

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA (UnB)

UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA (UFPB)

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE (UFRN)

Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis

CHRISTIANNE CALADO VIEIRA DE MELO LOPES

**COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES GERENCIAIS NO CONTEXTO
INTERORGANIZACIONAL: ESTUDOS DE CASOS MÚLTIPLOS EM CADEIAS DE
SUPRIMENTOS**

Orientador: Prof. Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado

João Pessoa/PB
2017

CHRISTIANNE CALADO VIEIRA DE MELO LOPES

**COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES GERENCIAIS NO CONTEXTO
INTERORGANIZACIONAL: ESTUDOS DE CASOS MÚLTIPLOS EM CADEIAS DE
SUPRIMENTOS**

Tese apresentada ao Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte, como requisito parcial a obtenção do grau de Doutor em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado

Área de Concentração: Mensuração Contábil

Linha de Pesquisa: Contabilidade para Tomada de
Decisão

João Pessoa/PB
2017

Catálogo na publicação
Seção de Catalogação e Classificação

L864c Lopes, Christianne Calado Vieira de Melo.

Compartilhamento de informações gerenciais no contexto interorganizacional: estudos de casos múltiplos em cadeias de suprimentos / Christianne Calado Vieira de Melo Lopes. - João Pessoa, 2017.
186 f. : il.

Orientação: Aldo Leonardo Cunha Callado.
Tese (Doutorado) - UFPB/CCSA.

1. Ciências Contábeis. 2. Compartilhamento de Informações. 3. Informações Gerenciais. 4. Relacionamento Interorganizacional. 5. Cadeia de Suprimentos. I. Callado, Aldo Leonardo Cunha. II. Título.

UFPB/BC

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA – UnB

Reitor:

Prof. Dra. Márcia Abrahão Moura

Vice-Reitor:

Prof. Dr. Enrique Huelva

Decano de Pós-Graduação:

Prof. Dr. Cláudio Henrique Soares Del Menezzi

Diretor da Faculdade de Administração, Contabilidade, Economia e Gestão de Políticas

Públicas - FACE:

Prof. Dr. Roberto de Goes Ellery Junior

Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais:

Prof. Dr. José Antônio de França

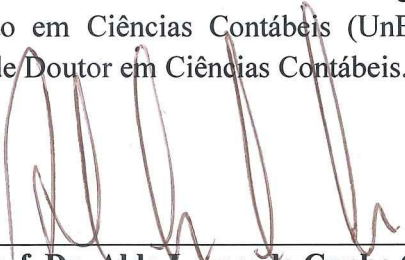
Coordenador Geral do Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UnB, UFPB e UFRN:

Prof. Dr. Jorge Katsumi Niyama

CHRISTIANNE CALADO VIEIRA DE MELO LOPES

COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES GERENCIAIS NO CONTEXTO
INTERORGANIZACIONAL: ESTUDOS DE CASOS MÚLTIPLOS EM CADEIAS DE
SUPRIMENTOS

Tese submetida à apreciação da banca examinadora do Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (UnB/UFPB/UFRN), como requisito parcial à obtenção do grau de Doutor em Ciências Contábeis.



Prof. Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado
Universidade Federal da Paraíba
(Orientador)



Prof. Drª Márcia Reis Machado
Universidade Federal da Paraíba
(Avaliador Interno)

Prof. Drª Juliana Matos de Meira
University of Sheffield
(Avaliador Externo)

Prof. Drª Simone Bastos Paiva
Universidade Federal da Paraíba
(Avaliador Externo)

Dedico este trabalho ao meu marido e grande alicerce da minha vida, Dinamérico; às grandes pérolas do meu coração, minhas filhas Camilla e Carollina e meu filho Matheus, e; aos meus amados pais, Jackson e Socorro.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus a grande força em minha vida, nos momentos em que pensava que não conseguiria chegar ao fim. Agradeço a minha Mãezinha do Céu, por ter seu colo cheio de amor e de carinho ao me acolher quando não tinha mais ânimo.

Ao meu marido, Dinamérico, companheiro inseparável nesta jornada, pelo apoio constante nos estudos, desde a Graduação, Mestrado e agora no Doutorado. Agradeço o apoio, a paciência, a compreensão, o incentivo e a ajuda muito mais intensos durante todo esse período. Sem seu apoio, dedicação e amor, eu não teria chegado aonde cheguei, por isso minha eterna gratidão.

Aos meus pais, Jackson e Socorro, pelo esforço em proporcionar sempre o melhor para mim, os estudos, sendo este o grande tesouro que me ensinaram a buscar e conquistar.

Aos meus amados filhos, Camilla, Carollina e Matheus. Agradeço a compreensão durante o tempo que tive que dedicar aos estudos e muitas vezes sem proporcionar a devida atenção.

Ao meu orientador, Professor Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado, por ter acreditado em mim e por ter me orientado na condução desta pesquisa com valiosas contribuições.

Aos Professores membros da banca examinadora, Dr^a Juliana Matos de Meira, Dr^a Márcia Reis Machado e Dr^a Simone Bastos Paiva, pelas sugestões apresentadas.

Aos especialistas que participaram desta pesquisa, Dr^a Ana Cristina de Farias, Dr. Douglas Wegner, Thaísa Rocha e Fredi Maia.

Aos meus ex-alunos e colegas que contribuíram com o acesso às empresas entrevistadas, Sérgio Andrade, Paulo Luna, Verônica Cunha Souto Maior e Marco Tullio de Castro Vasconcelos.

Aos meus colegas e amigos de turma, especialmente, Maria Daniella de Oliveira, Anna Paola Fernandes Freire e Aline Moura Costa da Silva, pela grande força nos momentos mais difíceis.

Ao Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós Graduação em Ciências Contábeis da UnB – UFPB e UFRN. Agradeço a cada um em especial por terem contribuído com minha formação, com os conhecimentos e ensinamentos transmitidos durante o curso. Aos funcionários Wilma (UFPB) e Inês (UNB) pela paciência nas orientações quanto aos trâmites burocráticos, durante este período.

À UFPE, por permitir que eu pudesse estudar estando afastada, com certeza não conseguiria chegar ao final. Um agradecimento especial à minha ex-aluna, colega de trabalho e amiga Márcia Ferreira Neves Tavares por ser a minha fonte de inspiração, incentivo e força para ingressar no doutorado. Agradeço pela amizade e incentivo dos meus amigos: Cacilda Soares de Andrade, Verônica Cunha Souto Maior, Joaquim Osório Liberalquino Ferreira, Álvaro Pereira de Andrade, Luiz Carlos Miranda e Luiz Carlos Marques dos Anjos.

Aos meus amigos e irmãos em Cristo, os quais suas orações foram meu sustentáculo durante este período, enfim, agradeço a todos que me apoiaram e contribuíram nesta jornada.

RESUMO

A pesquisa teve como objetivo, analisar como o tipo de relacionamento desenvolvido entre a indústria e o fornecedor pode influenciar no compartilhamento das informações gerenciais, no contexto das relações interorganizacionais, na cadeia de suprimentos. A literatura oferece pouca evidência empírica sobre o compartilhamento das informações gerenciais nos relacionamentos entre empresas, ampliando, desta forma, o conhecimento, com sua aplicação em três setores. A pesquisa do tipo qualitativa foi desenvolvida por meio de estudos de casos múltiplos, em três cadeias de suprimentos: automotiva, farmacêutica e naval. Para a coleta dos dados, foram utilizados os seguintes procedimentos: documentação, observação, bem como entrevista semiestruturada em que o discurso foi tratado por meio de análise de conteúdo. Os resultados encontrados evidenciam que as empresas compartilham as informações gerenciais, independentemente de ter um sistema integrado entre indústria e fornecedor, todavia esse tipo de sistema compartilha apenas informações não financeiras. Outras formas de compartilhamento das informações ocorrem por reuniões, visitas, telefonemas, *e-mails* ou aplicativo gratuito para troca de mensagens em celular. Das muitas ferramentas contábeis citadas pela literatura, como utilizadas e aplicadas em relacionamentos interorganizacionais, apenas o *open-book accounting* foi citado nas três cadeias estudadas, objetivando compartilhar informações de custos, uma vez por ano, por exigência contratual ou de forma voluntária. Encontrou-se ainda, que o *open-book accounting*, só compartilha as informações financeiras de custos do fornecedor para a indústria, de forma detalhada, quando é exigido por contrato, sendo ainda necessárias visitas *in loco* da indústria, com a finalidade de verificar a real necessidade de atualização no preço do produto, visando beneficiar apenas a indústria. Dessa forma fica caracterizado o comportamento oportunista, podendo aumentar os custos no monitoramento das transações. O *open-book accounting* voluntário não compartilha informações sobre o custeio do produto, apenas os itens de custos que sofreram reajustes de preços, de maneira a justificar a indústria o porquê do aumento no produto. Foi também identificado que nas cadeias estudadas há o compartilhamento das informações gerenciais não financeiras de forma espontânea. Observou-se que a contabilidade interorganizacional é um instrumento de apoio nas decisões tomadas em conjunto, visando um melhor desempenho para ambas as empresas. Os resultados mostram que as cadeias de suprimentos estudadas desenvolvem uma maior ou menor interação, da indústria com o fornecedor, em função do desempenho de atividades em conjunto, conseqüentemente, influenciando num compartilhamento maior ou menor das informações gerenciais. Observou-se que o tempo de relacionamento é um fator que contribui para aumentar a confiança, de forma a fortalecer ainda mais o relacionamento entre a indústria e o fornecedor, podendo trazer uma diminuição dos custos das transações. Verificou-se ainda, que o benefício mútuo decorrente do compartilhamento das informações gerenciais é a melhoria na qualidade do produto. Por fim, a principal barreira para não compartilhar as informações gerenciais financeiras tem como foco a proteção da concorrência, pois ao evidenciar as informações de custos, será exposta a margem de lucro, diminuindo, desta forma, o poder de barganha nas negociações entre as empresas.

Palavras-chave: Compartilhamento de Informações Gerenciais; Relacionamento Interorganizacional; Cadeia de Suprimentos.

ABSTRACT

The research aimed to analyze how the type of relationship developed between the industry and the supplier can influence the sharing of managerial information, in the context of inter-organizational relationships, in the supply chain. The literature provides little empirical evidence on the sharing of managerial information in relationships among companies, thus expanding knowledge with its application in three sectors. Qualitative research was developed through multiple case studies in three supply chains: automotive, pharmaceutical and naval. To collect the data, the following procedures were used: documentation, observation and semi-structured interview in which the discourse was treated through content analysis. The results obtained show that companies share managerial information, regardless of having an integrated system between industry and supplier; however, this type of system shares only non-financial information. Other forms of sharing information occur through meetings, visits, phone calls, emails, or free mobile messaging applications. Of the many accounting tools cited in literature as being used and applied in inter-organizational relationships, only open-book accounting was mentioned in the three studied chains, with the aim of sharing cost-related information once a year on account of contract requirement or on a voluntary basis. It was also found that open-book only shares the supplier's financial cost information to the industry in a detailed form when established by contract, whilst on-site visits in industry remain necessary, with the purpose of verifying the actual need to update product price with a view to favoring industry alone. In this way opportunistic behavior is characterized, which may increase costs in the monitoring of transactions. The voluntary open-book does not share information on product costing, but only cost items that have been subject to price adjustments, so that the industry may justify the increase in the price of the product. The spontaneous sharing of non-financial managerial information was also identified in the studied chains. It was perceived that the inter-organizational accounting is a supporting tool in joint decisions, with a view to a better performance for both companies. The results show that the supply chains studied develop a greater or lesser interaction between the industry and the supplier due to the development of joint activities, consequently influencing in a greater or lesser sharing of managerial information. It was observed that the time of the relationship is a factor that contributes to increase trust, in such a way as to further strengthen the relationship between industry and supplier, with the possibility of reducing transaction costs. It was also found that the mutual benefit resulting from the sharing of managerial information is the improvement in product quality. Finally, the main barrier to not share financial information consists in protection from competition, because when showing cost information one exposes the profit margin, thus reducing bargaining power in the negotiations among companies.

Keywords: Sharing of Managerial Information; Inter-organizational Relationship; Supply Chain.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Diferenças entre a Cadeia de Suprimentos Industriais e Serviços	29
Quadro 2 - Visão geral dos conceitos para o termo "compartilhamento das informações"	33
Quadro 3 - Abordagens referentes ao Compartilhamento das Informações.....	36
Quadro 4 - Fatores que indicam o Compartilhamento das Informações	39
Quadro 5 - Informações Gerenciais Financeiras e de Custos compartilhadas na cadeia de suprimentos	49
Quadro 6 - Informações Gerenciais Não Financeiras compartilhadas na cadeia de suprimentos	51
Quadro 7 - Fontes dos Conteúdos Abordados nas Entrevistas.....	64
Quadro 8 - Descrição dos Estudos de Casos Múltiplos.....	71
Quadro 9 - Categorias e Subcategorias Abordadas na Pesquisa	77
Quadro 10 - Síntese dos resultados quanto as Informações Gerenciais Compartilhadas.....	146
Quadro 11 - Síntese dos Resultados quanto à Gestão no Processo de Compartilhamento	150
Quadro 12 - Síntese dos Resultados quanto aos Fatores que Indicam o Compartilhamento .	153
Quadro 13 - Síntese dos Resultados quanto aos Motivos, Benefícios e Barreiras no Compartilhamento	156

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – O formato em “U” invertido da relação entre a confiança e a informação	26
Figura 2 – Cadeia de Suprimentos e Rede de Distribuição	28
Figura 3 – Cadeia de Suprimentos de Serviços Bidirecional	29
Figura 4 – Atributos quanto às Informações Compartilhadas na Cadeia de Suprimentos	34
Figura 5 – Amplitudes de Variação dos Controles Interorganizacionais	43
Figura 7 – Barreiras que inibem a abertura das informações	53
Figura 8 – Percorso Metodológico da Pesquisa.....	60
Figura 9 – Cadeia de Suprimentos Automotiva	82
Figura 10 – Cadeia de Suprimentos Farmacêutica	107
Figura 11 – Cadeia de Suprimentos de Serviços Naval	129

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	15
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO	15
1.2 PROBLEMA DE PESQUISA	17
1.3 OBJETIVOS	18
1.3.1 Objetivo Geral	18
1.3.2 Objetivos Específicos	19
1.4 JUSTIFICATIVA	19
1.5 A TESE	20
1.6 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA	21
1.7 ESTRUTURA DA TESE	21
2 REFERENCIAL TEÓRICO	23
2.1 RELAÇÕES INTERORGANIZACIONAIS E A TEORIA DOS CUSTOS DE TRANSAÇÃO	23
2.2 GESTÃO DA CADEIA DE SUPRIMENTOS	27
2.3 COMPARTILHAMENTO DAS INFORMAÇÕES	32
2.3.1 Conceitos e Atributos Associados ao Compartilhamento das Informações	33
2.3.2 Abordagens e Fatores Associados ao Compartilhamento das Informações	36
2.4 CONTABILIDADE GERENCIAL E A CONTABILIDADE INTERORGANIZACIONAL	40
2.5 FERRAMENTAS CONTÁBEIS UTILIZADAS PELA CONTABILIDADE INTERORGANIZACIONAL	45
2.6 INFORMAÇÕES GERENCIAIS COMPARTILHADAS NA CADEIA DE SUPRIMENTOS	48
2.7 BARREIRAS NO COMPARTILHAMENTO DAS INFORMAÇÕES FINANCEIRAS NAS RELAÇÕES INTERORGANIZACIONAIS	52
2.8 ESTUDOS ANTERIORES	55
2.8.1 Estudos Internacionais	55
2.8.2 Estudos Nacionais	58
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	60
3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA	60
3.2 CRITÉRIOS DE SELEÇÃO DOS CASOS	62
3.3 COLETA DE DADOS	63

3.3.1 Etapas da Elaboração do Instrumento de Coleta de Dados	63
3.3.1.1 <i>Desenvolvimento do Instrumento de Coleta de Dados</i>	63
3.3.1.2 <i>Validação do Instrumento de Coleta de Dados</i>	65
3.3.1.3 <i>Pré-teste</i>	68
3.3.2 Procedimento Para Coleta dos Dados	69
3.4 TRATAMENTOS DOS DADOS	75
3.5 PROCEDIMENTOS ÉTICOS	78
4 DESCRIÇÕES DAS CADEIAS DE SUPRIMENTOS E ANÁLISE DOS RESULTADOS	79
4.1 CADEIA DE SUPRIMENTOS AUTOMOTIVA	79
4.1.1 Descrições das Empresas	79
4.1.1.1 <i>Empresa A</i>	79
4.1.1.2 <i>Fornecedor Alfa</i>	80
4.1.2 A Cadeia de Suprimentos Automotiva	81
4.1.3 Análise dos Resultados da Cadeia Automotiva	84
4.1.3.1 <i>Informações Gerenciais Compartilhadas</i>	84
4.1.3.2 <i>Gestão no Processo de Compartilhamento</i>	93
4.1.3.3 <i>Fatores que Indicam o Compartilhamento</i>	96
4.1.3.4 <i>Motivos, Benefícios e Barreiras no Compartilhamento</i>	100
4.2 CADEIA DE SUPRIMENTOS FARMACÊUTICA	105
4.2.1 Descrição das Empresas	105
4.2.1.1 <i>Empresa B</i>	105
4.2.1.2 <i>Fornecedor Beta</i>	105
4.2.2 A Cadeia de Suprimentos Farmacêutica	106
4.2.3 Análise dos Resultados da Cadeia Farmacêutica	109
4.2.3.1 <i>Informações Gerenciais Compartilhadas</i>	109
4.2.3.2 <i>Gestão no Processo de Compartilhamento</i>	116
4.2.3.3 <i>Fatores que Indicam o Compartilhamento</i>	120
4.2.3.4 <i>Motivos, Benefícios e Barreiras no Compartilhamento</i>	122
4.3 CADEIA DE SUPRIMENTOS NAVAL	127
4.3.1 Descrição das Empresas	127
4.3.1.1 <i>Empresa C</i>	127
4.3.1.2 <i>Fornecedor Gama</i>	128
4.3.2 A Cadeia de Suprimentos Naval	129

4.3.3 Análise dos Resultados da Cadeia Naval	131
<i>4.3.3.1 Informações Gerenciais Compartilhadas</i>	<i>131</i>
<i>4.3.3.2 Gestão no Processo de Compartilhamento</i>	<i>135</i>
<i>4.3.3.3 Fatores que Indicam o Compartilhamento</i>	<i>139</i>
<i>4.3.3.4 Motivos, Benefícios e Barreiras no Compartilhamento</i>	<i>141</i>
4.4 SÍNTESE DAS ANÁLISES DOS RESULTADOS DAS CADEIAS DE SUPRIMENTOS	145
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	160
5.1 CONCLUSÕES	160
5.2 LIMITAÇÃO	163
5.3 SUGESTÕES PARA FUTURAS PESQUISAS.....	164
REFERÊNCIAS	165
APÊNDICES	172
APÊNDICE A – ROTEIRO DE ENTREVISTA – INDÚSTRIA	173
APÊNDICE B - ROTEIRO DE ENTREVISTA – FORNECEDOR.....	177
APÊNDICE C - E-MAIL CONVITE PARA ENTREVISTA.....	181
ANEXOS	182
ANEXO A - TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO	183
ANEXO B - DECLARAÇÃO DE APROVAÇÃO DO COMITÊ DE ÉTICA CEP/CCS/UFPB	1866

1 INTRODUÇÃO

O capítulo aborda, além das considerações iniciais que permeiam a pesquisa, o problema que deu origem a este estudo, os objetivos gerais e específicos e a justificativa para a sua realização, bem como a tese, além de sua delimitação e estrutura.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

As empresas enfrentam um ambiente de negócios cada vez mais competitivo, complexo e com um constante aumento da concorrência (AGUIAR; REZENDE; ROCHA, 2008). Uma das alternativas para enfrentar este cenário é atingir vantagem competitiva em um contexto de cooperação, que pode ser gerado a partir de relacionamentos interorganizacionais. (DYER, 1996; KWASNICKA, 2006; DING; DEKKER; GROOT, 2010; MEIRA et al., 2010; CAGLIO; DITILLO, 2012).

Os relacionamentos interorganizacionais existem desde que as empresas se relacionam entre si (DING; DEKKER; GROOT, 2010; CROPPER et al., 2014). Sendo assim, à medida que a relevância das empresas formais se tornou evidente, os estudos dos fenômenos interorganizacionais começaram a emergir nas áreas de economia, sociologia e ciências políticas (CROPPER et al., 2014). Consequentemente, o crescimento das pesquisas sobre relacionamentos interorganizacionais foi notável no decorrer dos últimos 50 (cinquenta) anos, sendo mais intenso a partir da década de 80 (DING; DEKKER; GROOT, 2010; CROPPER, et al., 2014; CAGLIO, 2017).

Uma grande variedade de relacionamentos interorganizacionais vêm sendo investigada por acadêmicos e pesquisadores, a exemplo de cadeia de suprimentos, *joint ventures*, alianças estratégicas, *clusters*, *franchising*, terceirização, consórcios e outros (TOMKINS, 2001; PEREIRA; VENTURINI; VISENTINI, 2006; MEIRA et al., 2010), de modo a possibilitarem reduções dos custos, por meio de economias de escalas; acesso à mão de obra barata; obtenção de acesso aos conhecimentos tecnológicos; inserção em novos mercados e redução dos riscos (DING; DEKKER; GROOT, 2010). Neste estudo serão enfatizados os relacionamentos interorganizacionais desenvolvidos na cadeia de suprimentos, envolvendo a relação direta entre a indústria e um fornecedor (*dyadic relationship*).

As empresas têm desenvolvido relacionamentos interorganizacionais estreitos e mais cooperativos junto aos seus fornecedores (KAJUTER; KULMALA, 2005) facilitando às organizações atingirem seus objetivos que poderiam não ser alcançados sozinhos, em razão das rápidas mudanças no ambiente (DING; DEKKER; GROOT, 2010; MEIRA et al., 2010). Neste sentido, nas últimas décadas, alterações estão ocorrendo na forma como as organizações estão gerenciando as relações de fornecimento. As mudanças têm como fonte de inspiração os relacionamentos altamente colaborativos das empresas japonesas, cuja tendência é se distanciar da ideia de relações de curto prazo para aproximar-se dos relacionamentos de longo prazo, ambos unidos economicamente, como, também, pelos aspectos técnicos e sociais (KAJUTER; KULMALA, 2005; CROPPER et al., 2014).

Em função das relações interorganizacionais mais intensas e com as fronteiras das empresas cada vez mais difíceis de serem definidas, a contabilidade gerencial tem sido buscada como um ponto de apoio neste mundo de negócios (DEKKER, 2003; MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001; JAKOBSEN, 2010). Assim, a contabilidade gerencial decorrente das novas formas organizacionais, deve ser capaz de agregar valor além das fronteiras e apoiar os relacionamentos cooperativos entre as empresas (TSAMENYI; CULLEN, 2010).

Neste sentido, um tema fundamental e relacionado a este contexto é a necessidade da abertura das informações (CAGLIO; DITILLO, 2012) entre as empresas que fazem parte dos relacionamentos interorganizacionais. E para acompanhar este novo cenário organizacional, a contabilidade interorganizacional surge para dar apoio aos integrantes das relações entre as empresas (MEIRA, 2011).

A contabilidade interorganizacional é uma prática de contabilidade gerencial cuja abordagem é a gestão do fluxo de informações gerenciais compartilhadas entre as empresas que estabelecem relações interorganizacionais. Segundo Kajuter e Kulmara (2005), dentre os vários fatores necessários para que ocorra a abertura das informações gerenciais e consequentemente o compartilhamento, um deles é o amadurecimento entre os relacionamentos interorganizacionais, portanto, requer entre os membros envolvidos relações construídas e mantidas em longo prazo.

Diante dos relacionamentos interorganizacionais, que se desenvolvem entre as empresas com relações colaborativas, surgiu o interesse em estudar o processo de compartilhamento das informações gerenciais nas cadeias de suprimentos, entre a indústria e um de seus fornecedores.

1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

Várias informações gerenciais poderão ser trocadas além das fronteiras organizacionais, tais como, informações financeiras e não financeiras. Carlsson-Wall, Kraus e Lind (2015) afirmam que nos relacionamentos interorganizacionais, o foco da informação pode variar amplamente, de informações financeiras, tais como, orçamentos, receitas, custos e avaliação de investimento, para informações não financeiras, como a utilização da capacidade instalada, a satisfação do cliente, a qualidade e o tempo de produção.

Nessas circunstâncias, por meio dos relacionamentos interorganizacionais, as informações gerenciais financeiras e não financeiras extrapolaram as fronteiras internas e passaram a ser compartilhadas entre as empresas, em um ambiente externo. A informação sobre os custos é um dos elementos mais delicados e confidenciais de conhecimento nas empresas (KAJUTER; KULMALA, 2005; CAGLIO, 2017), que, no entanto, precisa ser conhecida para ser gerenciada além dos limites organizacionais (WINDOLPH; MOELLER, 2012).

Os gestores que estão envolvidos nestas empresas precisam muitas vezes trocar informações para solucionar algum problema que surge decorrente dos relacionamentos interorganizacionais. E, para isto, carecem das informações gerenciais de sua empresa e das demais que integram os relacionamentos interorganizacionais, para que desta forma apoiem as melhorias, adaptações e mudanças de que necessitem (CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015). Em função dos gestores se voltarem para o ambiente externo, surge uma necessidade de mudança no papel dos gestores que atuam na área gerencial, como também nas ferramentas e técnicas contábeis, que são utilizadas pelas organizações, nos relacionamentos interorganizacionais (TSAMENYI; CULLEN, 2010; CULLEN; MEIRA, 2010).

Sendo assim, a contabilidade interorganizacional, decorrente de relações interorganizacionais, tem como objetivo promover a abertura e compartilhamento das informações gerenciais entre as empresas, além de manter o controle sobre as atividades que afetam o desempenho da cadeia de suprimentos (MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001; KAJÜTER; KULMALA, 2005; CAGLIO, 2017). Dessa forma, o compartilhamento das informações gerenciais proporciona uma maior integração, desenvolvendo trabalhos de formas mais colaborativas, entre os elos da cadeia de suprimentos, contribuindo para apresentação de um melhor desempenho de todos os agentes envolvidos.

Assim, surgiu o interesse em estudar as informações gerenciais e seu compartilhamento entre os relacionamentos inteorganizacionais que integram a cadeia de suprimentos, especialmente nas relações diretas entre indústria e um de seus fornecedores. Desta forma, a questão orientadora da pesquisa é: **Como o tipo de relacionamento desenvolvido entre a indústria e o fornecedor pode influenciar no compartilhamento das informações gerenciais, no contexto das relações interorganizacionais, na cadeia de suprimentos?**

A partir deste problema de pesquisa, outras questões foram elaboradas:

- Quais as informações gerenciais são compartilhadas na cadeia de suprimentos, entre as empresas estudadas?
- Como as relações interorganizacionais na cadeia de suprimentos podem ser conduzidas diante do compartilhamento das informações gerenciais entre as empresas estudadas?
- Quais os fatores que indicam o compartilhamento das informações gerenciais nas cadeias estudadas, bem como a utilização das informações gerenciais no apoio às decisões decorrentes dos relacionamentos interorganizacionais?
- Quais os motivos e benefícios que conduziram a cadeia de suprimentos ao compartilhamento das informações e as barreiras no compartilhamento das informações financeiras?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo Geral

Esta pesquisa tem por objetivo geral analisar como o tipo de relacionamento desenvolvido entre a indústria e o fornecedor pode influenciar no compartilhamento das informações gerenciais, no contexto das relações interorganizacionais, na cadeia de suprimentos.

1.3.2 Objetivos Específicos

a) identificar as informações gerenciais utilizadas no compartilhamento do fluxo de informações na cadeia de suprimentos entre as empresas estudadas;

b) identificar como as relações interorganizacionais na cadeia de suprimentos podem ser conduzidas diante do compartilhamento das informações gerenciais entre as empresas estudadas;

c) verificar os fatores que indicam o compartilhamento das informações gerenciais nas cadeias estudadas, bem como a utilização de tais informações no apoio as decisões decorrentes dos relacionamentos interorganizacionais entre as empresas estudadas; e,

d) identificar os motivos e benefícios que conduziram a cadeia de suprimentos ao compartilhamento das informações e as barreiras no compartilhamento das informações financeiras.

1.4 JUSTIFICATIVA

Os estudos com foco nas informações gerenciais compartilhadas decorrentes dos relacionamentos interorganizacionais têm pouco mais do que duas décadas (CAGLIO, 2017). Os pesquisadores das áreas contábil, econômica e do direito começaram a discutir as relações interorganizacionais, apenas a partir das décadas de 80 e 90. E foi nesta última que o debate foi intensificado, sendo refletido no aumento significativo da publicação de artigos em várias revistas científicas internacionalmente (MEER-KOOISTRA; VOSSELMAN, 2006).

Observa-se que os vários estudos publicados na literatura internacional discutem as informações sobre custos, produção, gestão de custos e controle de gestão (COOPER; YOSHIKAWAB, 1994; SEAL et al., 1999; MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001; COOPER; SLAGMULDERB, 2004; KAJÜTER; KULMALA, 2005; MEIRA et al., 2010). Entre as pesquisas realizadas no Brasil, muitas também convergem para o mesmo foco de estudo, de modo que permitem uma avaliação nas empresas, dos fatores ou circunstância que favorecem ou inibem a prática da gestão de custos interorganizacionalmente (SOUZA, 2008; AGUIAR; REZENDE; ROCHA, 2008; SOUZA; ROCHA, 2008, CAMACHO, 2010).

