

Um estudo sobre os fatores condicionantes na gestão de custos interorganizacionais em um arranjo produtivo local

Nilson Facci (UFPR) - nilsonfacci2@gmail.com

Vicente Pacheco (UFPR) - vpacheco@ufpr.br

Paulo Mello Garcias (UFPR) - paulomg@ufpr.br

Claudinei Isidoro (UFPR) - claudinei.isidoro@gmail.com

Resumo:

A formação de alianças entre as empresas está sendo uma estratégia adotada para alcançar um desempenho que lhes permita o crescimento e sobrevivência em um mercado cada vez mais competitivo. Este artigo aborda uma ferramenta da contabilidade gerencial, a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI), que pode auxiliar na gestão individual das empresas que fazem parte de uma rede, bem como também na administração da rede como um todo. Esta ferramenta tem origem na teoria dos Custos de Transação, vinculada à Nova Economia Industrial. Entende-se que a adoção da GCI por uma rede aumenta o fluxo de informações e o grau de transparência entre as empresas, podendo diminuir os custos de transação. O objetivo deste artigo é relatar os achados de uma pesquisa que buscou investigar e identificar quais fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais, descritos na literatura, estão presentes nas empresas de um Arranjo Produtivo Local (APL) do setor de tecnologia da informação localizadas no Noroeste do Estado do Paraná. Para obter os dados para análise, foram enviados 70 questionários para estas empresas, sendo que 30 responderam. Utilizando uma análise descritiva dos dados, concluiu-se que os fatores condicionantes da GCI que se fazem presentes no APL são a Cooperação, os Benefícios Mútuos e a Estabilidade, sendo que os fatores Interdependência e Confiança não estão presentes.

Palavras-chave: Arranjo produtivo local, Contabilidade gerencial, Gestão de custos interorganizacionais.

Área temática: Abordagens contemporâneas de custos

Um estudo sobre os fatores condicionantes na gestão de custos interorganizacionais em um arranjo produtivo local

Resumo

A formação de alianças entre as empresas está sendo uma estratégia adotada para alcançar um desempenho que lhes permita o crescimento e sobrevivência em um mercado cada vez mais competitivo. Este artigo aborda uma ferramenta da contabilidade gerencial, a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI), que pode auxiliar na gestão individual das empresas que fazem parte de uma rede, bem como também na administração da rede como um todo. Esta ferramenta tem origem na teoria dos Custos de Transação, vinculada à Nova Economia Industrial. Entende-se que a adoção da GCI por uma rede aumenta o fluxo de informações e o grau de transparência entre as empresas, podendo diminuir os custos de transação. O objetivo deste artigo é relatar os achados de uma pesquisa que buscou investigar e identificar quais fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais, descritos na literatura, estão presentes nas empresas de um Arranjo Produtivo Local (APL) do setor de tecnologia da informação localizadas no Noroeste do Estado do Paraná. Para obter os dados para análise, foram enviados 70 questionários para estas empresas, sendo que 30 responderam. Utilizando uma análise descritiva dos dados, concluiu-se que os fatores condicionantes da GCI que se fazem presentes no APL são a Cooperação, os Benefícios Mútuos e a Estabilidade, sendo que os fatores Interdependência e Confiança não estão presentes.

Palavras-chave: Arranjo produtivo local, Contabilidade gerencial, Gestão de custos interorganizacionais.

Área Temática: Abordagens contemporâneas de custos.

1. Introdução

As mudanças na economia global nas décadas de 1970 e 1980, que refletiram no Brasil dez anos mais tarde, influenciaram fortemente o ambiente das empresas, que procuraram reduzir a incerteza a partir de reestruturação industrial, fato que mudou a forma de competição entre as empresas (TAVARES, ANTONIALLI e CASTRO, 2010).

Esta transformação do mercado é mais intensa para as empresas de tecnologia da informação (TI). Este setor vem assumindo um papel estratégico crescente nos atuais mercados altamente concorrenciais, pois as empresas e outros agentes dependem cada vez mais do uso intensivo de artefatos tecnológicos para obter informações. Sendo a informação um patrimônio valioso, a rapidez no acesso e a eficiência no domínio das tecnologias que a envolvem tornam-se um diferencial em termos de vantagens competitivas.

Neste ambiente de economia globalizada e integrada as empresas sentem cada vez mais a necessidade de adaptar-se para continuar competitivas. Essa adaptação tem ocorrido com modificações das suas atividades e gestão internas como também no seu relacionamento com as entidades externas, como os fornecedores, concorrentes e clientes. Uma das transformações que está ocorrendo é a formação de alianças empresariais, ou seja, a união de

empresas que têm objetivos comuns, também denominados aglomerados empresariais (PORTER, 1989).

As empresas estão adotando, portanto, a formação de alianças como estratégia para obter vantagens competitivas que lhes permitam condições para aumentar sua eficiência operacional, de forma a obter resultados que lhes garantam seu crescimento e perpetuidade. (BRITO, 2002). Estas vantagens seriam obtidas a partir de parcerias comerciais, por meio do intercâmbio mútuo de tecnologias e informações, de forma sistematizada, reduzindo os custos de transação (OLAVE e AMATO NETO, 2001; DAMAKOSKI, 2010).

Entretanto, como salienta Garcias (1999), a relação entre empresas é influenciada pela assimetria das informações, que pode levar a atitudes oportunistas. Estes fatores podem tem como decorrência o aumento dos custos de transação entre as empresas da rede. Conseqüentemente faz-se presente a necessidade de mecanismos que possibilitem aos agentes deste ambiente, uma troca de informações em um nível adequado para atitudes de cooperação e de benefícios mútuos. Nessa perspectiva a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) pode ser entendida como uma ferramenta para acentuar o nível de transparência entre as operações das empresas da rede, onde a cooperação e competição fazem parte, ao mesmo tempo, deste ambiente. A GCI pressupõe que uma gestão de custos eficientes para uma rede de empresas requer coordenação e cooperação entre as organizações para minimizar os custos e assim aumentar os lucros através de trabalho em equipe (COOPER E SLAGMULDER, 2003). Souza e Rocha (2009) complementam ao discorrer que variáveis contingências endógenas à rede podem condicionar a adoção da GCI.

