

Um Estudo sobre os Fatores Condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais em uma Rede Associativista de Farmácias

João Cláudio Machado Pizzo (UEM) - professor@pizzo.com.br

Eric Ferreira dos Santos (UEM) - eric_ferreira_net@hotmail.com

Reinaldo Rodrigues Camacho (UEM) - rcamacho@usp.br

Romildo de Oliveira Moraes (UEM) - romoraes@usp.br

Resumo:

Num ambiente competitivo marcado pela participação de grandes redes varejistas de medicamentos, farmácias pequenas, mesmo sendo concorrentes, trabalham “lado a lado”. A união de empresas para a obtenção de soluções coletivas diante de problemas comuns demanda, de acordo com a literatura, um gerenciamento de custos com enfoque externo à empresa, o que pode favorecer a prática da Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI). Neste contexto, o objetivo do presente estudo é identificar os fatores condicionantes que favorecem ou inibem a prática da GCI em redes associativistas de farmácias, averiguando ao mesmo tempo a existência de evidências dessas práticas na rede pesquisada. Para o alcance desse objetivo realizou-se entrevistas com os gestores de farmácias associadas a uma rede da cidade de Londrina, norte do Paraná. Na sequência, os achados da pesquisa são comparados aos preceitos da literatura do modelo conceitual de Souza e Rocha (2009). Por fim, o trabalho concluiu que os fatores condicionantes da GCI estão presentes de modo a favorecer a prática na rede pesquisada, e também que existem algumas evidências dessa prática na rede.

Palavras-chave: *Gestão de Custos Interorganizacionais. Redes associativistas. Farmácias.*

Área temática: *Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões*

Um Estudo sobre os Fatores Condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais em uma Rede Associativista de Farmácias

Resumo

Num ambiente competitivo marcado pela participação de grandes redes varejistas de medicamentos, farmácias pequenas, mesmo sendo concorrentes, trabalham “lado a lado”. A união de empresas para a obtenção de soluções coletivas diante de problemas comuns demanda, de acordo com a literatura, um gerenciamento de custos com enfoque externo à empresa, o que pode favorecer a prática da Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI). Neste contexto, o objetivo do presente estudo é identificar os fatores condicionantes que favorecem ou inibem a prática da GCI em redes associativistas de farmácias, averiguando ao mesmo tempo a existência de evidências dessas práticas na rede pesquisada. Para o alcance desse objetivo realizou-se entrevistas com os gestores de farmácias associadas a uma rede da cidade de Londrina, norte do Paraná. Na sequência, os achados da pesquisa são comparados aos preceitos da literatura do modelo conceitual de Souza e Rocha (2009). Por fim, o trabalho concluiu que os fatores condicionantes da GCI estão presentes de modo a favorecer a prática na rede pesquisada, e também que existem algumas evidências dessa prática na rede.

Palavras-chave: Gestão de Custos Interorganizacionais. Redes associativistas. Farmácias.

Área Temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

1 Introdução

Num ambiente competitivo marcado pela participação de grandes redes varejistas de medicamentos, farmácias pequenas, mesmo sendo concorrentes, trabalham “lado a lado”. Neste contexto, atualmente são mais de nove mil farmácias organizadas em 46 redes associativistas de acordo com o site da FEBRAFAR (2015). No início, o principal objetivo era a realização de compras em conjunto a fim de obter melhores condições com fornecedores, porém as farmácias não demoraram a perceber que comprar melhor não é sinônimo de vender mais. Deste modo, começaram a trabalhar também com o marketing compartilhado, em seguida compartilharam tecnologias, sistemas, logística, bem como a introdução de novas práticas gerenciais em toda a rede (FEBRAFAR, 2013).

A união de empresas para a obtenção de soluções coletivas visa reunir atributos que possibilite a adequação ao ambiente competitivo com ações coordenadas, a fim de obter ganhos de escalas e sem perda da flexibilidade propiciada pelo menor porte (BALESTRIN; VERSCHOORE, 2008).

As relações interorganizacionais surgem quando duas ou mais organizações se unem na busca de soluções para problemas que lhe são comuns, e assim essas organizações passam a compartilhar recursos e informações, e a partir desta relação emerge o ambiente favorável à prática da Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) (CAMACHO, 2010; COOPER; YOSHIKAWA, 1994).

A GCI compreende um conjunto de ações coordenadas entre as empresas de uma rede, e tem por objetivo encontrar soluções capazes de reduzir os custos de forma mais eficiente do que seria possível se as empresas tentassem gerir seus custos de forma independente. E dada a forte necessidade de cooperação, numa perspectiva de benefícios mútuos, a GCI se torna viável quando presentes determinadas características (COOPER; SLAGMULDER, 2003a).

Souza e Rocha (2009) entendem que o objetivo da GCI é aumentar ou garantir o

retorno pra toda cadeia, ou pelo menos, parte dela, e nesta perspectiva materializaram cinco fatores condicionantes, que segundo aos autores devem ser analisados para verificar a viabilidade da GCI. Por este ângulo, o fato das farmácias se associarem em rede, pode ser uma condição favorável, porém há diferentes fatores que podem ou não favorecer tal prática. Não obstante, as farmácias que adotam essa estratégia, permanecem concorrentes com uma relação um tanto quanto complexa, provenientes das adversidades do mercado.

Diante deste contexto, surgem as seguintes questões de pesquisa: quais fatores condicionantes favorecem ou inibem a prática da GCI em redes associativistas de farmácias? Existem evidências de práticas de GCI na rede associativista pesquisada? Sendo assim, o objetivo do presente estudo é identificar os fatores condicionantes que favorecem ou inibem a prática da GCI em redes associativistas de farmácias, averiguando ao mesmo tempo a existência de evidências dessas práticas na rede pesquisada. Para o alcance desse objetivo realizou-se entrevistas estruturadas com os gestores de farmácias associadas a uma rede da cidade de Londrina, norte do Paraná.

A formação de redes interorganizacionais permite às pequenas empresas, como as farmácias, suprirem as necessidades, diante do mercado acirrado, visando uma vantagem competitiva no setor de atuação. (OLIVEIRA; ANDRADE; CÂNDIDO, 2007). Desta forma, quando a gestão de custos ultrapassa as fronteiras da própria empresa e as decisões são tomadas no sentido de reduzir os custos da cadeia de valor, esse benefício tende a chegar aos clientes (SOUZA; ROCHA, 2009). Assim, o fato de melhorar as condições de comercialização a fim de reduzir os preços para os consumidores, já denota a importância destas redes associativistas para toda sociedade, à medida que elas podem ajudar, pelo menos em parte, a minimizar os problemas de acesso da população aos medicamentos essenciais à saúde, uma vez que muitos ainda sofrem por tal privação (HUNT; KHOSLA, 2008).