Um estudo que apresenta outro foco foi conduzido por Lopes et al. (2014), no qual foram identificadas as práticas de contabilidade interorganizacional mais utilizadas pelas indústrias de médio e grande porte da Região Metropolitana do Recife. Dentre as diversas práticas adotadas, a pesquisa destacou que a previsão de demandas é a informação mais compartilhada, e as informações financeiras são as menos compartilhadas com fornecedores/operadores logísticos e clientes.

Do ponto de vista teórico, esta tese contribuirá para o preenchimento de uma lacuna sugerida pelos autores Dekker (2003) e Caglio e Ditillo (2012). Dekker (2003) afirma que a contabilidade gerencial pode desempenhar um papel fundamental na gestão das relações interorganizacionais, enquanto Caglio e Ditillo (2012) constataram que a literatura da contabilidade gerencial não tem explorado o efeito conjunto das relações individuais e interorganizacionais.

Com base nessas considerações, esta tese se justifica pelo propósito de analisar a abordagem dada ao processo de compartilhamento das informações gerenciais, financeiras e não financeiras, nas cadeias de suprimentos, caracterizando assim, a originalidade da pesquisa. Além disso, este trabalho observa como a contabilidade interorganizacional auxilia como instrumento de apoio à gestão da cadeia de suprimentos entre a indústria e seu fornecedor.

Do ponto de vista empírico, a partir dos resultados desta pesquisa, os gestores, empresários e acadêmicos, podem ter um melhor entendimento quanto à relevância do compartilhamento das informações gerenciais entre uma indústria e um de seus fornecedores, observando as práticas e a gestão necessárias num ambiente além das fronteiras internas. Adicionalmente, o trabalho buscará evidenciar o fluxo de informações gerenciais, identificando as ferramentas contábeis aplicadas, bem como as informações gerenciais compartilhadas entre si, permitindo uma visão mais ampla e uma observação de como se apresenta o compartilhamento das informações gerenciais nas cadeias de suprimentos estudadas.

1.5 A TESE

A proposta de pesquisa parte da tese de que as informações gerenciais são compartilhadas nas relações interorganizacionais, decorrentes do tipo de relacionamento desenvolvido entre a indústria e o fornecedor na cadeia de suprimentos.

1.6 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

Todo trabalho envolve diversas preocupações e uma delas é o objeto de análise, de forma que também seja estabelecido o limite daquilo que não se pretende abordar. Martins e Lintz (2007) afirmam que o âmbito da pesquisa e os contornos do estudo devem ser determinados, uma vez que não é possível explorar todos os ângulos do fenômeno.

Nesse contexto, o presente estudo tem como foco específico as relações interorganizacionais na cadeia de suprimentos, excluindo-se da pesquisa outros formatos organizacionais tais como: *joint ventures*, alianças estratégicas, *clusters*, *franchising*, terceirização, redes e consórcios. As relações interorganizacionais nas cadeias de suprimentos estudadas têm como foco a relação direta entre duas empresas (*dyadic relationship*), em uma indústria e seu fornecedor (rede vertical), não sendo objeto desta análise as relações entre a indústria e seus clientes e também as redes de fornecedores (rede horizontal).

Quanto às informações compartilhadas nas relações interorganizacionais, o foco do estudo consiste nas informações gerenciais, financeiras e não financeiras. Outra delimitação do estudo é a apresentação das relações interorganizacionais no contexto da Teoria dos Custos de Transação.

1.7 ESTRUTURA DA TESE

A presente tese está estruturada em cinco capítulos, incluindo esta Introdução, além das Referências, Apêndices e Anexos.

O Capítulo 2 apresenta o Referencial Teórico, onde estão abordadas inicialmente as relações interorganizacionais e a Teoria dos Custos de Transação, em seguida, apresenta-se a gestão da cadeia de suprimentos. Posteriormente, o compartilhamento das informações é trabalhado, sendo evidenciados seus conceitos, assim como atributos, abordagens e fatores. Em sequência, expõem-se a contabilidade gerencial e a contabilidade interorganizacional,

destacando-se as ferramentas contábeis e caminhos da pesquisa em contabilidade interorganizacional. E por último, evidencia-se as informações gerenciais compartilhadas na cadeia de suprimentos e as barreiras no compartilhamento das informações financeiras nas relações interorganizacionais, finalizando com os estudos anteriores, internacionais e nacionais, sobre o compartilhamento das informações gerenciais.

O Capítulo 3 explica os procedimentos metodológicos empregados para a realização do estudo. Inicialmente, caracteriza-se a pesquisa, os critérios de seleção dos casos, para, em seguida, descrever a construção do instrumento de coleta de dados da pesquisa, sua validação pelos especialistas e seu processo de avaliação quanto ao pré-teste. Posteriormente, contém os procedimentos para coleta e tratamento dos dados, finalizando com os procedimentos éticos junto ao Comitê de Ética em Pesquisa (CEP) do Centro de Ciências da Saúde (CCS) da UFPB (Universidade Federal da Paraíba).

O Capítulo 4 apresenta as três cadeias de suprimentos estudadas e as respectivas análises dos seus resultados. Primeiramente, apresentam-se e caracterizam-se as empresas, indústrias e fornecedores, envolvidos na pesquisa, em seguida a composição da cadeia de suprimentos. Posteriormente, as análises dos resultados da pesquisa são apresentadas a partir de quatro perspectivas: (1) informações gerenciais compartilhadas; (2) gestão no processo de compartilhamento; (3) fatores que indicam o compartilhamento; e (4) motivos, benefícios e barreiras no compartilhamento das informações. Por fim, apresenta-se a síntese e a discussão das análises dos resultados de todas as cadeias de suprimentos estudadas.

O Capítulo 5 apresenta as considerações finais. Inicialmente apresentam-se as conclusões, de forma a responder o problema de pesquisa com base nas descobertas encontradas nas análises dos resultados. Finaliza-se com a apresentação das limitações do estudo e as sugestões para futuras pesquisas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O capítulo discute os aspectos teóricos quanto às relações interorganizacionais relevantes para a compreensão da pesquisa, no contexto da Teoria dos Custos de Transação, além do referencial teórico acerca da gestão da cadeia de suprimentos, a contabilidade gerencial e a contabilidade interorganizacional. Em seguida demonstram-se as ferramentas contábeis utilizadas pela contabilidade interorganizacional, as informações gerenciais compartilhadas na cadeia de suprimentos, bem como as barreiras no compartilhamento das informações financeiras nas relações interorganizacionais. Finaliza-se com a apresentação de estudos realizados sobre o tema nos contextos nacional e internacional.

2.1 RELAÇÕES INTERORGANIZACIONAIS E A TEORIA DOS CUSTOS DE TRANSAÇÃO

A Teoria dos Custos de Transação tem sua origem com a publicação, em 1937, do artigo de Coase versando sobre a “natureza da firma”, cujo estudo evidencia a necessidade de se considerar a firma na análise econômica (COASE, 1937; HERNNART, 2014; GONZAGA et al., 2015). Essa teoria postula que a firma é um mecanismo alternativo para transações no mercado (MIRANDA, 1997).

Coase (1937) apresenta a existência dos custos de transação e introduz tais custos na análise econômica. O autor constatou que a firma existe, pois há custos envolvidos no uso do mecanismo de preços (mercado) e remete a responsabilidade para o empresário, de ser o coordenador na escolha mais eficiente entre o mercado ou firma. O mecanismo capaz de organizar a produção com os menores custos de transação será o mais eficiente (COASE, 1937; CAVALCANTE, 2014).

O estudo da Teoria dos Custos de Transação passa a ser elemento relevante nas transações interorganizacionais, de forma que haja uma análise entre adquirir no mercado ou produzir. Logo, a firma tende a expandir suas fronteiras organizacionais, quando os custos de transação são menores no mercado por intermédio dos custos de outra firma (COASE, 1937; CAVALCANTE, 2014; HERNNART, 2014).

Essa Teoria influenciou os primeiros estudos envolvendo relações interorganizacionais, bem como é a abordagem teórica mais utilizada para explicar tais relações (MEIRA et al., 2010). Dessa forma, surge um campo amplo de pesquisas, decorrente das relações interorganizacionais e o fluxo de informações entre as empresas. De acordo com Miranda (1997), a ligação existente entre os custos de transação e o fluxo de informações interorganizacionais compartilhadas entre as empresas resulta na possibilidade de redução dos custos de transação, em função do aumento na quantidade de informações compartilhadas entre elas. Windolph e Moeller (2012) comungam da mesma opinião, quando afirmam que sob a ótica da Teoria dos Custos de Transação, o compartilhamento das informações aumenta a eficiência da transação, reduzindo seus custos.

No entanto, um dos principais problemas evidenciados pela teoria dos custos de transação é a possibilidade do comportamento oportunista na relação entre as empresas (LAZZARINI; CHADDAD; COOK, 2001; MIRANDA, 1997, MEIRA et al., 2010; WINDOLPH; MOELLER, 2012). Sendo assim, a Teoria dos Custos de Transação utiliza dois pressupostos comportamentais: a racionalidade limitada e o oportunismo. A racionalidade limitada significa que agentes humanos procuram se proteger de problemas, mas há uma incapacidade de fazê-lo por completo, devido às falhas em entender por inteiro os estados presente e futuro do mundo. O oportunismo está relacionado ao fato de que não se pode esperar que todos os agentes atuem de acordo com o prometido (HERNNART, 2014; GONZAGA et al., 2015). Portanto, esses atributos da natureza humana existindo em um ambiente em que haja o compartilhamento das informações gerenciais poderão aumentar os custos de transação.

Para minimizar os custos de transação, Williamson (1991) apresenta os instrumentos ou mecanismos de governança que os integrantes das relações contratuais poderão utilizar, visando minimizar os custos de transações, sendo eles: mercado, híbrido e hierarquia. O mecanismo de governança baseado no mercado tem as transações regidas por lei contratual, ou seja, os contratos são conduzidos por meios legais. O mecanismo de governança híbrido tem as transações regidas de uma forma mais flexível para resolução dos conflitos. O mecanismo de governança hierárquica tem propriedades mais adaptativas e os conflitos são resolvidos por meio de imposição de autoridade política (WILLIAMSON, 1991; HERNNART, 2014). Com base nos três mecanismos de governança, a existência do contrato, proporciona menos riscos de comportamento oportunista, enquanto que nos outros

mecanismos de governança deve haver uma maior coordenação sobre o comportamento dos agentes para minimizar os custos de transação.

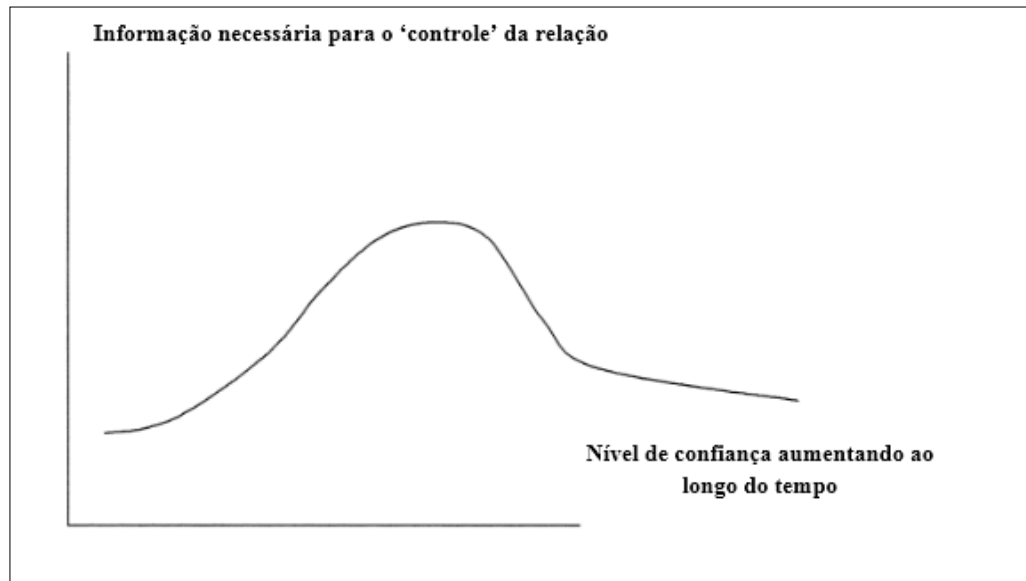
No entanto, o compartilhamento das informações tem a possibilidade de estas serem divulgadas unilateralmente, com a possibilidade de uso da informação em benefício próprio, caracterizando o comportamento oportunista. Desta forma, há um problema de assimetria informacional, com um aumento nos custos de transação, devido à elevação nos custos de monitoramento da transação. Logo, a Teoria dos Custos de Transação argumenta que a assimetria da informação afeta negativamente a eficiência da transação, e, assim, o desempenho dos negócios (WINDOLPH; MOELLER, 2012).

Assim, para limitar esse tipo de comportamento nos relacionamentos interorganizacionais, surge a confiança, de forma que as empresas evidenciem que não há a intenção de agir de maneira oportunista (MEIRA et al, 2010). Na perspectiva da Teoria dos Custos de Transação, a confiança é importante, uma vez que os contratos são incompletos (LAZZARINI; CHADDAD; COOK, 2001; MEIRA et al., 2010), de modo que não é possível desenvolver contratos que especifiquem completamente os potenciais resultados das interações ou contingências entre as empresas (COOPER; SLAGMULDER, 2004).

Nesse contexto, a contabilidade auxilia este processo, uma vez que os controles estabelecidos entre as partes envolvidas servem como medidas de monitoramento ou formas de restringir as ações oportunistas das partes, incentivando o comportamento que se deseja (VOSSELMAN; MEER-KOOISTRA, 2009). No entanto, como nem tudo está incluso nos contratos, mesmo diante de uma medida de controle que não foi prevista, a confiança será fortalecida quando não houver comportamento oportunista pelas partes envolvidas, diante de uma nova contingência na relação.

Mouritsen, Hansen e Hansen (2001) afirmam que nas relações interorganizacionais, as informações compartilhadas criam mais proximidade e confiança. De acordo com Tomkins (2001), todos os relacionamentos dependem da confiança e em seu estudo ele apresenta uma relação do nível de confiança com as informações necessárias para o controle da relação, incluindo as informações contábeis, descritos em uma curva em forma de ‘U’ invertido, conforme Figura 1.

Figura 1 – O formato em “U” invertido da relação entre a confiança e a informação



Fonte: Tomkins (2001)

Observa-se que na fase inicial de um relacionamento, a intensidade de confiança e informação são baixas, uma vez que os compromissos são menos extensos e os riscos associados à violação de tais compromissos são inferiores, quando comparados aos estágios mais avançados do relacionamento (TOMKINS, 2001).

Com o amadurecimento do relacionamento, existe uma associação positiva entre a confiança e a informação, porque simplesmente a confiança em si, não pode ser aumentada sem mais informações. Quando a intensidade da confiança se torna estabelecida, menos informações serão necessárias para sustentar essa relação e, por isso, surge uma associação negativa em fases posteriores de construção da confiança (TOMKINS, 2001).

A função em forma de ‘U’ invertido é decorrente destes dois efeitos, portanto, as informações carecem de intensidade na confiança e maturidade no relacionamento (TOMKINS, 2001). Logo, é necessário certo período de tempo para amadurecer a ligação e se conquistar a confiança nos relacionamentos entre as empresas, e consequentemente se teria mais controle da relação interorganizacional. Sendo assim, a confiança desempenha um papel significativo, não como um pressuposto suficiente para relacionamentos bem sucedidos, mas como uma condição necessária que se deve levar em conta quando ocorrem as relações inteorganizacionais (JAKOBSEN, 2010).

Desta forma, se nas relações interorganizacionais não existe confiança e há probabilidade de oportunismo interferindo em tais relações, os custos de transação aumentam,

devido ao maior monitoramento e coordenação dos contratos. Nesse contexto, dentre os tipos de relações interorganizacionais, este estudo optou por pesquisar as relações interorganizacionais na cadeia de suprimentos, especialmente entre uma indústria e um de seus fornecedores. Logo, o próximo item descreverá como é o processo de gestão da cadeia de suprimentos.

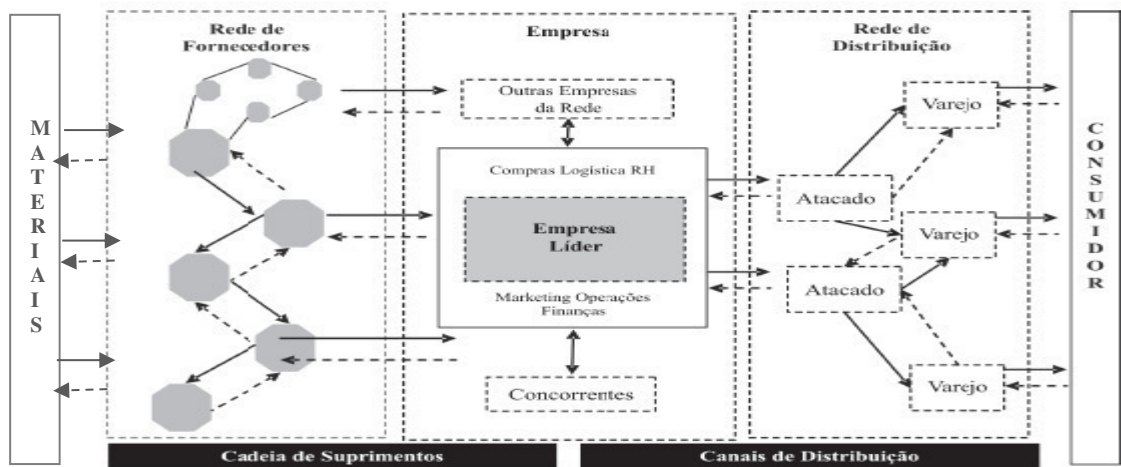
2.2 GESTÃO DA CADEIA DE SUPRIMENTOS

A cadeia de suprimentos é um conjunto de empresas independentes e que estão envolvidas na fabricação de um produto, com o objetivo de colocá-lo nas mãos do usuário final, podendo ser: o consumidor da matéria-prima, produtores dos seus componentes, as montadoras, as distribuidoras, os comerciantes varejistas e empresas de transporte (MENTZER et al., 2001), representando um esforço conjunto de várias empresas para atender ao mercado.

Outra definição observa que, a cadeia de suprimentos é formada por empresas que estão envolvidas em diferentes processos e atividades, produzindo valor na forma de produtos e serviços fornecidos ao cliente final (CHRISTOPHER, 2009). Johnsen, Lamming e Harland (2014), afirmam que o termo “fornecedores” normalmente conduz aos fornecedores de produtos, todavia o termo não é excludente, mas inclui também fornecedores de serviços. Sendo assim, cada empresa ou ator integrante da cadeia estão conectados desde a fabricação do produto ou prestação do serviço até sua entrega ao cliente formando uma cadeia de suprimentos.

O termo “Gerenciamento da Cadeia de Suprimentos” ou termo em inglês “*Supply Chain Management*” foi usado pela primeira vez no início da década de 1980 (COOPER; LAMBERT; PAGH, 1997; LAMMING et al., 2000; MEIRA et al., 2010; JOHNSEN; LAMMING; HARLAND, 2014), para se referir à administração de materiais dentro dos limites de uma empresa. Entretanto, logo foi estendido além das fronteiras organizacionais para incluir a cadeia de suprimentos e canais de distribuição (LAMMING et al., 2000; JOHNSEN; LAMMING; HARLAND, 2014), conforme destacado na Figura 2.

Figura 2 – Cadeia de Suprimentos e Rede de Distribuição



Fonte: Adaptado de Aguiar, Rezende e Rocha (2008)

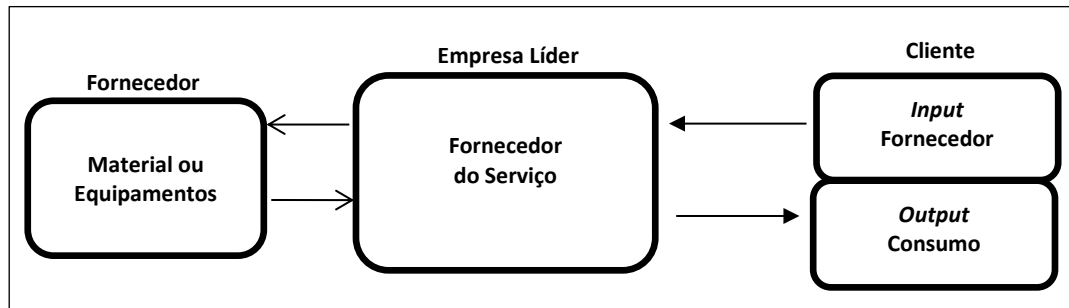
Conforme demonstrado, as relações diádicas são partes de uma cadeia de suprimentos, sendo assim, são dependentes de relacionamentos interorganizacionais diretos¹ ou indiretos². Observa-se que, uma empresa assume a posição de coordenadora, ou empresa líder ou focal, assegurando o controle da cadeia de suprimentos industriais, envolvendo a articulação das atividades de fornecedores e distribuidores (BAUM; INGRAM, 2000; PEREIRA; VENTURINI; VISENTINI, 2006; WEGNER, 2011). O foco desta pesquisa é o relacionamento interorganizacional entre uma indústria (empresa líder) e um de seus fornecedores diretos (*dyadic relationship*).

Pode ocorrer de a cadeia de suprimentos abranger um serviço fornecido ao cliente final, sendo assim esta cadeia dependerá das características do setor de serviços e suas especificidades em relação aos bens. A Figura 3 apresenta um tipo de Cadeia de Suprimentos de Serviços, a Bidirecional:

¹ Relação entre indústria e fornecedor (*dyadic relationship*), também denominado fornecedor de primeiro nível.

² Relação entre fornecedores dos fornecedores, também denominada fornecedor de segundo nível.

Figura 3 – Cadeia de Suprimentos de Serviços Bidirecional



Fonte: Adaptado de Sampson (2000).

A Figura 3 evidencia uma cadeia de suprimentos de serviços bidirecional, de forma que o cliente alimenta o fluxo de informações para o fornecedor do serviço (empresa líder) e este converte a entrada em saída com a efetivação do serviço ao cliente (SAMPSON, 2000). Na cadeia de suprimentos de serviços bidirecional, a produção não flui apenas de fornecedor para cliente, como na produção de produtos, podendo ocorrer de cliente – fornecedor – cliente. Quanto à distribuição ao cliente, observa-se que não há redes de distribuição, como há na cadeia de suprimentos industriais, uma vez que o serviço é prestado diretamente ao cliente.

Drzymalski (2012) apresenta as diferenças entre a cadeia de suprimentos industriais e de serviços, conforme Quadro 1.

Quadro 1 – Diferenças entre a Cadeia de Suprimentos Industriais e Serviços

AREAS	CADEIA DE SUPRIMENTOS INDUSTRIAIS	CADEIA DE SUPRIMENTOS DE SERVIÇOS
Sistema de Produção	Venda do estoque	Iniciado pela demanda do cliente
Sistema Logístico	Abordagem em massa (uniforme)	Customizado de acordo com a necessidade do cliente
Estoque	Controlado	Mantido em nível baixo
Fornecedores	Capacidade de resposta é não crítica	Capacidade de resposta é crítica
Relacionamento com Clientes	Muitas vezes num nível reduzido	Importante para o sucesso da empresa

Fonte: Drzymalski (2012)

Observa-se que as diferenças estão centradas nas características do que é disponibilizado para o cliente, o produto ou o serviço. Verifica-se que com a cadeia de suprimentos de serviços não há uma preocupação com o sistema logístico, porque o estoque é o mínimo possível, não sendo necessário o seu controle, consequentemente a relevância deste tipo de cadeia de suprimentos é voltada para as necessidades dos clientes.

O foco do gerenciamento da cadeia de suprimentos é a “gestão dos relacionamentos” com fornecedores até o cliente final visando gerar mais valor ao cliente com um custo menor. O valor é gerado por todas as empresas que se conectam entre si e não apenas pela empresa líder (CHRISTOPHER, 2009; JOHNSEN; LAMMING; HARLAND, 2014). Meira (2011) destaca que o termo gerenciamento da cadeia de suprimentos não é universal, e que o termo gestão das relações interorganizacionais é um termo mais utilizado, na área contábil, devido às relações extrapolarem os limites organizacionais. Dessa forma, a cadeia de suprimentos desenvolve relações interorganizacionais, e na sua gestão, deve-se considerar que a empresa observe o desempenho dos outros elos da cadeia, para que possa maximizar os resultados individuais (MEIRA, 2011).

Segundo Mentzer et al. (2001), para que possa ser implementada a filosofia do gerenciamento da cadeia de suprimentos é necessária a existência de um conjunto de atividades que permitam que todas as empresas constituintes se comportem ou ajam de forma consistente. Em seu trabalho, embasado em várias pesquisas, Mentzer et al. (2001) sugerem as seguintes atividades para implementação do gerenciamento da cadeia de suprimentos: (1) comportamento integrado; (2) informação compartilhada mutuamente; (3) prêmios e riscos compartilhados mutuamente; (4) cooperação; (5) mesmo foco e objetivo em servir os clientes; (6) integração dos processos; e (7) parcerias para construir e manter relacionamentos de longo prazo.

Na filosofia do gerenciamento da cadeia de suprimentos, o comportamento integrado é a implantação da própria gestão da cadeia de suprimentos na empresa, com o esforço coordenado das atividades da cadeia entre as empresas, tais como, fornecedores, fabricantes e transportadores, cujo objetivo é responder dinamicamente às necessidades do cliente (MENTZER et al., 2001).

A informação compartilhada mutuamente está relacionada com a integração entre os membros da cadeia de suprimentos, especialmente para os processos de planejamento e monitoramento. As informações compartilhadas consistem na troca das informações com os outros membros da cadeia, como dados estratégicos e táticos, bem como informações financeiras e não financeiras, proporcionando uma redução da incerteza entre as empresas e resultando em um melhor desempenho (MENTZER et al., 2001; NYAGA; WHIPPLE; LYNCH, 2010).

Uma atividade que proporciona um gerenciamento eficaz da cadeia de suprimentos é o compartilhamento de prêmios e riscos entre os elos da cadeia, com foco no longo prazo e

gerando vantagem competitiva (MENTZER et al., 2001). Quanto ao cenário de riscos, Christopher (2009) afirma que existem riscos externos e internos à cadeia de suprimentos. Os riscos externos surgem decorrentes de catástrofes naturais, terrorismo, epidemias, guerras, ou restrições legais determinadas pelo governo. Enquanto os riscos internos (fornecimento, demanda, processo, controle e ambiental), originam-se de como a cadeia de suprimentos é gerida e estruturada. Sendo assim, o gerenciamento da cadeia deve atentar para o ambiente externo e interno e os riscos inerentes, buscando assim, minimizá-los.

A cooperação é um grupo de ações desenvolvidas entre os membros da cadeia de suprimentos, iniciando-se com o planejamento conjunto e finalizando com as atividades controladas em conjunto, de forma que a avaliação de desempenho é medida por cada membro da cadeia de suprimentos, bem como pela cadeia como um todo. Outras formas de ações conjuntas que podem ser realizadas em cooperação são: o controle do nível do estoque, o desenvolvimento de novos produtos, o projeto de controle da qualidade e sistemas de entrega dos produtos (MENTZER et al., 2001). Ding, Dekker e Groot (2010) afirmam que a cooperação entre empresas é uma forma de desenvolver atividades entre empresas de maneira organizada, que se situa entre o mecanismo de governança baseado no mercado e na hierarquia, e por esse motivo é considerada uma estrutura de governança "híbrida".

No entanto, Wiengarten et al. (2010) conceituam a cooperação como colaboração, prática da cadeia de suprimentos, pela qual as partes independentes participam do processo de tomada de decisão por meio dos vários elos da cadeia de suprimentos envolvendo as decisões e responsabilidades conjuntas com foco nos resultados conjuntos e individuais dos participantes. Neste sentido, Nyaga, Whipple e Lynch (2010) afirmam que as atividades colaborativas impedem o oportunismo, incentivam o comportamento cooperativo entre os membros e também aumentam o valor potencial nas relações interorganizacionais.

Para que o gerenciamento da cadeia de suprimentos seja bem sucedido entre seus membros, é necessário que tenham o mesmo objetivo, com foco em servir aos clientes. Isto é uma forma de integração política que é possível com culturas e técnicas de gestão compatíveis entre os membros da cadeia de suprimentos (MENTZER et al., 2001). Este ponto de vista no passado era divergente, pois segundo Christopher (2009), as empresas estavam preocupadas com as estruturas e gerenciamento com base na otimização de suas próprias operações e não davam importância ao modo de interface com os clientes.

Outra atividade exigida para a implementação do gerenciamento da cadeia de suprimentos é a integração dos processos em toda a cadeia, iniciando-se com os fornecedores, a fabricação dos produtos e a sua distribuição no mercado. A integração é realizada com o envolvimento de equipes administrativas, de fábrica e prestadores de serviços ao longo da cadeia (MENTZER et al., 2001). Para Christopher (2009), essa integração é alcançada devido à maior transparência das necessidades do cliente, de forma que vinculam o reabastecimento dos estoques via *just-in-time*.

As várias parcerias formadas ao longo da cadeia de suprimentos com os fornecedores, clientes ou intermediários (exemplo: transporte e/ou serviços de armazenamento) contribuem para um gerenciamento da cadeia de suprimentos eficaz, bem como fornecem vantagem competitiva através da criação de valor para o cliente. Logo, são necessários parceiros para construir e manter relacionamentos de longo prazo (MENTZER et al., 2001). Nyaga, Whipple e Lynch (2010) reforçam esse ponto, ao afirmarem que as melhorias no desempenho das empresas são possíveis quando estas assumem parcerias de longo prazo.

