

PERCEPÇÃO DE GESTORES DE HOTEIS DE DIFERENTES PAISES SOBRE CUSTOS, RISCOS E SUA RELAÇÃO COM O DESEMPENHO ORGANIZACIONAL

Suzete Antonieta Lizote
lizote@univali.br
Univali

Marisa Luciana Schwabe de Moraes
marisa.sc@univali.br
Univali

Grazielle Vitali
grazieli.vit.@hotmail.com
Univali

Charlize de Moraes Noval
charlize.mor.@hotmail.com
Univali

Resumo: Para competir no atual contexto organizacional adotar uma abordagem empreendedora na elaboração de estratégias, torna-se um fator essencial para o sucesso das empresas. Neste contexto, este estudo tem como objetivo avaliar a relação entre assunção de risco, práticas de custos e desempenho no âmbito hoteleiro. Os dados obtiveram-se junto à hotelaria brasileira e venezuelana por meio de uma survey com questionário de autopreenchimento. Os custos foram trabalhados segundo o método utilizado para estimá-los, o critério de precificação da diária, os principais custos de hospedagem e em relação a sua utilidade. Ao total recolheram-se 112 questionários de hotéis localizados em 16 cidades dos Estados de Rio Grande do Sul e Santa Catarina, na Região Sul do Brasil e 92 questionários de 18 cidades da Venezuela, incluindo o Distrito Capital e 7 Estados. Os dados foram analisados estatisticamente empregando a análise fatorial exploratória, análise de correlação e Anova. Os resultados indicam que a assunção de risco e as práticas de custos se associam com o desempenho quando se analisa a amostra total, mas ao trabalhar por país, no caso dos hotéis do Brasil só a assunção de risco possui correlação significativa. Dentre os hotéis brasileiros verifica-se que os que adotam o método de custeio baseado em atividades e formam o preço considerando os valores de mercado são os que adotaram respectivamente maior assunção de risco e tiveram melhor desempenho declarado. Na Venezuela isso se corrobora para os que utilizam o método absorção para custeio e o de custos totais para a precificação.

Palavras Chave: Custos - Riscos - Desempenho - Hoteis -

1. INTRODUÇÃO

A gestão estratégica das empresas tem sido estudada com diversos enfoques, dentre os quais se encontra o espírito empreendedor dos gestores e seu comportamento estratégico. Tais características pressupõem que o gestor saiba lidar com a assunção de riscos, pois para obter vantagens competitivas e melhoria no desempenho as empresas devem aproveitar as oportunidades, seja realizando inovações ou entrando em novos mercados, por exemplo. Mas essas ações requerem atitudes apropriadas que implicam em admitir certo grau de risco no negócio.

No âmbito da indústria da hospitalidade com o incremento constante da concorrência, devido à internacionalização dos mercados, o ambiente de negócios na atualidade tem induzido à adoção de ações empreendedoras na definição das estratégias empresariais, tornando-se um fator essencial para o sucesso das firmas (FU, et al., 2019). Para tanto, com a finalidade de desenvolver o gerenciamento do crescimento e consequentemente obter o desempenho organizacional (COVIN, GREEN, SLEVIN, 2006), é necessário atuar proativamente na identificação de oportunidades e ameaças, realizar inovações seja em produtos ou serviços e, principalmente, assumir os riscos implícitos, ou seja, ter orientação empreendedora (LORCA; AVRICHIR, 2020).

Miller (1983) propôs que a orientação empreendedora (OE) fosse composta por três dimensões: inovatividade, assunção de riscos e proatividade. Em estudos posteriores Lumpkin e Dess (1996) propuseram acrescentar mais duas dimensões para caracterizar e distinguir o processo empreendedor, que são a agressividade competitiva e a autonomia. Neste estudo será analisada apenas a dimensão referente a assunção de riscos. Vários trabalhos foram realizados com o intuito de verificar possíveis relações entre orientação empreendedora e desempenho organizacional (MELLO, et al., 2006; MARTENS, FREITAS, 2008; FERNANDES, SANTOS, 2008; SANTOS, ALVES, 2009; ANDREASSI, 2013; SANTOS, ALVES, BITENCOURT, 2015; LAZZAROTTI, et al., 2015; OLIVEIRA, et al., 2016; CAMOZATTO, et al., 2017; CASSOL, et al., 2020).

Estudos mostram que empresas com maior OE alcançam melhores resultados (GUPTA, DUTTA, 2016; KRAUS, et al., 2017; RANK, STRENGE, 2018). Fu, et al., (2019), por sua vez, destacam a importância dos estudos sobre o tema principalmente na hotelaria.

Outro aspecto que deve ser considerado é como os métodos de custeio e os mecanismos de precificação se relacionam com a gestão estratégica das entidades. Sem dúvidas, para competir no contexto organizacional presente continua a ser determinante um gerenciamento eficiente dos custos. Mas, ao considerar a nova realidade derivada da globalização, na análise do planejamento e da definição das estratégias, devem-se incluir as ações proativas e seus riscos implícitos. Os hotéis trabalham sob reservas e, desta forma, é essencial dispor de práticas de custos eficientes, que auxiliem o gestor a conhecer seus custos e a rentabilidade por produto/serviço, dando suporte para a tomada de decisões (PINTO; SANTOS, 2012).

No setor hoteleiro, as variáveis culturais, de mercado, naturais e sociais exercem diretamente na tomada de decisão para a formação do preço das diárias. Castillo e Quintero (2013) destacam que neste segmento, fatores como demanda, eventos, segmentação, promoções internas, comportamento da concorrência e características do estabelecimento devem ser considerados na elaboração das políticas de preços.

Diversos autores focaram seus estudos na gestão dos custos em meios de hospedagem, evidenciando a importância do tema, principalmente pela influência que o setor sofre com a concorrência, novas formas de gestão, comportamento do cliente, fatores econômicos e sociais. Dentre eles, destacam-se Lunkes (2009); Heo e Lee (2011); Pinto e Santos (2012);

Tomazzoni e Bittencourt (2013); Santos e Flores (2017); Nascimento, Vieira e Santos (2017); Arani e Shafiizadeh (2019); Gosling, et al. (2020); Estevam, et al. (2020).

Administrar empreendimento de hospitalidade requer conhecimento e planejamento na tomada de decisão, a fim de se manter no concorrido e competitivo universo globalizado da prestação de serviços (CERNE, JAKLIC, SKERLAVAJ, 2013). Sendo assim, a prática gerencial exige habilidades e competências, atributos imprescindíveis ao bom perfil de um gestor para solucionar questões em vários níveis e tomar decisões que, segundo Nieves e Segarra-Cipres (2015), envolvam atitudes e comportamento positivos e proativos, com o intuito de atingir metas e objetivos organizacionais, dentre estes, lucro, retenção e fidelização dos clientes/hóspedes.

No cenário descrito surge a seguinte pergunta de pesquisa: Que relações se verificam entre a assunção de risco, as práticas de custos e o desempenho organizacional na percepção dos gestores de hotéis? A resposta a este questionamento poderá contribuir para uma melhoria do sistema de gerenciamento no setor hoteleiro, visto que mediante a alta competitividade o gestor necessita observar o preço de mercado dos seus serviços e conhecer seus custos para tomar decisões eficientes e eficazes a esse respeito. Assim, definiu-se como objetivo geral avaliar a relação entre assunção de risco, práticas de custos e desempenho no âmbito hoteleiro.

