

A Evidenciação de Custos Interorganizacionais em uma Empresa do Agronegócio Brasileiro

Humberto Pereira Xavier Júnior

Bacharelado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Uberlândia – UFU
Av. João Naves de Ávila, 2121. Santa Mônica. Uberlândia/MG. CEP: 38408-100
E-mail: humberto.contufu@gmail.com

Nilton Cesar Lima

Doutorado em Administração pela Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – FEA/USP
Professor da Universidade Federal de Uberlândia – UFU
Av. João Naves de Ávila, 2121. Santa Mônica. Uberlândia/MG. CEP: 38408-100
E-mail: niltoncesar@ufu.br

RESUMO

Diante de um cenário econômico marcado pela incerteza e pela alta competitividade, as empresas do ramo do agronegócio têm de elaborar métodos que lhes garantam vantagem competitiva ao longo de seu ciclo operacional. Uma das alternativas para que se obtenha vantagem competitiva no mercado é a aplicação da gestão de custos interorganizacionais. Este estudo tem como objetivo geral evidenciar se é possível aplicar a metodologia de gestão de custos interorganizacionais em uma empresa do ramo do agronegócio brasileiro. O método de pesquisa empregado é de um estudo de caso. Os resultados demonstram que poucos são os indícios de aplicabilidade fidedigna, havendo apenas uma aderência informal no gerenciamento dos seus custos totais que podem levar a uma relação interorganizacional, evidenciando uma GCI ainda não concebida à concepção teórica estabelecida dentro a organização, objeto de estudo.

Palavras-chave: Gestão de Custos Interorganizacionais. Agronegócio. Vantagem Competitiva.

The Evidentiation of Interorganizational Costs in Brazilian Agribusiness Company

ABSTRACT

Faced with an economic situation marked by uncertainty and high competitiveness, agribusiness companies in the industry have to develop methods that guarantee them a competitive advantage over its operating cycle. One of the alternatives in order to obtain competitive advantage in the market is the application of inteorganizational cost management. This study has the general objective to evidence if it is possible to apply

the interorganizational cost management methodology on a branch company of Brazilian agribusiness. The research method used is a case study. The results show that there are few indications reliable to applicability, with only a casual grip on the management of their total costs that can lead to inter-relationship, showing a GCI yet not designed to theoretical concept established among the organization studied.

Keywords: Interorganizational Cost Management. Agribusiness. Competitive advantage.

1 INTRODUÇÃO

Diante do cenário da globalização, identifica-se que as organizações, de maneira geral, enfrentam desafios devido à alta competitividade do mercado, onde todos buscam essencialmente a qualidade de seus produtos e serviços oferecidos aos seus clientes. Segundo Bartz, Braga e Souza (2014), esse ambiente crescentemente competitivo faz com que as empresas que antes eram independentes busquem alianças estratégicas para competir e compartilhar ideias para sobreviverem no mercado. Assim, os autores destacam que é necessário as empresas investirem na identificação e controle de custos, pois são esses parâmetros que irão auxiliar os processos decisórios responsáveis pela rentabilidade e eficiência competitiva.

Dessa forma, a identificação e controle de custos para este estudo serão tratados como mecanismos constituídos sob os aspectos da gestão quanto ao controle e decisão. Busca-se, assim, compreender o método que se destaca como alternativa em custo sob a ordem gerencial, a fim de ser investigada sua efetividade dentre os processos decisórios. Esse escopo representa o objeto do presente estudo. Daí a proposição de se estudar a Gestão de Custos Interorganizacionais.

Não obstante uma investigação estritamente técnica acerca de custos, conforme Callado e Callado (2006), em que destacam que compreender caminhos para vantagem competitiva no mercado deve-se, portanto, atuar com a implementação de uma contabilidade de custos mais efetiva. Logo, o objeto do estudo lança-se à luz de empresas do agronegócio como seguimento foco de investigação, permitindo deparar com particularidades de como compreender a adoção gerencial específica aos

modernos propósitos de instrumento decisório organizacional. Ou seja, não se busca, neste estudo, investigar se tal técnica em custo é mais bem adotada numa organização, mas, sim, se o grau de diversificação nas inter-relações organizacionais nas várias atividades contribui para os aspectos de decisões interorganizacionais, cujas relações decisórias primam pela redução de custos.

Contudo, dentre o objeto de estudo categorizado e em consonância com a concepção de instrumentos gerenciais que as organizações se dispõem, conforme Souza e Rocha (2008) destacam, até mesmo como diferencial competitivo, tem-se, portanto, a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI). Essa, por sua vez, tem por objetivo propiciar, além da redução do custo total, a garantia de vantagens competitivas reconhecidas pelos clientes com o aumento materializado da receita.

Assim, como destacam Latusek e Vlaar (2018), abordando que há uma colaboração interorganizacional e uma dinâmica de confiança estabelecida nas práticas de negócios, mesmo em relações de incertezas. Pois, segundo os autores, os atributos transacionais e as características organizacionais e ambientais cooperam com as estruturas e os processos de governança de modo dinâmico que agreguem à ambos nos relacionamentos interorganizacionais. No Brasil, há inúmeros casos que poderiam nortear aspectos aderentes à concepção de GCI, como, por exemplo, as organizações instaladas em parques industriais, distritos industriais, *clusters* e, até mesmo, em franquias. Essas redes interorganizacionais, segundo Alves e Pereira (2001), possibilitam que as empresas envolvidas se beneficiem de múltiplas vantagens, como, por exemplo, o alcance do aumento da produtividade e de eficiência do emprego de capital e dos ativos. Sob esses aspectos, cabe a investigação sobre como a GCI, por meio de movimentos, seja de parcerias, *joint ventures* e outros, dentre seus mais diversos *stakeholders*, atua em prol de um compartilhamento de recursos cujos interesses são sinérgicos e beneficiam ambos os entes envolvidos.

Entretanto, considerando o setor do agronegócio, o desafio remete à seguinte preocupação: se, efetivamente, a GCI já representa uma realidade existente dentre as organizações. Ao que vem sendo observado em outros setores e segmentos, como é o

caso em indústrias automobilísticas, há uma carência de ações conjuntas no processo operacional que possibilite a caracterização efetiva da GCI, conforme apresentado nos estudos de Souza e Rocha (2008) e Nascimento, Pereira e Scarpin (2012).