Desta forma, Meira et al. (2010) destacam que o gerenciamento da cadeia de suprimentos busca otimizar os elos da cadeia em que participa, quando a eficiência do elo individualmente não foi suficiente. Neste sentido, com base na implementação da filosofia do gerenciamento da cadeia de suprimentos entre os membros da cadeia, pode-se identificar que o gerenciamento desta é um modelo de gestão com potencial de gerar vantagem competitiva para as empresas. E para que se desenvolva um bom gerenciamento destas relações é relevante o compartilhamento das informações entre os integrantes da cadeia de suprimentos.

2.3 COMPARTILHAMENTO DAS INFORMAÇÕES

Para a compreensão do uso do termo compartilhamento das informações adotado nesta pesquisa, torna-se necessária apresentação dos conceitos e atributos associados ao compartilhamento das informações, assim como das abordagens e fatores associados ao compartilhamento.

2.3.1 Conceitos e Atributos Associados ao Compartilhamento das Informações

De acordo com Michaelis (1998, p. 545), compartilhamento significa “um arquivo ou conjunto de dados que pode ser acessado por vários usuários”. Nesta pesquisa, o termo compartilhamento será utilizado para se referir ao conjunto de dados ou informações de natureza financeira e não financeira, que podem ser acessados pelos integrantes da cadeia de suprimentos.

Segundo Mahama (2006), para que haja o compartilhamento das informações, os parceiros devem trabalhar em conjunto, de forma coordenada para atingir as metas, bem como os objetivos dos participantes devem estar relacionados. Por isso, muitos estudiosos consideram a cooperação como sendo importante para o sucesso das relações interorganizacionais.

Vários conceitos em relação ao compartilhamento de informações foram apresentados no estudo realizado por Kembro e Näslund (2014). Estes afirmam que o termo tem sido definido de maneiras diferentes e às vezes conflitantes, conforme apresentado no Quadro 2.

Quadro 2 – Visão geral dos conceitos para o termo "compartilhamento das informações"

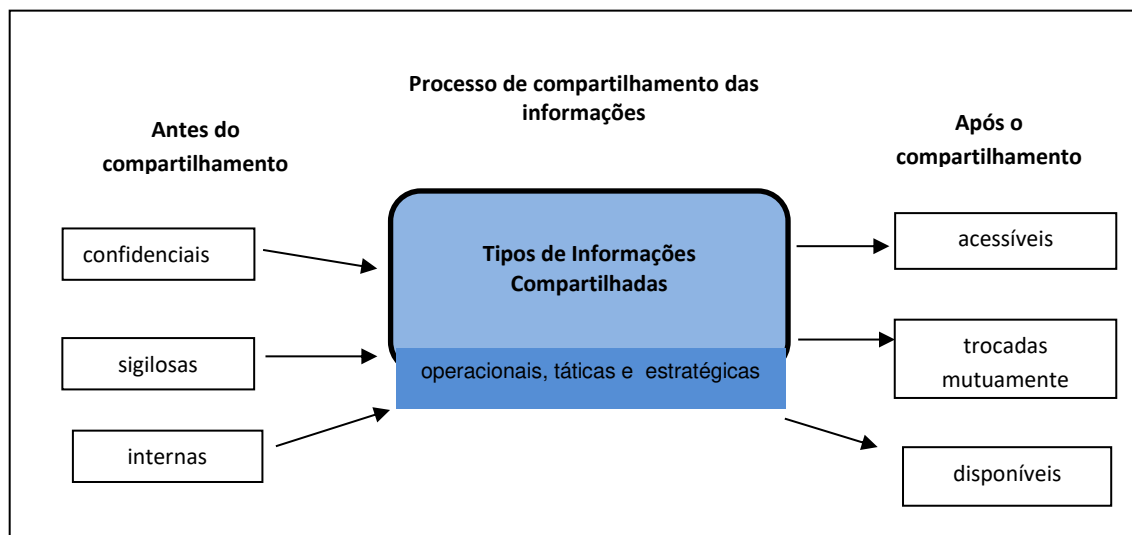
Definições	Autores
Na medida em que a informação relevante, muitas vezes interna, é comunicada a um parceiro.	Mohr e Spekman (1994)
Disposição para tornar os dados estratégicos e táticos disponíveis para outros membros da cadeia de suprimentos.	Mentzer et al. (2001)
A disponibilidade de informações <i>online</i> sobre níveis de estoque dos varejistas para o fornecedor.	Moinzadeh (2002)
Na medida em que a informação operacional, tática e estratégica é compartilhada entre uma empresa e seus parceiros da cadeia de suprimentos.	Rai, Patnayakuni e Seth (2006)
Partilha da demanda do cliente final e o tempo de conduzir a todos os envolvidos na cadeia de suprimentos.	Wadhwa e Saxena (2007)
Na medida em que informações internas e/ou importantes sobre a tática e nível estratégico estão disponíveis para os membros da cadeia de suprimentos	Hsu et al. (2008)
Na medida em que uma empresa compartilha uma variedade de ideias confidenciais, completas, relevantes, precisas, e planos e procedimentos com os seus parceiros da cadeia de suprimentos em um tempo hábil.	Cao et al. (2010)
O ato de captura e difusão de informações oportunas e relevantes para tomadores de decisão, para planejar e controlar as operações da cadeia de suprimentos.	Wiengarten et al. (2010)
Na medida em que os dados de infraestrutura estão acessíveis a empresas parceiras através de troca mútua.	Olorunniwo e Xiaoming (2010)

Fonte: Adaptado de Kembro e Näslund (2014)

Analisando os conceitos apresentados no Quadro 2, referentes ao termo “compartilhamento das informações”, a maioria destaca que a informação deve ser relevante e o compartilhamento acontece quando ocorre a entrega, disponibilidade ou acessibilidade das informações ao parceiro ou aos membros da cadeia de suprimentos. No entanto, o conceito de Mohr e Spekman (1994) não transmite a ideia do compartilhamento, destacando que a informação é apenas comunicada ao parceiro. Outras críticas quanto a alguns conceitos se devem às seguintes abordagens: quanto ao nível dos estoques, a previsão da demanda do cliente e tempo de conduzir a informação a todos os membros da cadeia. Observando tais focos, a empresa não deve se limitar apenas a estes tipos de informações.

Logo, as empresas devem conduzir as informações entre os membros da cadeia de suprimentos para decisões gerenciais que envolvam informações estratégicas, táticas e operacionais, desenvolvimento de novos produtos, novas tecnologias e investimentos conjuntos. Com base nos vários conceitos apresentados, observam-se alguns atributos quanto às informações compartilhadas na cadeia de suprimentos, conforme é apresentado na Figura 4.

Figura 4 – Atributos quanto às Informações Compartilhadas na Cadeia de Suprimentos



Fonte: Elaboração Própria.

As informações compartilhadas são informações oriundas de ambientes intraorganizacionais das empresas, por isso são informações geralmente confidenciais, sigilosas e internas, antes do compartilhamento com outro membro da cadeia de suprimentos. Quando ocorre o compartilhamento das informações, é necessária uma relação interorganizacional mais próxima e de confiança, com objetivos coordenados e definidos de forma conjunta entre os membros.

Quanto ao tipo de informações compartilhadas abordadas, têm-se: operacionais, táticas e estratégicas, de forma que os tomadores de decisões possam utilizá-las para planejar e controlar as operações na cadeia de suprimentos. Para Rai, Patnayakuni e Seth (2006), o compartilhamento das informações operacionais incorpora a experiência existente entre os diferentes membros da cadeia e contribui para melhorar a eficiência operacional, partindo desde a etapa da produção até a entrega do produto, de forma que haja uma melhor coordenação dos recursos, atividades e papéis em toda a cadeia de suprimentos.

As informações táticas envolvem os indicadores de desempenho associados à execução de tarefas e seus resultados. Já, as informações estratégicas quando compartilhadas na cadeia de suprimentos, agregam mais valor, uma vez que permitem melhorar as previsões de demanda, promovendo uma melhor sincronização da produção e entrega, além do desenvolvimento da coordenação das decisões quanto ao nível do estoque e entendimento comum entre os parceiros sobre as restrições no desempenho.

Nesse sentido, as informações compartilhadas envolvem vários tipos de aspectos entre os membros integrantes da cadeia, que vão desde o planejamento da produção e coordenação, até a busca da otimização do desempenho da cadeia de suprimentos.

As informações, após serem compartilhadas, deixam de ser sigilosas e se tornam acessíveis, comunicadas, trocadas mutuamente e disponíveis aos integrantes da cadeia de suprimentos, ou seja, aos usuários das informações do ambiente interorganizacional. Quando as informações compartilhadas são comunicadas entre a indústria e seu fornecedor, tem-se um compartilhamento de forma bilateral. Entretanto, quando apenas um usuário, por exemplo, o fornecedor, disponibiliza a informação, chama-se de compartilhamento unilateral (WINDOLPH; MOELLER, 2012).

Quanto às características das informações compartilhadas, estas devem ser completas, relevantes, precisas e oportunas, tornando-as úteis aos usuários para atender aos objetivos conjuntos. Logo, as características destas informações se referem à qualidade da informação a ser disponibilizada, devendo ser observadas durante a sua elaboração, por cada integrante da cadeia, para que tenham utilidade ao serem utilizadas nas decisões conjuntas a serem tomadas.

Portanto, entre os integrantes das relações interorganizacionais deve haver um trabalho conjunto, de forma que através das informações trocadas entre os participantes, possa ser gerado um planejamento estratégico conjunto convergindo para um melhor desempenho interorganizacional, com seus reflexos em cada um dos membros da cadeia de suprimentos.

Além dos atributos destacados anteriormente, há abordagens atribuídas ao compartilhamento das informações e fatores que indicam a sua existência, os quais serão apresentados a seguir.

2.3.2 Abordagens e Fatores Associados ao Compartilhamento das Informações

O termo “compartilhamento das informações” assume diversas abordagens em pesquisas realizadas, também são vistos fatores que indicam a existência do compartilhamento das informações entre os integrantes da cadeia de suprimentos. O Quadro 3 evidencia algumas abordagens quanto ao compartilhamento das informações.

Quadro 3 – Abordagens referentes ao Compartilhamento das Informações

Abordagens	Autores
Integrantes do processo de comunicação.	Mohr e Spekman (1994)
Atividade para o gerenciamento da cadeia de suprimentos.	Mentzer et al. (2001)
Uma das seis dimensões das práticas de gerenciamento da cadeia de suprimentos .	Li et al. (2005)
Uma das estratégias de gerenciamento na cadeia de suprimentos de serviços que se relacionam com o desempenho organizacional.	Sengupta, Heiser e Cook (2006)
Integrante de um modelo de gestão de conhecimento.	Wadhwa e Saxena (2007)
Composto pela integração de três sistemas: integração do sistema de informação, integração dos sistemas de decisão e integração dos processos de negócios.	Hsu et al. (2008)
Prática colaborativa na cadeia de suprimentos.	Wiengarten et al. (2010)
Mecanismos para reduzir os custos e os riscos na cadeia de suprimentos.	Cao et al. (2010)
Integrante da cadeia de suprimentos colaborativa.	Cao e Zhang (2011)

Fonte: Elaboração Própria

As abordagens que poderão ser atribuídas ao compartilhamento das informações na cadeia de suprimentos são diversas, e observando cada estudo há um ponto de vista diferente. Alguns autores apontam que o compartilhamento das informações pode ser uma atividade ou uma prática colaborativa. Já outros autores, apresentam como sendo integrante de um modelo de gestão de conhecimento, ou seja, necessitando do conhecimento de cada um dos integrantes da cadeia de suprimentos. Outra abordagem apresenta como integrante o processo de comunicação, transmitindo as informações, e assim estabelecendo um ambiente em que possam se desenvolver e atingir os objetivos conjuntos, tais como, redução dos custos e dos riscos na cadeia de suprimentos.

Por meio de uma análise de estudos desenvolvidos, observa-se que Mohr e Spekman (1994) tratam as informações compartilhadas como sendo uma característica comportamental integrante do processo de comunicação, junto com a qualidade na comunicação (precisão, tempestividade, adequação e credibilidade) e a participação no planejamento e estabelecimento de metas. Deste modo, o compartilhamento da informação permite um elo conhecer o negócio do outro. Porém, cada um agindo de forma independente e procurando manter o relacionamento por um longo tempo, até mesmo por conta do planejamento e das metas estabelecidas previamente.

De acordo com a abordagem proposta por Mentzer et al. (2001), o compartilhamento das informações mútuas corresponde a uma das atividades necessárias para o gerenciamento da cadeia de suprimentos e a troca de informações entre os parceiros permite reduzir a incerteza e resulta em um melhor desempenho. Wiengarten et al. (2010) compartilham esse mesmo ponto de vista, ao observarem o compartilhamento como uma prática colaborativa na cadeia de suprimentos, juntamente com o alinhamento de incentivos e tomadas de decisões conjuntas.

Li et al. (2005) conceituam, desenvolvem e validam seis dimensões das práticas de gerenciamento da cadeia de suprimentos, sendo o compartilhamento das informações uma das dimensões, juntamente com a parceria estratégica com fornecedor, relacionamento com o cliente, qualidade da informação, práticas internas, entre outras. O estudo apresentado por Sengupta, Heiser e Cook (2006), evidencia a relevância do compartilhamento das informações na cadeia de suprimentos de serviços, de modo que foi observado que níveis mais altos de compartilhamento de informações e aumento no nível de produtos/serviços customizados, em relação aos seus concorrentes, melhoram o seu desempenho operacional.

O compartilhamento das informações também foi apresentado como parte integrante de um modelo de gestão de conhecimento, utilizado para incentivar os gestores no compartilhamento de conhecimentos colaborativos e a sincronia das decisões nas cadeias de suprimentos (WADHWA; SAXENA, 2007). Os mesmos autores afirmam que o sucesso em uma determinada cadeia de suprimentos depende da sincronia na decisão, e um dos maiores problemas é a falta de visibilidade da demanda dos clientes finais e as tendências de mudanças. Outro destaque apresentado se refere às decisões colaborativas como sendo a chave para garantir o sucesso, desde que haja uma análise específica da cadeia.

De acordo com Hsu et al. (2008), o compartilhamento das informações desenvolve as relações por meio da integração dos seguintes componentes: integração do sistema de

informação, integração dos sistemas de decisão e integração dos processos de negócios. A integração do sistema de informação aumenta a troca de conhecimentos com os integrantes da cadeia de suprimentos e a capacidade de servir aos clientes. Com a integração dos sistemas de decisão há uma visibilidade maior e uma redução da incerteza ao longo da cadeia. E, por último, a integração dos processos de negócios por meio do intercâmbio eletrônico de dados facilitando a coordenação da cadeia de suprimentos e promovendo a construção dos relacionamentos.

O compartilhamento de informações é evidenciado também a partir do uso de um sistema interligado que fornece informações *online* sobre a demanda dos estoques, alimentando o uso desta informação para decisões de reposição junto ao fornecedor (MOINZADEH, 2002). Esta informação serve de base para a tomada de decisão dentro da cadeia de suprimentos, em função da necessidade de programação da produção para o futuro.

Cao et al. (2010) apresentam a abordagem quanto ao compartilhamento das informações como sendo um mecanismo para redução dos custos e dos riscos na cadeia de suprimentos, e apresentam a colaboração na cadeia por meio de sete elementos interconectados: compartilhamento de informações, metas congruentes, sincronização nas decisões, alinhamento de incentivos, compartilhamento de recursos, comunicação colaborativa e criação de conhecimento conjunto.

De acordo com Cao e Zhang (2011), o compartilhamento das informações ocorre por meio de um processo de negócios onde duas ou mais empresas da cadeia de suprimentos trabalham em conjunto, compartilhando também recursos e riscos para atingir objetivos mútuos.

Destacando alguns destes elementos, observa-se que os objetivos da empresa individual são alcançados quando são realizados os objetivos da cadeia de suprimentos, tornando as metas congruentes. A sincronização nas decisões ocorre quando estas são conduzidas primeiramente para o planejamento e operações na cadeia de suprimentos, para depois serem aplicadas nas empresas individualmente. O alinhamento de incentivos é evidenciado quando os integrantes partilham custos, riscos e benefícios, buscando desta forma a otimização dos benefícios da cadeia.

A partir da contribuição de vários pesquisadores, Cao et al. (2010) descrevem o compartilhamento das informações como sendo o coração, o nervo central, o ingrediente essencial, o requisito fundamental e o alicerce da colaboração da cadeia de suprimentos. Neste

sentido, verifica-se como é fundamental o compartilhamento das informações na cadeia de suprimentos, tornando essencial a compreensão de como ocorre o processo de partilha de informações entre os parceiros.

O Quadro 4 apresenta os fatores que permitem verificar a existência do compartilhamento das informações entre os membros da cadeia de suprimentos.

Quadro 4 – Fatores que indicam o Compartilhamento das Informações

Carr e Kaynak (2007)Ding, Dekker e Groot (2010)	Paulraj, Lado e Chen (2008)	Nakano (2009) Caglio (2017)
✓ Informações são detalhadas o suficiente para atender suas necessidades; ✓ Informações são frequentes o suficiente para atender suas necessidades; ✓ Tempo hábil o suficiente para atender às exigências.	✓ Compartilhamento de informações: financeiras, produção, design, pesquisa e /ou da concorrência; ✓ Os fornecedores provêem com quaisquer informações que possam ajudá-los; ✓ Troca de informações ocorre com frequência, informalmente e/ou em tempo hábil; ✓ Parceiros se mantem mutuamente informados sobre eventos ou alterações que possam afetar a outra parte; ✓ Parceiros têm planejamento e comunicação frequentes; ✓ Parceiros trocam <i>feedback</i> de desempenho.	✓ Informações padronizadas; (ex: previsão, entrega, estoque, produção, compras, depreciação custo de seguro, custo dos bens vendidos/ custo das vendas) ✓ Informações personalizadas com os principais fornecedores/ clientes. (ex: fatores de flutuação da demanda, e recursos operacionais e restrições, vendas de novos produtos, número de novos produtos, número de novos clientes, taxa de retenção do cliente, número de reclamações).

Fonte: Elaboração Própria

A identificação dos fatores relacionados quanto à identificação do compartilhamento das informações no contexto interorganizacional é contemplada nos estudos dos autores citados no Quadro 4.

Observa-se, a partir das informações apresentadas que a interação entre os parceiros deverá ser de forma mútua, desde o planejamento das ações até o *feedback* de desempenho, ressaltando que o compartilhamento das informações deve ocorrer de forma frequente, detalhada e em tempo hábil (CARR; KAYNAK, 2007; PAULRAJ; LADO; CHEN, 2008; DING; DEKKER; GROOT, 2010). Ding, Dekker e Groot (2010) citam em suas pesquisas as frequências com que os gestores recebem as informações compartilhadas, podendo ser: diária, mensal, trimestral, semestral e anual.

Neste cenário é fundamental mencionar os fatores que identifiquem o compartilhamento das informações na cadeia de suprimentos, ressaltando a existência da disponibilidade da troca de informações entre si. Segundo Carr e Kaynak (2007), nessa troca de informações nos relacionamentos interorganizacionais existem métodos de comunicação tradicionais (telefone, fax, *e-mail*, escrita e contato presencial) e avançados (*links*, EDI³ e ERP⁴) de modo que as empresas possam utilizar ambos.

Kembro e Näslund (2014) destacam que o efeito do compartilhamento das informações depende da posição da empresa na cadeia de abastecimento, e ressaltam aos gestores que o compartilhamento das informações pode trazer melhorias no desempenho. Porém, tal informação trocada permite que os parceiros ajam de forma oportunista, podendo o sistema não ser tão eficaz quanto o planejado.

Dessa forma, faz-se necessário observar os compartilhamentos nas relações interorganizacionais das informações gerenciais, trazendo como resultado deste esforço conjunto, o compartilhamento dos benefícios e seus efeitos sobre o desempenho da cadeia e seus membros, passando a contabilidade interorganizacional a desenvolver um papel relevante nos relacionamentos interorganizacionais na cadeia de suprimentos.

2.4 CONTABILIDADE GERENCIAL E A CONTABILIDADE INTERORGANIZACIONAL

Merchant e Stede (2012) afirmam que a literatura apresenta várias definições para área gerencial, e todas relacionadas com os processos de organização dos recursos e direção das atividades, visando alcançar os objetivos das empresas. Os autores evidenciam essa ampla área gerencial em elementos menores, apresentando, inicialmente, as seguintes funções gerenciais básicas: (1) desenvolvimento de produtos ou serviços; (2) operações (fabricação de produtos ou prestação de serviços); (3) *marketing*/vendas (encontrar compradores e garantir que os produtos e serviços atinjam as necessidades dos clientes); e (4) finanças.

Para que haja o pleno desenvolvimento destas funções gerenciais, o gestor necessita de recursos, como: pessoas, dinheiro, máquinas e informação. Estas classificações são denominadas em alguns cursos na área gerencial, como gerenciamento de recursos humanos,

³ *Electronic Data Interchange*, que significa Intercâmbio Eletrônico de Dados.

⁴ *Enterprise Resource Planning*, que significa Sistema de Gestão Empresarial.

contabilidade gerencial, gerenciamento da produção e sistemas de informação, respectivamente (MERCHANTE; STEDE, 2012). Horngren, Foster e Datar (2000) apresentam tais funções gerenciais básicas, citadas como atividades integrantes de uma cadeia de valor (pesquisa e desenvolvimento; *design* de produto/serviço/processo; produção; *marketing*; distribuição; e atendimento ao cliente), de modo que cada uma adiciona utilidade aos produtos ou serviços da organização e a contabilidade gerencial auxilia os gestores na administração e na coordenação destas atividades dentro das empresas.

A contabilidade gerencial surge da necessidade de fornecer as informações relevantes, financeiras e não financeiras, para a tomada de decisões, alocação de recursos, monitoramento, avaliação e recompensa por desempenho aos gestores das empresas (ATKINSON et al., 2015). Outra definição é dada por Horngren, Foster e Datar (2000) de modo que afirmam que a contabilidade gerencial mensura e relata informações financeiras, bem como outros tipos de informações, que contribuem com os gestores em atingir as metas organizacionais. Dessa forma, a contabilidade gerencial desempenha um papel importante na área gerencial quanto ao compartilhamento das informações financeiras e não financeiras de forma a contribuir com os objetivos organizacionais em suas diversas atividades integrantes da cadeia de valor.

A contabilidade gerencial, no início do século XIX, preocupava-se apenas em usar sistemas que medissem o custo de produção de produtos individuais. A evolução da contabilidade gerencial foi lenta, devido às exigências das autoridades regulamentadoras nos anos 1930⁵ que deveriam ser cumpridas pelas empresas em atender às novas exigências quanto à obrigatoriedade das demonstrações financeiras externas e auditorias independentes (ATKINSON et al., 2015).

Em meados do século XIX, já havia sistemas de custos amplos e complexos que permitiam auxiliar os gestores ferroviários por meio de cálculos dos custos de diferentes tipos de cargas e múltiplas rotas. No início do século XX, o foco da contabilidade gerencial foi ampliado além da contabilidade de custos, para o planejamento e controle gerencial, uma vez que as empresas se tornaram mais complexas, as tecnologias mudaram e novos concorrentes apareceram. Consequentemente, as inovações das práticas gerenciais seguem as orientações em função das necessidades de informação das novas estratégias (ATKINSON et al., 2015).

⁵ A crise econômica de 1929, conhecida pelo *crash* do mercado financeiro, ocorrida nos Estados Unidos.

No início dos anos 90, com a globalização dos mercados, o aumento da competitividade e a pressão para as empresas apresentarem melhores resultados, os gestores passaram a dedicar uma atenção maior aos relacionamentos externos (CULLEN; MEIRA, 2010; CAGLIO, 2017). Com as novas relações interorganizacionais, as informações gerenciais que foram desenvolvidas mais para uso no ambiente interno passaram a adotar uma visão voltada para as ligações externas, extrapolando as barreiras jurídicas das organizações (CULLEN; MEIRA, 2010; MEIRA, 2011).

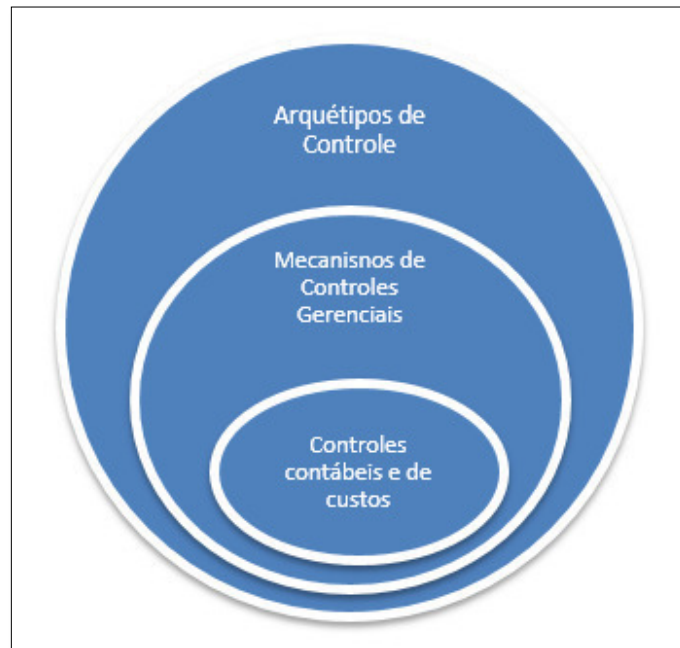
A contabilidade interorganizacional surgiu, dentro desse contexto, para atender às empresas que atuam em relações interorganizacionais, cujo papel é planejar e controlar, contribuindo com o processo de compartilhamento das informações gerenciais dos integrantes da cadeia de suprimentos. E consequentemente, induzindo-os a tomarem as decisões conjuntamente, auxiliando as empresas a alcançarem objetivos e interesses conjuntos de forma colaborativa.

Com o uso do sistema de controle gerencial é possível obter e utilizar a informação, com o objetivo de ajudar e coordenar as decisões de planejamento e controle, bem como influenciar o comportamento do empregado para buscar atingir os propósitos da organização (HORNGREN; FOSTER; DATAR, 2000). O sistema de controle gerencial das empresas nas relações interorganizacionais, estará em busca das informações de cada participante sem perder o foco nos objetivos conjuntos e individuais.

Neste contexto, vários estudiosos afirmam que existem desafios no sistema de controle interorganizacional, porque nas relações interorganizacionais, a gestão transcende as fronteiras organizacionais (SEAL et al., 1999; DEKKER, 2003; COOPER; SLAGMULDER, 2004; MEIRA et al., 2010). Sendo assim, Caglio e Ditillo (2008) trazem um estudo que contribui para evidenciar os tipos e características dos controles interorganizacionais.

Caglio e Ditillo (2008) fornecem uma revisão da literatura sobre diferentes tipos de análise dos controles gerenciais em contextos interorganizacionais. A Figura 5 mostra os três níveis de análises dos controles interorganizacionais apresentados pelos autores.

Figura 5 – Amplitudes de Variação dos Controles Interorganizacionais



Fonte: Caglio e Ditillo (2008)

Os arquétipos de controle estudam as taxonomias dos diferentes tipos de controles, tais como, baseados no mercado, hierárquico/burocrático ou modelos alternativos.

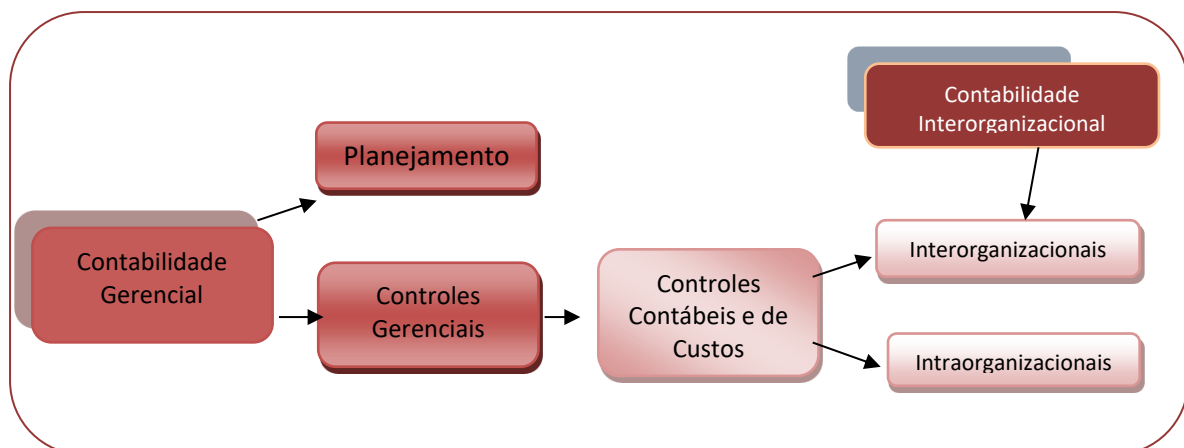
Os estudiosos que apresentaram pesquisas com foco no arquétipo de controle embasadas no mercado parecem concordar que as informações necessárias para regulamentar as transações estão incluídas nos preços de mercado, e algumas das características apresentadas nas transações são: não há contratos detalhados e nem investimentos específicos entre as empresas. Quanto ao hierárquico/burocrático, os estudiosos apresentam consenso e afirmam que, nessa situação os contratos são usados para monitorar o desempenho. O acordo entre as partes garante que as disposições contratuais e os controles devem incluir normas específicas, padrões e metas de desempenho, com o objetivo de garantir a supervisão, medição e avaliação deste.

As pesquisas com os arquétipos de controle de modelos alternativos não apresentam consenso por parte dos estudiosos, uma vez que são baseadas em diferentes elementos, tais como, confiança, coordenação descentralizada, comunicação intensiva, e o estabelecimento de relações de terceirização (CAGLIO; DITILLO, 2008). Observa-se que os arquétipos de controle no contexto interorganizacional são misturas de diferentes tipos de controle, ou seja, o controle pode ser exercido com ou sem contratos, simplesmente baseado na confiança.

