

## Objetivos de Cooperação Interfirmas e uso do Target Costing

---

### **Thaís Caroline Graupner**

Mestrado em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau - FURB  
Professora da Universidade do Estado de Santa Catarina - UDESC  
R. Dr. Getúlio Vargas, 2822. Bela Vista. Ibirama/SC. CEP: 89140-000  
E-mail: thaísa.graupner@hotmail.com

### **Alini da Silva**

Doutorado em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau - FURB  
Professora da Universidade Federal do Rio de Janeiro - UFRJ  
Av. Pasteur, 250. Botafogo. Rio de Janeiro/RJ. CEP: 22290-240  
E-mail: alini.silva@facc.ufrj.br

### **Marcia Zaniewicz da Silva**

Doutorado em Contabilidade pela Universidade de Blumenau - FURB  
Professora da Universidade de Blumenau - FURB  
Rua Antônio da Veita, 140. Bairro Victor Konder. Blumenau/SC. CEP: 89030-903  
E-mail: mzsilva@furb.br

## **RESUMO**

Este estudo teve como objetivo a avaliação da inter-relação entre os objetivos da cooperação interfirmas e a aplicação do *Target Costing*. A coleta de dados foi conduzida por meio de uma pesquisa *survey* direcionada a empresas brasileiras, contando com uma amostra de 48 participantes. As relações teóricas investigadas foram submetidas à análise estatística utilizando o Teste de *Kruskal-Wallis*. Os resultados revelaram que as empresas participantes engajam-se em múltiplas formas de cooperação, com particular destaque para a terceirização e a gestão da cadeia de suprimentos. Notavelmente, as relações entre clientes e fornecedores, bem como a externalização de atividades para outras empresas, emergiram como os tipos de cooperação mais prevalentes. Quanto à adoção do *Target Costing*, apenas quatro empresas afirmaram formalmente sua aplicação, no entanto, observou-se que muitas organizações empregam práticas similares ao *Target Costing*, ainda que sem estar explicitamente familiarizadas com o termo ou conceito, como evidenciado por 36 respondentes que indicaram uma percepção congruente entre a definição apresentada sobre o *Target Costing* e os sistemas utilizados internamente. Os resultados também revelaram uma relação significativa entre os objetivos da cooperação interfirmas, a capacidade de desenvolver habilidades de gestão e o acesso à tecnologia e/ou *know-how* com a implementação do *Target Costing*, corroborando parcialmente a hipótese inicial desta pesquisa. Consequentemente, conclui-se que os objetivos da cooperação assumem uma relevância substancial para as organizações, dado que 97% da amostra estão envolvidos em algum tipo de interação cooperativa. Por fim, as evidências destacam diversas características do *Target Costing* passíveis de favorecerem sua adoção e aplicação, apontando para sua importância como mecanismo de gestão estratégica, relevante para a promoção

da competitividade das organizações, satisfação das demandas dos clientes e, por conseguinte, alcance do sucesso organizacional.

Palavras-Chave: Cooperação Interfirmas. Objetivos de Cooperação. *Target Costing*.

## **Interfirm Cooperation Objectives and use of Target Costing**

### **ABSTRACT**

This study aimed to evaluate the interrelationship between interfirm cooperation objectives and the application of Target Costing. Data collection was conducted through a survey targeted at Brazilian companies, with a sample of 48 participants. The theoretical relationships investigated were submitted to statistical analysis using Kruskal-Wallis Test. The results revealed that participating companies engage in multiple forms of cooperation, with particular emphasis on outsourcing and supply chain management. Notably, relationships between clients and suppliers, as well as the outsourcing of activities to other companies, emerged as the most prevalent types of cooperation. Regarding the adoption of Target Costing, only four companies formally affirmed its application; however, it was observed that many organizations employ practices similar to Target Costing, even though they may not be explicitly familiar with the term or concept. This was evidenced by 36 respondents, what indicates a congruent perception between the definition presented for Target Costing and internally used systems. The results also revealed a significant relationship between interfirm cooperation objectives, the ability to develop management skills, and access to technology and/or know-how with the implementation of Target Costing, partially corroborating the initial hypothesis of this research. Consequently, it is concluded that cooperation objectives hold substantial relevance for organizations, given that 97% of the sample is involved in some form of cooperative interaction. Finally, the results highlight various characteristics of Target Costing that may favor its adoption and application, what indicates its importance as a strategic management mechanism in promoting organizational competitiveness, satisfying customer demands, and consequently achieving organizational success.

Keywords: Interfirm Cooperation. Cooperation Objectives. Target Costing.

## **Objetivos de Cooperación entre firmas y uso del Costo Objetivo**

### **RESUMEN**

Este estudio tuvo como objetivo evaluar la interrelación entre los objetivos de cooperación interempresarial y la aplicación del Target Costing. La recopilación de datos se llevó a cabo mediante una encuesta dirigida a empresas brasileñas, con una muestra de 48 participantes. Las relaciones teóricas investigadas fueron sometidas a análisis estadístico utilizando la Prueba de *Kruskal-Wallis*. Los resultados obtenidos revelaron que las empresas participantes se comprometen en múltiples formas de cooperación, con particular énfasis en la subcontratación y la gestión de la cadena de

suministro. Notablemente, las relaciones entre clientes y proveedores, así como la externalización de actividades a otras empresas, surgieron como los tipos de cooperación más prevalentes. En cuanto a la adopción del Target Costing, solo cuatro empresas afirmaron formalmente su aplicación; sin embargo, se observó que muchas organizaciones emplean prácticas similares al Target Costing, aunque no estén explícitamente familiarizadas con el término o concepto, como lo evidenciaron 36 encuestados que indicaron una percepción congruente entre la definición presentada para el Target Costing y los sistemas utilizados internamente. Los resultados también revelaron una relación significativa entre los objetivos de cooperación interempresarial, la capacidad para desarrollar habilidades de gestión y el acceso a tecnología y/o conocimiento con la implementación del Target Costing, corroborando parcialmente la hipótesis inicial de esta investigación. En consecuencia, se concluye que los objetivos de cooperación son de suma importancia para las organizaciones, dado que el 97% de la muestra está involucrado en algún tipo de interacción cooperativa. Finalmente, las evidencias obtenidas resaltan varias características del Target Costing que pueden favorecer su adopción y aplicación, señalando su importancia como mecanismo de gestión estratégica para promover la competitividad de las organizaciones, satisfacer las demandas de los clientes y, por lo tanto, lograr el éxito organizacional.

Palabras clave: Cooperación entre empresas. Objetivos de Cooperación. Costo objetivo.