Com o presente estudo buscou-se obter novas evidências empíricas sobre as relações entre os construtos mencionados. Sua consecução, além de original para as organizações foco da pesquisa ao trazer como um dos determinantes o gerenciamento dos custos, possui relevância prática para a melhoria do funcionamento dos hotéis. A realização da pesquisa se justifica pela importância dos custos na gestão hoteleira, uma vez que a gestão de custos norteia as decisões empresariais. Por outro lado, as proposições de articulações teóricas, ainda pouco trabalhadas em estudos empíricos da realidade brasileira e venezuelana justificam o interesse acadêmico.

O artigo está estruturado em cinco seções, iniciando com esta introdução. A segunda seção apresenta o referencial teórico; a abordagem metodológica é apresentada na seção seguinte; as análises e discussão dos dados estão evidenciadas na seção quatro. Na quinta são feitas as considerações finais da pesquisa e por último, é disponibilizado o referencial bibliográfico.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesta seção apresenta-se o marco teórico definido como necessário à compreensão da abordagem adotada.

2.1 ASSUNÇÃO DE RISCO

Os estudos sobre orientação empreendedora tiveram início com Miller (1983). Sua proposta inicial era composta por três dimensões: (1) inovatividade: reflete a tendência da organização em apoiar novas ideias, experimentos e processos criativos que possam resultar em novos processos, produtos ou serviços; (2) proatividade: está relacionada com uma perspectiva de futuro, por meio da qual as entidades procuram antecipar oportunidades para desenvolver novos produtos ou serviços, visando obter vantagem competitiva; e (3) assunção de riscos: reflete o grau de risco em decisões de alocação de recursos, assim como na escolha de produtos e novos mercados. A partir do estudo pioneiro de Miller, foram Lumpkin e Dess (1996) os que propuseram mais duas dimensões para a OE: agressividade e autonomia. A primeira se manifesta quando se busca alcançar, a qualquer custo, uma maior participação de mercado (VENKATRAMAN, 1989) e se revela como uma resposta a ameaças no ambiente de negócios (LUMPKIN; DESS, 2001). A autonomia verifica-se quando o empreendedor deve tomar decisões pelo uso de recursos, no estabelecimento de objetivos, na escolha de estratégias de ação ou na procura de Oportunidades relevantes, dentre outras ações

(LUMPKIN, COGLISER, SCHNEIDER, 2009). Neste estudo será analisada apenas a dimensão referente a assunção de riscos.

Em relação assunção de risco, funcionários em geral e, especificamente os que estão em cargo de gestão, devem estar dispostos a assumi-los e a ter tolerância aos fracassos, caso ocorra. As organizações devem permitir-lhes que tomem decisões sobre seus processos de trabalho e evitar criticá-los se cometerem erros a tentar inovar (LUMPKIN; DESS, 1996).

Fortemente relacionada com a inovatividade, que segundo Lumpkin e Dess (1996) refere-se à voluntariedade para inovar, introduzir novidades através da criatividade e da experimentação, focada no desenvolvimento de novos produtos, serviços ou processos a assunção de risco reflete a tendência a agir de forma audaz. Por exemplo, aventurar-se em novos e desconhecidos mercados; confiar uma grande parcela de recursos para arriscar com resultados incertos; incorrer em elevadas dívidas ou comprometer grande parte de seus recursos com o objetivo de obter retorno mais elevado para aproveitar as oportunidades do mercado; e, ter coragem para agir, apesar da incerteza do sucesso (MARTENS, FREITAS, BOISSIN, 2011).

O risco assume vários significados dependendo do contexto em que é aplicado. Lumpkin e Dess (1996) identificaram três tipos de riscos estratégicos: 1) riscos de negócios: arriscar em alguma coisa sem ter certeza do sucesso, como por exemplo, ingressar em mercados não testados; 2) riscos financeiros: os gestores estão dispostos a tomar emprestado grande volume de recursos, com o objetivo de crescimento, repercutindo na dicotomia risco e retorno, onde aquele compromete uma parte relevante de ativos; e, 3) riscos pessoais: solicitar empréstimos avultados, assumindo o risco ao adotar um padrão em favor de uma ação estratégica.

Assim, empresas inovadoras são tipificadas frequentemente pelo comportamento de tomada de risco. Dentre essas ações podem-se assinalar o incorrer numa dívida elevada ou fazer compromissos de recursos avultados, no interesse de obter lucros elevados, aproveitando as oportunidades de mercado (TAYAUOVA, 2011).

2.2 GESTÃO DE CUSTOS

A gestão de custos permite uma melhor visualização dos gastos, ao identificar as atividades envolvidas na produção ou prestação de serviço, exercendo uma ação eficaz de controle de custos. Neste cenário, Hansen e Mowen (2001, p. 31) relatam que “o aumento da concorrência tornou os gestores nesse setor mais consciente da necessidade de usar informações contábeis para o planejamento, o controle e as tomadas de decisão”. Neste sentido, Tavitiyaman e Zhang (2011) orientam que os hotéis devem buscar aprimoramento dos seus processos, visando melhorar sua rentabilidade e desempenho, por meio de eficiente estratégia competitiva.

É considerável destacar que a tomada de decisão com base nas análises de custos não deve focar apenas o curto prazo. Os efeitos de suas decisões serão percebidos tanto no presente quanto em longo prazo e ainda estarão resguardadas na escolha da alternativa que proporciona maior vantagem competitiva. Tal afirmação é amparada por Bruni e Famá (2004, p. 237) “a ênfase da análise de custos deve estar baseada nas decisões tomadas e seus efeitos subsequentes”. Nota-se, que é de grande utilidade a geração de informações, assim como o seu uso eficaz e o fornecimento de subsídios durante todo o processo de gestão de negócios. Hansen e Mowen (2001, p. 31) evidenciam que “Com a procura por melhores dados e produtividade, o setor de serviços aumentará a sua demanda por informações de gestão de custos”. As ações estratégicas combinadas com os recursos do empreendimento possuem a capacidade de aumentar a vantagem competitiva de um mercado (COCO, SOUZA, COSTA 2017).

Na hotelaria brasileira nas últimas décadas, as principais mudanças conforme afirmam Castro Jr.; et al. (2019) foram causadas pela entrada de redes hoteleiras internacionais que contribuíram para uma reestruturação do mercado nacional e, nesta dinâmica deste segmento econômico, a gestão de custos exerceu e ainda exerce forte influência sobre o sucesso no mercado competitivo atual.

Perez Jr., Oliveira e Costa (2005, p. 338), já apontavam que “a prestação de serviços, quase sempre envolve aspectos intangíveis, diferentemente da produção física de determinado produto material ou tangível”. Essas informações são essenciais para o planejamento de ações futuras, além de comunicar aos gestores os dados de origem econômica e financeira. Neste sentido, Veiga (2016) contribui relatando que a mensuração e os relatórios de custos da qualidade são características-chaves dos sistemas de gestão de custos tanto para setores de manufatura quanto de serviços.