Os estudos baseados nos mecanismos específicos de controle gerencial estão voltados para a descrição destes individualmente, sem considerá-los em formatos ideais ou padrões que permitam controlar a sua totalidade. Estes se concentram tanto em controles específicos, quanto num subconjunto de mecanismos de controle de gestão utilizados nas relações interorganizacionais, tais como, sistemas de informação, sistemas de controle, sistemas de medidas de desempenho, controle de resultados, controle comportamental e processos de socialização (TOMKINS, 2001; MAHAMA, 2006; CAGLIO; DITILLO, 2008).

As pesquisas sobre controles contábeis e de custos são concentradas nos mecanismos de controle com base nas informações contábeis e de custos das empresas envolvidas. As contribuições destes estudos são mais específicas e têm como foco a troca de informações contábeis e de custos como potenciais canais para o controle dos parceiros, apresentando como foco o *open book accounting*⁶ e o uso de técnicas de custos⁷ tais como, custo total, análise da cadeia de valor, ou metodologias de gerenciamento de custos interorganizacionais (DEKKER, 2003; MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001; COOPER; SLAGMULDER, 2004; KAJUTER; KULMALA, 2005; CAGLIO; DITILLO, 2008).

Neste estudo, o foco recai sobre os controles contábeis e de custos, avaliando como ocorre a troca de informações gerenciais nas relações interorganizacionais. Em função das evidências discutidas no estudo de Caglio e Ditillo (2008), a Figura 6 apresenta o ponto de inserção da Contabilidade Interorganizacional na Contabilidade Gerencial.



Fonte: Elaboração Própria

⁶ Termo que pode ser compreendido como contabilidade aberta ou abertura dos livros contábeis.

⁷ Tais técnicas são discutidas com mais detalhes no item 2.5 Ferramentas Contábeis utilizadas pela Contabilidade Interorganizacional.

Com base na Figura 6, pode-se observar que a contabilidade interorganizacional é uma prática de contabilidade gerencial que utiliza, dentre seus objetivos, o mecanismo de controle gerencial com a finalidade de conduzir a gestão do fluxo de informações gerenciais compartilhadas entre as empresas que estabelecem relações interorganizacionais. Adicionalmente, a próxima seção tem como objetivo trazer conhecimento a respeito das ferramentas e técnicas contábeis que poderão ser utilizadas nos relacionamentos interorganizacionais.

2.5 FERRAMENTAS CONTÁBEIS UTILIZADAS PELA CONTABILIDADE INTERORGANIZACIONAL

As ferramentas e técnicas contábeis que poderão ser utilizadas e aplicadas nas organizações, no nível interorganizacional, são: o *open book accounting*, a análise da cadeia de valor, o custeio alvo e controle de custo total (CULLEN; MEIRA, 2010; MEIRA, 2011; CAGLIO; DITILLO, 2008; 2012). Essas ferramentas também são apresentadas por Caglio e Ditillo (2008) como mecanismos de controle com base nos custos e informações contábeis, e representam o intercâmbio de informações como potenciais canais para controle dos parceiros.

O fundamento do *open book accounting* é que uma ou ambas as empresas envolvidas em um determinado relacionamento, “abra seus livros” para seu parceiro e divulgue as informações além das fronteiras (CAGLIO, 2017). A situação mais comum apresentada em estudos anteriores foi o uso do *open book accounting* pelo cliente, permitindo o acesso à informação sobre custos do fornecedor (MUNDAY, 1992; CULLEN; MEIRA, 2010; MEIRA, 2011).

Os primeiros estudos de contabilidade gerencial desenvolvidos, associados a esta temática, evidenciam que a troca de informação contábil interorganizacional é uma condição prévia para a implementação das técnicas gerenciais de custos e iniciativas de redução destes no ambiente interorganizacional (CAGLIO; DITILLO, 2012). O estudo de Munday (1992) é o primeiro que se reporta ao *open book accounting* apresentando a divulgação das informações de custos nos relacionamentos da cadeia de suprimentos.

A cadeia de valor é outra forma de ganhar vantagem competitiva no mercado, uma vez que há uma desagregação das atividades estratégicas da empresa, a fim de entender o

comportamento de custos e as fontes de diferenciação (CHRISTOPHER, 2009; CULLEN; MEIRA, 2010). A vantagem competitiva será obtida quando a empresa observa cada atividade em sua cadeia de valor e oferece mais valor aos seus clientes, desempenhando tais atividades com mais eficiência que os concorrentes e criando uma diferenciação elevada (CHRISTOPHER, 2009). Segundo Shank e Govindarajan (1997), quando a análise se caracteriza pelas principais ligações (fornecedores e clientes) geradas pelas entidades que compõem a cadeia, tem-se a gestão da cadeia de valor.

O estudo de Dekker (2003) mostra uma aplicação da análise da cadeia de valor em relações interorganizacionais, cujo objetivo foi evidenciar como as empresas gerenciam a interdependência na cadeia de valor, utilizando as informações de custo. O autor apresenta a análise da cadeia de valor entre uma grande cadeia de supermercados do Reino Unido (*Sainsbury*) e suas relações de cooperação com seus fornecedores. A análise das atividades estratégicas é feita com base no método ABC (método de custeio baseado nas atividades).

Observa-se que no ambiente interorganizacional os integrantes da cadeia devem negociar e chegar ao acordo antes que qualquer ação possa ser realizada, mesmo quando as informações de custos apontem para certas direções. O *open book accounting* é um importante componente da análise da cadeia de valor para que todos os benefícios sejam obtidos e realizados em conjunto e de forma colaborativa, tanto pelos compradores quanto pelos fornecedores (DEKKER, 2003; CAGLIO; DITILLO, 2008).

O custeio alvo não é um sistema de custeio, mas sim uma técnica gerencial que objetiva reduzir os custos ao longo do ciclo de vida de um novo produto, de tal forma que seja assegurada a qualidade, a confiabilidade e outros requisitos do cliente (KATO, 1993; CULLEN; MEIRA, 2010). Com o ambiente competitivo, torna-se relevante observar que o ciclo de vida dos produtos está diminuindo e a aplicação dessa técnica contribui para que o produto tenha um menor custo possível.

O custeio alvo é um processo de três estágios (COOPER; YOSHIKAWAB, 1994). Primeiro, o preço de venda de um modelo proposto é identificado. Em seguida, a margem de lucro é estimada, para finalmente calcular-se o custeio alvo do modelo subtraindo a sua margem de lucro do preço de venda. No entanto, o custeio alvo não é apenas uma técnica de redução de custos, é também parte de um sistema de gerenciamento do lucro estratégico (KATO, 1993). O custeio alvo se inicia com a análise do cliente, cujo objetivo é obter uma ideia melhor da faixa de preço de venda sobre a qual o novo modelo será vendido e o nível de funcionalidade que o consumidor espera do produto. A lucratividade é obtida utilizando

estimativas de custos históricos e a última estimativa do preço de venda (COOPER; YOSHIKAWAB, 1994).

O estudo de Cooper e Yoshikawab (1994) evidencia a aplicação do custeio alvo em uma cadeia de suprimentos na indústria automobilística japonesa denominada Tokyo, e dois fornecedores, Yokohama (primeiro nível⁸), e Kamakura (segundo nível⁹). Segundo os mesmos autores, se o custeio alvo funcionar corretamente na cadeia de suprimentos, as pressões de redução de custos vai ser equitativa nas três empresas. Esse sistema cria a capacidade dos engenheiros de produção das três empresas trabalharem em conjunto no projeto dos produtos que possam ser fabricados com custo mais eficiente do que se agissem de forma independente.

Esse ponto de vista é compartilhado por Cooper e Slagmulder (2004), pois, afirmam que o custeio alvo é um instrumento a ser utilizado na gestão interorganizacional de custos, uma vez que além da gestão de custos intrafirma, existe também o envolvimento de fornecedores e clientes na gestão conjunta dos custos e na identificação de oportunidades de colaboração para a redução do custo conjunto.

O Controle do Custo Total ou Custo Total de Propriedade (TCO) é uma técnica que tem como objetivo compreender o custo relevante da compra de um bem ou serviço particular de um determinado fornecedor. É uma abordagem complexa, uma vez que exige que a empresa ao adquirir um produto determine os custos que são mais relevantes para sua aquisição e uso, assim como subsequentemente sua venda (bem ou serviço). Além do preço pago pelo item, o custo total pode incluir os custos incorridos com transporte, recebimento, controle de qualidade, devolução, armazenamento e perda (ELLRAM; SIFERD, 1998).

Desta forma, a análise de controle do custo total quantifica também os custos de atividades associadas à compra que não agregam valor, por exemplo, a devolução, retrabalhos, garantias e perdas, tendo como objetivo identificar estes custos e reduzi-los, ou mesmo eliminá-los (CARR; NG, 1995; ELLRAM; SIFERD, 1998; WOUTERS; ANDERSON; WYNSTRA, 2005; CULLEN; MEIRA, 2010). O controle do custo total é uma importante ferramenta de apoio à gestão estratégica de custos (WOUTERS; ANDERSON; WYNSTRA, 2005), que utiliza princípios do custeio alvo, com particular atenção ao controle de custos em toda a cadeia de suprimentos (CARR; NG, 1995; CULLEN; MEIRA, 2010).

⁸ Fornecedor direto da Tokyo.

⁹ Fornecedor direto da Yokohama, e esta empresa repassa para Tokyo.

As ferramentas e técnicas contábeis apresentadas são instrumentos que podem ser utilizados pelas empresas que possuam algum tipo de relacionamento interorganizacional. Observa-se em vários estudos, que tais ferramentas são utilizadas como práticas da gestão interorganizacional de custos, sendo fundamental para o controle de relações e cooperações interorganizacionais. As aplicações dessas ferramentas podem ser diferentes, de acordo com o tipo de relacionamento entre as empresas da cadeia de suprimentos, entre elas estão as relações diretas entre duas empresas (indústria-fornecedor) ou relações indiretas (fornecedor dos fornecedores) em rede.

O próximo item destaca as informações gerenciais que podem ser compartilhadas nas relações interorganizacionais em uma cadeia de suprimentos.

2.6 INFORMAÇÕES GERENCIAIS COMPARTILHADAS NA CADEIA DE SUPRIMENTOS

Um dos fatores que indicam o compartilhamento interorganizacional é o compartilhamento de informações financeiras e não financeiras, portanto informações gerenciais. Tais informações assumem um papel significativo dentro do contexto interorganizacional, uma vez que ao serem compartilhadas na cadeia de suprimentos passam se tornam informações relevantes, que servem de apoio aos integrantes da cadeia para a tomada de decisões conjuntas.

Quanto às informações financeiras, as empresas no decorrer dos séculos XIX e XX utilizavam apenas métricas financeiras para medir seu desempenho, uma vez que os ativos fixos (como estoques, fábrica e equipamentos) e ativos financeiros (tais como caixa, investimentos, títulos negociáveis) eram os principais ativos que geravam o lucro e o valor da empresa. Já no final do século XX ocorreram mudanças nos fatores competitivos e as medidas financeiras se tornaram insuficientes para mensurar e administrar o desempenho das empresas (ATKINSON et al., 2015).

As informações não financeiras surgiram a partir do momento em que as empresas necessitavam criar valor através de seus ativos intangíveis, como lealdade e relacionamento com clientes, precisavam melhorar as habilidades e motivação dos funcionários, desenvolver novos produtos via pesquisa e projetos de desenvolvimento, melhorar os processos operacionais e buscar a qualidade (ATKINSON et al., 2015). Neste sentido, as informações

não financeiras em suas várias perspectivas (clientes, aprendizagem e crescimento, processo) passaram a ser úteis para a organização em termos de planejamento e controle gerencial.

Kembro e Näslund (2014) destacam que as decisões sobre o que será compartilhado com os parceiros da cadeia de suprimentos dependem do contexto, ou seja, ao invés de compartilhar todas as informações com os integrantes da cadeia, recomenda-se ajustar as informações a serem compartilhadas de acordo com os fatores contingenciais (ATKINSON et al., 2015). Logo, é relevante compartilhar apenas as informações gerenciais que serão utilizadas nas ações que serão tomadas de forma conjunta.

Quanto ao compartilhamento das informações nas relações da cadeia de suprimentos, apontam-se em vários estudos, diferentes tipos de informação. No entanto, a maioria dos autores concorda que as informações financeiras de custos são inerentes a este processo. Com base na literatura pesquisada busca-se segregar os tipos de informações compartilhadas em informações financeiras e informações de custos, conforme consta no Quadro 5.

Quadro 5 – Informações Gerenciais Financeiras e de Custos compartilhadas na cadeia de suprimentos – Continua

Tipo de Informação Gerencial	Detalhamento	AUTORES
Informações Financeiras	Lucratividade	Munday (1992)
	Orçamento, preço	Tomkins (2001)
	Estoque, lucratividade	Choe (2008)
	Lucro, retorno sobre investimento, vendas, margens de produto/serviço	Ding, Dekker e Groot (2010)
	Despesas gerais e administrativas, investimento novas máquinas	Caglio e Ditillo (2012)
	Orçamentos, receitas e avaliação de investimentos	Carlsson-Wall, Kraus e Lind (2015)
	Receitas, despesas de vendas e administrativas, margens do produto, ROE, ROI, ROS, volume de negócios fixo e capital de giro, despesas gerais corporativas	Caglio (2017)

Quadro 5 – Informações Gerenciais Financeiras e de Custos compartilhadas na cadeia de suprimentos – Conclusão

Tipo de Informação Gerencial	Detalhamento	AUTORES
Informações de Custos	Matéria-prima, custos, despesas gerais de fabricação, custos de sucata e desperdício, custos de embalagem, custos de transporte, depreciação.	Munday (1992)
	Estrutura de custos e custeio alvo	Tomkins (2001)
	Custos de matérias-primas, os custos trabalhistas, gastos gerais de produção, os custos de transporte	Kajüter e Kulmala (2005)
	Custo, outras informações de consultoria gerencial	Choe (2008)
	Dados de custo.	Ding, Dekker e Groot (2010)
	Matéria prima, custo de desenvolvimento de produtos, custo de mão de obra, depreciação de equipamentos e instalações, custos de designers, custos de armazenagem, custos de transporte, custo de qualidade (teste, controle e inspeção).	Caglio e Ditillo (2012)
	Custos	Carlsson-Wall, Kraus e Lind (2015)
	Custo da matéria-prima, custos trabalhistas, custos de embalagem, custos de transporte, custo de garantia, depreciação (máquinas), custo material indireto, sucata em processo, depreciação (área do chão da planta), custo de seguro, , outros custos indiretos (despesas gerais), custo dos bens vendidos / custo das vendas, despesas de pesquisa e desenvolvimento.	Caglio (2017)

Fonte: Elaboração própria

No Quadro 5, as informações financeiras estão sendo apresentadas em duas formas, informações financeiras e informações de custos. As informações financeiras são informações que constam nas demonstrações financeiras das empresas e que podem ser compartilhadas entre os elos da cadeia, tais como, receita, despesas administrativas e de vendas, lucratividade, retorno sobre investimento e orçamentos, entre outras.

Christopher (2009) destaca a consciência quanto à dimensão financeira na tomada de decisão por conta dos investimentos realizados, tais como, marcas, pesquisa e desenvolvimento de produtos e em capacidade, e consequentemente à perspectiva de retorno desses capitais aplicados. A pressão exercida nas empresas consiste em melhorar a produtividade dos recursos aplicados (capital de giro e capital fixo) e conseguir com que os ativos produzam renda. Outra informação financeira utilizada nas relações interorganizacionais é o orçamento conjunto, devendo ser elaborado antes mesmo do orçamento individual. Os integrantes da cadeia de suprimentos devem participar deste

processo de elaboração, colaborando com discussões dos custos dos processos da cadeia de suprimentos, demandas previstas e forma de distribuição dos ganhos de forma justa (TOMKINS, 2001; LOPES, 2014).

As informações de custos são informações quanto aos produtos e sua produção, ou seja, informações intraorganizacionais, que constam nos relatórios gerenciais das empresas. As informações de custos que podem ser compartilhadas de acordo com a literatura são custos de material, custos de pesquisa e desenvolvimento, custo da qualidade, custo de mão de obra, gastos gerais de produção, *overhead* da produção, margens de produto, estoque e custeio alvo, entre outras.

Quanto às informações gerenciais não financeiras, Choe (2008) denomina este tipo de informação como sendo informações operacionais, as quais se relacionam com compras ou fornecimento. De acordo com a literatura, as informações gerenciais não financeiras que podem ser compartilhadas na cadeia de suprimentos são apresentadas no Quadro 6.

Quadro 6 – Informações Gerenciais Não Financeiras Compartilhadas na cadeia de suprimentos

Tipo de Informação Gerencial	Detalhamento	AUTORES
Informações Não Financeiras	Qualidade do produto, problemas de entrega.	Tomkins (2001)
	Demanda dos estoques.	Moinzadeh (2002)
	Utilização da capacidade, <i>set-ups</i> , tempos de ciclo do produto, tempo de produção.	Kajüter e Kulmala (2005)
	Pedido, entrega, recebimento, transporte, planejamento e estágio da produção, nível de estoque, promoção, mercado de produtos e vendas, tecnologia de produção, desenvolvimento de novos produtos.	Choe (2008)
	Dimensões de desempenho, tais como qualidade, produtividade e pontualidade dos processos de produção.	Ding, Dekker e Groot (2010)
	Volume de produção, variação no volume de produção, quantidade de produtos acabados, qualidade da matéria prima, produção e uso de matéria prima, qualidade de outros materiais, qualidade dos produtos acabados, prazos de entrega, defeitos e qualidade, produtividade, complexidade do produto.	Caglio e Ditillo (2012)
	Taxa de defeito do produto e do processo, tempos de ciclo do produto, tempo de espera (do pedido à entrega), utilização da capacidade.	Atkinson <i>et al.</i> (2015)
	Utilização da capacidade, a satisfação do cliente, tempo de processamento e qualidade.	Carlsson-Wall, Kraus e Lind (2015)
	Tempos de ciclo, tempo de mercado, entregas e atrasos no horário, tempo de armazenamento, volumes de produção, capacidade de utilização, mercadorias esgotadas, produtividade, volume de inventário, eficiência da mão de obra, eficiência das máquinas, retorno por defeitos, retrabalhos, perdas, vendas de novos produtos, número de novos produtos, número de novos clientes, taxa de retenção do cliente, número de reclamações, vendas em duplicidade.	Caglio (2017)

Fonte: Elaboração própria

As informações não financeiras abordadas neste estudo recaem sobre a perspectiva da gestão operacional, em função da relação existente entre compartilhamento das informações da indústria e seu fornecedor, e o produto a ser produzido ou serviço a ser prestado.

Em função do exposto, os integrantes da cadeia de suprimentos necessitam compartilhar as informações gerenciais, devendo buscar ações conjuntas quanto à fabricação do produto/fornecimento de serviços de forma a auxiliar os gestores na gestão e coordenação das atividades desenvolvidas entre as empresas. Todavia, há empresas que não compartilham suas informações gerenciais financeiras nas relações interorganizacionais, sendo necessário apresentar as barreiras que existem no compartilhamento de tais informações.

2.7 BARREIRAS NO COMPARTILHAMENTO DAS INFORMAÇÕES FINANCEIRAS NAS RELAÇÕES INTERORGANIZACIONAIS

Há vários motivos que conduzem as empresas a ultrapassarem seus limites organizacionais, tais como, os decorrentes do constante e crescente aumento da concorrência e competitividade empresarial, outro fator enfrentado pelas empresas é que atuando de forma isolada, elas não têm condições de obter as devidas capacidades de desenvolvimento e sobrevivência (KWASNICKA, 2006). Outros propósitos decorrentes das relações interorganizacionais são citados nos estudos, tais como, a redução dos custos e maximização do desempenho, a melhoria na qualidade dos produtos, a rapidez em acessar tecnologias a baixos custos e o desenvolvimento de novos produtos e tecnologias (TOMKINS, 2001; CHRISTOPHER, 2009; DING; DEKKER; GROOT, 2010; MEIRA, 2011).

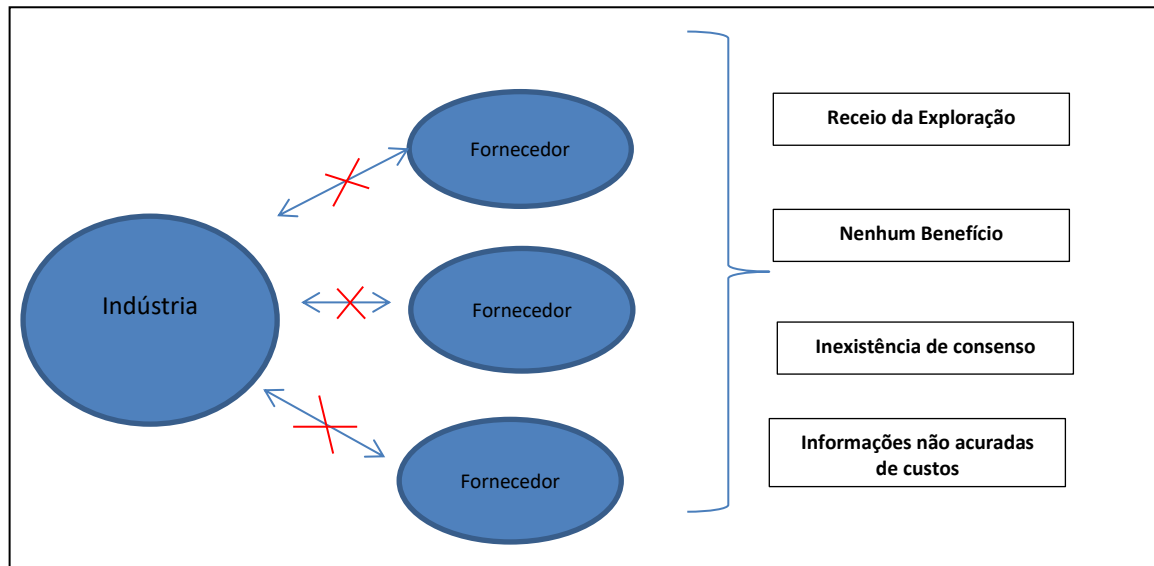
Com tantas razões em compartilhar, entre as empresas, as informações gerenciais em um ambiente de negócios cada vez mais competitivo, é necessário identificar os motivos que levam as empresas a não evidenciarem suas informações financeiras para os outros participantes das relações interorganizacionais.

Kajuter e Kulmara (2005) estudaram o compartilhamento das informações em redes e apresentam a pesquisa em duas partes. A primeira parte do estudo teve como foco o sucesso na implementação da abertura das informações contábeis e foi realizada com um estudo de caso único em uma rede de fabricação de automóveis. A segunda parte da pesquisa foi um estudo do tipo multi-casos, em três redes de manufaturas finlandesas e objetivou identificar as

razões pelas quais não foi bem sucedida a implementação da abertura das informações contábeis em redes.

A Figura 7 apresenta algumas barreiras que inibem a abertura das informações para seu parceiro, limitando a divulgação das informações internas, conforme estudo de Kajuter e Kulmara (2005).

Figura 6 – Barreiras que inibem a abertura das informações



Fonte: Elaboração Própria

Observa-se que existe por parte dos fornecedores receio de serem explorados no momento que revelarem as suas informações de custos, consequentemente a divulgação da margem de lucro ou lucratividade, devido à possibilidade do comportamento oportunista nos relacionamentos. Os fornecedores que se encaixam neste contexto defendem que as informações contábeis são apenas para uso interno dos gestores não devendo ser compartilhadas (KAJUTER; KULMARA, 2005).

Carr e Kaynak (2007) citam em seu estudo que o compartilhamento de informações entre as empresas tem como benefícios facilitar o acesso ao planejamento da demanda e também identificar melhorias de partes ineficientes de uma cadeia de suprimentos. Outro benefício destacado pelos autores é o efeito direto do compartilhamento de informações na melhoria da qualidade do produto e seu efeito indireto no desempenho da empresa.

No entanto, quando os fornecedores não percebem nenhum benefício pelo compartilhamento das informações (KAJUTER; KULMARA, 2005) poderá ocorrer entre os membros envolvidos na relação interorganizacional, algum obstáculo com a troca de

informações. Forçar a abertura das informações só seria possível em uma relação direta entre duas empresas (*dyadic relationship*) em que uma depende da outra. O uso do poder na rede com relações indiretas (fornecedor dos fornecedores) não ajudaria na aplicação da abertura das informações em toda a rede, uma vez que as empresas participam de outras redes (KAJUTER; KULMARA, 2005).

Nesse sentido, para que seja gerada a vantagem competitiva no processo e uma gestão eficaz nas relações interorganizacionais, é fundamental o compartilhamento dos benefícios e riscos entre os elos da cadeia, para que assim haja o interesse por parte do fornecedor em abrir as suas informações.

A inexistência de consenso entre os membros é outra razão destacada pelos autores (KAJUTER; KULMARA, 2005). Deve haver união entre os integrantes das relações interorganizacionais, um trabalho conjunto de forma que não haja atuação de forma isolada. Na medida em que há uma cooperação interorganizacional, todos os membros chegarão a um consenso e o trabalho será conduzido de forma conjunta, sendo refletido no desempenho de cada membro e na cadeia como um todo.

As informações não acuradas de custos poderão ser geradas em virtude da falta de recursos para investir em um sistema de contabilidade de custos interorganizacional (KAJUTER; KULMARA, 2005). Como os fornecedores participam também de outras redes termina não havendo uma harmonia nos sistemas de custos interorganizacionais, evidenciando uma fragilidade por evidenciar informações incorretas não havendo sentido no compartilhamento (KAJUTER; KULMARA, 2005; AGUIAR; REZENDE; ROCHA, 2008).

Na mesma linha de pesquisa sobre sistema de contabilidade interorganizacional, Hegert e Morris (1989) abordam algumas dificuldades na obtenção dos dados contábeis para a análise da cadeia de valor. Os autores constataam que parte das dificuldades se deve à forma de acumulação dos dados para a análise da cadeia de valor, uma vez que são incompatíveis com a contabilidade. Consequentemente, o planejamento estratégico requer um sistema de contabilidade concebido especificamente para facilitar a análise estratégica de custos, sendo necessário que a empresa esteja organizada em uma unidade estratégica de negócios (divisão do negócio em atividades individuais) com o objetivo do sistema contábil em acumular os dados nesta dimensão.

Nesse contexto ficam evidentes os aspectos que impedem as empresas de trocarem informações contábeis, e outros poderão surgir de modo que dificultem efetivamente o fluxo

de informações compartilhadas entre as empresas. É possível identificar que para as empresas evidenciarem suas informações contábeis para os outros participantes das relações interorganizacionais dever haver primeiramente uma confiança mútua, entre membros envolvidos nos relacionamentos interorganizacionais, para que o esforço coordenado das atividades entre eles gere informações compartilhadas para os processos de planejamento estratégico conjunto e seu monitoramento.

O próximo item apresenta um levantamento das pesquisas realizadas sobre o compartilhamento das informações gerenciais, evidenciando os caminhos que levaram à motivação para o desenvolvimento dos estudos nesta área.

2.8 ESTUDOS ANTERIORES

Este item traz um levantamento das pesquisas desenvolvidas sobre o compartilhamento das informações gerenciais no contexto interorganizacional, tanto internacionalmente quanto nacionalmente.

2.8.1 Estudos Internacionais

O estudo desenvolvido por Munday (1992) foi seminal quanto ao compartilhamento de informações financeiras nos relacionamentos interorganizacionais. Neste sentido, a pesquisa busca examinar o papel do compartilhamento das informações de custos nos relacionamentos entre a indústria e fornecedor. O estudo utilizou a aplicação de uma *survey* em indústrias de moldagem de injeções de plásticos do Reino Unido, bem como nas filiais estrangeiras dos Estados Unidos e subsidiárias japonesas. Como resultado, a pesquisa indica que a divulgação das informações de custos por meio da cooperação, além de fazer pressão junto aos fornecedores, também colabora para a geração de ganhos de eficiência. Outra constatação do estudo se refere às subsidiárias japonesas que exigiram mais informações de custos dos fornecedores do que outras empresas.

Na área de gestão de custos interorganizacionais, Cooper e Yoshikawab (1994) descrevem como uma cadeia de suprimentos, na indústria automobilística japonesa, tem desenvolvido um sistema de gestão de custos interorganizacionais. Para a obtenção dos dados

da pesquisa, os autores realizaram entrevistas em profundidade com os gerentes, engenheiros de produção e designers, em três empresas da cadeia de suprimentos. Os resultados encontrados evidenciam que além de informações de custos, eles compartilham informações sobre a produção, o controle de qualidade, a utilização de novos materiais e tecnologias, os resultados de pesquisas e desenvolvimento de produtos, ou seja, informações não financeiras.

Moinzadeh (2002) apresenta os benefícios do compartilhamento das informações via sistema de informações *online* do cliente para o fornecedor. O autor constata que existem benefícios pelo seu uso no compartilhamento das informações, em comparação com empresas que não utilizam tal sistema. Sendo assim, as empresas parceiras ganham com a interligação dos sistemas, uma vez que procuram atender à demanda dos clientes em tempo real.

A pesquisa desenvolvida por Choe (2008) examina os efeitos dos sistemas de informação interorganizacionais e os meios de comunicação tradicionais sobre as informações trocadas na cadeia de valor. A *Survey* foi aplicada inicialmente junto a 137 (cento e trinta e sete) respondentes, gerentes de produção de indústrias coreanas, mas apenas 120 (cento e vinte) questionários foram considerados na pesquisa. Os principais resultados evidenciam que o sistema de informações interorganizacionais pode ser efetivamente utilizado para a troca de informação gerencial e operacional; o meio de comunicação mais rico é a mídia oral, portanto, as reuniões presenciais possibilitam discussões e debates sobre as relações interorganizacionais, trazendo informações valiosas; deve-se dar apoio ao sistema de informações interorganizacionais como a troca de *e-mails*, por ser um fator significativo e muito utilizado na troca de informações.