A partir dessa reflexão, pode-se afirmar que a situação-problema que motiva esta pesquisa consiste no fato de não se conhecer, cientificamente, se existe no ambiente encontrado nas relações das empresas que formam um arranjo produtivo local (APL) as condições necessárias para a implantação de um sistema de gestão de custos interorganizacionais. Logo, considera-se relevante proceder a uma pesquisa que permita investigar se os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais, descritos na literatura, se fazem presentes nas empresas de um APL do setor de tecnologia da informação, por meio da avaliação do ambiente formado pelas relações entre as empresas. Diante da constatação da importância do tema, surge o seguinte questionamento e para o qual se buscará a resposta: Dos fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais descritos na literatura, quais se fazem presentes nas empresas de um APL do setor de tecnologia da informação?

Neste contexto, o objetivo deste artigo é relatar os achados de uma pesquisa que buscou é investigar e identificar quais fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais, descritos na literatura, se fazem presentes nas empresas de um APL do setor de tecnologia da informação localizadas no Noroeste do Estado do Paraná.

Na primeira parte do artigo será discorrido sobre os conceitos de cooperação interorganizacional, rede de empresas e arranjo produtivo local (APL). Posteriormente será abordado o tema gestão de custos interorganizacionais (GCI), apresentando seus fundamentos e achados das pesquisas seminais do Brasil e exterior. Na terceira parte apresenta-se a metodologia e na quarta os resultados da pesquisa, com uma detalhada análise. Por fim são apresentadas as considerações finais.

2. Referencial Teórico

2.1 Cooperação Interorganizacional e Arranjos Produtivos Locais

Camacho (2010) afirma que as empresas buscam por meio de uma relação interorganizacional soluções para problemas que lhes são comuns. Em busca de objetivos coletivos, as organizações trocam entre si recursos diversos, tais como bens, serviços, direitos,

informações, etc.. Desta forma, as empresas procuram adequar-se as exigências do ambiente, buscando vantagens competitivas que, individualmente, não conseguiriam.

Segundo Klotzle (2002), os conceitos sobre aliança estratégica foram sendo aprimorados no decorrer das transformações sociais e econômicas que permeiam as relações empresariais. Embora alguns conceitos tenham uma visão mais restritiva de aliança estratégica, percebe-se certa concordância entre os mesmos no sentido da importância da cooperação e objetivos comuns, como veremos a seguir.

Brito (2002) discorre que muitas vezes o surgimento das estruturas em rede é fruto de ações pontuais entre empresas, que, em virtude de necessidades comuns e objetivando a introdução de inovações, fazem acordos formais e informais para troca de informações. Para Doz (1996) o ciclo de cooperação interorganizacional obedece ao seguinte padrão: as empresas definem as tarefas a serem desenvolvidas a partir do conhecimento mútuo e os objetivos conjuntos. Após este primeiro período, de acordo com a aprendizagem obtida por meio das ações em conjunto, os processos e as condições são revisados, objetivando um melhor desempenho. Contudo, Dal Piero (apud Abbade, 2010), ressalta que a empresa deve se precaver contra ações oportunistas das outras empresas, definindo as seguintes etapas ao estabelecer uma relação de parceria: determinar claramente qual será a sua contribuição para o sucesso da aliança ou parceria; proteger seus recursos estratégicos e informar aos parceiros seus objetivos e pretensões; estudar o estilo de negociar do provável parceiro e a sua história; conhecer as razões pelas quais o candidato resolveu negociar e avaliar os recursos e o grau de comprometimento do seu provável parceiro.

O conceito de rede de empresas ultrapassa a barreira de uma visão particular para uma análise com dimensão social e interdependente, que pode transformar o padrão de conduta dos agentes e, conseqüentemente, da estrutura econômica e social a que pertencem (BRITO, 2002). Porém, é importante também apresentar que as empresas permanecem atuando em rede enquanto observarem que existe um ganho nesta estratégia de atuação. Essas considerações são reforçadas por Pereira *et al* (2010) quando afirmam que as empresas fazem a opção por sair ou permanecer na rede a partir da relação custos/benefícios desta estratégia. Portanto, se as empresas perceberem mais resultados negativos que positivos da atuação em rede, a opção seria por voltar a agir individualmente.

Para Olave e Amato Neto (2001) somente a partir da formação de redes as empresas pequenas terão condições de competir num mercado global, pois a sinergia entre elas pode permitir o salto de produtividade e economicidade necessárias para conseguir condições de competitividade. Balestrin e Vargas (2004) concordam ao afirmar que inseridas no hipercompetitivo mercado as Pequenas e Médias Empresas (PMEs), na maioria das vezes, apresentam dificuldades na obtenção de recursos financeiros e materiais para se manterem competitivas. Mencionam, ainda, que a partir de ações coletivas das PMEs estes problemas poderão ser neutralizados.

Balestrin e Vargas (2004) prosseguem discorrendo sobre algumas características no âmbito das relações entre as PMEs que formam um ambiente que propicia a geração de confiança entre as firmas, fator que consideram primordial para o desenvolvimento de ações interorganizacionais. As características seriam o compartilhamento das informações sobre mercados, tecnologias e lucratividade; semelhança entre os processos e técnicas utilizadas pelas firmas; formação de relações de longo prazo; similaridade de porte das empresas; rotação das lideranças do grupo, benefícios financeiros e econômicos mútuos e equivalentes

Tavares, Antonioli e Castro (2010) relacionaram, a partir das conclusões de pesquisas que discorreram sobre as redes de empresas, os principais benefícios para as PMEs, que são: a aprendizagem coletiva; aumento do poder de negociação; acesso a novos mercados, melhorias gerenciais, redução de custos de transação, economia de escala, economia de escopo e

especialização, maior acesso a recursos e, aperfeiçoamento tecnológico de produtos e processos.

Há, portanto, uma visão clara sobre os ganhos proporcionados as PMEs pela atuação conjunta, seja em ações relativas à obtenção de recursos financeiros ou materiais e no desenvolvimento de novos produtos, processos ou mercados. Desta forma, extrapolam a dimensão técnico-produtiva individual e, a partir da criação e circulação de conhecimentos e informações, criam um ambiente propício à inovação. (OLAVE e AMATO NETO; 2001; BALESTRIN e VARGAS, 2004; BRITO, 2002; TAVARES, ANTONIALLI e CASTRO, 2010; PEREIRA et al, 2010; ABBADE, 2010, DOMAKISKI, 2010).

