



A PRÁTICA DA GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS EM UM HOSPITAL PRIVADO

Andressa Michels

Universidade Regional de Blumenau (FURB)

mana.michels@hotmail.com

Michele Gonçalves

Universidade Regional de Blumenau (FURB)

michele_goncalves36@yahoo.com.br

Vinícius Costa da Silva Zonatto

Universidade Regional de Blumenau (FURB)

viniciuszonatto@gmail.com

Resumo

A busca pelo estabelecimento de relacionamentos interorganizacionais se dá em razão de diversos motivos, dentre os quais destaca-se a busca pela redução de custos e a maximização dos resultados. Em instituições hospitalares, o gerenciamento de custos interorganizacionais é uma alternativa encontrada para o alcance de tais benefícios. Neste contexto, este artigo objetiva verificar como é praticada a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) em um hospital filantrópico de média complexidade localizado no Estado do Rio Grande do Sul. Estudo de caso, de natureza exploratória e descritiva sendo realizado com abordagem qualitativa. Os resultados encontrados evidenciam que o hospital estudado adota práticas de gestão de custos interorganizacionais, compartilhando algumas informações com fornecedores e prestadores de serviços, o que contribui para a melhoria das relações estabelecidas entre estes relacionamentos. O estabelecimento de parcerias estratégicas contribuiu, no caso analisado, para a redução de custos totais e o aumento dos retornos das receitas, o que evidencia benefícios alcançados nas atividades destas empresas, decorrentes da adoção de práticas de gestão de custos interorganizacionais estabelecidas nestes relacionamentos. As evidências encontradas neste estudo sugerem que em hospitais filantrópicos, torna-se possível reduzir custos e aumentar a rentabilidade destas organizações, por meio de ações de cooperação, compartilhamento e colaboração interorganizacional.

Palavras-chave: Gestão de custos interorganizacionais. Hospitais Privados. Relacionamentos interorganizacionais.

Introdução

As empresas procuram instrumentos que as auxiliem na melhora de sua competitividade, e da Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI), a partir de ações coordenadas da organização juntamente com os seus clientes e fornecedores, tendo assim, a finalidade de aprimorar os resultados e a competitividade, de forma conjunta (FARIAS, GASPARETTO, 2014).



Cada vez mais um grande número de empresas tem buscado apoio nos relacionamentos interorganizacionais para o desenvolvimento de seus negócios (RING; VAN DE VEN, 1994). Estes relacionamentos, de caráter estratégico entre organizações independentes, objetivam fortalecer as empresas que passam a interagir com o propósito de alcançar benefícios mútuos. Ao cooperar as empresas procuram compartilhar objetivos comuns e metas específicas, empenhando-se para a obtenção de benefícios para ambas as partes envolvidas, de modo que essas consigam alcançar um alto nível de interdependência e cooperação (MOHR; SPEKMAN, 1994).

Em relacionamentos interorganizacionais as empresas procuram uma relação na qual todos ganhem, denominada por Branderburger e Nalebuff (1995) de relação “ganha-ganha”, a qual deve ser capaz de possibilitar relações benéficas entre os envolvidos nestes relacionamentos, para que a cooperação estabelecida tenha êxito. Nesta perspectiva, hospitais e empresas prestadoras de serviços na área de saúde pública também tem estabelecido parcerias estratégicas, com o intuito de alcançar objetivos comuns e obter ganhos mútuos.

As organizações hospitalares são caracterizadas como organizações complexas que possuem um importante papel na sociedade. No que se refere aos hospitais filantrópicos (Entidades Benéficas de Assistência Social), 60% da oferta efetiva de seus serviços é destinada ao atendimento de pacientes encaminhados pelo SUS (Sistema Único de Saúde) (PORTELA et al., 2004). Nesta perspectiva, estas organizações apresentam como características comuns a dependência pelos recursos destinados ao financiamento da saúde pública.

A fixação de metas de atendimento, bem como dos valores que irão remunerar os serviços prestados por estas entidades, subsidiados pelos repasses do SUS, são contratualizados entre governo e entidades hospitalares. Assim, após a contratação entre as partes, torna-se necessária a realização da prestação dos serviços contratados pelos valores previamente fixados, uma vez que os repasses de determinados recursos estão condicionados a execução dos serviços.

Tais circunstâncias, impõem a estas organizações o estabelecimento de instrumentos de gestão que qualifiquem o processo decisório dos gestores, de modo a assegurar a perenidade destas empresas. Mesmo não dispondo de finalidade lucrativa, estas entidades também necessitam de superávit financeiro para viabilizarem suas operações. Assim sendo, tendo em vista que parte dos serviços realizados por estas entidades são terceirizados a outras empresas prestadoras de serviços, uma alternativa identificada para a qualificação do processo de gestão entre estes relacionamentos pode ser realizada por meio da Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI).

Conforme explicam Agndal e Nilsson (2009), a GCI focaliza na redução de custos e no consequente aumento da rentabilidade, através da cooperação, compartilhamento e colaboração de todos os membros da cadeia de relacionamentos. As informações sobre custos servem de suporte para o processo decisório dos gestores, permitindo a tomada de melhores decisões para reforçar o posicionamento estratégico das empresas. A GCI refere-se à uma coordenação estruturada das atividades que propiciem a redução dos custos totais das organizações integrantes do relacionamento interorganizacional (COOPER; SLAGMULDER, 1999; HOFFJAN; KRUSE 2006). Cria um vasto quadro de estratégias, produzindo deveres e responsabilidades e deliberando competências organizacionais (MOURITSEN *et al*, 2001).

Apesar dos potenciais benefícios que podem ser alcançados pelas organizações a partir da Gestão de Custos Interorganizacionais, poucos estudos têm se dedicado a investigar a adoção de

tais práticas de gestão em hospitais filantrópicos, lacuna teórica que estimula a realização deste estudo. Neste contexto, diante da importância de se conhecer as particularidades dessa metodologia praticada por estas organizações, surge a questão problema que norteia a realização deste estudo: **Como está sendo praticada a Gestão de Custos Interorganizacionais em um hospital privado do norte do estado do Rio Grande do Sul?** Para a obtenção da resposta a essa pergunta, faz-se necessário um estudo das relações do hospital e seus fornecedores e prestadores de serviços, quanto ao compartilhamento de informações operacionais e até mesmo técnicas, ao longo do processo produtivo. Neste contexto, esse estudo tem por objetivo verificar como está sendo praticada a GCI em um hospital filantrópico de médica complexidade, localizado no Estado do Rio Grande do Sul.

Este estudo se justifica, pois, o tema relacionado à Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) conforme Farias, Gasparetto (2014) tem apresentado tendência de crescimento do interesse entre pesquisadores, acadêmicos e gestores que atuam com o tema rede de negócios, cadeias de suprimentos e cadeia de valor, nas empresas brasileiras e no exterior nos últimos anos. Entretanto, os achados de Agndal e Nisson (2009) evidenciam que o campo de pesquisa é amplo e ainda pouco explorado.

Nesta perspectiva, Braga, Souza e Braga (2011) consideram que há uma carência identificada de investigações científicas sobre esse tema, sendo esse outro fator que corrobora para acentuar a necessidade de entendimento desse tipo de mecanismo de controle, sendo que o fato é confirmado no estudo bibliométrico de Farias e Gasparetto (2014), que encontraram apenas 4 trabalhos publicados acerca da GCI no Brasil.

