

Necessidade informacional e influências da gestão de custos interorganizacionais em governança e custos de transação: Um estudo de casos.

Alexandre Braga (UFPEL) - axvb@hotmail.com

Daniele Penteado Gonçalves Braga (UFSM) - danieleredes@hotmail.com

Resumo:

O objetivo deste trabalho consistiu em demonstrar aspectos sobre alianças estratégicas, evidenciando a relevância da Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) para a minimização de custos de transação e alinhamento de governança corporativa, em um processo de gerenciamento de custos entre empresas de uma mesma cadeia de valor. Para responder a esta demanda, a investigação, feita em 2011, focou nas práticas de GCI de duas empresas manufactureiras alimentícias de médio porte que possuem relações de cooperação, uma localizada no sul do Rio Grande do Sul e a outra no oeste do Paraná. O estudo se delimitou ao foco da GCI e seus possíveis benefícios em custos de transação e governança, ou seja, na forma como tais empresas organizam a troca de informações e como se dá a participação das mesmas na construção de suas inter-relações. No tocante à melhoria nas questões de transparência, equidade e prestação de contas com o parceiro, pode-se observar a alta classificação por parte das empresas dos impactos ocasionados pela adoção de práticas de gestão interorganizacional de custos, o que revela um campo ainda muito pouco explorado nas discussões sobre GCI. Ou seja, para as empresas analisadas, a GCI interfere positivamente na redução custos de transação e no aumento da governança interorganizacional.

Palavras-chave: *Cadeia de Valor; Gestão de Custos Interorganizacionais; Informações*

Área temática: *Abordagens contemporâneas de custos*

Necessidade informacional e influências da gestão de custos interorganizacionais em governança e custos de transação: Um estudo de casos.

Resumo

O objetivo deste trabalho consistiu em demonstrar aspectos sobre alianças estratégicas, evidenciando a relevância da Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) para a minimização de custos de transação e alinhamento de governança corporativa, em um processo de gerenciamento de custos entre empresas de uma mesma cadeia de valor. Para responder a esta demanda, a investigação, feita em 2011, focou nas práticas de GCI de duas empresas manufatureiras alimentícias de médio porte que possuem relações de cooperação, uma localizada no sul do Rio Grande do Sul e a outra no oeste do Paraná. O estudo se delimitou ao foco da GCI e seus possíveis benefícios em custos de transação e governança, ou seja, na forma como tais empresas organizam a troca de informações e como se dá a participação das mesmas na construção de suas inter-relações. No tocante à melhoria nas questões de transparência, equidade e prestação de contas com o parceiro, pode-se observar a alta classificação por parte das empresas dos impactos ocasionados pela adoção de práticas de gestão interorganizacional de custos, o que revela um campo ainda muito pouco explorado nas discussões sobre GCI. Ou seja, para as empresas analisadas, a GCI interfere positivamente na redução custos de transação e no aumento da governança interorganizacional.

Palavras-chave: Cadeia de Valor; Gestão de Custos Interorganizacionais; Informações.

Área Temática: Abordagens contemporâneas de custos.

1 Introdução

De acordo com Gianiasella, Souza e Almeida (2008), as empresas que eram auto-suficientes e independentes detinham o sucesso dos negócios, atuando apenas na gestão de seus processos internos. Porém evidencia-se que o cenário atual exige maior integração entre as empresas, as quais optam por unirem-se em alianças estratégicas como forma de ganhar acesso a recursos valiosos oferecidos pelos parceiros.

Todas as empresas investem em esforços para eliminar desperdícios e, portanto, reduzir custos, para tanto, utilizam um rigoroso controle de gastos. Porém, as empresas começam a reconhecer que não possuem todos os recursos e habilidades para que isoladamente em seus processos internos consigam diminuir custos e alcançar vantagem competitiva perante o mercado.

Assim, as empresas passam a unir-se em alianças estratégicas, onde “cooperam para competir”, através do compartilhamento e colaboração mútua. Dentre vários tipos de alianças pode-se destacar um processo gerencial que busca a otimização dos resultados das empresas envolvidas em uma cadeia de valor: a Gestão de Custos Interorganizacionais – GCI.

O trabalho pioneiro sobre cooperação interfirmas de Richardson (1972), demonstrou a existência de diferentes formas de cooperação entre empresas, contrapondo-se, à visão tradicional do sistema produtivo, que considera apenas as firmas e os mercados. Uma limitação anterior é que a teoria neoclássica da firma não trabalha com a hipótese de que a coordenação pode ser exercida por meio da cooperação entre diferentes agentes ao longo de uma cadeia produtiva, por exemplo. No entanto, o mundo real, desde essa época, são fartos de exemplos de cooperação interfirmas, que é vista por Richardson, em antecipação à Teoria dos

Custos de Transação - TCT, como uma forma intermediária de coordenação entre a direção interna e a do mercado.

Para dar conta de tal tarefa, este artigo procura responder à seguinte questão: *quais as atitudes encontradas, nas empresas estudadas, no que tange a GCi e se as mesmas percebem este instrumento como fator de minimização de custos de transação e alinhamento de governança corporativa?*

Para responder a esta demanda, a investigação focou nas práticas de GCi de duas empresas manufatureiras alimentícias de médio porte que possuem relações de cooperação, uma localizada no sul do Rio Grande do Sul e a outra no oeste do Paraná. O estudo se delimita ao foco da GCi e seus possíveis benefícios em custos de transação e governança, ou seja, na forma como tais empresas organizam a troca de informações e como se dá a participação das mesmas na construção de suas inter-relações.

Como se aspira uma apreciação crítica, elaborada a partir da comparação entre a teoria e a prática, na segunda parte deste artigo, serão elencados aspectos teóricos que fundamentam o estudo e permitem elucidar como poderiam ser as práticas de GCi, mais adiante, serem respondidos à realidade encontrada no campo. Em seguida, serão expostos os aspectos metodológicos, baseados em análise qualitativa, com dados obtidos em pesquisa exploratória e de campo, onde foram aplicados questionários e elaboradas entrevistas. Na quarta seção são apresentados os resultados e, por último, são organizadas as conclusões que remetem à questão proposta.