Tal elemento contextual que, *a priori*, se consubstancia numa abordagem investigativa leva consigo o fato de que há, no agronegócio, predominância por custos elevados, se a organização, por ventura, decidir adotar ações que se associam em otimização de custos por emprego de novos instrumentos gerenciais, sobretudo as que envolvam parcerias. Essa hipótese preliminar se soma ao fato em se ter de considerar situações que envolvam na organização a ausência de gestão em custos. Porém, o que se concebe teoricamente é que, quando aplicado à metodologia da GCI, o que se espera é a promoção de menos impactos quanto a custos elevados e, até mesmo, manter um controle eficiente sobre o seu custeio agrícola, dependendo da adoção técnica de controle, no qual ambos remetem às decisões efetivas.

O presente estudo se justifica pelo fato de que são escassos os artigos publicados nos principais periódicos que retratam o ramo específico do agronegócio voltado para um controle gerencial baseado na metodologia de GCI. Sob esse contexto, lançou-se, como Objetivo Geral de pesquisa, avaliar se há evidências metodológicas do emprego da GCI no setor do agronegócio e sob quais evidências se associam aos preceitos teóricos após análise das ações gerenciais de uma determinada empresa, situada na região do Triângulo Mineiro. Este, propósito, por sua vez, permite, como subproduto de análise para este estudo, a compreensão de como tal seguimento enfrenta uma concepção gerencial em novos instrumentos gerenciais de custos.

Por conseguinte, desperta como estudo futuro a possibilidade para uma análise mais pormenorizada da GCI que, segundo Souza e Rocha (2008), revela que “a Gestão de Custos Interorganizacionais tem por objetivo encontrar soluções através de ações coordenadas entre as organizações da cadeia, o que não seria possível se as empresas tentassem reduzir custos independentemente”. Ou seja, o presente estudo ocupa-se da investigação em saber se há evidências da GCI à luz dos manuscritos teóricos, de modo que suas preocupações quanto à construção de um modelo teórico

possam ser fruto para estudos futuros a esse seguimento, possibilitando interpretações adequadas à complexidade do agronegócio.

Em um mapeamento bibliográfico, Souza, Braga e Kronbauer (2014) evidenciaram que a GCI ainda é um tema de pesquisa com produção incipiente. Contudo, mesmo focados em estudar sua eficácia e os planejamentos referentes à forma de como implementar essa gestão nas empresas brasileiras, foi possível constatar que ainda representa uma pequena parte das publicações nacionais e internacionais.

A partir desse levantamento, foi possível sinalizar a importância de mais estudos sobre GCI que utilizem a metodologia de estudos de caso. Além de contribuir com a produção nacional referente ao assunto, esta pesquisa, ao recortar o setor do agronegócio, se propõe refletir sobre a importância deste na economia ao interrogar se esta gestão poderia ser útil se aplicada no âmbito de ganhos compartilhados.

Assim, a partir da necessidade de pesquisas neste campo, compreendeu-se que a redução de custos no seio organizacional ainda vem sendo um dilema decisório enfrentado com relação a quais melhores instrumentos devem ser empregados e que vão ao encontro do que as empresas almejam ao seu negócio, com uma maior geração de lucro. Este trabalho, então, apresenta como propósito a seguinte problematização: a GCI pode ser evidenciada em organizações atuantes no setor do agronegócio?

A partir dessa investigação proposta percebe-se que, ao se evidenciar a possibilidade de aplicação da metodologia de GCI em uma empresa do ramo do agronegócio, será possível constatar se há ao menos algum indício de aplicabilidade desse instrumento de custo.

A escassez de publicações referentes ao tema, aliada à importância de investigações científicas que versem sobre a metodologia de GCI no ramo do agronegócio, justificam este estudo. Interessante ressaltar que trabalhos como este visam examinar a possibilidade de sua aplicação que possam sustentar decisões gerenciais, capazes inclusive de instigar demais produções científicas referentes à eficácia e/ou limitações desta metodologia.

Este trabalho se estrutura em seis seções: introdução, referencial teórico, metodologia, resultados, discussão dos resultados e considerações finais. Nas duas primeiras, apresenta-se a contextualização propositiva para o estudo e a respectiva investigação teórica, de acordo com a revisão bibliográfica realizada. Na seção seguinte, sobre a metodologia, explicitam-se o caminho desta pesquisa e os aspectos metodológicos que a ampararam. Nos resultados, relatam-se as entrevistas realizadas bem como as discussões que permeiam a análise. Por fim, na última seção, registram-se as considerações acerca da análise e da articulação dos resultados com a teoria apresentada.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Modos organizacionais no agronegócio

A Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) caracteriza-se como Gestão Estratégica de Custos focada na redução de custos, criando vantagens competitivas frente às cadeias concorrentes. A GCI também é considerada um instrumento capaz de gerar benefícios a toda cadeia e deve ser contemplada no desenvolvimento do planejamento e na gestão estratégica das empresas (Cooper & Slagmulder, 1999).

A compreensão da GCI requer mudança de foco da análise para a cadeia de valor das empresas com ênfase na agregação de valor. Este conceito deve ir além do espaço interno da empresa e abranger a rede de negócio das empresas, tais como fornecedores e clientes, utilizando a denominação de sistema de valores, e prospectar maior retorno, geralmente associado ao crescimento da relação custo *versus* benefício para o cliente (Seuring & Goldbach, 2002).

Segundo Farina e Zylbersztajn (1992), a agricultura tem passado por um processo constante de transformação, em que transações que antes eram orientadas pelos próprios mercados agora são regidas por contratos. Os autores ainda complementam que as relações contratuais estabelecidas entre os agricultores, os fornecedores de insumos, os *traders* e todo o sistema ligado ao processo de

distribuição implicam uma valorização das organizações no que tange à segurança dos produtos ofertados.

Nascimento, Reginato e Lerner (2009) opinam que a construção de uma estrutura bem definida, com o desempenho das atividades orientado por regras de conduta pré-estabelecida, poderá representar um diferencial em meio à concorrência. Por sua vez, para que haja interação e sinergia entre as partes, o modelo de gestão deve estabelecer como ocorrerá o fluxo das informações, quais os canais de comunicação, os controles internos e também a formalização do processo de decisão.

Segundo Frost (1999), os gestores necessitam de suporte para buscar atingir o mais alto desempenho. Vive-se a época em que tudo tem de ser feito melhor, mais rápido e mais barato. Nesse contexto, é vital para os gestores que a empresa traduza sua estratégia em metas quantificáveis por meio de um modelo adequado de mensuração e prontamente disponibilizado pelos sistemas de informações.