Além dessa Introdução, o artigo está estruturado em mais quatro seções. Na segunda seção, a Gestão de Custos Interorganizacionais é revisada na literatura. Na sequência apresenta-se a metodologia do presente estudo. A quarta apresenta a descrição e a análise dos resultados da pesquisa. E por fim, a quinta seção apresenta as considerações finais do estudo bem como sugestões para trabalhos futuros.

2 Gestão de Custos Interorganizacionais

Em ambientes competitivos, as empresas devem buscar a harmonização ao ambiente externo. Da mesma forma, precisam se atentar as informações internas à empresa, as dos concorrentes e as condições de mercado, pois é essencial para os gestores alinharem os recursos corporativos com as oportunidades estratégicas (DIXON; SMITH, 1993).

Com isso, é comum encontrar iniciativas de cooperação entre empresas para a obtenção de soluções coletivas que visam reunir atributos que possibilite a adequação ao ambiente competitivo com ações homogêneas e descentralizadas, a fim de permitir ganhos de escalas e sem perda de flexibilidade propiciada pelo porte (BALESTRIN; VERSCHOORE, 2008). Além disso, tais uniões podem favorecer o gerenciamento de custos considerando enfoques externos à empresa, isto é, as relações interempresariais promovem a gestão da cadeia de valor. (GROVES; VALSAMAKIS, 1998; PORTER, 1985)

A criação de relacionamentos de modo a viabilizar estes fluxos ou estes alastramentos de recursos além dos limites organizacionais não é uma tarefa fácil e requer a iniciativa das empresas para ocorrer (COOPER; SLAGMULDER, 1999a; COOPER; YOSHIKAWA, 1994; OLIVER; EBERS, 1998).

Assim, as relações que desenvolvem ações cooperativas ou que coordenam atividades para reduzir custos em uma rede de suprimentos e criam valores numa cadeia produtiva é concebida como sendo uma abordagem estruturada denominada de *Gestão de custos interorganizacionais* (GCI) (AGNDAL; NILSSON, 2009; COAD; CULLEN, 2006;

COOPER; SLAGMULDER, 1999a). De outra maneira, Souza e Rocha (2009, p. 25) definem a GCI como sendo “um processo cooperativo de gerenciamento de custos que inclui outras organizações dentro de uma cadeia de valor além da própria empresa”. Cooper e Slagmulder (1998, 1999a) acrescentam que, além de reduzir custos pela união de esforços, a GCI objetiva encontrar soluções que favoreça a rede, quando não seria possível se uma única empresa tentasse reduzir custos independentemente.

Para gerir os esforços cooperativos reveladores de oportunidades de redução de custos é essencial o compartilhamento informacional para analisar dados, por isso o *Open-book accounting* (OBA) torna-se importante para a GCI (CASE, 1996; COAD; CULLEN, 2006; KAJÜTER; KULMALA, 2005). Segundo Hoffjan e Kruse (2006, p. 40), o OBA, para empresas parcerias, é definido como um “sistema de divulgação de informações de custos”. O OBA é também uma estratégia condutora à cooperação entre empresas de uma mesma rede que pode ser utilizado como um mecanismo de desenvolvimento de competências que visam reduzir custos (COAD; CULLEN, 2006; MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001).

Souza (2008) e Souza e Rocha (2009) propuseram um modelo conceitual baseado, especialmente, nas obras de Cooper e Slagmulder (1999a, 2003a, 2003b, 2004). Para Camacho (2010), esses trabalhos são de grande valia devido à síntese e organização do conhecimento sobre o tema. Por isso, a estrutura do referencial teórico deste estudo utiliza o modelo proposto que é composto por cinco fatores condicionantes, cujas variáveis podem favorecer ou inibir a aplicação e a utilização da GCI. Os fatores são: (1) Produtos; (2) Componentes; (3) Níveis de relacionamento; (4) Tipos de cadeia; e (5) Mecanismos.

2.1 Produto

A GCI não é aplicada indiscriminadamente a todos os produtos ou serviços da empresa ou de uma rede. De modo geral identificam-se quais produtos interessam ou não para a aplicação da GCI (SOUZA; ROCHA, 2009). Segundo Cooper e Slagmulder (1999a, 2003b), para essa identificação deve considerar as três características relacionadas ao produto: preço/custo, qualidade e funcionalidade. Contudo, Souza (2008) e Souza e Rocha (2009) concentram em duas características apenas: (1) margem, decorrente da relação preço e custo; e (2) funcionalidade, por entenderem que qualidade e funcionalidade não se dissociam.

Em relação à margem, conforme Souza (2008) e Souza e Rocha (2009), a análise deve ser feita com base na margem objetivada pela gestão. Isto posto, produtos com margem abaixo da meta pré-definida despertam maior interesse pela implementação da GCI do que produtos com margem mais alta. Isto não representa que a GCI não possa ser aplicada a produtos com margem considerada ótima, apenas torna mais remota essa possibilidade em razão de menor pressão sobre seus custos (SOUZA; ROCHA, 2009).

A funcionalidade refere-se ao fator que define a utilidade apercebida pelos usuários de um produto. Quanto mais funções um produto tiver, maiores serão as possibilidades de gerenciamento de seus custos, ao passo que produtos com pouca funcionalidade oferecerão menos oportunidades de parcerias GCI (SOUZA; ROCHA, 2009).

2.2 Componentes

O produto é composto por componentes. A GCI pode ser aplicada em alguns destes componentes ao invés do produto como um todo. Considerando o componente como fator condicionante, duas características podem favorecer ou inibir a aplicação da GCI: confidencialidade da tecnologia e índice de valor (SOUZA; ROCHA, 2009; SOUZA, 2008).

Determinadas tecnologias são estratégicas para empresa, logo não podem ser compartilhadas com terceiros (COOPER; SLAGMULDER, 1999a; MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001). O segundo aspecto, diz respeito à relação custo-benefício, pois em componentes com esta relação desfavorável, a gestão de custos torna-se necessária à equalização dos custos envolvidos aos seus benefícios (SOUZA; ROCHA, 2009).

2.3 Níveis de Relacionamento

A aplicação da GCI também depende da existência de relacionamento, que numa perspectiva de benefícios mútuos, envolva aspectos de interdependência, confiança, estabilidade e cooperação. Quanto maior o nível dessas características em um relacionamento, mais favorável esse relacionamento será a aplicação da GCI (COOPER; SLAGMULDER, 1999a; KAJÜTER; KULMALA, 2005; SOUZA; ROCHA, 2009).

De acordo com Cooper e Slagmulder (1999a), a natureza das relações entre as empresas lida, a princípio, com a criação de confiança entre elas, que é a base fundamental da GCI. Enquanto a confiança permite interações e benefícios mútuos entre as empresas da rede, a interdependência é a força de manutenção do relacionamento. A interdependência pode ser entendida em termos de dependência recíproca a qual a decisão de uma organização influencia outras organizações (SOUZA; ROCHA, 2009).

