
Contratos Mensais de Prestadores de Serviço	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Revisão da demanda, dentro da nova realidade, quanto à manutenção dos contratos mensais de serviços tomados;</li> <li>• Renegociação dos contratos que permaneceram ativos, com redefinição de obrigações e valores.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Redução de 57% das despesas com os contratos mensais;</li> <li>• A partir do mês de outubro, alguns contratos foram retomados, porém com termos renegociados.</li> </ul>

Despesas com taxas com cartão de crédito e prazo médio de recebimento	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Renegociação das taxas de cartão de crédito;</li> <li>• Revisão de opções de pré-pagamento via cartão de crédito, com o sistema B2Pay.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Redução das taxas de cartão de crédito (3% no crédito e 32% no débito, com reflexos a partir do mês de setembro);</li> <li>• Ganho no fluxo de caixa e atendimento às normas da Lei Geral de Proteção de Dados.</li> </ul>
Empréstimos bancários – custo de empréstimos x necessidade de capital de giro	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Análise das políticas de concessão de crédito pelos bancos mistos e particulares, divulgadas pelo governo ou por meio de negociação privada.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Contratação de capital de giro e empréstimo via Programa Emergencial de Suporte a Empregos (PESE), com o aumento das despesas financeiras, porém dedutível no lucro real (tributação da empresa), e necessária para manutenção do pagamento da folha salarial.</li> </ul>
Custo com encargos e tributos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Verificação da regulamentação quanto ao parcelamento do INSS, PIS e Cofins sobre faturamento.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Adesão à prorrogação dos referidos tributos.</li> </ul>

Fonte: elaborada pelos autores

#### 4.2 Análise dos Custos com foco na Gestão de pessoas

O redesenhar das funções e o gerenciamento dos níveis de ocupação permitiu que o corpo técnico permanecesse na empresa a fim de se preparar e atuar durante o processo de retomada. Estes, assim como os colaboradores de nível operacional, a curto e médio prazos, serão profissionais generalistas, requisitados a operar em diversas funções e setores do hotel. As contratações, mesmo que em um processo lento, foram retomadas em meados do mês de outubro de 2020, considerando os colaboradores anteriormente desligados da empresa e dentro da nova sistemática operacional. A folha salarial, incluindo encargos, mesmo depois de todos os ajustes, ainda representa cerca de 30% do dispêndio da empresa.

#### Ilustração 2 – Gestão de Pessoas

Custos/despesas elencadas	Ações realizadas pelos Gestores	Resultados Alcançados
Análise do custo da folha salarial e seus reflexos	Revisão do período de férias e banco de horas, sendo adotadas as seguintes concessões por ordem: utilização de banco de horas, antecipação de férias dentro do prazo de gozo, antecipação de férias a vencer (mesmo sem o período aquisitivo tenha transcorrido).	Redução do quadro de funcionários ao mínimo necessário para manter as atividades básicas, devido à baixa ocupação; redução com as despesas com refeitório, vale transporte e redução com custo de material de expediente/ uniforme e EPI. Com permissibilidade da MP 927/2020, que perdeu a eficácia em 19/07/2020, o pagamento de 1/3 de férias foi postergado para 20 de dezembro de 2020, permitindo ainda que o pagamento das férias fosse realizado conforme vencimento da folha salarial.
	Revisão do quadro necessário para manter a	Após a utilização do banco de horas e concessão de férias e, diante da



	hoteleria essencial básica, com base nas previsões de ocupação mensal.	manutenção das restrições na economia refletindo no baixo índice de ocupação, tendo em vista a inviabilidade da utilização das medidas de suspensão e redução da jornada de trabalho, ainda provocada pela indefinição da real retomada da hotelaria foi aplicada a redução do quadro funcional, que foi refletida a partir do mês de julho, com uma redução de 43% sobre a folha salarial e encargos.
	Realocação de funcionários e redistribuição de funções, conforme a redução da demanda por setor.	Foi realizada uma revisão das atividades de cada funcionário, redesenhando lentamente as funções, para que a qualidade do serviço seja comprometida. Esta medida também foi adotada devido a implementação de automatização de alguns processos, em especial no setor de reservas, eventos e recepção.