Fischmann e Zilber (2001), abordando a questão da avaliação, enfatizam que os indicadores de desempenho despontam como um dos instrumentos capazes de auxiliar na definição do planejamento estratégico e, conseqüentemente, na determinação das estratégias empresariais. Para os autores, isso permite verificar a propriedade com que as decisões foram tomadas. É nesse contexto que a gestão estratégica de custos tem o papel relevante e direto, provendo informações aos gestores para suporte no processo de gestão e tomada de decisão.

Por meio da crescente participação dos contratos na cadeia produtiva do agronegócio, nota-se que a relação interorganizacional é previamente estabelecida, visto que existe uma coesão entre os agricultores com seus respectivos fornecedores, ainda mais em ocasiões em que há prospecções estratégicas planejadas.

Tal coesão também pode ser compreendida, segundo os autores Latusek e Vlaar (2018), como as organizações que buscam cada vez mais oportunidades de criação de valor mediante relações interorganizacionais, mesmo se inerentemente incertas e envolvendo riscos, mas que determinado mecanismo de governança exista por meio da confiança.

Nesse sentido, verifica-se que, para uma correta aplicação da GCI, é necessário que a empresa do agronegócio tenha uma relação com as demais empresas do seu ciclo operacional para que seja possível a análise da gestão de custos em seus controles internos e, até mesmo, para a continuidade dessa organização no mercado.

Dentre os variados modos organizacionais no agronegócio, tem-se que as práticas de instrumentalização gerencial devem ser bem concebidas diante de um processo decisório de escolhas, que culminam em sua efetividade, definida em planejamento, cujos instrumentos possam nortear a redução de custos e a otimização de recursos. Assim, para que uma empresa consiga atingir esse nível de análise e de processos, Souza e Rocha (2008) afirmam que uma boa forma de quantificar e controlar o processo mútuo de interesses entre as companhias é a GCI.

2.2 Fatores condicionantes da GCI

Para Souza (2008), os fatores condicionantes para aplicação da GCI são preponderantes, direcionados para uma análise da redução do custo total. Ademais, além de garantir a redução do custo total, a GCI possibilita o aumento da vantagem competitiva da instituição corporativa. Camacho, Rocha, Moraes e Marques (2014) também analisam que esse “gerenciamento de custos” não necessariamente deve ser analisado apenas sustentando a ideia da redução dos custos; pelo contrário, eles podem aumentar desde que esse aumento gere um retorno como um todo na atividade da empresa.

Na visão de Cooper e Slagmulder (1999, p. 42), o nível de funcionalidade está relacionado à quantidade de especificações do produto. De modo complementar, quanto maior são as funcionalidades de um produto, maior é o campo de possibilidade de gerenciamento de custos, além das fronteiras de uma empresa (Souza, 2008). Daí o fato de que, neste campo, a GCI pode propiciar, portanto, um gerenciamento adequado dos custos e uma redução dos mesmos (Kajüter & Kulmala, 2005).

Quanto aos componentes de um produto, não é necessária a aplicação da GCI a todos os componentes. Sua aplicação deve estar voltada aos principais componentes,

objetivando identificar quais devem ser observados. A empresa precisa considerar duas características importantes: nível de confiabilidade tecnológica e índice de valor (Faria, Soares, Rocha, & Rossi, 2013). O índice de valor é uma análise que relaciona custo com grau de importância do custo, sendo que, quanto menor o índice de valor, maior o seu custo, possibilitando uma maior necessidade de aplicação da GCI. Essa análise auxilia na escolha dos componentes que devem ser utilizados pela GCI. Há ainda os níveis de relacionamento: este fator também é condicionante e busca analisar os níveis de relacionamentos existentes no trato com os fornecedores, tendo os seguintes níveis: comum, auxiliar, principal e familiar.

De acordo com Cooper e Slagmulder (1999), o relacionamento entre os membros da cadeia pode ser entendido em quatro níveis: Comum, Auxiliar, Principal e Familiar. A relação Comum é fraca e com baixa dependência; já o relacionamento do tipo Auxiliar apresenta um pouco de dependência. Pela especificação do produto, o relacionamento estreita-se um pouco mais, gerando uma maior estabilidade na manutenção de fornecedores. Quanto ao relacionamento com fornecedores do tipo Principal, este apresenta uma relação mais integrada com a empresa, e o grau de estabilidade, confiança e a distribuição de benefícios entre as empresas é muito maior, pois compartilham conhecimento desde o desenvolvimento do produto. Por fim, o relacionamento com fornecedores do tipo Familiar apresenta o maior nível de interdependência. Neste, o fornecedor atua diretamente na empresa, compartilhando, muitas vezes, informações, tecnologias e, até mesmo, funcionários. O responsável pelo projeto do produto ou dos componentes, geralmente, é dividido com o fornecedor (Kajuter & Kulmala, 2005).

Percebe-se que, na visão de Cooper e Slagmulder (1999), esse tipo de relacionamento estimula pesquisas desde o primeiro estágio do ciclo de vida do produto, de modo que possam estar voltadas para o aperfeiçoamento do produto. Quanto maior o nível de relacionamento existente entre as empresas, maior será a possibilidade de implantação integral da GCI.

De modo complementar, Henri, Boiral e Roy (2016) ressaltam que os custos ambientais ou organizacionais refletem um aspecto estratégico para a estrutura de custos da empresa. Evidenciaram que o gerenciamento de custos permite a análise de desempenho que influencia a gestão de custos estruturais e a definição de estrutura de custos, capaz de auxiliar na criação de um corpo unificado de conhecimento na área de gerenciamento estratégico de custos. Desse modo, se associado à concepção da GCI e seus condicionantes, as organizações certamente aumentarão seus níveis de relacionamento.

Outro destaque, segundo Faria et al. (2013), é que na GCI existem os Tipos de Cadeia que, categorizadas segundo a estrutura do mercado, se dividem em três tipos: tirania, oligarquia e democracia. São discutidos aspectos quanto à quantidade de empresas que dominam a cadeia, poder de negociação, protocolos ou regras de conduta e formalidade nos mecanismos de colaboração. Em seguida, são analisados os produtos gerados pelas cadeias, onde dois aspectos são de extrema importância: margem de lucratividade e funcionalidades. Após essa análise, desfragmenta-se o produto nos seus principais componentes e analisam-se duas características: índice de valor e nível de confidencialidade tecnológica.