Os relacionamentos interorganizacionais influenciam-se pelo ambiente no qual estão inseridos, devendo ser vistos, portanto, como meios socialmente constituídos para a ação coletiva (CUNHA; MELO, 2006). Assim, o estudo do ambiente em que as relações ocorrem, torna-se essencial para uma compreensão mais adequada das mesmas.

Este estudo está subdividido em seções, iniciando-se por esta de caráter introdutório. Na sequência a seção que fornece a sustentação teórica deste trabalho, aborda os temas relacionamentos interorganizacionais, gestão de custos interorganizacionais e os estudos anteriores relacionados à temática. Por conseguinte, apresenta-se na seção três os procedimentos metodológicos, seguida da análise e discussão dos dados e as conclusões da pesquisa.

Fundamentação Teórica

Relacionamentos Interorganizacionais

A Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) advém da relação comercial entre duas ou mais organizações. Na procura pelo termo ‘relações interorganizacionais’, verificam-se vários vocábulos, tais como: cadeia de suprimentos, cadeia de valor, rede, relacionamento entre comprador-vendedor, parcerias, etc., de forma indistinta, como se tivessem o mesmo significado (CAMACHO, 2010).

De acordo com Oliver (1990), os relacionamentos interorganizacionais são transações constantes, que ocorrem entre uma ou mais organizações inseridas em seus ambientes. Assim sendo, considera-se um relacionamento interorganizacional quando as relações e transações (informações, recursos, insumos) sejam relativamente constantes entre as empresas.



Uma organização envolve-se em um relacionamento interorganizacional, em virtude da possibilidade de alcançar metas que seriam incapazes de conseguir isoladamente, ou seja, uma empresa se insere em parcerias devido a possibilidade de suprimir as limitações próprias, possibilitando o que é inicialmente impossível fazer sozinho (VAN DE VEN, 1976).

Alguns estudos anteriores evidenciam fatores que podem vir a motivar as empresas a entrarem em um relacionamento interorganizacional, tais como, necessidade, reciprocidade, assimetria, eficiência, estabilidade (OLIVER, 1990) e flexibilidade (BALESTRIN, 2005). Outro ponto é a reputação (ALIGHIERI; ZANQUETTO, 2007), considerado fator importante para a motivação das empresas em entrar ou não em um relacionamento interorganizacional. Quanto à manutenção e o desenvolvimento desse relacionamento a literatura aborda outros fatores que se fazem presente, dentre os quais destaca-se a confiança, a reputação e a troca de informações (ALIGHIERI; ZANQUETTO, 2007; PARKE, 1998).

Van de Ven (1976) considera que um relacionamento interorganizacional entre duas organizações é simples, uma vez que cada organização considera uma a outra na definição de papéis e expectativas do relacionamento, sendo que as organizações que participam desses relacionamentos obtêm melhores resultados do que aquelas que não atuam dessa forma (HUMAN; PROVAN, 1997; MELLAT-PARAST; DIGMAN, 2008).

As relações interorganizacionais entre empresas que compõem uma rede ou uma cadeia acontecem de forma mais intensa e frequente do que as relações destas com as organizações externas, ou seja, que não pertencem àquela rede (CASTELLS, 2001). Independentemente como essas relações ocorrem, elas são terreno base para a realização da GCI, e esta deve ser praticada de maneira mais ampla possível, no que se refere ao seu campo de atuação (CAMACHO, 2010).

Gestão de Custos Interorganizacionais

O tema gestão de custos interorganizacionais é pode ser considerado um tema recente, pois as primeiras publicações foram em meados de 1990, mais especificadamente em 1992 com o autor Munday, que tratava o tema até então como “*shared costs*” e “*cost data disclosure*”.

Logo depois em 1994, Cooper denominou estes procedimentos de “*interorganizational cost management*” (IOCM), sendo que a partir de 1999, com trabalhos de Cooper e Slagmulder, começaram investigações com maior frequência (BRAGA et al., 2014).

Souza e Rocha (2009) conceituam a GCI como sendo um processo de cooperação na qual o gerenciamento de custos inclui outras organizações além da própria empresa. A base da GCI, são as interações entre compradores e fornecedores, que tem como objetivo identificar oportunidades nas quais consigam reduzir os seus custos de maneira conjunta (COOPER & SLAGMULDER, 1999; COOPER & YOSHIKAWA, 1994). Uma vez que se trata de um processo realizado no âmbito do controle gerencial, portanto, não há uma única regra para a adoção e operacionalização da Gestão de Custos Interorganizacionais (SOUZA, ROCHA, 2009).

A GCI surgiu da percepção dos custos de transação existentes em um mercado em que há assimetria de informação e, conseqüentemente, atitudes oportunistas por parte das empresas, como salientado por Williamson, em 1985. Um dos objetivos da GCI é identificar formas de minimizar os custos de uma rede de empresas, por meio de uma melhor concepção dos produtos, de maior eficiência nos processos de fabricação e, principalmente, de aumento da eficiência da interface entre os agentes da rede (COOPER; SLAGMULDER, 2003).



Uma gestão estratégica eficiente de custos requer que a empresa seja capaz de planejar e controlar não apenas as suas próprias operações, mas atuar em consonância com as operações da outra empresa parceira (COOPER; SLAGMULDER, 1999; 2003; KAJÜTER; KULMALA, 2005; KULMALA, 2007; COADUM; COLLENB, 2006; SOUZA; ROCHA, 2008; 2009). Se tratando de uma ferramenta capaz de suscitar benefícios a todos os envolvidos (COOPER; SLAGMULDER, 1999), deve estar inserida na gestão estratégica das organizações.

Conforme explicam Souza e Rocha (2009), essa forma de gestão de custos focada na minimização dos custos globais, cria vantagens competitivas diante das demais cadeias concorrentes, o que não seria possível se a empresa fizesse a gestão de custos de maneira isolada, uma vez que poderia até gerar redução de custos, mas não iria, necessariamente, otimizar e criar valor para os envolvidos no relacionamento.

Essas vantagens competitivas desenvolvidas pelas empresas através de alianças estratégicas, devem, de acordo com Gianiasella, Souza e Almeida (2008), serem cada vez mais adotadas para garantir a sobrevivência dessas empresas no mercado. Porém, é de fundamental importância que haja, realmente, a cooperação mútua e o compartilhamento de riscos entre os membros que estabelecem relações interorganizacionais, para que se alcancem os objetivos comuns (MYERS; CHEUNG, 2008).

Cooper e Slagmulder (1999), defendem que a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) tem como finalidade aumentar a rentabilidade e o compartilhamento de ganhos extras, entre as organizações que possuem essa integração, além de poder minimizar os custos de três áreas distintas, como demonstrado no Quadro 01.

Quadro 01: Minimização de Custos

A primeira acontece nos limites organizacionais quando se realizado o <i>design</i> do produto. Etapa na qual, a GCI estrutura-se para coordenação e o desenvolvimento do produto ou serviço, podendo realizar as interconexões entre as empresas mais eficientes, baseando-se no <i>Custeio Alvo</i> encontrado.
A segunda forma interliga-se com a fabricação do produto. Aqui, usa-se a GCI para liderar as atividades na cadeia de produção, para que os produtos ou serviços e seus componentes possam ser produzidos e aperfeiçoados constante e ininterruptamente, além de possibilitar a descoberta formas inovadoras de <i>design</i> ; e
A terceira maneira foca na descoberta de novas formas de redução de custos durante o processo de produção, no qual a empresa e os seus fornecedores trabalham conjuntamente na busca pela melhor maneira de produção, para que, assim, traga benefícios para ambos os envolvidos.