Fonte: elaborada pelos autores

### 4.3 Análise dos Custos com foco na Gestão Operacional

Foram realizadas, visando à otimização dos custos e com base nas informações geradas pela Controladoria, o redirecionamento da utilização das áreas sociais e administrativas, mantendo-se as normas de distanciamento mínimo exigido. Todo este processo foi facilitado pela extensão do hotel e pela disponibilização de 210 apartamentos, com corredores e ambientes sociais totalmente amplos e arejados. Com isto foi possível rever procedimentos, utilização de insumos e itens de consumo, além da redução demanda de colaboradores. As medidas são revisadas mensalmente, de acordo com as demandas de mercado e a revisão as taxas de ocupação, bem como, perfil dos clientes (regionais, nacionais e internacionais).

#### Ilustração 3 – Gestão Operacional

Custos/despesas elencadas	Ações realizadas pelos Gestores	Resultados Alcançados
---------------------------	---------------------------------	-----------------------

<p>Tarifas Públicas</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Apesar de a empresa possuir um sistema de energia solar, foi revisada a utilização dos espaços do hotel para a diminuição dos custos com a energia demandada da concessionária (espaços administrativos e sociais);</li> <li>● Redistribuição de linhas de telefonia móvel, otimizando a comunicação e reduzindo o custo por linha;</li> <li>● Revisão dos pontos de TV a cabo, permanecendo o necessário para atender uma ocupação de máxima 50%;</li> <li>● Revisão da demanda da telefonia fixa, ramais internos nas áreas administrativas e sociais;</li> <li>● Impetração de liminar judicial quanto à revisão do contrato de por demanda de energia elétrica.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Alguns espaços foram unificados, como o setor de reservas e a recepção do hotel, que, para atender às normativas de combate à Covid-19, passaram para um espaço externo e com ventilação natural;</li> <li>● O espaço infantil também foi transferido para uma área aberta, com utilização reduzida conforme regras de distanciamento;</li> <li>● Diminuição das despesas com contas de telecomunicações em 20%;</li> <li>● Redução de ramais internos, tanto para hóspede como para a área operacional. Foi disponibilizado um sistema de atendimento automático para os hóspedes, por meio de QRCode disponibilizado, com todas as informações do hotel e com tira-dúvidas por uma atendente digital;</li> <li>● Pagamento apenas sobre o consumo de energia, desconsiderando a cobrança por demanda contratada, o que proporcionou uma redução de cerca de 52% na conta mensal.</li> </ul>
<p>Material de limpeza e descartáveis</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Centralização da ocupação dos quartos por ala do hotel, mantendo o distanciamento de segurança.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Pode-se centralizar a limpeza, ainda mais rigorosa, nas áreas de atendimento aos hóspedes. As demais áreas, como não estavam sendo utilizadas, passaram por um processo de limpeza semanal para fins de manutenção básica. Devido à necessidade de limpeza ainda mais rigorosa, houve pouca oscilação dos custos com material de limpeza, sendo esta desproporcional à demanda de ocupação.</li> </ul>
<p>Material de expediente</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Redução da utilização de material de expediente (impressos, canetas).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Os processos de check-in e check-out passaram a ser documentados digitalmente. Toda a movimentação fiscal, contábil e financeira, também passou a ser 100% digital, reduzindo pela metade o gasto de material de expediente.</li> </ul>
<p>Custo de hora-homem no setor de A&amp;B</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Incentivo à aquisição pelo cliente da pensão <i>All Inclusive</i>, que demanda menos corpo colaborativo e logística de estoque e reposição de alimentos e bebidas;</li> <li>● Autosserviço -</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Foram implantadas ilhas de buffets e bebidas, possibilitando que o hóspede utilizasse da metodologia do autosserviço em apenas um ponto de venda, refletindo no custo da folha salarial. Esta ação também teve como objetivo, diminuir, no período de pandemia, o contato desnecessário</li> </ul>

