

## **Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais no contexto de uma cooperativa agrícola**

### **Conditioning factors in the management of interorganizations in the context of an agricultural cooperative**

DOI:10.34117/bjdv8n5-597

Recebimento dos originais: 21/03/2022

Aceitação para publicação: 29/04/2022

#### **Juliane Andressa Pavão**

Doutoranda em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná

Instituição: Universidade Estadual de Maringá

Endereço: Av. Colombo, 5790 - Zona 7, Bloco C23, CEP: 87020-900 - Maringá, PR, Brasil

E-mail: julianepavao@hotmail.com

#### **Simone Bernardes Voese**

Pós-Doutorado pela Universidade Federal de Mato Grosso do Sul

Instituição: Universidade Federal do Paraná

Endereço: Av. Prefeito Lothario Meissner, 632, Jardim Botânico, CEP: 80210-170, Curitiba, PR - Brasil

E-mail: simone.voese@gmail.com

#### **RESUMO**

A Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) é uma ferramenta de gestão de custos que busca, por meio de uma relação cooperativa, o gerenciamento dos processos e determinantes de custos com o objetivo de aumentar a lucratividade de todas as partes envolvidas (Duarte, 2017). O objetivo deste estudo consiste em analisar os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais, propostos por Souza e Rocha (2009), em uma cooperativa agrícola de grande porte. Para tanto, realizou-se uma pesquisa diagnóstica e qualitativa, com coleta de dados por meio de entrevistas semiestruturadas e relatórios obtidos no site da cooperativa. Observou-se como resultados, que a cooperativa e os cooperados possuem características necessárias para a adoção da GCI, tendo como fatores condicionantes que favorecem a prática da GCI: produto de alta qualidade, baixa restrição tecnológica, mecanismos capacitores e incentivadores, bem como, um relacionamento baseado em comunicação, transparência nas informações, estabilidade e benefícios mútuos. Os fatores que podem prejudicar o sucesso da GCI são as diferentes características dos produtores rurais, a falta de fidelidade dos cooperados e a ampla concorrência entre as cooperativas e demais empresas negociadoras de grãos. Esse estudo contribui ao evidenciar os fatores que tornam a prática da GCI provável ou remota no contexto de uma cooperativa agrícola de grande porte.

**Palavras-chave:** custos, gestão de custos interorganizacionais, cooperativa agrícola.

#### **ABSTRACT**

Interorganizational Cost Management (ICM) is a cost management tool that seeks, through a cooperative relationship, to manage processes and cost determinants in order to increase the profitability of all parties involved (Duarte, 2017). The objective of this

study is to analyze the conditioning factors of Interorganizational Cost Management, proposed by Souza and Rocha (2009), in a large agricultural cooperative. Therefore, a diagnostic and qualitative research was carried out, with data collection through semi-structured interviews and reports obtained from the cooperative's website. As a result, it was observed that the cooperative and the members have the necessary characteristics for the adoption of ICM, having as conditioning factors that favor the practice of ICM: high quality product, low technological restriction, capacitors and incentive mechanisms, as well as, a relationship based on communication, information transparency, stability and mutual benefits. The factors that can harm the success of the GCI are the different characteristics of rural producers, the lack of loyalty of the cooperative members and the wide competition between cooperatives and other grain trading companies. This study contributes by highlighting the factors that make the practice of ICM probable or remote in the context of a large agricultural cooperative.

**Keywords:** costs, interorganizational cost management, agricultural cooperative.

## 1 INTRODUÇÃO

Os limites organizacionais têm se tornado cada vez mais indefinidos visto que as organizações estão realizando terceirizações de atividades e buscando novas formas de cooperação como parcerias e/ou alianças (Coad & Cullen, 2006). A visão externa às organizações ganhou uma maior atenção, pois isso possibilita a obtenção de maiores alternativas em busca de benefícios para a própria empresa (Souza, 2008).

Quando duas ou mais organizações se juntam para solucionar problemas comuns ou atingir objetivos coletivos tem-se um relacionamento interorganizacional (Tomkins, 2001; Coad & Cullen, 2006; Souza & Rocha, 2009; Camacho, 2010). Esses relacionamentos podem ser formados com diferentes finalidades, porém buscando a vantagem competitiva para ambas as organizações, como, redução de custos e melhoria da qualidade dos produtos ou serviços, promover o acesso de tecnologias, desenvolver novos produtos, aproximar mercados, desenvolver novas tecnologias e novos negócios (Tomkins, 2001).

Para obtenção de vantagem competitiva as organizações podem se utilizar da Gestão Estratégica de Custos (GEC ou SCM – *Strategic Cost Management*) (Shank & Govindarajan, 1997). A GEC consiste na aplicação das técnicas de análise da cadeia de valor, do posicionamento estratégico e dos direcionadores de custos. Muitas organizações ampliaram o foco das atividades de gestão de custos para além das fronteiras organizacionais com o objetivo de identificar e explorar oportunidades de redução de custos (Kulmala, Kajuter & Volkokaria, 2007). Dessa forma, uma das ferramentas da GEC é a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI), que estabelece ações cooperativas

entre compradores e fornecedores com o objetivo de reduzir custos e criar valor (Coad & Cullen, 2006).

A GCI é um instrumento de gestão de custos que procura, por meio de uma relação cooperativa entre organizações, o melhor gerenciamento dos processos e determinantes de custos com o objetivo de aumentar a lucratividade, as sobras ou *superávits* das partes envolvidas (Duarte, 2017; Duarte & Rocha, 2018; Fehr & Duarte, 2018), aumentando o retorno total da cadeia de valor ou de uma parte dela (Cooper & Slagmulder, 1999; Souza & Rocha, 2009). O sucesso da GCI depende da presença de fatores condicionantes como: produto, relacionamento, componentes, tipo de cadeia e mecanismos (Cooper & Slagmulder, 1999; Souza & Rocha, 2009).

Nas últimas décadas, o tema GCI ganhou impulso, tanto na teoria como na prática (Kulmala, Kajuter & Valkokaria, 2007). Os estudos internacionais se destacaram nas indústrias automobilística japonesa (Cooper & Slagmulder, 1994), sueca (Agndal & Nilsson, 2009) e alemã (Möller, Windolph & Isbrunch, 2011; Windolph & Möller, 2012). As pequenas e médias empresas finlandesas foram o foco da pesquisa de Kulmala, Kajüter e Valkokari (2007). Adicionalmente, Chen, Zhang e Jin (2013) investigaram o setor de construção civil na Austrália. Di e Wang (2017) estudaram o impacto da GCI em empresas chinesas e DhaifAllah, Auzair, Maelah e Ismail (2019) avaliaram a adoção de práticas da GCI por empresas de manufatura na Malásia.

O setor moveleiro teve foco por Andruchehen (2015) no Estado de Santa Catarina, Farias (2016) no Distrito Federal, e Santos (2017) no Arranjo Produtivo Local (APL) de Arapongas, Estado do Paraná. Os hospitais privados foram o objeto de estudo de Camacho (2010). Moura (2014) investigou a cadeia produtiva da cana-de-açúcar em Minas Gerais. Pizzo *et al.* (2015) analisaram os fatores que favorecem ou inibem a GCI em redes associativistas de farmácias.

Duarte (2017) estudou a configuração da GCI em cooperativas e *Investor-owned Firms* (IOFs) da cadeia de valor do café. Um dos seus principais achados é que a cooperativa possui uma estabilidade maior com os produtores rurais que as IOFs, por meio das aquisições de insumos, do armazenamento e do período de comercialização. A partir disso se estabeleceu o objeto de estudo da pesquisa, uma cooperativa agrícola, visto que a relação da GCI existente entre comprador e fornecedor se torna mais forte no contexto das cooperativas (Duarte, 2017), já que o cooperado adota, ao mesmo tempo, os papéis de consumidor, fornecedor, proprietário, ou até mesmo de gestor (Bialoskorski Neto, 2001).

Segundo a Organização das Cooperativas Brasileiras (2019), o cooperativismo começou no ano de 1847 com a fundação da primeira cooperativa agrícola no Estado do Paraná. Com o passar do tempo o setor ganhou impulso, sendo que as cooperativas agrícolas alavancaram a produção, modernizaram o campo, investiram em novas tecnologias, além de conquistarem o mercado internacional. Em 2020, existiam 4.868 cooperativas e mais de 17 milhões de cooperados no Brasil, gerando trabalho, emprego e renda, contribuindo diretamente com a economia e a sociedade (Organização das Cooperativas Brasileiras, 2021). Porém, as cooperativas passam por uma crise ideológica devido à tendência de prevalecer os valores capitalistas sobre os valores da cooperação (Bialoskorski Neto, 2001), sendo necessário buscar novas estratégias, mercados e atividades para sua permanência e sobrevivência que fidelize e satisfaça os seus cooperados (Ferraz, 2017). E ainda, segundo Cararo e Imlau (2019), o contexto ambiental onde as cooperativas estão inseridas pode influenciar no posicionamento estratégico adotado pela mesma.