Ding, Dekker e Groot (2010) através de sua pesquisa observam o papel da governança dos gestores financeiros de indústrias holandesas em cooperação interorganizacional. O estudo proposto utilizou como instrumento de coleta um questionário eletrônico aplicado com 439 (quatrocentos e trinta e nove) membros da Associação Nacional de Profissionais de Gestão Financeira Holandesa sobre as relações entre empresas e seu envolvimento pessoal na gestão desses relacionamentos. Os gestores financeiros selecionados exerciam os cargos de: CEO¹⁰ / CFO¹¹, gerente, diretor e *controller*. Um dos aspectos abordados junto aos gestores foi o tipo de informação financeira que eles normalmente recebiam das empresas envolvidas nas relações interorganizacionais. A maioria dos gestores respondeu que o tipo de informação mais recebida dos parceiros são as informações financeiras e não financeiras detalhadas.

¹⁰ *Chief Executive Officer* – Diretor Presidente.

¹¹ *Chief Financial Officer* – Diretor Financeiro.

Outro ponto destacado pelos autores mostra que os gestores financeiros mais envolvidos também recebem mais informações e com mais frequência sobre a gestão interorganizacional.

O estudo de Wiengarten et al. (2010) evidencia a qualidade da informação (oportunidade, exatidão, relevância e valor adicionado) compartilhada decorrente das práticas colaborativas e seu impacto sobre o desempenho. Os resultados mostram que o compartilhamento das informações melhora o desempenho operacional quando a informação é de baixa ou de alta qualidade, enquanto o seu impacto é significativamente mais forte, quando a informação trocada é de alta qualidade. Neste contexto, as empresas para usufruírem dos benefícios das relações interorganizacionais precisam atentar para a melhoria na qualidade das informações compartilhadas, cujos reflexos contribuem para um melhor desempenho das empresas parceiras.

Meira (2011) investiga o papel da contabilidade no desenvolvimento de um relacionamento interorganizacional no contexto brasileiro. As entrevistas foram aplicadas em vários departamentos: suprimentos, controladoria, tecnologia, produção e outros departamentos de *staff*. Os principais resultados evidenciam a motivação e ao mesmo tempo a resistência à mudança na implantação de um projeto de relações interorganizacionais. Outro achado da pesquisa evidencia que a contabilidade necessita de mudanças para se adaptar a esse novo ambiente, bem como reforça a existência de uma forte relação entre a confiança e a contabilidade.

Caglio (2017) investiga a influência do *open book accounting* no desempenho das empresas. A *Survey* aplicada com os gerentes de compras de empresas europeias obteve respostas de 135 (cento e trinta e cinco) gestores. Os resultados mostram que o *open book accounting* é utilizado em empresas que trabalham em conjunto, com relacionamentos de longo prazo e a presença de sistemas de custos pode ser associada ao desempenho.

Assim, é possível verificar que o compartilhamento das informações de custos nos relacionamentos entre cliente e fornecedor, foi o ponto de partida dos estudos internacionais. E as pesquisas subsequentes ainda têm como foco a gestão de custos interorganizacionais, sistemas de controles de gestão interorganizacionais, sistema de informação interorganizacional, bem como as relações interorganizacionais e a contabilidade gerencial. Os estudos nacionais desenvolvidos sobre o compartilhamento das informações gerenciais são apresentados a seguir.

2.8.2 Estudos Nacionais

O primeiro estudo sobre a troca de informações interorganizacionais no Brasil ocorreu em 2002, desenvolvido por Meira. A pesquisa verifica a importância da troca de informações interorganizacionais no desempenho dos produtores de frango de corte em Pernambuco. Os resultados evidenciam que a maioria dos produtores trocam informações com outros produtores, e esta troca influencia o desempenho destes. No entanto, quanto às informações contábeis gerenciais, há limitações em relação às fronteiras legais, sendo necessário o desenvolvimento de um sistema de gerenciamento da cadeia de suprimentos interorganizacional ao lado do tradicional sistema de relatórios contábeis.

Souza (2008) desenvolveu uma análise descritiva da estrutura conceitual da abordagem da gestão de custos interorganizacional, a partir de duas empresas prestadoras de serviços. A pesquisa foi exploratória, através de estudos de caso duplo. As entrevistas foram do tipo semiestruturadas e os entrevistados foram diretores, responsáveis pelo relacionamento com fornecedores, e com fornecedores e clientes. Como resultado, o autor verifica que os fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacional são observados nas empresas estudadas e correspondem a cinco, sendo estes: produtos, componentes, níveis de relacionamento, tipos de cadeia e mecanismos.

O estudo de Camacho (2010) investiga e identifica, sob a perspectiva da Teoria da Contingência, os fatores ou circunstâncias que favorecem ou inibem a prática da gestão de custos interorganizacionais por parte dos hospitais privados no Brasil. A pesquisa foi realizada com questionário estruturado aplicado em 40 (quarenta) hospitais privados brasileiros. Através dos resultados encontrados, pode-se evidenciar que a análise crítica sobre cada um dos 17 (dezessete) fatores condicionantes da gestão interorganizacional de custos, apontou que 12 (doze) deles são aplicáveis ao setor hospitalar. De acordo com a percepção dos respondentes, os fatores inibidores da gestão de custos interorganizacionais são: tipo de cadeia, confiança nos planos de saúde, benefícios mútuos com planos de saúde e grau de competição para compra de insumos. O autor finaliza informando que há indícios das práticas da gestão de custos interorganizacionais nos hospitais pesquisados.

Os autores Lopes et al. (2014), verificam quais as práticas de contabilidade interorganizacional estão sendo adotadas pelas indústrias de médio e grande porte da Região Metropolitana do Recife. O estudo foi exploratório, com a realização de uma *survey* por meio

da aplicação de um questionário do tipo semiestruturado com 55 (cinquenta e cinco) indústrias. Através dos resultados, tem-se que o compartilhamento de informações gerenciais entre os membros da cadeia é a prática mais recorrente nas indústrias. A previsão de demandas é a informação mais compartilhada com clientes, fornecedores e operadores logísticos, e as informações gerenciais de cunho financeiro são as menos compartilhadas entre as empresas.

Abinajm Filho et al. (2015) verificam a percepção dos gestores de empresas fabricantes de autopeças brasileiras, sobre o compartilhamento de informações, a confiança e o comprometimento de algumas montadoras, em função de sua origem étnica. A pesquisa foi realizada com a aplicação de um questionário com 54 (cinquenta e quatro) respondentes quanto aos procedimentos aplicados pelas montadoras ocidentais e orientais no relacionamento entre empresas da cadeia de suprimentos automotiva nacional. Os resultados evidenciaram no que tange ao compartilhamento de informações, há diferenças significativas quanto aos sistemas de informação utilizados nos grupos ocidentais e orientais. As relações nas cadeias de suprimentos automotivas com montadoras de origem japonesa e seus fornecedores diretos são estimuladas pela confiança e comprometimento, mais do que as demais montadoras, e esses ingredientes facilitam o compartilhamento de informações na cadeia de suprimentos automotiva.

No Brasil, os estudos nesta área só tiveram início dez anos após o primeiro estudo no âmbito internacional e a maioria daqueles encontrados apresentaram como foco os estudos na área de custos interorganizacionais. Desta forma, muitas pesquisas ainda podem ser realizadas nesta área, com estudos empíricos nas cadeias de suprimentos brasileiras, além da contribuição com a disseminação do conhecimento no ambiente acadêmico.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

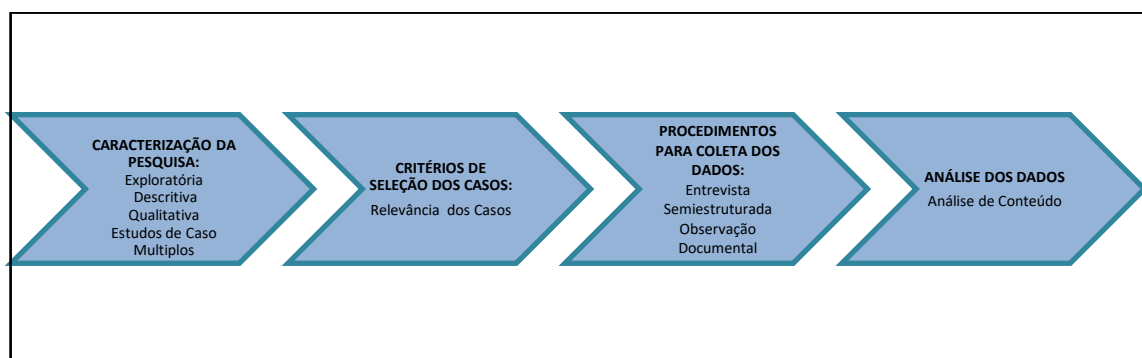
O capítulo descreve os procedimentos metodológicos que foram desenvolvidos no estudo, evidenciando o caminho percorrido pelo pesquisador para atingir os objetivos da pesquisa. Inicialmente, a pesquisa é caracterizada e depois se explica o critério de seleção dos casos. Na sequência, expõem-se os procedimentos utilizados para a elaboração do instrumento de coleta dos dados, seu processo de validação pelos especialistas e a realização do pré-teste. Posteriormente, demonstram-se os procedimentos para coleta e tratamentos dos dados; e, por último, os encaminhamentos quanto aos procedimentos éticos adotados.

3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA

A primeira fase de uma análise se inicia com a pesquisa bibliográfica, cujo propósito foi realizar um levantamento das pesquisas desenvolvidas para construção do referencial teórico que fundamenta esta tese. Com a revisão bibliográfica construída, buscou-se a metodologia que pudesse atender aos objetivos propostos na pesquisa.

Para que haja um melhor entendimento na escolha da metodologia aplicada no presente estudo, a Figura 8 evidencia uma síntese do percurso metodológico que foi aplicado na pesquisa.

Figura 7 – Percurso Metodológico da Pesquisa



Fonte: Elaboração Própria

Este estudo consiste em uma pesquisa exploratória, que na visão de Beuren et al. (2006, p. 80), é aquela em que “há pouco conhecimento sobre a temática abordada”. O uso exploratório se justifica, devido ao fato de que várias pesquisas encontradas no Brasil apresentam como objetivo de estudo a gestão interorganizacional de custos (SANTOS, 2008; AGUIAR;

REZENDE; ROCHA, 2008; SOUZA; ROCHA, 2008, CAMACHO, 2010), havendo um campo bastante amplo a ser explorado dentro do contexto da contabilidade interorganizacional (MEIRA, 2011; LOPES et al., 2014).

A pesquisa é descritiva, uma vez que descreve, por meio de estudos de casos, como ocorre determinada realidade (TRIVIÑOS, 2010; GIL, 2012), observando o ambiente de compartilhamento das informações gerenciais na cadeia de suprimentos. A pesquisa se caracteriza como qualitativa, à medida que não empregará um instrumental estatístico, utilizando-se da metodologia qualitativa para buscar aprofundar processos ou fenômenos complexos (POUPART et al., 2010; RICHARDSON et al., 2010).

Na visão de Yin (2015), estudos de casos são relevantes em três aspectos: quando as questões propostas para a pesquisa são do tipo ‘como’ ou ‘porquê’; quando o pesquisador tem pouco ou nenhum controle sobre os eventos; e também quando um fenômeno contemporâneo é o foco de estudo dentro de um contexto no mundo real. Assim, o estudo de caso foi fundamental para esta pesquisa, pois, as variáveis investidas pelo pesquisador, não estão sob condições controláveis, de forma que é analisado o contexto ou ambiente em que ocorre o compartilhamento das informações gerenciais nos relacionamentos interorganizacionais na cadeia de suprimentos.

O estudo foi aplicado em mais de um caso, ou seja, casos múltiplos, cujas constatações são mais robustas do que existindo, apenas, um caso único, assim, os benefícios analíticos de ter dois (ou mais casos) podem ser substanciais (YIN, 2015). Os estudos de casos múltiplos seguem de maneira similar a lógica da “replicação” dos experimentos, com resultados similares (replicações literais) ou resultados contrastantes (replicação teóricas).

Logo, a justificativa para a escolha por estudos de casos múltiplos, nesta pesquisa, possibilita que as conclusões obtidas sejam mais robustas do que provenientes de um único caso analisado. Os critérios para escolha das empresas que foram selecionadas para a pesquisa será descrita no item a seguir.

3.2 CRITÉRIOS DE SELEÇÃO DOS CASOS

De acordo com Flick (2009), o princípio da amostragem teórica seleciona os casos ou grupos de casos de acordo com sua relevância, não conforme sua representatividade, sendo uma das estratégias utilizadas para a coleta de dados na pesquisa qualitativa.

Durante a validação do instrumento de coleta de dados, um dos especialistas¹² do mercado comentou que: “as empresas trocam informações gerenciais com fornecedores de matérias primas exclusivas, como matérias primas que envolvem tecnologia, fornecimentos que estão relacionados a um projeto, exemplo das indústrias automobilística, química e naval”. Como é necessário selecionar a amostra de maneira que cubra razoavelmente o fenômeno estudado, a pesquisa foi realizada nas cadeias automotiva, farmacêutica¹³ e naval, desse modo, a pesquisa envolve estudos de casos múltiplos, cada uma das cadeias com duas empresas, uma indústria e um fornecedor, totalizando seis empresas.

A primeira cadeia de suprimentos investigada é a cadeia automotiva e está representada pela indústria (montadora) de veículos, denominada Empresa A e seu fornecedor de pneus, denominado Fornecedor Alfa. A escolha da Empresa A, instalada no nordeste, justifica-se por ser o primeiro grande investimento do grupo em um parque produtivo de classe mundial que construiu não somente uma fábrica de automóveis, mas incluiu em seu perímetro, um parque de fornecedores.

A segunda cadeia de suprimentos é a cadeia farmacêutica, cujas empresas envolvidas nesta pesquisa foram uma indústria farmacêutica, chamada de Empresa B, e o fornecedor de embalagens (frasco/tampa plástica¹⁴), denominado de Fornecedor Beta. A relevância da Empresa B, para esse estudo, deve-se à liderança desta empresa, no Norte-Nordeste, nas vendas de medicamentos pró bióticos¹⁵, cuja indústria está presente no interior do nordeste.

O último estudo de caso está representado pela cadeia de suprimentos de serviços navais e as empresas envolvidas na pesquisa foram uma prestadora de serviços de embarcações para o setor de petróleo e gás, denominada Empresa C, e o fornecedor de embarcações/navios, denominado Fornecedor Gama. A seleção da Empresa C para esta

¹² Terceiro especialista que contribuiu com a validação do instrumento de coleta de dados - consultor de suprimentos e compras.

¹³ Nesta cadeia de suprimentos são utilizadas substâncias químicas para fabricar os medicamentos.

¹⁴ Medicamento líquido.

¹⁵ Organismos vivos que restabelecem a flora intestinal.

pesquisa se justifica por ser uma empresa líder no fornecimento de serviços de embarcações de suporte e serviços submarinos para o comércio brasileiro, cuja instalação desta unidade se localiza na orla do Nordeste. A seguir, descrevem-se as etapas percorridas para a coleta de dados.

3.3 COLETA DE DADOS

Para a coleta dos dados, tornou-se necessária a elaboração de dois instrumentos de coleta de dados, a saber: um para ser aplicado na indústria e outro com o fornecedor.

3.3.1 Etapas da Elaboração do Instrumento de Coleta de Dados

Para a elaboração dos dois instrumentos de coleta dos dados, tornou-se necessário o seu desenvolvimento, sua validação e aplicação do pré-teste, para que estes pudessem ser utilizados na coleta dos dados.

3.3.1.1 *Desenvolvimento do Instrumento de Coleta de Dados*

A entrevista semiestruturada foi utilizada para coletar os dados qualitativos. Os dois¹⁶ instrumentos de coleta de dados foram desenvolvidos com base no referencial teórico, observando os objetivos geral e específicos, segregado em quatro seções de acordo com a base teórica. O Quadro 7 evidencia as seções, a base teórica, os objetivos e os estudos anteriores utilizados para elaboração das questões a serem abordadas.

¹⁶ Um para indústria e outro para o fornecedor conforme apêndices A e B

Quadro 7 – Fontes dos Conteúdos Abordados nas Entrevistas

SEÇÕES	BASE TEÓRICA	Objetivos	ESTUDOS ANTERIORES
Seção 1	INFORMAÇÕES GERENCIAIS COMPARTILHADAS	Identificar as informações gerenciais utilizadas no compartilhamento do fluxo de informações na cadeia de suprimentos entre as empresas estudadas.	Mentzer et al. (2001); Tomkins (2001); Kajuter e Kulmara (2005); Choe (2008); Ding, Dekker e Groot (2010); Caglio e Ditillo (2012); Atkinson et al. (2015); Carlsson-Wall, Kraus e Lind (2015).
Seção 2	GESTÃO NO PROCESSO DE COMPARTILHAMENTO	Identificar como as relações interorganizacionais na cadeia de suprimentos são conduzidas diante do compartilhamento das informações gerenciais entre as empresas estudadas.	Miranda (1997); Mentzer et al. (2001); Lazzarini; Chaddad e Cook (2001); Nyaga, Whipple e Lynch (2010); Wiengarten, et al. (2010); Meira et al. (2010).
Seção 3	FATORES QUE INDICAM O COMPARTILHAMENTO	Verificar os fatores que indicam o compartilhamento das informações gerenciais nas cadeias estudadas, bem como a utilização das informações gerenciais no apoio as decisões decorrentes dos relacionamentos interorganizacionais entre as empresas estudadas.	Carr e Kaynak (2007); Paulraj et al. (2008); Nakano (2009); Kembro e Näslund (2014).
Seção 4	MOTIVOS, BENEFÍCIOS E BARREIRAS NO COMPARTILHAMENTO	Identificar os motivos e benefícios que conduziram a cadeia de suprimentos ao compartilhamento das informações e as barreiras no compartilhamento das informações financeiras.	Mouritsen et al. (2001); Tomkins (2001); Kajuter e Kulmara (2005); Kwasnicka, (2006); Christopher (2009); Meira (2011); Windolph e Moeller (2012).

Fonte: Elaboração Própria

Com base nas informações do Quadro 7 foram construídos os dois roteiros de entrevistas, com perguntas pré-formuladas, para assegurar a coleta de dados entre os estudos de casos múltiplos. Um roteiro de entrevista foi elaborado para ser aplicado nos participantes da indústria e outro para aplicar junto aos fornecedores. Os roteiros de entrevistas apresentam o mesmo conteúdo, entretanto algumas adaptações foram feitas, para que fossem compreensíveis tanto para os pesquisados da indústria como dos fornecedores.

Antes da Seção 1, logo no início do roteiro da entrevista, há um campo denominado “Identificação” onde foram feitas algumas perguntas aos participantes da pesquisa, da indústria e do fornecedor, com o objetivo de buscar informações a respeito do perfil dos respondentes. Após a elaboração dos instrumentos de coleta de dados, a próxima etapa consiste na validação deste instrumento junto aos especialistas.

3.3.1.2 Validação do Instrumento de Coleta de Dados

Os roteiros das entrevistas, após sua elaboração, foram submetidos à apreciação dos especialistas. Os participantes desta etapa foram selecionados de acordo com seu potencial de contribuição para a pesquisa, desde que apresentassem experiência profissional relativa à gestão da cadeia de suprimentos ou na área de contabilidade gerencial. Os especialistas que contribuíram nesta etapa foram gestores ou consultores da cadeia de suprimentos, gestores ou consultores nas áreas contábil, financeira ou gerencial; assim como, docentes com experiências acadêmicas vinculadas aos grupos de pesquisas nas áreas citadas.

Segundo Gil (2010), os especialistas devem ser pessoas qualificadas e experientes e que estejam cientes dos objetivos da pesquisa, para que sejam capazes de contribuir com a melhoria dos instrumentos. As contribuições dos especialistas nesta etapa foram observadas nos constructos dos roteiros de entrevistas, uma vez que estes, em cada assunto abordado no instrumento de coleta, observaram a relevância e representatividade do conteúdo de acordo com os objetivos do estudo.

Para a seleção do especialista docente, primeiramente, optou-se pela pesquisa na Plataforma Lattes do Conselho Nacional de Pesquisa e Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPQ), de modo que o mesmo apresentasse experiência acadêmica na área. Iniciou-se a busca por assunto de diversas maneiras: compartilhamento de informações gerenciais; compartilhamento de informações financeiras; compartilhamento de informações contábeis e compartilhamento de informações de custos, mas não foi encontrado nenhum resultado para tais áreas.

No entanto, a última tentativa consistiu na busca por assunto “compartilhamento de informações” e obteve-se como resultado uma lista com 653 (seiscentos e cinquenta e três) docentes de várias áreas, dentre os quais apenas um foi encontrado, atendendo ao pré-

requisito estabelecido. Sendo assim, o grupo de pesquisa do Docente¹⁷ “A” vincula-se ao estudo em virtude de o mesmo tratar sobre o compartilhamento de informações físico-operacionais e econômico-financeiras em redes de negócios: a importância da gestão de custos interorganizacionais e da contabilidade aberta (*open book accounting*).

O correio eletrônico foi o meio utilizado para formalizar os contatos iniciais com os participantes, de forma que se buscasse identificar o interesse em participar, na qualidade de especialista.

O primeiro contato por *e-mail* com o Docente “A” ocorreu em 25 de setembro de 2016, cujo aceite em participar da pesquisa como especialista foi dado no dia seguinte. A análise do roteiro de entrevista com suas observações foram retornadas para o pesquisador e enviadas por *e-mail* em 29 de setembro de 2016.

Algumas sugestões dadas pelo docente quanto ao instrumento de coleta foram: 1) mudança quanto à sequência dos blocos de perguntas, indicando que o bloco que trata sobre as Informações Gerenciais Compartilhadas deveria ser apresentado antes das perguntas que tratam sobre a Gestão no Processo do Compartilhamento; 2) exclusão de questões repetidas em outros blocos; 3) complemento em algumas perguntas acrescentando mais exemplos; 4) substituição de algumas palavras por sinônimos; e 5) melhoria na construção de algumas perguntas, tornando-as mais esclarecedoras.

Outros dois especialistas docentes com título de doutor e vinculados a Programas de Pós-Graduação credenciados pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES) foram contatados por conveniência, com base na experiência acadêmica relacionada ao estudo. Um deles foi o Docente “B” cuja atuação acadêmica abrange os seguintes temas relacionados com a pesquisa: redes de empresas, relacionamentos interorganizacionais, cooperação empresarial e competitividade. O outro especialista docente não retornou o convite para participar da pesquisa, mesmo após ter sido explicado o objetivo da validação do instrumento de coleta por telefone, este também não retornou os *e-mails* enviados posteriormente ao telefonema.

O Docente “B” foi contatado por *e-mail* em 06 de outubro de 2016 e rapidamente, retornou o contato, aceitando o convite de participar como especialista. No final deste mesmo

¹⁷ Nome omitido para preservar a identidade do docente, assim como todos os especialistas participantes da validação do instrumento de coleta de dados.

dia foi dado retorno da sua análise sobre os roteiros de entrevistas, via *e-mail*. Em seguida foi combinada uma reunião, via *Skype*, para que pudessem ser esclarecidas as dúvidas.

No dia 28 outubro de 2016, por cerca de 50 minutos, foram esclarecidas as dúvidas quanto às questões elaboradas, sendo sugeridas algumas alterações nos dois instrumentos de coleta, alterações estas dispostas a seguir: 1) caso tenha definido um fornecedor, no caso da indústria, é relevante que tenha uma observação informando que deve responder as questões pensando nele especificadamente; 2) As perguntas sobre os tipos de informações que são compartilhadas deveriam ser as primeiras da entrevista; 3) exclusão de uma pergunta que não teria sentido ser respondida pelo entrevistado, porque quem deveria avaliar seria a outra parte; 4) atenção para as perguntas confusas; 5) alerta para o tamanho dos roteiros de entrevistas; e 6) considerar nas perguntas a relação diática, que é específica, uma vez que da forma como foi questionado se entende que é uma relação em uma cadeia de suprimentos como um todo.

Outros três especialistas que atuam no mercado profissional foram contatados, por acessibilidade: um Diretor Presidente do Núcleo Gestor da Cadeia Têxtil de um Estado do Nordeste; um *Controller* e um Gestor de Suprimentos e Compras.

O Diretor Presidente do Núcleo Gestor da Cadeia Têxtil foi contatado pela primeira vez em 16 de setembro de 2016 por correio eletrônico, confirmando sua participação como especialista neste mesmo dia. Em 29 de setembro de 2016 foi enviado um *e-mail*, perguntando-se se ele dispunha de tempo para contribuir com a análise do instrumento de coleta de dados. O gestor respondeu por *e-mail*, em 03 de outubro 2016, e solicitou a presença do pesquisador para que pudesse entender melhor qual seria sua contribuição nesta fase, e assim, fazer suas considerações sobre o instrumento de pesquisa.

O encontro foi agendado para 04 de outubro de 2016, e ocorreu de forma presencial, no local onde funciona o Núcleo Gestor da Cadeia Têxtil, durando cerca de cinquenta minutos. Foi explicado o objetivo da pesquisa e apresentado os roteiros de entrevistas para sua leitura. No final da exposição do instrumento de coleta de dados, o especialista informou que o objetivo da pesquisa seria atendido com aqueles roteiros de entrevistas aplicado durante a entrevista.

O segundo especialista a ser contatado foi o *Controller*, em 07 de outubro de 2016, por telefone, momento em que foi explicada a finalidade de sua participação, tendo em vista contribuir como um dos especialistas na validação do instrumento de coleta. No dia 10 de outubro de 2016 foi enviado *e-mail* solicitando retorno quanto à validação. Em 11 de outubro

de 2016, o *Controller* comunicou por telefone que a empresa estava na época de fechamento e aprovação do orçamento junto aos acionistas da empresa, não sendo possível colaborar neste momento com a pesquisa, no entanto, colocou-se à disposição para no futuro participar da entrevista com sua empresa.

O terceiro e último especialista a ser contatado foi o Consultor de Suprimentos e Compras. Este profissional com mais de 15 (quinze) anos de experiência foi contatado, em 11 de outubro de 2016. Em 18 de outubro de 2016 foram apresentadas suas considerações, via *e-mail*, a respeito do instrumento de coleta dos dados de uma maneira geral. Sua avaliação sobre o instrumento relata que com esse roteiro de entrevista é possível “entender de que maneira as indústrias compartilham informações com seus fornecedores”. E continua: “ao questionar quais atividades da cadeia de suprimentos são realizadas em conjunto, como se dá a comunicação, terá traçado o perfil do compartilhamento das informações, conforme se espera”.

Portanto, o instrumento de coleta de dados foi validado por quatro especialistas, sendo dois destes docentes e dois especialistas do mercado. Logo, com as recomendações realizadas pelos especialistas das áreas e incorporadas as sugestões e contribuições dadas por estes aos roteiros de entrevistas, o instrumento de coleta foi finalizado, sendo submetido à última etapa do processo de validação do instrumento de coleta de dados, o pré-teste.

3.3.1.3 Pré-teste

Nesta fase, selecionam-se alguns participantes para responder a versão inicial do roteiro de entrevistas, com a finalidade de descobrir as dificuldades encontradas para a resposta das questões elaboradas (GIL, 2010).

O pesquisador esteve presente nesta etapa, para que pudessem esclarecer quaisquer questões que pudessem ter gerado dúvidas, ou que necessitassem de explicações, ou até mesmo dificuldades relacionadas ao conteúdo das questões que demandassem algum conhecimento prévio.

O pré-teste foi revisado por um Diretor Executivo de uma indústria na área de pescados. O contato foi inicialmente por telefone em 09 de novembro de 2016 para verificar a possibilidade da sua contribuição nesta etapa da pesquisa. Algumas perguntas foram

direcionadas, para verificar se havia o compartilhamento das informações entre a indústria e o fornecedor. Finalizadas as perguntas, identificou-se que havia o compartilhamento das informações e o pré-teste foi agendado com o Diretor Executivo em 19 de dezembro de 2016 às 18h00min.

O processo de avaliação quanto ao pré-teste do roteiro de entrevista, realizou-se com o Diretor Executivo na data determinada. Inicialmente, explicou-se o objetivo do pré-teste e as contribuições que seriam dadas, com sua avaliação trazendo melhorias ao instrumento de coleta. O roteiro de entrevista aplicado com o Diretor Executivo foi o da indústria, durante aproximadamente cinquenta minutos, de modo que cada bloco de perguntas foi sendo repassado e o entrevistado respondeu a cada uma.

Finalizado o processo de avaliação do roteiro de entrevista, o Diretor Executivo expressou que houve dificuldade em responder as perguntas da Seção 3, devido às respostas de algumas já terem sido dadas anteriormente. A sugestão dada pelo entrevistado foi incorporada ao instrumento de coleta de dados, sendo concluída a última etapa. Como o roteiro de entrevista a ser aplicado com o fornecedor segue a mesma lista de perguntas da indústria se considerou que o roteiro de entrevista foi finalizado. A partir deste momento foi iniciada a coleta dos dados¹⁸, com a replicação do estudo nas três cadeias de suprimentos.

3.3.2 Procedimento Para Coleta dos Dados

Com o roteiro de entrevista validado e testado, foi iniciado o procedimento de coleta dos dados. Yin (2015) destaca seis fontes de evidências que podem ser utilizadas num estudo de caso: entrevistas, documentação, observações diretas, observação participante, registros em arquivo e artefatos físicos. Neste estudo foram utilizados três procedimentos ou fontes de evidências para coleta dos dados: entrevista semiestruturada, documentação e observações diretas.

¹⁸ Antes de coletar os dados, o projeto de pesquisa foi submetido e aprovado no Comitê de Ética em Pesquisa (CEP) do Centro de Ciências da Saúde (CCS) da UFPB conforme procedimentos descritos no tópico 3.5.