A dúvida que pode ou não existir sobre a veracidade de uma transação serve de indicador de confiança entre as empresas, logo se não houver dúvidas expressivas, presume-se que haja um nível de confiança alto entre as empresas. Neste contexto, espera-se que as organizações já sejam capazes de prever o comportamento uma das outras (SOUZA; ROCHA, 2009). Além disso, uma confiança mútua pode ser desenvolvida se houver meios de aumentar o grau dos relacionamentos, isto é, estreitar relações é importante para estabelecer a confiança (LAAKSONEN; KULMALA, 2006; TOMKINS, 2001)

Numa relação, a estabilidade é confirmada pelo tempo, que revela o amadurecimento da confiança, a ajuda mútua, a realização de investimentos conjuntos e, por fim, a possibilidade coordenar atividades interorganizacionais (COOPER; SLAGMULDER, 1999a). A relação estável possui como base as rotinas interorganizacionais em longo prazo para maximizar a eficiência da GCI (COAD; CULLEN, 2006; SOHN; SHIN; PARK, 2015). Então, anseia-se que a estabilidade seja alcançada ao longo do tempo por meio de experiências positivas entre duas ou mais empresas (COOPER; SLAGMULDER, 1999a).

A cooperação possui o papel de possibilitar o alcance dos objetivos comuns através de ações coordenadas em conjunto, a partir da interação baseada na colaboração, complementariedade, reciprocidade, e relação de ajuda mútua entre as organizações (SOUZA; ROCHA, 2009). A cooperação de certa forma se opõe a competição a qual pode ser vista em diferentes contextos, como por exemplo: uma empresa coopera com outra num determinado produto, porém compete com outros produtos do mercado ou; uma empresa coopera com as empresas de uma cadeia de valor e compete com as empresas de outra cadeia (GNYAWALI; MADHAVAN, 2001; SOUZA; ROCHA, 2009).

Com base nas características de interdependência, confiança, estabilidade, e cooperação, quatro níveis de relacionamentos se destacam de acordo Cooper e Slagmulder (1999a), conforme resumido no Quadro 1.

Quadro 1 – Classificação dos tipos de relacionamentos entre empresas.

<i>Common suppliers</i>	Espera-se neste tipo relacionamento menor nível de interdependência, confiança, estabilidade e cooperação, ou seja, menor inter-relação entre as organizações.
<i>Subcontractors</i>	Níveis de interdependência, confiança, estabilidade e cooperação, maiores do que o tipo comum. Geralmente, a parceria é firmada depois de o produto ter sido projetado.
<i>Major suppliers</i>	Níveis de interdependência, confiança, estabilidade e cooperação, maiores do que o tipo auxiliar. Geralmente, a interação ocorre numa fase mais avançada do projeto de criação.
<i>Family suppliers</i>	A relação do tipo familiar tem o maior nível de interdependência, confiança, estabilidade e cooperação. Nesta relação, a pesquisa e o desenvolvimento ocorrem desde o primeiro estágio do ciclo de vida do produto e novas soluções de tecnologias são esperadas dele.

Fonte: Elaborado com base em Cooper e Slagmulder (1999a, p. 89–92) e Souza e Rocha (2009, p. 84–93)

2.4 Tipos de Cadeia

Cooper e Slagmulder (1999a, p. 117), identificam três tipos de cadeia: *Kingdom* (Tirana), *Barony* (Oligarca) e *Republic* (Democrática). Essa classificação é determinada pelo número de empresas que dominam a rede e o poder distribuído entre as organizações.

Em cadeias do tipo Tirana, as negociações ocorrem em condições favoráveis para a empresa dominante, pois é a principal responsável por determinar as regras de conduta da cadeia, assegurando certas características aos relacionamentos, por meio de imposição formal de protocolos e mecanismos de controle (SOUZA; ROCHA, 2009).

Em cadeias Oligárquicas existem duas ou mais empresas dominantes, por conseguinte, o poder é dividido entre elas, e isoladamente, nenhuma delas tem poder de negociação suficiente para dominar as outras. Nesta perspectiva, as empresas oligarcas devem entrar em acordo quanto às regras de conduta da cadeia, assegurando que os relacionamentos detenham certas características, por meio de imposições formais e informais de protocolos e mecanismos de controle (SOUZA; ROCHA, 2009).

Na cadeia tipificada como Democrática as empresas precisam formar alianças para alcançar seus objetivos, pois todas elas possuem a princípio o mesmo nível de poder. Neste aspecto, as negociações podem ocorrer num ritmo mais demorado, até que se consiga desenvolver os protocolos necessários, geralmente, de modo informal mediante estabelecimento de acordos mútuos (SOUZA; ROCHA, 2009).

Devido às principais características desses tipos de cadeia, entende-se que a aplicação da GCI é mais favorecida nas cadeias tipificadas como tirania ou oligarquia em função da concentração de poder (COOPER; SLAGMULDER, 1999a).

2.5 Mecanismos

A GCI tem como suporte à sua implantação e à sua gestão, mecanismos de controles gerenciais (MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001). Para Souza e Rocha (SOUZA; ROCHA, 2009), os mecanismos de controle interorganizacional podem ser segregados em três tipos: disciplinadores, capacitores e incentivadores.

A GCI depende das relações de cooperação interempresarial, entretanto as relações precisam ser disciplinadas em toda rede. A finalidade dos mecanismos disciplinadores é transmitir as pressões de redução de custos em toda a rede empresarial, estabelecendo metas de redução para todos os envolvidos, garantindo ou aumentando o retorno total para os membros da cadeia de valor. (COOPER; SLAGMULDER, 1999a; SOUZA; ROCHA, 2009).

Mecanismos capacitores são instrumentos que fornecem capacidades e competências de forma auxiliar os agentes envolvidos nas dificuldades encontradas. Assim, o objetivo dos mecanismos capacitores é ajudar as empresas a encontrar maneiras de aperfeiçoar suas habilidades e coordenar seus esforços para o alcance dos objetivos coletivos (COOPER; SLAGMULDER, 1999a; SOUZA; ROCHA, 2009).

Mecanismos incentivadores são instrumentos que gratificam as empresas, para premiar ou remunerar pelo objetivo alcançado, compreendendo um compartilhamento justo dos benefícios e riscos associados (DEKKER, 2003; KAJÜTER; KULMALA, 2005; SOUZA; ROCHA, 2009). Camacho (2010) considera isto como fundamental para GCI uma vez que a divisão justa de ganhos é crucial na manutenção de um relacionamento interorganizacional.

2.6 Estudos anteriores

O *Japan Project* em 1989 permitiu a Cooper (1994) conhecer as práticas japonesas de contabilidade gerencial, uma delas era entendida como *inter-organizational cost management systems*. Ao final da década de 1990, Cooper e Slagmulder (1999a, 1999b) apresentaram um livro resultado de seus estudos. Após este período as discussões sobre GCI começaram a crescer. Enquanto a literatura internacional possui mais de trinta artigos publicados em

periódicos desde 1992, no Brasil pesquisas sobre o assunto se iniciaram apenas em 2007 (FARIAS; GASPARETTO, 2014). O primeiro livro brasileiro sobre o assunto é o de Souza e Rocha (2009), e em 2010 surgiu a primeira tese de doutorado escrita por Camacho (2010).