Diante da representatividade econômica e social das cooperativas agrícolas e com o intuito de obter benefícios como a redução de custos, o melhoramento do posicionamento estratégico para cooperativas, é necessário investigar como se configura a GCI no contexto de uma cooperativa agrícola.

Nesse sentido, o problema de pesquisa apresentado é: como se caracterizam os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais no contexto de uma cooperativa agrícola de grande porte? O estudo tem como objetivo analisar os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais, propostos por Souza e Rocha (2009), em uma cooperativa agrícola de grande porte.

Esse estudo se justifica devido ao tema GCI ser um instrumento de custos que possui como finalidade o aumento da lucratividade por meio de uma relação cooperativa entre organizações (Duarte, 2017). E ainda, a pesquisa possui enfoque no contexto de uma cooperativa agrícola devido à representatividade econômica e social do cooperativismo agrícola no Brasil. Acredita-se que a GCI possa melhorar o relacionamento entre cooperativas e cooperados, gerando benefícios para toda a sociedade. Dessa forma, a pesquisa tem como justificativa abordar um tema incipiente no Brasil que é a GCI (Farias & Gaspareto, 2015; Souza, Braga & Krombauer, 2014), principalmente no contexto do agronegócio (Moura & Lima, 2016).

Esse estudo busca contribuir de forma teórica com a literatura de GEC, em especial, da GCI, pois é um tema que carece de maiores investigações e avanços para sua

consolidação (Souza, 2008; Souza, Braga, & Krombauer, 2014). No campo prático, espera-se contribuir com as cooperativas agrícolas e com os cooperados ao identificar os fatores que favorecem a prática da GCI no contexto do cooperativismo agrícola, uma vez que a implementação bem sucedida da GCI pode trazer benefícios, como maior visibilidade da lucratividade do produto, melhorias no relacionamento da cadeia, transmissão de pressões competitivas em uma cadeia de abastecimento, maior conhecimento dos processos e dos custos relacionados ao processo, e ainda, melhoria na tomada de decisão (Bastl, Grubic, Templar, Harrison & Fan, 2010).

## 2 REVISÃO DE LITERATURA

Nessa seção são evidenciados o surgimento, definições e modelo conceitual da Gestão de Custos Interorganizacionais, como também, os estudos anteriores sobre o tema.

### 2.1 GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS

A Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI – *Interorganizational Cost Management*) apresentou sua primeira publicação no ano 1994, quando Cooper e Yoshikawa (1994) realizaram os estudos resultantes do *Japan Project*, iniciado em 1989, no qual buscavam compreender como as empresas japonesas estavam obtendo vantagem competitiva por meio de esforços colaborativos com os membros de sua cadeia de suprimentos.

Cooper e Slagmulder (1998) mencionam que uma empresa pode ajudar seus fornecedores a reduzir custos. Por exemplo, a empresa pode usar seu poder de compra combinado com a cadeia de suprimentos para negociar melhores descontos do que seus fornecedores podem obter por conta própria.

Na sequência, em 1999, Cooper e Slagmulder (1999, p. 145) definiram a GCI como “uma abordagem estruturada para coordenar as atividades das empresas em uma rede de fornecedores, para que os custos totais na rede sejam reduzidos”. No modelo conceitual original proposto por Cooper e Slagmulder (1999), a abordagem estruturada da GCI para a coordenação de atividades opera com foco em duas dimensões: produto e relacionamento.

Uma definição mais recente aborda a GCI como um instrumento de gestão de custos que busca, por meio de uma relação cooperativa entre empresas, o melhor gerenciamento dos processos e determinantes de custos com o objetivo de aumentar a lucratividade, as sobras ou *superávits* das partes envolvidas (Duarte, 2017; Duarte &

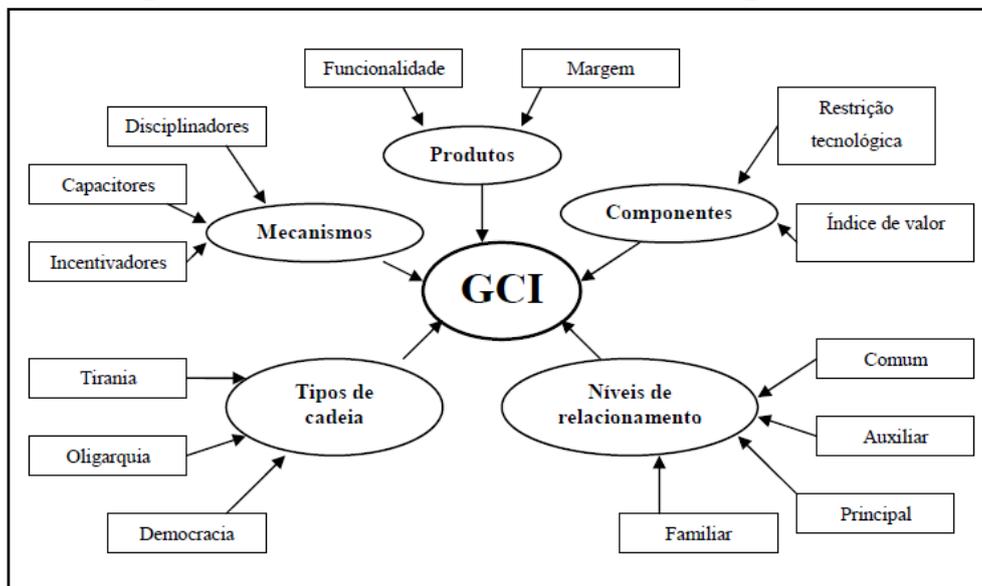
Rocha, 2018; Fehr & Duarte, 2018). Uddin e Hassan (2011) afirmam que a GCI permite que as empresas obtenham, rotineiramente ou não, vantagens de custos compartilhando informações, conhecimentos e atividades inovadoras além de seus limites organizacionais.

A GCI tem como objetivo encontrar soluções de gerenciamento de custos que façam com que o retorno total da cadeia de valor, ou uma parte dela, seja mantido ou aumentado, por meio de ações coordenadas entre as empresas, cujo nível não seria alcançado se as empresas buscassem soluções de forma independente (Souza & Rocha, 2009).

O modelo conceitual de GCI proposto por Cooper e Slagmulder (1999, 2003, 2004) foi ampliado por Souza e Rocha (2009) e fundamenta-se em cinco fatores condicionantes que são apresentados na Figura 1.

A análise do modelo conceitual ampliado para implementação da GCI consiste na análise de cinco fatores condicionantes (Souza & Rocha, 2008), no qual se mantém o fator produto e relacionamento do modelo original de Cooper e Slagmulder (1999) e adiciona-se os fatores condicionantes: componentes do produto, tipos de cadeia e mecanismos.

Figura 1 - Modelo Conceitual da Gestão de Custos Interorganizacional



Fonte: Souza e Rocha (2009)

No que diz respeito ao fator condicionante Produto, deve-se analisar a margem e a funcionalidade. A empresa pode utilizar-se da margem de contribuição, margem bruta ou margem operacional para tomada de decisão (Souza & Rocha, 2009), visto que ela

compreende a variável preço e a variável custos (Cooper & Slagmulder, 1999; Souza, 2008). No estudo de Duarte (2017), as variáveis foram analisadas separadamente, pelo preço e os custos do produto estudado apresentarem singularidades diferentes de outros produtos, assim foi possível entender como elas se comportavam isoladamente.

A funcionalidade de um produto refere-se a sua utilidade e funções para o uso prático dos consumidores. Souza e Rocha (2009) afirmam que os produtos com alta taxa de funcionalidade são mais indicados à GCI. Duarte (2017) adapta a funcionalidade para análise da qualidade-funcionalidade, e afirma que produtos que tenham uma menor qualidade possuem maiores oportunidades de gerenciamento para se buscar um aumento no cumprimento das especificações. Dessa forma, a análise da qualidade-funcionalidade em conjunto, espera-se que produtos com menor qualidade-funcionalidade tenham maior viabilidade de aplicação da GCI, devido a possibilidade de aprimoramento e melhoria.

Deve-se decompor o produto ou serviço em componentes, para a partir daí, identificar quais os componentes recomendáveis à aplicação da GCI. Dois aspectos são considerados: o nível de restrição tecnológica e o índice de valor (Souza & Rocha, 2009). A análise do nível de restrição tecnológica deve ser realizada, pois quando as tecnologias empregadas nos componentes são de natureza estratégica e sigilosa, dificulta a aplicação da GCI (Souza & Rocha, 2009). O índice de valor refere-se a análise da relação custo-benefício dos componentes (Souza & Rocha, 2009). O índice de valor do componente é um recurso importante para definir as prioridades na gestão de custos, sendo que por si só, não elimina ou autoriza a aplicação da GCI (Souza & Rocha, 2009; Camacho, 2010).

