

Gestão de custos interorganizacionais: um estudo bibliométrico

Rafael Araújo Sousa Farias (sspdf) - farias-rafael@hotmail.com

Valdirene Gasparetto (UFSC) - valdirene.gasparetto@ufsc.br

Resumo:

As organizações buscam instrumentos que as auxiliem a melhorar sua competitividade, e a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) ou Interorganizational Cost Management (IOCM), a partir de ações coordenadas da organização com seus clientes e fornecedores, tem o intuito de melhorar os resultados e a competitividade, conjuntamente. Nesse sentido, o objetivo deste artigo é identificar o perfil da produção científica, no Brasil e internacionalmente, acerca da GCI. Este estudo se apresenta na forma de uma pesquisa bibliométrica, embasada em pesquisa bibliográfica, por meio da análise de trabalhos publicados em eventos nacionais e em repositórios eletrônicos. Foram identificados 55 trabalhos que discorrem sobre a GCI, 22 nacionais e 33 internacionais. Cooper e Slagmulder são os autores internacionais mais produtivos, e Souza e Rocha são os autores com maior número de publicações no Brasil. Ao longo dos anos se observou tendência de crescimento no número de publicações sobre o tema, principalmente na esfera nacional. Sociogramas demonstraram as relações existentes entre os autores dos trabalhos, evidenciando a não ocorrência de relações entre os autores brasileiros e internacionais, e poucas redes entre os autores, de um modo geral. A apuração dos dados demonstrou o Management Accounting Research como o periódico com mais trabalhos publicados acerca da GCI, e os eventos nacionais como o prevaiente responsável pela publicação dos trabalhos dos autores brasileiros. A apresentação dos resultados foi realizada em três etapas, numa visão geral, nacional e internacional, com o intuito de facilitar a compreensão do leitor.

Palavras-chave: *Gestão de Custos Interorganizacionais, Interorganizational Cost Management, Custos.*

Área temática: *Abordagens contemporâneas de custos*

Gestão de custos interorganizacionais: um estudo bibliométrico

RESUMO

As organizações buscam instrumentos que as auxiliem a melhorar sua competitividade, e a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) ou *Interorganizational Cost Management* (IOCM), a partir de ações coordenadas da organização com seus clientes e fornecedores, tem o intuito de melhorar os resultados e a competitividade, conjuntamente. Nesse sentido, o objetivo deste artigo é identificar o perfil da produção científica, no Brasil e internacionalmente, acerca da GCI. Este estudo se apresenta na forma de uma pesquisa bibliométrica, embasada em pesquisa bibliográfica, por meio da análise de trabalhos publicados em eventos nacionais e em repositórios eletrônicos. Foram identificados 55 trabalhos que discorrem sobre a GCI, 22 nacionais e 33 internacionais. Cooper e Slagmulder são os autores internacionais mais produtivos, e Souza e Rocha são os autores com maior número de publicações no Brasil. Ao longo dos anos se observou tendência de crescimento no número de publicações sobre o tema, principalmente na esfera nacional. Sociogramas demonstraram as relações existentes entre os autores dos trabalhos, evidenciando a não ocorrência de relações entre os autores brasileiros e internacionais, e poucas redes entre os autores, de um modo geral. A apuração dos dados demonstrou o *Management Accounting Research* como o periódico com mais trabalhos publicados acerca da GCI, e os eventos nacionais como o prevaiente responsável pela publicação dos trabalhos dos autores brasileiros. A apresentação dos resultados foi realizada em três etapas, numa visão geral, nacional e internacional, com o intuito de facilitar a compreensão do leitor.

Palavras-chave: Gestão de Custos Interorganizacionais, *Interorganizational Cost Management*, Custos.

Área temática: Abordagens Contemporâneas de Custos.

1 INTRODUÇÃO

Atualmente, as distâncias entre as organizações estão sendo reduzidas e as relações com fornecedores e clientes, antes acanhadas, vêm se estreitando, forçando as empresas a um novo modo de agir. Corrêa (2014) afirma que hoje a concorrência pelos mercados se dá entre cadeias de suprimentos e não mais entre empresas, isoladamente, mesmo quando grande parte dos elementos das cadeias concorrentes seja comum e compartilhada.

A percepção de que as empresas necessitam arquitetar relações estratégicas com os membros de suas cadeias de suprimentos é relativamente nova, sendo originalmente introduzida por consultores no início dos anos 1980 (LAMBERT; COOPER 2000). Coad e Scapens (2006) afirmam que nenhuma organização é uma ilha e que todas operam em rede com fornecedores, clientes, parceiros de aliança, financiadores, e organismos do governo. A partir desse contexto surge, na área da gestão estratégica dos custos, a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) ou *Interorganizational Cost Management* (IOCM), que busca a redução dos custos para a cadeia como um todo, criando vantagem competitiva perante as cadeias concorrentes.

Gestão de custos interorganizacionais é uma abordagem estruturada para a coordenação das atividades das empresas em uma rede de fornecimento, para que os custos totais da rede sejam reduzidos (COOPER; SLAGMULDER, 1999). Souza e Rocha (2009, p. 25) complementam afirmando que “gestão de custos interorganizacionais é um processo cooperativo de gerenciamento de custos que inclui outras organizações de uma cadeia de valor além da própria empresa”.

Uma ideia comum entre os conceitos criados para a GCI é a concepção de que as organizações precisam cooperar e interligar suas ações com o intuito de melhor gerenciar seus custos. Essa tendência de integração econômica global trouxe oportunidades, mas também desafios para as empresas, já que as fronteiras tradicionais foram “quebradas” e as práticas de gestão de custos estão cada vez mais transpondo-as. (COAD; SCAPENS, 2006).

Apesar de se mostrar recente na literatura, é possível constatar que o estudo sobre GCI e inter-relacionamento entre as organizações é de crescente interesse de pesquisadores como, por exemplo, Porter, Shank e Govindarajan, e Cooper e Slagmulder (SOUZA; ROCHA 2009). Faria *et al.* (2010) corroboram afirmando que, em âmbito nacional, em 2010 era possível identificar uma quantidade crescente de pesquisa sobre o tema.

Diante desse crescente interesse pelo tema, este estudo tem como objetivo geral identificar o perfil da produção científica em gestão de custos interorganizacionais. Especificamente, se pretende: i) verificar a produção científica brasileira e internacional sobre GCI; ii) identificar se a tendência de aumento no número de trabalhos publicados nesse campo de conhecimento, como mencionado por Faria *et al.* (2010), se confirmou; e iii) identificar como ocorreram as relações entre os autores, no Brasil e internacionalmente.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A gestão de uma organização requer atenção para além do ambiente interno. Shank e Govindarajan (1993, p. 59) explicam que “na estrutura da gestão estratégica de custos, gerenciar custos eficazmente exige um enfoque amplo, externo à empresa”. Kulmala, Kajüter e Valkokari (2007) afirmam que, na tentativa de identificar e explorar novas oportunidades de redução de custos, muitas empresas têm estendido o foco de suas atividades de gestão de custos para além das suas fronteiras organizacionais, mas Kulmala, Paranko e Uusi-Rauva (2002) constatam que a maioria das práticas de gestão tem o seu alcance restrito aos limites da empresa, tornando difícil tirar proveito das sinergias que levam a redução de custos na cadeia de suprimentos.

