

Gestão de Custos Interorganizacionais: uma pesquisa bibliométrica com base em publicações nacionais

Interorganizational Cost Management: a bibliometric research based on national publications

Wanessa Silva de Oliveira¹
Wemerson Gomes Borges²
Luciano Ferreira de Carvalho³
Geovane Camilo dos Santos⁴

RESUMO: Diante de um mercado assinalado pela forte concorrência, as organizações têm deixado de ser vistas individualmente, como entidades autossuficientes. Desta forma, as empresas passam a fazer alianças estratégicas, na cadeia de valor, buscando a formação das redes interorganizacionais. Em face da existência de vários instrumentos gerenciais, optou-se por abordar, neste trabalho, a gestão de custos interorganizacionais (GCI), que é um método de gerenciamento em que as empresas, de uma mesma cadeia de valor, unem-se para buscar estratégias de gestão de custos, de forma a torná-la mais eficiente e lucrativa. Partindo-se destas considerações, objetivou-se analisar o perfil das publicações científicas sobre GCI, no âmbito nacional. Assim, este trabalho se apresenta sob a forma de pesquisa de caráter exploratório, estudo bibliométrico, apoiado na pesquisa bibliográfica e na coleta documental. A apuração dos dados demonstrou que o tema, contemporâneo, ainda é pouco explorado na literatura. A amostra da pesquisa revelou um baixo quantitativo de trabalhos publicados, apenas 26. Na investigação, observou-se, ainda, que, a partir de 2008, houve um aumento de publicações, evidenciando-se que, no cenário brasileiro, há uma tendência a aumentar o volume de trabalhos na área.

Palavras-chave: Gestão de Custo Interorganizacional. Fatores Condicionantes da GCI. Cadeia de Valor.

ABSTRACT: In the face of a highly competitive market, organizations are not regarded individually anymore, as self-supporting entities. This way, the companies have formed strategic alliances in the chain of value, to achieve interorganizational networks. As there are several management tools, it was chosen to approach, in this paper, the management of interorganizational costs (GCI); a management method in which the companies, of the same chain of value, associate themselves for seeking cost management strategies, in order to make it more efficient and profitable. Starting from these considerations, this work aimed at analyzing the profile of national scientific publications on GCI. In this manner, it presents an exploratory research, a bibliometric study, supported in a bibliographic research and in a document collection. The data showed that this, contemporary, theme is still little explored in the literature. They also revealed there is a low quantitative of published works, only 26, but,

¹ Graduada em Ciências Contábeis – Universidade Federal de Uberlândia – e-mail: wanessa.silva.oliveira@gmail.com. Avenida João Naves de Ávila, 2.121, Santa Mônica, Uberlândia.

² Mestre em Contabilidade e Controladoria – Docente – Universidade Federal de Uberlândia – e-mail: wemersongb@hotmail.com. Avenida João Naves de Ávila, 2.121, Santa Mônica, Uberlândia.

³ Doutor em Economia – Docente – Universidade Federal de Uberlândia – e-mail: lucianofc1906@gmail.com. Avenida João Naves de Ávila, 2.121, Santa Mônica, Uberlândia.

⁴ Mestrando em Contabilidade e Controladoria – Docente – Universidade Federal de Uberlândia – e-mail: geovane_camilo@yahoo.com.br. Avenida João Naves de Ávila, 2.121, Santa Mônica, Uberlândia.

since 2008, publications have grown, demonstrating that, in the Brazilian scenario, there is a tendency to increase the amount of works in the area.

Keywords: Interorganizational Cost Management; Accounting Open Books; Determinant Factors of GCI; Chain of Value.

1 Introdução

Atualmente, as empresas estão inseridas em um contexto marcado por incertezas, alta competitividade entre as organizações, disputa de mercado, concorrência, avanço tecnológico e a demanda imposta pela sociedade. Esses pontos as têm levado a formar alianças estratégicas que tragam vantagens competitivas (PORTER, 1989; SHANK; GOVINDARAJAN, 1997 SOUZA, 2008), para alcançarem desempenho que garanta a sobrevivência em um mercado, cada vez mais competitivo.

Em meio à globalização, as empresas têm deixado de serem observadas individualmente, como entidades autossuficientes, que obtém sucesso em seu negócio, gerindo apenas processos internos. Desta forma, no cenário atual, as empresas devem ser vistas como elos de uma cadeia de valor, buscando atuação como uma rede interorganizacional. Para isto, devem procurar ferramentas gerenciais que foquem na redução de custos.

Dentre os diversos instrumentos gerenciais, pode-se destacar a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI), que, segundo Souza e Rocha (2009), é um método gerencial em que as empresas envolvidas em uma mesma cadeia de valor se unem, para buscar estratégias de gestão de custos.