Cooper e Slagmulder (1999) destacam que para a efetiva aplicação da GCI é necessário que exista um relacionamento propício entre as empresas, envolvendo aspectos de interdependência, confiança, estabilidade, cooperação e benefícios mútuos.

A interdependência é compreendida por uma dependência recíproca entre as empresas, ou ainda, quando as decisões de uma empresa causam impacto nas decisões da outra, ou de outras participantes da cadeia, e vice-versa (Souza & Rocha, 2009).

A confiança é um fator que pode ser construído ao longo do tempo (Tomkins, 2001; Dekker, 2004) e o grau de confiança interorganizacional é positivamente influenciado pela frequência de interações e da comunicação entre as empresas envolvidas (Tomkins, 2001). Cooper e Slagmulder (2004) referem-se à confiança quando uma empresa age no melhor interesse da outra parte, ou ainda, pela disposição de ambas as partes em ir além do contrato.

A estabilidade está associada ao comprometimento entre as partes, ou seja, um relacionamento estável é considerado firme, duradouro, seguro e constante, o que aumenta a possibilidade da continuação da parceria (Souza & Rocha, 2009). Para Muritiba (2012), um relacionamento é estável quando as empresas têm como preocupação manter as suas negociações sempre com os mesmos fornecedores, e quando estes procuram cooperar com a empresa compradora.

A cooperação é uma relação de ajuda recíproca entre as empresas a fim de alcançarem objetivos comuns por meio de atividades e ações conjuntas e coordenadas (Souza & Rocha, 2009). Diniz, Callado e Callado (2019) destacam como alternativas de cooperação a troca de informações, metas de redução de custos, planejamento em conjunto, investimento em conjunto, com a finalidade de melhorar a qualidade da relação e da produção e beneficiar os dois parceiros.

Os benefícios mútuos são caracterizados pela relação ganha-ganha em uma parceria e envolvem o compartilhamento de ganhos, ou seja, todos os parceiros são beneficiados pelos resultados das ações conjuntas (Cooper & Slagmulder, 1999).

De acordo com a intensidade desses aspectos de interdependência, confiança, estabilidade, cooperação e benefícios mútuos, o relacionamento entre as empresas pode ser classificado em comum, auxiliar, principal e familiar (Cooper & Slagmulder, 2004; Souza & Rocha, 2009). Um relacionamento é classificado como comum quando a inter-relação entre as empresas é mínima, no que se refere a interdependência, confiança, estabilidade, cooperação e benefícios mútuos, o que não favorece a aplicação da GCI (Souza & Rocha, 2009). Um relacionamento auxiliar apresenta níveis superiores em comparação a um relacionamento classificado como comum. Em um relacionamento principal, as empresas trabalham em conjunto e são envolvidas no processo de projeto e desenvolvimento do produto e de seus componentes, apresentando níveis de interdependência, confiança, estabilidade, cooperação e benefícios mútuos superiores ao tipo auxiliar, sendo provável a aplicação da GCI. A classificação de um relacionamento em familiar consiste nos maiores graus de interdependência, confiança, estabilidade e cooperação dentre todos os tipos analisados, sendo altamente provável a aplicação da GCI (Cooper & Slagmulder, 2004; Souza, 2008; Souza & Rocha, 2009).

Por sua vez, o tipo de cadeia pode ser classificado em tirania, oligarquia e democracia (Souza, 2008; Souza & Rocha, 2009). A tirania caracteriza-se por possuir apenas uma empresa dominante com alto poder de negociação, logo, ela coordena as demais empresas da cadeia, determina as características dos relacionamentos e as regras

de conduta. A oligarquia é uma cadeia dominada por duas ou mais empresas que dividem o poder e concorrem entre si. Na democracia, não há uma empresa no controle da cadeia de valor, ou seja, todas empresas possuem nível próximo de poder e precisam formar alianças para atingir seus objetivos. Segundo Souza (2008) e Souza & Rocha (2009) a aplicação da GCI é menos propícia nas cadeias democráticas visto que a cooperação pode levar benefícios também aos concorrentes. Apesar de um dos princípios do cooperativismo ser a gestão democrática (OCB, 2022) isso não impossibilita a GCI em cooperativas, visto que a gestão democrática diz respeito a aspectos internos da cooperativa, ao contrário da cadeia de valor que é analisada sob o contexto externo (Souza, 2008). As cadeias tiranas ou oligarcas apresentam um contexto mais propício à GCI.

Por fim, o último fator condicionante, mecanismos representam ferramentas com objetivo de orientar, medir, controlar e definir parâmetros que tornam possível a GCI, e são classificados em disciplinadores, capacitores e incentivadores (Souza, 2008; Souza & Rocha, 2009).

Os mecanismos disciplinadores são instrumentos gerenciais que determinam regras e obrigações para conduzir o relacionamento entre duas ou mais empresas de um segmento da cadeia de valor (Souza & Rocha, 2009). Para Cooper e Slagmulder (1999), a finalidade dos mecanismos disciplinadores é transmitir as pressões de redução de custos na cadeia de valor. Alguns exemplos desses mecanismos são: custeio-alvo, protocolos de redes, orçamentos interorganizacionais, entre outros. (Souza & Rocha, 2009). Cooper e Slagmulder (2004) afirmam que o principal mecanismo disciplinador da GCI é o custeio-alvo (*target costing*), uma vez que vincula as demandas dos clientes por meio do *design* do produto ao processo de aquisição de peças.

Os mecanismos capacitores fornecem capacitação e desenvolvem competências de forma a auxiliar as empresas da cadeia de valor para alcançarem coletivamente suas metas de gerenciamento de custos. São exemplos a gestão baseada em atividades, engenharia e análise de valor, troca eletrônica de dados, treinamentos interorganizacionais, entre outros (Cooper & Slagmulder, 1999; Souza & Rocha, 2009). Duarte (2017) menciona como mecanismos capacitores a disponibilização de recursos humanos para melhoria dos produtos, como a assistência técnica especializada.

Os mecanismos incentivadores são instrumentos para gratificar as partes quando as metas estipuladas são alcançadas, a fim de premiar e remunerar pelo objetivo realizado. A gratificação pode ser monetária, por exemplo, bônus por alcance de meta, ou ainda,

não monetários, como a garantia de relacionamentos de longo prazo (Souza & Rocha, 2009).

Dessa forma, é necessária a análise dos cinco fatores condicionantes, produtos, componentes, nível de relacionamento, tipos de cadeia e mecanismos para verificar o nível de adoção da GCI, se provável ou remota.

## 2.2 ESTUDOS ANTERIORES SOBRE GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAL

Cooper e Slagmulder (1994) constataram que as empresas da indústria automobilística estão dispostas a compartilhar informações detalhadas sobre custos e *design* de produtos que normalmente seriam vistas como confidenciais. Esse compartilhamento de informações ajuda a reduzir o custo dos produtos, gerando confiança entre as empresas, e permitindo que as três empresas estudadas tornem a cadeia de fornecedores mais econômica (Cooper & Yoshikawa, 1994).

Cooper e Slagmulder (2004) exploraram o contexto relacional de sete empresas japonesas e como elas adotam a GCI durante o *design* dos produtos. Os pesquisadores identificaram três *clusters* de empresas: no primeiro, as empresas poderiam realizar as três técnicas observadas de GCI: Funcionalidade-Preço-Qualidade (FPQ), Investigações de Custos Interorganizacionais (ICI) e Gerenciamento de Custos Simultâneo (GCS). O nível de relacionamento desse *cluster* é familiar, o que forneceu o suporte para interações entre comprador e fornecedor. O segundo *cluster* continha empresas que poderiam realizar apenas duas das técnicas da GCI: FPQ e ICI, e o contexto relacional se caracteriza como principal fornecedor, que podia suportar um nível intermediário de interação entre as empresas compradoras e fornecedoras. O terceiro *cluster* consistia em empresas que só podiam realizar análise da FPQ e suportavam baixos níveis de interação comprador-fornecedor.

Fayard *et al.* (2012) obtiveram 77 respostas por profissionais da área de cadeia de suprimentos em três eventos patrocinados pelo Instituto de Contadores Gerenciais (IMA - *Institute of Management Accountants*). Os achados demonstram que os recursos de integração eletrônica interna, integração eletrônica externa, gerenciamento de custos internos e capacidade de absorção desempenham papéis diretos e indiretos significativos no desenvolvimento da GCI. E ainda, o conhecimento e a experiência usados na gestão interna de custos podem ser diretamente estendidos para a GCI.