Souza e Rocha (2009) explicam que com o aumento da importância dos relacionamentos entre empresas, informações externas à companhia estão sendo cada vez mais requisitadas pelos gestores. A gestão das relações com os fornecedores se torna ainda mais importante quando há uma situação de interdependência, que ocorre quando determinada empresa não apresenta condições de reger todos os fatores necessários para concluir determinado produto ou para obter certo resultado (PFEFFER; SALANCIK, 1978).

Porter (1989, p. 44) aponta que a produção de um bem passa por diversas etapas interligadas que influenciam-se mutuamente, sendo categórico ao dizer que “a cadeia de valores não é uma coleção de atividades independentes, e sim um sistema de atividades interdependentes”. O relacionamento entre as organizações é campo para a aplicação da GCI, já que é de seu interesse, por meio da redução de custos, criar vantagens para toda a cadeia de suprimentos.

A GCI busca reduzir custos na relação fornecedor-cliente, mas almeja também uma gestão mais “inteligente”, para que as relações cooperadas da cadeia sejam mais eficientes perante as cadeias concorrentes. Amato Neto (2000) demonstra vantagens ao aplicar a gestão de custos em uma cadeia ao invés de aplicá-la em uma empresa isoladamente, citando, entre outras, a possibilidade de haver combinação de competências, utilização de *know-how* das outras empresas, divisão do ônus ao realizar pesquisas tecnológicas, divisão dos riscos e custos de explorar novas oportunidades, compartilhamento dos recursos e fortalecimento do poder de compra. Souza e Rocha (2009, p. 2) reconhecem que o “crescimento de alianças estratégicas e de outros enfoques de cooperação nos negócios têm conduzido a resultados espetaculares”. Um dos fatores de sucesso da cooperação está na troca de informações entre

as empresas. Uzzi (1996) concluiu que as empresas tendem a trocar informações estratégicas prioritariamente com aquelas que fazem parte de sua rede de cooperação.

Coad e Cullen (2006) afirmam que atualmente é possível notar fluidez e indefinição em relação às fronteiras organizacionais, e que tanto as organizações do setor público como as do setor privado se envolvem em novas formas de cooperação umas com as outras. Essa indefinição acerca das fronteiras das entidades eleva a importância da gestão dos custos interorganizacionais.

Com essa nova maneira de se relacionar, surgem temas cardeais que merecem maior atenção, como por exemplo, a decisão de comprar ou produzir determinado bem ou serviço. Outro ponto que emerge é a questão do arranjo institucional (COAD; CULLEN, 2006). Segundo Garcias (1999), citado por Facci (2011, p. 25), “a partir de um determinado arranjo institucional que define as regras do jogo e o comportamento dos indivíduos, e que influencia no desenho das estruturas e no funcionamento dos agentes, será adotada a forma organizacional ou a estrutura de governança mais eficiente”.

Como há uma tendência de que as empresas “caminhem” de mãos dadas e que vislumbrem o futuro juntas, é necessária a utilização de instrumentos que mensurem o valor das transações que ocorram entre as organizações. Estudos apontam (COOPER; SLAGMULDER, 1999; KAJÜTER; KULMALA, 2005; KULMALA, 2007) que as empresas estão, em conjunto, adotando técnicas de gestão como, por exemplo, utilização do custeio baseado em atividades (ABC), análise completa da cadeia de valor, medição de desempenho da relação, criação de um orçamento conjunto para a relação interorganizacional, avaliação do investimento na transação, custeio alvo, técnicas de gestão de custos antes utilizadas somente internamente, e contabilidade de livro aberto (*open-book accounting*).

Nesses esforços conjuntos, pode haver receio em compartilhar informações internas da empresa e informações acerca da estrutura do custo do produto, como por exemplo, a margem de lucro do mesmo (DEKKER, 2003; KAJUTER; KULMALA, 2005; HOFFJAN; KRUSE, 2006). Nesse sentido, para tentar evitar esse desconforto, algumas precauções devem ser adotadas para assegurar a integridade da empresa que aspira entrar em uma rede de cooperação com outras. Abbade (2005) adverte que as empresas devem precaver-se de ações oportunistas de outras, para isso, entre outras atitudes, devem determinar claramente qual será a contribuição de cada um dos parceiros na GCI, proteger seus recursos estratégicos e conhecer a história de possíveis parceiros. Kulmala e Kajuter (2005) apontam a abertura dos livros contábeis como fator essencial para o sucesso da GCI.

Ainda na direção dos cuidados a serem tomados antes de partir para a implantação da GCI, deve-se fazer um estudo e averiguar se existem os fatores que condicionam a aplicação do método, sendo um desses fatores o tipo de relacionamento que existe entre os membros da rede. Segundo Cooper e Slagmulder (2003), há três tipos de redes de relacionamento possíveis, sendo eles, tirania, oligarquia e democracia, o que remete às características de governança colaborativa na cadeia, que precisam ser consideradas.

Nesse sentido, quando as relações entre as organizações se dão via mercado (WILLIAMSON, 1989), é comum o estabelecimento de relacionamentos ganha-perde, em que uma organização barganha melhores preços com fornecedores e clientes, criando certa disputa entre eles, indo, desse modo, na contramão da GCI. Porter (2004) afirma que a negociação entre as empresas é uma maneira de buscar a diminuição dos preços, já que a empresa compradora tende a colocar os fornecedores uns contra os outros. Essa é uma das explicações para, muitas vezes, as empresas não quererem compartilhar informações de seus produtos. Entretanto, na visão da GCI, quanto mais informação compartilhada, melhor será o desempenho das partes que trocam conhecimento, já que a informação é necessária para o bom uso dos recursos (LUO, 2001; GANGOPADHYAY; HUANG; 2004).

Outra etapa importante é a análise dos produtos que serão gerados pelo esforço da cadeia, “nesse sentido, dois aspectos são importantes: sua margem de lucro e suas funcionalidades” (SOUZA; ROCHA, 2009, p. 5), o que também mencionam Cooper e Slagmulder (1999), explicando que os produtos que apresentam baixa margem de lucro e alto nível de funcionalidade são os mais indicados para a aplicação da GCI.

Outros elementos importantes que as empresas precisam considerar na implantação da GCI são: nível de confiabilidade tecnológica e índice de valor (COOPER; SLAGMULDER, 1999). Esses são pontos que ajudam a entender o estilo do relacionamento que existe entre os membros da cadeia.

Cooper e Slagmulder (1999), Kajuter e Kulmala (2005) e Souza e Rocha (2009), apontam algumas características para existir a GCI, como por exemplo, interdependência, estabilidade, cooperação, benefícios mútuos e confiança. A literatura acerca dessa matéria ainda aponta alguns instrumentos gerenciais que devem ser utilizados para a aplicação da GCI, que podem ser divididos em três tipos básicos, sendo eles os mecanismos disciplinadores, capacitores e incentivadores (SOUZA; ROCHA, 2009).

Em suma, estes são os aspectos basilares do estudo da Gestão dos Custos Interorganizacionais, em relação aos quais os pesquisadores da área vêm trilhando suas pesquisas, apesar deste ser um campo de conhecimento ainda recente.