Tavares, Antonialli e Castro (2010), afirmam que as formas de rede entre micro e pequenas empresas mais comuns são: a) *Arranjo Produtivo Local* (APL), caracterizado por ser formado de empresas de um mesmo território geográfico e pertencerem a um mesmo setor econômico; b) *Centrais de Compra ou de negócios*, que tem como objetivo básico a redução dos custos na aquisição de materiais ou serviços; c) *Consórcios*, relacionados à busca de ampliação do mercado, por meio de novos produtos ou áreas de atuação e, d) Organização virtual, voltada à utilização de tecnologia da informação para a interação entre empresas. Lima e Carvalho (2010) acrescentam ainda as *Cooperativas*, em que as empresas cooperadas vendem seus produtos à cooperativa, responsável pelas funções de marketing, produção e finanças e, as *Joint-ventures*, formadas basicamente para explorar oportunidades de negócios.

Esta pesquisa utilizará como objeto de estudo o Arranjo Produtivo Local (APL), que o Manual de Atuação em Arranjos Produtivos Locais – APLs, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comercio Exterior (MDIC) conceitua como um conjunto de atores econômicos, políticos e sociais, localizados em uma mesma região, desenvolvendo atividades produtivas especializadas em um determinado setor e que apresentam vínculos expressivos de produção, interação, cooperação e aprendizagem. É também ressaltado, nesse manual, que não basta as empresas estarem localizadas em uma mesma região geográfica e pertencerem a um mesmo setor. O diferencial que caracteriza um APL são as ações conjuntas efetuadas entre os agentes de atuação, o que vai permitir a este agrupamento de empresas ficarem competitivas.

Para Lastres e Cassiolato (2003, p. 3,4), os APLs são aglomerações locais que contam com o envolvimento de agentes econômicos, políticos e sociais com foco em atividades de um segmento econômico específico, apresentam vínculos entre si. Essas aglomerações locais contam ainda com outras organizações, públicas ou privadas, de apoio às atividades da aglomeração, tais como: empresas financeiras, entidades políticas, entidades de promoção, pesquisa e desenvolvimento, universidades e outras entidades para a formação e capacitação da mão-de-obra. Aquino e Bresciani (2005) procuraram evidenciar as diferenças entre Distrito Industrial, Cadeia Produtiva, Cluster e APL, conforme Quadro 1 abaixo:

Conceito	Distrito Industrial	Cadeia Produtiva	Cluster	APL
Concentração Geográfica	existente	pode existir	pode existir	existente
Especialização	pode existir	existente	existente	existente
Integração de Atores	pode existir	pode existir	fundamental	fundamental
Cooperação entre empresas	pode existir	pode existir	fundamental	fundamental
Autores	Becattini, 1999 Lastres e Cassiolato, 2003	Castro, 2003	Porter, 1998 Meyer-Stamer, 2000	Bede, 2002 Lastres e Cassiolato, 2003; Arbix, 2004

Fonte: adaptado de Aquino e Bresciani (2005)

Quadro 1 – Diferenças entre Rede de Empresas

A partir do quadro 1, pode-se concluir que as características que diferenciam o APL de Distrito Industrial são o grau de especialização, a intensidade de integração dos atores e a existência de cooperação entre as empresas. A diferenciação entre a Cadeia Produtiva e um APL se encontra na necessidade fundamental para a segunda da existência de cooperação entre as empresas e a integração entre os atores. Este fato foi importante para nossa pesquisa, que fundamentou seus estudos exatamente na necessidade de integração e cooperação entre as empresas como fatores primordiais para a implantação de uma gestão de custos interorganizacionais.

2.2 Gestão de custos interorganizacionais: fundamentos, conceitos e instrumentos

As empresas, no atual mercado competitivo, buscam por vantagens que podem ser obtidas a partir de um posicionamento estratégico, alcançados por uma diferenciação em produtos ou custos (PORTER, 1989). A gestão de custos, alinhada com o posicionamento estratégico da empresa, tem como princípio a aplicação de técnicas que permitem aos gestores, simultaneamente, reforçar o posicionamento estratégico e reduzir seus custos (COOPER E SLAGMULDER, 1999). Porém, no contexto atual, o papel da gestão estratégica de custos não pode estar contida somente a estudos intra-firma. É necessário perceber que a empresa é um elo dentro de uma cadeia de abastecimento. Portanto, é influenciada por fatores exógenos, que afetam seus custos, ao mesmo tempo em que a empresa também influencia os custos da cadeia. Esta percepção possibilita as empresas tomar vantagem das sinergias que existem em toda a cadeia de abastecimento. Portanto, uma gestão estratégica de custos eficiente requer que uma empresa deva ser capaz de planejar e controlar não apenas as suas próprias operações, mas também as operações das outras empresas da rede (COOPER E SLAGMULDER, 1999; KAJUTER e KULMALA, 2005; COADUM e COLLENB, 2006; SOUZA e ROCHA, 2008 e 2009).

Neste contexto, as redes de empresas são um novo campo para estudos sobre gestão estratégica de custos onde a gestão de custos interorganizacionais se torna relevante (COOPER E SLAGMULDER, 1999). Souza e Rocha (2009, p. 25) conceituam a GCI como sendo “... um processo cooperativo de gerenciamento de custos que inclui outras organizações de uma cadeia de valor além da própria empresa”. Neste conceito os autores consideram a cadeia de valor como atividades produtivas, realizadas dentro de uma seqüência que se inicia a partir das origens dos recursos até o consumidor final. A GCI tem como objetivos identificar formas de minimizar os custos de uma rede de empresas, por meio de uma melhor concepção dos produtos, maior eficiência nos processos de fabricação e, principalmente, aumento da eficiência da interface entre os agentes da rede (COOPER e SLAGMULDER, 1999). Camacho (2010) ainda acrescenta que, ao analisarmos as questões sob a ótica de rede de empresas, a abordagem da GCI transcende a questão dos custos, colocando que também as receitas não são administradas de forma isolada e individual pelos seus agentes. O que se busca é uma maior eficácia ao longo de uma cadeia produtiva, ou de um segmento dela.

Embrionariamente a GCI surgiu da percepção dos custos de transação existentes em um mercado onde há assimetria de informação e, conseqüentemente, atitudes oportunistas por parte das empresas, temas que foram destacados nas pesquisas de Williamson em 1985. A GCI proporcionaria uma troca de informações entre as empresas de uma rede, reduzindo a incerteza quanto aos eventos e decisões, de tal forma que as vantagens seriam para todos os agentes (COADUM e COLLENB, 2006; SOUZA e ROCHA, 2009). Coadum e Collenb (2006) relacionaram a gestão de custos interorganizacionais com as competências essenciais citadas por Edith Penrose em 1959, como forças endógenas necessárias para, através da aprendizagem, assimilar as mudanças no mercado, criando oportunidades para um maior crescimento da empresa.