As empresas automotivas da Associação dos Fabricantes de Automóveis Alemães foram o foco da pesquisa de Windolph e Möller (2012) em que examinaram o impacto da GCI na satisfação do relacionamento com fornecedores. Por meio de 733 empresas, o estudo revelou que a GCI está positivamente relacionada à satisfação do relacionamento com os fornecedores, pois os compradores apoiam os fornecedores na melhoria de sua qualidade, produtividade e eficiência. Os achados evidenciam que normas sociais relacionais e o oportunismo dos compradores não apresentaram efeito moderador entre a GCI e a satisfação no relacionamento com fornecedores.

Andruchechen (2015) teve como objetivo verificar os fatores que possibilitam a GCI em empresas do polo moveleiro do planalto norte catarinense. Os achados evidenciam que a maioria dos fatores da GCI está presente nas cadeias de suprimentos das empresas investigadas em baixos níveis, o que inviabiliza a GCI, pois é necessário o amadurecimento da interdependência entre as empresas com seus fornecedores e clientes, além da geração de confiança para troca de informações.

Farias (2016) identificou os fatores que inibem a prática da GCI em empresas do setor moveleiro do Distrito Federal (DF). Os fatores inibidores nos relacionamentos analisados foram: falta de gerenciamento voltado ao longo prazo, dependência de aprendizagem mútua, dificuldades relacionadas à integração de informações entre as empresas, nível insuficiente de dados compartilhados, ausência de conhecimento especializado e programas de educação voltados aos funcionários, desequilíbrio entre ganhos de curto e longo prazo, sistemas de GCI muito complexos e *design* do modelo da GCI mal elaborado. Farias (2016) ressalta que a maioria dos fatores inibidores relaciona-se com as pessoas, seus comportamentos e capacidades, ou seja, antes de uma empresa possuir processos bem estruturados e tecnologias que auxiliem no relacionamento com fornecedores e clientes, é necessário desenvolver seu capital humano. E ainda, foi possível identificar fatores inibidores comuns aos três estágios de formação dos relacionamentos interorganizacionais: planejamento das atividades e das estratégias, início das atividades e maturação dos relacionamentos.

Farias *et al.* (2016) investigaram os fatores condicionantes que inibem e que incentivam a aplicabilidade da GCI em uma rede de supermercados de grande porte. Foi possível verificar que o cenário no qual a empresa está inserida fornece muitos fatores que incentivam a aplicação de ações coordenadas entre empresas e fornecedores, porém a dinâmica do mercado e a falta de confiança nos relacionamentos inibem a GCI.

Duarte (2017) utilizou a base teórica da Economia dos Custos de Transação (ECT) para verificar como se estabelece a configuração da GCI nas cooperativas e *Investor-owned Firms* (IOFs) da cadeia de valor do café. Foi possível perceber, por meio das entrevistas, a existência de relação das variáveis de GCI e ECT, visto que a qualidade-funcionalidade na cadeia de valor do café não limita o preço pago ao produtor, que utiliza a qualidade-funcionalidade para aumentar a qualidade do seu produto e conseqüentemente o preço. Em relação a cooperativas e as IOFs, foi constatado que a prática da GCI é mais favorável nas cooperativas com os produtores. Um dos motivos é que a cooperativa possui uma estabilidade maior com os produtores rurais por meio das aquisições de insumos, do armazenamento e do período de comercialização, enquanto as IOFs não mostram interesse em manter a estabilidade com relação às cooperativas (Duarte, 2017).

Di e Wang (2017) investigaram a relação entre Tecnologia de Informação (TI), Contabilidade de Livros Abertos e GCI, e seus impactos no desempenho de empresas chinesas. Os achados mostraram que a Contabilidade de Livros Abertos tem um impacto positivo na GCI, e a GCI possui influência positiva no desempenho. Verificou-se que a TI não tem um impacto direto no desempenho, mas apresenta um efeito positivo entre a GCI no desempenho, ou seja, a TI aumenta a influência positiva entre a GCI e o desempenho de empresas chinesas.

Horn, Bonfatti e Raupp (2018) analisaram fatores que favorecem ou inibem a GCI em uma empresa que desenvolve projetos arquitetônicos no município de Florianópolis. A pesquisa verificou que as transações com fornecedores são mínimas, o que pode ser característica do setor de serviços, porém são importantes. Os pesquisadores identificaram a existência de relacionamentos fortes, principalmente estabilidade de relações, cooperação e confiança entre as partes. Além de existir abertura para compartilhamento de informações.

Duarte e Rocha (2018) buscaram verificar como se estabelece a configuração das variáveis da Economia dos Custos de Transação (ECT) em relação às variáveis da GCI no relacionamento do produtor rural com as cooperativas agrícolas e *investor-owned firms* (IOFs) da cadeia de valor do café nos Estados de Minas Gerais e São Paulo. Os resultados evidenciam que o ambiente de cooperativas com produtores é favorável para a prática da GCI, devido a cooperativa agrícola possuir uma estabilidade maior com os produtores rurais. Além disso, as cooperativas incentivam e auxiliam a produzir com qualidade por meio de mecanismos capacitores e incentivadores. Outro achado relevante de Duarte

(2017) é a relação entre preço, mercado futuro, estabilidade, benefícios e fidelidade comercial no contexto de cooperativas agrícolas de café.

Diniz, Callado e Callado (2019) realizaram um estudo de caso em uma indústria calçadista localizada no Estado da Paraíba a fim de analisar os fatores da GCI que estão sendo aplicados na relação entre empresa e fornecedor. Observou-se que a empresa e o fornecedor possuem os atributos necessários para um bom funcionamento da GCI, de modo que ambas as empresas podem fortalecer o relacionamento e terem benefícios, como: reconhecimento no mercado, criação de valor, crescimento, diminuição dos custos e aumento da rentabilidade.

Cea *et al.* (2020) analisaram os cinco fatores condicionantes da GCI conforme Souza e Rocha (2009) em uma empresa de rações para peixe. Foi possível identificar a aplicabilidade da GCI no contexto, porém os achados evidenciam que a empresa não tem incentivos para buscar oportunidades de redução de custos, mas, por outro lado, na perspectiva de um grupo de clientes, a prática da GCI por iniciativa própria seria benéfica.

Pacassa e Zanin (2021) identificaram os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais em uma cadeia de moveleira do oeste de Santa Catarina. Foi possível identificar que a gestão interna de custos, gestão de custos interorganizacionais e nível de interdependência incentivam a aplicação da GCI na cadeia de suprimentos, em contrapartida a questão da cooperação e da confiança mostram-se como fatores que inibem sua prática.

Diante do levantamento bibliográfico e das pesquisas destacadas anteriormente, percebe-se que os estudos da GCI têm dado pouco enfoque em organizações econômicas sem finalidade lucrativa, especificamente as cooperativas agropecuárias, sendo assim, essa pesquisa se caracteriza como uma oportunidade de contribuir com a temática investigada.

### 3 MÉTODOS

A estratégia de pesquisa adotada é a pesquisa diagnóstico, pois visa explorar o ambiente, levantando e definindo problemas (Martins & Theóphilo, 2007). Quanto aos objetivos é uma pesquisa descritiva, e com relação ao problema, possui natureza aplicada e abordagem qualitativa. O objeto desse estudo foi uma cooperativa agrícola de grande porte. O constructo e variáveis empregadas pela pesquisa estão evidenciados na Tabela 1.

Tabela 1 – Constructo e variáveis da pesquisa

Constructo de 1ª ordem	Constructo de 2ª ordem	Variáveis	Referências
<b>Gestão de Custos Interorganizacionais</b>	Produto	Funcionalidade	Cooper e Slagmulder (1998, 1999, 2003, 2004), Souza (2008), Souza e Rocha (2009) e Duarte (2017)
		Margem	
		Qualidade	
	Componentes	Restrição tecnológica	
		Índice de Valor	
	Relacionamento	Interdependência	
		Confiança	
		Estabilidade	
		Cooperação	
		Benefícios mútuos	
	Tipos de Cadeia	Tirania	
		Oligarquia	
		Democracia	
	Mecanismos	Disciplinadores	
		Capacitores	
Incentivadores			

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

Estudos como Duarte (2017) e Duarte e Rocha (2018) apontam que o contexto de cooperativas de café com os cooperados produtores rurais é favorável para a prática da GCI na região sudeste do país. Nesse contexto, o estudo tem a seguinte proposição: A cooperativa agrícola é favorável para a adoção da GCI.

Trata-se de uma pesquisa de campo com coleta de dados realizada por meio de bibliografias, documentos e entrevistas. As bibliografias foram levantadas no Google Acadêmico para elaboração da revisão de literatura. A análise de documentos foi feita com base nos relatórios disponíveis no *site* da cooperativa; e para entrevista semiestruturada foi selecionado o gerente financeiro. A pesquisa foi aprovada pelo Comitê de Ética em Pesquisa em Seres Humanos do Setor de Ciências da Saúde da Universidade Federal do Paraná sob o número 3922979.