Com relação aos Tipos de Cadeia, Cooper e Slagmulder (1999) haviam identificado três aspectos: Tirania, Oligarquia e Democracia. Para Faria et al. (2013), essa divisão é estabelecida com base no número de empresas que dominam a cadeia. Como se pode observar: Tirania - uma única empresa domina e determina como as relações devem ocorrer e estabelece as funções de cada um dos envolvidos; Oligárquicas - o poder é distribuído em duas ou mais empresas, ocorrendo, assim, uma separação visível entre as empresas dominadoras e as demais empresas; e Democracia – não existe uma empresa ou grupo de empresas dominando.

Há ainda o fator Mecanismos. Este fator tem por objetivo ajudar as empresas a escolherem mecanismos de controle da GCI para auxiliar na gestão dos custos entre as empresas, com a finalidade de orientar, controlar, medir, informar e dar transparência ao negócio.

Em relação aos mecanismos Disciplinadores, Capacitores e Incentivadores da GCI, na visão de Souza e Rocha (2008), estes são instrumentos que auxiliam a gestão de custos com o objetivo de orientar, controlar, medir, informar, dar parâmetros, tornando possível a aplicação da GCI.

Os Disciplinadores “são mecanismos capazes de regular as ações interorganizacionais e deve ser utilizado como medida de gratificações para as organizações que se sobressaem em suas obrigações” (Faria et al., 2013).

Cooper e Slagmulder (1999) comentam que o propósito desses mecanismos é transmitir pressão quanto à gestão de custo a toda a cadeia, objetivando maximizar o retorno aos seus membros.

Os mecanismos Capacitores são instrumentos que fomentam a capacidade dos membros da cadeia com o objetivo de sanar possíveis dificuldades na condução da GCI. Conforme Cooper e Slagmulder (1999), o propósito desses mecanismos é colaborar com as empresas da cadeia, no intuito de atingirem suas metas de redução de custos, conciliando as habilidades e os esforços dos envolvidos no processo.

Os mecanismos Incentivadores, por sua vez, regulam a distribuição dos benefícios gerados pela GCI. Na visão de Souza e Rocha (2008), esses mecanismos podem ser considerados como instrumentos gerenciais que servem de suporte à GCI.

Para Souza (2008), esse modelo “não é uma árvore decisória de respostas”, mas um conjunto de possibilidades que podem auxiliar na tomada de decisões de forma mais segura. Assim, as cinco dimensões apresentadas anteriormente representam um modelo conceitual da GCI, sendo este um panorama das possibilidades de administração e suas dimensões.

2.3 Tipologias e caracterizações de acordos interorganizacionais

Com base nas análises da GCI, percebeu-se que sua aderência organizacional não seleciona empresa ou setor, ou seja, tem seus atributos que devam ser aplicáveis em ocasiões diversas, sejam empresas do setor primário ao terciário, pois nenhum achado especificou limitações instrumentais ou metodológicas de seu emprego.

Considerando que a metodologia seja aplicada sob as vertentes teóricas preconizadas em empresas do ramo do agronegócio, tem-se por hipótese a possibilidade de esse instrumento contribuir na rentabilidade desse setor, visto que os custos são os fatores coadjuvantes das decisões que tal gestão permite.

Dessa forma, coube investigar um pouco mais sobre GCI, com a finalidade de compreender o quanto estudos correlatos possam ser validados ou assemelhados em prol de sua eficácia instrumental no meio organizacional. Contudo, vários autores definiram uma série de tipologias que exemplificam os diversos tipos de relações entre as organizações, conforme Tabela 1 a seguir:

Tabela 1
Tipologia de Redes de Empresas

Autor	Tipologia	Definição
Bonassi & Lisboa, (2003)	<i>Clusters</i>	Agrupamento ou aglomeração de empresas localizadas em mesma região ou localidade que desenvolvem atividades de forma articulada e com uma lógica econômica com um que pode ser, por exemplo, a mesma dotação de recursos naturais, da capacidade de operação/produção, do acesso à tecnologia e da afinidade setorial de seus produtos.
Hoffmann et al. (2004)	Redes	As redes de empresas são estruturas ou acordos, com escopo relacionado à vantagem competitiva, às circunstâncias que podem ensejar sua formação à qual estariam ligadas à necessidade dessa vantagem competitiva. Além disso, objetiva-se formar uma rede para troca de conhecimento e defesa contra a incerteza.
Bonassi & Lisboa, (2003)	Associações	As associações empresariais são associações sem fins lucrativos, que representam e defendem os interesses de um determinado grupo de empresários ou de uma determinada atividade empresarial. Decorre então que o associativismo objetiva essencialmente promover as atividades econômicas de uma região, bem como os interesses dos empresários, cooperando ativamente com entidades públicas e privadas. O associativismo fomenta a interação entre os diferentes setores econômicos, ao mesmo tempo que se assumem como entidades interventoras no desenvolvimento empresarial, regional e nacional.

Art. 2º da Lei nº 8.955, de 15 de dezembro de 1994, que regulamentou a <i>franchising</i> no Brasil.	Franquias	É o sistema pelo qual um Franqueador cede ao Franqueado o direito de uso de marca ou patente, associado ao direito de distribuição exclusiva ou semiexclusiva de produtos ou serviços e, eventualmente, também o direito de uso de tecnologia de implantação e administração de negócio ou sistemas operacionais desenvolvidos ou detidos pelo Franqueador, mediante remuneração direta ou indireta, sem que, no entanto, fique caracterizado vínculo empregatício.
Carvalhosa (2009)	<i>Holding</i>	Empresa que detém a posse majoritária de ações de outras empresas, denominadas subsidiárias, centralizando o controle sobre elas.
Chertow (2000)	Parque Industrial	É um espaço territorial no qual se agrupa uma série de atividades industriais ou empresariais que podem ou não estar relacionadas entre si.
Oliveira (1994)	Cooperativa	É uma associação de pessoas com interesses comuns, economicamente organizadas de forma democrática, isto é, contando com a participação livre de todos e respeitando direitos e deveres de cada um de seus cooperados, aos quais prestam serviços, sem fins lucrativos.
Farina & Zylbersztajn (1992)	Cadeia Produtiva	É o conjunto de atividades que se articulam progressivamente desde os insumos básicos até o produto final, incluindo distribuição e comercialização, constituindo-se em segmentos (elos) de uma corrente.
Marquez (2003)	Alianças Empresariais	É a união circunstancial de dois (ou mais) sócios, em que uma das partes aporta os produtos/serviços e a outra parte do mercado de clientes e de relacionamentos com o objetivo concreto, mediante uma parceria, de gerar novos negócios com benefícios de ganhos para ambas as partes.