Alguns estudos têm relatado o uso de elaboração de orçamento interorganizacional e medição de desempenho, avaliação de investimento, custeio alvo, análise da cadeia de valor, custeio ABC, técnicas de gestão de custos, contabilidade de livro aberto à gestão dos custos interorganizacionais (COOPER e SLAGMULDER, 1999; KAJUTER e KULMALA, 2005). Como a pesquisa sobre GCI ainda está em seus estágios iniciais, os estudos empíricos são principalmente de natureza qualitativa, baseados em estudo de caso (KULMALA, KAJUTER e VALKOKARIA; 2007).

Faria *et al* (2010) realizaram uma pesquisa onde constataram que no período de 1994 a 2009, houveram 30 publicações a respeito do assunto em periódicos internacionais. Foram destacados os autores Cooper e Slagmulder (1994, 1998 e 1999), como pesquisadores embrionários e Kulmala (2002, 2005 e 2007) e Cullen (2006) como importantes ao estabelecer a necessidade da Contabilidade de Livros Abertos, como ferramenta que proporciona o compartilhamento das informações entre as empresas. No Brasil foram constatadas apenas quatro publicações nacionais que discorreram sobre Gestão de Custos Interorganizacionais (Aguiar *et al*, 2008; Souza, 2008; Souza e Rocha, 2008, 2009). A esta pesquisa acrescentamos o trabalho do Professor Reinaldo Camacho (2010), que foi concluído após a realização do artigo em questão e a própria pesquisa de Faria *et al* (2010). Como é um tema que está envolvido de forma intrínseca nas estratégias que as empresas adotam para obter vantagens competitivas, de fundamental importância na conjuntura atual, permite-se inferir que certamente outras futuras pesquisas surgirão.

Baseando-se em Cooper e Slagmulder (1999), Souza e Rocha (2009, p. 79), afirmam que “...para a efetiva aplicação da GCI é necessário que exista um relacionamento propício entre as empresas, o qual envolve aspectos de interdependência, estabilidade, cooperação, perspectiva de benefícios mútuos e confiança”. A relação destes aspectos à GCI esta baseada na teoria da contingência, pois considera que existem fatores internos e externos que possibilitam a aplicação da GCI em uma cadeia de valor, que pode refletir em um melhor desempenho.

Os autores propõem em sua pesquisa que os fatores ambientais exógenos são o nível de competitividade e a tendência econômica do setor em que a empresa esta inserida. Eles relatam que um alto grau de competitividade e uma tendência de crescimento proporcionam um ambiente propício à gestão de custos interorganizacionais. As variáveis contingenciais endógenas específicas da empresa são o porte, o sistema de contabilidade gerencial, a política competitiva e comprometimento dos gestores e colaboradores. Os fatores específicos da cadeia de valor são o tipo de rede, o tipo de produto, a infraestrutura, a natureza social do relacionamento e o tipo de processo. Estas variáveis influenciam o sucesso de implantação e utilização da gestão de custos interorganizacional (SOUZA e ROCHA, 2009).

Souza e Rocha (2008 e 2009), na mesma linha de Kajuter e Kulmala (2005) procuraram estabelecer um modelo conceitual, relacionando cinco fatores condicionantes para a implantação eficaz de uma gestão de custos por uma rede de empresas. Os fatores são: produtos, componentes, tipos de cadeia, níveis de relacionamento e mecanismos. Neste artigo será dado ênfase aos fatores de nível de relacionamento e mecanismos.

Em relação ao *produto*, são analisados os aspectos de margem e funcionalidade, onde concluiu-se que em uma rede de empresas onde os produtos tem uma alta taxa de funcionalidade e margem baixa, são as que teriam maior aderência na implantação da GCI. O nível de restrição tecnológica e o índice de valor de cada componente são utilizados para estabelecer a relação da variável *componente* na implantação da GCI, sendo que o ambiente onde os componentes com baixo índice de valor e nível baixo de restrição tecnológica é o mais recomendável à utilização da GCI. Os *tipos de cadeia* identificados são a tirania, oligarquia e democracia. Cooper e Slagmulder (1999) identificaram que quanto mais as características das relações interorganizacionais se aproximam de um modelo de tirania, isto

é, onde existe uma “dominação” por uma determinada empresa, será mais favorável a implantação da GCI.

Os fatores de *nível de relacionamento* são: confiança, cooperação, interdependência e estabilidade (COOPER e SLAGMULDER, 1999; KAJUTER e KULMALA, 2005; SOUZA E ROCHA 2008 e 2009). A **confiança** deve ser entendida como a ausência de dúvidas sobre se uma transação entre as empresas é ou não verdadeira. O grau de confiança entre as organizações é determinado pela capacidade que elas têm de prever o comportamento da outra. Quanto maior o nível de confiança, mais favorável a aplicação da GCI.

Cooperação é uma relação de ajuda mútua entre as empresas, que buscam alcançar objetivos comuns. O relacionamento cooperativo é uma característica que permite que as empresas trabalhem juntas para reduzir custos e resolver problemas trazidos pela pressão das adversidades do ambiente. O grau de cooperação pode ser mensurado com base em variáveis que medem o empenho das empresas da rede em responder com rapidez aos problemas que surgem. O relacionamento cooperativo é uma forte característica da GCI.

A **interdependência** é identificada por uma mútua dependência. O nível de relacionamento entre as empresas é influenciado fortemente pela interdependência entre as empresas, pois as decisões de uma organização causam impacto nas decisões de outra. Quanto maior o nível de interdependência, mais favorável será a aplicação da GCI.

A **estabilidade** esta vinculada ao comprometimento entre os agentes de uma rede de empresas. As organizações tendem a manter a estabilidade por quatro razões: custo e dificuldades para desenvolver novas relações de confiança; segurança no alcance das metas; cooperação nos investimentos e, coordenação das atividades. Quanto maior o nível de estabilidade, mais favorável a aplicação da GCI.

Os mecanismos são considerados instrumentos necessários para dar sustentação ao processo da gestão de custos interorganizacionais (Souza e Rocha, 2008 e 2009). Eles possibilitam aos gestores orientar, controlar, medir, informar, identificar metas para servir como parâmetros, de forma a obter os resultados esperados pelos agentes da rede de empresas. Os mecanismos, de acordo com Souza e Rocha (2008; 2009), são classificados em mecanismos disciplinadores, capacitores e incentivadores.