A entrevista semiestruturada parte de certos questionamentos básicos, e há liberdade de adicionar outras questões que surgem no decorrer da entrevista (TRIVIÑOS, 2010). As entrevistas ocorreram no período de abril/2017 a setembro/2017 e inicialmente, procurou-se identificar as pessoas a serem entrevistadas com base no conhecimento e experiência que possuíam com o compartilhamento de informações e em cadeia de suprimentos, de modo a garantir uma maior confiabilidade aos dados obtidos.

Inicialmente, os contatos foram realizados por telefone, explicando-se tanto o que seria a pesquisa, como também, fez-se algumas perguntas, buscando identificar se havia a prática do compartilhamento das informações. Após a identificação do compartilhamento, logo em seguida foi enviado um *e-mail*¹⁹ convite personalizado com informações da pesquisa para a formalização da participação destes e agendar a entrevista.

Os primeiros contatos com as empresas até a permissão para a realização da entrevista é um processo muitas vezes demorado, uma vez que em uma das cadeias de suprimentos estudada o primeiro contato com a indústria aconteceu em novembro de 2016 e a entrevista só foi autorizada em abril de 2017, sendo assim, após cinco meses.

Em atendimento ao Comitê de Ética, antes de realizar cada uma das entrevistas foi apresentado o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido²⁰ (TCLE), para que o entrevistador pudesse reforçar a relevância e objetivos propostos da pesquisa, bem como declarasse o consentimento para que os dados obtidos fossem utilizados para fins científicos. Os entrevistados também foram consultados quanto à permissão para gravação, sendo esta autorizada por todos os envolvidos de cada uma das cadeias de suprimentos pesquisadas.

Todas as entrevistas ocorreram conforme a disponibilidade dos entrevistados e tiveram início com a explicação do termo “compartilhamento”, de modo que ficasse esclarecido o sentido que seria utilizado para se referir às informações financeiras e não financeiras.

O Quadro 8 apresenta um resumo dos estudos de casos múltiplos, com informações sobre as três cadeias de suprimentos pesquisadas (Automotiva, Farmacêutica e Naval), os entrevistados e duração das entrevistas realizadas. Estabeleceu-se um compromisso de manter a confidencialidade das empresas entrevistadas e dos entrevistados, não sendo permitida a exposição de informações que permitam a identificação destes.

¹⁹ Apêndice C – *E-mail* Convite

²⁰ Anexo A

Quadro 8 – Descrição dos Estudos de Casos Múltiplos

Estudos de Casos Múltiplos	Empresa x Fornecedores	Entrevistados	Tempo na Empresa	Tempo no Cargo	Tempo das Entrevistas
Cadeia de Suprimentos Automotiva	Empresa A	Diretor do Parque Fornecedores	5 anos	3 anos	37:18
		Supervisor de Controladoria	1 ano e 10 meses	1 ano e 10 meses	22:24
		Analista Sênior em Contabilidade	1 ano e 8 meses	1 ano e 8 meses	
		Analista Cadeia de Suprimentos	2 anos	2 anos	9:34
	Fornecedor Alfa	Gerente da Planta	30 anos	3 anos	1:48:28
		Assistente Administrativo	3 anos	3 anos	
	Subtotal				2:57:44
Cadeia de Suprimentos Farmacêutica	Empresa B	Diretor de Suprimentos	21 anos	8 meses	3:38:54
		Gerente de PCP ²¹	6 anos e 6 meses	6 anos e 6 meses	
		Gerente de Compras	24 anos	2 anos e 5 meses	
		Gerente de Desenvolvimento	7 anos	7 anos	
		Gerente da Garantia da Qualidade	8 anos	2 anos	
	Fornecedor Beta	Diretor Financeiro-Administrativo	4 anos	4 anos	1:11:10
	Subtotal				4:50:04
Cadeia de Suprimentos Naval	Empresa C	Gerente de Construção	3 anos e 6 meses	3 anos e 6 meses	1:10:04
	Fornecedor Gama	Gerente de Compras	4 anos	4 anos	1:13:05
	Subtotal				2:23:09
	Total Geral				10:10:57

Fonte: Elaboração Própria

O tempo total para a realização das entrevistas nas três cadeias de suprimentos foi de pouco mais que 10 (dez) horas, distribuídas em cada uma delas de acordo com o Quadro 8. Observa-se que durante as visitas em cada empresa envolvida, tentou-se entrevistar mais de uma pessoa que estivesse comprometida no processo de compartilhamento. Segundo Flick (2009), a opção por entrevistar diferentes pessoas nas empresas, datas e locais diferentes possibilita a triangulação dos dados, permitindo assim, se aproximar da estratégia da

²¹ PCP – Planejamento de Compras e Produção

amostragem teórica. Durante as entrevistas cada entrevistado respondeu de acordo com o contexto da sua área, e no transcorrer da entrevista havia estímulos aos aprofundamentos de alguns assuntos que surgiram muitas vezes dos próprios comentários.

No entanto, como se pode observar no Quadro 8, das seis empresas envolvidas no estudo, em três delas apenas uma pessoa foi entrevistada. Contudo, vale ressaltar que em função do cargo ocupado, experiência e conhecimento de cada um deles sobre o compartilhamento das informações, considera-se que as informações obtidas foram suficientes para atingir os objetivos da pesquisa junto a cada um destes gerentes/diretores.

Quanto ao local de realização das entrevistas, a maioria ocorreu nas respectivas empresas, com exceção de duas, o Fornecedor Beta e a Empresa C. A entrevista com o Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta foi a única não presencial, sendo realizada por telefone. O Gerente de Construção da Empresa C foi entrevistado nas dependências do Fornecedor Gama devido esta empresa disponibilizar um local em suas instalações, para que haja um acompanhamento de construção do produto pelos funcionários do contratante.

As entrevistas com a Cadeia de Suprimentos Automotiva foram agendadas primeiramente com a Empresa A, representante da indústria, em sua sede, em 20 de abril de 2017, em uma única visita. A duração total das entrevistas nesta empresa foi de pouco mais que uma hora, e ocorreu em três momentos. O primeiro a ser entrevistado foi o Diretor do Parque de Fornecedores, em seguida, o Supervisor de Controladoria, junto com o Analista Sênior em Contabilidade, finalizando com o Analista da Cadeia de Suprimentos. Após a finalização de todas as entrevistas foi permitida uma visita à linha de produção.

Ainda sobre a Cadeia de Suprimentos Automotiva, o representante do fornecedor de pneus, aqui denominado de Fornecedor Alfa foi o segundo elo da cadeia de suprimentos envolvido na pesquisa. A entrevista ocorreu em sua sede, dentro do parque de fornecedores da Empresa A, em 29 de agosto de 2017, também em uma única visita. A entrevista feita em conjunto foi com o Gerente da Planta e uma Assistente Administrativa, com duração de quase duas horas.

Quanto a Cadeia de Suprimentos Farmacêutica, conseguiu-se uma maior abertura com a Empresa B, representando a indústria nesta cadeia. Várias entrevistas aconteceram e a duração total das entrevistas nesta empresa foi de pouco mais que três horas e meia, distribuídas em três datas. A primeira entrevista foi realizada com o Diretor da Cadeia de

Suprimentos, no escritório administrativo instalado na região metropolitana de um Estado Nordeste, em 24 de março de 2017, com duração de 1h10min. Durante a entrevista foi marcado um segundo momento, no local onde funciona a indústria, no interior do estado nordestino, para que pudesse ser possível uma visita a fábrica, e a realização de entrevistas com outras pessoas envolvidas no processo de compartilhamento das informações.

Este segundo momento ocorreu na Empresa B, em 30 de março de 2017, com duração de 01h14min, com cinco pessoas entrevistadas: o Diretor da Cadeia de Suprimentos, o Gerente de PCP, o Gerente de Compras, o Gerente de Desenvolvimento e o Gerente da Garantia da Qualidade. A visita ao chão de fábrica foi feita, após este momento, sendo conduzida pelo Gerente de PCP. Um terceiro momento foi confirmado para coleta de dados, ocorrida em 10 de abril de 2017, sendo o Diretor da Cadeia de Suprimentos, o entrevistado, com duração de 0h35min.

Durante a entrevista com o Diretor da Cadeia de Suprimentos da Empresa B foi indicado o fornecedor de embalagens, representando o Fornecedor Beta. A entrevista com o Diretor financeiro-administrativo ocorreu em 06 de setembro de 2017, por telefone, e com duração de pouco mais que uma hora.

A entrevista relativa à Cadeia de Suprimentos Naval aconteceu primeiramente com o Fornecedor Gama, em sua sede, em 06 de abril de 2017, e a reunião foi realizada com o Gerente de Compras. Neste momento foi realizada uma entrevista preliminar, apenas para explicar os objetivos da pesquisa e identificar se havia o compartilhamento das informações, com duração de 0h34min. O Gerente de Compras do Fornecedor Gama indicou, durante a entrevista, a Empresa C como sendo uma das empresas que pudesse realizar o estudo, sendo enviado na primeira oportunidade um *e-mail* para o Gerente de Construção da Empresa C, explicando sobre a pesquisa. A entrevista ocorreu com a Empresa C, em 04 de maio de 2017, na sede do Fornecedor Gama. Em sequência, a entrevista com o Fornecedor Gama foi realizada em 13 de julho de 2017, com o Gerente de Compras como entrevistado, com duração de aproximadamente 0h39min.

A segunda fonte de evidência na coleta dos dados foi a documentação, que segundo Yin (2015), pode se apresentar de várias formas, tais como, textos publicados na mídia, documentos administrativos, elementos iconográficos (fotografias, filmes, etc), entre outros, e servirá para corroborar e aumentar a evidência de outras fontes.

Antes de iniciar a entrevista foi explicada a necessidade de acesso a documentos internos, tais como relatórios gerenciais das empresas, e percebeu-se que este foi um fator limitante para a autorização dos estudos. Logo, para que fosse possível a realização desta atividade, durante a realização da entrevista alguns entrevistados mostraram documentos administrativos internos trocados durante o processo de compartilhamento das informações, tais como: planejamento da demanda anual e seu acompanhamento mensal (Cadeia de Suprimentos Farmacêutica), adicional de contrato de algum item que deverá ser adquirido e que não constava do projeto inicial do produto (Cadeia de Suprimentos Naval), *e-mails* trocados sobre reuniões (Cadeia de Suprimentos Automotiva).

Utilizou-se também de informações públicas das empresas estudadas, como *sites* das empresas estudadas, revista corporativa relatando sobre o momento histórico da instalação da indústria automotiva para o grupo, bem como revistas e jornais eletrônicos das empresas com o objetivo de buscar informações que pudessem contextualizar e complementar as entrevistas; ou corroborar com as evidências encontradas.

A terceira fonte de evidências consiste na observação, que segundo Flick (2009), procura compreender as atividades, eventos, bem como as interações que ocorrem em um contexto específico a partir de dentro, como participante, ou de fora, como mero observador. Neste estudo, a oportunidade concedida foi como observador em todos os casos envolvidos no estudo, portanto ocorreram durante as visitas às empresas e locais de trabalho.

Durante a visita ao parque fabril da Empresa A foi possível observar que a linha de produção trabalha de forma sequencial, o parque de fornecedores é integrado e funciona dentro do perímetro da montadora de veículos, sendo uma evidência que confirma o relato do Diretor do Parque de Fornecedores. Na visita ao fornecedor de pneus, Fornecedor Alfa, segundo elo da cadeia de suprimentos, também se pode confirmar a instalação desta no perímetro da Empresa A.

Outra observação ocorreu no Fornecedor Gama, o que permite confirmar o pleno e efetivo acompanhamento do desenvolvimento do produto até sua entrega pela Empresa C, uma vez que os funcionários desta empresa estão instalados no mesmo ambiente de trabalho do Fornecedor Gama.

As fontes de evidências colhidas durante o estudo contribuem para o julgamento da qualidade da pesquisa qualitativa. Yin (2015) aponta como critérios de validade e confiabilidade da pesquisa qualitativa: a validade do constructo e a confiabilidade. A

primeira corresponde ao uso de múltiplas fontes de evidências. Enquanto a segunda garante outra pessoa aplicar o mesmo procedimento ao mesmo caso e obter os mesmos achados e conclusões. Segundo Marques, Camacho e Alcantara (2015), como normalmente é difícil a replicação de um caso, sua confiabilidade será demonstrada pela triangulação de dados. Flick (2009) se refere a este tipo de triangulação como sendo o uso de diferentes fontes de dados.

Sendo assim, este estudo se utiliza de três fontes de evidências (entrevista, documentação e observação), contribuindo, desta forma, para alcançar a validade do constructo e a confiabilidade nos estudos de casos múltiplos abordados nesta pesquisa. Após descrever o procedimento para coleta dos dados, o assunto a seguir se refere ao tratamento dado após a sua coleta.

3.4 TRATAMENTOS DOS DADOS

Com as entrevistas realizadas, foi iniciada a fase de análise, por meio da análise de conteúdo. De acordo com Bardin (2009), a análise de conteúdo consiste em um conjunto de técnicas de análise das comunicações (escrita ou oral) visando obter, por meio de procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição, o conteúdo das mensagens.

Através desta técnica foram observadas as informações contidas nas entrevistas, buscando identificar as informações gerenciais compartilhadas entre os elos na cadeia de suprimentos. Para a análise de conteúdo das entrevistas, foram utilizados os três métodos de Bardin (2009): pré análise, exploração do material e tratamento dos resultados.

A pré análise tem como objetivo organizar o material a ser analisado para torná-lo operacional, ou seja, é o primeiro contato com os documentos da coleta de dados, procurando-se demarcar o que será analisado (BARDIN, 2009). Nesta fase do estudo, com as entrevistas (documento da coleta de dados) já realizadas nas indústrias e fornecedores, fez-se a transcrição do material verbal coletado. Embora haja *softwares* que possam auxiliar nas análises de pesquisas qualitativas, optou-se por não utilizar nenhum *software* na transcrição das entrevistas.

A transcrição ocorreu de forma literal com pequenos ajustes na grafia de modo que não houvesse alteração no conteúdo da pesquisa. Para que haja fidelidade das transcrições às falas, estas foram submetidas à apreciação dos representantes das empresas para que pudessem ser aprovadas e publicadas na pesquisa.

A exploração do material, que é o segundo método, consiste na definição de categorias visando à classificação (BARDIN, 2009). Antes de trabalhar nas categorias, torna-se relevante numa pesquisa que se utiliza da análise de conteúdo, definir a Unidade de Análise a ser adotada. As Unidades de Análise se dividem em: unidades de registro e unidades de contexto.

A unidade de registro se caracteriza por representar a menor parte do conteúdo, podendo ser de diferentes tipos, tais como: a palavra, o tema, o personagem. A unidade de contexto utiliza-se como “pano de fundo”, conseqüentemente, servindo como unidade de compreensão para codificar a unidade de registro (FRANCO, 2008; BARDIN, 2009).

Com as unidades de análise definidas, é necessária a formulação das categorias de análise, que no caso desta pesquisa, foram elaboradas com base no referencial teórico. Segundo Bardin (2009, p.145), “a categorização é uma operação de classificação de elementos constitutivos de um conjunto por diferenciação e, seguidamente, por reagrupamento segundo o gênero (analogia), com os critérios previamente definidos”. O autor complementa afirmando que as categorias reúnem um grupo de elementos ou unidades de registro.

Enquanto Bardin (2009) denomina categorias e subcategorias, Richardson et al. (2010), classificam como principais e secundário”. O sentido é o mesmo utilizado pelos autores, assim sendo, o primeiro termo define o conteúdo da parte analisada de um texto e o segundo especifica diversos aspectos incluídos no primeiro.

Com as quatro categorizações e subcategorizações definidas, esta pesquisa busca analisar como o tipo de relacionamento desenvolvido entre a indústria e o fornecedor pode influenciar no compartilhamento das informações gerenciais, no contexto das relações interorganizacionais, na cadeia de suprimentos, bem como observar a sua utilização como instrumento de apoio nas decisões interorganizacionais e subsequente efeito nas relações individuais.

Quadro 9 – Categorias e Subcategorias Abordadas na Pesquisa

CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS
INFORMAÇÕES GERENCIAIS COMPARTILHADAS	- uso de sistemas integrados; - ferramentas e técnicas contábeis interorganizacionais; - informações gerenciais compartilhadas; - <i>feedback</i> do desempenho.
GESTÃO NO PROCESSO DE COMPARTILHAMENTO	- atividades conjuntas: processo de coordenação; desenvolvimento, avaliação; - departamentos envolvidos no compartilhamento; - gestor responsável; - eventos ou mudanças que possa afetar a relação.
FATORES QUE INDICAM O COMPARTILHAMENTO	- comunicação quanto ao processo de compartilhamento; - periodicidade das informações compartilhadas; - compartilhamento em tempo hábil; - uso das informações compartilhadas para tomada de decisões conjuntas.
MOTIVOS, BENEFÍCIOS E BARREIRAS NO COMPARTILHAMENTO	- influência do tempo de relacionamento interorganizacional com a confiança; - relação do nível de confiança com volume de informações; - motivos para o compartilhamento; - benefícios do compartilhamento; - barreiras para o não compartilhamento das informações financeiras.

Fonte: Elaboração Própria

Observa-se que com a criação das categorias e subcategorias foi possível organizar, analisar e comparar os conteúdos com a fundamentação teórica e efetivar a análise dos dados em cada uma das cadeias de suprimentos estudada.

Assim, a última fase da análise de conteúdo consiste no tratamento dos resultados, onde foi realizada a condensação das informações obtidas nas entrevistas, com o objetivo de fazer as interpretações inferenciais (BARDIN, 2009). O pesquisador utilizou além das entrevistas das indústrias e fornecedores, as observações livres e o acesso aos documentos (internos e corporativos) das empresas para analisar os dados. O objetivo da triangulação é obter o máximo de informações do foco em estudo, por meio da descrição, explicação e compreensão (TRIVIÑOS, 2010). Yin (2015) compartilha desse mesmo ponto de vista e afirma que o uso de fontes múltiplas de evidência (entrevista, as observações e análises dos documentos), com a finalidade de corroborar a mesma descoberta (triangulação), ajuda a reforçar a validade do constructo do seu estudo de caso.

Logo, a interpretação decorrente do estudo é captada dos conteúdos contidos em todo o material coletado (entrevistas, documentos e observação) e com base nos respaldos contidos no referencial teórico, realizaram-se as conclusões correspondentes. O próximo assunto

descreve as formalidades éticas e legais que foram necessárias para coleta dos dados nas empresas.

3.5 PROCEDIMENTOS ÉTICOS

Como o projeto de pesquisa envolve seres humanos, foi necessária a sua submissão ao Comitê de Ética em Pesquisa (CEP) do Centro de Ciências da Saúde (CCS) da UFPB. Os documentos necessários e anexados para apreciação do Comitê de Ética, no site da Plataforma Brasil, conjuntamente com a Folha de Rosto foram: projeto de pesquisa, o Termo de Consentimento Livre Esclarecido (TCLE), o orçamento, o cronograma, o instrumento de coleta, carta de anuência e a certidão de aprovação do projeto de pesquisa (qualificação) pelo Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis.

O projeto foi submetido ao Comitê de Ética em 09 de setembro de 2016. No mês de outubro foi necessário atender as exigências quanto à documentação, no que diz respeito à Folha de Rosto. Em novembro foi encaminhado o projeto para o relator e o parecer emitido destacou alguns ajustes a serem feitos, tais como: inserir de forma detalhada todas as etapas da pesquisa, bem como todos os itens do orçamento financeiro; inserir no cronograma o envio do relatório final e pesquisa na íntegra para o CEP para obtenção da Certidão Definitiva.

Após o cumprimento de todas as formalidades éticas e legais, o parecer favorável à execução do projeto foi obtido na reunião do dia 07 de dezembro de 2016, sendo permitido o início da pesquisa, conforme certidão de aprovação emitida pelo CEP/CCS/UFPB (ANEXO B).

4 DESCRIÇÕES DAS CADEIAS DE SUPRIMENTOS E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo são apresentados os estudos de casos desenvolvidos em três cadeias de suprimentos: automotiva, farmacêutica e naval. O estudo em cada cadeia de suprimentos envolve a indústria e um fornecedor principal, totalizando seis empresas. Inicialmente, há a descrição das empresas e das cadeias de suprimentos investigadas, posteriormente, a análise e interpretação dos resultados das cadeias de suprimentos, finalizando com uma síntese das cadeias de suprimentos estudadas.

4.1 CADEIA DE SUPRIMENTOS AUTOMOTIVA

4.1.1 Descrições das Empresas

4.1.1.1 Empresa A

Esta empresa atua no setor automotivo, tendo como natureza jurídica a sociedade anônima de capital fechado. Faz parte de um dos maiores grupos automotivos do mundo com 118 (cento e dezoito) anos de existência e com unidades produtivas em 40 (quarenta) países, divididos em quatro regiões: 1) América do Norte, incluindo México; 2) Europa, Oriente Médio e África; 3) América Latina, e; 4) Ásia-Pacífico. Na América Latina possui unidades na Argentina, Venezuela e Brasil. No Brasil, as duas unidades estão localizadas uma na região sudeste, fundada em 1976, e a outra na região nordeste, com sua inauguração em 2015.

A empresa objeto do estudo foi inaugurada recentemente e é considerada a mais moderna fábrica do grupo no mundo, em termos de tecnologia, equipamentos, treinamento, produto e sistema de produção. A capacidade de produção dessa unidade é de 250 mil unidades por ano produzindo, em abril de 2017, 600 (seiscentos) veículos por dia, com a comercialização dos seus produtos em âmbito nacional e internacional. Nos dois anos após sua inauguração, a produção foi de 220.713 veículos, dos quais 30.651 unidades foram exportadas para os seguintes países da América Latina: Argentina, México, Chile, Colômbia, Porto Rico, entre outros.

Nesta indústria existe um espaço estratégico dentro do polo automotivo, que reúne grande parte dos fornecedores em um mesmo local, denominado Parque de Fornecedores

(*Supplier Park*). Logo, em um mesmo terreno no perímetro da indústria, encontram-se a indústria e seus fornecedores principais, de modo que há um modelo integrado de produção. Essa necessidade dos fornecedores estarem perto da fábrica é decorrente da experiência observada com a primeira planta instalada no Brasil, onde os fornecedores estavam instalados em até 150 (cento e cinquenta) quilômetros de distância da indústria. Na indústria do nordeste, caso não existisse esse polo integrado, a distância seria bem maior, por isso, houve a necessidade de trazer a base de fornecedores, para não haver perdas com o custo logístico e qualidade do produto.

O polo automotivo da Empresa A incorporou o sistema *World Class Manufacturing* (WCM), adotado mundialmente pelo grupo com mais de 15.000 (quinze mil) práticas, de forma que é buscado um maior padrão de excelência, reduzindo-se perdas e aumentando tanto a eficiência quanto a competitividade, bem como a inovação de processos e valorização das pessoas, resultando em uma maior qualidade nos veículos produzidos. Nesta nova unidade há tecnologias inovadoras, com a utilização de robôs e máquinas de alta precisão, de maneira harmoniosa e uma equipe de funcionários altamente capacitada.

4.1.1.2 *Fornecedor Alfa*

Esta empresa opera na montagem dos pneus nas rodas dos novos veículos, exclusivamente para a Empresa A e tem como natureza jurídica a sociedade limitada. Faz parte de uma multinacional italiana consagrada na indústria de pneus com mais de 140 (cento e quarenta) anos de tradição com 20 (vinte) fábricas em 14 (catorze) países e atividades comerciais em cinco continentes. O grupo produz pneus para todas as aplicações: caminhões, ônibus, automóveis, tratores, implementos agrícolas, bicicletas e motos. A empresa busca satisfazer as necessidades e os desejos dos clientes, sempre em evolução, por isso há uma expansão do portfólio de produtos e desenvolvimento de produtos customizados exclusivos, como, por exemplo, o cliente pode solicitar o pneu na cor de sua escolha.

Com o passar do tempo, a importância do grupo cresceu consistentemente, tanto em termos industriais quanto comerciais, conquistando a liderança absoluta no Brasil e em toda a América do Sul. O grupo passou a atuar no Brasil desde 1929, com a primeira fábrica instalada no Sudeste do Brasil, onde atualmente abriga o Centro de Pesquisa e

Desenvolvimento, considerado o coração industrial e tecnológico da empresa na América do Sul.

Possui quatro unidades produtivas no Brasil, sendo duas no sudeste, uma no sul e outra no nordeste. A empresa em estudo é uma nova unidade de montagem, sendo o sexto centro de montagem do grupo no Brasil e terá capacidade de aproximadamente 1,3 mil montagens de pneus nas rodas para novos veículos por ano. Para este novo projeto a empresa investiu em um sistema de montagem automático dos conjuntos (roda e pneu) com sistema de entrega automatizado *Just in Sequence*²² (JIS).

4.1.2 A Cadeia de Suprimentos Automotiva

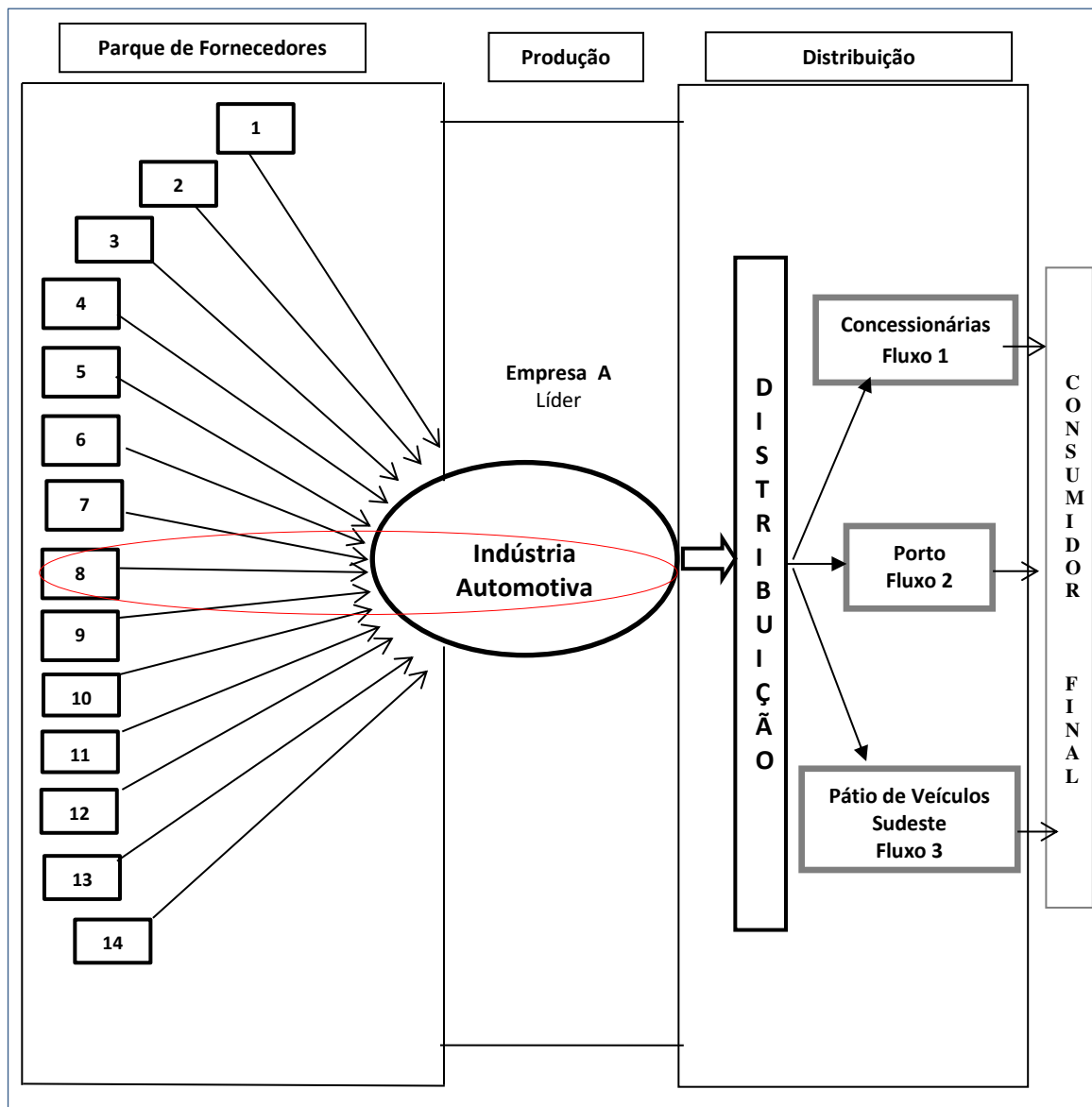
A unidade de contexto utilizada para a pesquisa são as relações interorganizacionais na cadeia de suprimentos automotiva e o objeto de estudo teve como foco a relação direta entre duas empresas (*dyadic relationship*), em uma indústria do setor automotivo e seu fornecedor de pneus.

Para delimitar a unidade de contexto, identifica-se inicialmente quem é a empresa focal (líder), denominada Empresa A, para em seguida verificar um dos fornecedores que participasse da pesquisa, sendo do primeiro nível dessa cadeia de suprimentos, aceitando participar como integrante da pesquisa o Fornecedor 8, denominado de Fornecedor Alfa.

Para a construção do desenho da cadeia de suprimentos automobilística, entrevistou-se a Analista da Cadeia de Suprimentos, por ter sido a funcionária indicada a responder a pesquisa em função da sua experiência e conhecimento sobre o fluxo de informações. A Figura 9 evidencia com base na entrevista realizada como funciona a cadeia de suprimentos automotiva em estudo, identificando por meio de um círculo pontilhado em destaque a unidade de contexto estudada, a Empresa A (líder), representada pela indústria e o Fornecedor 8.