Fonte: Adaptado de Cooper e Slagmulder (1999).

A GCI rompe com o modelo de análise antes centrado na unidade empresarial e a redimensiona para a cadeia de suprimentos ou para a rede de negócios, tornando-a como unidade de interesse (COKINS, 2000). De acordo com Coad e Cullen (2006), o surgimento da GCI pode ser considerado como uma contribuição inovadora para a promoção da competitividade empresarial. Nas práticas empresariais, a GCI também resulta benefícios, otimizando os resultados em um contexto de cadeias produtivas globais. Desta forma, o mecanismo usado para gerenciar custos dos fornecedores, pela empresa, deve ser aplicado ao produto ou serviço em todas as fases de produção, ou seja, desde o *design* até a manufatura.

São considerados fatores chave no processo de gestão de custos interorganizacionais a interdependência, estabilidade, cooperação, benefícios mútuos e a confiança (COOPER; SLAGMULDER, 1999; KAJÜTER; KULMALA, 2005; SOUZA, 2008; SOUZA; ROCHA,



2009). A ausência de qualquer um desses fatores pode comprometer o aproveitamento de todos os benefícios advindos da prática de GCI ou até inviabilizar todo o processo.

Cooper e Slagmulder (1999) relatam que quanto maior o nível de interdependência, estabilidade, cooperação, benefícios mútuos e confiança em uma relação de parceria, mais favorável é a aplicação da GCI, contribuindo para que as partes envolvidas permaneçam unidas. Souza (2008) corrobora quando relata que quando há dependência mútua entre as organizações a aplicação para a GCI torna-se favorável. O autor exemplifica dizendo que empresa e fornecedor podem depender mutuamente quando a empresa não consegue terminar o produto sem o insumo entregue pelo fornecedor, e ainda, a não existência desse produto da empresa, faz o fornecedor perder boa parte de sua produção (SOUZA, 2008).

A estabilidade está relacionada a constância, firmeza, segurança e confiança mútua transmitidas ao próximo. Conforme Souza e Rocha (2009) a estabilidade em um relacionamento associa-se ao comprometimento entre ambas as partes. Afirmam ainda que quanto maior o nível de estabilidade no relacionamento, mais há o favorecimento para a adoção da GCI pelos seus membros.

A cooperação é uma relação de ajuda mútua entre as organizações parceiras, assim todos devem cooperar para a redução de custos para que buscarem o alcance das metas em comuns (SOUZA; ROCHA 2009). Outro ponto a ser levado em consideração são os benefícios mútuos, sendo que para os mesmos não existe regra para a sua divisão, uma vez que cada caso exigirá uma solução distinta. Desta forma, temos a necessidade da discussão em conjunto sobre a forma de divisão de cada benefício apresentado (SOUZA, 2008).

Contudo, o principal fundamento da GCI é a confiança (COOPER; SLAGMULDER, 1999; KAJÜTER; KULMALA, 2005; SOUZA, 2008). De acordo com Souza (2008), o grau de confiança entre as entidades parceiras determina-se pela capacidade que elas têm de prever o comportamento umas das outras. Quanto maior for o nível de confiança, mais favorável é a adoção da GCI.

Uma gestão de custos na qual produza dados não confiáveis passa a ser um obstáculo a prática da GCI (KULMALA; PARANKO; UUSIRAUVA, 2002). Outro ponto importante a ser lembrado é que deve haver o comprometimento com a redução nos custos no longo prazo (KAJÜTER; KULMALA, 2005), visão essa que auxilia no desenvolvimento da confiança entre os membros pertencentes a cadeia de valor. Neste contexto, torna-se oportuno avaliar como as organizações tem tratado esta temática, bem como quais evidências são encontradas na literatura para explicar as relações existentes entre tais relacionamentos.

Estudos Anteriores

A Gestão de Custos Interorganizacional é considerado um fenômeno relativamente novo, fato esse comprovado no quadro que será apresentado abaixo, sendo que, um dos trabalhos pioneiros sobre a GCI foi feito pelos autores Cooper e Yoshikava em 1994. A crescente importância da temática tem levado alguns autores a desenvolverem trabalhos que contribuem para que a Gestão de Custos seja realizada além dos limites da firma. Revisitando alguns estudos anteriores, promoveu-se uma reflexão acerca dos principais achados identificados no Brasil e no exterior sobre a temática (Quadro 02).

Quadro 02: Estudos Anteriores

AUTOR	OBJETIVO	PRINCIPAIS RESULTADOS
COOPER E YOSHIKAWA (1994)	O artigo busca documentar quais as práticas de gestão de custos interorganizacionais mais usadas em uma cadeia de fornecedores da indústria automobilística japonesa. Explora em particular três técnicas de gestão de custos: Custeio meta, preço-funcionalidade-qualidade e investigação do menor custo.	Além de informações de custos, as empresas compartilham informações sobre a produção e controle de qualidade, o uso de novas tecnologias, e design de seus produtos. A GCI ocorre nessa cadeia com o objetivo de criar vantagem competitiva, produção de produtos a um menor custo para a cadeia montadora de autos japoneses.
KULMALA (2002)	O objetivo do trabalho é verificar quais os desafios das empresas que participam de relacionamento em rede enfrentam para gerir seus custos.	Os resultados apontam algumas exigências que são necessárias para se ter uma boa integração com outras empresas, a saber, inicialmente, a empresa deve saber os custos de suas próprias operações. Em segundo lugar, a empresa deve compartilhar parte das informações de custos com as empresas que colaboraram. Em terceiro lugar, parte do fluxo de informações deveria ser aberto a todas as empresas na rede. Para tanto, é necessária uma grande quantidade de trabalho de desenvolvimento com os sistemas de contabilidade de custos dos fornecedores. Por fim, os autores mencionam que Estes resultados não apresentam novos desafios para gerir custos nessas circunstâncias. No entanto, as relações interorganizacionais parecem enfatizar estas características mais do que relações tradicionais.
COOPER, SLAGMULDER (2004)	Este artigo explora de que maneira as empresas que possuem GCI, agem durante a concepção do produto e como as características dos contextos relacionais influencia em suas decisões, principalmente na decisão de produzir ou comprar o produto. De um modo simplificado, o estudo buscou verificar quais as práticas de GCI, no momento da concepção do produto.	Foram identificadas algumas práticas de GCI, cada qual associado a um contexto relacional híbrido distinto, tais como a investigação de custos interorganizacionais, gestão de custos de maneira simultânea. De modo geral, as empresas da amostra desenvolveram técnicas GCI para superarem a assimetria de informação existente entre compradores e fornecedores, e assim permitir que suas equipes de desenvolvimento de produtos, coordenem e cooperem de forma eficaz, buscando encontrar soluções de custo baixo.
KULMALA, KAJÜTER E VALKOKARI (2007)	Este trabalho analisa o desenvolvimento e a implementação de ferramentas de gestão de custos em duas redes de PME finlandesas.	O estudo analisou as PME finlandesas nas perspectivas da teoria da agência, teoria dos custos de transação e teoria da contingência, sendo que os resultados indicam que o tamanho da empresa, infraestrutura da rede, e a variedade de processos entre os membros da rede têm um efeito sobre as práticas de contabilidade de gestão nas redes. Outrossim, têm-se que as ferramentas de gerenciamento de custos eram parte integrante de um projeto de desenvolvimento de gerenciamento de desempenho que foi apoiada pelos principais contratantes das redes. O usufruto das abordagens de GCI ajudou-os a compreender as ligações evidentes entre suas próprias atividades, resultados operacionais e custos da rede.