Os mecanismos disciplinadores geram regras para controle das ações interorganizacionais e devem ser utilizados, também, como métrica de compensação para as organizações que se sobressaem no cumprimento de suas obrigações. O propósito é transmitir as pressões de redução de custos ao longo da cadeia de valor, estabelecendo metas para isso. Exemplos: custeio alvo, protocolos de redes, orçamentos interorganizacionais, etc.

Os mecanismos capacitores têm como finalidade ajudar na resolução e superação das dificuldades encontradas, de forma que se alcancem os objetivos comuns estabelecidos. Exemplos: gestão baseada em atividades, engenharia e análise de valor, troca eletrônica de dados, treinamentos interorganizacionais, etc.

Os mecanismos incentivadores são instrumentos utilizados para garantir que os ganhos obtidos pela rede de empresas sejam compartilhados de forma a gerar incentivos para as empresas (**benefícios mútuos**).

Dentro do contexto do processo de gestão dos custos pelos agentes de uma rede de forma integrada, Kajuter e Kulmala (2005) apresentam o elemento da Contabilidade do Livro Aberto (CLA) como um instrumento essencial para dirimir a assimetria da informação. Souza e Rocha (2009, p. 105) conceituam a CLA como “...um instrumento gerencial de troca de informações relevantes entre entidades de um segmento de uma cadeia de valor, no processo de gestão de custos interorganizacionais.” Eles enfatizam que a troca de informações operacionais, econômicas, financeiras e patrimoniais entre as entidades componentes da cadeia de valor é um dos instrumentos mais importantes para praticar o conceito central da CGI. Para Faria et al. (2010) o compartilhamento de informações de empresas que fazem

parte de uma rede permite formas de mensuração de custos e o surgimento de oportunidades para otimização dos processos e produtos, o que abre um novo campo para estudos sobre gestão estratégica de custos. A relação entre o CLA e a GCI foram objeto de estudos teóricos e empíricos (KULMALA e KAJUTER, 2005) que em síntese confirmaram que a troca de informações proporcionada pelo CLA impactam positivamente na implantação da GCI.

Um aspecto importante na presente pesquisa é relacionado ao artigo de Kulmala, Kajuter e Valkokaria (2007), que apresentaram um estudo sobre a GCI em duas redes formadas por pequenas e medias empresas. Eles enfatizaram como um estudo significativo, pois embora as PME representem, na maioria dos países, um percentual significativo do PIB, os estudos recentes estão concentrados em grandes empresas e seu relacionamento com fornecedores e clientes. Portanto, a investigação sobre a gestão de custos interorganizacionais em redes de PME é pouco explorado. Na conclusão do artigo, Kulmala, Kajuter e Valkokaria (2007) salientam que os resultados empíricos sustentam as proposições que afirmam que a atuação em rede tem um efeito positivo sobre as práticas de gestão de custos nas empresas de pequeno e médio porte.

3. Metodologia

Este estudo possui caráter descritivo, pois tem como principal objetivo descrever as características de uma determinada população, visando estabelecer possíveis relações entre variáveis sem, contudo, procurar estabelecer relação de causação entre elas (SILVA, 2003).

A pesquisa teve como objeto as empresas de tecnologia da informação que estão filiadas ao Arranjo Produtivo Local da região Noroeste do estado do Paraná. Esta região tem aproximadamente 400 empresas no setor de tecnologia da informação, alcançando os municípios de Maringá, Sarandi, Campo Mourão, Cianorte, Umuarama e Paranavaí, porém somente 70 estão cadastradas no APL, que iniciou suas atividades em 2006.

Para o envio do questionário as empresa, utilizando o software Google Docs, buscou-se apoio institucional junto à Diretoria do APL. Para tanto, o projeto da pesquisa foi apresentado aos seus diretores em reunião em sua sede na cidade de Maringá, Paraná. Nessa reunião, foram expostos os objetivos do estudo, as contribuições esperadas e foi solicitado o apoio da instituição no sentido de intermediar o envio dos questionários. Formalizado o apoio, a Diretoria do APL, por meio de seu sistema de correio eletrônico, enviou as empresas cadastradas um link para que os respondentes.

Os dados foram analisados utilizando a estatística descritiva, não havendo, de imediato, preocupação em verificar possíveis correlações entre as variáveis presentes no estudo, nem se extraírem inferências estatísticas. As variáveis Interdependência, Confiança, Estabilidade, Cooperação e Benefícios Mútuos são representadas por uma escala que varia de 1 a 10, sendo possível calcular uma nota média para cada variável. Esta metodologia foi inspirada nos trabalhos de Souza e Rocha (2009) e Camacho (2010).

4. Resultados e discussão

Os dados desta pesquisa foram coletados por meio de questionário estruturado, enviado aos gestores das empresas, que teve como objetivo verificar a presença, ou não, das variáveis condicionantes da GCI, no ambiente em que a empresa está inserida. Segundo Lima (2008), um levantamento amostral de dados, desenvolvido em uma pesquisa de campo, é o mais adequado para a realização de uma descrição, interpretação e análise dos dados de uma população ou amostra.

4.1 Perfil demográfico dos respondentes

As empresas respondentes (30) correspondem a 42,8% do total constituem uma amostra não-probabilística para o estudo estatístico de um grupo específico de empresas. Mesmo considerada subjetiva, esta amostra não-probabilística pode ser representativa se traduzir as características gerais da população (COOPER; SCHINDLER, 2003). Portanto, há fortes indícios de que as empresas respondentes podem ser consideradas representativas das empresas que constituem a população de 70 empresas do APL, pois possuem características similares de infra-estrutura, produto e atuam no mesmo setor.

Das empresas que participaram da pesquisa 87% (26 empresas) são pequenas ou micro empresas, segundo classificação do Sebrae, pois tem menos de 50 funcionários. O restante (4 empresas) são classificadas como média empresa, pois tem entre 50 e 100 funcionários. Este perfil de empresas corresponde à realidade normalmente encontrada nos Arranjos Produtivos Locais, que tem como objetivo possibilitar às micro e pequenas empresas alternativas estratégicas que lhes permitam maior competitividade.

Os respondentes dos questionários foram os sócios administradores das empresas, que possuem a formação acadêmica na área de informática – equivalente a 60% – e na área das ciências sociais aplicadas (administração, ciências contábeis e economia), representando 40% dos respondentes. Em relação ao setor de atuação, 88% atuam no Desenvolvimento e Comercialização de Software e os demais nas áreas de treinamento e na prestação de serviços de WEB.