Dentre as pesquisas sobre GCI, foram identificados dois estudos bibliométricos de autores brasileiros acerca do tema. O primeiro, de Faria *et al.* (2010), para o período de 1994 a 2009, em nível nacional e internacional, identificou os autores mais referenciados e os periódicos com maior aceitação de artigos das pesquisas em GCI e CLA (contabilidade de livro aberto). Foram identificados 30 artigos sobre os dois temas. Cooper e Slagmulder foram os autores mais produtivos (5 e 4 trabalhos respectivamente), e *Management Accounting Research* foi o periódico com maior número de trabalhos publicados (7 trabalhos). A pesquisa identificou que havia trabalhos publicados em periódicos de diversas áreas além de sinalizar uma tendência de crescimento no número de publicações. No Brasil, foram identificados apenas 4 trabalhos publicados acerca da GCI, todos oriundos de pesquisadores vinculados à USP, demonstrando o pioneirismo da instituição quanto ao tema em questão. Dentre os trabalhos, havia somente um artigo aprovado em periódico nacional.

Braga *et al.* (2012) mapearam a publicação acerca da GCI até o ano de 2010, investigando quais autores haviam sido mais citados nas publicações, quais periódicos mais haviam recebido trabalhos sobre GCI e quais as características e tendências das pesquisas, além de observar os objetivos e abordagens metodológicas apontados pelos autores. Identificaram 48 publicações entre 1992 e 2010, nacionais e internacionais. Constataram que o campo de pesquisa é amplo, recente e praticamente inexplorado. Dos artigos, 27 possuíam objeto empírico, 3 eram casos de pesquisa *survey* (todos internacionais) e as demais (18) se configuravam como estudo de casos. Constataram que a grande maioria das pesquisas empíricas sobre GCI são multi-casos e nenhuma de caso único. Concluem que as pesquisas não focaram na criação de um modelo padrão ou um plano de implantação da GCI que pudesse servir de guia para empresas que desejassem utilizar esta prática.

Braga *et al.* (2012) mencionam que os estudos estão bastante focados em diagnosticar a eficácia da GCI ao invés da elaboração de um modelo de implantação, o que consideram natural em função da jovialidade do tema.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Este estudo se apresenta na forma de uma pesquisa bibliométrica, embasada em pesquisa bibliográfica. A bibliometria surge a partir da necessidade do estudo e da avaliação das atividades de produção e comunicação científica, aplicando métodos para analisar os trabalhos publicados de determinado assunto (ARAÚJO, 2006).

Assim, este trabalho tem como escopo as publicações, a partir de artigos internacionais publicados em periódicos e, em âmbito nacional, livros, dissertações, teses, monografias, publicações avulsas e outras pesquisas. Esse estilo de trabalho caracteriza-se como um estudo exploratório (MARTINS; THEÓFILO, 2009).

A pesquisa aconteceu em diversas etapas. Inicialmente foi delimitado o campo de exploração, sendo eventos brasileiros importantes da área contábil e de gestão, e bases de dados nacionais e internacionais relevantes na área, conforme Quadro 1.

EVENTOS BRASILEIROS	BASES DE DADOS BIBLIOGRÁFICAS
<ul style="list-style-type: none"> . AnpCONT . Congresso Brasileiro de Custos . EnANPAD . SIMPOI . Congresso USP de Controladoria e Finanças 	<ul style="list-style-type: none"> . EBSCO . IEEE XPLORE . ISI WEB . Banco de Teses da Capes . Biblioteca Digital Brasileira de Teses e Dissertações . Periódicos Capes . Proquest . Scielo . Science Direct . Scopus . Spell

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Quadro 1 – Campo de exploração bibliográfica.

Nos eventos e nas bases de dados selecionados, foram realizadas buscas com termos em língua portuguesa (interorganizacionais, inter-organizacionais, interorganizational e inter-organizational) e em língua inglesa (*interorganizational cost management*, *inter-organizational cost management*, *interorganisational cost management* e *inter-organisational cost management*). As buscas foram realizadas sem delimitação de datas inicial e final, sempre com a opção “todos os campos do texto”, e os termos colocados entre aspas.

Na sequência foram lidos os títulos dos trabalhos, e quando julgado necessário, feita a leitura dos resumos para exclusão daqueles trabalhos que mencionavam o termo, mas não tratavam especificamente do assunto. Assim, foram selecionados os estudos que comporiam, até então, a amostra desta pesquisa, no total de 46 trabalhos (18 nacionais e 28 internacionais). Além destes, foi realizada nova busca, que partiu da análise das referências dos trabalhos nacionais encontrados, com o intuito de preencher alguma lacuna que poderia existir após as etapas anteriores. Com isso foram selecionados outros 5 trabalhos internacionais e 4 nacionais, totalizando 55 trabalhos, sendo 22 brasileiros (40% da amostra) e 33 internacionais (60% da amostra). A Tabela 1 mostra a participação de cada tipo de publicação, na amostra desta pesquisa.

Tabela 1 – Tipos de trabalho identificados.

Tipos de Trabalho	Quantidade	Participação
Periódicos Internacionais	31	56,3%
Eventos Nacionais	12	21,8%
Dissertações de Mestrado Nacionais	5	9,0%
Periódicos Nacionais	3	5,4%
Livros Internacionais	2	3,6%
Livro Nacional	1	1,8%
Tese de Doutorado	1	1,8%
Total	55	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Na pesquisa realizada também retornaram artigos publicados em eventos internacionais (8 artigos), que não foram incluídos no trabalho, assim como capítulos de livros que discutiam o assunto (2 capítulos de livros internacionais).