## **1 INTRODUÇÃO**

As organizações, visando alcançar vantagem competitiva, podem adotar estrategicamente a cooperação interfirmas (Anderson & Dekker, 2014; Dekker, 2016; Dekker, Ding, & Groot, 2016). A cooperação é conceituada como ações coordenadas (Anderson & Narus, 1990; Martin et al., 2019; Rubino & Vitolla, 2018), cujo propósito é impulsionar as organizações (Dekker et al., 2016), gerar benefícios, facilitar o acesso a recursos, desenvolver estratégias e aprimorar as vantagens competitivas, assegurando a sobrevivência organizacional (Hatak & Hyslop, 2015; López-Cózar-Navarro Benito-Hernández, Platero-Jaime, 2017). Definida como atividades realizadas por empresas em relações interdependentes, visando benefícios mútuos e individuais a longo prazo (Anderson & Narus, 1990; Martin, Romero, & Wegner, 2019), a cooperação visa aprimorar a eficiência e eficácia empresarial (Rubino & Vitolla, 2018).

Na literatura, a cooperação interfirmas é abordada de diversas perspectivas, incluindo cadeia de suprimentos (Mouritsen, Hansen, & Hansen, 2001), terceirização (Langfield-Smith & Smith, 2003), franquia (Wu, 2015), acordo de produção conjunta

(Eiriz, 2001), *joint venture* (Groot & Merchant, 2000), entre outras. Essas relações permitem que as organizações adotem medidas para promover o aprendizado e aumentar os estímulos à inovação em processos e produtos (Dias, 2018). Além disso, Costa e Costa (2010) sugerem que, ao manter ou ampliar a capacidade inovadora do conglomerado, a cooperação entre organizações também contribui para a ampliação das economias de escala, redução dos riscos e custos de transação e facilitação do fluxo de recursos.

Pesquisas brasileiras sobre cooperação interfirmas têm se destacado cada vez mais, dada a proximidade entre a literatura e a prática organizacional (Balestrin, Verschoore, & Reyes, 2010). O cenário competitivo exige das organizações uma gestão ágil, serviços de alta qualidade, preços justos e flexibilidade para atender eficientemente as demandas dos consumidores (Besteiro, Borinelli, & Russo, 2019). Nesse contexto, o uso de mecanismos gerenciais torna-se crucial para a continuidade das organizações e desempenha papel determinante na obtenção de vantagem competitiva (Kato, 1993; Cooper & Slagmulder, 1997). Entre essas ferramentas, destaca-se o *Target Costing* (TC), uma prática de gestão de lucro, preços e custos (Martins, 2018), orientada para o mercado e para o retorno esperado pela empresa.

Os estudos seminais de Kato (1993), Gagne e Discenza (1995) e Cooper e Slagmulder (1997) sublinham a relevância da utilização de instrumentos de gestão de custos, ressaltando o TC como uma ferramenta fundamental e apropriada em ambientes caracterizados pela dinâmica de mercado. Além disso, os resultados da pesquisa conduzida por Dekker e Smidt (2003) sugerem que as práticas do TC são benéficas para as organizações em contextos competitivos e imprevisíveis.

O TC é um sistema de planejamento de lucros e gestão estratégica de custos, cujo objetivo é assegurar que os novos produtos e serviços desenvolvidos pelas empresas estejam alinhados com os preços de venda estabelecidos pelo mercado (Ansari, Bell, & Swenson, 2006). A literatura sobre a adoção do TC em diferentes países, indica uma variedade de abordagens na implementação dessa ferramenta (Yazdifar & Askarany, 2012). Dessa forma, para que as organizações alcancem seus objetivos, é crucial que os interesses dos parceiros estejam em consonância.

Nessa perspectiva, o sistema de controle gerencial pode ser empregado para harmonizar os interesses das organizações e as decisões relacionadas aos objetivos e estratégias de cooperação interfirmas (Kaplan, Norton, & Rugelsjoen, 2010).

Portanto, é de suma importância compreender os aspectos da adoção do TC no contexto brasileiro, especialmente diante dos incentivos para a gestão da cooperação interempresarial.

Diante do exposto, formulou-se a seguinte questão de pesquisa: qual a relação dos objetivos da cooperação interfirmas e o uso do *Target Costing*? Portanto, o objetivo deste estudo é analisar a interligação entre os objetivos da cooperação interfirmas e o uso do TC, além de examinar o nível de importância das características do TC para sua adoção e utilização e identificar as práticas de cooperação interfirmas adotadas pelas organizações. A adoção do TC e as relações interfirmas são observadas em diversos setores, especialmente nas indústrias, onde há uma tendência mais acentuada para a formação de alianças e a utilização desse modelo de precificação de produtos.

É evidente que tanto o TC quanto os relacionamentos interfirmas visam à obtenção de vantagem competitiva para as organizações, especialmente em períodos de intensa competição ou crises. No contexto atual, marcado por instabilidades decorrentes da pandemia e tensões políticas, a utilização de sistemas de controle de custos eficientes e o estabelecimento de parcerias estratégicas tornam-se essenciais para a sobrevivência. Identificar como as organizações estabelecem essas alianças estratégicas e como utilizam e gerenciam seus custos para manter a competitividade e impulsionar as vendas é crucial para aprofundar nosso entendimento sobre esses fenômenos.

Portanto, o estudo foi delineado com o propósito de identificar o uso de práticas de TC em empresas brasileiras, pois, conforme Alnestig e Segerstedt (1996) e Dekker e Smidt (2003), é possível que as empresas empreguem técnicas semelhantes ao TC sem estarem familiarizadas com o conceito. Assim, este estudo amplia a literatura sobre as formulações estratégicas da cooperação e o impacto dessas relações na adoção de mecanismos para a gestão de custos, como o TC, propondo uma continuidade nos estudos sobre o tema. Nas últimas décadas, o papel da contabilidade na gestão das relações interfirmas tornou-se um tema de interesse para os pesquisadores, coincidindo com o aumento significativo das cooperações interfirmas entre as organizações (Anderson & Dekker, 2014). Entretanto, as pesquisas que relacionam as temáticas de cooperação e TC ainda são escassas e demandam maior aprofundamento.

Por fim, a pesquisa se justifica ao proporcionar *insights* tanto para a comunidade acadêmica quanto empresarial sobre a implementação do TC e a prática da cooperação interfirmas, contribuindo para um entendimento mais aprofundado sobre a adoção dessas práticas e ferramentas por empresas brasileiras. Dessa forma, as organizações podem utilizar essas informações para alinhar seus objetivos e estratégias organizacionais, visando à conquista de vantagem competitiva e à formação de novas alianças para garantir sua sobrevivência no mercado.

É importante ressaltar que o estudo adquire maior relevância por ter sido conduzido em um contexto de instabilidade econômica nacional, caracterizado por crises econômicas, sanitárias e políticas. Isso evidencia o cenário enfrentado pelas empresas sobreviventes e suas estratégias voltadas para controle de custos e cooperação com outras organizações como meio de permanência no mercado. Essas análises podem servir como referência para empresas que buscam alcançar objetivos semelhantes em meio a desafios econômicos e sociais similares.