A gestão de custos vem ganhando cada vez mais importância nas empresas devido a grande concorrência existente na maior parte dos mercados. Isto torna difícil para a organização definir seus preços de venda e, portanto, segue o preço definido pelo “mercado”. Assim, a gestão de custos possibilita aos gestores ter uma visão mais realista e meios de melhor gerenciá-los, tornando possível concorrer em mercados altamente competitivos através da sua redução (KOLIVER, 2009). Algumas ferramentas são imprescindíveis para essa finalidade, incluindo os métodos de custeio, os quais permitem a correta alocação dos custos incorridos.

O método de custeio de absorção é uma poderosa ferramenta gerencial, pois permite uma visão horizontal dos custos, visto que ele é capaz de captar todos os custos referentes a um único produto ou processo que possui suas atividades realizadas em mais de um departamento. Martins (2010) descreve que a partir da visualização dos processos, verificam-se quais atividades são passíveis de reestruturação, para que melhorem o desempenho da empresa como um todo. O método de custeio variável por sua vez, aloca apenas os custos variáveis aos produtos, deixando os custos fixos separados, considera-os como despesas do período, indo diretamente para o resultado.

Segundo Perez Jr., Oliveira e Costa (2005) existem três razões para utilizar o custeio variável para fins gerenciais: i) os custos fixos independem da fabricação de produtos, ou do aumento ou redução da quantidade produzida dos mesmos; ii) o rateio destes custos é arbitrário, em maior ou menor grau, podendo uma simples modificação na base para rateio, transformar um produto rentável em não rentável; e, iii) pelo fato de que as modificações no volume de produção possam reduzir os custos fixos por unidade de produto, a simples variação na quantidade produzida altera o custo do produto. Este método é útil para a tomada de decisões na fixação de preços, quantidade produzida e determinação de *mix* de produtos.

O método de custeio baseado em atividades, segundo explica Martins (2010), constitui uma ferramenta adequada para visualizar os custos por meio da análise das atividades que se desenvolvem no interior das organizações bem como suas respectivas relações com os produtos. A característica principal dele é uma atribuição bastante rigorosa dos custos indiretos ao objeto em análise, o que possibilita realizar um controle efetivo e dar subsídio à tomada de decisões gerenciais.

O método de custeio-alvo, chamado também de custo-meta, conforme apontam Perez Jr., Oliveira e Costa (2005) permite o cálculo do custo pela subtração do preço do mercado ou ainda o estimado da margem de lucratividade almejada e desse modo busca-se alcançar um valor fixado de produção. A utilização desse método presume a participação o setor de *marketing*, uma vez que o produto ou serviço deve ser posicionado perante o mercado com a margem de lucratividade desejada. Com base nisto o custo-alvo irá ser definido como a soma do custo da mão-de-obra, materiais e demais atividades.

Atualmente, a realidade das entidades quanto à formação de preços modificou-se, já que o mercado globalizado força as empresas a adaptar seus preços ao que é praticado pelos seus concorrentes. Ainda, existe outra corrente que acredita ser o preço uma função do valor percebido pelo consumidor ao invés de ser relacionado ao custo de produção (PADOVEZE, 2013). De forma complementar Veiga (2016) descreve que os preços de venda definidos pelas entidades sugerem a estratégia e a finalidade desejada por ela. Estas querem sustentar sua posição no mercado, aumentar seu *market share* em determinado segmento do mercado, tornarem-se competitivas ou, tentarem sobreviver no mercado. Diante disso, a consciência quanto ao custo de se realizar um serviço não perdeu valor, e sim se alterou a visão a respeito dele. Na atual conjuntura os custos passam “a constituir um piso do preço e elemento absolutamente decisivo para a avaliação do desempenho de produtos, mercadorias e serviços” (BEULKE; BERTÓ, 2001, p. 21).

Bruni e Fama (2004, p. 321) citam alguns dos principais objetivos quando da utilização das metodologias para formação de preços, sendo eles: proporcionar o maior lucro possível no longo prazo; maximizar a participação de mercado de forma lucrativa; maximizar a capacidade produtiva de forma a reduzir a ociosidade e as despesas operacionais; e, maximizar a rentabilidade do capital empregado para perpetuar os negócios de forma autossustentável.

Ainda Bruni e Fama (2004), citam três processos distintos que podem ser empregados na definição de preços: processo baseado nos custos, no consumidor ou na concorrência. O preço baseado no custo busca adicionar algum valor aos custos, ou seja, adiciona-se a margem de lucro desejada aos custos para formar o preço de venda. Este método, devido à forma de precificação, fica sujeito a problemas, já que ele não considera nem os preços praticados pela concorrência nem a demanda do mercado consumidor. Já o preço baseado no consumidor, leva-se em conta para a precificação o valor percebido pelos consumidores em relação ao produto ofertado, neste caso pode-se ofertar o mesmo produto com diferentes preços, dependendo do local e do público ao qual ele está sendo ofertado. Por último, a metodologia que considera a concorrência, leva em consideração os preços praticados pelos concorrentes, dando pouca importância aos custos e a demanda pelo produto.

Hinterhuber (2010, p. 108), relata que “de todas essas estratégias, a última, precificação baseada no valor percebido pelo cliente, está sendo reconhecida pela literatura acadêmica da área como superior às duas outras”. Porém, o referido autor afirma que esta estratégia ainda é pouco utilizada pelas empresas, sendo a precificação mais utilizada a orientada para a concorrência. A razão para a não utilização da precificação baseada no valor percebido é o fato de que a maior parte das organizações encontram muitas dificuldades para definir de forma consistente o valor que os clientes estão dispostos a pagar por seus produtos

No caso de um empreendimento hoteleiro, a aplicação dessas análises pelos gestores de empreendimentos hoteleiros revela-se de suma importância porque possibilita a geração de vantagens competitivas num setor competitivo como o da hotelaria. Ainda, segundo Santos e Flores (2017), um dos desafios de uma organização é desenvolver uma gestão eficaz de custos, especialmente na hotelaria, pois, neste setor, há benefícios óbvios advindos da redução de custos: tanto das operações de rotina quanto das atividades estratégicas de *marketing*.

3. METODOLOGIA

Este estudo descritivo, com abordagem quantitativa, foi realizado a partir de um levantamento com os gestores de hotéis brasileiros e venezuelanos das categorias econômico, turístico e superior. Dos 200 questionários enviados via *e-mail* a hotéis da Região Sul do Brasil retornaram 112, representando uma taxa de 56%. Na Venezuela a taxa de retorno foi menor, chegando a 46%, com 92 respondentes.

O questionário foi organizado em cinco blocos. No primeiro, recolheram-se dados

sobre o gestor e o hotel. Quatro perguntas sobre custos compunham o segundo bloco, questionando-se a respeito do método empregado para sua avaliação, o critério de precificação, os principais custos da empresa e a utilidade das informações sobre custos para a gestão.

Nos três blocos seguintes foram usadas escalas Likert de concordância com sete pontos, que iam desde discordo totalmente (1) até concordo plenamente (7). As afirmativas utilizadas para colher dados sobre assunção de risco, no terceiro bloco, foram adaptadas do instrumento que criaram Covin e Slevin (1989), baseado no trabalho de Miller (1983), para obter dados sobre a dimensão assunção de riscos.