4.2 Adoção de práticas GCI: percepção dos gestores das APL's/TI

A seguir serão demonstradas as respostas do questionário que buscou evidenciar as percepções dos empresários quanto aos fatores Confiança, Cooperação, Interdependência, Benefícios Mútuos e Estabilidade que podem, na sua presença, possibilitar a implantação da gestão estratégica de custos, conforme referencial teórico. Baseado nas respostas, considerando uma escala de 1 a 10, sendo que quanto mais alta a média, maior será a possibilidade do ambiente no APL propiciar a implantação da gestão de custos interorganizacionais.

Como o fator **Confiança** talvez seja o principal fator condicionante da GCI (KAJUTER e KULMALA, 2005; SOUZA E ROCHA 2008 e 2009; CAMACHO, 2010), ele foi o primeiro a ser abordado.

Tabela 1 – Variável Confiança

Variável - Confiança	Estatística			
	Média	Desvio Padrão	Mediana	Moda
a. Você confia nas outras empresas do APL o suficiente para fornecer informações a respeito do custo de seus produtos/serviços?	5,0	2,5	5,0	5,0
b. As outras empresas do APL confiam em você o suficiente para fornecer informações a respeito do custo de seus produtos/serviços?	4,6	2,7	4,6	5,0

Escala: 1 = Desconfio totalmente;

10 = Confio totalmente

Fonte: dados da pesquisa

É possível verificar na tabela 1 acima, que o respondente não tem uma confiança nas outras empresas que fazem parte do APL que possa ser identificada como boa, pois a média deste fator foi de 5,0. Assim como, a percepção do mesmo em relação à confiança depositada pelas outras entidades do APL na sua empresa também esta distante do melhor ponto (10),

pois sua média foi de 4,6. Com este resultado pode-se inferir que este fator não está presente no APL.

A **Cooperação**, investigada na Tabela 2, é definida na literatura como uma relação de ajuda mútua entre as organizações, no sentido de alcançar objetivos comuns (SOUZA; ROCHA, 2009).

Tabela 2 – Variável Cooperação

Variável - Cooperação	Estatística			
	Média	Desvio Padrão	Mediana	Moda
a. Existe, da vossa parte, um verdadeiro interesse em cooperar para resolução de problemas que surgem no dia a dia nos negócios das outras empresas do APL?	7,16	2,61	8,0	10,0
b. Existe, por parte das outras empresas do APL, um verdadeiro interesse em cooperar para resolução de problemas que surgem no dia a dia dos seus negócios?	5,3	2,81	5,0	5,0

Escala: 1 = Não há cooperação nenhuma;

10 = Há cooperação total

Fonte: dados da pesquisa

A partir da análise dos resultados, pode-se concluir que existe nas empresas pesquisadas um interesse em cooperar com as outras empresas do APL, pois a média obtida foi de 7,16, próxima ao ponto máximo (10). No entanto, percebe-se uma diferença substancial quanto à expectativa do empresário em relação ao interesse das outras empresas em ações que possam cooperar na resolução de problemas em sua empresa, pois a média obtida foi de 5,3. Esta diferença pode estar relacionada ao baixo índice de confiança identificado na análise anterior.

Quanto maior for o nível de **Interdependência**, fator analisado na Tabela 3, maior a probabilidade do relacionamento entre as empresas consolidar-se, sendo mais favorável à implantação da GCI. (KAJUTER e KULMALA, 2005; SOUZA E ROCHA 2008 e 2009; CAMACHO, 2010).

Tabela 3 – Interdependência

Variável - Interdependência	Estatística			
	Média	Desvio Padrão	Mediana	Moda
a. Caso sua empresa deixasse de fazer parte do APL, qual a intensidade da perda de receitas para a sua empresa?	2,17	1,51	1,5	1,0
b. Caso sua empresa deixasse de fazer parte do APL, qual a intensidade da perda de receitas para as outras empresas do APL?	1,50	1,07	1,0	1,0

Escala: 1 = Perda insignificante de receitas;

10 = Perda relevante de receitas

Fonte: dados da pesquisa

O fator Interdependência apresentou médias significativamente baixas (2,17 e 1,50). Segundo Cooper e Slagmulder (1999) o fator interdependência geralmente está presente em uma relação onde existe uma pressão hierárquica de uma empresa sobre as demais, dentro de uma cadeia produtiva. Como no APL as relações são realizadas em um ambiente horizontal, isto é, não existe uma pressão econômica de uma empresa sobre as outras, os gestores não percebem uma dependência das empresas em relação ao APL.

Quanto aos **Benefícios Mútuos**, os estudos de Dekker (2003), Kajüter e Kulmala (2005) e Kulmala et al. (2007) fornecem evidências empíricas que permitem afirmar que

relacionamentos e parcerias fraquejam quando não se vislumbram este fator por parte dos integrantes.

Tabela 4 – Variável Benefícios Mútuos

Variável – Benefícios Mútuos	Estatística			
	Média	Desvio Padrão	Mediana	Moda
a. Você estaria disposto a fazer uma justa divisão dos benefícios advindos de uma parceria firmada com outras empresas do APL, firmada com o objetivo de redução de custos a partir de uma ação conjunta?	8,07	2,64	9,0	10,0
b. Você acredita que as outras empresas do APL estariam dispostas a fazer uma justa divisão dos benefícios advindos de uma parceria firmada com o objetivo de redução de custos a partir de uma ação conjunta?	6,27	2,64	6,5	5,0

Escala: 1 = Muito improvavelmente;

10 = Muito provavelmente

Fonte: dados da pesquisa

A partir dos dados na tabela 4 acima, é possível identificar uma diferença na percepção do respondente no que tange à obtenção de benefícios mútuos pelas empresas do APL. Na visão do respondente, a sua empresa estaria predisposta a uma divisão dos benefícios advindos de uma parceria em um maior grau (média de 8,07) do que seus eventuais parceiros (média de 6,27). Esta diferença pode ter relação com a baixa confiança existente entre as empresas, como visto na análise da variável confiança. Se levarmos em consideração tão somente a variável “Benefícios Mútuos”, pode-se inferir que este fator está presente no APL.

A **Estabilidade** de uma parceria depende da perspectiva de longo prazo de seus agentes. As evidências empíricas na pesquisa de Kajüter e Kulmala (2005) sustentam essa afirmação.