2. Referencial Teórico

Nesta parte do presente artigo serão abordados os seguintes tópicos: Custos de Transação, Governança, Alianças e Gestão de Custos Interorganizacionais.

2.1 Custos de Transação

Na abordagem institucionalista das firmas e mercados, ligada à teoria dos custos de transação desenvolvida, ainda que não exclusivamente, por Williamson (1975; 1985), a partir dos trabalhos pioneiros de Coase (1937), a busca de maior eficiência produtiva reflete-se nos padrões de conduta dos agentes e na forma pela qual as atividades econômicas são organizadas e coordenadas. Em última instância, para Fagundes (1997), essa abordagem postula que os formatos organizacionais tais como firma, mercado ou redes, por exemplo, são resultado da busca de minimização dos custos de transação por parte dos agentes econômicos.

Após a publicação do artigo de Ronald Coase, em 1937, intitulado “A natureza da firma”, a teoria econômica passou a reconhecer, além dos custos de produção, os custos de transação. Os custos de transação são os custos de negociar, de redigir e de garantir o cumprimento de contratos, de estabelecer marcas, de obter informações que podem também ser denominado como custos da organização. A Teoria dos Custos de Transação (TCT) suspende a hipótese clássica da simetria de informação entre comprador e vendedor, tornando os custos de transação significativos na produção empresarial. É necessário considerar os fatores cruciais nos custos de transação tais como a racionalidade limitada dos agentes econômicos, a complexidade e incerteza do ambiente e os diferentes tipos de contratos estabelecidos entre as organizações: observamos que os contextos complexos e incertos possibilitam que alguns dos agentes envolvidos adotem iniciativas oportunistas.

Trata-se então de atitude oportunista da empresa fornecedora, uma vez que, a racionalidade limitada de seu cliente, assim como a complexidade na fabricação do insumo, impede que o comprador do insumo possa conhecer as particularidades da produção daquele insumo, e, portanto, avaliar a exatidão do aumento do custo informado pelo fornecedor.

(FIANI, 2002, p.271). Sobre este aspecto observa-se a incapacidade das MPME's em captarem as atitudes/iniciativas oportunistas, fato que reforça teoricamente a vantagem da ação em grupo. Neste sentido, Villela (2009) ressalta que o grupo poderia construir conhecimento conjunto, ao constituir uma rede, seja formal ou informal, e disponibilizar recursos que permitam limitar ações de oportunistas contra o grupo. A racionalidade limitada, a complexidade e as atitudes oportunistas dificultam a elaboração dos contratos e a institucionalização das governanças locais.

Para North (1994) são dois os pressupostos básicos que sustentam a teoria dos custos de transação: (i) a racionalidade limitada dos agentes econômicos; e (ii) o oportunismo presente nas ações dos agentes econômicos. Tais pressupostos a respeito da competência cognitiva dos agentes econômicos e das suas motivações implicam o surgimento de custos de transações.

Na presença de assimetria de informações, ou seja, quando um agente detém um conhecimento a respeito de informações não disponíveis para os outros agentes participantes da transação, surge a possibilidade de que não existam incentivos suficientes para que a parte detentora da informação privilegiada se comporte de modo eficiente. Essa ausência de incentivos dá origem ao chamado *moral hazard* (risco moral). Risco moral, portanto, refere-se aquelas situações onde um participante do mercado não pode observar as ações do outro, de modo que esse último pode tentar maximizar sua utilidade valendo-se de falhas ou omissões contratuais (FAGUNDES, 1997).

Outro problema associado à presença de assimetria de informações é o de oportunismo pré-contratual. Tal problema surge como função do fato de alguns agentes econômicos deterem informação privada antes de se decidirem pela realização de um contrato com outro agente, sendo que tal informação é do interesse desse agente. Trata-se do problema conhecido por seleção adversa (NELSON E WINTER, 1982; WINTER, 1991).

Neste contexto, a presença de oportunismo e de racionalidade limitada pode gerar custos de transação, posto que a ausência do primeiro determinaria que as condutas dos agentes fossem consideradas confiáveis a partir da simples promessa, por parte dos agentes envolvidos, de que a distribuição de ganhos prevista nos contratos seria mantida no futuro diante do eventual surgimento de eventos inesperados, enquanto que a existência do segundo implica a incapacidade de coletar e processar todas as informações necessárias a elaboração de contratos completos: se os agentes possuem perfeita capacidade de antevisionamento dos eventos futuros, seria sempre possível o desenvolvimento de contratos perfeitos. Em outras palavras, esses pressupostos são condições necessárias para o surgimento de custos de transação (PONDE, 1994).

Williamson (1985, p. 388) identifica dois tipos de custos de transação que afetam diretamente o desempenho das unidades econômicas participantes: (i) os custos *ex ante* de negociar e fixar as contrapartidas e salvaguardas do contrato, e, principalmente, (ii) os custos *ex post* de monitoramento, renegociação e adaptação dos termos contratuais às novas circunstâncias. Esses custos estão presentes, com diferentes intensidades, segundo as características das transações, tanto quando essas são mediadas pelo mercado, quando são realizadas no interior de uma firma.

A partir da visão da firma como um "nexo de contratos" abriu-se a possibilidade do estudo das organizações como "arranjos institucionais" que regem as transações, seja por meio de contratos formais ou de acordos informais, os primeiros amparados pela lei, o segundo amparado por salvaguardas reputacionais e outros mecanismos sociais.

Conforme Zylbersztajn (2005), as instituições foram re-introduzidas na teoria microeconômica, e passou-se a considerar a firma como um nexos de contratos cuja estrutura – forma de governança – varia de modo previsível de acordo com variáveis passíveis de análise,

pautadas pelas regras institucionais. Emergiu uma família de teorias que permitiam a elaboração de hipóteses e aplicações aos problemas empíricos do mundo real. Caso os direitos de propriedade não sejam definidos ou garantidos, e no caso de haver choques externos desestabilizadores, e se o comportamento dos agentes econômicos não for benigno e cooperativo, emergem custos para a operação dos mercados, justificando o surgimento dos contratos.