Adotou-se o roteiro de entrevista semiestruturado, sendo adaptado das pesquisas de Cooper e Slagmulder (1999), Souza (2008) e Souza e Rocha (2009). Foram realizadas três entrevistas no mês de maio de 2021 por meio do *Google Meet*, em razão da pandemia do Coronavírus, o que totalizou 4,03 horas e 45 páginas de transcrição. Os dados foram analisados utilizando a análise de conteúdo (Bardin, 1977). A cooperativa e o entrevistado optaram por não serem identificados na pesquisa. As principais limitações da pesquisa foram investigar os fatores condicionantes da GCI apenas pela visão da cooperativa.

## 4 DESCRIÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nessa seção são abordados a descrição da cooperativa investigada, as características dos fatores condicionantes da GCI no contexto do cooperativismo e a discussão dos resultados encontrados.

### 4.1 DESCRIÇÃO DA COOPERATIVA INVESTIGADA

Fundada na década de 1970, na região sul do Brasil, a cooperativa objeto deste estudo apresenta mais de 100 unidades em três diferentes estados brasileiros. Os principais produtos são os grãos: soja, milho, trigo e café. É considerada uma cooperativa de grande porte por apresentar mais de 8.000 colaboradores. Possui mais de 30.000 cooperados e exportou mais de R\$1 bilhão de dólares no ano de 2021. Para fins de confidencialidade, a cooperativa investigada é denominada no estudo de cooperativa X.

O entrevistado, no momento da entrevista, ocupava o cargo de gerente financeiro e trabalhava há quase vinte anos na cooperativa X. Possuindo escolaridade em nível de pós-graduação *lato sensu*, sendo sua área de formação a contabilidade.

A cooperativa apresenta seu **processo orçamentário** e gestão de custos bem consolidados e integrados entre todas as unidades. O gerente financeiro menciona sobre a elaboração de um processo orçamentário participativo que começa no mês de outubro de cada ano e envolve todas as unidades, sendo que depois é consolidado para a cooperativa e aprovado pela direção. É feito o acompanhamento mensal, porém podem realizar também o acompanhamento semanal ou diário, conforme a necessidade dos gestores. Para efetuar esse controle orçamentário, a cooperativa adota um *Business Intelligence* (B.I.) e o gerente financeiro afirma que “a assertividade é muito grande” e que o “*grau de aderência ao orçamento é sempre entre 98 a 100%*”.

Com relação a **gestão de custos**, é adotado os centros de responsabilidade para o cálculo dos custos dos produtos, conforme é possível identificar pela fala do entrevistado “[...] nós temos toda uma estrutura de centro de custos, [...] eu peguei a soja em grão, esmaguei ele, vai sair farelo e óleo bruto, então [...], eu conheço o custo dos dois produtos que são do esmagamento”.

Há uma preocupação com os critérios de rateios adotados, pois segundo o gerente financeiro, a cooperativa possui “uma estrutura que num pedaço do ano ela recebe soja, um pedaço do ano ela recebe milho e tem um outro pedaço do ano que recebe trigo, e outro pedaço do ano que ela tá ociosa”. Isso causa muitas discussões sobre qual o critério de rateio mais adequado, e ainda, existe uma resistência por mudanças de critérios de

rateios na cooperativa devido a perda de comparabilidade da informação contábil. É possível observar que a cooperativa apresenta um sistema orçamentário e a gestão de custos bem estruturada internamente.

#### 4.2 DESCRIÇÃO DOS FATORES CONDICIONANTES DA GCI

Os **produtos vendidos** pela Cooperativa X são soja, milho, trigo, café e outros, sendo que o principal é considerado a soja por apresentar o leque mais amplo de comercialização, uma vez que pode ser vendido em grãos, farelo, óleo bruto, óleo refinado, entre outros. A cooperativa possui certificações de qualidade de seus produtos, como *International Organization for Standardization* (ISO) e Associação Brasileira da Indústria de Café (ABIC), além da metodologia 5S que faz parte da gestão de qualidade. Além disso, a cooperativa adota e incentiva práticas sustentáveis e possui parcerias com órgãos ambientais.

Para os cooperados, a cooperativa fornece insumos (defensivos agrícolas, sementes, fertilizantes, entre outros) e assistência técnica. Assim que o produtor evolui com a plantação, a cooperativa fornece todos os insumos necessários, bem como, a assistência técnica, por meio de agrônomos e médicos veterinários. Na visão do gerente financeiro, são produtos e serviços vistos como de qualidade pelo produtor e que não apresentam atrasos de entrega. Devido a essa característica, o gerente financeiro menciona que grandes produtores optam por comprar insumos na cooperativa, pois “[...] *ele poderia comprar direto do fabricante, mas ele não faz isso porque busca a cooperativa pela garantia do serviço que vem associado ao produto*” e conclui “*Então hoje a gente tem grandes grupos, [...] que veio conversar conosco esses tempos, e falou olha, eu queria comprar uma parte dos meus insumos com vocês, porque eu sei que aqui vocês não vão atrasar o início do plantio*”.

Essa pontualidade na entrega dos insumos muito se deve a cooperativa possuir frota própria de caminhões, que conforme o entrevistado “*Na hora que eu tiver uma região que eu estou com deficiência de caminhão eu ponho a frota da cooperativa. Ao passo que o produtor que depende 100% do mercado, na hora que ele tem uma região que ele não tem caminhão, ele vai atrasar a entrega [...]*” e atrasar o início da plantação, o que pode prejudicar a produtividade. Além disso, o fato da cooperativa “*ter frota, ela acaba regulando o frete no mercado onde ela acaba atuando*” gerando uma redução no custo.

No que se refere aos **componentes**, o estudo parte da mesma premissa que Duarte (2017), sendo incongruente ter os produtos divididos em partes, uma vez que se trata de um componente único e não divisível. Assim, não foi analisado o índice de valor, por não possuir componentes.

Com relação a tecnologia, do produto ou em partes do seu processo, a cooperativa não apresenta nenhum tipo de restrição, até mesmo pelo motivo das tecnologias oferecidas serem regulamentadas por lei, conforme o entrevistado: “[...] *então hoje toda a tecnologia que a gente oferece para o produtor ela segue obviamente os princípios legais [...]*”.

Os **tipos de cadeias** podem ser classificados em tirania, oligarquia e democracia. Com relação à cooperativa e seus fornecedores de insumos, percebe-se uma cadeia com algumas características tiranas, visto que o poder de negociação da cooperativa é amplo, pois opera em grandes escalas. Isso se difere no que diz respeito a cadeia da cooperativa para com os seus cooperados, uma vez que a cooperativa opera em diferentes regiões de três estados brasileiros, e para cada região o cooperado tem um perfil diferente, bem como, outras cooperativas, negociadoras de grãos e fornecedores de insumos. Assim, não há uma empresa no controle da cadeia de valor, o que caracteriza como democrática, visto que todas empresas possuem nível próximo de poder.

Quanto ao **relacionamento**, são analisadas as características confiança, estabilidade, interdependência, cooperação e benefícios mútuos. Percebe-se uma preocupação da cooperativa com a transparência das informações e a comunicação com os cooperados. A cooperativa disponibiliza uma plataforma *online* com acesso exclusivo para os cooperados fixarem sua produção, fazer contratos, consultar preços e quitar débitos. Além disso, os comitês educativos das unidades e os profissionais que estão em campo sempre ouvem e trazem as necessidades identificadas pelos produtores rurais.

A cooperativa divulga informativos (digitalizados e em áudio), revistas, relatórios financeiros e de sustentabilidade. É evidente no discurso do gerente financeiro a preocupação em não apenas divulgar, mas fazer com que os produtores entendam essas informações: “[...] *eu não posso simplesmente falar para o cooperado, eu preciso traduzir pra ele o que significa uma margem líquida estável [...]* para que ele entenda até onde a extensão do benefício que ele está levando” e complementa “[...] *a partir do momento que ele entende o número, que vê, que ele é tratado com seriedade, cumplicidade e tudo mais, esse é um dos pilares para conseguir essa difícil missão de manter o produtor fidelizado*”. Percebe-se que a comunicação e transparência podem

estar relacionadas com a confiança no relacionamento, o que leva conseqüentemente à fidelidade.

Nesse sentido, a fim de incentivar a fidelidade no relacionamento com a cooperativa, ela apresenta um programa de relacionamento para os cooperados que “[...] atribui pontos por cada aquisição de bens de fornecimento na cooperativa, o qual posteriormente poderão ser trocados por produtos ou serviços estabelecidos previamente e consultados nos entrepostos ou visualizados em lista no *site* da cooperativa” (Dados da cooperativa, 2021).