Nota. Fonte: Elaborado pelos autores.

Relativamente a cada um dos tipos de alianças estratégicas, deve-se notar que, apesar de, individualmente, elas realçarem uma ou outra atividade, as alianças só assumem uma dimensão estratégica quando afetam as demais atividades da empresa.

Assim, os autores Cunha, Passador e Passador (2011) entendem que, para observar as relações coexistentes entre as empresas, é necessário verificar a sinergia e

a complementariedade das atividades e de recursos das companhias, de modo que é por meio desse elo que elas irão se fortalecer e conseguir o máximo poder de barganha no mercado.

Segundo Klotzle (2003), as alianças estratégicas têm se consolidado como importante recurso no mundo dos negócios. Entretanto, há uma falta de definições universalmente aceitas sobre o que constitui uma aliança estratégica. Diversos autores têm conceitualizado de forma restritiva ou mais ampla, porém, estão em consonância a respeito de que se trata de acordos entre parceiros de esforços conjuntos, a fim de atingir um objetivo comum.

A partir do artigo de Gianiasella, Souza e Almeida (2008), estabelece-se que entre os tipos de alianças estratégicas há as alianças pró-competitivas que podem se relacionar a GCI. Neste grupo, alguns autores também acreditam que a GCI pode impulsionar estas alianças por ser um processo que instiga a execução de estratégias (Souza et al., 2014).

Diante disso, entende-se que a GCI, enquanto um processo de execução estratégica, pode impulsionar alianças por aproximar-se dos fins que justificam este acordo entre parceiros (Braga & Souza, 2014; Souza et al., 2014). Assim, as alianças empresariais que se aproximam da realidade das empresas no âmbito do agronegócio são, principalmente, uma garantia entre agricultores e fornecedores cuja parceria possa se assegurar mediante contratos firmados, a qualidade dos produtos e serviços envolvidos.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Gerhardt & Silveira (2009) diferenciam os conceitos de metodologia e métodos. Metodologia refere-se à validade do caminho escolhido de acordo com os objetivos, enquanto métodos são os procedimentos e técnicas. As autoras também resgatam a origem etimológica de metodologia que nada mais é do que estudo dos caminhos.

Assim, o caminho para esta pesquisa reflete a concepção do objeto de estudo: a GCI sob sua evidência empírica que se encontra no agronegócio. Vale ressaltar também que, de todos os artigos pesquisados nas principais bases nacionais e internacionais, poucos retratam o estudo da aplicação da Gestão de Custos Interorganizacionais no setor do agronegócio.

Entretanto, como se observa nos estudos de Faria et al. (2013), Pereira (2009) e Nascimento et al. (2012), há uma tendência de estudos voltados para a análise da viabilidade em se adotar os processos da Gestão de Custos Inteorganizacionais nas diversas sociedades empresariais, tendo como principal metodologia a análise qualitativa de dados, com a aplicação de entrevistas e questionários para os altos cargos de gerência da entidade analisada. Nota-se que, dentre as metodologias adotadas, a que se mostrou preponderante na maioria dos artigos foi a análise dos fatores condicionantes (produtos, componentes, nível de relacionamento, tipo de cadeia e mecanismos) aplicados à GCI, propostos por Souza (2008), em que houve bastante êxito em quase todos os níveis de cadeias analisadas dentro da empresa em seus mais variados ramos de atividade. Por esse motivo, serão apresentados, a seguir, os meios que irão delinear a estruturação metodológica do presente estudo.

3.1 Caracterização da pesquisa

Segundo Almeida (2012, p. 18) “a pesquisa, como atividade básica da ciência, é uma ação humana planejada e sistemática voltada para uma determinada indagação com a finalidade de seu esclarecimento”. Neste sentido, tem-se como propósito analisar uma empresa do agronegócio, um grande setor que possui influência significativa na economia brasileira, pois, segundo Duarte et al. (2011), houve um aumento significativo do ramo do agronegócio brasileiro, principalmente com a cultura de soja, compreendida como um dos principais produtos na balança comercial do país.

O presente trabalho adotará o método exploratório, no qual foram analisadas as características de uma empresa do ramo do agronegócio por meio da padronização da coleta de dados para levantamento dos dados da aplicação da GCI no processo

operacional. A empresa, cujo nome não é citado para garantir o sigilo e não influenciar em seu processo estratégico, foi escolhida de maneira intencional, tendo como critério de seleção a acessibilidade das informações.

Escolhida a empresa, o instrumento utilizado para a coleta de dados foi por meio de uma entrevista semiestruturada que, segundo Yin (2010, p. 82), “a entrevista relata um incidente, onde o bom ouvinte escuta as palavras exatas utilizadas, captura o humor e os componentes afetivos e compreende o contexto a partir do qual o entrevistado está percebendo o mundo”.

Além disso, a pesquisa adotou uma abordagem qualitativa, pois, segundo Silva & Menezes (2005), é capaz de atribuir significados para a análise dos processos levantados dentro da dinâmica administrativa de cada organização, sem a necessidade de levantar métodos estatísticos.

3.2 Estudo de Caso

Para a presente pesquisa, foi utilizada a metodologia do estudo de caso. Segundo Yin (2010), a vantagem de se adotar esse tipo de estratégia baseada na coleta e análise de dados é o poder de projetar e conduzir uma série de experimentos que poderão auxiliar na evidenciação do projeto pesquisado. O autor ainda complementa que a pesquisa do estudo de caso pode ser aplicada tanto para caso único como para casos múltiplos.

Neste estudo em questão, buscou-se analisar, de forma clara e objetiva, se é possível evidenciar fatores da GCI no processo de gestão de uma organização atuante no setor do agronegócio. Isto foi melhor descrito a partir da explanação do protocolo para o estudo de caso.

De acordo com Leal (2006, p. 79), “o protocolo é um guia prático e seguro para a condução do estudo de caso”. Para tanto, divide este em quatro seções: visão geral do projeto do estudo de caso, procedimento de campo, questões do estudo de caso e guia para o relatório do estudo de caso.