Nesta linha de pensamento, Bartz, Braga e Souza (2014) destacam que organizações passam a fazer alianças estratégicas, em que se ajudam, compartilham para competir, por meio da colaboração mútua das empresas envolvidas na cadeia. A GCI torna a cadeia de valor mais eficiente e lucrativa, pela gestão de custos, em relacionamentos interorganizacionais, com outras empresas da sua cadeia de suprimentos.

A partir destas considerações, emerge a pergunta que norteia a presente pesquisa: qual o perfil das publicações científicas sobre gestão de custos inteorganizacionais no âmbito nacional? Diante disso, o objetivo geral da presente pesquisa foi analisar os conteúdos das publicações científicas sobre GCI.

A relevância social do estudo está em trazer conhecimentos relativos à implementação da GCI, para que possa, de fato, contribuir para a obtenção de vantagem competitiva e a criação de valor, no ambiente organizacional, e analisar as contribuições que possam trazer aos pesquisadores e profissionais do mercado.

Este artigo foi estruturado em cinco seções. A primeira refere-se à introdução, em que se apresenta o referencial teórico, trazendo a revisão da literatura, de conceitos importantes para a compreensão do tema em estudo. Na seção seguinte, apresenta-se a metodologia, explicando como a pesquisa foi realizada. Em seguida, tem-se a análise dos resultados encontrados, finalizando-se o trabalho com a conclusão e sugestões de pesquisa.

2 Referencial Teórico

Essa seção aborda o referencial teórico da presente pesquisa, sendo que apresenta os seguintes pontos: aspectos gerais da cadeia de valor, gestão de custos inteorganizacionais: aspectos gerais, fatores condicionantes da gestão estratégica de custos, redes inteorganizacionais e contabilidade livro aberto.

2.1 Aspectos gerais da cadeia de valor

Diante da forte competitividade – imposta pela sociedade, e também encontrada no atual ambiente de negócios, as organizações têm procurado alternativas de investir em vantagens competitivas duradouras. (NASCIMENTO; PEREIRA, 2011). Para isto, surge a necessidade das empresas se unirem, para atuar em uma rede organizacional, ou seja, uma rede de negócios. Este modo de atuação tem levado as organizações a formarem alianças, relações de cooperação em sua cadeia de valor.

De acordo com Souza (2008), um desafio que a Contabilidade Gerencial vem enfrentando é o processo de mensuração e o fornecimento de informações, para o gerenciamento das atividades entre as empresas, que trazem ações gerenciais e tomadas de decisões mais efetivas e mais eficazes. Por isto, a análise da cadeia de valor é uma ferramenta que auxilia a contabilidade a enfrentar este desafio.

Rocha e Borinelli (2007, p. 149) definem cadeia de valor como “uma sequência de atividades que se inicia com a origem dos recursos e vai até o descarte do produto pelo último consumidor.”. Diante dessa afirmação, pode-se afirmar que a análise da cadeia de valor subsidia o processo de gerenciamento estratégico, por permitir o acesso a informações sobre a posição econômica, financeira e operacional da organização, perante seus concorrentes, fornecedores e clientes; podendo, assim, identificar suas potencialidades e fragilidades, oportunidades e ameaças.

Ainda sobre a análise da cadeia de valor, Souza *et al.* (2010) afirmam que este processo apresenta os pontos fortes e fracos da organização, revelando-se importante para identificar as oportunidades de implementação da gestão de custos interorganizacionais.

Em uma abordagem mais específica, Gonzaga *et al.* (2012) concluíram que a análise da cadeia de valor se refere a uma sequência de atividades inter-relacionadas, em cada elo da atividade da organização, geridas para se criar valor, desde a origem dos recursos até a entrega ao consumidor final.

Consequentemente, os principais aspectos da cadeia de valor é oferecer estrutura para as tomadas de decisões gerenciais, tais como: planejamento estratégico e gerenciamento de custos. Contudo, segundo Souza e Rocha (2009), a análise da cadeia de valor é, também, uma ferramenta que auxilia no processo de gerenciamento, por contribuir para a compreensão e a tomada de decisão no que se refere ao patrimônio da empresa e à situação econômica, financeira e operacional.

Após o entendimento geral, do que é a cadeia de cadeia de valor é necessário compreender o que é a Gestão de Custos Inteorganizacionais.

2.2 Gestão de Custos Interorganizacional (GCI): aspectos gerais

As empresas estão em busca de melhores resultados, e um dos meios para isto é o gerenciamento de custos. Porém, as organizações estão inseridas em um mercado, apontado por forte competição entre elas, e, neste cenário, visa otimizar seus custos, apenas em aspectos internos, o que, segundo Souza e Rocha (2009) é uma visão equivocada e insuficiente.

Para enfrentar a concorrência, Bartz, Braga e Souza (2014) mencionam que as organizações têm formado alianças, com objetivo ofensivo e defensivo, em que as empresas parceiras têm uma vantagem competitiva, de que, antes, não desfrutavam, para sobreviver em um contexto marcado por incertezas, alta competitividade e disputa de mercado.