2.2 Governança

Por governança entenda-se o processo de coordenação de atores, de grupos sociais, de instituições ou de redes empresariais para alcançar objetivos discutidos e definidos coletivamente. Esse conceito se engendra em um contexto de descentralização, como induzido pelo ideário neoliberal, e é uma tentativa de se exercitar a co-responsabilidade na gestão de um grupo social, estabelecida em um território e capaz de representar interesses coletivos (LE GALEËS, 2006).

No entendimento do IBGC (2011), os princípios básicos de Governança Corporativa são:

- **Transparência** - a administração deve cultivar o desejo de informar, pois a comunicação interna e externa deve ser sempre da melhor qualidade. Quando a comunicação é espontânea, clara e rápida ela gera um clima de confiança, tanto internamente como externamente.
- **Eqüidade** - o significado dessa palavra é igualdade. Logo, é o tratamento justo e igualitário dos grupos minoritários, sejam de capital ou das demais partes interessadas, como colaboradores, clientes, fornecedores ou credores. Atitudes ou políticas discriminatórias, sob qualquer pretexto, são inaceitáveis.
- **Prestação de contas (*accountability*)** - é o princípio segundo o qual todos os agentes da governança devem prestar contas de sua atuação a quem os elegeu e respondem integralmente por todos os atos que praticarem no exercício de seus mandatos.

A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) é uma organização internacional dos países desenvolvidos e industrializados com os princípios da democracia representativa e da economia de livre mercado. Ela exerce influência sobre a política econômica e social de seus membros. Entre os seus objetivos está o de ajudar o desenvolvimento econômico e social no mundo inteiro, estimulando investimentos nos países em desenvolvimento (ARRUDA, *et. al*, 2008).

O IBGC (2011) expõe, ainda, cinco princípios da Governança Corporativa de acordo com a OCDE, onde interessam dois pontos, citados abaixo:

- O papel das partes interessadas na governança corporativa devem ser reconhecidos e assegurados os direitos dos mesmos, conforme previsto em lei, e deve ser garantida a oportunidade de obter reparação efetiva pela violação de seus direitos, além de ser incentivada a cooperação ativa entre empresas e partes interessadas na criação de riquezas, empregos e na sustentação de empresas economicamente sólidas.
- **Divulgação e transparência** - deverá ser assegurada a divulgação oportuna e precisa de todos os fatos relevantes referentes à empresa, inclusive situação financeira, desempenho, participação acionária e governança da empresa.

As informações devem ser preparadas, auditadas e divulgadas segundo os mais altos critérios contábeis, auditoria, divulgação financeira e não-financeira. Deverá ser realizada uma auditoria anual por um auditor independente, a fim de proporcionar uma garantia externa e objetiva sobre a maneira pela qual os demonstrativos financeiros foram preparados e apresentados. Os canais para a disseminação das informações devem permitir aos usuários acesso justo, oportuno e de custo aceitável às informações relevantes.

Pode-se ainda adaptar estas definições, que inicialmente foram focadas ao mercado financeiro, para as relações interorganizacionais, como segue:

- **Transparência:** as firmas que possuem relações de parcerias com outras devem aperfeiçoar a aspiração de socializar as informações que interessem a(as) outra(s) partes, desde que não acarrete ao prejuízo das premissas de competitividade e diferenciais competitivos, pois a comunicação externa deve ser sempre da melhor qualidade e no prazo adequado.
- **Eqüidade:** é o tratamento justo e igualitário das firmas parceiras, sejam de maior ou menor porte, ou seja, metaforicamente, a força de uma corrente está na capacidade de seu elo mais fraco. Se uma cadeia de valor é formada por várias firmas, todas precisam ganhar para fortalecer a cadeia.
- **Prestação de contas:** quando se pensa em fortalecimento de uma determinada cadeia de valor, a idéia individualista perde força para o pensamento comum. Talvez aqui repouse mais fortemente o respeito ao cumprimento dos contratos e o *feedback* de todas empresas parceiras no que tange ao plano estratégico do conglomerado de empresas que formam a cadeia de valor. Certamente em um condomínio industrial ou em um consórcio modular este item será mais fácil de ser aplicado.

Desta discussão, apreende-se que as parcerias empresariais que se configuram em aglomerações espaciais, com capacitações produtivas específicas, e que mantêm entre si vínculos tangíveis e/ou intangíveis, fracos ou intensos (Lastres e Cassiollato, 2006). As localidades em que estão concentradas tais redes empresariais freqüentemente possuem, entre seus habitantes, pessoas dotadas de conhecimento e capacitações fundamentais para uma produção específica, fato que facilita significativamente o desenvolvimento econômico da coletividade.

Tais arranjos devem, teoricamente, elaborar uma governança capaz de conciliar interesses, nem sempre convergentes, dos diferentes atores. Planejar conjuntamente e executar ações cooperadas que promovam o desenvolvimento de suas atividades empresariais e conseqüentemente do local em que se radicou. Entende-se também que a GCi pode auxiliar as questões de governança entre empresas, pois a troca de informações requer mecanismos de controle e confiança, elementos básicos para a implantação de elementos de governança.

2.3 Alianças e Gestão de Custos Interorganizacionais

A aplicação da gestão estratégica de custos além das fronteiras da empresa, conforme Cooper e Slagmulder (2008) ajuda toda a cadeia de fornecimento a se tornar mais eficiente, um passo crítico para que a empresa mantenha sua competitividade.

O benefício do custeio interorganizacional, conforme comenta Abbade (2009), é alcançado quando as empresas da cadeia cooperam entre si para descobrir novas soluções de baixo custo que não conseguiriam isoladamente. Quando o fornecedor conclui que é

impossível efetuar as reduções de preço exigidas pela empresa e, ainda, obter um lucro adequado, ele pode pedir que ela lhe forneça apoio.