O quarto bloco continha oito afirmativas sobre práticas de custos. Os aspectos tratados foram: 1) realização do planejamento estratégico e orçamentário com acompanhamento mensal; 2) fornecimento de informações da contabilidade de custos sobre a margem bruta; 3) fornecimento de informações da contabilidade de custos sobre a margem de contribuição; 4) planejamento de atividades com orçamento detalhado; 5) acompanhamento dos custos efetivamente incorridos e comparação com o orçado; 6) avaliação da contribuição dos clientes para o resultado financeiro; 7) uso das informações da contabilidade de custos para o planejamento, gestão e controle; e, 8) uso associado das informações de custos com a contabilidade de custos para o planejamento, gestão e controle.

No quinto e último bloco se coletaram dados sobre o desempenho. Ele foi medido de maneira subjetiva, avaliando a *performance* do hotel em relação ao concorrente mais próximo. Os aspectos considerados foram: 1) lucro líquido; 2) vendas totais; 3) realização dos resultados financeiros; 4) cumprimento das metas de pessoal e emprego; 5) cumprimento das metas de satisfação do cliente; 6) retenção de clientes; e, 7) desempenho geral.

Ao total se obtiveram respostas 204 hotéis, cujos dados se dispuseram numa planilha Excel® onde se realizaram os pré-processamentos sugeridos em Hair Jr. et al. (2009). O número de dados faltantes foi de 38 e como se reconheceu nenhum padrão em relação com a omissão foram preenchidos com a mediana da afirmativa. A seguir foram avaliados os *outliers* por meio do software Statistica®, usando-se a função gráfica *Box-Plot*. Com ela se identificaram 49 *outliers* que se mantiveram na base de dados devido a que apresentavam uma distribuição aleatória.

Na sequência foram calculadas as seguintes estatísticas descritivas da amostra: média, desvio padrão, coeficiente de variação (CV), assimetria e curtose. Conforme o valor das duas últimas estatísticas é possível avaliar a normalidade das distribuições. Segundo Finney e DiStefano (2006) se os valores em módulo não ultrapassarem os valores de 2 e 7, para a assimetria e a curtose respectivamente, as distribuições podem ser consideradas quase normais.

Para poder analisar as relações entre os constructos buscou-se gerar uma medida de síntese para cada um deles, empregando-se para tanto a análise fatorial exploratória. Com esse procedimento primeiro se definiram os itens a serem considerados da assunção de risco, às práticas de custos e para o desempenho. Colocou-se como restrições que o constructo seja expresso por um único fator extraído da matriz de correlações segundo o critério de Kaiser, que a variância a ele associada seja maior ou igual a 50% e que as correlações dos itens com o fator sejam maiores do que 0,60 em módulo, dado o caráter exploratório da análise.

Para cada um dos constructos, com os itens que cumpriram as restrições impostas, se geraram os escores fatoriais derivados do fator extraído. Com essas novas variáveis se efetuaram as análises de correlação para avaliar as associações entre assunção de risco, prática de custo e desempenho. Posteriormente, com essas mesmas variáveis de síntese, foram desenvolvidas análises de variância (Anova) usando as respostas às quatro questões de custos como os preditores categóricos. As Anovas realizadas foram sempre univariadas e, conforme

pontuado por Harris (1975) muito robustas na falta de normalidade e de homocedasticidade.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção, inicialmente são apresentadas as análises descritivas dos dados levantados nos hotéis dos dois países. Posteriormente, os dados foram separados e trabalhados para o Brasil e para a Venezuela de modo individual.

4.1 ANÁLISE DESCRITIVA GERAL

Em relação ao tamanho dos hotéis, caracterizados primeiro pelo número de unidades habitacionais (UH) se distribuem da seguinte maneira: 36 tinham até 49 UH, dos quais 6 foram venezuelanos; com 50 até 100 UH foram 120 hotéis que responderam o questionário, estando 49 localizados na Venezuela e 71 no Brasil; e, por fim houve respostas 48 hotéis com mais do que 100 UH, sendo 11 são brasileiros 37 da amostra de Venezuela.

Já quando o tamanho é mensurado pelo número de funcionários se observa que predominam os hotéis que tem entre 50 e 100 empregados, alcançando a quantidade 104. Com um número entre 10 e 49 funcionários na amostra há 96 empresas hoteleiras e 4 com mais de 100. Dos respondentes, 74 tinham o cargo de gerente geral, 37 gerente comercial, 56 de gerente operacional e 37 o cargo de coordenador ou supervisor. Já pelo gênero, 73,5% dos respondentes foram homens e 26,5% mulheres.

Com relação às variáveis o primeiro tratamento foi fazer uma análise descritiva calculando a média, desvio padrão, coeficiente de variação, assimetria e curtose. Os resultados desses processamentos se exibem na Tabela 1, onde se observa os valores obtidos para todos os itens dos três constructos.

Tabela 1: Estatísticas descritivas dos indicadores de assunção de risco (AR), prática de custos (PC) e do desempenho organizacional (DO) para todos os hotéis da amostra.

Item	Média	Desvio Padrão	CV	Assimetria	Curtose	Item	Média	Desvio Padrão	CV	Assimetria	Curtose
AR1	4,789	1,899	39,65	0,206	-1,835	PC6	6,230	0,769	12,35	-0,421	-1,196
AR2	4,868	1,880	38,62	0,068	-1,778	PC7	5,348	1,343	25,12	-0,435	-0,749
AR3	5,034	1,760	34,96	-0,036	-1,741	PC8	5,255	1,355	25,79	-0,329	-0,915
AR4	4,118	2,121	51,51	0,348	-1,393	DO1	5,902	1,060	17,96	-1,006	0,825
AR5	4,583	2,002	43,68	0,182	-1,713	DO2	5,917	0,951	16,07	-1,255	2,148
PC1	6,304	0,804	12,75	-0,894	-0,018	DO3	5,966	0,906	15,19	0,068	-1,788
PC2	5,235	1,366	26,09	-0,211	-0,990	DO4	5,760	0,773	13,42	0,121	-0,411
PC3	5,309	1,403	26,43	-0,391	-1,032	DO5	6,608	0,537	8,13	-0,921	-0,245
PC4	6,632	0,656	9,89	-2,085	5,441	DO6	6,025	0,851	14,12	-0,047	-1,620
PC5	5,838	1,077	18,46	-0,747	0,292	DO7	5,789	1,211	20,93	-0,629	-0,638

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

A menor média que consta na Tabela 1 (4,12) foi a calculada para a questão que se refere a adotar uma postura agressiva em prol de explorar oportunidades, o item 4 da assunção de risco. Já a maior se encontra para o item 4 das práticas de custo (6,63). Quando efetuada uma Anova para comparar todas as médias dos indicadores dos constructos se verifica que há diferenças na comparação simultânea e ao realizar o teste de Tukey para número desigual de elementos se confirma que a assunção de risco tem média (4,68) significativamente menor que a das práticas de custo (5,86) e do desempenho (6,03), que entre si não se diferenciam. Ou seja, os hotéis demonstram não assumir risco numa medida equivalente aos outros constructos.