	Centralização de buffet e pontos de venda em uma área aberta e ampla.	com várias pessoas e objetos; <ul style="list-style-type: none"> <li>Houve um incremento superior a 100% nas vendas das diárias com pensão <i>All Inclusive</i>. Esta medida proporcionou a redução da demanda de montagem de vários ambientes, passando o restaurante a ser 100% de autoatendimento.</li> </ul>
Material de manutenção e serviços de manutenção estrutural	<ul style="list-style-type: none"> <li>Revisão quanto à continuidade de reforma de alguns apartamentos, observando que estes já se encontravam sujeitos a intempéries;</li> <li>Revisão da manutenção básica do hotel.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>A empresa optou em continuar o <i>retrofit</i> por já ter ocorrido a aquisição do material. Verificou-se que custo para continuar a reforma posteriormente seria maior, devido à exposição da estrutura à maresia, já que basicamente foram realizadas as despesas com a mão de obra. O cronograma, contudo, foi estendido de 3 para 7 meses, podendo-se diluir a necessidade do fluxo de caixa. Oportunamente, houve a melhoria das opções de acessibilidade para portadores de atenção especial;</li> <li>Foi mantida uma equipe multiprofissional na empresa, para a realização de serviços básicos de manutenção e de atendimento às demandas rotineiras.</li> </ul>

Fonte: elaborada pelos autores

#### 4.4 Análise dos Custos com foco na Gestão Comercial

Com a redefinição de atuação da empresa durante o período de pandemia, as políticas comerciais, prazo de pagamento e publicidade, bem como de relacionamento com as operadoras (físicas e digitais) foram readequadas, observada a nova proposta de mercado e o nicho de clientes identificado.

#### Ilustração 4 – Gestão Operacional

Custos/despesas elencadas	Ações realizadas pelos Gestores	Resultados Alcançados
Atendimento às operadoras turísticas	<ul style="list-style-type: none"> <li>Revisão do processo de faturamento junto aos canais de reservas <i>online</i> e realinhamento de novos processos de faturamento junto aos clientes/operadoras.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Renegociação para utilização de novos processos de faturamento, exigindo menos mão de obra e agilizando processos internos de venda e recebimento, com redução no custo hora-homem, tanto no processo de check-out como de auditoria de faturamento.</li> </ul>
Reservas, publicidade e recepção	<ul style="list-style-type: none"> <li>Adoção de Ferramentas <i>online</i> de atendimento ao cliente (URA);</li> <li>Adoção de aplicativo para <i>check-in express</i>;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Aumento de 35% das reservas diretamente no site do hotel, possibilitando a redução de comissionamento de operadoras;</li> <li>Agilidade no processo de reserva</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aumento do investimento marketing <i>online</i>;</li> <li>• Unificação dos setores de venda e recepção em um único ambiente.</li> </ul>	<p>e adoção do <i>check-in express</i>, que viabilizou a redução de material impresso, filas e demanda do corpo colaborativo;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• As despesas com impressos e feiras de divulgação foram redirecionadas para divulgação nas redes sociais e aprimoramento do site da empresa (mais prático e <i>clean</i>);</li> <li>• A economia gerada pela unificação do ambiente proporcionou a melhoria no atendimento ao cliente, pois os setores puderam alinhar procedimentos comerciais e de conferência de reservas (pré <i>check-in</i>), reduzindo perdas com erros (evasão de receitas);</li> </ul> <p>O conjunto de medidas adotadas proporcionou uma redução de 31,62% nas despesas.</p>
Eventos e sistema de <i>day use</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Foi revista a taxa de retorno com a realização de eventos, devido às novas exigências sanitárias e investimentos anteriormente não integrantes do custo;</li> <li>• Revisão da receita frente ao custo do <i>day use</i> visando o aumento da participação deste no resultado.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Foram cancelados alguns eventos que estavam negociados para áreas internas e os contratos foram renegociados para venda do buffet comum, permitindo uma redução nos custos e a manutenção de 20% dos eventos contratados.</li> <li>• A venda de <i>day use</i> foi redirecionada para o sistema <i>all inclusive</i> voltado para o autoatendimento.</li> </ul>