Tabela 5 – Variável Estabilidade

Variável - Estabilidade	a. Existe da parte da sua empresa um legítimo interesse em manter o relacionamento comercial com as outras empresas do APL por:			b. Você percebe nas outras empresas do APL um legítimo interesse em manter o relacionamento comercial por:		
	N.	Frequência Relativa	Frequência Acumulada	N.	Frequência Relativa	Frequência Acumulada
até 6 meses – Curtíssimo Prazo	3	10%	10%	9	30%	30%
de 6 a 12 meses – Curto Prazo	3	10%	20%	3	10%	40%
de 12 a 18 meses – Médio Prazo	1	3%	23%	2	7%	47%
acima de 18 meses – Longo Prazo	23	77%	100%	16	53%	100%
	30	100%		30	100%	

Fonte: dados da pesquisa

Diante dos resultados na Tabela 5, fica evidenciada, novamente, uma diferença entre a intenção dos empresários e a percepção que os mesmos têm das demais empresas. Os dados levantados demonstram que os empresários têm uma perspectiva de longo prazo no relacionamento com as outras empresas, pois 77% deles responderam que tem um legítimo

interesse em manter o relacionamento por um prazo superior a 18 meses. Porém somente 53% deles acreditam que as demais empresas têm este mesmo interesse.

4.3 Síntese dos achados

Para finalizar as análises, foi elaborada uma tabela sintética – Tabela 6 – na qual se relacionou as variáveis com a possibilidade de implantação da gestão de custos interorganizacionais. Esta metodologia foi utilizada na tese de Camacho (2010), que foi inspirada no trabalho desenvolvido por Souza e Rocha (2009, p. 63-70) para analisar as variáveis ‘margem’ e ‘funcionalidade’ do produto. Dessa forma, as variáveis presentes no estudo dos questionários enviados foram classificadas em relação à GCI, de acordo com suas médias, como ‘remota’, ‘possível’, ‘provável’ e ‘muito provável’.

São favoráveis à GCI as variáveis classificadas como ‘provável’ e ‘muito provável’, devendo ser consideradas como inibidoras da GCI as variáveis classificadas como ‘remota’ e ‘possível’. Foi utilizada a média da percepção do empresário em relação à sua empresa para definir a classificação de cada variável, pois acredita-se que desta forma o grau de subjetividade seja reduzido em relação à utilização da média da expectativa do empresário em relação as outras empresas que fazem parte do APL.

Tabela 6 – Classificação dos fatores em relação ao seu potencial para a GCI

VARIÁVEL	Média Escala (1 a 10)	Classificação			
		até 2,5	até 5,0	até 7,5	até 10,0
CONFIANÇA	5,00	REMOTA	POSSÍVEL	PROVÁVEL	MUITO PROVÁVEL
COOPERAÇÃO	7,16	REMOTA	POSSÍVEL	PROVÁVEL	MUITO PROVÁVEL
INTERDEPENDÊNCIA	2,17	REMOTA	POSSÍVEL	PROVÁVEL	MUITO PROVÁVEL
BENEFÍCIO MÚTUO	8,07	REMOTA	POSSÍVEL	PROVÁVEL	MUITO PROVÁVEL
FAVORECE/INIBE A GCI		INIBE A GCI		FAVORECE A GCI	
VARIÁVEL	Escala	Classificação			
		até 6 meses curtíssimo prazo	de 6 a 12 meses – curto prazo	de 12 a 18 meses – médio prazo	acima de 18 meses – longo prazo
ESTABILIDADE	77%	REMOTA	POSSÍVEL	PROVÁVEL	MUITO PROVÁVEL
FAVORECE/INIBE A GCI		INIBE A GCI		FAVORECE A GCI	

Fonte: dados da pesquisa

Por meio da Tabela 6 é possível identificar que os fatores que favorecem a GCI que estão presentes no APL são a Cooperação, os Benefícios Mútuos e a Estabilidade. O resultado do estudo da variável Cooperação demonstra a predisposição da maioria das empresas em procurar resolver os problemas de todas as empresas em conjunto, fator essencial para que a rede consiga atingir seus objetivos. Na análise da variável “Benefícios Mútuos”, pode-se encontrar a predisposição das empresas para a divisão de lucros advindos de ações em conjunto. Assim como a variável Estabilidade, que demonstra a intenção dos empresários em realizar as ações em conjunto com as demais empresas do APL por um longo prazo.

Os fatores encontrados que podem inibir a implantação da GCI, nas empresas pesquisadas, são a falta da Interdependência e da Confiança. Como as relações entre as empresas não possuem o tipo de cadeia que Cooper e Slagmulder (1999) definiram como tirania, não existe uma “dominação” de uma empresa sobre as demais. Nesta situação, dificilmente o fator Interdependência será encontrado em um APL, onde as empresas

geralmente possuem o mesmo porte e significância econômica. A variável Confiança, por ser uma condição extremamente importante para que uma rede de empresas possa, a partir de ações conjuntas, obterem vantagens competitivas, ainda não apresenta uma média que pode ser considerada um fator que favoreça a implantação da GCI no APL em estudo. Acredita-se que a Confiança entre as empresas ainda não atingiu um ponto favorável à implantação da GCI em função do tempo razoavelmente pequeno da implantação e desenvolvimento do APL, pois o mesmo iniciou suas atividades a apenas cinco anos.

5. Considerações Finais

Os resultados obtidos permitiram identificar que os fatores cooperação, benefícios mútuos e estabilidade estão presentes nas relações das empresas do APL, com destaque da disposição para a divisão dos ganhos advindos de parcerias dentro do APL. Já os fatores interdependência e confiança não atingiram uma média para que se possa inferir sua presença no APL, em virtude das suas relações não serem baseadas em uma dependência econômica entre as empresas e possivelmente no curto período de sua existência.

É importante destacar também a diferença entre o comportamento que os empresários acreditam que teriam em uma eventual ação em conjunto e a expectativa que os mesmos têm em relação a seus possíveis parceiros. Esta diferença pode ser um fator limitante considerável na implantação da GCI, pois é necessário um alto grau de confiança mútua para que haja o que os autores Kajuter e Kulmala (2005) denominam como contabilidade do livro aberto, pré-condição para uma gestão de custos interorganizacionais.

Pesquisas anteriores (COOPER e SLAGMULDER, 1999; KAJUTER e KULMALA, 2005; SOUZA E ROCHA 2008 e 2009, CAMACHO, 2010) discutiram a viabilidade de implantar a Gestão de Custos Interorganizacionais em redes de empresas que formam uma cadeia produtiva. Estas redes de empresas têm como características básicas a interdependência no desenvolvimento, produção e distribuição dos produtos e serviços, visando atender as necessidades de seus consumidores. Este artigo pretendeu atender a uma crescente demanda por análises quantitativas que procuram evidências de práticas de contabilidade gerencial, sob a perspectiva da implantação da Gestão de Custos Interorganizacionais em uma rede horizontal de empresas. Acredita-se, portanto, que esta abordagem apresentada nesta investigação também pode contribuir para ampliar o foco de estudos desta ferramenta, concomitantemente com o uso de outros artefatos da contabilidade gerencial.