Em relação às práticas de custos a maior média (6,63) se obteve para o item PC4, referida ao planejamento das atividades do hotel segundo um orçamento detalhado dos custos. Para o desempenho a média mais alta foi para o item DO5 (6,61) que trata de dar cumprimento às metas de satisfação do cliente. Quando se avalia a relação entre o desvio padrão e a média, isto é, quando se calcula o coeficiente de variação, se observa que a maior variabilidade se constata para a assunção de riscos. Entretanto esses valores caem

substancialmente ao tratar dos dados segundo os países. As médias para os itens no Brasil foram todas abaixo de 4, já para os hotéis venezuelanos as médias desses itens foram todos maiores do que 5,5. Por sua vez os desvios padrões foram baixos, dando coeficientes de variação para os dados brasileiros da ordem de 20% e para os venezuelanos menores do que 13%.

Quanto aos valores calculados da assimetria e curtose da base de dados completa apenas o relativo ao planejamento de atividades com orçamento detalhado (PC4) ultrapassa, em pouco mais de oito centésimos, o valor definido por Finney e DiStefano (2006) para a assimetria. Contudo, ao fazer o cálculo por países todos os valores encontram-se dentro dos intervalos propostos por esses autores. Assim sendo, as distribuições podem ser consideradas quase normais.

4.2 ANÁLISE DOS DADOS DOS DOIS PAÍSES

Para realizar os processamentos com maior confiabilidade se efetuou uma análise fatorial buscando definir os itens que possibilitem ter a unidimensionalidade dos constructos. Conforme as restrições descritas nos procedimentos metodológicos os resultados da análise fatorial se exibem na Tabela 2. Todas as cargas fatoriais ou correlações entre o indicador e o fator foram maiores do que 0,6 e as porcentagens da variância explicada pelo fator foram sempre mais do que 50%.

Tabela 2: Cargas fatoriais dos indicadores retidos na geração do fator dos constructos assunção de risco (AR), prática de custos (PC) e desempenho organizacional (DO) para todos os hotéis da amostra.

	Fator 1		Fator 1			Fator 1
AR1	-0,9667	PC2	-0,9572	-	DO3	-0,8719
AR2	-0,9489	PC3	-0,9623	DO3	DO4	-0,7362
AR3	-0,9440	PC5	-0,6781	DO4	DO6	-0,9128
AR4	-0,7921	PC7	-0,9530	DO6	DO7	-0,8799
AR5	-0,9637	PC8	-0,9382	DO7		
Var. Expl.	4,2824	Var. Expl.	4,0907	Var. Expl.	2,9097	
% Var.	85,65	% Var.	81,81	% Var.	72,74	

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

A partir daqueles fatores geraram-se os escores fatoriais como uma medida de síntese de cada constructo e com eles foram efetuadas as análises subsequentes para avaliar as relações que se verificam. Os resultados das correlações entre os escores fatoriais se apresenta na Tabela 3, onde se pode observar que o maior coeficiente se obteve para associação entre o desempenho e a assunção de risco, chegando a 0,8620 ($p < 0,00$).

Tabela 3: Correlações de Pearson entre os escores fatoriais dos constructos assunção de risco (ef-AR), prática de custos (ef-PC) e desempenho organizacional (ef-DO) para todos os hotéis da amostra.

	ef-AR	ef-PC	ef-DO
ef-AR	1	$r=0,6843$ $p=0,00$	$r=0,8620$ $p=0,00$
ef-PC	$r=0,6843$ $p=0,00$	1	$r=0,7156$ $p=0,00$
ef-DO	$r=0,8620$ $p=0,00$	$r=0,7156$ $p=0,00$	1

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Com base nesses valores escolheu-se a assunção de risco como variável preditora para estimar o desempenho com o modelo de regressão. Como os escores fatoriais são centrados na média a reta de regressão passa pela origem e, conseqüentemente, o valor do intercepto (b_0) é zero. Por outra parte, na regressão simples o coeficiente de regressão assume o valor do próprio coeficiente de correlação ($b_1 = r = 0,8620$), e possui significância ($p < 0,0001$). O coeficiente de determinação ajustado (R^2_{aj}) atinge um valor de 74,18%. Ao incluir à prática de custos como outra variável preditora se obtém a equação seguinte: $ef-DO = 0,7003 ef-AR$

+ 0,2363 ef-PC.

Ambos os coeficientes de regressão foram muito significativos ($p < 0,0001$) e o coeficiente de determinação ajustado foi $R^2_{aj} = 77,06\%$. A pequena melhora nesse coeficiente decorre do valor da correlação parcial de ef-PC com ef-DO ($r = 0,3400$) quando se leva em consideração a correlação existente entre ef-AR e ef-DO. Entretanto, para a estimativa do desempenho ambos os constructos, assunção de risco e prática de custos, devem-se utilizar para ter uma melhor aproximação.

4.3 ANÁLISE DOS DADOS DOS HOTÉIS BRASILEIROS

Do mesmo modo que para os dados dos hotéis de ambos os países se fez inicialmente uma análise fatorial exploratória para definir quais itens seriam mantidos como representativos de cada constructo. O resultado desse procedimento se apresenta na Tabela 4. A seguir foram gerados os escores fatoriais com os quais se calcularam as correlações e forma realizadas as análises de variância.

Tabela 4: Cargas fatoriais dos indicadores retidos na geração do fator dos constructos assunção de risco (AR), prática de custos (PC) e desempenho organizacional (DO) para os dados do Brasil.

Item	Fator 1		Fator 1		Fator 1
-		PC2	-0,9535	DO1	-0,7581
AR2	0,7414	PC3	-0,9412	DO3	-0,7591
AR3	-0,6166	PC7	-0,9604	DO6	-0,8062
AR4	-0,8221	PC8	-0,9688	DO7	-0,7233
Var. Expl.	1,6056	Var. Expl.	3,6558	Var. Expl.	2,3240
% Var.	53,52	% Var.	91,39	% Var.	58,10

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

As correlações entre os escores fatoriais expõem-se na Tabela 5, onde se pode observar que somente existe relação significativa entre a assunção de risco e o desempenho organizacional percebido. Os outros coeficientes de correlação calculados não têm associação significativa. Isto significa que para a hotelaria brasileira que participou da amostra o que tem maior importância para estimar o desempenho é o risco que se venha a assumir na gestão.

Tabela 5: Coeficientes de correlação de Pearson entre os escores fatoriais (ef) da assunção de risco (AR), prática de custos (PC) e desempenho organizacional (DO) para os dados do Brasil.

	ef-DO	ef-AR	ef-PC
ef-DO	1	$r = 0,3520$ $p = 0,000$	$r = 0,0895$ $p = 0,348$
ef-AR	$r = 0,3520$ $p = 0,000$	1	$r = -0,0702$ $p = 0,462$
ef-PC	$r = 0,0895$ $p = 0,348$	$r = -0,0702$ $p = 0,462$	1

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

A seguir se efetuaram as Anovas com o método de custo como preditor. Na hotelaria do Brasil os únicos métodos assinalados pelos respondentes foram: absorção (52), variável (51) e baseado em atividade (9). Os resultados das Anovas para assunção de risco apresentaram diferenças na comparação simultânea ($F_{2, 109} = 35,756$, $p = 0,00000$). Os hotéis que utilizam o método baseado em atividade são os que têm a maior média, diferenciando-se dos métodos absorção e variável. Feitas as comparações pareadas se constata que a média do que usam o método baseado em atividade são os que assumem significativamente mais riscos se contrastados aos que empregam absorção ($p = 0,0001$) e variável ($p = 0,0001$). Por sua vez, os que usam o método de absorção tem média maior aos que utilizam o método variável ($p = 0,0369$).