Fonte: elaborada pelos autores

Após as ações acima descritas foi possível observar seus reflexos nas variações dos custos e despesas fixas e variáveis, frente à variação da receita líquida. Para esta análise, foi considerado o movimento acumulado no período de janeiro a outubro/2020, podendo ser verificada a variação entre o orçado e o realizado, e a representatividade desta no resultado, estimulado pelas medidas adotadas. Cabe ressaltar que, para a receita, a variação negativa traduz-se em redução e, para a despesa, a variação negativa corresponde ao aumento desta.

#### Ilustração 5 – Variação no Resultado do Período

VARIAÇÕES PERCENTUAIS NO RESULTADO DO PERÍODO - ORÇADO X REALIZADO	
<b>RECEITA LIQUIDA DE IMPOSTOS</b>	Variação %
Receita com hospedagem	-47,57%
Receita com alimentos e bebidas	-36,34%
Outras Receitas Operacionais	-32,59%
<b>TOTAL DA RECEITA LIQUIDA</b>	<b>-41,20%</b>
<b>CUSTOS E DESPESAS FIXAS</b>	
Despesa com pessoal	43,08%

Contratos com terceiros	57,26%
Despesas administrativas	2,11%
<b>TOTAL DOS CUSTOS E DESPESAS FIXAS</b>	<b>41,79%</b>
<b>CUSTOS E DESPESAS VARIÁVEIS</b>	
Custo com vendas	45,02%
Custos operacionais	57,02%
Despesas Financeiras	-73,32%
Despesas com Marketing e Vendas	60,39%
Despesas administrativas	-24,52%
<b>TOTAL DOS CUSTOS E DESPESAS VARIÁVEIS</b>	<b>48,56%</b>
<b>LUCRO OPERACIONAL BRUTO</b>	<b>-74,68%</b>

Fonte: elaborada pelos autores

Durante o processo na busca da estabilidade mínima econômica, 40% das mudanças propostas que envolviam readequação de mão de obra, biossegurança dos clientes e funcionários, fluxo de caixa e redução de despesas, foram implementadas nos primeiros 30 dias após publicação do decreto de calamidade pública. As ações que exigiram negociações com grandes clientes e prestadores de serviços foram implantadas, em média, nos primeiros 35 dias. As ações que despendiam tempo para desenvolvimento ou aprimoramento de aplicativos foram implementadas, na sua maioria, nos primeiros dois meses.