Os estudos ainda estão numa fase pré-matura (SOUZA; BRAGA; KROMBAUER, 2014). Por isso estudos recentes como os de Flores, Silveira, Souza e Santos (2010), Nascimento e Pereira (2011), Nascimento, Pereira e Scarpin (2012), Campos, Oliveira, Leal e Duarte (2014) e Farias, Gasparetto e Schnorrenberger (2015) focalizaram os estudos na identificação dos fatores condicionantes que inibem ou favorece a aplicação da GCI.

3 Procedimentos Metodológicos

3.1 Classificação da Pesquisa.

Quanto a seus objetivos, esta pesquisa trata-se de um estudo exploratório descritivo. Estudos exploratórios buscam estabelecer o primeiro contato com o problema a fim de torná-lo explícito, enquanto os estudos descritivos “visa descrever as características de determinada população ou fenômeno” (FARIAS FILHO; ARRUDA FILHO, 2013, p. 63). E quanto ao tipo de abordagem, trata-se de uma pesquisa qualitativa, pois busca “compreender e aprofundar os fenômenos, que são explorados a partir da perspectiva dos participantes em um ambiente natural e em relação ao contexto” (SAMPIERI; COLLADO; LUCIO, 2013, p. 376).

Em relação à estratégia de pesquisa, o levantamento se mostrou mais adequado, pois os levantamentos são indicados para pesquisas que almejam investigar as características de um grupo da maneira como ocorrem em situações naturais (MARTINS; THEÓPHILO, 2009).

3.2 Coleta de Dados

O estudo foi realizado, no mês de agosto de 2015, com integrantes de uma rede associativista de farmácias a qual possui atualmente 110 lojas nas regiões norte e noroeste do Paraná. Nada obstante, a população selecionada para o presente estudo é composta por 51 farmácias situadas na cidade de Londrina, município com o maior número de lojas da rede.

A pesquisa de campo teve por base a relação de lojas do encarte de ofertas da rede, o que possibilitou o planejamento das visitas para a abordagem dos possíveis respondentes, caracterizando-se a amostra como não probabilística por acessibilidade, uma técnica que não utiliza seleção aleatória, na qual os elementos são escolhidos de acordo com o acesso e a conveniência do pesquisador (MALHOTRA; BIRKS, 2005). Desta forma, na medida em que cada gestor concordava em participar da pesquisa, sua farmácia tornava-se parte da amostra.

Após iniciados os trabalhos, percebeu-se a partir da sexta entrevista, por meio de uma análise crítica das respostas obtidas, as primeiras evidências de saturação teórica. Nesta perspectiva, em pesquisas qualitativas, Thiry-Cherques (2009) recomenda não estender o número de observações além de um terço das já realizadas. Por esta lógica, mais dois respondentes foram entrevistados. E para que não houvesse dúvidas em relação ao surgimento ou não de novos dados, optou-se por mais duas entrevistas. Portanto, a amostra desse estudo é composta por dez farmácias, o que corresponde a 19,6% do universo pesquisado.

Para a coleta de dados, optou-se pela de entrevista estruturada, na qual o entrevistador utiliza-se de um instrumento contendo perguntas específicas, limitando-se exclusivamente as perguntas estabelecidas neste (SAMPIERI; COLLADO; LUCIO, 2013). Deste modo, utilizou-se um instrumento contendo 65 questões, sendo 26 abertas (A) e 39 fechadas (F), adaptadas a partir de questões testadas em trabalhos anteriores (CAMACHO, 2010; CAMPOS et al., 2014; FACCI, 2011; FARIAS; GASPARETTO; SCHNORRENBERGER, 2015; SOUZA, 2008).

Sendo assim, tendo por base o modelo conceitual proposto por Souza e Rocha (2009), o instrumento é organizado, conforme demonstrado no Quadro 2.

Quadro 2 – Organização e estrutura do instrumento de coleta dados.

Fatores Condicionantes	Perguntas		Objetivo
	A	F	
Margem	-	1	Obter a percepção do respondente em relação à margem média de lucratividade dos produtos comercializados na rede.
Funcionalidade	1	-	Compreender a função farmacêutica na comercialização, entre outros serviços agregados à comercialização dos medicamentos.
Estratégia Restrita	1	-	Investigar a existência ou não de algum componente estratégico (produtos, fornecedores, clientes, etc.)
Relação de Valor	1	-	Compreender a relação de valor percebida pelo cliente (custo-benefício), quando da compra de um medicamento.
Interdependência	-	7	Investigar a relação entre os associados e a rede, entre as farmácias da rede, e entre as farmácias e seus principais fornecedores.
Confiança	-	3	
Estabilidade	-	9	
Cooperação	-	9	
Tipos de Cadeia	1	1	Compreender a relação de dominância da rede perante os associados.
M. Disciplinadores	3	2	Investigar a existência de mecanismos formais ou informais.
M. Capacitores	3	2	
M. Incentivadores	3	1	
Fatores que motivaram a associação.	6	-	Compreender os fatores que motivaram a associação à rede, e os benefícios percebidos após a filiação.
Perfil da empresa	7	4	Coletar informações gerais sobre o respondente e a empresa.
Total	26	39	

Fonte: elaborado pelos autores.

4 Descrição e Análise dos Resultados

4.1 Perfil dos respondentes e da empresa

Foram entrevistados dez gestores de farmácias, nove sócios e um gerente. Dentre eles, sete tinham idade entre 30 e 40 anos e três, entre 50 e 60 anos. Em relação ao sexo dos que atenderam a pesquisa, têm-se oito homens e duas mulheres. Em referência à formação acadêmica, sete entrevistados disseram ser graduados em farmácia, um graduado em administração, um com superior incompleto e um com ensino médio completo. Dentre os graduados, apenas dois disseram ter pós-graduação. Em síntese, a maioria é farmacêutico dono de farmácia com idade acima de 30 anos.

Quando observado o tempo de vida, 80% das farmácias possuem pelo menos 10 anos. A empresa mais velha é de 60 anos, ao passo que a empresa mais nova é de 1 ano. Embora o tempo de vida da maioria seja de longa data, 70% das empresas aderiram a rede em algum momento nos últimos 6 anos (entre 2009 e 2015). Isto revela que a inserção destas empresas à rede é recente. Os 30% restantes estão na rede associativista praticamente desde sua fundação.

Em relação ao número de funcionários, o menor número encontrado foi de 2, e o maior número 11. Portanto as farmácias entrevistadas possuem 6 funcionários em média.