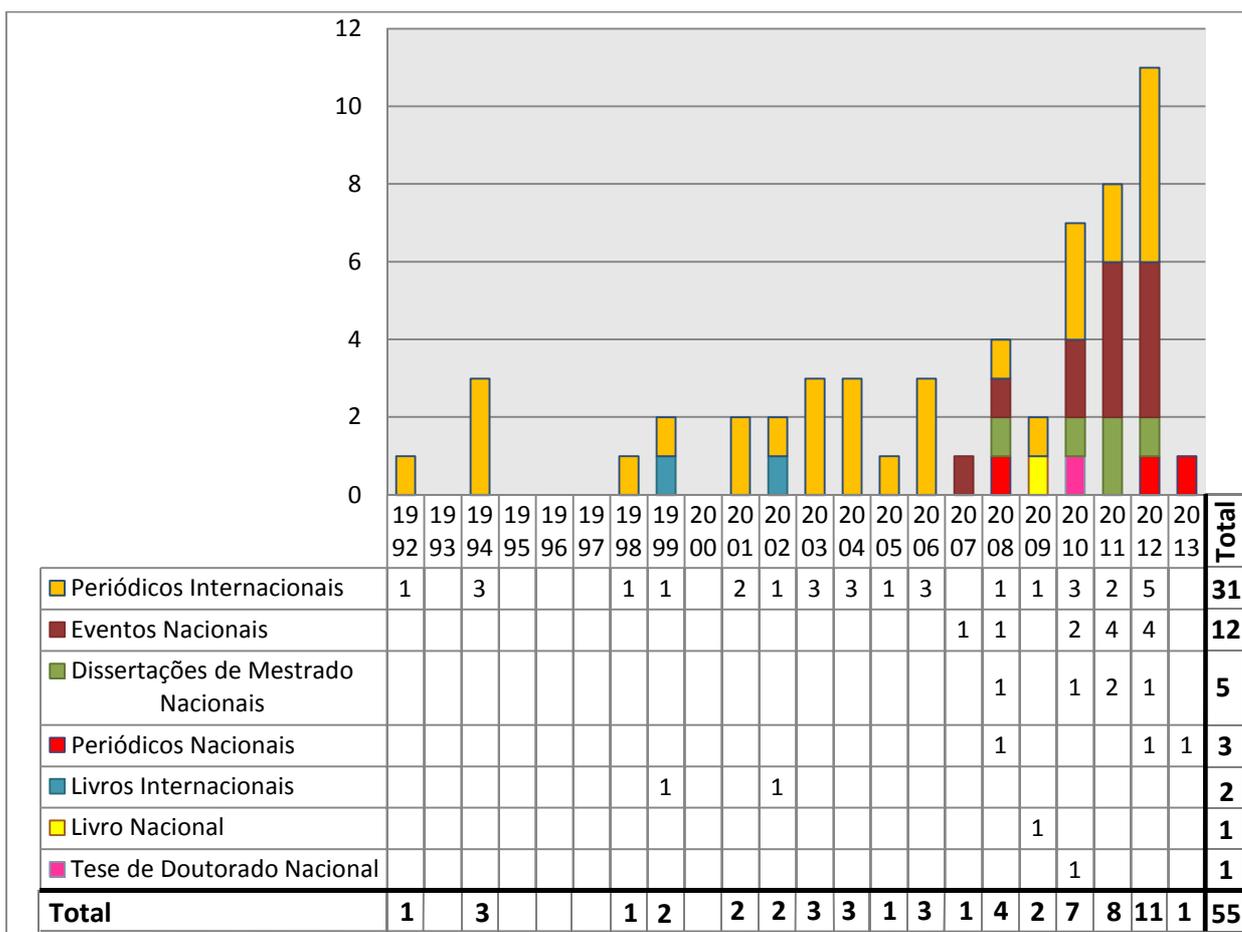
Na análise das publicações sobre GCI, não foi realizada análise de conteúdo.

A coleta de dados ocorreu no período de abril a junho de 2014, e as publicações identificadas são do período de 1992 a 2013.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Visão Geral das Publicações em GCI

A distribuição das publicações identificadas é mostrada na Figura 1, onde se observa que a primeira publicação ocorreu em 1992.



Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Figura 1 – Número de trabalhos publicados sobre GCI.

O primeiro trabalho publicado, a partir da seleção realizada, foi um artigo de Munday (1992) publicado na *Management Accounting Research* que, entre outros objetivos, buscou examinar os custos compartilhados entre os compradores e fornecedores. O autor usou o termo *shared costs* para conduzir seu estudo, como também observaram Braga *et al.* (2012).

O termo *interorganizational cost management* apareceu apenas mais tarde, em 1994, em três trabalhos publicados por Robin Cooper. Esses trabalhos foram resultado do *Japan Project*, que iniciou em 1989 (COOPER, 1994), e onde Cooper fez estudos acerca das práticas japonesas da gestão de custos, constatando que as empresas japonesas vinham desenvolvendo sistemas de gestão de custos interorganizacionais. Os trabalhos de 1994 estão entre os

pioneiros acerca do tema, demonstrando, inclusive, estudos de caso e aplicações da GCI na prática.

A partir da Figura 1 nota-se que o período entre 1995 e 1997 é um intervalo em que não houve publicações acerca do assunto. Nesse período o professor Robin Cooper, que até então somava três trabalhos sobre o tema, não teve publicação, voltando a produzir, nos anos seguintes, um artigo (COOPER; SLAGMULDER, 1998) e um livro (COOPER; SLAGMULDER, 1999). Este é o único livro publicado que traz em seu título o termo *Interorganizational Cost Management*.

A partir de 2001, com exceção de 2007, foram identificados trabalhos publicados em periódicos internacionais em todos os anos, existindo relativa constância entre o período de 2001 a 2006, com uma média de duas publicações por ano. Considerando todos os tipos de trabalhos encontrados, apenas em cinco anos, dentre os 22 que a pesquisa abrange, não foram identificados publicações sobre o tema.

Em 2013 ocorreu apenas uma publicação, e em periódico nacional, fato que foge à tendência de crescimento que vinha acontecendo nos últimos anos e contrasta com o ano anterior, que foi o ápice das publicações sobre o tema. Uma explicação para esse número tão pequeno em 2013 seria a “demora” por parte das bases de dados atualizarem seus acervos.

Essa primeira etapa da descrição e análise dos resultados buscou mostrar, brevemente, a origem e comportamento das publicações acerca da GCI até o momento. A análise mais acurada dos dados ocorre, de maneira dicotômica entre cenário brasileiro e internacional, na sequência.

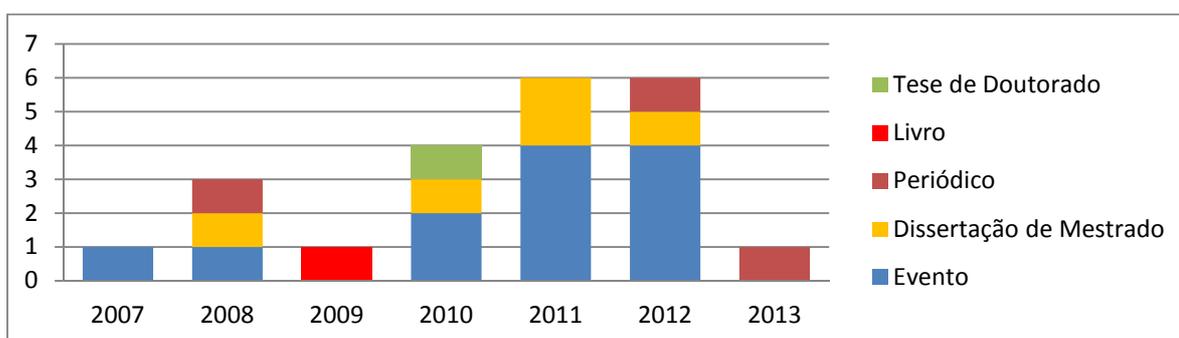
4.2 Publicações em GCI no Brasil

A distribuição, por tipo, das publicações brasileiras sobre GCI, está elencada na Tabela 2 e na Figura 2. Observa-se que os eventos destacam-se como o principal responsável pelas publicações dos trabalhos brasileiros, representando 54,5% do total. A descrição dos eventos ocorrerá posteriormente, por meio da Tabela 3 e da Figura 3.

Tabela 2 – Publicações brasileiras sobre GCI.

Tipos de Trabalho	Quantidade	Participação
Evento	12	54,5%
Dissertação de Mestrado	5	22,7%
Periódico	3	13,6%
Livro	1	4,5%
Tese de Doutorado	1	4,5%
Total	22	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).



Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Figura 2 – Publicações brasileiras sobre GCI, por ano.