Em outro ponto de vista, Souza (2008) evidencia que as empresas estão em crescente melhoria de seus resultados e uma das formas de atingi-los é pelo gerenciamento de custos. Neste contexto, as redes inteorganizacionais tornaram-se um campo de estudo para a gestão

estratégica de custos, em que os custos interorganizacionais são importantes para o posicionamento estratégico e a redução de custos da empresa.

Ainda neste contexto, Faria *et al.* (2010) definem a gestão de custos interorganizacionais como um processo cooperativo de gerenciamento, que engloba outras empresas de uma cadeia de valor, além da própria empresa, com o objetivo de desenvolver saídas que proporcionem o aumento ou o retorno dos investimentos realizados pelos próprios membros da cadeia produtiva. Os autores Souza e Rocha (2009) complementam que seria impossível atingir esta meta, redução de custos, se as organizações buscassem fazê-lo sozinhas.

Outra definição é apresentada por Aguiar, Rezende e Rocha (2008), em que afirmam ser a GCI uma metodologia para edificar a confiança nos relacionamentos interorganizacionais, ou seja, entre clientes e fornecedores de uma cadeia de valor, buscar melhorias na eficiência da redução de custos, e atingir a lucratividade total para todos seus elos, otimizando as vantagens competitivas, sustentáveis.

Souza *et al.* (2010) certificam que não há uma maneira definida para a implementação da gestão de custos interorganizacionais, por depender de diversos fatores. Os autores Aguiar, Rezende e Rocha (2008) mencionam, ainda, que a implementação da gestão de custos interorganizacionais requer diversas variáveis, como posicionamento estratégico, ferramentas da gestão estratégica de custos e a cooperação mútua entre as empresas da cadeia de valor.

Faria *et al.* (2010) atestam que, com a gestão de custos interorganizacionais, as organizações aumentam seus relacionamentos, e passam a dividir informações sobre os custos, com a abertura de seus livros contábeis.

Em outra definição, Souza (2008) mostra que a gestão de custos e o gerenciamento das atividades, na extensão da cadeia de valor, é o modo que a gestão de custos interorganizacionais é utilizada para atingir os objetivos. Como por exemplo, reduzir os custos globais, criando vantagem competitiva – que seja reconhecida pelos clientes –, como o aumento do valor efetivado no crescimento da receita, de forma que seja superior aos custos e apresente um retorno maior, perante os concorrentes.

Esta metodologia contribui, efetivamente, para a conquista da vantagem competitiva, orientando os gestores para que, de fato, a gestão de custos interorganizacional traga vantagens competitivas às organizações envolvidas na cadeia de valor, redução de custos e criação de valor para as empresas. De forma semelhante Faria *et al.* (2013) afirmam que a gestão de custos interorganizacionais pode ser encarada como uma cooperação arrojada para a academia e o mercado empresarial.

Assim, a GCI é um processo de cooperação no gerenciamento de custos entre as empresas de uma mesma cadeia de valor, tendo como foco principal encontrar alternativas para que as empresas da cadeia tenham o retorno total ou parcial, gerando vantagens competitivas. Conforme Souza e Rocha (2009), para a real aplicação da GCI, dependem-se de fatores condicionantes, sendo os mesmos apresentados em sequência.