4.2 Produto

Em geral, os produtos vendidos nas farmácias são medicamentos e cosméticos. A margem objetivada dos produtos, quando abaixo do esperado, favorece a prática de GCI (SOUZA; ROCHA, 2009). Assim, em relação às margens de lucro das principais mercadorias, metade das farmácias compreende que as margens estão dentro do esperado, enquanto a outra metade revelou que os principais produtos estão abaixo da margem. Para estas, a motivação de aplicação de práticas de GCI pode ser elevada.

Entende-se que a funcionalidade do produto é um composto agregado de mercadoria e serviços, no caso das farmácias, os serviços em geral envolvem atendimento, orientação, acompanhamento, entre outros. Desta maneira, visando a expectativa de atendimento às

necessidades dos compradores, sete farmácias relataram que os clientes buscam orientações farmacêuticas. Para algumas destas, o atendimento farmacêutico é uma rotina normal e para outras é tida com um diferencial, isto é, os clientes buscam atendimentos personalizados. Contudo três empresas apontaram que os clientes se preocupam mais com a efetivação da compra do produto em si e não com orientações.

4.3 Componente

No geral, os entrevistados desempenham suas práticas organizacionais em conformidade com rede. Quando questionados sobre a existência de componentes estratégicos (fornecedores, produtos, serviços, práticas) não relacionados à rede, metade dos entrevistados responderam que não, demonstrando assim dependência à rede. Três farmácias revelaram que suas negociações com fornecedores são estratégicas. Uma confirmou possuir produtos estratégicos, porém consideraria compartilhar com a rede. E outra, revelou a informação de que possui certas práticas estratégicas, as quais ela compartilharia parcialmente se necessário.

Segundo os respondentes, de modo geral, os clientes visualizam mais os preços do que os benefícios fornecidos pelos medicamentos. Não obstante, poucos clientes procuram saber as relações custo-benefício segundo a percepção dos respondentes. Neste aspecto, alguns entrevistados revelaram a necessidade de ter de trabalhar melhor a relação custo-benefício, tanto para clientes que visam o preço, quanto para os que buscam atendimento personalizado.

4.4 Nível de relacionamento

Considerando a interdependência como dependência das farmácias à rede associativista e vice-versa, caso a farmácia se dissociasse da rede, a intensidade de perdas de receitas próprias seria baixa para duas farmácias, média para seis delas e alta para as duas restantes. Por outro lado, quatro farmácias acreditam que a saída delas causaria perdas de receitas para a rede, cinco acreditam que isto não aconteceria e uma não soube responder. O Quadro 3 apresenta questionamentos sobre interdependência das farmácias em relação à rede. Quanto maior o número de respostas do tipo “SIM”, maior é aderência declarada à rede. As respostas do tipo “ÀS VEZES” demonstram a existência de eventos esporádicos.

Quadro 3 – Questionamentos sobre a interdependência.

Perguntas sobre interdependência	Sim	Às vezes	Não
Os produtos são adquiridos em melhores condições (preço/prazo) por meio da rede do que se fossem negociados fora dela?	7	1	2
A rede possui contrato de exclusividade com alguns fornecedores? (Para vender apenas para as farmácias da rede, e não para os concorrentes)	4	2	4
Existem fornecedores que se parassem de vender produtos para as farmácias da rede causariam transtornos para o funcionamento da sua farmácia?	3	-	7
A sua farmácia possui compras concentradas em fornecedores da rede?	9	-	1
A rede oferece um grande número de fornecedores?	9	-	1
Total	23	3	14

Fonte: dados da pesquisa.

Do total de respostas, 58% foram sim, evidenciando que boa parte das farmácias possui dependência à rede. Enquanto 35% disseram não as questões do quadro. Entende-se que quase todas as farmácias possuem compras concentradas com os fornecedores da rede e que a rede oferece um grande número de fornecedores. Isto corrobora com Cooper e Slagmulder (1999a) que afirmam que as empresas são estimuladas a operar em concentrações de fornecedores altamente especializados e com isso a rede pode ganhar em escala.

As respostas ficaram divididas no questionamento sobre a exclusividade contratual da rede com fornecedores. Além disso, a maioria das empresas considerou que não haveria transtornos caso algum fornecedor suspendesse as vendas para as farmácias da rede.

Conforme é demonstrado no Quadro 4, as farmácias confiam na rede ao ponto de compartilhar informações ou praticarem o *Open Book*. Segundo Souza e Rocha (2009), o OBA garante maior confiança e promove a ocorrência de colaboração. No entanto, ao serem questionados sobre o compartilhamento de informações entre suas farmácias e as demais farmácias da rede, os entrevistados ficaram praticamente divididos. A mesma situação ocorre na relação com os fornecedores. De modo geral, com 63% de todas as respostas apresentadas no Quadro 4, pode-se dizer que as farmácias compartilham ou compartilhariam informações.

Quadro 4 – Questionamentos sobre a confiança.

Perguntas sobre confiança	Sim	Não
Sua farmácia compartilha/compartilharia informações a respeito de custos, preços de venda, produtos ou clientes com a REDE?	10	-
Sua farmácia compartilha/compartilharia informações a respeito de custos, preços de venda, produtos ou clientes com outra(s) farmácia(s) da REDE?	4	6
Sua farmácia compartilha/compartilharia informações a respeito de custos, preços de venda, produtos ou clientes com algum(uns) fornecedor(es)?	5	5
Total	19	11

Fonte: dados da pesquisa.

As farmácias confirmaram ter contratos com a rede. Metade afirmou possuir acordos formais ou informais com outras farmácias da rede, sendo 4 delas com prazo indeterminado e uma com acordo de curto prazo. De maneira semelhante, 8 farmácias têm relações contratuais com fornecedores, sendo 3 de longo prazo, uma de médio prazo e 4 de curto prazo. Ao serem questionadas sobre a estabilidade das relações, as farmácias disseram ter relacionamento estável com a rede associativista e com os fornecedores. Das 5 empresas que tem relações com outras farmácias da rede, 4 afirmaram ter estabilidade e uma não soube precisar.

Considerando os questionamentos quanto à existência de acordos comerciais e as opiniões sobre estabilidade nas relações com a rede, entre as farmácias da rede e com os fornecedores, de modo geral, descobriu-se que 86% disseram sim a estas questões, portando demonstrando aderência à estabilidade.

As farmácias cooperam com a rede e com algum fornecedor, 4 delas cooperam com outras farmácias da rede e 6 não tem por hábito a cooperação com essas farmácias. Ainda, sobre este aspecto, foram questionadas quanto a seu cooperativismo em situações em que há um problema, conforme apresentado no Quadro 5. As trocas de informações com o objetivo de solucionar problemas em conjunto é considerada pelas farmácias nas relações com a rede de farmácias e com os fornecedores. Entretanto, entre as farmácias da rede a cooperação fica em níveis baixos. Todos os respondentes afirmaram cooperar com algum fornecedor.