Se partimos do pressuposto de que as empresas são influenciadas pela estrutura do mercado, sua capacidade de adaptação passa necessariamente pela troca incessante de informações com os agentes que fazem parte deste mercado. Portanto, este estudo também pode contribuir para a gestão das empresas ao ampliar o número de pesquisas empíricas que demonstram como mensurar, no ambiente das relações interorganizacionais, fatores que podem influenciar as estratégias.

Evidentemente o artigo também apresenta limitações. A principal delas é que os resultados encontrados nesta pesquisa limitam-se as percepções dos gestores das empresas do APL. Futuras pesquisas poderiam investigar outros fatores que podem influenciar o ambiente de uma rede de empresas, tais como a frequência de ações em conjunto; averiguar e mensurar os custos de transação presentes na rede; verificar e quantificar possíveis retornos econômicos advindos de ações em conjunto; estender o estudo para outros segmentos econômicos.

Referências

ABBADE, E. B.. **Cooperação Interorganizacional na Associação Londrinense de Empresários Supermercadistas e no APL têxtil de Goioerê - uma análise sob a ótica da teoria dos custos de transação.** Dissertação (Mestrado em Administração) Universidade Federal do Paraná, Curitiba, Paraná, 2010.

AQUINO, A.L.; BRESCIANI, L.P. **Arranjos produtivos locais: uma abordagem conceitual.** Organizações em contexto, São Bernardo do Campo, v.1, n. 2, p.153 – 167, 2005.

BALESTRIN, A.; VARGAS, Lilia Maria. A Dimensão Estratégica das Redes Horizontais de PMEs: Teorizações e Evidências Alsones Balestrin. **RAC**, Edição Especial 2004: 203-227

BRITO, J. **Cooperação interindustrial e redes de empresas.** In: KUPFER, D.; HANSENCLEVER, L. Economia Industrial: Fundamentos teóricos e práticos no Brasil. Rio de Janeiro. Campus, 2002. Cap. 15, p. 345 – 388.

CAMACHO, R. R. **Fatores Condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais na Cadeia de Valor de Hospitais Privados no Brasil - Uma Abordagem à Luz da Teoria da Contingência.** Tese (Doutorado em Ciências Contábeis). FEA/USP, São Paulo, 2010.

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

COOPER, Donald R; SCHINDLER, Pamela S. **Métodos de Pesquisa em Administração.** Trad. Luciana de Oliveira Rocha. – 7ª Ed. – Porto Alegre: Bookman, 2003.

COOPER, R.; SLAGMULDER, R. **Supply chain development for the lean enterprise: interorganizational cost management.** New Jersey, The IMA Foundation for Applied Research, 512 p, 1999.

COOPER, R.; SLAGMULDER, R.. **Interorganizational costing**, Part 1. Cost Management (September/October): 14-21. 2003

DOMAKOSKI, J. F. S. **Arranjo Produtivo de Cal e Calcário do Paraná – APLPR: um estudo sob o enfoque da teoria dos custos de transação.** Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal do Paraná, Curitiba, Paraná, 2010.

DOZ, Y. L. The evolution of cooperation in strategic alliances: initial conditions or learning processes? **Strategic Management Journal**. v. 17, p. 55-83. 1996.

FARIA, Ana Cristina; PEREIRA, A. N.; SOARES, I. C e SOUZA, B. C.; **Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) e Contabilidade de Livros Abertos (CLA): Investigação bibliométrica com ênfase em periódicos internacionais e nacionais; XVII Congresso Brasileiro de Custos.** www.congressodecustos.com.br, 2010

GARCIAS, P. M. **Alianças Estratégicas e Coordenação no Agrobusiness.** Tese (Doutorado em Economia) – Departamento de Economia, Universidade de São Paulo. São Paulo, 1999.

KAJÜTER, P.; KULMALA, H. Open book accounting in networks. Potential achievements and reasons for failures. **Management Accounting Research**, v. 16, 2005.

_____; _____; VALKOKARIA, K. Inter-organizational cost management in SME networks. **Proceedings...** In: 8th Manufacturing Accounting Research, Cost and Performance in Services and Operation, 18-20 Junho, Trento, 2007.

KLOTZLE, M. C. Alianças estratégicas: conceito e teoria. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 6, n. 1, p. 85-104, jan./abr. 2002.

LASTRES, H. M. M.; CASSIOLATO, J. E. **Glossário de arranjos e sistemas produtivos e inovativos locais**. SEBRAE, 2003.

LIMA, M. C. **Monografia: a engenharia da produção acadêmica**. São Paulo. 2. Ed. Revista e atualizada. Saraiva, 2008.

Manual de Atuação em Arranjos Produtivos Locais – APLs, Sistema Fiesp, Ministério da Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior
http://www.fiesp.com.br/competitividade/downloads/manual_apl.pdf

OLAVE, M. E. L.; MATO NETO, J. Rede de Cooperação Produtiva: Uma estratégia de competitividade e sobrevivência para pequenas e médias empresas. **Revista Gestão e Produção**, v. 8, n. 3, p. 289-303, dez. 2001.

PEREIRA, B. A. D.; VENTURINI, J. C.; WEGNER, D.; BRAGA, A. L., Desistência da Cooperação e Encerramento de Redes Interorganizacionais: em que momento essas abordagens se encontram? **Revista de Administração e Inovação**, São Paulo, v. 7, n. 1, p. 62-83, jan./mar. 2010

PORTER, Michael E. **A Vantagem Competitiva das Nações**. Rio de Janeiro: Campus, 1989.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.

SOUZA, B. C. Fatores **Condicionantes da gestão de custos interorganizacionais**: 2008. 150p. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Administração, Economia e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2008.

_____; ROCHA, W. Fatores Condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais. **Anais...** 8º. Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. São Paulo, 2008.

_____; _____. **Gestão de custos interorganizacionais**. São Paulo: Atlas, 2009.

TAVARES, B.; ANTONIALLI, L. M.; CASTRO, C. C.. A influencia da Estratégia de Vínculos interorganizacionais sobre a dinâmica de micro e pequenas empresas. **Revista Contemporânea de Economia e Gestão**. Vol. 8, p. 19-30. n. 2, jul/dez. 2010

WILLIAMSON, O. E. **The Economic Institutions of Capitalism**. New York: The Free Press. 1985.