²² Os itens são entregues à linha de produção na sequência correta.

Figura 8 – Cadeia de Suprimentos Automotiva



Fonte: Elaboração Própria

Observando a Figura 9, o produto que configura a cadeia de suprimentos automotiva é a montagem de veículos pela Empresa A. O estudo da cadeia diática será entre esta empresa e apenas com um dos seus fornecedores, cuja responsabilidade é o fornecimento do conjunto de pneus e rodas, denominado de Fornecedor Alfa.

O Parque de Fornecedores (*Supplier Park*) reúne grande parte dos fornecedores em um mesmo local. O parque é formado por 14 (catorze) empresas, onde são produzidas 17 (dezessete) linhas estratégicas de componentes, responsáveis por 40%, em valor da demanda de componentes da montadora.

Após a definição das linhas estratégicas dos componentes, definiu-se quem seriam os potenciais fornecedores, passando estes por um processo de concorrência interna, onde foram avaliados itens como: os sistemas de gestão *World Class Manufacturing* (WCM) e *World Class Logistis* (WCL), a qualidade dos produtos, as tecnologias empregadas e a estrutura de recursos humanos. A lista inicial continha 29 (vinte e nove) empresas dentre as quais restaram apenas 14 (catorze) fornecedores, na data da entrevista, passando estes ainda, por um estudo de viabilidade financeira. Adicionalmente, a Empresa A fez um trabalho estruturado das linhas estratégicas, levando em consideração a necessidade de abastecimento *Just in Time*, para que o fornecedor siga a produção da indústria e não necessite fazer estoque.

Dentro do terreno do parque de fornecedores existe também o Centro de Consolidação, cuja responsabilidade é receber peças e componentes que chegam dos *cross docks*²³ instalados em Minas Gerais e em São Paulo. Sua função é receber os materiais adquiridos pela Empresa A no restante do país e gerenciar os materiais com base no conceito *First In, First Out*, onde serão armazenados, sequenciados e entregues às linhas de produção. Parte destes materiais seguirá para os fornecedores do parque, sendo um dos exemplos, o caso dos pneus e rodas que são comprados pela Empresa A e disponibilizados para o Fornecedor Alfa realizar a montagem do conjunto.

O processo de montagem das rodas e pneus nos veículos da Empresa A ocorre em oito etapas no Fornecedor Alfa: válvula na roda, lubrificação da roda e pneu, montagem automática do conjunto, simulação de carga automática do conjunto montado, medição automática, correção manual do desbalanceamento e medição automática do valor residual do balanceamento. Para a realização destas montagens foi necessário investir na aquisição de equipamentos automáticos, que consistem em: montadora, infladora e simulador de carga, balanceadora de autoria e sistema de entrega.

Com o veículo finalizado, seu destino é o *Out Bound*²⁴ com o objetivo de ser distribuído e entregue ao consumidor final. A distribuição pode seguir um dos três fluxos seguintes: o Fluxo 1 segue com a distribuição direta dos veículos para as concessionárias, abrangendo todo o território nacional. O Fluxo 2 é a distribuição dos veículos para o Porto, seguindo para exportação, a uma distância de aproximadamente 112 (cento e doze) quilômetros da indústria. O Fluxo 3 é a distribuição para o Pátio de Veículos, ou seja, para a

²³ Mercadoria é recebida e redirecionada de forma que haja uma diminuição no tempo de armazenamento.

²⁴ Distribuição.

outra planta localizada no sudeste. A Analista da Cadeia de Suprimentos da Empresa A afirma que:

[...] enviando para o outro pátio, lá tem outros modelos e as composições de cargas passam por várias rodovias, então como decisão estratégica de reduzir o tempo de espera do cliente para recebimento do veículo, a gente (Empresa A) envia e de lá fazem a distribuição. (Analista da Cadeia de Suprimentos da Empresa A)

Logo, percebe-se que o veículo estando finalizado, pronto para venda, a sua distribuição pode ser diretamente realizada para exportação (porto) ou consumo no mercado interno. Neste caso, o veículo segue para as concessionárias ou para o pátio de veículos, de forma que a indústria observe a oportunidade de enviá-los aos clientes com maior brevidade.

4.1.3 Análise dos Resultados da Cadeia Automotiva

4.1.3.1 Informações Gerenciais Compartilhadas

O objetivo deste tópico é identificar as informações gerenciais utilizadas no compartilhamento do fluxo de informações na cadeia de suprimentos entre a Empresa A e o Fornecedor Alfa.

As formas pelas quais o compartilhamento das informações gerenciais poderá ocorrer, é por meio de sistemas integrados, intercâmbio eletrônico de dados, sistemas de contabilidade ou sistemas de gestão interorganizacional de custos nos relacionamentos interorganizacionais entre as empresas estudadas (COOPER; YOSHIKAWAB, 1994; MOINZADEH, 2002; CHOE, 2008). Os entrevistados da Empresa A e Fornecedor Alfa apresentaram que:

[...] EDI, mas esse é um sistema de comunicação de programação da produção que toda montadora tem com fornecedores. Ele fala, eu vou querer tantos disso, as variações, as versões. (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A).

[...] É um sistema de *Supply*, (...) que é um fluxo de chamada de produção, chamada de atendimento de material, de *mix*. Nada relacionado a finanças, vendas, (...) custos, nada disso, receita. (Supervisor de Controladoria da Empresa A).

[...] Sim. Eu vou responder como parte produtiva. Nós [Fornecedor Alfa] temos um sistema integrado, que é o EDI. O EDI ele é atualizado semanalmente e ele [Empresa A] passa para nós todas as informações de produção. Com relação à qualidade, nós temos um outro portal. Nós [Fornecedor Alfa] também temos outro portal que já é controle de materiais novos. (...) (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa)

De acordo com os relatos dos entrevistados, três sistemas integrados são citados entre as empresas, apesar de os entrevistados da Empresa A citarem apenas o EDI²⁵, o Gerente da

²⁵ EDI – *Electronic Data Interchange* (Intercâmbio Eletrônico de Dados).

Planta do Fornecedor Alfa citou, além deste, mais dois sistemas integrados, o de qualidade e o controle de materiais novos. Logo, observa-se que há uma interação mais intensa entre as empresas estudadas, uma vez que compartilham por meio de três sistemas de informações de cunho operacionais. Deste modo, os achados corroboram com a literatura, quanto ao uso de sistemas integrados (CHOE, 2008; HSU et al., 2008). No entanto, observando o relato do Supervisor de Controladoria da Empresa A, não há sistema que permita o compartilhamento de informações financeiras entre as empresas estudadas.

Em relação à utilização de algumas ferramentas e técnicas contábeis na gestão dos relacionamentos interorganizacionais (MUNDAY, 1992; CULLEN; MEIRA, 2010; MEIRA, 2011; CAGLIO; DITILLO, 2008; 2012), foi observado que:

[...] a gente trabalha com o *open book*. Os fornecedores que estão aqui no *Supply Park*, eles trabalham com o *open book* que é o seguinte: a estrutura de custos deles aberta para nós. Então têm os caminhos do departamento nosso de compras que é quem faz essa interface com os fornecedores e o conhecimento do custo do Fornecedor Alfa a gente têm. Do contrário não! (Supervisor de Controladoria da Empresa A).

[...] é só uma vez por ano. Sabe como é? É assim: quando a gente [Fornecedor Alfa] calcula o preço que a gente [Fornecedor Alfa] vai cobrar, tudo é feito através de uma metodologia. E quando a gente [Fornecedor Alfa] vai renegociar, eles [Empresa A] falam que é um *open book*. Todo ano. Eles: “abrem o livro, falam vamos lá, vamos ver, vamos atualizar”. Aí o nosso gerente de negócios vai começar a mostrar que precisa de uma atualização no valor, certo? Então toda vez, todo ano. Então para ele [Fornecedor Alfa] provar isso, ele [Fornecedor Alfa] tem que passar informações contábeis para Empresa A. A gente [Fornecedor Alfa] vai ter que falar salários, a gente [Fornecedor Alfa] vai ter que falar mão de obra direta, mão de obra indireta, custos de transporte, tudo. Mas, isso é uma coisa pontual. A Empresa A não informa: “Olha esse mês eu [Empresa A] quero também de novo!” Não, não, é só para o *business case*! Aí a Empresa A vai falar: “Não, beleza, realmente, você tem razão! A peça tem que ser aumentada em X%, ou não”. “Depois eles vêm aqui *in loco*, eles querem ver, [...] funcionários [...] quem exerce a atividade X e Y”. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

Dentre as ferramentas e técnicas contábeis apresentadas na literatura, o *open book accounting* é a única ferramenta citada pelos entrevistados. Logo, de acordo com a entrevista realizada com o Gerente da Planta do Fornecedor Alfa, o *open book* acontece uma vez no ano e tem como objetivo evidenciar se há uma necessidade de atualização nos preços dos produtos vendidos pelo Fornecedor Alfa para a Empresa A. Consequentemente, neste momento há uma abertura das informações financeiras, especificamente quanto ao custo de produção, corroborando com pesquisas anteriores (MUNDAY, 1992; CULLEN; MEIRA, 2010; CAO; VONDEREMBSE; ZHANG; RAGU-NATHAN, 2010; MEIRA, 2011). Todavia, essa atividade não foi constatada como uma técnica gerencial de custo.

Após o compartilhamento das informações do custo do produto, há uma verificação, por meio de uma visita *in loco*, por parte da Empresa A para confirmar as informações

compartilhadas pelo Fornecedor Alfa. Entretanto, o Supervisor de Controladoria da Empresa A, afirma que esse compartilhamento ocorre apenas do Fornecedor Alfa para a Empresa A, ou seja, é um compartilhamento unilateral.

Ao ser observado, durante a entrevista, que havia o compartilhamento de informações gerenciais financeiras por meio do *open book accounting*, procurou-se identificar outros tipos de informações gerenciais que poderiam ser compartilhadas entre as empresas estudadas (MENTZER et al., 2001; TOMKINS, 2001; KAJUTER; KULMARA, 2005; CHOE, 2008; DING; DEKKER; GROOT, 2010; CAGLIO; DITILLO, 2012; ATKINSON et al., 2015; CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015; CAGLIO, 2017), e os entrevistados apresentaram as seguintes situações:

[...] a gente [Empresa A] sabe o faturamento deles a partir das nossas compras. Sabe o preço dele através do preço da peça. (Supervisor de Controladoria da Empresa A).

[...] mas eles também sabem, porque eles [Empresa A] autorizam a gente a faturar, então eles [Empresa A] sabem no mês quanto o Fornecedor Alfa faturou para eles [Empresa A]. Eles têm conhecimento por causa do sistema [...]. (Assistente Administrativo do Fornecedor Alfa).

[...] Nós [Fornecedor Alfa] temos um sistema que [...] só autoriza você emitir a nota fiscal desse produto, assim que esse produto já sair industrializado do meu processo, ou seja, eu [Fornecedor Alfa] entrego para eles [Empresa A] lá, eles [Empresa A] jogam na linha e sai o veículo sem problema nenhum... epa beleza! E eles [Empresa A] mandam para nós [Fornecedor Alfa] através de e-mail um arquivo [...] que é um número da nota fiscal, é uma determinação técnica, autorizando você [Fornecedor Alfa], emitir uma nota fiscal daquele veículo, ou daqueles veículos que ele [Empresa A] já mandou por lote. Então, não necessariamente o que a gente [Fornecedor Alfa], entregou foi faturado. A gente [Fornecedor Alfa], entregou muito mais, mas foi faturado menos, porque não saiu por completo da linha de montagem. Lembrando que eles [Empresa A] não vão autorizar por qualquer motivo de qualidade de qualquer fornecedor, se eu [Fornecedor Alfa], estou lá e saiu o veículo, e saiu com algum problema, mas não é pneu, eles não me autorizam a emitir a nota fiscal. É um problema de para-choque, eles consertam o para-choque aí sim [...] autorizado a emitir a nota fiscal e então [...] é automático, a gente recebe um *e-mail* com o número do arquivo. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

[...] no caso a gente teria que fazer as [notas fiscais] de hoje até o meio dia de amanhã, todas, mas todas de uma vez. Então, imagina o volume de nota fiscal, o volume de burocracia, diminui, porém, isso é um privilégio de uma portaria da Secretaria da Fazenda do Estado. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

Nota-se, pelos comentários dos entrevistados, que o faturamento do Fornecedor Alfa é de conhecimento da Empresa A, uma vez que há um monitoramento do material entregue à linha de produção, e depois que saem da linha de montagem, sem nenhum problema, é que autorizam o faturamento por parte do Fornecedor Alfa. Além da Empresa A ter conhecimento das vendas/receitas, percebe-se que eles têm acesso ao sistema de emissão da nota fiscal, conforme comentado pelo Assistente Administrativo do Fornecedor Alfa.

Outro ponto observado, diz respeito ao benefício concedido pela Secretaria da Fazenda Estadual ao permitir a emissão do faturamento até o meio dia do dia subsequente em que foi autorizado, em uma única nota fiscal, diminuindo consequentemente as despesas, caso fosse necessário emitir nota fiscal por cada conjunto de pneus faturados. Portanto, há o compartilhamento das informações gerenciais financeiras quanto ao faturamento do Fornecedor Alfa para a Empresa A.

Logo, a informação compartilhada quanto às vendas/receitas é um tipo de informação gerencial financeira citada pela literatura (DING; DEKKER; GROOT, 2010; CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015; CAGLIO, 2017).

As informações sobre o compartilhamento das informações gerenciais quanto ao custo do produto foram citadas anteriormente, ao se comentar sobre o *open book accounting*. No entanto, adicionalmente os entrevistados complementaram:

[...] eles [Empresa A] têm conhecimento do custo do trabalho do funcionário, por exemplo, eu [Fornecedor Alfa] tenho que passar para eles [Empresa A] custo do trabalho mensal, transporte, refeição, imposto, INSS, FGTS, férias, rescisão, salário, adicional noturno, periculosidade, tudo que está relacionado aos funcionários, eu [Fornecedor Alfa] tenho que passar para eles [Empresa A], mensalmente. [...] a gente [Fornecedor Alfa] tem que passar para eles [Empresa A], quantas horas foram trabalhadas no mês, quantas horas extras os funcionários trabalharam, quantas horas os funcionários tiveram, eu [Fornecedor Alfa] tenho que passar para eles [Empresa A], quais os tipos de contrato que eu [Fornecedor Alfa] tenho na minha planta, quanto eu [Fornecedor Alfa] pago mensalmente nesse tipo de contrato, eu [Fornecedor Alfa] passo para eles [Empresa A] também. (Assistente Administrativo do Fornecedor Alfa).

[...] custos, despesas, tudo que impactar no custo do material, [...] mão de obra, gastos gerais de produção, que é o *Overhead*, margens. Tudo isso. Porque tudo [...] está envolvido, tudo com os fornecedores tem o contrato de fornecimento, que é o que amarra [...]. Então, tem o contrato de fornecimento, tem [...] no contrato que é o *Open Book*, então é para ser aberta a informação dos fornecedores para a gente e tudo que envolve o custo do produto. Nossa para eles não! (Supervisor de Controladoria da Empresa A).

Com base nos relatos²⁶, o custo de produção é um tipo de informação financeira compartilhada detalhadamente, do Fornecedor Alfa para a Empresa A, corroborando com a literatura (MUNDAY, 1992; TOMKINS, 2001; KAJUTER; KULMARA, 2005; CHOE, 2008; DING; DEKKER; GROOT, 2010; CAGLIO; DITILLO, 2012; CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015; CAGLIO, 2017). Consequentemente, há um acompanhando por parte desta empresa, com informações enviadas mensalmente pelo fornecedor Alfa quanto ao

²⁶ Considerando também o relato do Gerente da Planta do Fornecedor Alfa que cita outros tipos de informação compartilhada quando comentou sobre o *open book accounting* nas páginas 79-80.

material, mão de obra direta, indireta, transporte, refeição, horas trabalhadas, encargos trabalhistas, sociais e tantos outros citados pelos entrevistados.

Todavia, observou-se que tais informações são compartilhadas unilateralmente, devido ao cumprimento de determinações contratuais por parte da Empresa A, sendo esta a principal beneficiária na redução dos custos, caracterizando o comportamento oportunista, apresentado pela literatura (LAZZARINI; CHADDAD; COOK, 2001; MIRANDA, 1997; MEIRA et al., 2010; WINDOLPH; MOELLER, 2012). Dessa forma, podendo ocorrer um aumento no monitoramento dos custos de transação. Logo, observa-se que o contrato entre as partes não impediu o comportamento oportunista no uso das informações compartilhadas.

Quanto ao compartilhamento de informações gerenciais não financeiras entre as empresas, os entrevistados comentaram que:

[...] assim, todas essas informações aqui [...] tempo de espera, utilização da capacidade, produtividade. (Supervisor de Controladoria da Empresa A).

[...] tempo de produção [...] porque para eles [Empresa A] medirem a nossa eficiência, a gente [Fornecedor Alfa] usa o EDI. Então lá é que mede o tempo de produção. A gente [Fornecedor Alfa] passa para a Empresa A o nosso tempo de produção, a mensuração. Se a gente [Fornecedor Alfa] está produzindo, quanto a gente [Fornecedor Alfa] produziu. (Assistente Administrativo do Fornecedor Alfa).

[...] capacidade produtiva, tempo de ciclo do produto, produtividade, todas essas informações a gente resume no EDI, diariamente. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

Logo, de acordo com os comentários apresentados pelos entrevistados, as informações gerenciais não financeiras são compartilhadas, diariamente por sistema do Fornecedor Alfa para a Empresa A, quanto à capacidade (quantidade produzida) e tempo de produção (produtividade), de forma a corroborar com a literatura (HSU et al., 2008; CHOE, 2008). Assim, a Empresa A tem como medir a eficiência do Fornecedor Alfa quanto à produtividade, devido à informação não financeira ser compartilhada neste relacionamento interorganizacional.

Outra informação não financeira compartilhada diz respeito ao nível de estoque, e os entrevistados comentaram que:

[...] nível de estoque, a gente [Empresa A], tem que saber o nível de estoque dele aqui e ele [Fornecedor Alfa] acaba sabendo o nosso também, porque se eu [Empresa A], já estou pedindo, para deixar 100 carros aqui montados como produto acabado, ele [Fornecedor Alfa] sabe que tem que ter tempo para atender esses 100 carros de produto acabado, etc. Se a minha produtividade é 600 carros por dia, ele [Fornecedor Alfa] tem que saber que ele [Fornecedor Alfa] tem que produzir um número de peças para atender esses carros, [...] enfim... (Supervisor de Controladoria da Empresa A).

[...] uma informação que também é muito importante que a gente passe é o nosso inventário diário para eles. E eles têm uma visibilidade do que temos aqui para tomar algum tipo de ação. Porque os carros são difundidos e para ser difundidos, eles precisam de informações instantâneas. Então a gente passa essas informações diárias para eles também do nosso inventário, tanto de pneus, de rodas, de válvula e de conjunto montado para eles [...]. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

[...] a gente [Fornecedor Alfa] aí está com uma semana [de estoque], isso para pneu e roda. Agora estoque de conjunto montado que já é a fusão dos dois, já está aqui prontinho, a gente [Fornecedor Alfa] está hoje com 1,8 exatamente, 1,8 dias de estoque. No começo estávamos com 03 dias, porque como a gente [Fornecedor Alfa] estava no *startup* da planta sempre tinha problemas. Era seguro que você tivesse um estoque maior, mas o ideal para todos os centros de montagem é trabalhar um dia de estoque, somente um dia de estoque. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

Segundo o relato do Supervisor de Controladoria da Empresa A, o nível do estoque é uma informação compartilhada entre as empresas, uma vez que o Fornecedor Alfa deve se preparar para atender ao volume de produção que é de 600 (seiscentos) carros por dia. O Fornecedor Alfa, ciente da demanda diária de produção, informa que seu estoque apresenta o conjunto montado (pneu e roda) com 1,8 dias de estoque para atender à linha de montagem e que a estocagem de pneus e rodas (sem ser montado) consiste em uma semana de estocagem. Portanto, observa-se que o nível do estoque é uma informação não financeira compartilhada entre as empresas diariamente, de forma que não haja interrupção no sequenciamento na linha de montagem com a produção prevista para o dia. Logo, os achados indicam que o nível do estoque é um tipo de informação não financeira mencionada pela literatura (CHOE, 2008; CAGLIO, 2017).

Durante a entrevista surgiram mais comentários a respeito de outra informação não financeira compartilhada:

[...] eles [Empresa A] já têm isso lá. Como é tudo dele [Empresa A] aqui, então se a gente [Fornecedor Alfa] der refugio em alguma peça, a peça é dele [Empresa A]. Então a gente [Fornecedor Alfa] tem que comunicar a eles [Empresa A], porque eles [Empresa A] que cortam valores e essas coisas. (Assistente Administrativo do Fornecedor Alfa).

[...] defeitos de qualidades, rodas riscadas, pneus trocados, todo problema que a gente tem, aqui é um controle nosso [Fornecedor Alfa]. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

[...] Taxa de defeito eu [Empresa A] tenho “x”, ele [Fornecedor Alfa] tem que saber também, porque ele [Fornecedor Alfa] tem que fazer uma produção maior que comporte esse defeito...., esse número de defeitos por produto. Enfim, essa parte é mais qualidade... (Supervisor de Controladoria da Empresa A).

De acordo com os gestores entrevistados, o controle do estoque de pneus é exercido pelo Fornecedor Alfa, embora a aquisição dos pneus seja efetuada pela Empresa A. Portanto, caso ocorra algum defeito no produto, o Fornecedor Alfa deve comunicar à Empresa A e ambos considerarem como item a ser dada baixa no estoque, de forma a não prejudicar a produção. Logo, o defeito no produto é um tipo de informação não financeira compartilhada

na gestão dos relacionamentos interorganizacionais da Empresa A para o Fornecedor Alfa e que deverá ser compartilhada de maneira que não haja prejuízos para a produção em curso, sendo outro tipo de informação compartilhada apresentada pela literatura (CAGLIO; DITILLO, 2012; ATKIMSON et al, 2015; CAGLIO, 2017).

Durante a entrevista, o Assistente Administrativo do Fornecedor Alfa comentou sobre o critério de depreciação dos bens:

[...] isso é corporativo mesmo. O Fornecedor Alfa tem o pessoal que cuida da parte de depreciação que a gente [Fornecedor Alfa] chama de bens patrimoniais, e eles [Corporativo do Fornecedor Alfa] que fazem o cálculo e a gente têm acesso a essas informações. [...] Deve sim, quando eles devem apresentar o *open book*, aí sim, eles [Corporativo do Fornecedor Alfa] devem apresentar como parte de negociação, mas assim mensal a gente [Fornecedor Alfa] não passa essas informações para ele [Empresa A] não. (Assistente Administrativo do Fornecedor Alfa).

Logo, a depreciação dos bens é compartilhada do Fornecedor Alfa para a Empresa A, apenas quando ocorre o *open book accounting*, ou seja, uma vez por ano. No entanto, quem compartilha essa informação gerencial financeira de custos é o corporativo (sudeste do país), que fica fora do parque de fornecedores, não sendo uma informação compartilhada mensalmente. Sendo assim, a depreciação dos bens é um tipo de informação financeira compartilhada entre as empresas estudadas, citada pela literatura (CAGLIO; DITILLO, 2012; CAGLIO, 2017).

Quando o Gerente da Planta do Fornecedor Alfa estava comentando sobre os sistemas interligados entre as empresas, citou três tipos de informações não financeiras que são compartilhadas entre as empresas:

[...] o EDI (...) passa para nós todas as informações de produção. Então é ali que nós [Fornecedor Alfa] vamos fazer um *mix* da nossa produção, porque ali a Empresa A está falando em produzir XXX mil carros nessa semana, nesse mês [...]. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa)

[...] com relação à qualidade nós temos um [...] portal que nos passa informações da nossa não qualidade. E todos têm o seu objetivo, problemas logísticos, ou outros problemas de qualidade, está tudo neste portal. Temos [Fornecedor Alfa] acesso a este portal, nesse portal não somente nós [Fornecedor Alfa], mas também a pessoa responsável da qualidade corporativa, ela extrai essas informações e monta uma planilha de indicadores do Fornecedor Alfa, mas estes valores são extraídos da própria Empresa A. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa)

[...] nós [Fornecedor Alfa] também temos outro portal que já é controle de materiais novos. [...] toda vez que for entrar qualquer tipo de material, onde tiver qualquer tipo de mudança [...], por exemplo, o conjunto montado é composto de pneu, roda e válvula. Mas se de repente eu [Fornecedor Alfa] for mudar a válvula, eu [Fornecedor Alfa] tenho que fazer uma prova, dentro desse programa ele mostra etapas, para mostrar que eu [Fornecedor Alfa] não vou ter nenhum problema, tem que levar amostras para a Empresa A, e aí eu [Fornecedor Alfa] tenho que seguir esse portal. É eu não tenho detalhes é claro do portal, porque eu não mexo com ele diariamente, quem mexe mais é o funcionário, mas eu posso te dizer para qualquer tipo de

homologações de novos produtos, aprovação de desvios, a gente [Fornecedor Alfa] tem um portal específico. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

Os relatos do Gerente da Planta do Fornecedor Alfa destacam outros tipos de informações não financeiras compartilhadas entre as empresas estudadas, por meio de sistemas interligados, a respeito de informações sobre a previsão de demanda, qualidade da produção e controle de materiais novos. Portanto, tais informações não financeiras compartilhadas são contempladas na literatura (CHOE, 2008; DING; DEKKER; GROOT, 2010; CAGLIO, 2017).

A previsão de demanda indica o *mix* de produção e o Fornecedor Alfa deve enviar os produtos para a Empresa A no *mix* correto, ou sequenciamento correto, para que não haja erros ou problemas na linha de montagem. O Gerente da Planta do Fornecedor Alfa ressalta:

O que é o sequenciamento? Quando a Empresa A está produzindo os carros, ela não produz tudo 'A', depois tudo 'B', ou tudo 'C', tem uma mescla ... em um momento é 'A' outro momento é 'B' e a gente [Fornecedor Alfa] tem que mandar tudo sequenciado.

A outra informação não financeira compartilhada entre as empresas estudadas, destacadas pelo Gerente da Planta do Fornecedor Alfa, via sistemas integrados, são informações sobre a qualidade da produção. Portanto, são informações a respeito dos problemas com a qualidade dos produtos do Fornecedor Alfa, e que são acompanhados, também, pelo Corporativo, servindo como alimentadores de indicadores que serão acompanhados pelas empresas. Por último, tem-se um portal específico usado para o compartilhamento de informações sobre: controle de materiais, mudanças no conjunto montado, homologações de novos produtos, entre outros.

Por último, os gestores destacaram aspectos associados às informações sobre o *feedback* do desempenho.

[...] tem uma estrutura nossa [Empresa A] que chama algo como qualidade de fornecedores. Então, tudo que ele [Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A] gerencia com a equipe dele aqui é justamente isso [...] para revisar esse *feedback*. O fornecedor diz o que está tendo dificuldades, traz isso para aqui, para a planta, e aí ele [Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A] com a equipe dele, aqui [...] faz a sinergia, os ajustes, e qualquer coisa que se repita. E a reunião que a gente [Empresa A] tem aqui todas as segundas é boa, porque são todos os *Planning Managers*²⁷. Então, um problema que acontecer com um fornecedor pode ser replicado para os outros numa mesma pauta, numa mesma sala (Supervisor de Controladoria da Empresa A).

[...] sim. Através de reuniões pontuais deles [Empresa A] para nós [Fornecedor Alfa]. Através de comunicação urgente e através de comunicações antecipadas, por exemplo, uma parada de linha, um atraso de material que vai impactar na nossa

²⁷ Gerentes das Plantas

produção ou que vai impactar numa forma de *mix*. A gente [Fornecedor Alfa] recebe essa informação. Então, por exemplo, muitas vezes eu [Gerente da Planta do Fornecedor Alfa] estava aqui e a Assistente Administrativa [do Fornecedor Alfa]. ‘Oh, uma reunião urgente para subir lá.’ Por que? Descobriram por exemplo, que vai atrasar uma peça para chegar e vai ter um impacto na produção. E não há necessidade de vir trabalhar num dia específico. Então, a gente [Fornecedor Alfa] têm disso aí, então é uma comunicação muito boa. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

De acordo com o relato do Supervisor de Controladoria da Empresa A, as informações trocadas sobre o *feedback* do desempenho fazem parte da qualidade dos fornecedores. Durante o compartilhamento deste tipo de informação, há uma interação entre todos os gerentes das plantas dos fornecedores do parque, em reunião específica. O Gerente da Planta do Fornecedor Alfa relata que qualquer atraso que possa ocorrer na produção e trazer algum impacto, deve ser comunicado o mais rápido possível, nas reuniões agendadas com a Empresa A ou comunicações específicas. Portanto, observa-se que é um tipo de informação gerencial que busca melhorar o desempenho da cadeia de suprimentos, contribuindo com cada elo individualmente, de forma a refletir posteriormente na cadeia global, corroborando com a literatura (MEIRA, 2011).

Segundo os relatos dos entrevistados na relação direta entre a Empresa A e o Fornecedor Alfa, as informações gerenciais podem ser de dois tipos: financeiras e não financeiras. As informações financeiras compartilhadas são sobre o faturamento, custo de produção e depreciação dos bens. As informações não financeiras compartilhadas são: capacidade de produção, tempo de produção, nível de estoque, defeito no produto, previsão de demanda, qualidade da produção e controle de materiais novos, além do *feedback* do desempenho.