A estabilidade é observada no relacionamento com a maioria dos cooperados, visto que grande parte dos cooperados compra e vende para cooperativa todos os anos, mesmo que os produtores tenham outras opções de empresas para negociar e até mesmo a possibilidade de negociar com outras cooperativas. Com relação a estabilidade, o gerente financeiro afirma que *“Todos os anos. Em maior parte deles. E num share bastante significativo, bem mais do que 50% a gente tem histórico acima de 10 anos de comercialização”*. Porém, *“[...] às vezes ele [cooperado] é associado em mais de uma [cooperativa]”*, não negociando 100% de sua produção com uma única cooperativa. Percebe-se que o relacionamento entre cooperativa e cooperado é estável no decorrer das safras, todavia o cooperado não apresenta fidelidade, uma vez que não compra e vende seus produtos em totalidade de uma única organização.

A interdependência é percebida em ambas as partes uma vez que o cooperado precisa da cooperativa para vender seus grãos e comprar insumos, como também, a cooperativa necessita do cooperado para gerar grande escala e maior poder de negociação. O gerente financeiro explica que, se *“o produtor entrega 100% de sua produção aqui e a gente comercializa, [...] isso gera escala, e torna a operação mais barata, a operação mais barata gera um círculo virtuoso no processo”*. É evidente que a falta de fidelidade por parte dos produtores pode afetar a operação em grande escala da cooperativa.

A cooperação pode ser mais evidente da cooperativa para os cooperados, visto que a cooperativa agrícola auxilia durante todo o planejamento da safra apesar do produtor poder negociar suas vendas com ela ou não. O que pode ser explicado pelas palavras do entrevistado, quando algum produtor

*[...] é menos preso à filosofia cooperativista, [...] e tem uma atuação que usa parte da estrutura da cooperativa no seu negócio, parte nem sempre, ele está olhando muito o conceito do negócio em si, em até um certo imediatismo eu diria pra você.*

Por outro lado, percebe-se um relacionamento com proximidade mais forte quando o produtor conhece a história e os valores da cooperativa desde seu início, ou seja, a quantidade de anos em que o produtor agrícola transaciona com a cooperativa pode favorecer um relacionamento propício para a GCI. O entrevistado ressalta que *“A cooperativa só nasce por um motivo, para que juntos sejamos mais fortes do que você [produtor] seria individualmente [...]”*, e acrescenta a existência de *“[...] um certo conflito entre a filosofia e a prática”*. Ele finaliza exemplificando que *“O cooperativismo, você tem uma ideia de se unir e se tornar mais forte. Agora se eu sou associado a dez cooperativas e compro um décimo em cada uma, não estou fortalecendo ninguém”*. As falas remetem que seria ideal os produtores possuírem um certo tipo de exclusividade com uma cooperativa visando benefícios mútuos, porém percebe-se que não são perceptíveis esses benefícios na visão dos produtores, talvez devido a inaptidão de analisar e compreender todo o fluxo da cadeia de valor, ou até mesmo pela visão imediatista e falta de fidelidade. Um dos motivos para essa falta de fidelidade, segundo o entrevistado, seria a *“[...] própria concorrência entre as cooperativas que tornam o produtor, não fiel, a não fazer negócio apenas com uma”*.

Percebe-se os benefícios mútuos no contexto de uma cooperativa agrícola por meio dos esforços conjuntos, da cooperativa e dos cooperados, para aumentar a produtividade e a qualidade das safras gerando um retorno para ambas as partes. Esse retorno pode ser em termos financeiros, em premiações de qualidade, entre outros.

Seguindo para o fator condicionante mecanismos, foi possível verificar por meio das entrevistas, o **mecanismo disciplinador** de planos conjuntos com os fornecedores de insumos da cooperativa. Conforme mencionado pelo entrevistado, *“nós fazíamos entre abril e maio sempre um plano de fornecimento do verão seguinte. Então o que acontecia, a gente se reunia com os fornecedores e estabelecia uma negociação”* e ainda complementa sobre as consequências desses planos conjuntos para os cooperados: *“E normalmente esses planos conduzidos realmente trazem um benefício bastante diferenciado para o produtor [...] já que a cooperativa opera numa escala bem grande”*.

Como **mecanismo capacitador**, foi evidenciado a existência de um aplicativo de gestão de custos que a cooperativa fornece e aconselha a utilização para os cooperados. Esse aplicativo auxilia a gerir a atividade rural, a produtividade, o custo de produção e a rentabilidade, sempre com o objetivo de orientar a tomada de decisão. A cooperativa não tem acesso aos dados desse aplicativo e a decisão de utilizar ou não o aplicativo é total do cooperado. Conforme as palavras do gerente financeiro, *“Então esse sempre é o*

*preceito, levar a informação para o produtor, a decisão final é sempre dele*". Justamente por esse caráter opcional, se caracteriza esse mecanismo como capacitador e não como disciplinador, já que muitos cooperados podem não utilizar essa ferramenta gerencial disponibilizada pela cooperativa.

Além disso, a cooperativa tem um centro de treinamento para capacitar a mão-de-obra rural, dessa forma, são ofertados centenas de  cursos e treinamentos  para os cooperados, seus filhos e empregados. "O objetivo é preparar os agricultores para o uso correto das máquinas e implementos agrícolas, utilização das técnicas adequadas de plantios, redução de perdas e melhores resultados nas colheitas" (Dados da cooperativa, 2021).

A própria assistência técnica especializada pode ser considerada um mecanismo capacitador (Duarte, 2017). Nesse sentido, a cooperativa possui programas de assistência técnica, como é o caso do programa de correção do solo que orienta seus cooperados às práticas conservacionistas com o propósito de corrigir o solo e obter uma produção com mais sustentabilidade; e a agricultura de precisão que, segundo o entrevistado, "*torna a aplicação de fertilizantes muito mais assertiva, você aplica mais onde precisa*". E o entrevistado complementa, "[...] *nós temos mais de 200 agrônomos a campo verificando a cultura [...]*".

Foram identificadas parcerias com os produtores para experimentos na fazenda da cooperativa, a fim de realizar testes de produtos novos e diferentes, bem como, identificar soluções para problemas na plantação. O entrevistado menciona que possuem "*dois encontros anuais na fazenda, nós temos uma fazenda experimental de 60 alqueires mais ou menos [...]* e nós temos outros experimentos espalhados na cooperativa que a gente faz com parceira com nossos produtores" e completa que "[...] *Nós já tivemos casos de testar produtos que não tinham nem nome comercial ainda*". Além disso, acontecem aconselhamentos financeiros quando a cooperativa percebe que o produtor está passando por dificuldades. Conforme a fala do gerente financeiro "[...] *esse tipo de aconselhamento financeiro nós damos, em parte de cima dessa capacidade de enxergar de maneira genérica o custo de produção*", mas que não possuem e nem exigem nenhuma informação particular de custos ou financeiro dos cooperados.

Os **mecanismos incentivadores** são instrumentos para remunerar pelo objetivo realizado (Souza & Rocha, 2009). As cooperativas oferecem aos produtores, todos os anos, as sobras líquidas, que podem ser distribuídas, dependendo da decisão tomada pela Assembleia (Duarte, 2017). Dessa forma, as sobras são distribuídas, como uma

gratificação, para reforçar o sentimento de pertencimento a cooperativa, sendo que o cooperado assume diferentes papéis como fornecedor, cliente e proprietário. É possível perceber na fala do gerente financeiro: “*E quando o produtor recebe o primeiro pagamento de sobras dele, ele também fica bem animado*”. Os benefícios advindos da produtividade e qualidade dos grãos também podem ser observados como um mecanismo incentivador, uma vez que são convertidos em retorno financeiro e premiações.

Percebe-se, que o mecanismo mais presente no contexto da cooperativa investigada é o mecanismo capacitador, a fim de desenvolver habilidades nos produtores rurais cooperados.

#### 4.3 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Após analisados os cinco fatores condicionantes da GCI, a Tabela 2 sintetiza o diagnóstico obtido da GCI para a cooperativa de grande porte analisada neste estudo.

Tabela 2 –Diagnóstico dos fatores condicionantes da GCI na Cooperativa X

Gestão de Custos Interorganizacionais (Souza; Rocha, 2009; Duarte, 2017)		Diagnóstico na Cooperativa X
Produto	Funcionalidade	Alta
	Margem	Satisfatória
	Qualidade	Muito boa
Componentes	Restrição tecnológica	Baixa
	Índice de Valor	Não se aplica
Relacionament o	Interdependência	Boa
	Confiança	Boa
	Estabilidade	Muito boa
	Cooperação	Intermediária
	Benefícios mútuos	Boa
Tipos de Cadeia	Tirania	Sim (cooperativa-fornecedores)
	Oligarquia	Não se adequa
	Democracia	Sim (cooperativa-cooperados)
Mecanismos	Disciplinadores	Apenas com os fornecedores
	Capacitores	Existência de aplicativo de gestão de custos, cursos e treinamentos, assistência técnica e parcerias
	Incentivadores	Distribuição de sobras financeiras e premiações

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

Percebe-se na Tabela 2 que a Cooperativa X possui fatores condicionantes que favorecem a utilização da GCI na relação cooperativa-cooperado. Tomkins (2001) verificou que o grau de confiança entre as organizações é afetado positivamente pela frequência de interação e comunicação entre empresas relacionadas. E ainda, Möller, Windolph e Isbrunch (2011) verificaram que o compromisso do comprador está relacionado positivamente à confiança do fornecedor. Foi possível verificar na

Cooperativa X que são usados fatores como a comunicação e transparência nas informações como meio para gerar confiança nos cooperados. Duarte (2017) acrescenta que a confiança pode estar relacionada aos mecanismos incentivadores, como as sobras líquidas distribuídas, bem como, a uma transparência no compartilhamento de informações.