## **2 REVISÃO DA LITERATURA**

### **2.1 Cooperação Interfirmas**

A Teoria da Cooperação pressupõe que indivíduos ou grupos atuam de forma conjunta e coordenada para alcançar objetivos comuns (Browning, Beyer, & Shetler, 1995). Este estudo destaca a cooperação interfirmas, um conceito multifacetado com ampla aplicabilidade nos contextos de pesquisa (Hadjielias & Poutziouris, 2015), cuja definição na literatura pode ser desafiadora devido à diversidade de terminologias utilizadas, como alianças estratégicas, relações cooperativas (Franco & Hasse, 2015), acordos cooperativos e colaborativos (López-Cózar-Navarro et al., 2017) e parcerias (Mueller & Herstatt, 2000).

Em termos gerais, a cooperação interfirmas pode ser conceituada como qualquer arranjo formal ou informal entre duas ou mais empresas independentes (Anderson & Narus, 1990; Martin et al., 2019), com o intuito de obter benefícios mútuos, resultando em maior eficiência e eficácia empresarial (Rubino, Vitolla, 2018). Uma das principais motivações para a implementação da cooperação é a percepção de melhoria na eficiência econômica dos participantes (Dekker et al., 2016), bem como

a mitigação de incertezas diante da escassez de recursos (Partanen, Kohtamäki, Patel, & Parida, 2020).

Para a formação de acordos corporativos, um dos requisitos fundamentais a serem considerados é um planejamento estratégico robusto (Franco, 2010) e propósitos estratégicos bem definidos (Franco & Haase, 2015), pois é com base nesses objetivos que uma empresa deve selecionar os parceiros adequados (Mueller & Herstatt, 2000). Os objetivos da cooperação referem-se aos motivos estratégicos que levam as empresas a participarem de relacionamentos de cooperação interfirmas (Dekker et al., 2016), e de acordo com Groot e Merchant (2000), os principais objetivos incluem: redução de custos (acesso à mão de obra relativamente barata); acesso a mercados (superar barreiras comerciais); desenvolvimento tecnológico; e mitigação de riscos.

Nesse contexto, Dekker et al. (2016) investigaram como os objetivos colaborativos das empresas influenciam o uso de práticas de gestão de desempenho nos relacionamentos interfirmas. Entre os achados, os autores constataram que a medição de desempenho e o compartilhamento de informações são empregados como práticas complementares na administração dos vínculos entre empresas. Por sua vez, Noll e Beuren (2020) analisaram o impacto das práticas de gestão da cooperação e do escopo de transação na relação entre os objetivos da cooperação e o desempenho cooperativo em empresas da indústria têxtil. Os resultados destacaram que os respondentes consideram a cooperação estrategicamente importante, contudo, para atingir os objetivos desejados por meio da aliança estratégica, é crucial que as práticas de gestão da cooperação e o escopo de transação estejam alinhados.

Costa e Costa (2010) argumentam que a cooperação entre organizações oferece vantagens como o aumento das economias de escala, a redução de riscos e custos de transação, e a facilitação dos fluxos de recursos, além de manter ou ampliar a capacidade inovadora do conglomerado. Da mesma forma, Pinheiro, Wildner e Favretto (2018) identificaram que os relacionamentos interorganizacionais resultam em redução de custos e geram vantagem competitiva entre as organizações. Contudo, apesar de evidências na literatura apontarem que as cooperações proporcionam benefícios, é notável a escassez de pesquisas que buscam identificar os métodos de custeio adotados pelas organizações para auxiliar no controle de custos quando essas praticam cooperações interfirmas.

## **2.2 Target Costing**

Tradicionalmente as empresas estabelecem seus preços de mercado agregando todos os custos do produto ou serviço e, em seguida, adicionam uma margem de lucro específica ao custo (Aladwan, Alsinglawi, & Alhawatmeh, 2018). Apesar da empresa conhecer o preço que deve ser cobrado, o problema é desenvolver um produto que possa ser comercializado, de modo lucrativo, pelo preço desejado (Garrison, Norren, & Brewer (2012). A precificação baseada no custo não é suficiente para atrair e reter clientes, devido aos preços elevados resultantes, além disso, é criticada por não proporcionar reduções ou controle eficaz dos custos (Monden & Hamada, 1991; Ansari et al., 2006).

Assim, em face das limitações das informações geradas pelo sistemas de custeio, para alcançar competitividade no mercado e controle de custos, as empresas começaram a adotar abordagens mais modernas de gestão de custos, como o TC (Aladwan et al., 2018). A maioria dos custos incorridos em um processo produtivo é determinada na fase de projeto do produto (Martins, 2018), a partir do início da produção, não há muito o que se possa fazer para reduzir seu custo de modo significativo (Garrison et al. 2012). Logo, em vez de projetar o produto e então estabelecer quanto ele custa, o custo-meta é estabelecido primeiro, para então projetar o produto de maneira a atingir o custo, lucratividade e preço de venda demandados.

O TC é reconhecido como um mecanismo de gestão estratégica destinado a controlar os custos de bens e serviços, identificando novos materiais a custos mais baixos para aprimorar a competitividade (Dekker & Smidt, 2003). Além disso, o TC parte do pressuposto de que a qualidade, funcionalidade e custo de um produto são majoritariamente determinados durante a fase de projeto, com margens de melhoria limitadas após essa etapa (Ax, Greve, & Nilsson, 2008). A margem de lucro desejada também é definida durante o projeto do produto, com base em metas e objetivos estratégicos de curto e longo prazo. Por sua vez, o custo alvo representa o máximo custo de produção considerando o preço alvo de mercado e o lucro desejado pela organização (Gagne & Discenza, 1995; Ferreira & Machado, 2015).

De acordo com Yazdifar e Askarany (2012), as principais vantagens do TC incluem uma abordagem proativa na gestão de custos; orientação da organização para compreender as necessidades dos consumidores; eliminação de barreiras entre departamentos; estímulo à cooperação entre empresa e fornecedores; combate às

atividades que não agregam valor; redução do tempo de entrega do produto ao mercado. O estudo de Bazílio, Monte e Callado (2023) constatou que as indústrias que adotam o TC apresentaram posições de desempenho melhor, comparativamente as não adotantes, sinalizando que a melhoria do desempenho também é uma vantagem do TC.