Com os escores fatoriais das práticas de custos não se verificaram diferenças nas comparações simultâneas da Anova ao usar como preditor categórico o método de custos dos hotéis. Já ao realizar a Anova com os escores fatoriais do desempenho o resultado da

comparação simultânea confirma que há diferenças ($F(2, 109) = 6,7729$, $p = 0,00169$). E o teste de Tukey para número desigual comprova que as médias maiores foram daqueles hotéis que usam o método absorção e baseado em atividade, as que são estatisticamente iguais. No entanto, só a média dos que empregam absorção foi maior ao 5% daquela calculada para os que utilizam variável ($p = 0,0084$), sendo a média do baseado em atividade maior apenas com 10% de significância ($p = 0,0828$).

Ao utilizar como preditor categórico o modo em que os hotéis fixam os preços, que das opções apresentadas só foram assinaladas as que se referem a fixar o valor com base no custo total (65), considerando o valor do mercado (19) e em função dos preços praticados pela concorrência (28), se constatou que não há diferença significativa nem para a assunção de risco nem para as práticas de custos. No entanto, ao processar os dados do desempenho se verificam diferenças na comparação simultânea ($F(2, 109) = 6,0548$, $p = 0,00321$). Na comparação pareada, usando o teste de Tukey para número desigual, se confirma que os hotéis que usam o valor do mercado para estabelecer os preços das diárias são os que apresentam as médias maiores do que os que se baseiam no custo total ($p=0,018$), mas igual aos que se baseia no preço praticado pela concorrência.

Nas outras duas questões relativas a custos se solicitavam aos gestores que ordenassem segundo a importância atribuída pelo hotel. Uma se referia aos custos diretos, indiretos e em publicidade e propaganda. Na outra questão, se solicitava ordenar por importância quanto aos usos dos custos para a gestão. Em ambas as questões só houve dois tipos de ordenamento. Para a primeira questão as ordens foram: (1) custos diretos, indiretos e publicidade e propaganda; e, (2) custos diretos, publicidade e propaganda, e custos indiretos. Na categoria (1) se contabilizaram vinte e oito hotéis e na (2) oitenta, sendo que quatro questionários estavam sem resposta.

Na outra questão que se solicitava ordenar as respostas uma ordem foi: 1) definir preços de hospedagem; 2) admitir/demitir e qualificar pessoal; 3) decidir sobre descontos no preço de hospedagem; e, 4) tomar decisão para novos investimentos no imobilizado. Esse ordenamento foi dado por sessenta e quatro (64) estabelecimentos. Outros quarenta e seis (46) hotéis variaram apenas a ordem entre decidir sobre descontos e admitir/demitir pessoal. Para esta questão houve dois dados faltantes.

Quando se empregaram as respostas a essas duas questões de ordenar por importância como preditores categóricos nas Anovas, seja com a assunção de risco seja com o desempenho como variáveis dependentes, não se observou significância em nenhuma das comparações feitas.

4.3 ANÁLISE DOS DADOS DOS HOTÉIS VENEZUELANOS

Realizada a análise fatorial exploratória para definir as afirmativas que se associam com o primeiro fator, constata-se que no caso dos hotéis venezuelanos todos os itens da assunção de risco e todos os das práticas de custo foram muito correlacionados com o respectivo fator (Tabela 6). Também no caso do desempenho se verifica que o número de itens retidos foi maior do que para os hotéis brasileiros e para a amostra total.

Tabela 6: Cargas fatoriais dos indicadores retidos na geração do fator dos constructos assunção de risco (AR), prática de custos (PC) e desempenho organizacional (DO) para os dados da Venezuela.

	Fator 1	Fator 1	Fator 1
AR1	-0,8329	PC1	-0,9270
AR2	-0,9319	PC2	-0,9288
AR3	-0,9048	PC3	-0,9519
AR4	-0,7120	PC4	-0,7010
AR5	-0,8859	PC5	-0,8506
Var. Expl.	3,6728	PC6	-0,8025
% Var.	73,46	PC7	-0,9105
		PC8	-0,8247
		Var. Expl.	5,9962
		% Var.	74,95

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

As correlações calculadas entre os escores fatoriais gerados a partir daqueles fatores são mostradas na Tabela 7.

Tabela 7: Coeficientes de correlação de Pearson entre os escores fatoriais (ef) da assunção de risco (AR), prática de custos (PC) e desempenho organizacional (DO) dos dados da Venezuela.

	ef-AR	ef-PC	ef-DO
ef-AR	1	r=0,5015 p=0,000	r=0,7888 p=0,000
ef-PC	r=0,5015 p=0,000	1	r=0,5106 p=0,000
ef-DO	r=0,7888 p=0,000	r=0,5106 p=0,000	1

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Ao analisar a Tabela 7, constata-se que os três constructos se associam entre si de modo significativo, sendo a maior correlação a existente entre a assunção de risco e o desempenho. Não obstante, a prática de custos também tem uma forte correlação com o desempenho e, portanto, esse constructo deve-se levar em conta na estimativa do desempenho no caso da hotelaria venezuelana que participou da amostra obtida.

Na sequência se efetuaram as Anovas usando como preditor o método de custo, que em Venezuela incluíram: absorção (68), variável (1) e custeio alvo (23). Mas, considerando que apenas um hotel emprega o método variável foi excluído nas Anovas dos dados. Com o constructo assunção de risco verificaram-se diferenças entre as médias ($F(1, 89) = 8,581$, $p = 0,00432$). Os hotéis que utilizam o método absorção são os que têm a maior média ($p = 0,0188$).

Para as práticas de custos, os hotéis na Venezuela se diferenciam entre si quando se usa o método de custeio como preditor na Anova ($F(1, 89) = 184,51$, $p = 0,00000$). Ao igual que na assunção de risco a maior média se verifica para os que utilizam o método absorção ($p = 0,0001$). Por fim, usando os escores fatoriais do desempenho como variável dependente a Anova indica que as médias também se diferenciam ($F(1, 89) = 5,1371$, $p = 0,02584$), porém ao realizar o teste pareado de Tukey para número desigual de observações essa diferença deixa de ser significativa ao 5%, tendo só significância ao 10% ($p = 0,0672$).

Na análise dos dados levantados em Venezuela sobre como os hotéis fixam os preços das diárias se constata que das opções apresentadas só foram assinaladas as que se referem a fixar o valor com base no custo direto (1), ao custo total (89) e com base nos preços que fixa a concorrência (2). Em vista de que a maioria quase absoluta emprega o mesmo método de precificação carece de sentido qualquer comparação.

Nas questões de custos que se solicitava o ordenamento das alternativas propostas segundo a importância que a firma dava às mesmas, se observou que todos assinalaram a mesma sequência: custos diretos; indiretos; e, em publicidade e propaganda. Na outra

questão, que solicitava ordenar por importância segundo o uso na gestão, observaram-se duas maneiras de ordenamento. A sequência com maior adesão (81) foi: 1) definir preços de hospedagem; 2) decidir sobre descontos no preço de hospedagem; 3) tomar decisão de novos investimentos no imobilizado; e, 4) admitir/demitir e qualificar pessoal. O outro ordenamento, adotado por onze hotéis apenas mudava a ordem dos extremos da sequência anterior. Assim o primeiro uso assinalado foi para admitir/demitir e qualificar pessoal e o último para definir os preços da hospedagem. O uso desta questão como preditor categórico nas Anovas dos constructos não foi significativa para nenhum dos escores fatoriais usados como variáveis dependentes.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Entre os temas mais estudados no âmbito da administração estratégica encontra-se o desempenho organizacional e na sua análise têm sido utilizadas distintas aproximações. Para o presente estudo, dentre as diversas possibilidades, tem-se analisado como a assunção de risco e as práticas de custo se relacionam com o desempenho segundo a percepção dos gestores de hotéis.