Verificou-se também uma relação entre a confiança e a quantidade de tempo que o produtor agrícola transaciona com a cooperativa, visto que quanto maior o tempo que o cooperado conhece a cooperativa, seus valores e sua história, mais ele compreende a filosofia do cooperativismo, levando a uma estabilidade e fidelidade na relação. Porém, Camacho (2010, p. 59) afirma que “Confiança por si só não é suficiente”, e Duarte (2017) complementa sobre a existência de uma linha tênue entre a variável confiança e desconfiança, embora o estabelecimento da confiança seja acompanhado pela estabilidade e frequência do relacionamento, para perder a confiança basta um único problema entre os parceiros.

Duarte (2017) evidenciou em seu estudo que não existe fidelidade nas transações da cadeia em que investigou, mas sim, que o preço era o fator determinante para que o produtor vendesse o seu produto, no caso, o café. No caso da Cooperativa X investigada, verificou-se uma preocupação com a fidelidade dos cooperados, com as próprias palavras do entrevistado “*difícil missão de manter o produtor fidelizado*”.

Um dos motivos dessa difícil missão pode ser a presença da competitividade entre as próprias cooperativas e as empresas negociadoras de grãos, que é contrária à filosofia do cooperativismo. Conforme o entrevistado “*Hoje até entre as cooperativas a gente tem concorrência, aqui próximo [...] tem quatro cooperativas. Sinceramente [...], se eu olhar como modelo de negócio, eu acho que a gente não tem escala para quatro*”.

O gerente financeiro também menciona o fato do agronegócio possuir muitos entrantes, como empresas de revenda de grãos que possuem a finalidade de fazer os produtores rurais negociarem uma pequena parte de sua produção, diminuindo a quantidade que é negociada com a cooperativa, o que conseqüentemente diminui a escala. E conclui que “*Então assim, você sofre muito bombardeio de outros entrantes de mercado, como eu falei da própria concorrência entre as cooperativas que tornam o produtor, não fiel, a não fazer negócio apenas com uma*”. A fala do entrevistado vai ao encontro da crise ideológica mencionada por Bialoskorski Neto (2001) em que predominam os valores capitalistas sobre os valores da cooperação.

Uma possível solução, segundo o entrevistado, é que

*A gente precisa mostrar o todo. Porque esses entrantes normalmente eles conseguem cobrir uma pequena parcela do negócio, e é uma estratégia exclusivamente de preço [...]. É aquela questão da força da cooperativa [...]. Agora quando você olha num benefício como um todo, eu acho que, é por aí o argumento de fidelização do produtor.*

O total de benefícios que o entrevistado se refere corresponde à capacidade da cooperativa de parcelar débitos dos produtores rurais, além de possuir frota própria de caminhão o que garante a entrega dos insumos sem atrasos e regula o frete nas regiões da cooperativa, entre inúmeros outros benefícios advindos por ser cooperado da cooperativa. E ainda, até mesmo o fato de ser cooperado de uma cooperativa de grande porte pode ser considerado como um benefício, conforme o gerente financeiro menciona

*[...] porque o cooperado com uma cooperativa fraca, ele não tem ninguém para amparar quando ele tem problema, agora um cooperado associado a uma cooperativa forte, o poder de negociação dela é muito maior, e ela tem uma condição de se impor perante os fornecedores, perante o mercado financeiro, perante o próprio governo, pela representatividade que você acaba se tornando.*

Por fim, outra característica da cooperativa de grande porte analisada é o fato de atuar na extensão de três estados brasileiros resultando em cooperados com particularidades muito distintas, sendo que essas características, às vezes, pode favorecer (ou não) a adoção da GCI entre a cooperativa e os cooperados. Alguns exemplos dessas características são a idade ou geração do produtor, tamanho da propriedade, como também, a região. No que diz respeito à idade ou geração do cooperado, segundo o gerente financeiro “[...] você tem o cooperado que está ainda naquela geração de muita proximidade do que levou a cooperativa a ser formada e nesses lugares a gente tem um engajamento dentro da filosofia cooperativista muito mais forte [...]”. Sobre o tamanho da propriedade, o entrevistado afirma que os “[...] produtores maiores tem uma atuação que ele usa parte do seu negócio a estrutura da cooperativa, parte nem sempre, ele está olhando muito o conceito do negócio em si, em até um certo imediatismo”, ou seja, propriedade rurais de grande porte possui estrutura própria com silos para armazenagem, caminhões para transporte, sendo que o produtor rural cooperado não depende exclusivamente da cooperativa. E também, com relação a região “[...] é bastante extensa a área, com características bastante diferentes. [...] você tem regiões em que o próprio cooperado ele é menos preso à filosofia cooperativismo”.

Dessa forma, a proposição do estudo foi: A cooperativa agrícola é favorável para a adoção da GCI. Diante dos resultados encontrados, percebe-se que o ambiente de uma

cooperativa agrícola na região sul do Brasil e que atua com diversos grãos favorece a adoção da GCI, corroborando com os achados de Duarte (2017) que analisou cooperativas de café na região sudeste do Brasil. Esse achado se deve ao fato da proximidade entre cooperativa e produtor agrícola cooperado, que realizam transações de compra e venda todas as safras. Porém identificou-se também que a concorrência entre as cooperativas e os entrantes de mercado, bem como, as diferentes características entre os produtores rurais podem inibir o sucesso da GCI entre cooperativa e cooperados.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo teve como objetivo analisar os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais, propostos por Souza e Rocha (2009), em uma cooperativa agrícola de grande porte, por meio de entrevistas semi estruturadas e análises documentais. Foi possível concluir a partir dos fatores condicionantes da GCI analisados, que a cooperativa e os cooperados possuem características necessárias para a adoção da GCI.

Os fatores que propiciam a adoção da GCI na cooperativa analisada são o produto de alta qualidade, a baixa restrição tecnológica, os mecanismos capacitores, como cursos e treinamentos, aplicativos de gestão de custos, assistência técnica e parcerias, e os mecanismos incentivadores, no caso as sobras líquidas distribuídas. Adicionalmente apresentam um relacionamento fundamentado em comunicação, transparência nas informações, estabilidade e benefícios mútuos. Portanto, alguns fatores que podem prejudicar o sucesso da GCI também foram verificados, como as diferentes características de produtores rurais, a falta de fidelidade dos cooperados e a ampla concorrência entre as cooperativas.

Os achados dessa pesquisa corroboram com Duarte (2017) ao verificar que o contexto do cooperativismo é propício para a GCI, além de identificar uma falta de fidelidade por parte dos cooperados, sendo que na maioria das vezes o fator determinante da venda dos produtos é o preço. Com base em Duarte (2017) que investigou cooperativas de café na região sudeste do país, percebe-se que o estudo amplia esses achados para uma cooperativa de grande porte que atua com diversos produtos rurais na região sul do Brasil.

O estudo contribui com a identificação de fatores condicionantes de relacionamento como a comunicação, transparência, exclusividade e fidelidade que não são evidenciados no modelo conceitual de Souza e Rocha (2009). Esses fatores podem se caracterizar como fatores específicos do ambiente do cooperativismo, ou ainda, estarem

relacionados direta ou indiretamente com fatores condicionantes de relacionamento do modelo conceitual. São necessários maiores estudos para a identificação dessas relações. E ainda, sugere-se para futuras pesquisas a investigação das características dos produtores rurais e sua influência nos fatores condicionantes de relacionamento, bem como, um estudo quantitativo sobre os fatores identificados como comunicação, transparência, exclusividade e fidelidade, a fim de definir seus comportamentos de causa ou efeito na adoção da GCI.