Quadro 5 – Questionamentos sobre a cooperação

Perguntas sobre cooperação - Quando há um problema:	Sim	Às vezes	Não
Na sua farmácia, a REDE coopera no sentido de ajudar a encontrar alternativas de solução?	7	2	1
Na REDE, a sua farmácia coopera no sentido de ajudar a encontrar alternativas de solução?	7	2	1
Na SUA farmácia, as outras farmácias da REDE cooperam no sentido de ajudar a encontrar alternativas de solução?	4	1	5
Nas outras farmácias da rede, a SUA farmácia coopera no sentido de ajudar a encontrar alternativas de solução?	5	-	5
Na SUA farmácia, algum fornecedor coopera no sentido de ajudar a encontrar alternativas de solução?	9	1	-
Com algum fornecedor, a sua farmácia coopera no sentido de ajudar a encontrar alternativas de solução?	10	-	-
Total	42	6	12

Fonte: dados da pesquisa.

4.5 Tipos de cadeia

Em relação ao tipo de cadeia, quando perguntado sobre como são tomadas as decisões na rede, constatou-se a existência de dois tipos de reuniões: uma da diretoria realizada mensalmente e outra convocada bimestralmente em forma de assembleia. Segundo alguns respondentes, nem todos se preocupam em participar das assembleias. Cabe à diretoria o estabelecimento de parcerias com fornecedores, as estratégias de *marketing*, as ações promocionais, entre outras decisões administrativas. De acordo com a literatura, estas reuniões são típicas de redes Tirana (BALESTRIN; VERSCHOORE, 2008; COOPER; SLAGMULDER, 1999a; SOUZA; ROCHA, 2009).

Neste aspecto as decisões são tomadas por alguns participantes que depois de deliberadas são impostas aos demais, caracterizando-se a cadeia como Oligarca na percepção de 60% dos respondentes e como Tirana na percepção de um único respondente. No entanto, ao comparar os relatos da maioria com o preconizado pela literatura, a Rede é percebida como Tirana, devido à imposição de seus objetivos aos associados e o monitoramento realizado por meio de mecanismos formais (COOPER; SLAGMULDER, 1999a).

4.6 Mecanismos

Com referência aos mecanismos disciplinadores, no caso de algum associado não cumprir com um dos acordos firmados com a rede, seis dos respondentes afirmaram que há penalidades, dois disseram que não e os outros dois não souberam responder. Neste tocante, três entrevistados explicaram que após três notificações por descumprimento estatutário, a rede instaura um processo de exclusão.

Em relação ao estabelecimento de metas e objetivos, todos os entrevistados afirmaram que a rede impõe seus objetivos aos associados, tais como metas de compras com fornecedores parceiros, preços promocionais e padrão de qualidade da rede. Estas metas correspondem aos estímulos que a rede coloca às empresas com fins de se desenvolver na região (COOPER; SLAGMULDER, 1999a).

Quando perguntado se existe com pelo menos um fornecedor, acordo para o cumprimento de metas, sete disseram que sim, ressaltando que quando não atingem a meta de compras com parceiros da rede, deixam de receber um retorno de percentual sobre as compras realizadas, mas dependendo dos descontos conseguidos com outros fornecedores, pelo menos, uma farmácia afirmou não se preocupar em cumprir tais metas. Apesar disso, segundo os relatos, a rede se mostra tolerante, desde que as metas globais sejam cumpridas.

No tocante aos mecanismos capacitadores, todos responderam que a rede oferece oportunidades para treinamento e capacitação, bem como suporte técnico para auxiliar a farmácia em suas operações com fornecedores e clientes, tais como suporte em softwares, em TI, convênios com empresas, apoio na gestão de programas de benefícios em medicamentos, entre outros. Nesta lógica, quando perguntado se a rede ajuda as empresas a encontrar maneiras de conciliar suas habilidades e coordenar esforços de modo a alcançarem as metas, nove entrevistados afirmaram que sim.

Com fundamento nos mecanismos incentivadores, perguntou-se aos participantes da pesquisa como a rede mede os resultados alcançados e avalia se as parcerias com fornecedores foram bem sucedidas. Em síntese, responderam que a rede monitora o cumprimento das metas por meio de mecanismos formais através de supervisão direta nas lojas, e principalmente por informações obtidas junto aos fornecedores parceiros, as quais são cruzadas com as informações do sistema alimentado pelos participantes da rede. Nesta lógica, se as metas são cumpridas, então a parceira é bem sucedida.

Em relação à existência de prêmios e de realização de divisão entre os participantes da rede, todos mencionaram a premiação anual feita na festa de confraternização da rede que premia com base no padrão de qualidade e no cumprimento das metas as dez primeiras lojas

avaliadas durante o período. Comentaram ainda, sobre a realização de sorteios de brindes, entre outras premiações por metas, a maioria patrocinada por fornecedores. Contudo, o principal mecanismo incentivador percebido, é o retorno do percentual sobre as compras realizadas com os fornecedores parceiros da rede.

Quando perguntados sobre os investimentos em conjunto, sete disseram que sim. Eles exemplificaram os investimentos em *layout* e fachadas e citaram um consórcio não obrigatório para reforma ou melhorias das lojas. Quanto a investimentos conjuntos, além da mensalidade, segundo um dos respondentes, estuda-se, por exemplo, a possibilidade da rede assumir a administração dos convênios, entre outros projetos, mas nada definido ainda.

4.7 Fatores que motivaram à associação

A realização de compras conjuntas em grandes quantidades que poderiam proporcionar aos empresários maior poder de barganha e acesso aos grandes fornecedores não foram os principais fatores motivadores de associação à rede na opinião dos entrevistados. A utilização da marca em seus estabelecimentos foi um dos pontos mais destacados nos relatos, confirmando o entendimento de Balestrin e Verschoore (2008) quando informam que as redes estão aptas a gerarem marcas reconhecidas, atraindo clientes e aumentando receitas.

Outro ponto destacado foi o consenso de que as pressões exercidas pela concorrência forçaram essa união a fim de se manterem no mercado. Para Souza e Rocha (2009), a competição intensiva que causam pressão contínua de redução de custos é uma característica favorável à prática da GCI. Desta forma, tal pressão contribuiu para a união de esforços por meio da rede associativista, garantindo competitividade.

A expectativa das farmácias antes da associação à rede, para a maioria dos entrevistados, não era a redução de custos. Os respondentes tinham ciência do volume de investimentos iniciais necessários para a adequação aos padrões da rede. Para eles, a expectativa era de aumentar as vendas em função da utilização da marca. Souza e Rocha (2009) ao reparem a definição de Cooper e Slagmulder (1999a), que citam a redução de custos como parte do objetivo da GCI, consideram que o aumento de custos também é admissível desde que haja um aumento de receitas, garantindo maior retorno.

Entretanto, apenas um entrevistado tinha como expectativa a redução de custos através da contratação conjunta de fornecedores, tanto principais quanto auxiliares. Por fim, um dos entrevistados adquiriu o estabelecimento já associado à rede, mas afirmou que a inserção da farmácia não afetou a decisão de compra do negócio por não conhecer, na época, a marca.