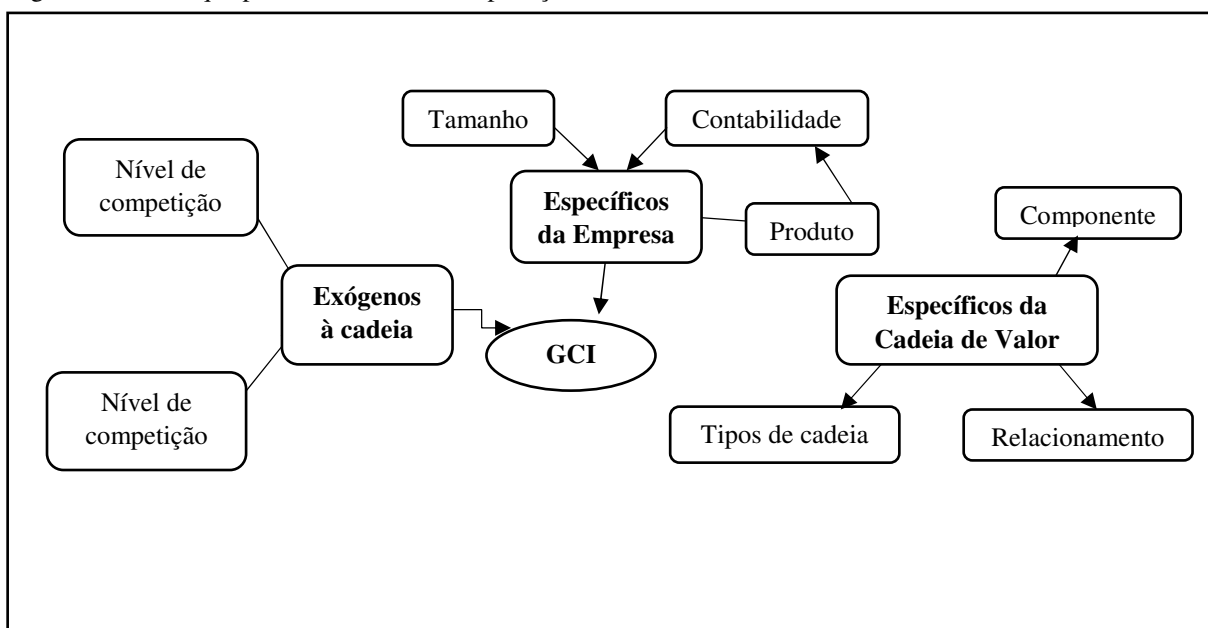
2.2.1 Fatores Condicionantes da GCI

A GCI não é um método voluntário, automático, pois as relações entre as organizações envolvidas na cadeia de valor, usualmente, envolvem conflitos de interesse. Para a real aplicação da GCI, tanto na esfera operacional quanto na estratégica, depende dos fatores condicionantes para o sucesso de sua implantação. (SOUZA; ROCHA, 2009).

Ainda segundo Souza e Rocha (2009, p. 27) os “fatores condicionantes da GCI são variáveis que influenciam o sucesso de implantação e utilização desse artefato gerencial”. Ainda de acordo com os mesmos autores, há três fatores que podem intervir na aplicação da GCI: exógenos à cadeia, endógenos à cadeia e específicos das organizações.

Os fatores exógenos à cadeia são variáveis ambientais, como por exemplo, o nível de competição do setor em que a empresa está inserida. Os fatores endógenos à cadeia estão ligados às variáveis específicas da cadeia de valor, por exemplo, características do produto, qualidade dos relacionamentos entre as empresas da cadeia de valor. E os fatores específicos das organizações, são os aspectos da entidade, como por exemplo, porte da empresa. (SOUZA e ROCHA, 2009).

Figura 1: Fatores que podem influenciar na aplicação da GCI



Fonte: Adaptado de Souza (2008)

Os fatores condicionantes dos produtos, em conformidade com Facci *et al.* (2011), analisam-se as margens e funcionalidades dos produtos ou serviços. As empresas com produtos com alta taxa de funcionalidade e margem baixa – margem inferior à meta – são as mais favoráveis à para a implantação da GCI.

Os fatores condicionantes componentes são utilizados para a aplicação da GCI, por meio do fator condicionante componentes, deve-se analisar o nível de restrição tecnológica e o índice de valor de cada componente. Facci *et al.* (2011) afirmam que componentes com nível baixo de restrição tecnológica e baixo índice de valor caracterizam-se cenário recomendável para aplicação da GCI.

Os fatores condicionantes níveis de relacionamentos são: comum, auxiliar, principal e familiar. Segundo Souza (2008), o relacionamento do tipo comum é aquele em que existe menor interrelação entre as organizações. Afirmar, ainda, que pouca ou nenhuma interação é realizada com este tipo de parceiro, no que tange à gestão intraorganizacional. De acordo com Campos *et al.* (2014), o relacionamento auxiliar apresenta níveis variáveis de relacionamento – interdependência, confiança, estabilidade, cooperação e benefícios mútuos – maiores do que no tipo anteriormente citado. Geralmente, é inserido na empresa após o produto ser planejado. O principal, segundo Souza (2008) ocorre quando o parceiro com relacionamento do tipo principal apresenta níveis de variáveis de relacionamento maiores que no tipo auxiliar, e geralmente é introduzido no processo de criação do produto. E o tipo familiar, em conformidade com Campos *et al.* (2014) são aqueles que têm maior nível de variáveis de relacionamento.

Os fatores condicionantes relacionados aos tipos de cadeia apresentam que são três as formas: tirania, oligarquia e democracia. Na cadeia do tipo tirania, conforme Souza (2008),

somente uma empresa domina a rede, e, por consequência, seu poder de negociação é alto. Ela é a responsável por ditar as regras de conduta da cadeia. Já na cadeia tipo oligarquia, de acordo com o mesmo autor, duas ou mais empresas governam a cadeia de valor, e o poder é segmentado entre ambas as entidades oligarcas, ou seja, nenhuma tem poder de negociação maior que a outra. Por último, a cadeia tipo democrática, em que o mesmo autor evidencia que não existe organização no controle. Elas se unem, formando alianças, para atingir seus objetivos, uma vez que as entidades envolvidas na cadeia de valor têm, mais ou menos, o mesmo nível de poder.