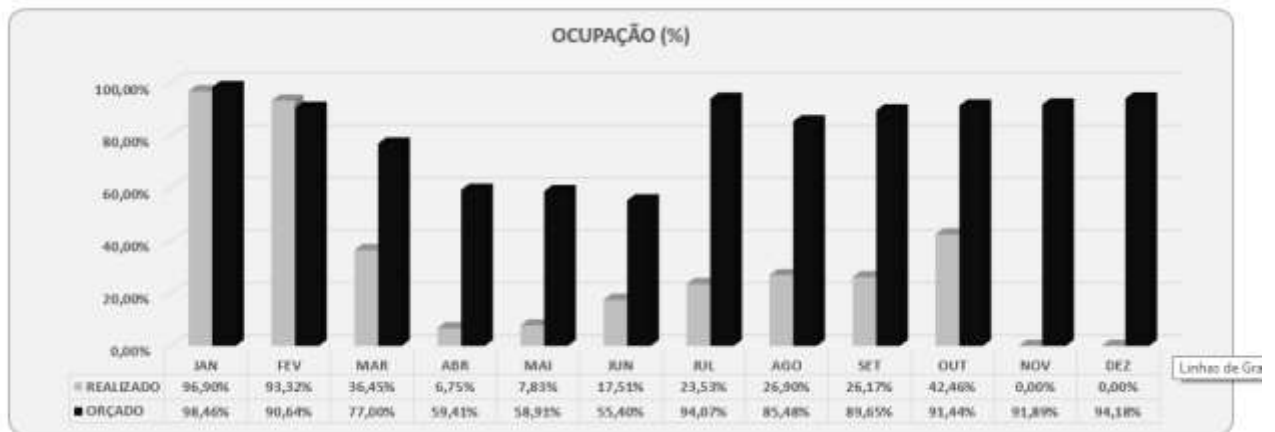
Observou-se, contudo, que ter os dados corretamente sistematizados, por rubrica e por setor, foi primordial para a tomada de decisão do corpo gestor e para que as ações fossem imediatas, gerando resultados em curto, médio e longo prazos.

Pode-se observar que a reestruturação da folha de pessoal e a renegociação de contratos com terceiros proporcionaram uma redução importante dos custos e despesas fixas. Por sua vez, a redução com tarifas públicas e comissionamento de agências e sites de vendas, proporcionada pelo redirecionamento dos canais de atendimento e reservas, além da reprogramação dos serviços de manutenção, favoreceram consideravelmente a redução dos custos e despesas variáveis.

Com os resultados alcançados, apesar da queda de todos os índices de desempenho hoteleiro, e com uma ocupação acumulada no período em 37,44%, o RevPar total teve uma redução de 41% do orçado para o período. Porém, com todas as medidas tomadas, o Lucro Operacional Bruto ou GOP, apesar de redução de 74,68% do orçado inicialmente, apresentou um resultado positivo no período.

A taxa de ocupação, que caiu drasticamente após a declaração da pandemia, voltou a crescer a partir do mês de junho, devido, basicamente, ao turismo regional, foco das ações comerciais adaptadas pela empresa, que continua investindo para que esta taxa continue a evoluir.

### **Ilustração 6 – Taxa de Ocupação acumulada no período**

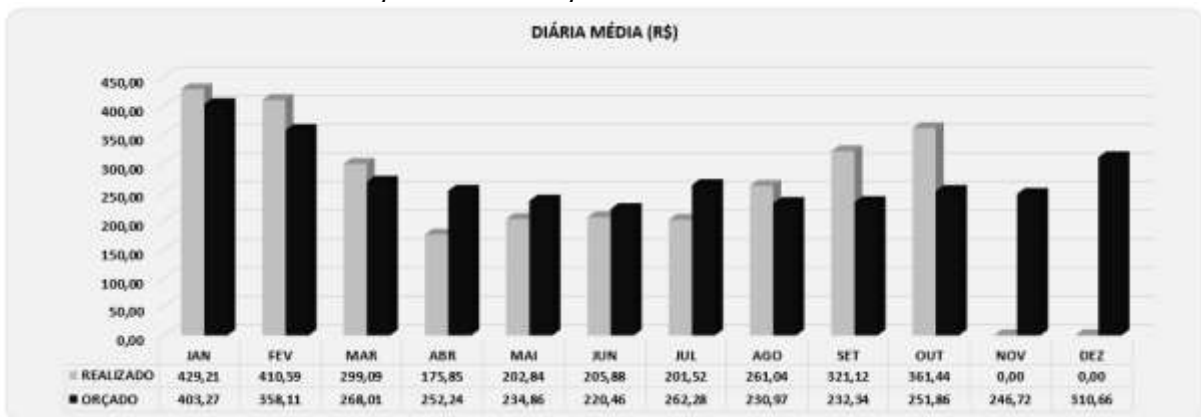


Fonte: elaborada pelos autores

Quanto à evolução da diária média (DM), esta ocorreu devido à nova política comercial adotada, com a ampliação da oferta para aquisições de diárias *All Inclusive*. Este reflexo foi observado na diária média dos meses de setembro e outubro, quando as ações comerciais foram direcionadas para este objetivo.