Lorange (2007) caracteriza os motivos da aliança estratégica a partir das posições estratégicas de cada sócio potencial em termos de duas dimensões. A primeira diz respeito à importância estratégica do negócio específico dentro do qual a aliança estratégica está sendo contemplada. A segunda dimensão se refere à posição relativa da empresa em seu negócio, ou seja, se ela é líder de mercado ou mais uma seguidora. Assim, a exigência para desenvolver tecnologias em tempo e custo menores, deixa a opção de formar todas as competências necessárias dentro da empresa cada vez menos viável. (ANTUNES JÚNIOR et al, 2007 p. 15)

A visão de Oliver, Ebers e Caglio (1998) *apud* Balestrin (2005), que identificaram algumas correntes teóricas nos estudos de diferentes autores, em pesquisas sobre o tema de alianças interorganizacionais, assim sendo:

- Teoria Econômica Industrial: defende a redução nos custos de produção e economias de escala, entre outros, como fatores para a eficiência das redes;
- Estratégias Interorganizacionais: formação de redes para o alcance e manutenção das vantagens competitivas;
- Teoria da Dependência de Recursos: defende a prática da busca de recursos complementares, tangíveis ou intangíveis, por parte dos atores do processo;
- Teoria das Redes Sociais: a posição dos atores influencia nas inter-relações dos membros junto às redes;
- Teoria dos Custos de Transação: analisa a formação de redes sob o ponto de vista da redução dos riscos e das incertezas em relação ao ambiente econômico da organização;
- Teoria Institucional: defende a busca da legitimidade institucional da organização, quando da estruturação em rede;
- Teorias Críticas e Radicais: defendem que as redes são instrumentos de formação de elites e classes dominantes, voltadas ao exercício do poder e da força.

Klotzle (2002) menciona várias maneiras diferentes de se constituir alianças estratégicas, decorrentes das diferentes necessidades das empresas, entretanto, deixa de incluir e explorar sobre o tema Gestão de Custos Interorganizacionais, que é definida por Souza e Rocha (2009 p. 29) “como um processo cooperativo de gerenciamento de custos que inclui outras organizações de uma cadeia de valor. Permitindo assim, a formação de parcerias entre empresas para que através da GCI sejam desenvolvidas estratégias que atendam aos objetivos comuns dos envolvidos”.

Assim, é possível integrar fornecedores e compradores com objetivo de encontrar alternativas que proporcionem identificar novas oportunidades e aproveitar as diferentes capacidades que são oferecidas por cada membro da cadeia. Cooper e Slagmulder (2008) ressaltam que é necessário cooperar de forma eficaz, a fim de identificar soluções não apenas no âmbito contábil referente a receitas e despesas das empresas, mas em um amplo conjunto de informações que envolvem diversas variáveis como qualidade do produto, satisfação dos clientes, entre outros que possibilitam atender as necessidades das empresas e possibilitar vantagem competitiva.

Para Kajuter e Kulmala (2005) estas redes fornecem uma plataforma para gestão de custos interorganizacionais (Cooper e Yoshikawa, 1994, Cooper e Slagmulder, 1998, Cooper e Slagmulder, 1999, Cullen et al. 1999, Mouritsen et al. 2001, Kajüter, 2002 e Kulmala et al., 2002). Em comparação com a gestão de custos tradicionais em uma única empresa,

oportunidades adicionais de redução de custos surgem através de esforços colaborativos de membros da rede. Para revelar essas oportunidades, a transparência das estruturas de custo é considerada essencial.

Portanto, para que a GCi seja implementada é necessário, além da cooperação, a existência de confiança mútua, que segundo Aguiar, Rezende e Rocha (2008), é desenvolvida através de um trabalho em conjunto e contínuo que permita a troca de informações relativas não somente a custos, mas a todos os aspectos que compõe o processo de produção, que passam a garantir ou aumentar os resultados financeiros das empresas.

Há vários instrumentos que possibilitam a aplicação da GCi, porém destaca-se dentre eles, o *open-book accounting* – abertura de livros – uma ferramenta gerencial que permite integrar as empresas e facilitar a troca de informações relevantes entre entidades que compõe uma cadeia de valor.

A implementação do *open-book accounting* é realizada através da abertura e divulgação de todas as informações relevantes com seus parceiros, os quais deverão responder a iniciativa com o mesmo instrumento, sempre demonstrando a verdadeira realidade da empresa. Como salienta Mouritsen, Hansen e Hansen (2001), a empresa que opta por adotar a abertura de livros obtém benefícios que proporcionam maior flexibilidade e oportunidade de vantagem competitiva, além de encontrar potenciais ainda não conhecidos e explorados anteriormente.

Nestas circunstâncias, pode-se afirmar, com base em Souza e Rocha (2009), que a aplicabilidade da GCI através do instrumento *open-book accounting*, pode ficar comprometida, sofrendo a limitação de quatro pontos: (a) falta de cooperação por não fixarem um acordo que vislumbre os benefícios futuros; (b) falta de confiança em divulgar informações entre as organizações; (c) deficiência nos sistemas de informações que decorrem da falta de padronização e dos diferentes métodos de custeio adotados no âmbito gerencial; (d) baixo grau de dependência econômica entre as organizações sem a determinação de um nível hierárquico da tomar decisões.

3. Metodologia

Este artigo possui caráter de investigação de viés qualitativo, com finalidade aplicada e de análise crítica, de avaliação da teoria na prática. Para tanto, contou-se com uma pesquisa bibliográfica, que compôs o referencial teórico. Além disso, a pesquisa pode ser caracterizada como documental e de campo.

No que tange à coleta de dados, foram aplicados questionários e realizadas entrevistas semi-estruturadas e abertas para aferir a situação dos itens em estudo junto aos diretores das empresas que se dispuseram a participar da pesquisa.