## REFERÊNCIAS

- Agndal, H., & Nilsson, U. (2009). Interorganizational cost management in the Exchange process. *Management Accounting Research*, 20(2), 85-101. doi.org/10.1016/j.mar.2008.07.001
- Andruchechen, J. R. (2015). *Fatores condicionantes da gestão de custos Interorganizacionais na indústria moveleira*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, Brasil.
- Bastl, M., Grubic, T., Templar, S., Harrison, A., & Fan, I. S. (2010). Inter-organisational costing approaches: the inhibiting factors. *The International Journal of Logistics Management*, 21(1), 65-88.
- Camacho, R. R. (2010). *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 de doutorado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Camacho, R. R., Rocha, W., Moraes, R. O., & Marques, K. C. M. (2015). Gestão de custos interorganizacionais: evidências empíricas em hospitais privados no Brasil. *RAHIS*, 12(2), 19-33.
- Cararo, W. R., & Imlau, J. M. (2019). Relações de ambiente, posicionamento estratégico e performance organizacional no cooperativismo do Rio Grande. *Brazilian Journal of Development*, 5(11), 23699-23707.
- Chen, G., Zhang, G., & Jin, X. (2013, december). Interorganizational cost management in Australian construction alliance. In *Challenges in Innovation, Integration and Collaboration in Construction & Engineering: Proceedings of the Seventh International Conference on Construction in the 21st Century*, Bangkok, Thailand.
- Cea, V. N. O., Muñoz, C. D. P. G., Quezada, E. I. R., & Rocha, W. (2020). Gestión de costos interorganizacionales en una empresa productora de alimentos para peces. *Custos e @gronegocio on line*, 16(4).
- Coad, A. F., & Cullen, J. (2006). Inter-organisational cost management: Towards an evolutionary perspective. *Management Accounting Research*, 17(4), 342-369. doi:10.1016/j.mar.2006.02.003
- Cooper, R., & Slagmulder, R. (1998). Cost management beyond the boundaries of the firm. *Management Accounting*, 79(9), 18-20.
- Cooper, R., & Slagmulder, R. (1999). Supply chain management for lean enterprises: Interorganizational cost management. *Strategic finance*, 80(10), 15-17.
- Cooper, R., & Slagmulder, R. (2003). Redução de custos com inteligência. *HSM Management*, 40, 32-38.
- Cooper, R., & Slagmulder, R. (2004). Interorganizational cost management and relational context. *Accounting, Organizations and Society*, 29(1), 1-26. doi:10.1016/S0361-3682(03)00020-5

Cooper, R., & Yoshikawa, T. (1994). Inter-organizational cost management systems: The case of the Tokyo-Yokohama-Kamakura supplier chain. *International Journal of Production Economics*, 37(1), 51-62.

Dekker, H. C. (2004). Control of inter-organizational relationships: evidence on appropriation concerns and coordination requirements. *Accounting, organizations and society*, 29(1), 27-49. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(02\)00056-9](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(02)00056-9)

DhaifAllah, B., Auzair, S. M., Maelah, R., & Ismail, M. D. (2019). Measuring inter-organizational cost management and open book accounting. *Journal Pengurusan (UKM Journal of Management)*, 56.

Di, W., & Wang, S. (2017). Empirical research on the impact of open-book accounting on organizational performance. *Research on Modern Higher Education*, 2, 199-204.

Diniz, M. I. F., Callado, A. A. C., & Callado, A. L. C. (2019, julho). Analisando a prática da gestão de custos interorganizacionais empresa/fornecedor a partir de seus fatores: uma abordagem qualitativa. In Anais do XIX USP International Conference in Accounting, São Paulo, Brasil.

Duarte, S. L. (2017). *Gestão de custos interorganizacionais em organizações cooperativas e investor-owned firms-IOFs no setor de cafeicultura no Brasil*. Tese de doutorado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

Duarte, S. L., & Rocha, W. (2018, novembro). A gestão de custos interorganizacionais e sua relação com a economia dos custos de transação no setor de cafeicultura brasileira. In Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC.

Faria, A. C., Pereira, A. N., Soares, I. C., & Souza, B. C. (2010, novembro). Gestão de custos interorganizacionais (GCI) e contabilidade de livros abertos (CLA): investigação bibliométrica com ênfase em periódicos internacionais e nacionais. In Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC, Belo Horizonte, Brasil.

Farias, R. A. S. (2016). *Gestão de Custos Interorganizacionais: estudo sobre os fatores inibidores em empresas do setor moveleiro do Distrito Federal*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, Brasil.

Farias, R. A. S., & Gasparetto, V. (2015). Gestão de custos interorganizacionais: um estudo bibliométrico. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 10(3), 80-104. DOI: [https://doi.org/10.21446/scg\\_ufrj.v10i3.13363](https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v10i3.13363)

Farias, R. A. S., Gasparetto, V., Lunkes, R. J., & Schnorrenberger, D. (2016). Gestão de custos interorganizacionais: análise da aplicabilidade em uma rede de supermercados de grande porte. *ConTexto*, 16(32), 4-19.

Fayard, D., Lee, L. S., Leitch, R. A., & Kettinger, W. J. (2012). Effect of internal cost management, information systems integration, and absorptive capacity on inter-organizational cost management in supply chains. *Accounting, Organizations and Society*, 37(3), 168-187. doi:10.1016/j.aos.2012.02.001

Fehr, L. C. F. A., & Duarte, S. L. (2018). Gestão de custos interorganizacionais e open-book accounting: as duas faces da mesma moeda. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 23(1), 70-87.

Horn, B., Bonfatti, T. R., & Raupp, F. M. (2018). Avaliação da gestão de custos interorganizacionais em função de seus fatores condicionantes: um estudo em uma empresa de serviços arquitetônicos. *Revista Meta: Avaliação*, 10(29), 473-501.

Kulmala, H. I., Kajüter, P., & Valkokari, K. (2007, June). Inter-organizational cost management in SME networks. In Proceedings of the 8th Manufacturing Accounting Research Conference, Trento, Italy.

Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (2018). *Cooperativismo e Associativismo no Brasil*. Recuperado em 02 de dezembro de 2019, de <http://www.agricultura.gov.br/assuntos/cooperativismo-associativismo/cooperativismo-brasil>

Möller, K., Windolph, M., & Isbruch, F. (2011). The effect of relational factors on open-book accounting and inter-organizational cost management in buyer–supplier partnerships. *Journal of Purchasing and Supply Management*, 17(2), 121-131.

Moura, M. F. de (2014). *Gestão de custos interorganizacionais para o gerenciamento dos custos totais: estudo de caso em uma usina de cana-de-açúcar na região do Triângulo Mineiro-MG*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, MG, Brasil.

Moura, M. F., & Lima, N. C. (2016). Gestão de custos interorganizacionais para o gerenciamento dos custos totais: estudo de caso em uma usina de cana-de-açúcar na região do Triângulo Mineiro. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 4(1), 65-83.

Muritiba, S. de S. (2012). *Gestão de custos interorganizacionais no ambiente de relação comprador-fornecedor: um estudo empírico*. Dissertação de mestrado, Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Vitória, ES, Brasil.

Organização das Cooperativas do Brasil (2019). *Números do cooperativismo*. Recuperado em 02 de dezembro de 2019, de <https://www.ocb.org.br/numeros>

Pacassa, F., & Zanin, A. (2021). Custos interorganizacionais de uma cadeia de suprimentos moveleira do oeste de Santa Catarina. *Desafio Online*, 9(1).

Pizzo, J. C. M., dos Santos, E. F., Camacho, R. R., & Moraes, R. O. (2015, novembro). Um estudo sobre os fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais em uma rede associativista de farmácias. In Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC, Foz do Iguaçu, Brasil.

Santos, E. F. dos (2017). *A confiança na interface do relacionamento da gestão de custos interorganizacionais: um estudo sob a perspectiva da Teoria Econômica dos Custos de Transação*. Dissertação de mestrado, Universidade Estadual de Maringá, Maringá, PR, Brasil.

Shank, J. K., & Govindarajan, V. (1997). *A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos*. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus.

Souza, B. C. (2008). *Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais*. Dissertação de mestrado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

Souza, B. C., & Rocha, W. (2009). *Gestão de custos Interorganizacionais: ações coordenadas entre clientes e fornecedores para otimizar resultados*. São Paulo: Atlas.

Souza, M. A., Braga, A. V., & Krombauer, C. A. (2014). Mapeamento da gestão de custos interorganizacionais: uma meta-análise envolvendo pesquisadores, métodos e discussões. *ConTexto*, 14(28), 41-52.

Tomkins, C. (2001). Interdependencies, trust and information in relationships, alliances and networks. *Accounting, organizations and society*, 26(2), 161-191. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(00\)00018-0](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(00)00018-0)

Uddin, M., & Hassan, M. R. (2011). Conceptual framework of interorganizational cost management: a Critical Analysis. *ASA University Review*, 5(2), 299-312.

Windolph, M., & Möller, K. (2012). Open-book accounting: reason for failure of inter-firm cooperation? *Management Accounting Research*, 23(1), 47-60.

Yu, S. H., & Chen, M. Y. (2013). Performance impacts of inter-organizational cooperation: a transaction cost perspective. *The Service Industries Journal*, 33, 1223-1241.