Como exemplo de benefícios percebidos após a adesão à rede, os entrevistados da pesquisa citaram itens como: convênios com empresas, campanhas promocionais em encartes, cartazes e folders, publicidade em veículos de televisão e rádio ou em carros de som, parcerias com fornecedores para a implementação de ações promocionais nos estabelecimentos, distribuidora própria, a marca e o aumento das vendas.

Dos dez entrevistados, seis não percebem nenhum tipo de desvantagem em fazer parte da rede, um citou a submissão à rede, um apontou a obrigação de comprar de certos fornecedores, um revelou descontentamento com produtos de baixo giro divulgados nos encartes, e um reclamou que para certos produtos a rede trabalha com margem muito baixa. Contudo, todos foram unânimes ao afirmarem que não se arrependem em fazer parte da rede, justificando que não teriam essa vantagem competitiva, caso agissem de forma independente.

5 Considerações Finais

O objetivo do presente estudo foi identificar os fatores condicionantes que podem favorecer ou inibir a prática da GCI em farmácias associadas à rede pesquisada. No que diz respeito aos produtos, devida a margem objetivada considerada baixa ou na média, associada ainda às pressões da concorrência, e a possibilidade de se explorar as funcionalidades

(serviços) agregadas à comercialização dos medicamentos, constatou-se que as variáveis margem e funcionalidade tornam viável a utilização da GCI.

Com relação aos componentes, nenhuma das farmácias investigadas mostrou possuir práticas extremamente confidenciais. Em relação ao valor, segundo os relatos, nem todos os clientes percebem que o benefício do medicamento equivale ao seu preço, portanto, ampliam-se as oportunidades para a formação de elos com o intuito de melhorar essa relação. Sendo assim, as variáveis: confidencialidade e relação de valor, tornam a prática da GCI viável.

Em referência aos relacionamentos, constou-se haver níveis elevados de interdependência, confiança, estabilidade e cooperação entre as farmácias e a rede, *Major suppliers*. Entre as farmácias e seus fornecedores constatou-se menor nível, *Subcontractors*. E baixo nível entre as farmácias da rede, *Common suppliers*. Logo, a relação entre a rede e as farmácias associadas favorece a prática da GCI, enquanto entre as farmácias da rede, o relacionamento ainda precisa ser desenvolvido numa perspectiva de benefícios mútuos.

Entende-se que a cadeia identificada é Tirana, pois as farmácias da rede são passíveis a imposições de condições e regras estabelecidas pela rede. Mesmo em assembleias, a pauta colocada para discussão é definida pela rede. Junto a isto, o fato de que nem todos associados comparecem às reuniões fortifica ainda mais o poder centralizador. Sendo assim, tendo por base um ambiente favorável, a prática da GCI depende em muito da iniciativa da rede.

No que refere aos mecanismos disciplinadores, apesar de estabelecidas as metas de compras, nem todas as lojas conseguem efetivamente atingi-las, e aparentemente, a rede se mostra tolerante a isso, desde que as metas globais sejam cumpridas. No entanto, se muitas farmácias deixassem de negociar com os fornecedores parceiros, a rede poderia perder sua força de negociação, por consequência, inviabilizaria as práticas de GCI.

Em relação aos mecanismos capacitores, a rede oferece oportunidades para capacitação de pessoal e suporte técnico para auxiliar as farmácias, mas de acordo com os relatos, nem todo suporte e treinamento são efetivamente utilizados pelas lojas. Neste sentido, além de oferecer estes mecanismos, a rede poderia também incentivá-los, e em alguns casos, se necessário, torná-los em parte obrigatórios.

Sobre os mecanismos incentivadores, entende-se que o aumento de receitas e as compras conjuntas proporcionadas pela rede sejam considerados como fatores motivacionais relevantes. No entanto, a premiação anual de poucas empresas e a distribuição de brindes patrocinados parece não atender a premissa da literatura, a qual sugere que os ganhos devem ser compartilhados de maneira adequada entre “todas” as empresas envolvidas no processo.

As práticas de compras conjuntas, ações promocionais compartilhadas, convênios com empresas, suporte técnico, capacitação, distribuidora própria, são exemplos consistentes, ainda mais quando associados ao aumento de receitas, conforme destacado pelos entrevistados. Além disso, todos revelaram repassar reduções de custos ou descontos de compras de mercadorias ao consumidor final, o que sugere a existência de um retorno positivo à boa parte da cadeia pesquisada.

Por fim, embora existam certas evidências, não foi possível determinar com objetividade a intensidade de aplicação das práticas de GCI, mas com base nos achados deste estudo, pode-se dizer que a rede ainda não utiliza todo o potencial dessa prática.

Como sugestão para trabalhos futuros, a fim de reunir diferentes elementos que possam subsidiar novas pesquisas, bem como contribuir para a difusão de novos estudos relacionados à prática da GCI, recomenda-se a aplicação de pesquisas como esta nas redes associativistas de farmácias de outras regiões do Brasil.

Referências

AGNDAL, H.; NILSSON, U. Interorganizational cost management in the exchange process. *Management Accounting Research*, v. 20, n. 2, p. 85–101, jun. 2009.

BALESTRIN, A.; VERSCHOORE, J. **Redes de cooperação empresarial**. São Paulo: Bookman, 2008.

CAMACHO, R. R. **Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais na cadeia de valor de hospitais privados no Brasil: uma abordagem à luz da Teoria da Contingência**. [s.l.] Tese de Doutorado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010.

CAMPOS, L. C. et al. Gestão de Custos Interorganizacionais: Um Estudo da “Rede Cerrado” de Supermercados In: Congresso Brasileiro de Custos, 21; 2014. **Anais...2014**

CASE, J. **Open-book management: gerenciamento transparente**. Rio de Janeiro: Ediouro, 1996.

COAD, A. F.; CULLEN, J. Inter-organisational cost management: Towards an evolutionary perspective. **Management Accounting Research**, v. 17, n. 4, p. 342–369, dez. 2006.

COOPER, R. Japanese cost management practices. **CMA**, v. 68, n. 8, p. 20–25, out. 1994.

COOPER, R.; SLAGMULDER, R. Cost management beyond the boundaries of the firm. **Management Accounting**, v. 79, n. 9, p. 18–20, mar. 1998.

COOPER, R.; SLAGMULDER, R. **Supply chain development for the lean enterprise: interorganizational cost management**. New Jersey: The IMA Foundation for Applied Research, Inc., 1999a.

COOPER, R.; SLAGMULDER, R. Supply chain management for lean enterprises: Interorganizational cost management. **Strategic Finance**, v. 80, n. 10, p. 15–16, abr. 1999b.

COOPER, R.; SLAGMULDER, R. Interorganizational costing, part 1. **Cost Management**, v. 17, n. 5, p. 14–21, 2003a.