Além dos benefícios associados ao TC, a literatura aponta limitações significativas, tais como a exigência de informações detalhadas de custos para sua implementação e utilização; a considerável onerosidade nos estágios iniciais de implantação; a necessidade de um esforço colaborativo substancial por parte dos diversos níveis de gerência (Steinhoff & Trommsdorff, 2008; Yazdifar & Askarany, 2009). Adicionalmente, a alta complexidade de execução, em paralelo à sofisticação do produto, também é alvo de críticas (Horváth, Gleich, & Seiter, 2015). No que concerne ao cálculo do TC, existe ainda uma preocupação sobre a dificuldade de interpretação das informações fornecidas (Ewert & Wagenhofer, 2014).

Dekker e Smidt (2003) examinaram empresas holandesas listadas na bolsa de valores de Amsterdã quanto à adoção e utilização de práticas de custeio que se assemelham ao conceito de custo-alvo japonês. Observaram que 19 das 32 empresas manufatureiras alegaram utilizar práticas semelhantes ao TC, embora as denominassem de maneiras distintas. Os resultados sugerem ainda que tais práticas foram desenvolvidas independentemente do modelo japonês e que sua adoção é mais comum entre as montadoras, associada a um ambiente competitivo e imprevisível. Por outro lado, Yazdifar e Askarany (2012) entrevistaram gestores de empresas manufatureiras e de serviços no Reino Unido, Austrália e Nova Zelândia sobre a adoção e implementação do TC. Os resultados indicaram que o TC é igualmente prevalente em ambos os setores, mas há uma diferença significativa nos níveis de implementação entre empresas desses setores.

Pinheiro et al. (2018) investigaram a contribuição dos relacionamentos interorganizacionais na redução de custos e na geração de vantagem competitiva. Os resultados destacam que o compartilhamento de recursos e as atividades realizadas em parceria possibilitam a redução dos custos de produção. Dessa forma, percebe-se que um dos principais objetivos das cooperações interfirmas identificados na literatura é a redução de custos. Para aprimorar a gestão de custos da organização e oferecer produtos ao mercado com base nos preços demandados, as organizações,

além de cooperarem, podem adotar o método de custeio TC, obtendo assim diversos benefícios e sucesso nas metas estabelecidas. Espera-se que todos os objetivos de cooperação sejam igualmente relevantes na implementação e utilização do TC. Com base nessa premissa, formulou-se a seguinte hipótese:

*H1: Os objetivos de cooperação influenciam positivamente a implementação do Target Costing.*

### **3 METODOLOGIA**

Considerando o escopo deste estudo, que busca analisar a relação entre os objetivos da cooperação interfirmas e a utilização do TC, adotou-se uma abordagem metodológica descritiva para os objetivos, empregando um levantamento (*survey*) para os procedimentos e uma abordagem quantitativa para a análise do problema em questão. A população-alvo da pesquisa consistiu em empresas industriais brasileiras, selecionadas devido à sua representatividade e à sua propensão para estabelecer relações interfirmas e adotar o TC, temas centrais deste estudo.

Para recrutar participantes, foram identificados e convidados profissionais que ocupam cargos de presidente, diretor presidente, *Chief Executive Officer* (CEO), diretor financeiro, *Chief Financial Officer* (CFO), coordenador, analista de custos, gerente de produção e *controller* em empresas industriais brasileiras. Essa escolha se fundamentou no envolvimento desses profissionais nos processos de gestão e nas transações relacionadas às atividades de cooperação e custos. Após a aceitação do convite, os profissionais receberam o questionário por meio do *Google Forms*, durante o período de fevereiro a julho de 2022, resultando em um total de 48 respostas válidas.

Apesar dos esforços em enviar o questionário repetidamente ao longo de seis meses, a amostra obtida não se mostrou extensa, possivelmente devido à natureza dos fenômenos investigados. Tanto as alianças estratégicas (cooperação interfirmas) quanto a prática do TC não são amplamente adotadas pelas empresas, e muitas implementam acordos ou sistemas de custos com características semelhantes ao TC de maneira informal, o que pode resultar em desconhecimento dessas práticas por parte de alguns membros das organizações. Alguns *feedbacks* recebidos de contatos via *LinkedIn* indicaram essa limitação como motivo para a não participação na pesquisa.

A pesquisa adotou constructos fundamentados em estudos prévios, a Tabela 1 apresenta o constructo da pesquisa. Além das questões derivadas de estudos anteriores, uma definição de TC foi empregada para identificar o sistema utilizado pela organização. Portanto, os participantes receberam essa definição e foram solicitados a compará-la com o sistema atualmente adotado pela empresa, utilizando uma escala *Likert* de 5 pontos. Essa abordagem foi adotada considerando a observação de Dekker e Smidt (2003) de que as organizações podem empregar técnicas similares ao TC, mesmo sem estar familiarizadas com o conceito. Além disso, os participantes foram questionados sobre a nomenclatura do principal método de custeio adotado pela organização, com o intuito de examinar como as empresas denominam seus sistemas, a fim de explorar e evidenciar o método mais prevalente nas organizações.

Tabela 1

**Constructo da Pesquisa**

Variáveis	Coleta de Dados	Medida	Autores
Objetivos da Cooperação	Questionário aplicado por meio da ferramenta Google Docs. <i>Likert</i> de 5 pontos	14 (1-14) questões	Dekker et al, (2016)
Tipos de Cooperação	Questionário aplicado por meio da ferramenta Google Docs. Alternativas de seleção	6 (15-20) questões	Eiriz (2001) e Meira, Kartalis, Tsamenyi e Cullen, (2010)
Adoção do <i>Target Costing</i>	Questionário aplicado por meio da ferramenta Google Docs. <i>Likert</i> de 5 pontos	5 (21-25) questões	Yazdifar e Askarany (2012)
Características do <i>Target Costing</i>	Questionário aplicado por meio da ferramenta Google Docs. <i>Likert</i> de 5 pontos	18 (26-43) questões	Yazdifar e Askarany (2009)
Nível de importância das características do TC	Questionário aplicado por meio da ferramenta Google Docs. <i>Likert</i> de 5 pontos	1 (44) questões	Yazdifar e Askarany (2012)

**Nota.** Fonte: Elaborado pelas autoras (2022).

Para análise, os dados inicialmente foram organizados em planilhas eletrônicas utilizando o software *Excel*®, visando prepará-los para os cálculos pertinentes. Posteriormente, procedeu-se com a aplicação da estatística descritiva e do Teste de *Kruskal-Wallis*. O teste de *Kruskal-Wallis* deve ser aplicado em estudos nos casos em que a amostra é pequena e/ou as suposições de normalidade e igualdade das variâncias forem violadas (Fávero, Belfiore, Silva, & Chan, 2009). Fávero et al., (2009) ainda destaca que a variável utilizada no teste deve ser medida em escala ordinal ou

quantitativa. Para obter os resultados, utilizou-se o *software Statistical Package for the Social Sciences (SPSS)*®.