Observa-se que, com a mudança da política de reservas voltadas para a venda de diárias com *all inclusive*, houve um aumento de 26,31% no valor da diária média no período. Trata-se, contudo, de uma realocação de receita, pois houve redução na receita direta com alimentos e bebidas (A&B), com vista à redução dos demais custos, e controles necessários quando se oferta vários tipos de pensão.

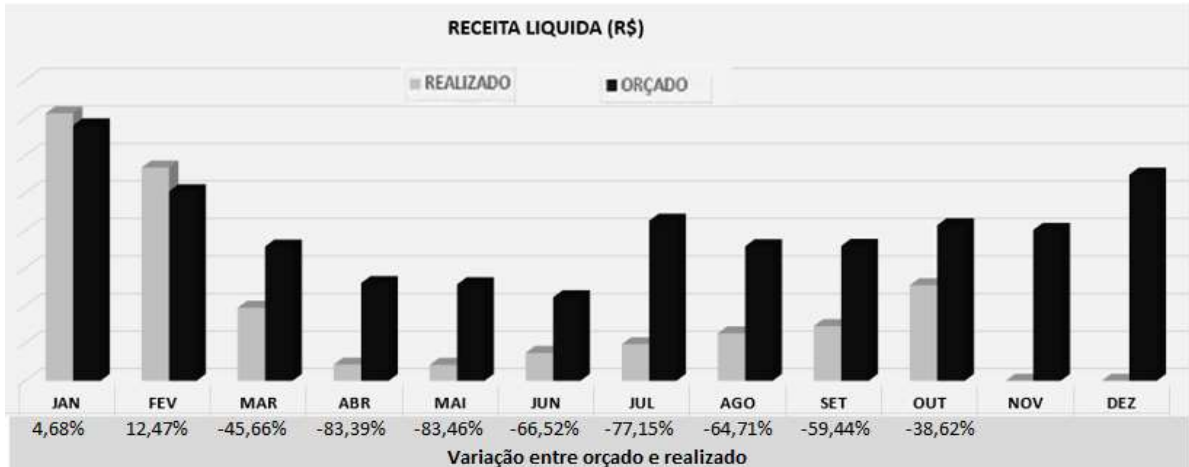
### Ilustração 7 – Evolução da diária média mensal



Fonte: elaborada pelos autores

Apesar da reação gradativa, percebe-se que a receita líquida ainda permanece abaixo da orçada para o período. As ações de vendas, porém, estão proporcionando o incremento da receita líquida, com reflexos maiores a partir do mês de julho.

### Ilustração 8 – Evolução da receita líquida



Fonte: elaborada pelos autores

O custo fixo por apartamento ocupado foi maior entre os meses de março e maio, impulsionado por uma taxa de ocupação média de 17% e pelo custo com a folha de pagamento, que refletiu fortemente no aumento do custo fixo por UH (unidade habitacional) ocupada. A partir do mês de julho, com a melhora na taxa de ocupação e com a possibilidade da redução do quadro de funcionários, dentro da readequação de funções e processos, foi possível observar a redução do custo fixo por UH ocupada.

**Ilustração 9 – Custo fixo por UH ocupada**



Fonte: elaborada pelos autores

Nos meses de maio a agosto, foi possível reduzir o custo variável por apartamento ocupado, devido à redução no custo da energia e das renegociações com os serviços de lavanderia e com os fornecedores de *amenities*.