Portanto, a partir deste caminho atribuído à pesquisa, é que se descreveram os seguintes aspectos metodológicos para o estudo de caso:

a) Visão geral do projeto do estudo de caso - Este tópico visa explicitar e manter o pesquisador alinhado aos objetivos da pesquisa e ao espaço em que ela ocorrerá. (Leal, 2006). Considerando que o objetivo deste estudo é mencionar aspectos que evidenciam a inserção da GCI nas operações de manutenção dos custos totais em uma empresa do ramo do agronegócio, logo a análise teve por finalidade:

- i. Evidenciar se há prática da GCI em uma organização do estado de Minas Gerais;
- ii. Aprimorar os conhecimentos de Gestão Estratégica de Custos, em específico a GCI e seus reflexos nos custos totais, embasados por obras científicas na área de agronegócio e da contabilidade;
- iii. Entender os procedimentos adotados pelos administradores da empresa pesquisada, com a intenção de verificar a relação da GCI nos processos financeiros, como análise do fluxo de caixa, gestão de fornecedores e qualidade do produto ofertado e executado internamente pela empresa.

No caso desta pesquisa, a amostra investigada é composta de uma empresa do ramo do agronegócio situada na região do Triângulo Mineiro, pertencente ao estado de Minas Gerais, Brasil.

b) Procedimentos de Campo - Partindo da concepção de Moura (2014, p. 52), tem-se a importância em “detalhar as etapas a serem seguidas para que seja feita uma escolha do segmento a ser estudado, bem como a coleta de dados na respectiva cadeia de valor.” Inicialmente, realizou-se uma pesquisa de natureza teórica a fim de contextualizar o surgimento do problema de pesquisa e embasar a hipótese de trabalho. Foram feitas buscas de trabalhos indexados em bases de dados (Periódicos Capes, Spell e *Science Direct*) e publicados em revistas científicas com os seguintes descritores, seja na língua portuguesa ou inglesa: “GCI”, “agronegócio” e “gestão de custos interorganizacionais”. A partir dessa busca, encontraram-se poucos resultados

em GCI que associassem GCI ao agronegócio, sobretudo no que compete a um determinado estudo de caso relacionado ao setor.

Posteriormente, utilizou-se como instrumento a entrevista semiestruturada. Lakatos & Marconi (2003) definem a entrevista como um encontro de duas pessoas com o propósito de reunir informações a respeito de seu pretenso interesse de investigação a partir de um diálogo profissional. No caso deste trabalho, foi elaborado um roteiro de entrevista baseado no modelo formulado por Moura (2014); no entanto, aberto para que o gestor da empresa pudesse apresentar os principais aspectos relacionados à problematização deste estudo. A entrevista deu-se unicamente com um dirigente responsável pelas principais decisões na empresa. Ao final da entrevista, esta foi transcrita pelo pesquisador. A análise de dados ocorreu de modo a alinhar a produção teórica aos dados obtidos por meio da entrevista, que consubstanciou a análise empírica com as modulações teóricas sob finalidade de identificar evidenciações da GCI.

c) Questões para o estudo de caso - Sobre essas questões, Leal (2006, p. 86) afirma que “devem servir como lembretes que o pesquisador deverá utilizar para não se esquecer das informações que precisam ser coletadas e o motivo para tal.” Ou seja, a importância de se ter um roteiro de questões é de “manter o pesquisador na pista certa, à medida que a coleta de dados avança.”

A entrevista foi presencial, realizada no dia 29/07/2015, e buscou evidenciar características que norteiam e comprovam a utilização da GCI no setor agroindustrial. Esta foi feita com o gestor financeiro responsável por todo o processo. Não foi estendida aos fornecedores ou entidades de algum tipo de parceria com a organização, pois foi identificado, logo de início, que eram poucos os fatores que demonstravam uma tendência de aplicação da GCI na empresa pesquisada.

Conforme destacado, adaptou-se o modelo formulado por Moura (2014). Essa escolha deu-se pela estrutura do roteiro deste autor que, devido à similitude do problema de pesquisa, contemplava as questões que se pretendia abordar a fim de

atingir o objetivo deste trabalho. No entanto, também foram realizadas algumas modificações no roteiro, devido à diferença de seguimento da empresa analisada.

d) Guia para o relatório do estudo de caso - Após a realização das entrevistas, realizou-se a transcrição da mesma para que pudesse ser feita uma associação às modulações teóricas, de modo a caracterizar as evidenciações da GCI. Dessa forma, o pesquisador somou os dados e informações teóricas àqueles obtidos por meio da entrevista. A junção de ambos propicia a caracterização ou evidenciação da GCI na organização, objeto de estudo.

4 CASO: EMPRESA DO AGRONEGÓCIO

4.1 Histórico da empresa

Por solicitação do dirigente pesquisado e preservação dos acionistas da empresa em questão, foi preservada a sua denominação, destacando-se apenas sua região geográfica.

A empresa está instalada na região noroeste de Minas Gerais, próximo à cidade de Paracatu. Por ser uma propriedade rural, sua estruturação e atividades estão voltadas para o cultivo e venda de grãos, onde teve início em 1984. É uma empresa administrada por sócios-acionistas vindos de Ponta Grossa - PR, que venderam suas terras no Sul e resolveram investir na região mineira. A empresa tem como visão tornar-se referência e líder nacional na venda de grãos para o Brasil e demais países latinoamericanos. Possui como valores: compromisso social e ambiental com a população; sucesso sempre ligado à boa qualidade dos produtos; e valorização do ser humano.

Atualmente, a empresa conta com cerca de 80 colaboradores, estando a maior parte (56) atuando diretamente no setor agrícola com o processo de plantação, pulverização, manuseio de maquinários e colheita. Quanto aos cargos gerenciais, a empresa possui três gestores: um encarregado geral administrativo-financeiro e outros

dois diretores diretamente ligados a todo o processo operacional e gerencial, sendo o primeiro o responsável na aplicação da pesquisa.

A empresa direciona suas atividades voltadas basicamente à produção de grãos como soja, feijão e milho, mas também referentes à venda de toras de eucaliptos e gados bovinos. Destaca-se a produção de soja, que representa a maior representatividade no faturamento da empresa.

4.2 Categorias de análises quanto às evidências de GCI

Após a entrevista com o gestor financeiro da empresa, retornou-se às discussões para uma melhor análise do estudo de caso, por meio das categorias da Tabela 2 a seguir, as quais foram utilizadas como instrumento aplicado na entrevista.