#### **4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

Esta seção destina-se à apresentação e análise dos resultados obtidos. Inicialmente, é apresentada a estatística descritiva do perfil dos respondentes da pesquisa, seguida pela descrição das características das empresas analisadas e, por fim, os resultados do Teste de *Kruskal-Wallis*, em conformidade com os objetivos e hipóteses delineados na pesquisa. Na Tabela 2, são apresentados os perfis dos respondentes, destacando-se informações como sexo, faixa etária, formação acadêmica, cargo/função ocupada na empresa e tempo de atuação nessa posição.

Observa-se que a maioria dos respondentes é do sexo masculino. Quanto à faixa etária, a maioria concentra-se entre 36 e 45 anos, assim como acima de 45 anos. Em relação ao nível de escolaridade, 44% possuem graduação, 44% têm especialização, 8% possuem formação tecnológica e apenas 4% possuem mestrado e/ou doutorado. O cargo ou função com maior número de respondentes é o de gerente, representando 42% da amostra, seguido pelo CEO, com 27%. A média de tempo no cargo ou função com a maior taxa de resposta é de 1 a 5 anos, abrangendo 46% da amostra. O perfil dos respondentes sugere que esses estão qualificados para responder ao instrumento de pesquisa.

Tabela 2

**Perfil dos Respondentes**

<b>Análise de Frequência</b>		
<b>Perfil dos respondentes da pesquisa</b>		
<b>Sexo:</b>	<b>Qtd.</b>	<b>%</b>
Masculino	40	83%
Feminino	8	17%
<b>Faixa Etária:</b>	<b>Qtd.</b>	<b>%</b>
18 a 25 anos	0	0%
26 a 35 anos	11	23%
36 a 45 anos	18	38%
Acima de 45 anos	19	40%
<b>Formação acadêmica:</b>	<b>Qtd.</b>	<b>%</b>
Nível Técnico	4	8%
Nível Superior	21	44%
Especialização	21	44%
Mestrado e/ou Doutorado	2	4%
<b>Função/Cargo:</b>	<b>Qtd.</b>	<b>%</b>
<i>Controller</i>	12	25%
Gerente	20	42%
Diretor	3	6%
CEO	13	27%
<b>Tempo na Função/Cargo:</b>	<b>Qtd.</b>	<b>%</b>
1 a 5 anos	22	46%
6 a 10 anos	12	25%
11 a 15 anos	8	17%
16 a 20 anos	3	6%
Mais que 21 anos	3	6%

**Nota.** Fonte: Dados da pesquisa.

Na Tabela 3, são apresentados diversos aspectos das empresas analisadas, incluindo o número de funcionários, a idade da empresa, o segmento de atuação, as principais atividades econômicas, a classificação do mercado de atuação e a localização, além de informações sobre cooperação interfirmas e métodos de custeio.

Quanto ao número de funcionários, observa-se que aproximadamente 42% das empresas possuem entre 51 e 200 funcionários, indicando que a maioria das empresas da amostra é de porte médio. No que diz respeito ao tempo de atuação, a maioria das empresas tem entre 10 e 50 anos de existência, com apenas 15% atuando há mais de 50 anos no mercado. Quanto à localização, a maioria das empresas está situada em Santa Catarina, representando 69% da amostra.

O segmento de atuação predominante na amostra é o da indústria, correspondendo a 88% das empresas, enquanto apenas 4 empresas atuam também no setor de serviços, e 2 empresas atuam tanto na indústria quanto no comércio de seus produtos. A atividade econômica mais destacada é a do segmento têxtil, representando 48% da amostra, seguida por produtos diversos, com 21%. Em relação ao mercado de atuação, 46% das empresas atuam exclusivamente no mercado nacional, 23% no mercado internacional e 23% em ambos os mercados.

Tabela 3

**Classificação das Empresas**

<b>Análise de Frequência</b>		
<b>Classificação das empresas</b>		
<b>Número de funcionários:</b>	<b>Qtd.</b>	<b>%</b>
1 – 10	3	6%
11 – 50	7	15%
51 – 200	20	42%
201 – 500	8	17%
501 – 1.000	4	8%
1.001 – 5.000	5	10%
5.001 – 10.000	1	2%
Acima de 10.000	0	0%
<b>Idade da empresa:</b>	<b>Qtd.</b>	<b>%</b>
Até 10 anos	8	17%
Entre 10 e 50 anos	33	69%
Mais que 50 anos	7	15%
<b>Segmento de atuação:</b>	<b>Qtd.</b>	<b>%</b>
Indústria	42	88%
Indústria/Comércio	2	4%
Indústria/Serviço	4	8%
<b>Principal atividade econômicas:</b>	<b>Qtd.</b>	<b>%</b>
Fabricação de Produtos Alimentícios	4	8%
Fabricação de Produtos Têxteis	23	48%
Fabricação de Produtos de Borracha e de Material Plástico	3	6%
Fabricação de Máquinas e Equipamentos	4	8%
Fabricação de Equipamentos de Informática	4	8%
Fabricação de Produtos Diversos	10	21%
<b>Região de localização:</b>	<b>Qtd.</b>	<b>%</b>
Minas Gerais	1	2%
Paraná	4	8%
Rio Grande do Sul	6	13%
Santa Catarina	33	69%
São Paulo	4	8%
<b>Mercado de atuação:</b>	<b>Qtd.</b>	<b>%</b>

	(continuação)	
Regional	4	8%
Nacional	22	46%
Internacional	11	23%
Misto	11	23%
<hr/>		
<b>Anos de envolvimento em relações interfirmas:</b>	<b>Qtd.</b>	<b>%</b>
1 – 5	9	19%
6 – 10	18	38%
11 – 15	4	8%
16 – 20	8	17%
21 – 25	2	4%
Mais que 26	3	6%
Não se envolve	4	8%
<hr/>		
<b>Tipos de cooperação interfirmas:</b>	<b>Qtd.</b>	<b>%</b>
Cadeia de suprimentos	32	33%
Produção e/ou desenvolvimento de produtos em conjunto	11	11%
Franquias	5	5%
Terceirização	41	43%
Joint ventures	4	4%
Não pratica	3	3%
<hr/>		
<b>Principal prática de mensuração e gestão de custos adotada pela empresa:</b>	<b>Qtd.</b>	<b>%</b>
Custo Baseado em Atividades	2	4%
Custo Direto ou Variável	11	23%
Custo Padrão	10	21%
Custo Pleno ou Integral	4	8%
Custeio por Absorção	14	29%
Custo Alvo ( <i>Target Costing</i> )	4	8%
Outro	3	6%
<hr/>		
<b>Comparação entre sistema de custos atual e o TC:</b>	<b>Qtd.</b>	<b>%</b>
Discordo totalmente	1	2%
Discordo parcialmente	3	6%
Neutro	8	17%
Concordo parcialmente	20	42%
Concordo totalmente	16	33%

**Nota.** Fonte: Dados da pesquisa.

No que se refere aos tipos de cooperação praticados, constatou-se que 43% das empresas indicaram praticar terceirização, 33% cadeia de suprimentos, 11% produções conjuntas, 5% franquias e 4% *joint ventures*, enquanto 3% informaram não praticar cooperações. Destaca-se que as empresas podem praticar mais de um tipo de cooperação simultaneamente. Nesse sentido, observa-se que as empresas se envolvem em diversos tipos de cooperação, com destaque para a cadeia de

suprimentos e a terceirização, enquanto a *joint venture* e as franquias são menos praticadas. Isso sugere que as relações entre clientes e fornecedores, bem como a contratação de outras empresas para executar atividades, são os tipos mais prevalentes de cooperação. Adicionalmente, 38% dos respondentes indicaram que realizam práticas de cooperação há entre 6 e 10 anos.