SOUZA (2008)	O autor buscou desenvolver uma análise descritiva da estrutura conceitual da abordagem de Gestão de Custos Interorganizacionais e das observações realizadas nos dois estudos de casos efetuados em duas cadeias de organizações distintas.	Nos achados da pesquisa foram detectados os cinco fatores condicionantes da GCI: produtos, componentes, níveis de relacionamento, tipos de cadeia e mecanismos.
AGNDAL E NILSSON (2009)	Este artigo busca explorar a prática de gestão de custos interorganizacionais praticados no processo de troca, e como se comporta em diferentes ambientes.	Os autores chamam a atenção para cinco resultados principais encontrados: Primeiro, as práticas de GCI, variam não apenas com diferentes tipos de componentes e características de relacionamento e tipo de operação, mas sim, utiliza-se diferentes técnicas de gestão de custos, a medida em que a contabilidade gerencial usada pelos fornecedores difere. Segundo, a utilização conjunta da contabilidade de gestão com o fornecedor ocorre mais na fase da análise dos custos daquele produto. Terceiro, o tipo de relação e o componente não necessariamente ditam a forma de implantação da GCI. Quarto, a implantação dessa técnica é feita pelos fornecedores também, para assim, reduzirem os custos conjuntamente. Quinto, os estudos não encontraram nenhuma relação entre o grau de cooperação e a implantação da GCI nas organizações.
CAMACHO E MORAES (2011)	Os autores buscam investigar os fatores fundamentais da GCI em organizações hospitalares privadas no Brasil, com o intuito de identificar aqueles que podem favorecer e aqueles que podem inibir o processo de gestão de custos interorganizacionais.	Os resultados apontam que os inibidores da prática da GCI, de acordo com a percepção dos respondentes, são os fatores 'confiança nos planos de saúde' e 'benefícios mútuos com planos de saúde'. Todos os demais fatores pesquisados se apresentaram favoráveis à GCI.
FACCI (2011)	O objetivo deste artigo é investigar e identificar quais fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais, descritos na literatura, estão presentes nas empresas de um Arranjo Produtivo Local (APL) do setor de tecnologia da informação localizadas no Noroeste do Estado do Paraná.	Concluiu-se que os fatores condicionantes da GCI que se fazem presentes no APL são a Cooperação, os Benefícios Mútuos e a Estabilidade, sendo que os fatores Interdependência e Confiança não estão presentes.
NASCIMENTO, PEREIRA E SCARPIN (2011)	O artigo buscou identificar os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) em uma indústria metalúrgica na cidade de Rio do Sul em Santa Catarina. Foram cinco os fatores condicionantes estudados: Produtos, componentes, níveis de relacionamento, tipos de cadeia e mecanismos.	Os fatores condicionantes se encontram presentes na empresa analisada. Os resultados apontam que (i) os produtos apresentam alta funcionalidade; (ii) os componentes demonstram alto grau de restrição tecnológica e elevado índice de valor; (iii) quanto ao nível de relacionamento a empresa estabelece relações de interdependência do tipo principal, onde os fornecedores se envolvem no processo de criação, desenvolvimento e fabricação dos produtos; (iv) o tipo de cadeia na qual a empresa se encontra é do tipo democracia em relação aos concorrentes internacionais; e (v) os mecanismos utilizados pela

		empresa são do tipo capacitores.
FARIA, SOARES, ROCHA, ROSSI (2013)	O objetivo deste trabalho é verificar como está sendo praticada a GCI na cadeia em uma montadora de veículos automotores na região do Grande ABC Paulista (SP).	Pode-se constatar a existência da prática da GCI em todas as etapas do ciclo de vida do produto, focadas na redução de custos e melhoria contínua dos processos e produtos. Os resultados evidenciam que a prática da GCI torna os relacionamentos entre a montadora e os fornecedores mais rentáveis e duradouros, apesar de ficar clara a dependência da maioria dos fornecedores e não ficar caracterizada a transparência mútua.
BARTZ, BRAGA, SOUZA (2014)	O objetivo do estudo é verificar se a gestão interorganizacional de custos (GIC) em consórcios modulares é uma abordagem válida para a redução dos custos globais das operações.	Os principais resultados indicam que a modularização é um ambiente propício à prática da GIC dado a troca de informações de conhecimento e do processo conjunto de aprendizagem.
CAMACHO et al., (2014)	O presente estudo teve como finalidade verificar a existência de evidências potenciais de práticas de GCI em organizações hospitalares privados, no Brasil, e sua cadeia de valor.	Os resultados permitem inferir que há indicativos de prática da GCI nos hospitais pesquisados, tais como, através de: compras consignadas; compras programadas e empacotamento de serviços. Contudo, com base nas declarações da amostra a GCI, não recai sobre os custos de diárias, por exemplo. Por fim, tem-se que, quanto a provável “divisão justa de ganhos” advinda de uma possível prática de GCI, os hospitais estudados direcionam essa expectativa aos seus fornecedores, afirmando assim que possuem grande confiança nos mesmos.

Fonte: Elaboração própria (2015).

Com base no Quadro 02, pode-se observar que a temática começou a ser estudada com Cooper e Yoshikawa (1994), sendo que Robin Cooper é considerado o precursor do tema.

A revisão teórica realizada, permitiu analisar, que os trabalhos realizados nesta temática, buscam de maneira geral, averiguar inicialmente quais as práticas de GCI desenvolvidas pelas organizações pertencentes à uma rede, como a GCI se comporta em aplicada a ambientes distintos, quais são os principais desafios para as empresas que utilizam a GCI. Outros trabalhos estudaram ainda, os fatores fundamentais e condicionantes da GCI, ou seja, quais fatores favorecem ou inibem o processo de GCI, aplicando em hospitais e também outros setores da economia.

Como pode-se verificar, o tema é relativamente novo, e foram desenvolvidos no Brasil relativamente poucos estudos sobre esta temática, se comparados com outras temáticas. O número é menos expressivo ainda, quando se trata, especificamente no contexto de hospitais filantrópicos. Pouco se sabe sobre as práticas de gestão de custos interorganizacionais adotadas por estas entidades, sendo que esta é a lacuna teórica que estimula a realização deste estudo.

Procedimentos Metodológicos

Para analisar a prática de gestão de custos interorganizacionais em um hospital privado, a presente pesquisa foi delineada quanto aos objetivos como exploratória. De acordo com Gil (2008), a pesquisa exploratória tem o objetivo de proporcionar maior familiaridade com o



problema, de maneira a explicitá-lo claramente. Pode relacionar levantamento bibliográfico ou até mesmo entrevistas com pessoas experientes no problema estudado.

Em relação aos procedimentos a pesquisa é caracterizada como estudo de campo. O estudo de campo busca aprofundar uma determinada realidade. Realiza-se através da observação direta de atividades grupais e de entrevista com informantes para captar as explicações e que ocorre naquela realidade (GIL, 2008). Quanto a abordagem do problema, a pesquisa é qualitativa. A pesquisa qualitativa se caracteriza pela predominância da descrição, seja de diferentes situações, de pessoas, relações, inclusive transcrição de relato (GIL, 2009).