As entrevistas cumpriram as questões abertas e, para posicionamentos mais pontuais, os questionários foram elaborados utilizando cinco pontos na escala de Likert. As macro-abordagens dos questionários, bem como os níveis da escala foram as seguintes:

- a) Práticas de gestão interorganizacional de custos;
Não aplica; Pouco aplica; Aplica de maneira equilibrada; Aplica mais que normalmente; Aplica incessantemente.
- b) Informações que a empresa busca na análise interorganizacional de custos;
Sem informações; Poucas informações; Informações equilibradas; Informações mais que normais; Muitas informações.
- c) Impactos ocasionados pela adoção de práticas de gestão interorganizacional de custos.

Sem impacto; Pouco impacto; Impacto equilibrado; Impacto mais que normal; Forte impacto.

Nas entrevistas, adaptando modelo desenvolvido por Costa (2010), o roteiro foi o seguinte:

- a) Como são definidas e determinadas as necessidades de informação interorganizacional de custos pela sua empresa em relação à empresa “x”?
- b) Como e onde as informações são obtidas, que áreas funcionais das empresas fornecem estas informações, como elas são agrupadas e organizadas, qual o formato que elas possuem?
- c) Que critérios regem o processo de compartilhamento da informação entre a sua empresa e a empresa “x”? Qual o meio de distribuição da informação entre as empresas?
- d) Qual a finalidade da informação, como ela tem sido avaliada quanto à sua utilidade e qualidade? Tem atendido às necessidades de informações de custos interorganizacionais das empresas?

As limitações que se apresentam à pesquisa envolvem: a escassez de literatura sobre GCi; o problema de generalização a partir de estudo de caso e a provável dificuldade em termos de conhecimento do tema GCi por parte das empresas investigadas.

Sendo assim, esta pesquisa fez uso, também, de um estudo de caso. Conforme Yin (2005), o estudo de caso justifica-se quando permite investigação de eventos da vida real. Neste caso específico, trata-se de uma pesquisa na área de gestão de custos, com estudos de aspectos de gerenciamento e políticas interorganizacionais, podendo revelar uma situação e contribuir com esta avaliação para o conhecimento e renovação das práticas de GCi, bem como a ampliação futura para um modelo de GCi.

As organizações pesquisadas foram escolhidas tendo como parâmetro básico suas particularidades e similaridades, configurando, conforme colocam Yin (1991) e Eisenhardt (1989), em estudo de caso múltiplo, por envolver mais de uma unidade de análise.

A idéia foi de utilizar organizações que possuam parcerias estratégicas, que entendam a cadeia de valores como algo importante, que possa trazer diferenciais competitivos para os seus integrantes.

As duas empresas participantes desta pesquisa possuem alianças estratégicas a mais que cinco anos, sendo uma indústria de alimentos (conservas) situada no Rio Grande do Sul, e a outra uma cooperativa agroindustrial, situada no Paraná, concentrada no segmento de grãos, que vem expandindo seu mix de produtos para a área de conservas doces, trabalhando na modalidade de marca própria com a empresa gaúcha. Os seus nomes, marcas e razão social forma mantidos em sigilo, conforme solicitado pelos respondentes, sendo a primeira de médio porte e a segunda de grande porte, segundo seu faturamento.

Os questionários foram respondidos pelas empresas e encaminhados aos pesquisadores entre os meses de janeiro e fevereiro de 2011, assim como as entrevistas foram executadas em março e julho de 2011.

4. Respostas e Análise dos Dados

Esta seção está dividida entre os dois instrumentos de análise utilizados pela presente pesquisa: o questionário e a entrevista.

4.1 Questionários

a) Práticas de gestão interorganizacional de custos.

1-Não aplica; 2-Pouco aplica; 3-Aplica de maneira equilibrada; 4-Aplica mais que normalmente; 5-Aplica incessantemente.

Premissas	empresa A	empresa B
Desenvolvimento de produtos em parceria com fornecedores	3	4
Desenvolvimento de produtos em parceria com clientes	2	4
Compartilhamento de informações com fornecedores, sobre a estrutura de custos	2	3
Criação de novos produtos a partir de troca de informações sobre processos, materiais e tecnologia entre a empresa e os fornecedores	3	4
Compartilhamento de informações com clientes, sobre a estrutura de custos	2	3
Aquisição/negociação de preços de insumos para os fornecedores	2	4
Criação de novos produtos a partir de troca de informações sobre processos, materiais e tecnologia entre a empresa e os clientes	2	2
Controle de estoques e entrega de determinados materiais diretamente do fornecedor em suas linhas de produção	3	4

Fonte: Dados da pesquisa

Quadro 1 - Práticas de gestão interorganizacional de custos.

De acordo com a tabela acima, pode-se notar que a empresa B (cooperativa paranaense) possui práticas de GCi mais efetivas que a empresa A (manufatureira gaúcha). Os tópicos “desenvolvimento de produtos em parceria com clientes” e “aquisição/negociação de preços de insumos para os fornecedores” são os que mais possuem diferença na avaliação das empresas, sendo que a empresa B possui desempenho sempre superior à empresa A, que se mostrou pouco evoluída no sentido do tópico.

b) Informações que a empresa busca na análise interorganizacional de custos.

1-Sem informações; 2-Poucas informações; 3-Informações equilibradas; 4-Informações mais que normais; 5-Muitas informações.

Premissas	empresa A	empresa B
Custo de produtos dos clientes	2	3
Custo de produtos dos fornecedores	3	4
Tecnologia empregada na produção pelo fornecedor	3	4
Tecnologia empregada na produção pelo cliente	2	2
Nível de maquinário do fornecedor	3	4
Nível de maquinário do cliente	1	2
Processos utilizados na produção pelo fornecedor	2	4
Processos utilizados na produção pelo cliente	1	2
Desenvolvimento de novos produtos juntamente com o fornecedor	2	4

Desenvolvimento de novos produtos juntamente com o cliente	2	2
--	---	---

Fonte: Dados da pesquisa

Quadro 2 - Informações que a empresa busca na análise interorganizacional de custos

Nesta segunda abordagem, nota-se claramente que a empresa A, ao responder duas questões com a pior avaliação, ainda não possui efetivas ações de GCi implantadas em seus parceiros, principalmente seus clientes. Isto pode ocorrer devido a uma visão equivocada de que a GCi deve ser aplicada somente no sentido empresa-fornecedor. A empresa B já se mostra um pouco mais competitiva no que tange aos seus clientes, mas ainda carece de um melhor entrosamento de informações com os mesmos. Os melhores indicadores são, como a empresa A, com seus fornecedores.

c) Impactos ocasionados pela adoção de práticas de gestão interorganizacional de custos.