Nos meses de setembro e outubro, ocorreu um aumento no custo, como reflexo do custo de A&B com a ampliação do sistema *all inclusive*. Este incremento no custo variável, contudo, foi avaliado dentro do ponto de equilíbrio da empresa.

**Ilustração 10 – Custo variável por UH ocupada**



Fonte: elaborada pelos autores

Quanto à análise do GOP (Lucro Operacional Bruto) se observa que, durante os meses de março e abril, houve uma queda acentuada das receitas, mantendo-se as despesas com pessoal, contratos com terceirizados e tarifas públicas (que foram sendo renegociadas e reduzidas progressivamente).

O reflexo da redução efetiva dos custos e despesas fixas e variáveis foi verificado a partir do mês de junho, junto com aumento gradativo, porém lento, da receita. Esta equação possibilitou que, no acumulado até outubro de 2020, a empresa obtivesse lucro operacional.

O resultado demonstra que as ações comerciais realizadas e o controle contínuo dos dispêndios possibilitaram a empresa se manter em continuidade, suportada por todas as informações e atuação da controladoria junto aos gestores. Porém, a redução dos gastos foi essencial para o resultado alcançado.

### Ilustração 11 – Lucro operacional bruto (GOP)



Fonte: elaborada pelos autores

Com a consolidação de todos os índices de desempenho, pode-se observar o ponto de equilíbrio e a margem de lucro operacional bruta de 7%, mesmo diante de toda a crise econômica. Tal resultado foi proporcionado, especialmente, pela redução dos custos e despesas, uma vez que o aumento da diária média foi limitado devido à nova realidade financeira, sendo reflexo da realocação da receita com a venda de produtos.

### Ilustração 12 – Ponto de Equilíbrio x margem do lucro operacional



ITEM / DESCRIÇÃO	RESULTADO NO PERÍODO	PONTO DE EQUILÍBRIO POR OCUPAÇÃO	PONTO DE EQUILÍBRIO POR DIÁRIA MÉDIA
N.º de Apartamentos	210	210	210
N.º de Apartamentos Disponíveis	63.840	63.840	63.840
N.º de Apartamentos Ocupados	23.902	16.810	23.902
TO - Tx. Ocupação %	37,44%	<b>26,33%</b>	37,44%
DM - Diária Média Líquida	350,17	350,17	<b>247,66</b>
Repar Total	177,02	120,05	138,64
Margem do Lucro Operacional Bruto	7,00%	0,00%	0,00%

Fonte: elaborada pelos autores

Verifica-se que a empresa, para atingir o equilíbrio mínimo (receita - custos – despesas), mantendo-se a DM acumulada de R\$ 350,17, poderia limitar-se a uma Taxa de Ocupação (TO) de 26,33%. Analisando a TO acumulada de 37,44%, a empresa poderia trabalhar com uma diária mínima de R\$ 247,66. Nestes dois cenários, a empresa manteria o faturamento necessário para igualar aos gastos. Verifica-se, contudo, que no acumulado do período, a empresa superou em 7% o mínimo aceitável, ou seja, mesmo em um cenário desfavorável, a empresa conseguiu manter um lucro operacional.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com a utilização das informações gerenciais, elencadas pela controladoria e associadas às ações estruturantes para gerenciamento da crise provocada pela pandemia, pode-se acompanhar todo o desempenho destas, e ajustá-las de acordo com a reação do mercado, dentro do chamado “novo normal”. Estas ações, voltadas para o desempenho e gestão do fluxo de caixa, gestão de pessoas, gestão operacional e gestão comercial, proporcionaram a permanência da empresa em funcionamento durante todo o período, e foram essenciais para, quando do processo gradativo da retomada das atividades, tornar o corpo colaborativo adaptado aos novos modelos implantados em cada setor, e de forma a otimizar, ainda mais, o controle dos custos, frente à diminuição na geração de receita.