População e Amostra

Esta pesquisa está circunscrita a um hospital privado, localizado no Estado do Rio Grande do Sul, e foi desenvolvida entre os meses de janeiro e fevereiro de 2015. A coleta de dados se deu através da aplicação de um questionário semiestruturado, aplicado ao corpo técnico (8 respondentes), corpo clínico (8 respondentes) e fornecedores do hospital (2 respondentes), totalizando 18 respondentes. O foco das entrevistas está no relacionamento do hospital entre seus colaboradores de diferentes setores, juntamente com os seus prestadores de serviços e também com os seus fornecedores.

Coleta e Análise dos Dados

A coleta de dados deu-se através de questionário, construído a partir das pesquisas abordadas no presente estudo. O questionário compôs-se de duas seções, na qual a primeira seção abordou informações de caracterização com quatro questões, tais como função na organização, formação profissional. A segunda seção foi composta por questões abertas e fechadas relacionadas à gestão de custos interorganizacionais, sendo que oito questões foram de múltipla escolha, permitindo ainda ao respondente complementar caso achasse pertinente, três questões foram fechadas, através da escala *likert* com 10 pontos, no qual o ponto 0 se relacionava com discordo totalmente, enquanto que o ponto 10, significava concordo totalmente. O questionário continha ainda oito perguntas descritivas na qual o respondente discorria sobre a pergunta.

Para a análise da pesquisa, tabulou-se os dados, de forma tal, que as perguntas descritivas, utilizou-se de análise do conteúdo, já para as perguntas de múltipla escolha e perguntas de forma *likert*, utilizou-se a medida da entropia da informação. Ao tratar de problemas de gestão de custos em cenários complexos em que muitos critérios estão em tratamento, o peso da importância do atributo (λ_i), conferido ao *i-ésimo* atributo como medida de importância relativa em uma dada situação de decisão, é diretamente relacionada a quantidade de informação intrínseca gerada por um conjunto de possíveis alternativas de cada *i-ésimo* atributo e em paralelo, a subjetividade associada as importância, reflete a cultura, psicologia e meio em que vive o tomador de decisão.

A importância do atributo se torna operacional somente se a quantidade intrínseca da informação transmitida para o tomador de decisão do *i-ésimo* atributo pode ser mensurado. Pode-se ajustar uma medida de entropia para concordar com o propósito. Quanto mais distintos e diferenciados forem os escores, ou seja, quanto maior for o contraste de intensidade entre os valores do *i-ésimo* atributo, maior é a soma da “informação decisória” contida nela e transmitida pelo atributo.

Seja $d_i = (d_i^1, d_i^2, \dots, d_i^m)$, os valores normalizados, onde: $d_i^k = \frac{x_i^k}{x_i^{\max}}$, que caracteriza o conjunto D, em termos do i-ésimo atributo. Define-se $D_i = \sum_{k=1}^m d_i^k$; $i = 1, 2, \dots, n$. A medida de entropia do contraste de intensidade para o i-ésimo atributo é calculado por $e(d_i) = -\alpha \sum_{k=1}^m \frac{d_i^k}{D_i} \ln\left(\frac{d_i^k}{D_i}\right)$, onde $\alpha = \frac{1}{e_{\max}} > 0$ e $e_{\max} = \ln(m)$. Lembrando ainda que $0 \leq d_i^k \leq 1$ e $d_i^k \geq 0$. Caso todos os d_i^k forem iguais para um dado i, então $\frac{d_i^k}{D_i} = \frac{1}{m}$ e $e(d_i)$ assume valor máximo, isto é, $e_{\max} = \ln(m)$. Ao se fixar $\alpha = \frac{1}{e_{\max}}$, determina-se $0 \leq e(d_i) \leq 1$ para todos os d_i 's. Essa normalização é necessária para efeito comparativo. A entropia total de D é definida por: $E = \sum_{i=1}^n e(d_i)$.

Há duas observações a serem feitas, a primeira é a de que quanto maior for $e(d_i)$, menor é a informação transmitida pelo i-ésimo atributo e a segunda é o caso $e(d_i) = e_{\max} = \ln(m)$, então o i-ésimo atributo não transmite informação e pode ser removida da análise decisória. Devido ao peso λ_i ser inversamente relacionado a $e(d_i)$, usa-se $1 - e(d_i)$ ao invés de $e(d_i)$ e normaliza-se para assegurar que $0 \leq \lambda_i \leq 1$ e $\sum_{i=1}^n \lambda_i = 1$. Nesse sentido então: $\lambda_i = \frac{1}{n-E} [1 - e(d_i)] = \frac{[1 - e(d_i)]}{n-E}$.

Descrição e Análise dos Dados

Apresentam-se nesta seção o perfil dos respondentes e as práticas de gestão realizadas no hospital estudado, a partir da análise de perguntas descritivas, e também de perguntas objetivas, constantes no instrumento de pesquisa. Para a análise das perguntas objetivas, utilizou-se da medida entropia da informação, a fim de verificar os determinantes da gestão de custos interorganizacionais.

Os respondentes do questionário têm suas funções ligadas às atividades do hospital estudo, como o presidente, vice-presidente, tesoureiro, diretor administrativo, supervisor financeiro, supervisor de compras, contador e supervisor de RH, sendo que estes fazem parte do corpo técnico do hospital. A parte clínica é representada pelo Diretor Técnico; Supervisora de Enfermagem; Supervisora do PA; Farmacêutico; Psicóloga; Assistente Social; Nutricionista. E ainda por dois prestadores de serviços, um Laboratório de Análises Clínicas e Serviços de Diagnóstico por Imagem.

São descritos no Quadro 3, as principais evidências que podem caracterizar a prática da GCI em um hospital, com base nas respostas obtidas em cada pergunta feita para os dezoito respondentes das diversas áreas supracitadas no tópico 3 do presente trabalho.

Quadro 03- Perguntas e respostas descritivas

Pergunta	Respostas
(Q16) É feita uma avaliação preliminar, antes de comprar dos fornecedores? Analisando o risco de cada fornecedor? Como ocorre?	A avaliação preliminar à compra, ocorre de acordo com a maioria dos entrevistados, através de uma cotação de preços. Para os prestadores de serviços, ocorre a verificação da credibilidade do cliente, de sua situação financeira, se o cliente tem o hábito de atrasar os pagamentos. Outros ainda responderam que a avaliação é feita somente quando o hospital recebe emendas parlamentares.
(Q17) A empresa torna o relacionamento com fornecedores mais eficiente?	Na sua maioria responderam positivamente, que a relação é estratégica uma vez que o hospital precisa deles. Essa relação é buscada para tentar um diálogo melhor com os fornecedores, em virtude da importância dos mesmos em relação à

Se sim, de que maneira?	execução de alguns serviços especializados. Esse relacionamento eficiente não possui um padrão seguido, cada caso é tratado especificamente, mas de maneira geral ocorre inicialmente com a honra dos compromissos e com o compartilhamento de algumas informações operacionais e estratégicas sobre os serviços esperados. Porém alguns respondentes acreditam que hajam problemas em virtude das dificuldades financeiras. Desta forma, podemos concluir que existem divergências entre a concepção dos respondentes.
(Q18) Há disponibilização das informações relativas aos custos para os fornecedores?	O corpo técnico, assim como o clínico e os fornecedores informaram que existe sim a troca de informações sobre os custos, porém não em todos os casos.
(Q19) Que informações (relatórios) são disponibilizadas pelo hospital aos fornecedores?	As informações compartilhadas entre o hospital e seus fornecedores envolvem planilhas de atendimentos do hospital, a quantidade de serviços prestados, quais os exames que são efetuados pelo hospital e os valores que são praticados em cada serviço hospital prestado.
(Q20) Que informações relativas a custos são requeridas ao fornecedor em um projeto de um novo produto na fase de P&D?	O hospital somente solicita dos fornecedores os itens necessários à execução dos serviços e um orçamento de gastos. Quanto a produtos, são solicitados ainda o prazo de validade dos mesmos e o nível de eficiência.
(Q21) Há compartilhamento de empregados, P&D e investimentos entre as empresas na rede? Como é realizado esse compartilhamento?	O hospital estudado e seus parceiros e fornecedores compartilham apenas informações entre eles, não compartilham empregados e investimentos.
(Q23) Existe a prática da transparência das informações econômico-financeiras? Se sim, como ocorre? Por meio de quais relatórios e instrumentos?	Todos os respondentes responderam positivamente a essa questão. Ocorre prestação de contas, nos quais há informações tais como informes contábeis, relatórios gerenciais e o número de atendimentos. Quanto aos prestadores de serviços relataram que emitem relatórios referentes a quantidade de serviços prestados e seus respectivos valores.