1-Sem impacto; 2-Pouco impacto; 3-Impacto equilibrado; 4-Impacto mais que normal; 5-Forte impacto.

Premissas	empresa A	empresa B
Melhorias no processo de tomada de decisões	2	4
Redução de custos dos materiais utilizados.	3	4
Maior agilidade nos processos.	2	4
Acesso a novas tecnologias.	2	2
Conquista de novos mercados.	1	2
Redução de custos de processos internos.	3	4
Facilidade de análise de desempenho da empresa, possibilitando a comparação com outras do mesmo segmento.	4	3
Melhoria de processos internos.	2	4
Geração de valor ao produto.	2	2
Melhoria da qualidade do produto.	2	4
Redução de custos de desenvolvimento de produtos.	2	4
Redução de custos de logística.	3	4
Redução de custos de armazenagem.	3	4
Redução em custos com contratos, supervisões, cotações.	4	5
Melhoria nas questões de transparência, equidade e prestação de contas com o parceiro	4	5

Fonte: Dados da pesquisa

Quadro 3 - Impactos ocasionados pela adoção de práticas de gestão interorganizacional de custos.

Na empresa B os impactos ocasionados pela adoção de práticas de gestão interorganizacional de custos são mais fortes que na empresa A. Alguns fatores podem ser levados em consideração para melhor análise: a) porte da empresa; b) nº de parceiros envolvidos no processo de GCi; c) maior conhecimento das práticas de GCi, entre outros.

Os dois últimos fatores chamam a atenção neste tópico, pois obtiveram a melhor avaliação por parte das duas empresas, de todos os requisitos analisados. A redução em custos com contratos, supervisões e cotações remete-nos aos custos de transação (TCT), abordados

no referencial teórico. Em alguns artigos internacionais os temas custos de transação e custo de contratos aparecem ligados à GCi, como por exemplo em Jazac e Olsen (1993); Cooper e Slagmulder (2003).

No tocante à melhoria nas questões de transparência, equidade e prestação de contas com o parceiro, pode-se observar a alta classificação por parte das empresas dos impactos ocasionados pela adoção de práticas de gestão interorganizacional de custos, o que revela um campo ainda muito pouco explorado nas discussões sobre GCi, ou seja, para as empresas analisadas, a GCi interfere positivamente na redução custos de transação e no aumento da governança interorganizacional.

4.2 Entrevistas

A primeira empresa a ser entrevistada foi a cooperativa sediada no Paraná, que respondeu às seguintes perguntas:

a) Como são definidas e determinadas as necessidades de informação interorganizacional de custos pela sua empresa em relação à empresa “A”?

R: As necessidades de informação são definidas a partir de um preço de mercado e o custo que necessitamos alcançar para termos um retorno positivo das operações com os nossos fornecedores. O fornecedor necessita esclarecer qual o seu custo de produção, e no caso de não alcançar os nossos anseios, procuramos ajudá-lo no processo de compra de insumos e na qualidade da produção.

Nesta resposta percebe-se que a empresa B trabalha com a técnica do custo alvo, como também traz à tona o auxílio da mesma à empresa A no alcance das metas estipuladas. Este nível de cooperação interfirmas pode ser considerado um diferencial competitivo das duas empresas, em especial a empresa B, pela pró-atividade na relação com a empresa A, o que reforça a idéia que a gestão competitiva de custos requer um olhar para fora das quatro paredes da empresa, no que tange a abertura de informações de custos.

b) Como e onde as informações são obtidas, que áreas funcionais das empresas fornecem estas informações, como elas são agrupadas e organizadas, qual o formato que elas possuem?

R: As informações são compartilhadas entre os diretores das empresas, e são obtidas através planilhas de custos do fornecedor em reuniões em uma das sedes.

Nota-se que a informação de custos que é compartilhada possui um caráter de sigilo, pois é tratado diretamente com os diretores de ambas as empresas e em reuniões específicas. No caso de um aumento nas parcerias que envolvam GCi, esta atitude centralizadora ficará comprometida, principalmente pelo volume e periodicidade de informações. Talvez uma integração maior dos gerentes na GCi possa ser o caminho para não sobrecarregar a estrutura de atribuições das diretorias, até pela periodicidade das informações de custos, principalmente no aspecto de controle das metas.

c) Que critérios regem o processo de compartilhamento da informação entre a sua empresa e a empresa “A”? Qual o meio de distribuição da informação entre as empresas?

R: O processo de compartilhamento das informações é de caráter sigiloso e com base na confiança estabelecida ao longo de vários anos de negociações. O

meio é informal, em conversas via telefone ou preferencialmente pessoalmente, já que não existe um sistema integrado dos elementos de custos.

Esta questão reforça o posicionamento anterior, do sigilo nas informações. A relação de confiança entre as empresas é fator determinante na abertura dos custos, já que geralmente este é um fator de competitividade de empresas. Por outro lado, a não integração de informações de custos é uma barreira ao controle, pois a chance de que seja relatada uma variação anormal durante o processo de produção é muito reduzida.

d) Qual a finalidade da informação, como ela tem sido avaliada quanto à sua utilidade e qualidade? Tem atendido às necessidades de informações de custos interorganizacionais das empresas?