Durante todo o processo de acompanhamento *in loco*, foram observados outros dois fatores primordiais para que as informações geradas pudessem atingir o seu objetivo: a visão estratégica e ação rápida dos gestores da empresa e o envolvimento do corpo dos gerentes e supervisores que, com o conhecimento das rubricas orçamentárias, estando estes envolvidos desde o planejamento anual, até acompanhamento mensal do cumprimento das metas, pode responder de forma ágil nas decisões e na efetividade nas ações voltadas para a redução dos custos operacionais de forma sistêmica e eficiente.

Os resultados verificados por meio dos índices de desempenho permitem concluir que a controladoria, atuando de forma sistêmica, possibilita aos gestores ferramentas para operacionalização das ações da empresa em qualquer cenário, e cumpre com a sua missão de zelar pela continuidade da organização.

## REFERÊNCIAS

Associação Brasileira da Indústria Hoteleira [ABIH] (2020). *Levantamento sobre retomada dos hotéis independentes no país*. Recuperado em 10 dezembro, 2020, de <http://abih.com.br/abih-nacional-faz-levantamento-sobre-retomada-dos-hotéis-independentes-no-país/>.

*Decreto Legislativo n. 6/2020*. Reconhece, para os fins do art. 65 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a ocorrência do estado de calamidade pública, nos termos

da solicitação do Presidente da República encaminhada por meio da Mensagem nº 93, de 18 de março de 2020. Diário Oficial da União.

*Decreto n. 29.534, de 19 de março de 2020.* Declara estado de calamidade pública, para os fins do art. 65 da Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000, em razão da grave crise de saúde pública decorrente da pandemia da COVID-19 (novo coronavírus), e suas repercussões nas finanças públicas do Estado do Rio Grande do Norte, e dá outras providências. Diário Oficial do Estado do RN, Natal, RN.

*Decreto n. 11.923 de 20 de março de 2020.* Decreta estado de calamidade pública no Município do Natal, para os fins previstos no artigo 65 da Lei Complementar Federal nº. 101/2000, em razão da pandemia internacional ocasionada pela infecção humana pelo novo Coronavírus (Covid-19), e define outras medidas. Diário Oficial do Município. Natal, RN.

Fecomércio SP (2020). *Prejuízos do turismo nos meses da pandemia já somam R\$ 41,6 bilhões.* Recuperado de <https://www.fecomercio.com.br/noticia/prejuizos-do-turismo-nos-meses-da-pandemia-ja-somam-r-41-6-bilhoes-mostra-fecomerciosp-1>

Hotelinvest (2020). *Recuperação do Resorts do Brasil.* Recuperado de <http://conteudo.hotelinvest.com.br/recuperacaoresortsdobrasil>.

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística [IBGE] (2017). *Pesquisa de serviços de hospedagem 2016.* Recuperado de <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv100623.pdf>.

Johnson, E. A. A função de controladoria. *Contabilidade de Gestão*, v.53, n. 9, 1971. 45-48 p.

Ministério do Turismo (2019). *Cresce a participação do Turismo no PIB nacional.* Recuperado de <http://www.turismo.gov.br/%C3%BAltimas-not%C3%ADcias/12461-cresce-a-participa%C3%A7%C3%A3o-do-turismo-no-pib-nacional.html>.

Padoveze, C. L. (2005). *Controladoria avançada.* São Paulo: Pioneira Thomson Learning.

Perez Junior, J. F.; Pestana, A. O.; Franco, S. P. C. (1997) *Controladoria de gestão: teoria e prática.* São Paulo: Atlas.

Souza, J. P. Z. (2008). *Controladoria na Hotelaria* (Trabalho de Conclusão de Curso). Universidade Federal do Paraná, Curitiba, PR, Brasil.

Wahlmann, G. C. (2003). *Um estudo exploratório sobre a atividade da controladoria nas microempresas na cidade de Ubatuba* (Trabalho de Conclusão de Curso). Faculdades Integradas Módulo, Caraguatatuba, SP, Brasil.