No âmbito da hotelaria, que tem sido palco de diversas inovações no intuito de melhorar sua competitividade, buscou-se então analisar como os três constructos mencionados se associam. Os dados utilizados se levantaram em dois países sul-americanos, no Brasil e na Venezuela, tomando como referência os hotéis das categorias econômica, turística e superior.

Na análise dos dados conjuntos percebeu-se que existia uma variabilidade muito evidente para a assunção de risco, denotado pelo valor do coeficiente de variação de cada afirmativa que refletia esse constructo. Separados os dados por país verificou-se que no Brasil o grau de concordância com as afirmativas era menor do que na Venezuela. Contudo, dentro de cada país a variabilidade era pequena, como o demonstram os coeficientes de variação calculados para os hotéis brasileiros e venezuelanos, que atingiram valores da ordem de 20% e 13% respectivamente.

Na análise global dos dados o desempenho pode ser bem estimado com base nesses dois constructos, apresentando uma boa aproximação. O modelo de regressão com os dados de ambos os países juntos teve um coeficiente de determinação que ficou próximo de 75%. Entretanto, quando calculadas as correlações para cada país de forma individual se encontra que nos dados brasileiros não se constata relação da prática de custos com o desempenho. Por sua vez, no caso dos hotéis venezuelanos, de igual maneira que para os dados conjuntos, se verificam relações significativas com o desempenho tanto da assunção de risco como das práticas de custos. Assim, na estimativa do desempenho pelo modelo de regressão os dois constructos foram significativos, porém o ajustamento é menor, com um $R^2_{aj} = 63,18\%$.

Por outra parte, ao trabalhar com os dados sobre custos nos hotéis do Brasil e da Venezuela, se observaram diferenças notórias entre os grupos de empresas conforme o método de custos que empregam. Deve-se assinalar que no Brasil os hotéis que utilizam o método de custos baseado em atividades foram os que assumem mais risco. Paralelamente, ao trabalhar com a formação do preço da diária se constata que os hotéis que realizam a precificação baseada nos valores de mercado são os que têm melhor desempenho. No caso da hotelaria venezuelana não foi assinalada a opção de custeio baseada em atividade e sim o custeio alvo, contudo o maior desempenho das empresas se associa com o método de absorção. Quanto à precificação no caso de Venezuela se constata que não se emprega o valor do mercado e, substituindo esse modo de fixar os valores da diária, aparece o baseado nos custos totais, que se associa com os maiores desempenhos.

Futuros estudos da indústria da hospitalidade, incluindo outras variáveis que têm sido assinaladas como influenciando a relação entre a orientação estratégica dos hotéis e o desempenho, como por exemplo, a munificência ambiental (CARVALHO, 2011), poderão

trazer novas informações para o setor. Portanto se sugere dar continuidade a estes trabalhos, considerando a influência do ambiente de negócios em situações de alta e baixa temporada turística.

REFERÊNCIAS

- AJZEN, I.** The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, v. 50, n. 2, 1991, pp. 179-211.
- ARANI, M. S.; & SHAFIIZADEH, H.** Investigation of brand familiarity and brand recognition and their relationship with loyalty, repurchase intention, and brand recommendation with mediating role of brand reputation (case study: Esteghlal Hotel). *Revista Gestão & Tecnologia*, v. 50, n. 2, 2019, pp. 7-29.
- BEULKE, R.; & BERTÓ, D. J.** *Estrutura e Análise de Custos*. São Paulo: Saraiva, 2001.
- BRUNI, A. L.; & FAMÁ, R.** *Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel*. 3ª Edição. São Paulo: Atlas, 2004.
- CAMOZATTO, E. S.; et al.** Orientação empreendedora, autoeficácia dos gestores e satisfação com o desempenho: um estudo em empresas incubadas. *Revista de Ciências da Administração*, v. 19, n. 48, 2017, pp. 68-83.
- CARVALHO, C. E.** Relacionamento entre ambiente organizacional, capacidades, orientação estratégica e desempenho: um estudo no setor hoteleiro brasileiro. Tese (Doutorado em Administração e Turismo) Programa de Pós-graduação em Administração. Universidade do Vale do Itajaí, Santa Catarina, Brasil. 2011.
- CASTILLO, G. G.; & QUINTERO, J. A.** Retos estratégicos de la industria hotelera española de siglo XXI: horizonte 2020 em países emergentes. *Tourism & Management Studies*, v. 9, n. 2, 2013, pp. 13-20.
- CASTRO JR., D. F. L. de.; et al.** Capacidade turística e desempenho: estudo da relação nos meios de hospedagem no Planalto Catarinense, SC, Brasil. *Revista Turismo em Análise*, v. 30, n. 1, 2019, pp. 24-45.
- CERNE, M.; JAKLIC, M.; & SKERLAVAJ, M.** Management innovation in focus: the role of knowledge exchange, organizational size, and it system development and utilization. *European Management Review*, v. 10, n. 3, 2013, pp. 153-166.
- COCO, A. R. M.; SOUZA, P. A. R.; & COSTA, S. R.** As características do desempenho organizacional em microempresas brasileiras do setor de hospedagem. Turydes: *Revista de Investigación en Turismo Y Desarrollo Local*, v. 10, n. 22, 2017, pp. 1-12.
- COVIN, J. G.; GREEN, K. M.; & SLEVIN, D. P.** Strategic process effects on the entrepreneurial orientation-sales growth raterelationship. *Entrepreneurship: Theory & Practice*, v. 30, n. 1, 2006, pp. 57-82.
- COVIN, J. G.; SLEVIN, D. P.** Strategic management of small firms in hostile and benign environments. *Strategic Management Journal*, v. 10, n. 1, 1989, pp. 75-87.
- DESS, G. G.; & LUMPKIN, G. T.** The role of entrepreneurial orientation in stimulating effective corporate entrepreneurship. *Academy of Management Executive*, v. 19, n. 1, 2005, pp. 147-156.
- DESS, G. G.; LUMPKIN, G. T.; & COVIN, J. G.** Entrepreneurial strategy making and firm performance: tests of contingency and configurational models. *Strategic Management Journal*, v. 18, n. 9, 1997, pp. 677-695.
- ESTEVAM, M. K.; et al.** Precificação e análise de custos em um complexo turístico institucional. *Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS*, v. 20, n. 46, 2020, pp. 55-69
- FERNANDES, D. D. H.; & SANTOS, C. P.** Orientação empreendedora: um estudo sobre as consequências do empreendedorismo nas organizações. *RAE-Eletrônica*, v. 7, n. 1, 2008.
- FINNEY, S. J.; & DISTEFANO, C.** (2006). Non-normal and categorical data in structural equation modeling. In: **HANCOCK, G. R., & MUELEER, R. O.** *Structural equation modeling: a second course*. Charlotte, NC: Information Age Publ.
- FU, H., et al.** The entrepreneurship research in hospitality and tourism. *International Journal of Hospitality Management*, v. 78, 2019, pp. 1-12.
- GIMENEZ, S. C.; & GIMENEZ, F. A. P.** Atitude empreendedora e estratégia em pequenos e médios hotéis. *Revista Turismo Visão e Ação*, v. 12, 2010, pp. 49-72.
- GOSLING, M. S.; et al.** Reservas de hotéis: atributos importantes em transações on-line dos clientes. *Turismo: Visão e Ação*, v. 22, n. 1, 2020, pp. 87-114.