COOPER, R.; SLAGMULDER, R. Interorganizational costing, part 2. **Cost Management**, v. 17, n. 6, p. 12–24, 2003b.

COOPER, R.; SLAGMULDER, R. Interorganizational cost management and relational context. **Accounting, Organizations and Society**, v. 29, n. 1, p. 1–26, jan. 2004.

COOPER, R.; YOSHIKAWA, T. Inter-organizational cost management systems: The case of the Tokyo-Yokohama-Kamakura supplier chain. **International Journal of Production Economics**, v. 37, n. 1, p. 51–62, nov. 1994.

DEKKER, H. C. Value chain analysis in interfirm relationships: a field study. **Management Accounting Research**, v. 14, n. 1, p. 1–23, mar. 2003.

DIXON, R.; SMITH, D. Strategic management accounting. **Omega**, v. 21, n. 6, p. 605–618, nov. 1993.

FACCI, N. **Um Estudo Sobre as Características dos Fatores Contingenciais na Gestão de Custos Interorganizacionais em um Arranjo Produtivo Local do Setor de Tecnologia da**

Informação na Região Noroeste do Paraná. Dissertação. 2011. [s.l.] UFPR - Universidade Federal do Paraná, Curitiba 2011.

FARIAS FILHO, M. C.; ARRUDA FILHO, E. J. M. **Planejamento da Pesquisa Científica.** São Paulo: Atlas, 2013.

FARIAS, R. A. S.; GASPARETTO, V. Gestão de custos interorganizacionais: um estudo bibliométrico In: Congresso Brasileiro de Custos, 21; 2014. **Anais...2014**

FARIAS, R. A. S.; GASPARETTO, V.; SCHNORRENBERGER, D. Gestão de custos interorganizacionais: uma análise da aplicabilidade em uma rede de supermercados de grande porte In: IX Congresso Anpcont. **Anais...2015**

FEBRAFAR. **Associativismo: O Brasil é mais forte caminhando unido!** São Paulo: BB Editora, 2013.

FREBRA FAR. **Federação Brasileira das Redes Associativistas e Independentes de Farmácias.** Disponível em: <<http://febrafar.com.br/>>. Acesso em: 10 de julho 2015 .

FLORES, J. DE S. et al. Fatores condicionantes para a implementação da Gestão Interorganizacional de Custos: um estudo empírico em empresas no Rio Grande do Sul. In: Congreso de costos del Mercosur, 5., 2010, La Plata. **Anais...La Plata: Aurco, 2010**

GNYAWALI, D. R.; MADHAVAN, R. Cooperative Networks and Competitive Dynamics: A Structural Embeddedness Perspective. **The Academy of Management Review**, v. 26, n. 3, p. 431–445, 1 jul. 2001.

GROVES, G.; VALSAMAKIS, V. Supplier-customer relationships and company performance. **International Journal of Logistics Management**, v. 9, n. 2, p. 51–64, 1998.

HOFFJAN, A.; KRUSE, H. Open Book Accounting in Supply Chains -- When and How is it Used in Practice? **Cost management**, Cost management. - Warren, Gorham & Lamont, ISSN 0899-5141, ZDB-ID 21176759. - Vol. 20.2006, 6, p. 40-47. v. 20, n. 6, p. 40–47, 2006.

HUNT, P.; KHOSLA, R. Acesso a medicamentos como um direito humano. **Sur. Revista Internacional de Direitos Humanos**, v. 5, n. 8, p. 100–121, jun. 2008.

KAJÜTER, P.; KULMALA, H. I. Open-book accounting in networks. **Management Accounting Research**, v. 16, n. 2, p. 179–204, jun. 2005.

LAAKSONEN, T.; KULMALA, H. I. Coordinating supplier relations: The role of interorganizational trust and interdependence. **IFIP International Federation for Information Processing**, v. 224, p. 191–198, 2006.

MALHOTRA, N. K.; BIRKS, D. F. **Marketing Research: An Applied Approach.** 2. ed. [s.l.] Prentice Hall, 2005.

MARTINS, G. DE A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MOURITSEN, J.; HANSEN, A.; HANSEN, C. Ø. Inter-organizational controls and organizational competencies: episodes around target cost management/functional analysis and open book accounting. **Management Accounting Research**, v. 12, n. 2, p. 221–244, jun. 2001.

NASCIMENTO, S. DO; PEREIRA, A. M. Gestão de custos interorganizacionais em transportadora de carga fracionada. In: XIV Simpósio de Administração da Produção, Logística e Operações Internacionais. **Anais...2011**

NASCIMENTO, S. DO; PEREIRA, A. M.; SCARPIN, J. E. Os fatores Condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais em uma indústria metalúrgica da cidade de Rio do Sul – SC. **ABCustos Associação Brasileira de Custos**, v. 7, n. 2, p. 1–22, 2012.

OLIVEIRA, V. M. DE; ANDRADE, E. DE O.; CÂNDIDO, G. A. Um paralelo entre redes interorganizacionais e estratégias de inserção competitiva: o caso da Rede Smart no estado da Paraíba. In: Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, 4, 2007. Anais... **Anais...Rio de Janeiro: SEGET**, 2007

OLIVER, A. L.; EBERS, M. Networking Network Studies: An Analysis of Conceptual Configurations in the Study of Inter-organizational Relationships. **Organization Studies (Walter de Gruyter GmbH & Co. KG.)**, v. 19, n. 4, p. 549–583, jul. 1998.

PORTER, M. E. **Competitive Advantage: Creating and sustaining superior performance**. [s.l.] Free Press, 1985. v. 15

SAMPIERI, H. R.; COLLADO, C. F.; LUCIO, M. DEL PI. B. **Metodologia da Pesquisa**. 5. ed. Porto Alegre: Penso, 2013.

SOHN, S.-K.; SHIN, I.-H.; PARK, S. Implementation of interorganizational cost management and its infrastructure: the case of a Korean “Chaebol” firm. **Asia Pacific Business Review**, v. 21, n. 2, p. 228–250, abr. 2015.

SOUZA, B. C. DE. **Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais**. [s.l.] Dissertação de Mestrado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

SOUZA, B. C. DE; ROCHA, W. **Gestão de custos interorganizacionais: ações coordenadas entre clientes e fornecedores para otimizar resultados**. São Paulo: Atlas, 2009.

SOUZA, M. A. DE; BRAGA, A. V.; KROMBAUER, C. A. Mapeamento da gestão de custos interorganizacionais: uma meta-análise envolvendo pesquisadores, métodos e discussões. **Revista ConTexto**, v. 14, n. 28, p. 41–52, 2014.

THIRY-CHERQUES, H. R. Saturação em pesquisa qualitativa: estimativa empírica de dimensionamento. **Revista PMKT**, n. 3, p. 20–27, 2009.

TOMKINS, C. Interdependencies, trust and information in relationships, alliances and networks. **Accounting, Organizations and Society**, v. 26, n. 2, p. 161–191, mar. 2001.