Tabela 2
Categorias utilizadas para análise quanto às evidências da GCI

Motivação para Cooperação	Motivação para entrada na rede	
	Dificuldades antes da entrada na rede	
	Benefícios após a entrada	
	Novos procedimentos para otimização dos custos	
	Abertura e troca de informações - abertura de Livros (<i>Open Book Accounting-OBA</i>)	
	Critérios de entrada para associados na rede	
Fatores Condicionantes	Produto	Margem e qualidade dos produtos
	Níveis de Relacionamento	Relacionamento entre rede e os fornecedores
		Seleção de fornecedores
		Volume de fornecedores
	Tipo de Cadeia	Em relação aos fornecedores e membros da rede
		Troca de informações dentro da rede
		Tomada de decisão
	Mecanismos	Capacitores
		Disciplinadores
Variáveis de Relacionamento	Confiança	Com Fornecedores e entre participantes da rede
	Interdependência	Impacto dos participantes para fornecedores
		Impacto dos fornecedores para participantes
		Impacto das decisões dos participantes para a rede
		Impacto das decisões da rede para os participantes
	Cooperação	Entre os participantes da rede: objetivos comuns
		Fornecedores: parcerias e redução de custos
	Benefícios Mútuos	Participantes: divisão justa dos benefícios

Nota. Fonte: Adaptado de Campos et al. (2014).

5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Há uma variedade de produtos comercializados pela empresa analisada, o que proporciona uma amplitude no grau de relacionamento com demais entidades.

Constatou-se que a lucratividade depende de uma série de fatores como: qualidade da terra, clima, eficácia de inseticidas e a produtividade de máquinas e funcionários.

Segundo o gestor financeiro entrevistado, o fator determinante para aquisição de produtos junto a seus fornecedores é o teste empírico da qualidade do produto diretamente aplicado no campo. Além disso, fatores exógenos como clima, nível de infestantes na lavoura podem influenciar bastante do montante colhido em cada safra.

Foi questionado na entrevista se a empresa do ramo do agronegócio utiliza as demonstrações contábeis de seu fornecedor, de capital aberto, ou parceiro de negócio, para tomar algum tipo de decisão no que tange à redução de custos e maximização de resultado e, se utilizada, em que periodicidade. O entrevistado relatou que não faz nenhuma análise nos demonstrativos dos fornecedores de capital aberto, ou mesmo, de parceiros. Sua única preocupação é com a qualidade do produto adquirido e o que esse produto trará de benefícios para a colheita. Outra constatação também foi identificar se há algum acordo contratual que denote relações de cooperação ou outro, conforme especificações nas categorias de análises, e foi apontado pelo gestor financeiro que não há nenhuma formalidade que tornasse uma garantia e sua respectiva segurança na realização mútua de custos e seus possíveis benefícios interorganizacionais.

Segundo o gestor financeiro da empresa, a maioria dos contratos com os fornecedores são feitos com duração de uma safra e são específicos aos produtos acordados, sem que haja uma clara notificação contratual no que tange a custos interorganizacionais. Esses contratos, em média, têm duração de um ano e meio, dependendo da cultura plantada, em que as partes exploram garantias, produto, preço e prazos, de modo que aspectos concomitantes a custos não sejam uma evidenciação formalizada e objetiva nas negociações.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve por objetivo investigar se há evidências da aplicação da metodologia de GCI em uma empresa do ramo do agronegócio.

Percebeu-se também, por meio do estudo de caso apresentado, que a prática de GCI no Brasil difere-se da metodologia utilizada no exterior onde os acordos muitas vezes são pré-estabelecidos e os custos compartilhados contratualmente. No caso em questão, notou-se que a caracterização empírica da GCI é evasiva. A formalização contratual com fornecedores ou parceiros, dentre os entes envolvidos com a organização, não vislumbra sequer aspectos associados a custos. Tal fato constata-se de modo análogo ao que foi também apresentado por Souza et al. (2014), em que demonstraram que há pouca exploração de pesquisas acadêmicas na criação de um modelo de implantação da GCI, capaz de instruir empresas a usufruírem dessa prática interorganizacional.

Portanto, observa-se que não há indícios de aplicabilidade fidedigna da GCI na empresa do ramo do agronegócio analisada, principalmente por ser um setor que apresenta a variável risco como principal fator, dada a sensibilidade quanto às intempéries climáticas da terra e, até mesmo, da demanda do produto no mercado. O que se evidenciou foi apenas uma aderência informal no gerenciamento dos seus custos totais que podem levar a uma relação interorganizacional que talvez evidenciará uma GCI.

Considera-se, portanto, que os componentes da GCI ainda não estejam sendo instrumentalizados como ferramenta de gestão e decisão na organização observada e que fatores como regulações, instrumentos metodológicos e oportunidades mercadológicas sirvam como exemplos para que as organizações promovam seu emprego e utilidade prática.

Como estudo futuro, espera-se que este trabalho incentive mais investigações empíricas no setor pesquisado, proporcionando produções científicas que possam examinar a aplicação desta metodologia na realidade brasileira e versar sobre lacunas que norteiam sua relevância decisória em custos interorganizacionais; que seja capaz, inclusive, de induzir estudos a proporem instrumentos metodológicos como um modelo ou guia prático a ser adotado por organizações.

REFERÊNCIAS

- Almeida, L. P. (2012). *O Projeto de Pesquisa Passo a Passo – TCC - Iniciação Científica e Pós-Graduação* (1. ed.). Uberlândia-MG: Assis Editora.
- Alves, M. R., & Pereira A. (2001). *Logística agroindustrial*. In: Batalha, M.B (Orgs). *Gestão Agroindustrial*. (2. ed). São Paulo: Atlas.
- Bartz, D., Braga, A. V., & Souza, M. A. (2014). Gestão Interorganizacional de Custos (GIC) em consórcios modulares: uma abordagem para a redução de custos globais. Novas perspectivas na pesquisa contábil. *Congresso USP*. São Paulo, SP, Brasil, 14. Recuperado de: <<http://www.congressousp.fipecafi.org/anais/artigos142014/147.pdf>>.
- Beuren, I. M. (2006). *Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática* (1. ed.). São Paulo: Atlas.
- Bonassi, A. F., & Lisboa, T. C. (2003). O associativismo o como estratégia competitiva no varejo: um estudo de caso na AremacM. *Revista Eletrônica de Administração*, 2(3), p. 01-25.
- Brasil. (1994). *Lei nº 8.955*. Dispõe sobre o contrato de franquia empresarial (*franchising*) e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília-DF.
- Callado, A. A. C., & Callado, A. L. C. (2006). Mensuração e controle de custos: um estudo empírico em empresas agroindustriais. *Revista Sistemas & Gestão*, 1(2), 132-141.
- Camacho, R. R., Rocha, W., Moraes, R. O., & Marques, K. C. M. (2014). Evidências de práticas da Gestão de Custos Interorganizacionais na cadeia de valor de hospitais privados no Brasil. *Revista de Contabilidade e Controladoria*, 6, 90-105.
- Campos, L. C., Oliveira, K. G., Leal, E. A., & Duarte, S. L. (2014). Gestão de custos interorganizacionais: um estudo da “Rede Cerrado” de Supermercados. *Congresso Brasileiro de Custos*. Natal, RN, Brasil, 21. Recuperado de: <<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3837/3838>>. Acesso em: 30/junho/2015.
- Carvalhosa, M. (2009). *Comentários à Lei de Sociedades Anônimas* (1. ed.). São Paulo: Saraiva, (4).