Além das análises realizadas com base em estudos anteriores, os respondentes receberam uma definição sobre o TC para comparação com a adotada pela organização. Cerca de 36 respondentes indicaram que a definição fornecida era semelhante ao adotado na empresa. No entanto, ao serem questionados sobre o principal método de custeio adotado pela organização, apenas 4 respondentes assinalaram o TC. Esse resultado é congruente com descobertas anteriores, como as de Alnestig e Segerstedt (1996) e Dekker e Smidt (2003), que identificaram que organizações utilizam técnicas semelhantes ao TC sem estarem familiarizadas com o conceito, nomenclatura ou até mesmo, sem terem consciência da adoção.

Acredita-se que as organizações possam utilizar informalmente a técnica do TC para precificar seus produtos e para controles gerenciais, além de empregar técnicas de custeio segundo os preceitos da contabilidade financeira. Destaca-se que o principal método de custeio utilizado nas organizações é o por absorção, abrangendo 29% dos respondentes.

Na Tabela 4, são apresentados os resultados da análise dos dados por meio do Teste de *Kruskal Wallis*, com a variável de agrupamento sendo uma questão relacionada à adoção do TC e às variáveis independentes referentes aos objetivos de cooperação. Observa-se na tabela que aprender habilidades de gerenciamento e obter acesso à tecnologia e/ou *know-how* apresentaram resultados estatisticamente significativos. Isso indica que, nesta amostra, esses objetivos de cooperação estão associados à implementação do TC, especialmente quando as empresas buscam reduzir custos e oferecer produtos ao mercado com base nos preços demandados. Diante disso, a hipótese H1 foi parcialmente aceita, uma vez que previa que "Os objetivos de cooperação influenciam positivamente a implementação do *Target Costing*", sendo que apenas os objetivos de cooperação relacionados a habilidades de gerenciamento e acesso à tecnologia e/ou *know-how* influenciaram a implementação do TC.

Tabela 4

**Análise dos objetivos de cooperação frente o nível de implementação do TC**

	Qui- quadrado	Sig.
Estabilização de ganhos	5,578	0,233
Compartilhamento de investimentos	6,498	0,165
Acesso a mão de obra barata	5,910	0,206
Acesso a matérias-primas ou produtos semiacabados	6,838	0,145
Acesso aos mercados locais	2,921	0,571
Redução da concorrência	4,397	0,355
Redução do risco empresarial	4,161	0,385
Acesso à tecnologia e/ou <i>know-how</i>	11,877	0,018*
Aprender habilidades de gerenciamento	15,087	0,005*
Acesso a uma outra empresa de outro setor industrial	1,579	0,812
Superar barreiras (comércio/investimento)	4,863	0,302
Aumento da capacidade produtiva	1,607	0,808
Aprender as práticas comerciais locais	2,265	0,687
Acesso a redes políticas ou empresariais	4,115	0,391

**Notas:** Legenda: Grau de Liberdade: 4. Sig. Significância. **Fonte:** Dados da pesquisa.

Portanto, os resultados deste estudo evidenciam que os objetivos de cooperação interfirmas exercem uma influência significativa na adoção e uso do TC, especialmente no que diz respeito ao desenvolvimento de habilidades de gerenciamento e à obtenção de acesso à tecnologia e/ou *know-how*. Conforme sugerido por autores como Dekker et al. (2016), os objetivos da cooperação podem ser caracterizados como as razões estratégicas que levam as empresas a participarem de iniciativas de cooperação interfirmas, sendo que a maioria desses relacionamentos busca a redução de custos, o acesso a novos mercados, tecnologias e a maximização dos lucros ou a redução de riscos (Groot & Merchant, 2000).

É notável que 97% da amostra desta pesquisa esteja envolvida em algum tipo de cooperação. A literatura indica que as organizações que participam de iniciativas de cooperação conseguem consolidar parcerias ao longo da cadeia de valor, o que resulta em custos reduzidos, processos otimizados e benefícios mútuos, gerando valor para as organizações envolvidas (Meira et al., 2010). Além disso, essas parcerias contribuem para o aumento das economias de escala, a redução de riscos e custos de transação, e facilitam o fluxo de recursos (Costa & Costa, 2010).

Na Tabela 5, são apresentados os resultados do Teste de Kruskal Wallis, utilizando uma questão sobre o nível de importância das características do TC na decisão de adotar e implementar o método como variável de agrupamento, e as questões sobre as características do TC como variáveis independentes. Esse teste visa identificar quais características as organizações consideram importantes para a implementação do método de custeio.

Tabela 5

**Análise das características do TC frente adoção e uso do TC**

	Qui-quadrado	Sig.
Sua capacidade de realizar o trabalho/serviço mais rapidamente.	12,604	0,006*
Sua capacidade de melhorar a qualidade do trabalho/serviço.	16,650	0,001*
Sua capacidade de fazer o trabalho/serviço com mais facilidade.	14,284	0,003*
Sua capacidade de aumentar a eficácia geral do trabalho/serviço.	10,436	0,015*
Sua capacidade de oferecer maior controle sobre os processos de trabalho (cargo/serviço).	19,059	0,000*
Ser compatível com todos os aspectos dos processos existentes (trabalho/serviço).	19,822	0,000*
Ajustar-se bem à maneira como eu/organização gosta de trabalhar.	16,489	0,001*
Adequação ao meu estilo de trabalho/organização.	17,011	0,001*
Ser fácil de aprender a operar.	12,302	0,006*
Oferecer interação clara e compreensível com a técnica.	22,535	0,000*
Ser fácil de usar/implementar.	9,307	0,025*
Ser fácil aprender a técnica para fazer o que eu/organização quer fazer.	9,017	0,029*
Não ter dificuldade em contar aos outros sobre os resultados do uso da técnica.	20,093	0,000*
Ser capaz de comunicar a outras pessoas as consequências do uso da técnica.	18,926	0,000*
Ser capaz de ver os resultados do uso da técnica com clareza.	19,597	0,000*
Ser capaz de explicar por que usar a técnica pode ou não ser benéfico.	19,357	0,000*
Ser capaz de experimentar a técnica antes de decidir implementá-la (ou não).	11,211	0,011*
Poder usar a técnica em caráter experimental por tempo suficiente para ver o que ela poderia fazer.	5,432	0,143