Fonte: Dados da pesquisa.

Gasparetto (2014) menciona que um dos fatores de sucesso da cooperação, consiste na troca de informações entre as empresas que tem a parceria estratégica. As empresas tendem a trocar informações estratégias prioritariamente com as que fazem parte de sua rede de cooperação (UZZI, 1996). De acordo com os resultados apresentados no Quadro 3, observa-se que o hospital antes de efetuar as compras dos medicamentos e também solicitar a prestação de serviços de terceiros, efetua uma prévia avaliação, tomando preços de mais empresas, para verificar o melhor custo-benefício.

Coad e Scapens (2006) afirmam que nenhuma entidade, seja ela qual for, é uma ilha e que todas necessitam operar com fornecedores, clientes, parceiros, financiadores, e organismos do governo. Sendo assim, para melhorar o relacionamento com os fornecedores/prestadores de serviços, o hospital sempre procura estar em dia com seus compromissos financeiros. Tendo como certeza que o compartilhamento de informações e planejamento em conjunto pode diminuir os custos para ambos, como relatado por Dubois (2003), há o compartilhamento das informações relativas à custos, todavia não em todos os casos e não há compartilhamento de empregados.

Nessas relações conjuntas, pode haver certo receio em compartilhar informações internas da empresa e informações acerca da estrutura do custo do produto (DEKKER, 2003; KAJUTER; KULMALA, 2005; HOFFJAN; KRUSE, 2006). Os resultados apontam que as planilhas de custos são fornecidas apenas aos municípios conveniados (clientes), para tentar aumentar o valor das receitas da entidade. Contudo, existem alguns dados conflitantes entre os respondentes, uma vez que as respostas não convergem.

Adicionalmente, tem-se na visão da GCI, quanto mais informações são compartilhadas, melhor será o desempenho das partes participantes, já que a informação e a transparência são necessárias para o bom uso dos recursos (LUO, 2001; GANGOPADHYAY; HUANG, 2004). O hospital estudado, conforme as entrevistas realizadas fornecem aos seus fornecedores, principalmente, planilhas de atendimentos do hospital, quantidade de serviços prestados, quais os exames realizados pelo hospital e os valores que são praticados em cada serviço hospitalar, compartilhando ainda informações operacionais e estratégicas da organização.

Apresenta-se na Tabela 2 o peso da entropia da informação das perguntas objetivas do questionário, a fim de identificar os determinantes da gestão de custos interorganizacionais.

Tabela 1 – Peso da entropia da informação

Perguntas	e(di)	Peso	Perguntas	e(di)	Peso
Q2	-0,9751 ²	0,0555	Q11	-0,9614 ³	0,0551
Q4	-0,9816 ¹	0,0557	Q12	-0,9816 ¹	0,0557
Q5	-0,8144 ⁶	0,0510	Q13	-0,9614 ³	0,0551
Q6	-0,9816 ¹	0,0557	Q14	-0,9816 ¹	0,0557
Q7.1	-0,9793 ²	0,0556	Q15.1	-0,9794 ²	0,0556
Q7.2	-0,9475 ⁵	0,0547	Q15.2	-0,9614 ³	0,0551
Q8.1	-0,9591 ⁴	0,0550	Q18	-0,9619 ³	0,0551
Q8.2	-0,9715 ²	0,0554	Q21	0,0000 ⁸	0,0281
Q9	-0,9816 ¹	0,0557	Q22	-0,2354 ⁷	0,0347
Q10	-0,9816 ¹	0,0557		-	

Legenda: Q2 - Grau de formação acadêmica; Q4 - número de leitos oferecidos por seu hospital; Q5 - ação para relacionar gestão de custos com fornecedores; Q6 - ação para relacionar gestão de custos com clientes; Q7.1 - margem de lucro com clientes particulares; Q7.2 - margem de lucro com planos particulares; Q8.1 - domínio sobre os principais fornecedores; Q8.2 - domínio sobre principais clientes/planos de saúde; Q9 - acordo com cláusula de confidencialidade sobre os custos com fornecedores; Q10 - acordo com cláusula de confidencialidade sobre os custos com clientes; Q11 - elaboração conjunta do orçamento com fornecedores; Q12 - elaboração conjunta do orçamento com clientes; Q13 - elaboração de planilhas para análise de custos junto com os fornecedores; Q14 - elaboração de planilhas para análise de custos junto com os clientes; Q15.1 - confiança nos fornecedores para fornecer informações sobre os custos; Q15.2 - confiança nos clientes para fornecer informações sobre os custos; Q18 - disponibilização de informações sobre os custos para os fornecedores; Q21 - compartilhamento de empregados, P&D e investimentos entre as empresas da rede; Q22 - pesquisa sobre os custos dos produtos concorrentes.

¹: determinantes com ordem primeira; ²: determinantes com ordem segunda; ³ determinantes com ordem terceira; ⁴: determinantes com ordem quarta; ⁵: determinantes com ordem quinta; ⁶: determinantes com ordem sexta; ⁷: determinantes com ordem sétima; ⁸: determinantes com ordem oitava.

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base na Tabela 1, pode-se observar o peso da informação de cada pergunta fechada do questionário, representada por “peso”, e a entropia da informação de cada questão, representada por “e(di). Quanto maior o valor do e(di), menor é a informação transmitida pela questão (ZELENY, 1982). Como observado na tabela, o valor de e(di) varia entre -0,981 e 0. Desta forma, quanto mais distante o valor de e(di) de 0 (no caso das perguntas analisadas) maior é o peso da entropia da informação e quanto mais próximo de 0, menor é o peso da entropia da informação.

Contatou-se que as informações determinantes para a gestão de custos interorganizacionais, em primeira ordem, foram sobre número de leitos oferecidos pelo hospital (Q4), ação para relacionar gestão de custos com clientes (Q6), acordo com cláusula de confidencialidade sobre os custos com fornecedores (Q9), acordo com cláusula de confidencialidade sobre os custos com clientes (Q10), elaboração conjunta do orçamento com clientes (Q12) e elaboração de planilhas para análise de custos junto com os clientes (Q14). Desta forma, pode-se observar que os principais determinantes para a gestão de custos interorganizacionais no hospital analisado foram: a estrutura oferecida (números de leitos) aos clientes, realização da gestão de custos com os clientes por meio de planilhas e orçamento, bem como acordo de confiabilidade sobre os custos com clientes e fornecedores.