- Chertow, M. (2000). Industrial Symbiosis: Literature and Taxonomy. *Annual Review of Energy and Environment*, 25, 313-337.
- Cooper, R., & Slagmulder, R. (1999). Supply chain development for the lean enterprise: interorganizational cost management. *New Jersey, The IMA Foundation for Applied Research*.
- Cunha, J. A. C., Passador, J. L., & Passador, C. S. (2011). Recomendações e apontamentos para categorizações em pesquisas sobre redes interorganizacionais. *Cadernos EBAPE.br*, 9, 505–529.
- Duarte, S. L., Pereira, C. A., Tavares, M., & Reis, E. A. (2011). Variáveis dos custos de produção da soja e sua relação com a receita bruta. *Revista custos e agronegócio online*, 7, 78-100.
- Faria, A. C., Soares, I. C., Rocha, W., & Rossi, G. B. (2013). A Prática da Gestão de Custos Interorganizacionais em uma montadora de veículos na região do grande ABC. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 15, 617-638.
- Farina, E. M., & Zylbersztajn, D. (1992). Organização das cadeias agroindustriais de alimento. Anais do Encontro Nacional de Economia, Campos de Jordão, São Paulo, Brasil, 20.
- Fischmann, A. A., & Zilber, M. A. (2001). Utilização de indicadores de desempenho como instrumento de suporte à gestão estratégica. *Revista de Administração Mackenzie - RAM*, 1(1), 9-25.
- Frost, B. (1999). Performance metrics. *Strategy and Leadership*, 27, 34-36.
- Gerhardt, T. E., & Silveira, D. T. (2009). *Métodos de Pesquisa* (1. ed.). Porto Alegre - RS: Editora da UFRGS.
- Gianiasella, R. L. G., Souza, M. A., & Almeida L. B. (2008). Adoção de alianças estratégicas por empresas dos polos calçadistas do Vale do Rio dos Sinos-RS e de Franca-SP: um estudo exploratório. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios – RBGN*, 10(26), 45- 62.
- Henri, J. F., Boiral, O., Roy, M. J. (2016). Strategic cost management and performance: The case of environmental costs. *The British Accounting Review*, 48, p. 269-282.
- Hoffmann, V. E., Molina-Morales, F.X., & Fernández-Martinez, M. T. (2004). Redes de empresas: uma proposta para sua classificação. Anais do Enanpad, Curitiba, PR, Brasil, 28.

- Kajüter, P., & Kulmala, H. (2005). Open book accounting in networks. Potencial achievements and reasons for failures. *Management Accounting Research*, 16, p.113-134.
- Klotzle, M. C. (2003). O impacto da formação de alianças estratégicas no valor de mercado e no desempenho econômico-financeiro das empresas. *Revista de Gestão USP - REGE*, 10, 33-46.
- Lakatos, E. M., & Marconi, M. A. (2003). *Fundamentos de metodologia científica* (5. ed.). São Paulo: Atlas.
- Latusek, D., Vlaar, P. W. L. (2018). Uncertainty in interorganizational collaboration and the dynamics of trust: A qualitative study. *European Management Journal*, 36, p. 12-27.
- Leal, E. A. (2006). Análise de custos no setor hospitalar – utilização da metodologia activity based costing – ABC: o caso das cirurgias cardíacas no Hospital Universitário de Uberlândia. 171p. (*Dissertação de Mestrado*). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo - PUCSP, São Paulo, Brasil.
- Marquez, R. C. (2003). *Alianças estratégicas*. Campinas: Alínea.
- Moura, M. F. (2014). Gestão de Custos Interorganizacionais para o gerenciamento dos custos totais: um estudo de caso em uma usina de cana-de-açúcar na região do Triângulo Mineiro – MG. 102p. (*Dissertação de Mestrado*). Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia - UFU. Uberlândia, Minas Gerais, Brasil.
- Nascimento, A. M., Reginato, L., & Lerner, D. F. (2009). *Avaliação de desempenho organizacional*. Nascimento, Auster Moreira; Reginato, Luciane (Org). Controladoria: um enfoque eficácia organizacional. São Paulo: Atlas.
- Nascimento, S., Pereira, A. M., & Scarpin, J. E. (2012). Os Fatores Condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais em uma Indústria Metalúrgica da Cidade de Rio do Sul - SC. *ABCCustos*, 7(2), 1-25.
- Oliveira, I. S. (1994). Educação e Cooperativismo: Administração, pedagogia e política na cooperativa de ensino. 146p. (*Dissertação de Mestrado*). Universidade Estadual Paulista, Marília, SP, Brasil.
- Pereira, F. I. (2009, december). Modelagem da Gestão de Custos Interorganizacionais na cadeia agronegocial láctea. *Revista del Instituto Internacional de Costos*, 1-20.

- Seuring, S., & Goldbach, M. (2002). *Cost management in supply chains*. Heidelberg, New York: Physica-Verlag.
- Silva, E. L., & Menezes, E.M. (2005) *Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação* (3. ed.). Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC.
- Souza, M. A., Braga, A.V., & Kronbauer, C. A. (2014). Mapeamento da gestão de custos interorganizacionais: uma meta-análise envolvendo pesquisadores, métodos e discussões. *Revista ConTexto*, 14(28), 41-52.
- Souza, B. C. (2008). Fatores Condicionantes da gestão de custos interorganizacionais. 150p. (*Dissertação de Mestrado*). Faculdade de Administração, Economia e Contabilidade da Universidade de São Paulo – EA/USP. São Paulo, SP, Brasil.
- _____. Rocha, W. (2008). Fatores Condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais. *Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*. São Paulo, SP, Brasil, 8.
- Yin, R. K. (2010). *Estudo de caso: planejamento e métodos* (4. ed.). Porto Alegre: Bookman.

Data de Submissão: 19/05/2018

Data de Aceite: 10/09/2018