Foram também identificadas cinco dissertações de mestrado em universidades brasileiras, sendo que cada uma foi apresentada a uma instituição diferente, sendo elas a FEA/USP, FUCAPE, USCS, UFPR e UNISINOS, não havendo assim um polo de pesquisa que concentre os trabalhos em alguma instituição.

Há um baixo número de publicações em periódicos nacionais - apenas três. Essas publicações foram realizadas por três periódicos diferentes, sendo eles a *Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS*, a *ABCustos* e a *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*. O fato de o assunto ser aludido no Brasil apenas recentemente talvez seja uma razão para o baixo número de publicações nos periódicos brasileiros sobre o tema, que ainda se observa.

Apenas 1 livro escrito por autores brasileiros aborda especificamente o tema, sendo a obra de Souza e Rocha (2009), que explica como funciona e qual é a utilidade da GCI nas organizações, e oferece um modelo prático para que se possa avaliar a maior ou menor aplicabilidade desse método a cada empresa. A tese de doutorado identificada foi publicada por Camacho (2010), e apresentada à FEA/USP.

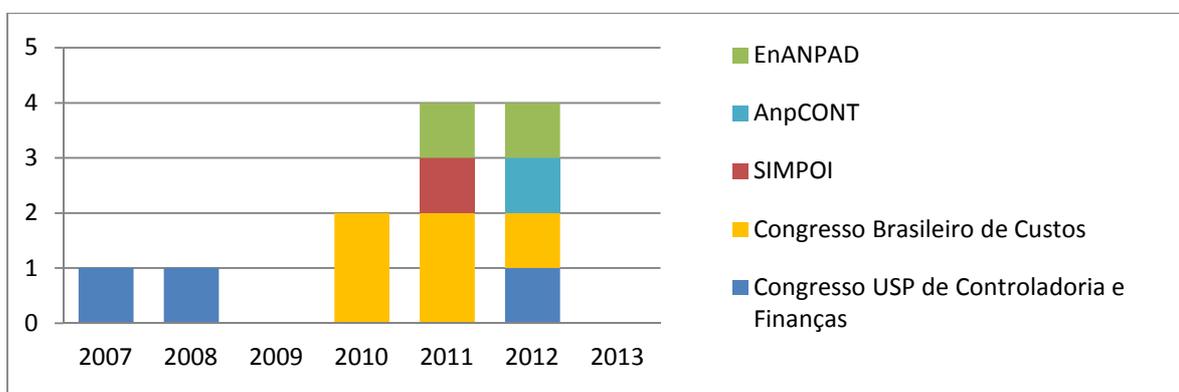
A Tabela 3 e a Figura 3 expõem como os artigos foram distribuídos entre os eventos brasileiros. O Congresso Brasileiro de Custos e o Congresso USP de Controladoria e Finanças juntos somam mais de 65% das publicações.

Tabela 3 – Publicações de artigos que versam sobre GCI nos eventos brasileiros.

Eventos Nacionais	Quantidade	Participação
Congresso Brasileiro de Custos	5	41,7%
Congresso USP de Controladoria e Finanças	3	25,0%
EnANPAD	2	16,7%
SIMPOI	1	8,3%
AnpCONT	1	8,3%
Total	12	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

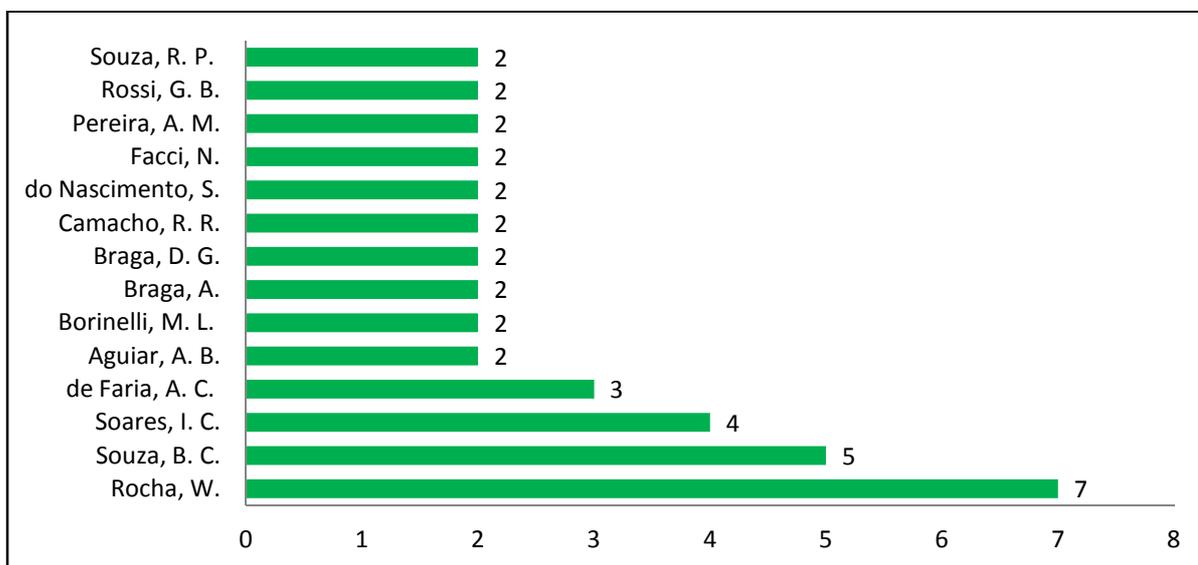
O congresso USP de Controladoria e Finanças foi pioneiro em publicar artigos a respeito da GCI, sendo no ano de 2007 a primeira publicação, de Aguiar e Rocha (2007): *Uma Análise da Complementaridade Entre Gestão Interorganizacional de Custos e Open-Book Accounting*. Este artigo teve como objetivo desenvolver uma análise do relacionamento entre a estrutura conceitual da abordagem da GCI proposta por Cooper e Slagmulder e o *open-book accounting*.



Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Figura 3 – Publicações de artigos que versam sobre GCI nos eventos brasileiros, por ano.

Referindo-se aos autores, e considerando todos os tipos de publicações (artigos em periódicos, artigos em eventos, livros, teses e dissertações), foi possível especificar quais foram os autores que publicaram sobre o tema, com a frequência com que essas publicações ocorreram. Por meio do levantamento se observou que 28 autores brasileiros tiveram algum tipo de publicação, sendo que 14 publicaram uma única vez. A Figura 4 elenca aqueles que tiveram pelo menos 2 publicações (14 autores).

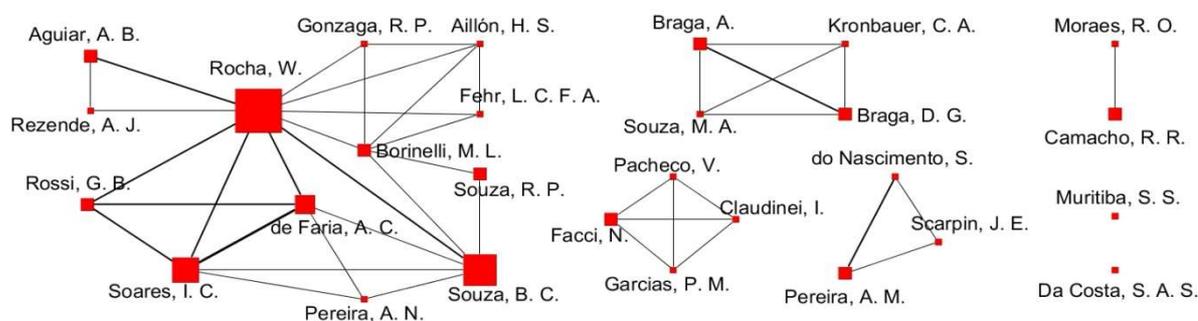


Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Figura 4 – Número de trabalhos de GCI publicados por autores brasileiros com duas ou mais publicações.