Para os fatores relacionados aos mecanismos, percebe-se a existência de três, sendo eles: capacitadores, disciplinadores e incentivadores. Segundo Souza (2008), mecanismos são ferramentas que facilitam a aplicação da GCI, com a finalidade de orientar, controlar, dar parâmetros. Os disciplinadores são ferramentas que criam compromisso e regem os relacionamentos das entidades. Portanto, observa-se que este mecanismo cria regras para administrar as ações interorganizacionais. Os capacitadores são um instrumento que fornece capacidade, competências e oportunidades de diminuir as dificuldades, no processo de aplicação da GCI. Ele compreende que estes mecanismos auxiliam na solução dos problemas que surgem entre as empresas da cadeia de valor, no processo de aplicação da GCI. E os incentivadores, segundo Campos *et al.* (2014), são gratificações e remunerações que compensam a cooperação das parcerias com as empresas da cadeia de valor, podendo ser monetárias ou não monetárias.

Consequentemente, os fatores condicionantes são necessários para a efetiva aplicação da GCI. Eles se dividem em: fatores exógenos à cadeia, endógenos à cadeia e específicos da organização. É necessário, também, que exista um relacionamento propício, envolvendo aspectos de interdependência, estabilidade, cooperação e confiança, sendo esses apresentados em sequência.

2.3 Redes Interorganizacionais

Em uma rede interorganizacional, as organizações têm se destacado por sua flexibilidade, capacidade de adaptação; o que facilita nova atitude e visão de mercado diferenciada. Deixam de ser vistas individualmente, e são observadas como um conjunto de empresas que atuam de forma interligada, como um elo da cadeia de valor.

Conforme Balestrin e Vargas (2002), as redes interorganizacionais têm grande importância na vida econômica das empresas, porque simplificam a complexa interdependência e a cooperação interorganizacional. Nesse sentido, Bandeira, Mello e Maçada (2009) afirmam que, nas relações interorganizacionais, a confiança é indispensável para que a relação se torne bem-sucedida.

Para a aplicabilidade da GCI, é preciso que haja um relacionamento favorável, em que circundem a interdependência, a estabilidade, a cooperação, a confiança e os benefícios mútuos. Quanto maior a proporção destes atributos, entre os componentes da cadeia de valor, cliente-fornecedor, melhor será a efetividade da execução da GCI. (SOUZA; ROCHA, 2009).

De acordo com Camacho (2010), os fatores acima citados são fundamentais no processo de aplicação da GCI. Sem eles ou a ausência de um deles pode impossibilitar todo o processo. Cada um será tratado, isoladamente, na sequência.

A interdependência, segundo Souza (2008), pode ser entendida como a recíproca dependência existente nas organizações. Este autor afirma, ainda, que esta característica interfere nos relacionamentos das empresas. A decisão de uma influencia a da outra, e vice-versa.

A confiança deve existir entre as empresas, sendo uma forma de antecipar o comportamento uma da outra, ou seja, o conhecimento das atitudes, as trocas de informações,

transações. Normalmente, com o passar do tempo, geram confiança mútua nos relacionamentos interorganizacionais. (SOUZA, 2008). O mesmo autor afirma, também, que, quanto maior o nível de confiança, maior o sucesso de aplicação da GCI, e os fatores, como estabilidade, cooperação e benefícios mútuos, auxiliam a elevar o nível de confiança entre as empresas.

A estabilidade, segundo Souza (2008) está ligada ao comprometimento entre as partes envolvidas, e torna o ambiente propício para o envolvimento do relacionamento interorganizacional. Camacho (2010) complementa que um relacionamento interorganizacional, estável, é notado pela constância, firmeza, segurança e confiança mútua, e oferece mais possibilidades de continuidade da parceria formada.

A cooperação, para Souza (2008) caracteriza-se pelo auxílio mútuo entre as organizações, com o foco na consecução de objetivos comuns, como por exemplo, reduzir os custos e maximizar os lucros. A cooperação é motivada pela interação, colaboração, integração e reciprocidade.

O benefício mútuo ocorre quando há partilha dos ganhos, apurados pelas empresas envolvidas na cadeia de valor. O compartilhamento destes benefícios poderá incentivar a manutenção das parcerias. (SOUZA, 2008).

Assim como para a execução da GCI é necessário que haja um relacionamento propício, a abertura de livros é, também, um instrumento gerencial de troca de informações importantes, no processo de implantação da GCI, para se iniciar a redução de custos.

2.4 Contabilidade Livro Aberto

Para Souza *et al.* (2014), há diversos instrumentos que auxiliam na aplicação da GCI. Contudo, o que mais se destaca, dentre eles, é o *open-book accounting*, que é um instrumento gerencial que facilita a incorporação entre as organizações substanciais, entre as entidades de uma mesma cadeia de valor. Complementando esta definição, Souza (2008) assegura que a abertura dos livros, conhecida por *open-book accounting*, é uma ferramenta gerencial de transmissão de dados sigilosos, de fundamental importância no processo de gestão de custos interorganizacionais.