**Notas:** Legenda: Grau de Liberdade: 4. Sig.; Significância. **Fonte:** Dados da pesquisa.

Pode-se observar que todas as características do TC, com exceção de uma, apresentam resultados estatisticamente significativos. Isso sugere que uma ampla gama de características, tais como a capacidade de realizar o trabalho/serviço mais rapidamente, melhorar a qualidade, facilitar a execução, aumentar a eficácia geral, oferecer maior controle sobre os processos, ajustar-se aos procedimentos existentes,

ser compatível com o estilo de trabalho da organização, ser fácil de aprender e de usar, proporcionar uma comunicação clara e compreensível dos resultados, explicar as consequências do uso da técnica, visualizar os resultados com clareza, e permitir experimentação prévia, podem estar associadas à adoção e uso do TC.

Em linha com esses achados, o estudo de Cooper e Slagmulder (1999) conclui que, embora haja características comuns no processo de implementação do TC, cada empresa apresenta particularidades que influenciam a adoção de práticas organizacionais. Portanto, as organizações podem discordar quanto às características mais importantes. Essas variações na aplicação do TC são comuns nas organizações, já que a implementação de qualquer novo processo de gestão de custos precisa se adequar às especificidades de cada organização.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Este estudo investigou a relação entre os objetivos da cooperação interfirmas e a utilização do TC. Os resultados revelaram que, em média, as organizações participam de múltiplos tipos de cooperação, destacando-se a terceirização e a cadeia de suprimentos como as mais comuns. Isso sugere que as relações entre clientes e fornecedores, bem como a externalização de atividades, são práticas frequentes. Quanto à adoção do TC, apenas quatro empresas indicaram explicitamente sua utilização. No entanto, quando apresentadas a uma definição do TC para comparação com seus sistemas internos, 36 respondentes reconheceram similaridades, sugerindo uma adoção implícita ou informal do TC.

Os resultados da pesquisa indicaram uma relação significativa entre os objetivos da cooperação interfirmas e a implementação do TC, particularmente no que diz respeito ao desenvolvimento de habilidades de gestão e acesso à tecnologias e/ou conhecimento especializado. Nesse contexto, a hipótese H1 foi parcialmente aceita, evidenciando que determinados objetivos de cooperação influenciam positivamente na adoção do TC.

Esses resultados ressaltam a importância dos objetivos da cooperação para as organizações, uma vez que a maioria da amostra (97%) está envolvida em algum tipo de cooperação, o que facilita o acesso a novos mercados e tecnologias, além de possibilitar a maximização de lucros ou a redução de riscos. Diante disso, as

organizações precisam selecionar e empregar estratégias de custeio que impulsionem sua competitividade, aumentem seus lucros e atendam às demandas do mercado.

Também foi identificado que diversas características do TC podem estar associadas à sua adoção e utilização. As evidências apresentadas corroboram a importância do TC como estratégia de custeio para as organizações, conferindo-lhes maior competitividade, capacidade de satisfazer as demandas dos clientes e, conseqüentemente, alcançar sucesso organizacional. Vale ressaltar que a implementação de qualquer novo processo de gestão requer adaptação às particularidades da organização. Os resultados deste estudo contribuem para a literatura ao fornecer evidências sobre temas pouco explorados, como cooperação interfirmas e TC, destacando a necessidade de novas pesquisas nessa área.

Não foram encontradas evidências nesta pesquisa para afirmar que o envolvimento de uma organização em algum tipo de cooperação resulta necessariamente na redução de custos, otimização de processos ou criação de valor para as partes envolvidas. Assim, sugere-se para estudos futuros, a ampliação da análise de outros determinantes para a utilização do TC e identificação de uma efetiva relação e redução de custos na adoção de cooperações. O estudo abre caminho e fornece subsídios para pesquisas futuras sobre o tema, destacando sua relevância para as organizações. Portanto, a contribuição teórica, prática e social reside na importância dos temas abordados, especialmente nas estratégias adotadas pelas organizações para obter vantagens competitivas e reduzir custos por meio da cooperação.

Apesar das contribuições, este estudo apresenta algumas limitações que podem ser superadas em pesquisas futuras. Uma delas é a reduzida amostra, o que compromete a representatividade da pesquisa e impede sua generalização. Essa limitação pode ser atribuída à população analisada, restrita às indústrias. Além disso, a técnica de análise de dados utilizada pode ser considerada uma limitação e, ao mesmo tempo, uma oportunidade para pesquisas futuras. Dada a amostra reduzida, o teste de *Kruskal-Wallis* pode oferecer resultados relevantes, porém outras técnicas estatísticas poderiam investigar e explicar mais profundamente as relações propostas no estudo.

## REFERÊNCIAS

- Aladwan, M., Alsinglawi, O., & Alhawatmeh, O. (2018) The applicability of target costing in Jordanian hotels industry. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 22(3), 1-13.
- Alnestig, P., & Segerstedt, A. (1996). Product costing in ten Swedish manufacturing companies. *International Journal of Production Economics*, 46(47), 441–457.
- Anderson, S. W., & Dekker, H. C. (2014). The role of management controls in transforming firm boundaries and sustaining hybrid organizational forms. *Foundations and Trends in Accounting*, 8(2), 75- 141.
- Anderson, J., & Narus, J. (1990). A model of distributor firm and manufacturer firm working partnership. *Journal of Marketing Research*, 54(1), 42-58.
- Ansari, S., Bell, J., & Swenson, D. (2006). A template for implementing target costing. *Cost Management*, 20(5), 21-27.
- Ax, C., Greve, J., & Nilsson, U. (2008). The impact of competition and uncertainty on the adoption of target costing. *International Journal of Production Economics*, 115(1), 92-103.
- Balestrin, A., Verschoore, J. R., & Reyes, E. (2010). O campo de estudo sobre redes de cooperação interorganizacional no Brasil. *Revista de Administração Contemporânea*, 14(3), 458-477.
- Bazílio, L., Aguiar do Monte, P., & Cunha Callado, A. L. (2023). Custeio alvo: análise da adoção e desempenho em indústrias de transformação na cidade de Campina Grande-PB. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 11(3).
- Besteiro, E. N. C., Borinelli, M. L., & Russo, C. P. (2019). Características da mensuração e gestão do custo alvo na prática: um estudo em instituição de ensino de pequeno porte. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 16(39), 199-221.
- Browning, L. D., Beyer, J. M., & Shetler, J. C. (1995). Building cooperation in a competitive industry: Sematech and the semiconductor industry. *Academy of Management Journal*, 38(1), 113-151.
- Cooper, R., & Slagmulder, R. (1997). Factors influencing the target costing process: lessons from Japanese practice. Practice, working paper 97/30, *Faculty of Economic Sciences and Applied Economics*, University of Ghent, 1-28.
- Cooper, R., & Slagmulder, R. (1999). Develop profitable new product with target costing. *Sloan Management Review*, 40(4), 23-33.
- Costa, A. B., & Costa, B. M. (2010). Cooperação e capital social em arranjos produtivos locais. *Revista de Desenvolvimento Econômico*, 9(15), 51-60.