Todas as publicações de autores brasileiros foram feitas a partir de 2007, demonstrando que são recentes, sendo a última em 2013 (FARIA; SOARES; ROCHA; ROSSI, 2013). Os autores mais produtivos na conjuntura brasileira, e considerando os parâmetros definidos nesta pesquisa, são Wellington Rocha e Bruno Carlos de Souza, com sete e cinco trabalhos respectivamente. Esses dois autores participaram da elaboração, juntos ou não, de 10 trabalhos, o que representa cerca de 43% dos trabalhos brasileiros. Entre seus trabalhos estão um livro, seis artigos em eventos, dois em periódicos nacionais e uma dissertação de mestrado.

A análise dos autores brasileiros possibilitou a formação de um sociograma. O sociograma mostrado na Figura 5 ajuda a compreender de que maneira os autores se organizaram para publicar acerca do tema, demonstrando todos os autores nacionais (28).



Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Figura 5 – Sociograma com os autores brasileiros que publicaram acerca de GCI.

Cada ponto vermelho representa um autor. O tamanho de cada quadrado e a proporção entre eles são justificados pelo número de publicações realizadas. Outro fato a ser destacado está nas linhas que interligam os autores que, quanto mais espessas, maior o número de trabalhos realizados em conjunto. Ao todo, foram identificados apenas 7 arranjos, ou seja, os 28 autores identificados formaram 3 redes (aqui denominados de redes aqueles grupos formados por mais de três autores), 1 trio, 1 dupla e 2 solos no momento de produzir.

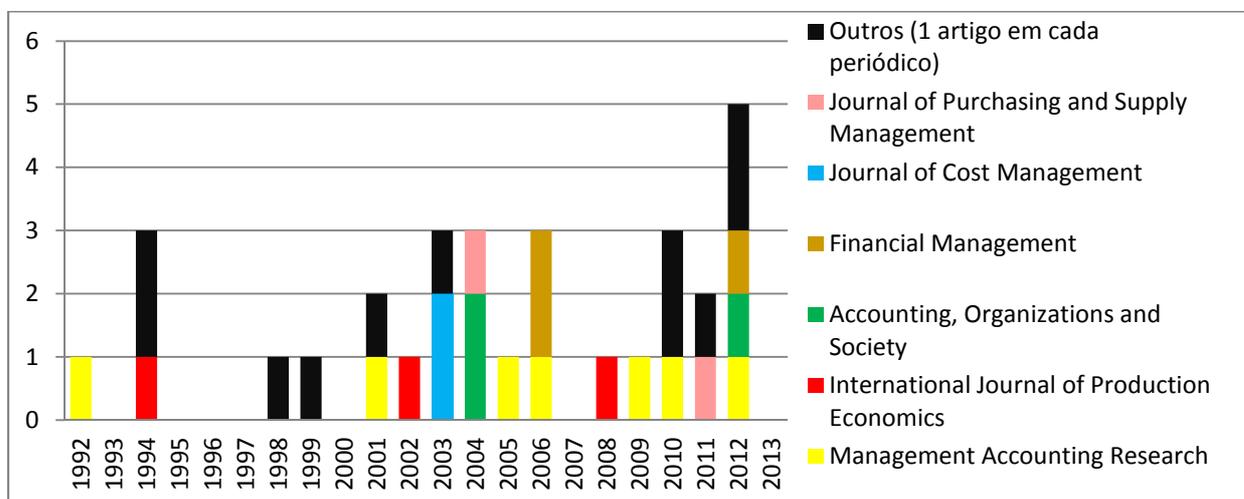
4.3 Publicações Internacionais sobre GCI

Como apontado anteriormente, o levantamento dos trabalhos internacionais é representado por artigos publicados em periódicos (31) e livros (2). A Tabela 4 e a Figura 6 mostram os periódicos internacionais que publicaram artigos sobre GCI.

Tabela 4 – Publicações de artigos que versam sobre GCI em periódicos internacionais.

Nome do Periódico	Quantidade	Participação
Management Accounting Research	7	22,6%
International Journal of Production Economics	3	9,7%
Accounting, Organizations and Society	3	9,7%
Financial Management	3	9,7%
Journal of Cost Management	2	6,4%
Journal of Purchasing and Supply Management	2	6,4%
Outros (1 artigo em cada periódico)	11	35,5%
Total	31	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).



Fonte: Dados da pesquisa (2014).

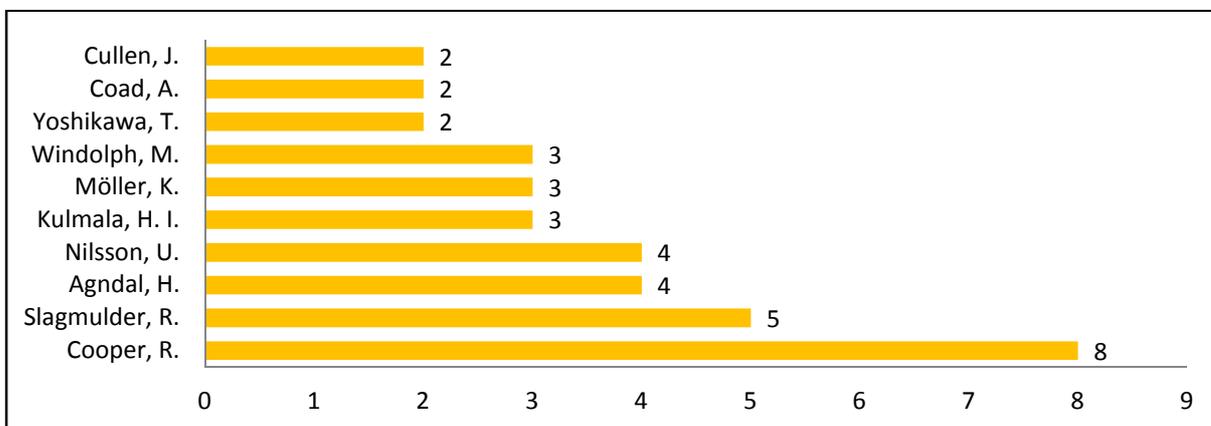
Figura 6 – Publicações de artigos que versam sobre GCI em periódicos internacionais, por ano.

O *Management Accounting Research* é o periódico internacional que mais publicou trabalhos sobre GCI e, juntamente com os três seguintes, concentraram cerca de 53% do total de artigos publicados nesses periódicos internacionais. Observa-se, assim, concentração das publicações em poucos periódicos. Cabe frisar que dos dezessete periódicos que publicaram trabalhos sobre GCI, onze publicaram apenas um artigo.