R: A informação de custos é vital para o alcance das metas e manutenção da parceria na produção da marca própria. A informação, por ser sigilosa, tende a ser tratada pontualmente e em épocas específicas, somente com parceiros “fiéis”. O problema é que, como não estamos dentro da fábrica do parceiro, não controlamos os custos a todo o momento. Quando a variação do que foi planejado é grande, eles entram em contato para reverem o preço.

Claramente diagnostica-se que estas empresas carecem de um modelo de gerenciamento de custos interorganizacionais integrado. Quando a empresa menciona fidelidade como sendo um atributo determinante deste modelo de gestão, está agregando mais um atributo ao anteriormente referido como sigilo. Portanto, sigilo e fidelidade de constituem de dois predicados importantes para a implantação da GCi por parte da empresa A.

A segunda empresa, intitulada como A, a ser entrevistada, foi a firma sediada no sul do Rio Grande do Sul, que respondeu às seguintes perguntas:

a) Como são definidas e determinadas as necessidades de informação interorganizacional de custos pela sua empresa em relação à empresa “B”?

R: Eles necessitam de um custo competitivo, então, quando não nos enquadrados, marcamos uma reunião para discutirmos os preços e reavaliar os custos.

Avaliando isoladamente esta resposta, não há grande diferença para a empresa A na informação, quanto ao aspecto de GCi em relação a negociações normais entre empresas que não praticam esta estratégia, pois é natural que quando uma empresa não alcança o custo desejado pelo comprador, se discuta preços e componentes de custos.

b) Como e onde as informações são obtidas, que áreas funcionais das empresas fornecem estas informações, como elas são agrupadas e organizadas, qual o formato que elas possuem?

R: As informações são tratadas, pelo porte das negociações, diretamente com os diretores. Quando não alcançamos o custo, eles enviam pessoal técnico para ajudar. Os custos são trabalhados em planilhas do excel sem compartilhamento direto.

A resposta da empresa A está alinhada com a resposta da empresa B nesta questão. O gerenciamento de custos por planilhas do Excel sugere que a empresa não possui um sistema integrado de custos, ou caso possua, não existe uma interface com a empresa parceira. O auxílio por parte da empresa B ao enviar pessoal técnico para ajudar na fabricação de um

determinado produto é um instrumento forte de cooperação, e ao mesmo tempo, fornece um feedback direto à empresa B dos procedimentos da empresa A.

c) Que critérios regem o processo de compartilhamento da informação entre a sua empresa e a empresa “B”? Qual o meio de distribuição da informação entre as empresas?

R: A necessidade de mantermos parcerias estratégicas com parceiros sérios impõe honestidade e sigilo no que for tratado. As informações, quando estamos na fase de orçamento, são feitas em reuniões em uma ou outra empresa, preferencialmente na nossa.

Mais uma vez nota-se a presença de premissas como honestidade e sigilo nas negociações interorganizacionais. As reuniões serem na empresa A podem ser explicadas pela natureza da própria cooperação, pois a empresa A faz produtos com marca própria da empresa B. O compartilhamento de informações, ao ser tratado localmente, demonstra uma fraqueza no que tange ao caminho da informação, que parece não possuir, como levantado anteriormente, um modelo ou sistema informacional que permita às empresas gerenciarem os custos interorganizacionais à distância.

d) Qual a finalidade da informação, como ela tem sido avaliada quanto à sua utilidade e qualidade? Tem atendido às necessidades de informações de custos interorganizacionais das empresas?

R: A informação compartilhada tem como objetivo deixar bem claro o quanto precisamos alcançar de custos e qual a rentabilidade mínima que aceitamos trabalhar. A informação, quando estamos em processo de fabricação, acontece mais quando algum custo extrapola o que foi tratado. Daí eles entram para ajudar a reduzir custos, principalmente pelo porte e capacidade financeira que possuem, acabam comprando algumas vezes direto de nossos fornecedores melhor que nós mesmos.

Nesta última questão, evidencia-se uma característica interessante no tocante à empresa B, a capacidade financeira. Como analisado anteriormente, é prática da empresa B, quando necessário, enviar pessoal técnico à empresa A, ou seja, capacidade financeira e pessoal técnico, por parte da empresa contratante ou compradora são itens importantes ao atendimento das metas e correções de distorções nesta relação interorganizacional de custos. Estudos de casos em empresas japonesas (Cooper e Yoshikawa, 1994; Cooper e Slagmulder, 1999) já revelavam a integração técnica de empresas parceiras.

5. Considerações Finais

Para dar conta do objetivo principal, este artigo procurou responder à seguinte questão: Quais as atitudes encontradas, nas empresas estudadas, no que tange a GCi e se as mesmas percebem este instrumento como fator de minimização de custos de transação e alinhamento de governança corporativa?

Para responder a esta demanda, a investigação, feita em 2011, focou nas práticas de GCi de duas empresas manufactureiras alimentícias de médio porte que possuem relações de cooperação, uma localizada no sul do Rio Grande do Sul e a outra no oeste do Paraná. O estudo se delimitou ao foco da GCi e seus possíveis benefícios em custos de transação e governança, ou seja, na forma como tais empresas organizam a troca de informações e como se dá a participação das mesmas na construção de suas inter-relações.

A redução em custos com contratos, supervisões e cotações remete-nos aos custos de transação (TCT), abordados no referencial teórico. Em alguns artigos internacionais os temas custos de transação e custo de contratos aparecem ligados à GCi, como por exemplo em Jazac e Olsen (1993); Cooper e Slagmulder (2003).

No tocante à melhoria nas questões de transparência, equidade e prestação de contas com o parceiro, pode-se observar a alta classificação por parte das empresas dos impactos ocasionados pela adoção de práticas de gestão interorganizacional de custos, o que revela um campo ainda muito pouco explorado nas discussões sobre GCi. Ou seja, para as empresas analisadas, a GCi interfere positivamente na redução custos de transação e no aumento da governança interorganizacional.

Claramente diagnosticou-se que estas empresas carecem de um modelo de gerenciamento de custos interorganizacionais integrado. Quando a empresa A mencionou “fidelidade” como sendo um atributo determinante deste modelo de gestão, agregou a outro atributo anteriormente referido como “sigilo”. Portanto, sigilo e fidelidade de constituem de dois predicados importantes para a implantação da GCi por parte da empresa A.