Neste sentido, Souza e Rocha (2009) atestam que a abertura de livros é um instrumento gerencial de permuta de dados importantes para as empresas de uma mesma cadeia de valor, no processamento da GCI. Estes autores dizem, também, que a abertura de livros, confidencial, não é fácil de ser aplicada na prática, pois é necessário que haja confiança entre os envolvidos. Deve fluir para a melhoria do trânsito das informações, bens e serviços, entre as empresas de uma mesma cadeia de valor, para coordenar e orientar os ajustes de melhoria, viabilizando o aperfeiçoamento da gestão de custos.

De modo complementar, Aguiar, Rezende e Rocha (2008) afirmam que, para a GCI ser executada, é imprescindível que os componentes da cadeia de valor instalem a confiança mútua, por meio do trabalho em conjunto e da troca de informações. Dizem, ainda, que os principais objetivos da metodologia do *open-book accounting* são a redução de custos e a otimização dos resultados.

3 Aspectos metodológicos

Quanto aos objetivos, este trabalho é de caráter exploratório, que de acordo com Michel (2009), pesquisas de caráter exploratório são uma etapa que objetiva levantar informações sobre o objeto de estudo.

A pesquisa adota uma abordagem qualitativa, e em conformidade com Michel (2009), este tipo de pesquisa consiste na autenticidade, pois pode ser comprovada com números ou

estatisticamente, e também é comprovada com a experimentação empírica. Por outro lado, na pesquisa qualitativa, o pesquisador absorve, analisa e compartilha a pesquisa.

Os procedimentos técnicos desta pesquisa classificam-se como um estudo bibliográfico, e segundo Lakatos e Markoni (2003), essa forma de pesquisa não é uma reiteração do que já foi publicado em livros, revistas, monografias, teses, mas proporciona análise de determinado tema, sob novo ponto de vista, chegando-se a conclusões transformadoras para os pesquisadores e a sociedade em geral.

No que tange à coleta de dados, a pesquisa é uma coleta documental, e Lakatos e Markoni (2003) afirmam que essa forma de pesquisa caracteriza-se pela coleta de dados estarem limitada a documentos, tais como teses, dissertações, artigos de periódicos, dentre outros.

O estudo também foi bibliométrico, e segundo Nicholas e Ritchie (1978), essa forma de pesquisa possui a função de apresentar contribuições para tratar de enfoques, além de levantar produções futuras de documentos em determinada área do conhecimento.

Oliveira *et al.* (2013) complementam que esses estudos são fundamentais para propagar a produção científica, pois possui a influência de pesquisadores ou periódicos, consentido traçar um perfil dos mesmos e suas tendências, bem como evidencia áreas temáticas.

Para a seleção dos artigos procedeu-se a algumas etapas. Inicialmente, foram selecionados os artigos em eventos brasileiros, como o Congresso Brasileiro de Custos e bibliotecas digitais. Para a seleção de artigos acadêmicos, foram realizadas buscas, com os seguintes termos: gestão de custos interorganizacionais; fatores condicionantes da GCI; contabilidade de livros abertos; cadeia de valor e rede interorganizacional.

As buscas foram realizadas sem a delimitação de datas, e a coleta de dados ocorreu no período de maio a junho de 2015, em eventos brasileiros, tais como, artigos de revistas e congressos brasileiro de custos.

A leitura dos títulos dos trabalhos foi realizada, e, quando necessário, houve investigação detalhada, para certificação de que mencionavam, especificamente, os aspectos discutidos neste trabalho. Desta forma, foram escolhidos os artigos que formariam a amostra desta pesquisa, totalizando 26 trabalhos nacionais. Pode-se observar o resultado desta seleção na tabela 1:

Tabela 1 – Tipos de trabalhos identificados na amostra desta pesquisa

Tipos de Publicação	N.º Publicações	Participação
Eventos Nacionais	7	27%
Periódicos Nacionais	13	50%
Dissertação Mestrado	2	8%
Tese Doutorado	3	12%
Livros	1	4%
Total	26	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2015)

4 Descrição e Análise dos Resultados

Os resultados da pesquisa mostram que a maior parte das pesquisas realizadas no Brasil sobre Gestão de Custos Inteorganizacionais estão publicados em periódicos e eventos nacionais, corroborando uma participação de 50% e 27%, respectivamente, sobre o total de publicações encontradas na amostra da pesquisa.

A organização, por ano, das publicações selecionadas na amostra desta pesquisa, é apresentada na Tabela 2:

Tabela 2 – Número de trabalhos publicados por ano

Ano	N.º Publicações
2005	1
2006	2
2007	1
2008	2
2009	0
2010	4
2011	6
2012	6
2013	1
2014	5

Fonte: Dados da Pesquisa (2015)

Verifica-se que o primeiro trabalho, encontrado na coleta, foi o artigo de Alsones Balestrin, Lilia Maria Vargas e Pierre Fayard, no ano de 2005, que teve como principal objetivo as redes de cooperação entre pequenas e médias empresas da Associação Gaúcha de Indústrias do Vestuário (Agivest), no estado do Rio Grande do Sul.