Outro ponto a ser destacado é a heterogeneidade dos periódicos. Foram identificados trabalhos em períodos que trazem em seu nome termos como: *accounting*, *financial management*, *industrial marketing*, *integrated supply management*, *logistics management*,

production economics e *cost management*, o que é um indício de que a gestão integrada entre empresas é de interesse de vários ramos do conhecimento e não apenas da área de custos.

A Figura 7 mostra o número de produções dos autores internacionais. Ao todo, foram identificados 45 autores internacionais nos trabalhos da amostra (artigos e livros), sendo que apenas 10 tiveram duas ou mais produções publicadas.



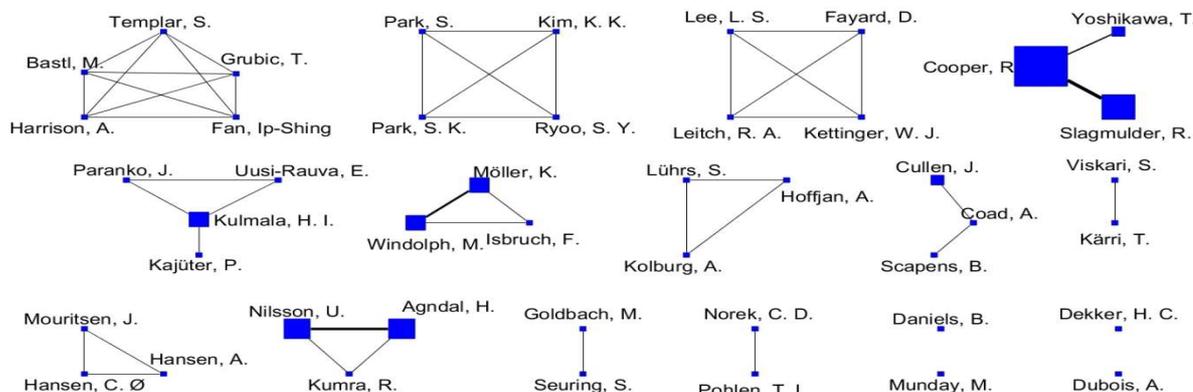
Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Figura 7 – Número de trabalhos de GCI publicados por autores internacionais com duas ou mais publicações.

Os autores mais produtivos são Robin Cooper, que participou de oito trabalhos, e Regine Slagmulder, que participou de cinco trabalhos, todos em conjunto com Cooper. Eles são autores do livro *Supply Chain Development for the Lean Enterprise: Interorganizational Cost Management* - obra recorrente nas referências dos trabalhos sobre gestão de custos interorganizacionais. Entretanto, há cerca de uma década não publicam nenhuma obra sobre o tema, sendo a última produção um artigo de 2004 (COOPER; SLAGMULDER, 2004).

O outro livro internacional identificado é *Cost Management in Supply Chains*, de Seuring e Goldbach (2002), onde os editores da obra coordenaram o trabalho de 35 autores, que fornecem *insights* sobre novos conceitos para controle de custos nas cadeias de suprimento. O livro contém 23 capítulos que abordam temas da gestão de cadeias de suprimento e gestão de custos – entre eles a gestão de custos interorganizacionais –, relatando sua importância para que as empresas consigam responder à crescente concorrência global e exigências dos clientes.

A Figura 8 demonstra, por meio de um sociograma, como se deram os arranjos entre os autores que produziram trabalhos sobre a GCI. Os 33 trabalhos internacionais do levantamento foram produzidos por 45 autores diferentes.



Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Figura 8 – Sociograma com os autores internacionais que publicaram acerca da GCI.

Cada ponto azul representa um autor. Assim como na representação realizada para os autores brasileiros, neste sociograma o tamanho de cada quadrado e a proporção entre eles são justificados pelo número de publicações e, quanto mais espessas as linhas que interligam os autores, maior o número de trabalhos realizados entre eles.

No cenário internacional, os autores (45) formam 17 arranjos, ou seja, os 45 autores identificados formaram 4 redes (aqui denominadas de redes aqueles grupos formados por mais de três autores), 6 trios, 3 duplas e 4 solos no momento de produzir.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O tema apresentou baixa quantidade de trabalhos publicados (55 trabalhos), e uma baixa quantidade de autores que publicaram (73 autores), sendo que 28 são nacionais e 45 internacionais. Não se observou publicações realizadas entre autores brasileiros e autores de outros países, e também constatou-se baixa interação entre as redes e o isolamento de alguns autores nacionais e também estrangeiros.

A partir do estudo realizado, observa-se que no cenário brasileiro há uma tendência de crescimento nas pesquisas sobre GCI, corroborando as conclusões da pesquisa de Faria *et al.* (2010). Os primeiros trabalhos identificados são da década de 1990, mantendo um número pequeno de publicações até a década de 2000, e então, a partir de 2010 as publicações passaram a ser mais constantes e em maior número.

Robin Cooper, por meio de seus artigos publicados em 1994 (COOPER; YOSHIKAWA, 1994a; COOPER; YOSHIKAWA, 1994b; COOPER, 1994) fortaleceu o termo *interorganizational cost management*. O termo é procedente do *Japan Project* (COOPER, 1994), que consistiu em estudos nas empresas japoneses com o intuito de entender como elas estavam conseguindo atingir diferenciação e vantagem competitiva por meio de esforços coordenados entre os membros da cadeia de suprimento. Posteriormente, em 1999 com a publicação do primeiro livro específico sobre o assunto, juntamente com Regine Slagmulder, ajudaram a organizar e criar ideias e conceitos acerca do tema (COOPER; SLAGMULDER, 1999). Cooper não se restringiu a ensaios teóricos, já que em seus trabalhos é possível notar a apresentação de conhecimentos empíricos e demonstrações de estudos de caso nas empresas. Essa abordagem, nas duas vias, ajuda a delinear melhor o conhecimento a respeito da GCI, incentivando a produção e permitindo a comparação entre estudos de caso de diferentes localidades e empresas.

Quanto às publicações nacionais, tiveram início no ano de 2007. A produção nacional é pequena (22 trabalhos, sendo 12 em eventos), mas emergente (13 trabalhos nos últimos 3 anos). Os congressos desempenharam um importante papel na difusão dos trabalhos sobre a GCI, destacando o Congresso Brasileiro de Custos (com 5 trabalhos) e o Congresso USP de Controladoria e Finanças (com 3 trabalhos).

Uma dificuldade para a propagação das práticas da GCI pode ser devida à ausência de um modelo de aplicação que ajude os gestores a colocar o conceito em prática. Também se observou pequeno número de estudos que aplicam os conceitos da gestão de custos interorganizacionais no cenário brasileiro, sendo uma lacuna do conhecimento, já que é importante respeitar as idiosincrasias das empresas e da cultura nacional.

Como recomendação para trabalhos futuros, é sugerido o desenvolvimento de pesquisas que avaliem a aplicabilidade da GCI em empresas brasileiras. Outra questão relevante seria a realização de um levantamento de opinião dos gestores com o intuito de entender se estes aceitariam adotar as práticas que a literatura da GCI considera como necessárias para o sucesso de sua aplicação, como por exemplo, a utilização da contabilidade de livro aberto e a disponibilidade de orçamentos detalhados entre os membros da cadeia de suprimento. Além disso, o desenvolvimento de um modelo que auxiliasse o gestor, numa dinâmica de passo a passo, a avaliar se no cenário em que sua empresa está inserida há fatores

que incentivam ou inibem a execução de ações coordenadas entre os membros da cadeia. A elucidação dessas questões ajudará a entender quais fatores coíbem ou incentivam a aplicação da GCI no cenário brasileiro.