- GUPTA, V. K.; & DUTTA, D. K.** Inquiring into entrepreneurial orientation: making progress, one step at a time. *New England Journal of Entrepreneurship*, v. 19, n. 2, 2016, pp. 1-18.
- HAIR Jr., J. F.; et al.** Análise multivariada de dados. 6ª Edição, Porto Alegre: Bookman, 2009.
- HANSEN, D. R.; & MOWEN, M. M.** Gestão de custos: contabilidade e controle. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2011.
- HARRIS, R. J.** A primer of multivariate statistics. New York: Academic Press, 1975.
- HEO, C. Y.; & LEE, S.** Influences of consumer characteristics on fairness perceptions of revenue management pricing in the hotel industry. *International Journal of Hospitality Management*, v. 30, 2011, pp. 243-251.
- HINTERHUBER, A.** Valor preço. *HSM Management*, v. 78, 2010, pp. 108-106
- KOLIVER, O.** Contabilidade de custos. Curitiba: Juruá, 2009.
- KRAUS, S.; et al.** Social entrepreneurship orientation: Development of a measurement scale. *International Journal of Entrepreneurial Behaviour and Research*, 2017, pp.1-34.
- LAZZAROTTI, F.; et al.** Orientação empreendedora: um estudo das dimensões e sua relação com desempenho em empresas graduadas. *RAC*, v. 19, n. 6, 2015, pp. 673-695.
- LORCA, M. C. B. C.; & AVRICHIR, I.** Orientação empreendedora na captação de recursos internacionais das organizações da sociedade civil. *Brazilian Business Review*, v. 17, n. 2, 2020, pp. 169-191.
- LUMPKIN, G.; & DESS, G. G.** Clarifying the entrepreneurial orientation construct and linking it to performance. *Academy of Management Journal*, v. 21, n. 1, pp. 135-172, 1996.
- LUNKES, R. J.** Informações de custos: um estudo em empresas hoteleiras na cidade de Florianópolis - SC. *Revista Turismo Em Análise*, v. 20, n. 2, pp. 345-368, 2009.
- MARTENS, C. D. P.; & FREITAS, H. M. R. de.** Orientação empreendedora nas organizações e a busca de sua facilitação. *Gestão Org. Revista Eletrônica de Gestão Organizacional*, v. 1, 2008. pp. 90-108.
- MARTENS, C. D. P.; FREITAS, H. M. R.; & BOISSIN, J, P.** Elementos da inovatividade no setor software: estudo exploratório em organizações empreendedoras do Rio Grande Do Sul. *Revista de Administração e Inovação*, v. 8, n. 1, 2011, pp. 248-279.
- MARTINS, E.** Contabilidade de Custos. 10ª Edição, São Paulo: Atlas, 2010.
- MELLO, S. C. B.; et al.** Orientação empreendedora e competências de marketing no desempenho organizacional: um estudo em empresas de base tecnológica. *Organizações & Sociedade*, v. 13, n. 6, 2006, pp. 185-202.
- MILLER, D.** The correlates of entrepreneurship in three types of firms. *Management Science*, v. 29, n. 7, 1983, pp. 770-791.
- NASCIMENTO, J. L. B.; VIEIRA, A. L. L. C.; & SANTOS, G. T. M. D.** Gestão hoteleira como fator de competitividade: análise do binômio gestor-hóspede hotel management. *Amazônia, Organizações e Sustentabilidade*, v. 6, n. 1, 2017, pp. 115-138.
- NIEVES, J.; & SEGARRA-CIPRES, M.** Management innovation in the hotel industry. *Tourism Management*, v. 46, 2015, pp. 51-58.
- OLIVEIRA, M. C. F.; et al.** A influência da capacidade de inovação sobre o desempenho internacional: um estudo com empresas de base tecnológica. *E&G – Economia e Gestão*, v. 16, n. 44, 2016, pp. 192-212.
- PADOVEZE, C. L.** Custo e Preços de Serviços: Logística, Hospitais, Transporte, Hotelaria, Mão de Obra, Serviços em Geral. São Paulo: Atlas, 2013.
- PADRÃO, L. C.; & ANDREASSI, T.** O desempenho de startups de base tecnológica: um estudo comparativo em regiões geográficas brasileiras. *Revista da Micro e Pequena Empresa*, v. 7, n. 2, 2013, pp. 66-79.
- PEREZ JUNIOR, J. H.; OLIVEIRA, L. M. de; & COSTA, R. G.** Gestão Estratégica de Custos. 4ª Edição, São Paulo: Atlas, 2005.
- PINTO E. P.; & SANTOS, D. G. V.** Tarifas e taxas de ocupação de hotéis, conforme suas formas de organização e viajantes que acolhem. *Turismo em Análise*, v. 23, n. 2, 2017, pp. 355-379.
- RANK, O. N.; & STRENGE, M.** Entrepreneurial orientation as a driver of brokerage in external networks: Exploring the effects of risk taking, proactivity, and innovativeness. *Strategic Entrepreneurship Journal*, v. 12, n. 4, 2018, pp. 482-503.

SANTOS, A. C. M. Z. Dimensões da orientação empreendedora e seus diferentes impactos no desempenho de empresas instaladas em incubadoras tecnológicas da região sul do Brasil. In: Anais... 33 Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, São Paulo/SP, 2009.

SANTOS, A. C. M. Z. dos; ALVES, M. S. P. da C.; & BITENCOURT, C. C. Dimensões da orientação empreendedora e o impacto no desempenho de empresas incubadas. Base – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos, v. 12, n. 3, 2015, pp. 242-255.

SANTOS, M.; & FLORES, L. C. da S. Formação de preço dos hotéis turísticos da cidade de São Luís/Maranhão. Revista Brasileira de Pesquisa em Turismo, v. 11, n. 1, 2017, pp. 133-153.

TAVITIYAMAN, P. E.; & ZHANG, H. Q. The impact of industry force factors on resource competitive strategies and hotel performance. International Journal of Hospitality Management, v. 30, 2011, pp. 648-657.

TAYAUOVA, G. The impact of international entrepreneurial orientation on strategic adaptation. Procedia – Social and Behavioral Sciences, v. 24, 2011, pp. 571-578.

TOMAZZONI, E. L.; & BITTENCOURT, R. Análise das ferramentas de gestão estratégica de hotelaria familiar: estudo de quatro organizações da região turística da Serra Gaúcha. Turismo em Análise, v. 24, n. 1, 2013, pp. 65-89.

VEIGA, W. E. Contabilidade de Custos: Gestão em Serviços, Comércio e Indústria. São Paulo: Atlas, 2016.