Posteriormente, em 2008, conforme a amostragem da investigação foi encontrado o primeiro artigo em que foram referenciadas a gestão de custos interorganizacionais, no âmbito nacional. Este trabalho de Andson Braga de Aguiar, Amaury José Resende e Welington Rocha – Uma análise da complementariedade entre gestão interorganizacional de custos e *open-book accounting* – teve como foco principal, além da GCI, os assuntos: cadeia de valor, cadeia de suprimento e *open-book accounting*. Após 2010, constata-se um incremento nas publicações sobre o tema abordado neste trabalho, conforme contemplado na Tabela 2.

Em conformidade com a amostra da pesquisa, realizou-se uma análise dos conteúdos dos trabalhos científicos encontrados, o que gerou a Tabela 3:

Tabela 3 – Número de trabalhos publicados por assunto

Assunto	Nº Publicações	Participação
Gestão de Custos Interorganizacional	16	40,00%
Fatores Condicionantes da GCI	5	12,50%
Cadeia de Valor	7	17,50%
Contabilidade de Livros Abertos	5	12,50%
Redes Interorganizacionais	7	17,50%
Total	40	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2015)

Examinando as informações da Tabela 3, comprova-se que 40% dos trabalhos científicos, explorados na amostra da pesquisa, mencionam a gestão de custos interorganizacionais. Em segundo lugar, o assunto mais abordado é a cadeia de valor e as

redes interorganizacionais, com 17,50%, que são tópicos, intimamente, relacionados à GCI. Posteriormente, observou-se que os assuntos sobre fatores condicionantes da GCI e a contabilidade de livros abertos ficaram com 12,50%, em último lugar na classificação dos conteúdos mais abordados nos trabalhos científicos selecionados; apesar de estes dois últimos assuntos serem tópicos peculiares à abordagem da GCI.

Em relação aos autores, e levando-se em conta as publicações encontradas na amostra – artigos publicados em eventos e periódicos, livros, tese de doutorado e dissertação de mestrado –, foram elencados os que mais publicaram sobre o tema gestão de custos interorganizacionais. Por meio de uma apuração minuciosa, certificou-se que 50 autores brasileiros publicaram sobre o tema, sendo que 36 publicaram apenas uma vez. A Tabela 4 mostra os autores que tiveram mais de uma publicação:

Tabela 4 – Número de trabalhos publicados por autores brasileiros

Autores	N.º Publicações
Braga, A. V.	2
Nascimento, S.	2
Pereira, A. M.	2
Facci, N.	2
Pacheco, V.	2
Moraes, R. O.	2
Hoffmann, V. E.	2
Faria, A. C.	2
Soares, I. C.	3
Camacho, R. R.	3
Souza, M. A.	3
Borinelli, M. L.	3
Souza, B. C.	4
Rocha, W.	7

Fonte: Dados da Pesquisa (2015)

É patente que os pesquisadores brasileiros mais produtivos, de acordo com a amostra da pesquisa, são os autores Welington Rocha e o Bruno Carlos de Souza. Eles publicaram um total de 11 trabalhos, dentre eles, livros, teses de doutorado e artigos em periódicos e eventos. No Brasil, observou-se exígua quantidade de publicações ao selecionar os artigos para a composição da amostra, sendo assim, as pesquisas sobre gestão de custos interorganizacionais, ainda, são contemporâneas.

5 Considerações Finais

Neste trabalho, explorou-se, no âmbito nacional, artigos, teses, dissertações e livros que tratam sobre GCI e de temas correlacionados, com a finalidade de analisar os conteúdos mais referenciados, os autores mais produtivos, o número de publicações e os suportes em que foram veiculadas. Sobre os tópicos mais importantes sobre o tema foram feitas explanações breves e sucintas.

Concluiu-se que a gestão de custos interorganizacionais tem como foco principal a otimização dos custos na cadeia de valor, aumentando a competitividade frente ao mercado, cada vez mais, agressivo. Para o bom funcionamento da GCI, é necessário que se tenha, entre

os membros da rede de negócios, a cooperação, a colaboração e o compartilhamento de informações para que haja a efetivação da GCI.

O tema, contemporâneo, ainda é pouco explorado na prática e na literatura, o que pode ser comprovado com a baixa quantidade de trabalhos publicados, 26, conforme a amostragem da pesquisa. De acordo com a pesquisa, observou-se que, a partir de 2008, houve um aumento no quantitativo de publicações. Pode-se dizer que, no cenário brasileiro, há uma tendência de aumento do volume de trabalhos na área. Pode-se afirmar, ainda, com base na amostra, que o maior número de trabalhos se encontra em periódicos e em eventos brasileiros. Apenas um livro que aborda o tema em estudo foi encontrado.

Como proposta para trabalhos futuros, sugere-se avaliar como é realizada a aplicação da GCI, em empresas do mercado brasileiro, por meio de entrevistas com executivos envolvidos na busca e na manutenção de vantagens frente ao mercado competitivo, verificando se, realmente, aplicam a GCI e como o fazem, para posterior criação de um modelo que auxilie em sua implantação na cadeia de valor.