Em segunda instância, o grau de formação acadêmica (Q2), margem de lucro com clientes particulares (Q7.1), domínio sobre principais clientes/planos de saúde (Q8.2) e confiança nos fornecedores para fornecer informações sobre os custos (Q15.1) também auxiliaram na determinação da gestão de custos interorganizacionais.

Os determinantes em terceira ordem foram: elaboração conjunta do orçamento com fornecedores (Q11), elaboração de planilhas para análise de custos junto com os fornecedores (Q13), confiança nos clientes para fornecer informações sobre os custos (Q15.2) e disponibilização de informações sobre os custos para os fornecedores (Q18). Em quarta ordem de determinantes apresentou-se o domínio sobre os principais fornecedores (Q8.1). A quinta ordem de determinantes foi representada pela margem de lucro com planos particulares (Q7.2). Em sexta ordem foram ações para relacionar gestão de custos com fornecedores (Q5). Sétima ordem pesquisas sobre os custos dos produtos concorrentes (Q22). E, em última ordem, ou seja, o determinante que apresentou menor informação sobre a gestão de custos interorganizacionais foi o compartilhamento de empregados, P&D e investimentos entre as empresas da rede (Q21).

De modo geral, pode-se observar que os determinantes que possuem maiores informações (maior peso da informação) sobre a gestão de custos interorganizacionais no hospital analisado, foram: o número de leitos oferecidos pelo hospital, ações para relacionar gestão de custos com clientes, acordo com cláusula de confidencialidade sobre os custos com fornecedores e clientes, elaboração conjunta do orçamento com clientes e elaboração de planilhas para análise de custos junto com os clientes.

As parcerias estratégicas são efetuadas buscando a redução de custos e o retorno para todos os envolvidos no relacionamento. Assim, tem-se que os achados desta pesquisa colaboram as propostas de Cooper e Slagmulder (1999) e outros pesquisadores, como Souza (2008), Souza e Rocha (2009), Camacho (2010) e Facci (2011), que também encontraram nas suas pesquisas que o relacionamento interorganizacional e a GCI objetivam a exploração de novas oportunidades, mas principalmente a minimização de custos.

Conclusões

A presente pesquisa teve como objetivo verificar a prática de Gestão de Custos interorganizacionais em um hospital privado, foi desenvolvida entre os meses de janeiro e fevereiro de 2015. Os dados foram coletados através da aplicação de um questionário semiestruturado, aplicado ao corpo técnico (8 respondentes), corpo clínico (8 respondentes) e fornecedores do hospital (2 respondentes), totalizando 18 respondentes.



Para análise da pesquisa, fez-se necessário a descrição das questões dos respondentes. Buscando alcançar o objetivo da pesquisa, aplicou-se o método da entropia por meio de cálculos em planilha eletrônica, às questões fechadas.

As organizações, sejam elas privadas, públicas ou de qualquer fim, devem ter a preocupação em conseguirem trabalhar a um baixo custo, sem deixar de oferecer alta qualidade dos produtos e obter produtos ou serviços com a funcionalidade que os clientes exigem. (BRAGA et al., (2014).

Essa mitigação de custo de produção ou de serviços, pode ocorrer quando as empresas formam alianças, com as quais compartilham informações. No contexto do hospital filantrópico, quanto ao compartilhamento de informações, constatou-se que o hospital fornece planilhas de custos, os serviços prestados pelo hospital e os valores dos serviços. Sempre se busca o melhor relacionamento com os fornecedores, através da honra dos seus compromissos.

Quanto às determinantes para a GCI, obteve-se o número de leitos, as ações que são efetuadas para relacionar a gestão de custos com os clientes. Em seguida vem o acordo com cláusula de confidencialidade sobre os custos com fornecedores, o acordo com cláusula de confidencialidade sobre os custos com clientes e elaboração conjunta do orçamento com clientes. Observa-se então que os principais determinantes para a gestão de custos interorganizacionais no hospital analisado foram: a estrutura oferecida (números de leitos) aos clientes, realização da gestão de custos com os clientes por meio de planilhas e orçamento, bem como acordo de confiabilidade sobre os custos com clientes e fornecedores.

Os resultados encontrados, permitem inferir, de forma geral, que o hospital estudado possui relacionamentos interorganizacionais, nos quais ele compartilha informações de custos com seus parceiros, na busca de reduzi-los e aumentar o retorno final das entidades envolvidas.

Costa (2010) investigou as práticas de gestão externa de custos mais utilizadas por empresas brasileiras. Os resultados apontaram que as empresas brasileiras não adotam as práticas de gestão de custos interorganizacionais com a mesma abordagem, profundidade e importância que o tema é tratado na literatura.

Neste sentido, o sistema de gestão de custos do hospital estudado encontra-se em fase de implantação, porém ainda não se encontra institucionalizado na entidade. O sistema foi implantado, motivado pela necessidade do estabelecimento de ter um maior controle e viabilização financeira. Outro motivo relatado pelos entrevistados, foi o incentivo do SUS (Sistema Único de Saúde), quando a organização atinge as metas estipuladas. Pode-se perceber através das divergências entre as respostas dos respondentes, inclusive do mesmo setor as percepções podem ser consideradas conflitantes, que há assimetria informacional.

Os resultados encontrados evidenciam que o hospital estudado adota algumas práticas de gestão de custos interorganizacionais, compartilhando algumas informações com fornecedores e prestadores de serviços, o que contribui para a melhoria das relações estabelecidas entre estes relacionamentos. O estabelecimento de parcerias estratégicas contribuiu no caso analisado para a redução de custos totais e o aumento dos retornos das receitas, o que evidencia benefícios alcançados nas atividades destas empresas, decorrentes da adoção de práticas de gestão de custos interorganizacionais estabelecidas nestes relacionamentos.

A Gestão de custos interorganizacionais é uma abordagem estruturada para a coordenação das atividades operacionais e estratégicas das empresas em uma rede de fornecimento, buscando



a redução dos custos totais (COOPER; SLAGMULDER, 1999). Complementarmente, Souza e Rocha (2009) mencionam que essa gestão de custos é um processo cooperativo que inclui os custos de outras organizações, além da própria empresa. Essa visão pode ser estendida, com base nas evidências encontradas neste estudo para hospitais filantrópicos, uma vez que se torna possível reduzir custos e aumentar a rentabilidade destas organizações, por meio de ações de cooperação, compartilhamento e colaboração interorganizacional.

Mesmo que os achados encontrados neste estudo não possam ser generalizados, as evidências encontradas nesta pesquisa estimulam a realização de novos estudos. A temática investigada é tempestiva, oportuna e atual, e apresenta poucos estudos aplicados ao contexto dos hospitais filantrópicos. Assim sendo, a realização de novos estudos sob a configuração proposta nesta pesquisa pode contribuir para a consolidação do conhecimento existente sobre a temática, identificando convergências e divergências em relação aos resultados encontrados neste caso analisado.

Referências

AGNDAL, H.; NILSSON, U. Different open book accounting practices for different purchasing strategies. **Management Accounting Research**, London, v. 21, n. 1, p. 147-166, Sept. 2009.

AGNDAL, H.; NILSSON, U. Supply chain decision-making supported by an open books policy. **International Journal of Production Economics**, Amsterdam, v. 116, n.1, p. 154-167, Nov. 2008.

ALIGHIERI, Júlia S.; ZANQUETTO FILHO, Hélio. **Relacionamentos Interorganizacionais: uma Análise dos Aspectos Intervenientes da Cadeia de Serviços do Setor de Comércio Exterior de Vitória (ES)**. In: ENCONTRO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 31, 2007, Rio de Janeiro. Anais Eletrônicos... Rio de Janeiro: ANPAD, 2007. CD-ROM.