REFERÊNCIAS

ABBADE, E. B. **Cooperação Interorganizacional na Associação Londrinense de Empresários Supermercadistas e no APL têxtil de Goioerê: uma análise sob a ótica da teoria dos custos de transação.** 2005. Dissertação (Mestrado em Administração)- Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2005.

AGUIAR, A. B.; ROCHA, W.. Uma Análise da Complementaridade Entre Gestão Interorganizacional de Custos e Open-book Accounting. In: 7º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2007. **Anais** do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2007.

AMATO N.. **Redes de cooperação produtiva e clusters regionais: oportunidades para as pequenas e médias empresas.** São Paulo: Atlas, 2000.

ARAÚJO, C. A.. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. **Em Questão**, v. 12, n. 1, p. 11-32, 2006.

BRAGA, A.; SOUZA, M. A.; KRONBAUER, C. A.; BRAGA, D. G. Mapeamento da gestão de custos interorganizacionais: uma metanálise envolvendo pesquisadores, métodos e discussões. In: VI Congresso ANPCONT. Florianópolis, 2012. **Anais...** Florianópolis 2012.

CAMACHO, R. R. **Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais na cadeia de valor de hospitais privados no Brasil: uma abordagem a luz da teoria da contingencia.** 2010. 216 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010.

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

COAD, A. F.; SCAPENS, R. Inter-organizational cost management. **Financial Management**, 2006 p. 38-39.

COOPER R, SLAGMULDER R. Interorganizational cost management and relational context. **Accounting Organizations and Society** 2004.p. 1–26.

COOPER, R., SLAGMULDER, R. Cost Management beyond the Boundaries of the firm. **Management Accounting**. 1998. p. 18 – 20.

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

COOPER, R.; YOSHIKAWA, T. Kamakura Ironworks Co. Ltd. **Harvard Business School Cases. 1994a**

COOPER, R.; YOSHIKAWA, T. Inter-organizational cost management systems: the case of the Tokyo--Yokohama-Kamakura supplier chain. **International Journal of Production Economics**, Amsterdam, v. 37, n. 1, p. 51-62, Nov. 1994a.

COOPER, R. Japanese cost management practices. **CMA Magazine** 68, no. 8

COOPER, R. SLAGMULDER, R. Interorganizational cost management and relational context. **Accounting, Organization and Society**, v. 29, n. 1, 2004.

COOPER, R.; SLAGMULDER, R. Interorganizational costing. Part I. **Cost Management**, v. 17, n. 5, 2003.

CORRÊA, H. L. **Administração de cadeias de suprimento e logística: o essencial**. São Paulo: Atlas, 2014.

DEKKER, H. C. Value chain analysis in interfirm relationships: a field study. **Management Accounting Research**, v. 14, p. 1-23, 2003.

FACCI, N. **Um estudo sobre as características dos fatores contingenciais na gestão de custos interorganizacionais em um arranjo produtivo local do setor de tecnologia da informação na região noroeste do Paraná**. 2011. Dissertação (Mestrado)-Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2011

FARIA, A. C.; PEREIRA, A. N.; SOARES, I. C.; SOUZA, B. C. - Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) e Contabilidade de Livros Abertos (CLA): Investigação bibliométrica com ênfase em periódicos internacionais e nacionais. **Anais...XVII Congresso Brasileiro de Custos – Minas Gerais, Brasil, 03 a 05 de novembro de 2010**

FARIA, A. C.; SOARES, I. C.; ROCHA, W.; ROSSI, G. B. A prática da Gestão de Custos Interorganizacionais em uma montadora de veículos na Região do Grande ABC. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v. 15, n. 49, p. 617-638, 2013.

GANGPADHYAY, A.; HUANG, Z. Studying the Value of Information Sharing in E-Business Supply Chain Management. **Journal of Interational Technology and Information Management (JITIM)**, 13(1): 49-60, 2004.

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

HOFFJAN, A.; KRUSE, H. Open book accounting in supply chain: when and how is it used in practice? **Cost Management**, v. 20, n. 6, p. 40-47, 2006.

KAJUTER, P.; KULMALA, H. Open book accounting in networks. Potential achievements and reasons for failures. **Management Accounting Research**, 16, p. 179-204, 2005.

KULMALA, H. I. Inter-organizational cost management in SME networks. **8.0 Manufacturing Accounting Research, Cost and Performance Management in Services and Operations**. Trento, 18-20 Jun. 2007.

KULMALA, H. I.; PARANKO, J.; UUSI-RAUVA, E. The role of cost management in network relationships. **International Journal of Production Economics**. Elsevier Science, n. 79, p. 33-43, 2002.

KULMALA, H.; KAJUTER, P.; VALKOKARIA, K. Inter-organizational cost management in SME networks. **8th Manufacturing Accounting Research, Cost and Performance Management in Services and Operations**, 18 - 20 de junho, Trento, 2007.

LAMBERT, D. M.; COOPER, M. C. Issues in supply chain management. **Industrial Marketing Management**, v. 29, p. 65-83, 2000.

LUO, Y., 2001. **Antecedents and consequences of personal attachment in cross-cultural cooperative ventures**. *Adm. Sci. Q.* 46,177–201.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M.. **Técnicas de pesquisa**. 7.ed. SÃO PAULO: Atlas, 2008. 277p.

MARTINS, G.; THEÓFILO, C. R.. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MUNDAY, M.. Accounting cost data disclosure and buyer-supplier partnerships – A research note. **Management Accounting Research**, v.3, pp 245-250, 1992.

OLIVEIRA, S. L. **Tratado de Metodologia Científica: projetos de pesquisa, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses**. São Paulo: Pioneira Thomson learning, 2004.

PFEFFER, J.; SALANCIK, G. R. **The external control of organizations: A resource dependence perspective**. New York: Harper & Row, 1978.

Porter, M. E. (2004). **Estratégia competitiva: técnicas para análise de indústria e da concorrência** (2a ed.). Rio de Janeiro: Campus.

PORTER, M. E. **Vantagem competitiva: criando e sustentando um desempenho superior**. Rio de Janeiro: Elsevier, 1989. (31ª reimpressão)

SEURING, S.; GOLDBACH, M. **Cost management in supply chains**. Springer, 2002.

SHANK, J., GOVINDARAJAN, V. **Strategic cost management: the new tool for competitive advantage**. New York: Free Press. p. 270. 1993.

SOUZA, B. C.; ROCHA, W.. **GCI - Gestão de Custos Interorganizacionais**. Gerenciamento de resultados entre organizações distintas por meio de ações coordenadas. São Paulo: Atlas, 2009.

UZZI, B. The sources and consequences of embeddedness for the economic performance of organizations: the network effect. **American Sociological Review**, 1996.

WILLIAMSON, O. E. **Las Instituciones Económicas del Capitalismo**. Tradução: Eduardo L. Suarez. México: Fondo de Cultura Económica, 1989. Tradução de: The economic institutions of capitalism.