Referências

AGUIAR, Andson B. de; REZENDE, Amaury José; ROCHA, Welington. Uma análise da complementaridade entre gestão interorganizacional de custos e *open-book accounting*. **BASE - Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, São Leopoldo, v. 5, n. 1, p. 66-76, jan./abr. 2008.

BALESTRIN, A.; VARGAS, L. M. Evidências Teóricas para a Compreensão das Redes Interorganizacionais. In: ENCONTRO DE ESTUDOS ORGANIZACIONAIS, 2., 2002, Recife. **Anais....** Recife: ANPAD, 2002.

BANDEIRA, Renata Albergaria de Mello; MELLO, Luiz Carlos Gastaud. Relacionamento interorganizacional na cadeia de suprimentos: um estudo de caso na indústria da construção civil. **Produção**, São Paulo, v. 19, n. 2, p. 376-387, maio/ago. 2009.

BARTZ, Daniel; BRAGA, Alexandre V.; SOUZA, Marcos Antônio de. Gestão de Custos Interorganizacional (GCI) em Consórcios Modulares: Abordagem para a Redução de Custos Globais. In: CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 14., 2014, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2014.

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. 2011. 216 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010.

CAMPOS, Larissa Couto *et al.* Gestão de custos Interorganizacionais: Um estudo da “Rede Cerrado” de supermercados. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 21., 2014, Natal. **Anais....** São Leopoldo: ABCustos, 2014.

FACCI, Nilson *et al.* Claudinei. Um estudo sobre os fatores condicionantes na gestão de custos Interorganizacionais em um arranjo produtivo local. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 18., 2011, Rio de Janeiro. **Anais....** São Leopoldo: ABCustos, 2011.

FARIA, Ana Cristina de *et al.* Gestão de Custos Interorganizacional (GCI) e Contabilidade de Livros Abertos (CLA): Investigação Bibliométrica com ênfase em periódicos internacionais e

nacionais. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., 2010, Belo Horizonte. **Anais....** São Leopoldo: ABCustos, 2010.

FARIA, Ana Cristina de *et al.* A Prática da Gestão de Custos Interorganizacionais em uma Montadora de Veículos na Região do Grande ABC. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, São Paulo, v. 15, n. 49, p. 617-638, out/dez. 2013.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GONZAGA, Rosimeire P. *et al.* Mecanismos Disciplinadores da Gestão de Custos Interorganizacional e Estruturas de Governança da Economia dos Custos de Transação. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 19., 2012, Bento Gonçalves. **Anais....** São Leopoldo: ABCustos, 2012.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARCONI, Marina de A.; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

NASCIMENTO, Sabrina do; PEREIRA, Alexandre M.; SCARPIN, Jose Eduardo. Os Fatores Condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacional em uma Indústria Metalúrgica da cidade de Rio do Sul –SC. **Revista ABCustos**, São Leopoldo, v. 7, n. 2, maio/ago. 2012.

NASCIMENTO, Sabrina do; PEREIRA, Alexandre Matos. Gestão de custos Interorganizacionais em transportadora de carga fracionada. In: SIMPÓSIO DE ADMINISTRAÇÃO DA PRODUÇÃO, LOGÍSTICA E OPERAÇÕES INTERNACIONAIS, 14., 2011, São Paulo. **Anais....** São Paulo: FGV, 2011.

NICHOLAS, David; RITCHIE, Maureen. **Literature and bibliometrics**. London: Clive Bingley, 1978.

OLIVEIRA, Sheila Cristina Macário; et al.. Bibliometria em artigos de contabilidade aplicada ao setor público. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 20., 2013, Uberlândia. **Anais....** São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2013.

PORTER, Michael E. **Vantagem competitiva: criando e sustentando um desempenho superior**. Rio de Janeiro: Campus, 1989.

ROCHA, W.; BORINELLI, M. Análise Estratégica de Cadeia de Valor: Um Estudo Exploratório do Segmento de Indústria-Varejo. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 4, n. 7, p. 145-165, 2007.

SHANK, John K.; GOVINDARAJAN, Vijay. **A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos**. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

SOUZA, Marco Antônio de; BRAGA, Alexandre Vieira; KROMBAUER; Clovis Antônio. Mapeamento da gestão de custos Interorganizacionais: uma meta-análise envolvendo

pesquisadores, métodos e discussões. **Contexto**, Porto alegre, v. 14, n. 28, p. 41-52, set./dez. 2014.

SOUZA, Rodrigo P.; SOUZA, Bruno Carlos de; BORINELLI, Marcio Luiz. Identificação e Mensuração de Fatores Condicionantes de Gestão de Custos Interorganizacional nos Setores da Economia Brasileira. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., 2010, Belo Horizonte. **Anais....** São Leopoldo: ABCustos, 2010.

SOUZA, B. C. **Fatores Condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais**. São Paulo, 2008. Dissertação (mestrado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

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