BALESTRIN, A. **A dinâmica da Complementaridade de Conhecimentos no Contexto das Redes Interorganizacionais**. Universidade Federal do Rio Grande Do Sul. Tese de Doutorado, 2005.

BALESTRIN, A. VERSCHOORE, J. R.; REYES, Edgar. O Campo de Estudo sobre Redes de Cooperação Interorganizacional no Brasil. In: EnEO - Encontro de Estudos Organizacionais, 2008, Belo Horizonte. Anais do EnEO, 2008.

BRANDENBURGER, A., NALEBUFF, B. J., **The Right Game: Use Game theory to Shape Strategy**, *Harvard Business Review* 73 (4): 57-71, 1995.

BARTZ, DANIEL; BRAGA, A. V.; DE SOUZA, M. A. **Gestão Interorganizacional de Custos (GIC) em Consórcios Modulares: uma abordagem para a redução de custos globais**. 2014.



BRAGA, A., SOUZA, M. A., & Braga, D. G. **Necessidade informacional e influências da gestão de custos interorganizacionais em governança e custos de transação: um estudo de casos.** In: XVIII CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS. Anais...Rio de Janeiro, CD-ROM, 2011.

CAMACHO, R. R. **Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais na cadeia de valor de hospitais privados no Brasil: uma abordagem a luz da teoria da contingência.** 2010. 216 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - -Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

CAMACHO, Reinaldo Rodrigues et al. EVIDÊNCIAS DE PRÁTICAS DA GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS NA CADEIA DE VALOR DE HOSPITAIS PRIVADOS NO BRASIL. **Revista Contabilidade e Controladoria**, v. 6, n. 2, 2014.

CASTELLS, M. A Era da Informação: Economia, Sociedade e Cultura. Volume I – A Sociedade em Rede. 5. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2001.

COAD, A.F.; CULLEN, J. Interorganizational cost management: towards an evolutionary perspective. **Management Accounting Research**, London, v. 17, n. 4, p. 342-369, Dec. 2006.

COKINS, G. Measuring costs across the supply chain. **AACE International Transactions**, Morgantown, 2000.

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

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

COOPER, Robin; SLAGMULDER, Regine. **Interorganizational costing**, part 2. Cost Management; ABI/INFORM Global. Pg. 12 – 24. Nov. Dez. 2003.

COOPER, Robin; SLAGMULDER, Regine. Interorganizational cost management and relational context. **Accounting, Organizations and Society**, v. 29, n. 1, p. 1-26, 2004.

COSTA, Scheila Aparecida Santos da. *Gestão Externa de Custos: Um Estudo no âmbito da Gestão Estratégica de Custos.* 2010. 132f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade). Programa de Pós Graduação em Contabilidade. UNISINOS, São Leopoldo, 2010.

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



DUBOIS, A. **Strategic cost management across boundaries of firms**. Industrial Marketing management, *New York*, v. 32, n. 5, p. 365-374, July 2003.

FACCI, N. **Um estudo sobre 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**. 2011. 106 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade)– Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2011.

FARIA, A. C. et al. **A prática da gestão de custos interorganizacionais em uma montadora de veículos na Região do Grande ABC**. Revista Brasileira de Gestão e Negócios. São Paulo, v. 15, n. 49, p. 617-638, out./dez. 2013.

FARIAS, R A S.; GASPARETTO, V. Gestão de custos interorganizacionais: um estudo bibliométrico. Anais... XXI Congresso Brasileiro de Custos – Natal, Brasil, 17 a 19 de novembro de 2014.

GANGPADHYAY, A.; HUANG, Z. Studying the Value of Information Sharing in EBusiness Supply Chain Management. **Journal of Interational Technology and Information Management (JITIM)**, 13(1): 49-60, 2004.

GIANIASSELLA, R. L. G.; SOUZA, M. A.; ALMEIDA L. B. Adoção de alianças estratégicas por empresas dos polos calçadistas do Vale do Rio dos Sinos-RS e de Franca-SP: um estudo exploratório. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios – RBGN**, São Paulo, v. 10, n. 26, p. 45-62, jan./mar. 2008.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

_____. **Estudo de caso: fundamentação científica, subsídios para coleta e análise de dados e como redigir o relatório**. São Paulo: Atlas, 2009.

HOFFJAN, A.; KRUSE, H. Open book accounting in supply chain: when and how is it used in practice? **Cost Management**, v. 20, n. 6, p. 40-47, 2006.

HOLWEG , M. et al. Supply chain collaboration: making sense of the strategy continuum. **European Management Journal**, Oxford, v. 23, n. 2, p. 170-181, Apr. 2005.

HUMAN, S., & PROVAN, K. **An emergent theory of structure and outcomes in small-firm strategic manufacturing networks**. Academy of Management Journal, 40(2), 368-403, 1997.

KAJUTER, P.; KULMALA, H. Open-book accounting in networks: potencial achievements and reasons for failures. **Management Accounting Research**, London, v. 16, n. 1, p. 179-204, June 2005.



KULMALA, H.; PARANKO, J.; UUSI-RAUVA. E. The role of cost management in network relationships. **International Journal of Production Economics**, Amsterdam, v. 79, n. 1, p. 33-43, Sept. 2002.

KULMALA, H.; KAJUTER, P.; VALKOKARI, K. *Inter-organizational cost management in SME networks* In: MANAGEMENT ACCOUNTING RESEARCH: COST AND PERFORMANCE MANAGEMENT IN SERVICES AND OPERATIONS, 8th., 2007, Trento. **Proceedings...** Brussels: European Institute for Advanced Studies in Management, 2007.

LUO, Y., 2001. **Antecedents and consequences of personal attachment in cross-cultural cooperative ventures**. *Adm. Sci. Q.* 46,177–201.

MELLAT-PARAST, M., DIGMAN, L. A. **Learning: the interface of quality management and strategic alliances**. *International Journal of Production Economics*, 114(2), 820-829, 2008.

MYERS M. B.; CHEUNG, M. S. **Sharing global supply chain knowledge**. *MIT Sloan Management Review*, Cambridge, v. 49, n. 4, p. 67, July 2008.

MOHR, J., SPEKMAN, Robert. **Characteristics of partnership success: Partnership attributes, communication behaviour, and conflict resolution techniques**. *Strategic Management Journal*, 15 135-152. 1994.

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

NASCIMENTO, S., 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**. *ABCCustos (São Leopoldo, RS)*. , v.VII, p.1 - 22, 2011.

OLIVER, C. **Determinants of interorganizational relationships - integration and future directions**. *Academy of Management Review*, Mississippi, v. 15, n. 2, p. 241-265, Apr./June 1990.

PARKHE, A. **Building Trust in International Alliances**. *Journal of World Business*, v. 33, n. 4, p. 417-437, 1998.

RING, P. S., VAN DE VEN, A. H. **Developmental processo of cooperative interorganizational relationships**. *Academy of Management Review*. Vol 1, Nº1, p. 90-118, 1994.



SOUZA, Bruno C. **Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais**. São Paulo, 2008. 141p. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

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

VAN DE VEN, Andrew H., **On the Nature, Formation, and Maintenance of Relations among Organizations**, Academy of Management Review, 1 (4), 24-36, 1976.

ZELENY, M. (1982). **Multiple Criteria Decision Making**. New York: McGraw-Hill Book Company.