- Dekker, H. C. (2016). On the boundaries between intrafirm and interfirm management accounting research. *Management Accounting Research*, 31(4), 86-99.
- Dekker, H. C., Ding, R., & Groot, T. (2016). Collaborative performance management in interfirm relationships. *Journal of Management Accounting Research*, 28(3), 25-48.
- Dekker, H., & Smidt, P. (2003). A survey of the adoption and use of target costing in Dutch firms. *International Journal of Production Economics*, 84(3), 293-305.
- Dias, M. D. C. (2018). Inovação, aprendizagem e cooperação na cadeia de suprimento têxtil da região de Americana/SP. *Gestão & Regionalidade*, 34(100), 127-148.
- Eiriz, V. (2001). Proposta de tipologia sobre alianças estratégicas. *Revista de Administração Contemporânea*, 5(2), 65-90.
- Ewert, R., & Wagenhofer, A. (2014). *Interne Unternehmensrechnung*. (8th ed.). Springer, Heidelberg.
- Fávero, L. P., Belfiore, P., Silva, F. D., & Chan, B. L. (2009). *Análise de dados: modelagem multivariada para tomada de decisões*. Rio de Janeiro: Elsevier.
- Ferreira, A. C., & Machado, M. J. C. V. (2025). Custeio-alvo (Target costing): revisão da literatura. *Revista Gestão & Tecnologia*, 15(1), 101-126.
- Franco, M. (2010). Partner selection criteria in cooperative agreements: influence from contextual factors. *International Journal of Business Environment*, 3(3), 267.
- Franco, M., & Haase, H. (2015). Interfirm alliances: a taxonomy for SMEs. *Long Range Planning*, 48(3), 168-181.
- Gagne, M. L., & Discenza, R. (1995). Target Costing. *Journal of Business & Industrial Marketing*, 10(1), 16-22.
- Garrison, R. H., Noreen, E. W., & Brewer, P. (2012). *Contabilidade Gerencial* (14a ed.). AMGH.
- Groot, T. L., & Merchant, K. A. (2000). Control of international joint ventures. *Accounting, Organizations and Society*, 25(6), 579-607.
- Hadjilias, E., & Poutziouris, P. (2015). On the conditions for the cooperative relations between family businesses: the role of trust. *International Journal of Entrepreneurial Behavior and Research*, 21(6), 867-897.
- Hatak, I., & Hyslop, K. (2015). Cooperation between family businesses of different size: a case study. *Journal of Co-Operative Organization and Management*, 3(2), 52-59.
- Horváth, P., Gleich, R., & Seiter, M. (2015). *Controlling*. (13th ed.). Vahlen, München.

- Kaplan, R. S., Norton, D. P., & Rugelsjoen, B. (2010). Managing alliances with the balanced scorecard. *Harvard Business Review*, 88(1/2), 114-120.
- Kato, Y. (1993). Target costing support systems: lessons from leading Japanese companies. *Management accounting research*, 4(1), 33-47.
- Langfield-Smith, K., & Smith, D. (2003). Management control systems and trust in outsourcing relationships. *Management Accounting Research*, 143, 281-307.
- López-Cózar-Navarro, C., Benito-Hernández, S., & Platero-Jaime, M. (2017). The influence of cooperative relations on geographical expansion and diversification strategies in family firms. *International Business Review*, 26(4), 764-773.
- Martins, E. (2018). *Contabilidade de Custos*. (11a ed.). Atlas.
- Martin, D., Romero, I., & Wegner, D. (2019). Individual, organizational, and institutional determinants of formal and informal inter-firm cooperation in SMEs. *Journal of Small Business Management*, 57(4), 1698-1711.
- Meira, J., Kartalis, N., Tsamenyi, M., & Cullen, J. (2010). Management controls and inter-firm relationships: a review. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 6(1), 149-169.
- Monden, Y., & Hamada, K. (1991). Target costing and kaizen costing in Japanese automobile companies. *Journal of Management Accounting Research*, 3, 16-34.
- Mouritsen, J., Hansen, A., & Hansen, C. O. (2001). Inter-organizational controls and organizationnal competencies: episodes around target cost management/functional analysis and open book accounting. *Management Accounting Research*, 12(2), 221-244.
- Mueller, C., & Herstatt, C. (2000). Interfirm cooperation: a brief overview of current theoretical findings and issues for future research. *International Journal of Human Resources Development and Management*, 1(1), 48-67.
- Nolli, J. G., & Beuren, I. M. (2020). Objetivos e Desempenho da Cooperação Interfirmas Efeitos das Práticas de Gestão da Cooperação e do Escopo de Transação. *Revista De Educação E Pesquisa Em Contabilidade (REPeC)*, 14(3).
- Partanen, J., Kohtamäki, M., Patel, P. C., & Parida, V. (2020). Supply chain ambidexterity and manufacturing SME performance: the moderating roles of network capability and strategic information flow. *International Journal of Production Economics*, 221, 107470.
- Pinheiro, I. K., Wildner, R., & Favretto, J. (2018). Redes de cooperação: uma alternativa para a competitividade e redução de custos. *Unoesc & Ciência-ACSA*, 9(1), 105-112.

- Rubino, M., & Vitolla, F. (2018). Implications of network structure on small firms' performance: evidence from Italy. *International Journal of Business and Management*, 13(4), 46.
- Wu, C. W. (2015). Antecedents of franchise strategy and performance. *Journal of Business Research*, 68(7), 1581-1588.
- Yazdifar, H., & Askarany, D. (2009). A comparative investigation into the diffusion of management accounting innovations in the UK, Australia and New Zealand. Chartered Institute of Management Accountant (CIMA). *Research Executive Summaries*, 5(9).
- Yazdifar, H., & Askarany, D. (2012). A comparative study of the adoption and implementation of target costing in the UK, Australia and New Zealand. *International Journal of Production Economics*, 135(1), 382-392.

Data de Submissão: 01/05/2023

Data de Aceite: 06/09/2024