O presente artigo ainda propôs uma adaptação às definições de governança corporativa, que inicialmente foram focadas ao mercado financeiro, para as relações interorganizacionais.

Finalmente, como sugestão a futuras pesquisas, sugere-se o aprofundamento dos estudos sobre custos de transação e governança em ambientes de GCi.

Referências

- ABBADE, E. B. Competitividade, aprendizagem e custos de transação nas relações de cooperação interorganizacional. **Revista de Gestão Organizacional**. V. 2. N.2 - Jul./Dez. 2009.
- ARRUDA, G. S; MADRUGA, S. R; FREITAS JR. N. A Governança Corporativa e a Teoria da Agência em consonância com a Controladoria. **Revista de Administração UFSM**, v.1, n.1, 2008.
- BALESTRIN, A. **A Dinâmica da Complementaridade de Conhecimentos no Contexto das Redes Interorganizacionais**. Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Tese (Doutorado em Administração), Rio Grande do Sul, 2005.
- COASE, R. H. (1937). The Nature of the Firm. **Economica** , Vol. 4, November, pp. 386-405.
- COOPER, R., SLAGMULDER, R. Interorganizational cost management and relational context. **Accounting, Organizations and Society** 29; 1–26, 2008.
- COSTA, S. A. **Gestão Externa de Custos: Um Estudo no âmbito da Gestão Estratégica de Custos**. 122f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade). Programa de Pós Graduação em Contabilidade. UNISINOS, São Leopoldo, 2010.
- EISENHARDT, K. Building Theories from Case Study Research. **Academy of Management Review**, v. 14, n. 4, p. 532-550, 1989.
- FAGUNDES, J. **Economia Institucional: Custos de Transação e Impactos sobre Política de Defesa da Concorrência**. Texto para Discussão, n. 407, IE/UFRJ, 1997.
- FIANI, R. Teoria dos Custos de Transação. In KUPFER, D.; HASENCLEVER (Orgs). **Economia industrial: fundamentos teóricos e práticos no Brasil**. Rio de Janeiro: Campus, 2002.
- GIANIASSELLA, R. G.; SOUZA, M. A; ALMEIDA L. B. Adoção de Alianças Estratégicas por Empresas dos Pólos Calçadistas do Vale do Rio dos Sinos-RS e de Franca-SP: um estudo exploratório. **RBGN**. São Paulo, Vol. 10, n.26, p. 45-62, jan./mar. 2008.

- INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBGC). **Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa**. Disponível em: <[http:// www.ibgc.org.br](http://www.ibgc.org.br)>. Acesso em: 05 Jun. 2011.
- JASAK, E; OLSEN C. From transaction cost to transactional value analysis: implications for the study of interorganizational strategies. **Journal of Management Studies**. V. 30, Issue 1, pages 131–145, January 1993.
- KAJUTER, P; KULMALA, H. Open-book accounting in networks: Potential achievements and reasons for failures. **Management Accounting Research**. Volume 16, Issue 2, June 2005, Pages 179-204.
- KLOTZLE, M. C. Alianças Estratégicas: Conceito e Teoria. **RAC**, Vol. 6, n.1, p. 85-104, jan./abr. 2002.
- LASTRES, H. M. M.; CASSIOLATO, J. E. Rede de pesquisa em sistemas produtivos e inovações locais, glossário de arranjos e sistemas produtivos e inovações locais. **RAP- Rio de Janeiro** 43(5):1067-1089, Set./out. 2009
- LE GALÈS, Patrick. *Gouvernement et gouvernance des territoires. Problèmes politiques et sociaux*, n. 922. Paris: **La Documentation Française**, 2006.
- NELSON, R. e WINTER, S. **An Evolutionary Theory of Economic Change**. Cambridge Mass: Harvard University Press, 1982.
- NORTH, D. **Custos de Transação, Instituições e Desempenho Econômico**. Rio de Janeiro: Instituto Liberal, 1994.
- PONDÉ, J. L. **Coordenação, Custos de Transação e Inovações Institucionais**. Texto para Discussão nº 38, IE/UNICAMP, 1994.
- PORTER, M. E. **Vantagem Competitiva**. Rio de Janeiro, Campus, 1989.
- RICHARDSON, G. B. The Organization of Industry. **Economic Journal**: sept; 1972.
- SOUZA, B. C; ROCHA, W. **Gestão de Custos Interorganizacionais: Ações Coordenadas entre Clientes e Fornecedores para Otimizar Resultados**. São Paulo: Atlas, 2009.
- VILLELA, L. E. Governança em Arranjos Produtivos Locais, Realidade ou Simulacro? O Caso das Confecções de Nova Friburgo – RJ. **INTERSCIENCEPLACE**, 2009.
- VILLELA, L. E; PINTO, M. S. Governança e gestão social em redes empresariais: análise de três arranjos produtivos locais (APLs) de confecções no estado do Rio de Janeiro. **RAP** 43(5):1067-1089, Set./out. 2009.
- WILLIAMSON, O. E. **Market and Hierarchies: Analysis and Antitrust Implications**. New York: The Free Press, 1975.
- WILLIAMSON, O. E. **The Economic Institutions of Capitalism**. New York: The Free Press, 1985.
- WINTER, S. On Coase, Competence, and the Corporation. *In*: WILLIAMSON, O.E. e WINTER, S. (Eds.) **The Nature of the Firm: Origins, Evolution, and Development** . Oxford: Oxford University Press, pp. 179-195, 1991.
- YIN, R. K. **Estudo de Caso: planejamento e métodos**. Tradução de Daniel Grassi. 3a ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.
- ZYLBERSZTAJN, D. O papel dos contratos na coordenação agro industrial: um olhar além dos mercados. **REVISTA DE ECONOMIA E SOCIOLOGIA RURAL** vol.43 n.3 Brasília July/Sept. 2005.