Portanto, observou-se que o compartilhamento das informações financeiras do Fornecedor Alfa para a Empresa A, ocorre de forma unilateral, devido ao contrato existente entre as partes, com o objetivo de redução dos custos para a Empresa A, podendo caracterizar tanto o comportamento oportunista, como também, poderá gerar um aumento nos custos de transação. Mesmo diante deste tipo de comportamento, há um esforço conjunto para que as empresas alcancem cada vez mais o desempenho esperado, não corroborando com a literatura, quando afirma que a assimetria da informação afeta negativamente a eficiência da transação, e, conseqüentemente, o desempenho dos negócios (WINDOLPH; MOELLER, 2012).

4.1.3.2 Gestão no Processo de Compartilhamento

O objetivo desta seção é identificar como as relações interorganizacionais na cadeia de suprimentos podem ser conduzidas diante do compartilhamento das informações gerenciais entre as empresas estudadas.

Um relacionamento interorganizacional pode envolver a participação de empresas, que têm uma relação direta em atividades desenvolvidas em conjunto, tais como, o planejamento e orçamentos conjuntos, criação e desenvolvimento de novos produtos, necessidades estratégicas futuras, etc (MENTZER et al., 2001; WIENGARTEN et al., 2010). Quando questionados a respeito das atividades em conjunto, o entrevistado destacou o seguinte aspecto:

[...] principalmente no início do projeto, muitas atividades em conjunto de vários departamentos, principalmente da parte corporativa. Da parte corporativa nós tivemos aqui várias atividades em conjunto com a Empresa A, para chegar num consenso de orçamento, de produção de produto [...]. São desenvolvidas sim, atividades em conjunto. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

Pelo comentário do Gerente da Planta do Fornecedor Alfa, na sua percepção, quando o projeto iniciou aconteceram várias atividades em conjunto, como a definição do planejamento da demanda²⁸, e o orçamento e com o envolvimento de vários departamentos. No decorrer da entrevista sobre este assunto, os gestores destacaram outra atividade desenvolvida em conjunto entre as empresas:

[...] então é como funciona a indústria automotiva, não só nós [...] nós desenhamos o produto, [...] Eu falo: ‘eu quero um volante assim, uma roda assim’ e aí, a gente começa a trocar ideias com os fornecedores, que fazem rodas [...] e geralmente, fazemos uma proposta conjunta ou com porcentagens [...] mas, finalmente quem faz a peça é ele. Eu não faço carros, eu só monto. Mas, o desenho é nosso. E aí, chamo: ‘a roda eu quero dessa forma’ ele vem, ‘ah, quer assim? Certo’[...] deixa eu dar uma olhada aqui bem, como fazer. Ele volta. Isso aí, esse trabalho é muita engenharia junta, muita mesmo. Um relacionamento muito forte. Até que a gente diz: ‘porque não tira isto aqui!’ ‘Ah, beleza, vou tirar!’ ‘Agora mexe isso aqui!’ ‘Agora leva isso aqui!’ E finalmente esse é o desenho aprovado. ‘Concorda?’ ‘Concordam?’ ‘Todo mundo concorda?’ ‘ Ah, vamos fazer!’ [...] precisamos de um relacionamento muito forte do ponto de vista de engenharia. Não é só nosso, todas as montadoras [...] temos um *project management* desde o ponto que patenteamos a peça. Em seguida vem a aprovação desse desenho, a fabricação do protótipo e a *max production*. Tudo isso se tem um cronograma, com as atividades que tem que acontecer durante esse tempo [...] é um processo de trabalho conjunto, com o projeto, com cada peça que nós temos e que nós precisamos. (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A).

²⁸ tipo de informação não financeira já comentado anteriormente

[...] a primeira coisa parte deles, mostrando que tipo e qual é a característica que ele gostaria que o pneu tivesse. Se é um pneu que tenha um bom *save* de combustível, é um pneu que seja bom para *aqua planagem* e tal [...] e o Fornecedor Alfa desenvolve. O Fornecedor Alfa desenvolve de acordo com as características que eles precisam. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

Com base nos comentários, observa-se que o desenvolvimento de um novo produto parte inicialmente da Empresa A, determinando quais as características do novo item que ele deseja desenvolver, podendo ser um pneu ou uma roda, exemplos citados nos comentários dos entrevistados. Inicialmente, o projeto é apresentado e reuniões sucessivas ocorrem entre as empresas, até que o novo produto seja aprovado tanto pela Empresa A, quanto pelo Fornecedor Alfa. Dessa forma, evidencia-se um esforço colaborativo de ambas as partes, principalmente com a engenharia, até que o projeto esteja finalizado e aprovado pelas empresas. Portanto, o desenvolvimento de um novo produto é uma atividade desenvolvida em conjunto entre a Empresa A e o Fornecedor Alfa.

Durante a entrevista com o Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A, observou-se que outra atividade em conjunto, também, poderá ser desenvolvida entre as empresas, a expansão da capacidade:

[...] por exemplo: agora eu tenho a capacidade produtiva. Se eu vou expandir a capacidade, eles [Fornecedor] têm que expandir também. Temos [Empresa A e Fornecedores] que ir juntos, isso é estratégico, temos [Empresa A e Fornecedores] que chamar os corporativos e falar que precisamos incrementar capacidade, temos [Empresa A e Fornecedores] que comprar mais equipamentos, tudo isso [...]. (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A).

Portanto, mais uma atividade que poderá ser desenvolvida em conjunto decorre de uma necessidade estratégica futura, como, por exemplo, a expansão na capacidade de produção. Caso os fornecedores não tenham capacidade de expansão da produção, estes deverão informar os investimentos que deverão ser realizados para aquisição de novos equipamentos. Tal atividade em conjunto é apresentada também pela literatura como uma informação não financeira (KAJUTER; KULMARA, 2005; CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015; CAGLIO, 2017).

Quando questionado sobre os departamentos ou áreas da empresa que participam do processo de compartilhamento das informações gerenciais entre as empresas, os entrevistados afirmaram:

[...] então dependendo que tipo de atividade vai ser [...] se é um projeto? Engenharia da Empresa A e Engenharia do Fornecedor Alfa Corporativa, se é de Segurança, Engenheiro de Segurança da Empresa A e Engenheiro do Fornecedor Alfa Corporativa, ou seja, eles sempre pedem um apoio à [...] produção, dependendo do que for acordado, todos levam representantes. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

Engenharia seria o Desenvolvimento do Produto (DP), *Supply Quality Engenharia*, Departamento Logístico, Embalagem. Eles também têm que ver a qualidade, confecção da peça, assim, são várias as áreas envolvidas ao longo do cronograma, desde o desenho do produto até a fabricação da peça mesmo [...]. (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A).

Logo, em cada atividade conjunta desenvolvida entre a Empresa A e o Fornecedor Alfa, haverá representantes de áreas de cada empresa em função da atividade que está sendo desenvolvida naquele momento. Portanto, a caracterização da atividade conjunta é o determinante de quais departamentos estarão envolvidos naquela atividade.

Como visto anteriormente, muitas atividades são desenvolvidas em conjunto, o Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A trouxe com mais detalhes os departamentos envolvidos no desenvolvimento de um novo produto, citando-os: engenharia, desenvolvimento do produto, engenharia de qualidade, departamento logístico, embalagem e qualidade.

Dando continuidade ao assunto, foi questionado quanto ao processo de coordenação dessas atividades, quem seria o líder. O Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A, afirmou:

[...]Sim, claro. Nós [Empresa A] lideramos. (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A).

O Gerente da Planta do Fornecedor Alfa, afirmou:

[...] Não necessariamente [é a Empresa A] dependendo da área, muda-se constantemente. É claro que no caso, o Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A, que é responsável pelo *Supply Park*, ele é ciente de todos os trâmites. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

Em uma cadeia de suprimentos de produtos, o líder é a empresa focal (BAUM; INGRAM, 2000; PEREIRA; VENTURINI; VISENTINI, 2006; WEGNER, 2011), e neste caso, quando o Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A afirma que a Empresa A é o líder, sua afirmativa corrobora com a literatura sobre o assunto, e, mais ainda nesta cadeia automobilística onde se tem que liderar 14 (catorze) fornecedores dentro de um mesmo parque industrial. Entretanto, para o Gerente da Planta do Fornecedor Alfa essa liderança poderá ser exercida de forma conjunta, desde que o Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A esteja ciente dos encaminhamentos a serem tomados.

Para finalizar, o último assunto tratou sobre informar mutuamente os eventos ou mudanças que possam afetar a relação, como sendo sempre algo esperado das empresas que possuem relacionamentos interorganizacionais. Os entrevistados teceram os seguintes comentários:

[...] tem que informar de imediato. Tanto de nós para ele, quanto dele para nós. Toda coisa fora do plano tem que informar de imediato, para alinhar e resolver. É ligação, e-mail, é muito rápido. (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A).

Nós [Fornecedor Alfa] temos que informar antecipadamente qualquer tipo de imprevisto que ocorra, por exemplo: nós [Fornecedor Alfa] tivemos uma máquina que quebrou e nós [Fornecedor Alfa] não tínhamos capacidade produtiva de atingir o volume deles em dezembro de 2016. Automaticamente já se liga para o Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A e já se explica para ele e ele tenta nos ajudar na medida do possível. Essa comunicação é muito automática. Tudo é colocado por qualquer tipo de informação necessária que possa impactar em qualquer área, recentemente nós [Fornecedor Alfa] tivemos uma informação que, por exemplo, poderia ter uma paralisação, que poderia afetar a produção e a gente [Fornecedor Alfa] já teria que antecipadamente verificar se nós [Fornecedor Alfa] teríamos impacto logístico, se teria algum material que estaria para chegar para o Fornecedor Alfa (...). (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

O Gerente da Planta do Fornecedor Alfa cita dois exemplos de eventos, dentre os quais a quebra de uma máquina da sua empresa e que automaticamente foi informado ao Diretor do Parque de Fornecedores para que ele tomasse ciência do ocorrido e dentro do possível ajudasse na solução. Como a linha de montagem é uma atividade sequenciada, a falta do conjunto montado dos pneus afetaria imediatamente a linha de produção, sendo por isso necessária a comunicação entre as empresas. Nesse sentido, há uma percepção por parte dos entrevistados, que qualquer evento ou mudança que possa prejudicar o relacionamento interorganizacional deve ser comunicado o quanto antes para o outro elo da cadeia, conforme mencionado pela literatura (CARR; KAYNAK, 2007; PAULRAJ; LADO; CHEN, 2008; DING; DEKKER; GROOT, 2010).

Dessa forma com base nos relatos dos entrevistados das empresas estudadas, a gestão no processo do compartilhamento das informações gerenciais entre a Empresa A e o Fornecedor Alfa depende da atividade desenvolvida em conjunto, podendo ser decorrente do planejamento da demanda, do desenvolvimento de um novo produto ou expansão da capacidade de produção. Observa-se que a liderança é exercida por parte da Empresa A e durante o processo de compartilhamento das informações gerenciais as áreas envolvidas dependerão da atividade que está sendo desenvolvida em conjunto.

4.1.3.3 Fatores que Indicam o Compartilhamento

O foco desta seção é verificar como as empresas utilizam as informações gerenciais compartilhadas no apoio às decisões decorrentes dos relacionamentos interorganizacionais entre a Empresa A e Fornecedor Alfa.

Inicialmente, busca-se identificar como ocorre o processo de comunicação e a periodicidade (KEMBRO; NÄSLUND, 2014; CARR; KAYNAK, 2007; PAULRAJ, LADO; CHEN, 2008). Para em seguida verificar como as empresas utilizam as informações gerenciais na cadeia de suprimentos após o compartilhamento.

Nós [Fornecedor Alfa] temos várias reuniões. Nós [Fornecedor Alfa] temos as segundas feiras com os *Planning Managers*, as segundas feiras nós [Fornecedor Alfa] temos reuniões com o WCM. Tudo presencial nós [Fornecedor Alfa] temos [...] reuniões na segunda feira, também, com o RH. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

[...] quarta é logística, sexta é segurança. Às vezes de 15 em 15 dias é de compras e financeiro. (Assistente Administrativo do Fornecedor Alfa).

Nós [Empresa A e Fornecedores] temos uma reunião semanal. Na segunda feira com todos os *Planning Managers* dos 14 fornecedores. Eu [Empresa A] estou aqui e temos os 14 fornecedores. Eles vêm aqui, nesta manhã, nós [Empresa A] temos uma agenda de tópicos, de temas, de indicadores, logística, RH, qualidade [...] embalagens, materiais, com o objetivo de melhoria contínua (...). (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A).

[...] então, assim, como nós [Empresa A e Fornecedores] estamos dentro do mesmo polo automotivo, mesmo ambiente, nós [Empresa A e Fornecedores] temos problemas muito comuns, por exemplo: absenteísmo. Os operadores de um fornecedor, e de outro, e da Empresa A, moram no mesmo lugar, são vizinhos [...] então, [...] muito provavelmente, os problemas de cada fornecedor são parecidos, sob esse ponto de vista de RH, porque temos o mesmo pessoal, o mesmo nível de escolaridade, [...], mesmo clima.. Então, assim, todas essas melhorias, nós fazemos com o compartilhamento de informação, e daí fazemos sinergias. O que é que você está fazendo de bom, que permite fazer *benchmarking*? Esse é o modelo. Tudo aqui, nós discutimos, temas de logística, qualidade, embalagem, produção, planejamento, etc. (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A).

Agora durante a semana, nós [Empresa A e Fornecedores] temos outra reunião dedicada só para RH e aqui não vem os *Planning Managers*, aqui vem só os gestores de RH. E fazem uma reunião de RH aqui. Outro dia da semana, temos uma reunião de logística. E aí vêm todos os gestores de logística [...]. Ao longo da semana termina e chega a segunda-feira e eu tenho uma reunião com os *Planning Managers*, [...] girando o ciclo de melhora contínua, [...]. Esta é a maneira mais simples de explicar como é que é o fluxo de comunicação. Lógico, em três semanas, vamos pensar que temos variação de um produto, de um *mix* de carros, aí não precisamos fazer uma reunião, comunicamos via *e-mail*, para todos, e esperamos uma resposta [...]. (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A).

Segundo os relatos dos entrevistados, o processo de comunicação das informações gerenciais ocorre por meio de reunião ou *e-mails* (CARR; KAYNAK, 2007; CHOE, 2008). As reuniões são presenciais e semanais, envolvendo os 14 (catorze) gerentes de planejamento²⁹, na segunda feira. As reuniões com os gerentes de planejamento tratam de diversos assuntos, tais como: absenteísmo, logística, qualidade, embalagem, produção, planejamento, entre outros, e sempre buscando a melhoria contínua (WCM), com o processo de compartilhamento das informações gerenciais. Nos outros dias da semana as reuniões

²⁹ *Planning Managers*

ocorrem com os outros gestores de recursos humanos, logística, segurança bem como, há também, reuniões quinzenais com os gestores de compras e financeiro.

Outra forma na qual pode ocorrer o processo de comunicação é via *e-mail*, para tratar de assuntos que não necessitem de reuniões, como, por exemplo, uma mudança no *mix* de produção, também podem ser utilizados sistemas integrados³⁰ ou ligações por telefone³¹ entre as empresas (CARR; KAYNAK, 2007; CHOE, 2008).

Os entrevistados do Fornecedor Alfa foram questionados se além das reuniões havia algum outro tipo de troca de informação entre as empresas e eles comentaram que:

Existe troca de informações pontuais, problemas que aconteceram no momento, por exemplo, se a gente está com algum problema de emissão de nota fiscal que está acontecendo agora que a gente não recebeu a liberação do faturamento. Nós [Fornecedor Alfa], temos os contatos necessários para cada tipo de problema, se é de falha, se é de qualidade [...]. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

E-mail, grupos de *whatsapp* com o financeiro, compras, RH. (Assistente Administrativo do Fornecedor Alfa).

Inclusive nós temos um grupo de *whatsapp* dos *Planning Managers*, tem do financeiro, [...] a gente usa o *whatsapp* como uma ferramenta. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

Os relatos apresentados evidenciam que o compartilhamento de informações gerenciais ocorre frequentemente. Outra ferramenta em que ocorre a troca de informações é por meio de aplicativo gratuito para troca de mensagens em celular (grupos de *whatsapp*) entre os gestores das empresas estudadas. Este tipo de ferramenta não foi citado pela literatura pesquisada, sendo um novo instrumento para compartilhar informações entre as empresas.

Portanto, o processo de comunicação, no qual ocorre o compartilhamento das informações gerenciais entre as empresas pode ser por meio de reuniões (semanais ou quinzenais), *e-mails*, telefonemas, sistemas integrados (diariamente) ou aplicativo gratuito para troca de mensagens em celular, contribuindo para troca de informações frequentes e em tempo hábil entre a Empresa A e o Fornecedor Alfa, conforme apontado pela literatura (CARR; KAYNAK, 2007; PAULRAJ; LADO; CHEN, 2008; KEMBRO; NÄSLUND, 2014).

Finalizando a seção, questionou-se como as empresas utilizam as informações compartilhadas no apoio às decisões decorrentes dos relacionamentos entre as empresas pesquisadas. Diante disso, o Gerente da Planta do Fornecedor Alfa afirmou:

³⁰ conforme comentado anteriormente no tópico 4.1.3.1 - Informações Gerenciais Compartilhadas.

³¹ conforme comentado anteriormente quanto a comunicação de eventos ou mudanças que possa afetar a relação – 4.1. 3.2 – Gestão no Processo de Compartilhamento

Cada um tem que criar suas ações³², ou mesmo ficar sabendo. Às vezes não é ter uma ação. É ficar ciente do que está acontecendo. Faço uma prévia e mando. Aí depois vem um *e-mail*, praticamente [...] existe uma reunião diária e uma reunião semanal que é mais aprofundada. A diária é pontual, você tem que ser rápido. Porque a gente tem que simplesmente ficar ciente. É quando é coisa específica, eu mesmo como gerente já vou direto à pessoa. Aconteceu, isso, isso e isso, a pessoa já explica e eu já me alinho com ela. Quando há necessidade de todos saberem até porque envolve uma área e pode envolver outra. A gente já faz na nossa reunião, já faz uma discussão, cada um na reunião discute e cada um coloca seus pontos, as suas preocupações, e cada um vai ouvindo o outro para ver se encaixa em alguma coisa na sua área de ferramenta. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

Em outro momento da entrevista, o Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A comentou:

[...] na reunião com os *Planning Managers* vemos as pendências de cada uma dessas reuniões³³, pontos críticos e os indicadores que asseguram que a melhoria contínua seja sustentável [...] sistêmica. (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A).

O Gerente da Planta do Fornecedor Alfa comenta que se deve criar as ações e que após as reuniões é encaminhado um *e-mail* sobre os pontos abordados. E de acordo com as circunstâncias haverá uma conversa com o responsável, ou convocadas às reuniões ou tomadas as ações que forem necessárias. No comentário do Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A, nas reuniões com os gerentes de planejamento, há uma cobrança em torno das pendências que ficaram por serem resolvidas ao longo da semana, de forma que seja garantida a melhoria contínua em todos os processos. Logo, após o compartilhamento das informações gerenciais as ações são tomadas pelo Fornecedor Alfa e há uma retomada nas reuniões subsequentes, que ocorrem entre a Empresa A e os gerentes de planejamento.

Segundo os relatos dos entrevistados, a forma de comunicação quanto ao compartilhamento das informações gerenciais ocorre de maneira mútua, frequente e em tempo hábil, por meio de sistemas integrados, reuniões presenciais semanais e quinzenais, troca de *e-mails* e telefonemas. Verifica-se ainda, com base nos relatos, que a utilização das informações gerenciais compartilhadas, por meio da contabilidade interorganizacional, serve de apoio às decisões tomadas nas reuniões com os gerentes de planejamento, os quais criam as ações e fazem os encaminhamentos necessários nas relações individuais, de forma a atender e buscar a melhoria contínua nos processos (WCM) estabelecidos e cobrados posteriormente, pela Empresa A.

³² após as reuniões com os *Planning Managers*

³³ reuniões realizadas ao longo da semana com os outros gestores

4.1.3.4 Motivos, Benefícios e Barreiras no Compartilhamento.

O foco deste tópico é verificar os motivos e benefícios que conduziram a cadeia de suprimentos ao compartilhamento das informações, e as barreiras no compartilhamento das informações financeiras.

Os relacionamentos interorganizacionais entre empresas geram uma maior confiança com o decorrer do tempo, entre as partes, facilitando o compartilhamento das informações gerenciais (JAKOBSEN, 2010, MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001; TOMKINS, 2001). Devido à influência do tempo de relacionamento entre as empresas com a confiança, procurou-se obter relatos dos entrevistados quanto ao assunto:

Com certeza! Definitivamente. A dependência de tecnologias, qualidade, de custo, a dependência de melhora destes, depende muito de confiança de relacionamento entre a montadora e o fornecedor, muito! A confiança facilita tudo. (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A).

[...] sim, sim, se estruturou uma confiança e já são vários anos. Lá [Fornecedor Alfa no Sudeste] eles fazem 34.000, faziam, agora fazem menos. Nós [Fornecedor Alfa] estamos fazendo aqui 4.000 conjuntos, eles [Fornecedor Alfa no Sudeste] fazem só 30.000 conjuntos a mais. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

[...] e quando aqui iniciou, a maioria do pessoal [Fornecedor Alfa no Sudeste] de lá vieram para cá. Então eles [Empresa A] conhecem o processo do Fornecedor Alfa no Sudeste, aí fica mais fácil a dinâmica deles aqui com a gente [Fornecedor Alfa]. Porque eles já conhecem o trabalho do Fornecedor Alfa no Sudeste e o pessoal da Empresa A que veio dar um suporte no *startup* daqui, então facilitou esse processo de confiança com a gente [Fornecedor Alfa]. (Assistente Administrativo do Fornecedor Alfa).

Segundo os relatos dos entrevistados do Fornecedor Alfa, o relacionamento interorganizacional já vem desde a planta do sudeste, contribuindo com o início das atividades da implantação desta nova unidade no nordeste, com destaque para a confiança desenvolvida anteriormente. Do outro ponto de vista do Diretor do Parque de Fornecedores, a confiança facilita tudo em um relacionamento entre as empresas, devido à dependência que existe quanto à qualidade, tecnologia, entre outros. Logo, o tempo de relacionamento interorganizacional entre as empresas fornece suporte para a confiança, facilitando o compartilhamento das informações gerenciais na cadeia de suprimentos, conforme descrito na literatura (MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001).

Quando questionados se havia alguma relação entre o volume de informação que são compartilhadas e a confiança, eles responderam:

Claro. Porque tem maior abertura. Se eu confio em você, eu vou te dando mais informação pra gente trabalhar mais junto. E você também. Se não tem confiança, só

dá o necessário [...], não sabe se vai dar certo, [...] tem aquela dúvida. (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A).

Eu acredito, e eu vejo que isto está acontecendo. Está acontecendo, porque nós [Fornecedor Alfa] acompanhamos a evolução, hoje, a gente [Fornecedor Alfa] pode dizer que estamos na mudança da água para o vinho. Porque, no começo foi muito difícil, comunicação ruim, de ambas as partes, não só da Empresa A não, mas era porque nós [Fornecedor Alfa] estávamos com uma estrutura ainda iniciando, mas eu vejo que está melhorando muito e a tendência é que melhore cada vez mais. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

De acordo com o relato do Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A, à medida que a confiança aumenta, compartilha-se mais informações, e isto foi vivenciado por eles recentemente. Segundo o Gerente da Planta do Fornecedor Alfa, uma vez que o processo de comunicação apresentou dificuldades no início da implantação das atividades por ambas as empresas com o passar do tempo houve melhoras.

Portanto, há uma associação positiva entre a informação e a confiança com o transcorrer do tempo no relacionamento interorganizacional, corroborando com o estudo de Tomkins (2001). Outro ponto que confirma a literatura (JAKOBSEN, 2010), é a necessidade de um período de tempo para amadurecer a ligação e se conquistar a confiança nos relacionamentos entre as empresas. Consequentemente, poderá haver uma diminuição nos custos de monitoramento das transações.

Quanto às razões que levam as empresas ao compartilhamento das informações gerenciais, os gestores destacaram os seguintes aspectos:

Confiança, transparência na informação, comunicação sistêmica, respeito, clareza nos objetivos. (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A).

Eu acho que o que pesou bastante é porque o Fornecedor Alfa no sudeste já fornecia para a Empresa A [planta no sudeste]. Então, já era esperado um tipo de serviço. Lembrando que aqui é mais moderno do que lá. Por que a Empresa A já tinha uma visibilidade do que era o Fornecedor Alfa no sudeste. Então, em minha opinião, ela não quis arriscar. Não, vamos manter o Fornecedor Alfa, que está atendendo 34.000 conjuntos dia. Eu acho que foi simplesmente porque [Fornecedor Alfa no Sudeste] já tinha construído uma relação com a Empresa A. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

O relato do Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A revela várias razões que podem levar as empresas a compartilharem suas informações gerenciais, tais como: confiança, transparência na informação, comunicação sistêmica, respeito, clareza nos objetivos, de modo que cada motivo contribui para um bom relacionamento interorganizacional e consequente o compartilhamento. Na percepção do Gerente da Planta do Fornecedor Alfa, o relacionamento anterior da empresa com a planta do sudeste fez com que houvesse conhecimento e visibilidade do Fornecedor Alfa, contribuindo para firmar um relacionamento entre ambas nesta nova unidade.

Na identificação dos benefícios mútuos para as empresas em função do compartilhamento das informações gerenciais, os entrevistados comentaram:

[...] sim, acho que sim, porque, [...] os fornecedores que estão com a gente aqui, já são fornecedores de outras plantas de outras unidades. Então, com o [...], vamos chamar assim, com o compartilhamento, essa *expertise* que é desenvolvida aqui na planta, ganha sinergia de comunicação, de processo, de velocidade, de produtividade, de qualidade do material, redução de custos, enfim, tem [...] com certeza há uma relação de “ganha-ganha”. (Supervisor de Controladoria da Empresa A).

Um melhor planejamento no futuro. Eu tenho um parceiro que eu posso confiar. Que posso ser transparente aí eu tenho um benefício de planejar o meu futuro melhor. Ter um parceiro é muito importante nos negócios. Certo? Outro ponto é que quando você tem uma maior troca de informação, o trabalho é muito mais fácil, porque você gasta menos tempo [...], para fazer as coisas. Quando não é muita troca, devagar ou filtrada aí você, demora mais. Eu penso que é muito mais efetivo. (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A).

Então, é bom [...]. Porque quando ele [Empresa A] fala olha me passa o HP que é o *High Performance*, que é nosso OAE³⁴. Ele [Empresa A] também nos dá suporte, então eles [Empresa A] mostram que você [Fornecedor Alfa] tem que fazer isso, a disponibilidade está ruim, veja que sua qualidade está piorando, oh dá para melhorar aqui. Então, isso é muito bom, até porque eu acompanhei o OAE de algumas plantas que eu não sei quem são e a gente vê que eles também tem os mesmos problemas nossos, não iguais, mas similares e ter uma pessoa com uma visão mais técnica, uma visão de fora, ajuda bastante, eu vejo como um lado positivo. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

Observa-se que a partir dos relatos que os benefícios são variados para as empresas, decorrentes do esforço coletivo e simultâneo, quanto à comunicação, processo, velocidade, produtividade, qualidade e redução dos custos. Há também um melhor planejamento do futuro e com a visão externa da Empresa A, o que termina proporcionando uma observação mais técnica dos fornecedores e uma cobrança na melhoria nos indicadores de *performance* com todo o acompanhamento e suporte da Empresa A, gerando uma melhoria nos resultados. Portanto, o compartilhamento das informações incentiva o comportamento colaborativo, resultando em um melhor desempenho, conforme previsto na literatura (MENTZER et al., 2001; NYAGA; WHIPPLE; LYNCH, 2010).

O Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A comentou sobre os benefícios de se trabalhar com este novo modelo de relacionamento com seus fornecedores.

Eu morei sete anos no Japão. Eu conheço bem, eu apreendi, estudei o modelo japonês do trabalho e lá é um modelo de trabalho que o cliente e o fornecedor trabalham juntos e têm uma troca de informação alta, de sinergia e planejam junto ao futuro. Eles se casam. Eles não têm tanta mudança do fornecedor. Ele tem um fornecedor e ele desenvolve o fornecedor, cria um relacionamento bom, se preocupam mutualmente e crescem juntos [...]. Então, assim, o modelo anterior é: eu sou cliente e você fornecedor. Vou tentar me aproveitar de você o máximo que puder e pegar o melhor preço. E se você não dá conta eu troco [...]. E vou tentar

³⁴ mede a eficiência

amenizar o tempo todo com isso. O que aconteceu é que o prejudicado foi o cliente, que nunca desenvolveu, nunca criou esse relacionamento bom com seus fornecedores. Então esse modelo japonês está sendo agora, há alguns anos, adotado pela Europa e pelos Estados Unidos. Que é um modelo, onde é importante o preço, mas também, todas as outras coisas, qualidade, tecnologia, apoio, relacionamento, confiança e que vai te dar o melhor preço no final das contas. Eles pensavam que é melhor manter essa distância com o fornecedor [...]. Com o poder de dizer: “você não é bom!” Troco de fornecedor! Mas, cada vez que você troca, sabe o que é que acontece? Eu começo o desenho de novo: criar relação, qualidade, tal...tal...tal.... (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A)

Com base nos relatos do Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A, observa-se que este novo modelo de trabalho que foi implantado na Empresa A é um modelo já adotado na Europa e nos Estados Unidos, de maneira que há todo um esforço em fortalecer o relacionamento com seus fornecedores. Há também um compartilhamento intenso das informações gerenciais, bem como é um modelo que valoriza a qualidade, a tecnologia, o relacionamento e a confiança, em que o benefício desse conjunto é refletido no preço.

Como o modelo antigo não valoriza o relacionamento entre a indústria e fornecedor, o Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A comentou ainda sobre os efeitos negativos que ocorre em um relacionamento interorganizacional:

Um desgaste e uma desaceleração no desenvolvimento conjunto do modelo econômico de fortalecer os dois. Então, [...] é este modelo japonês que estamos aplicando fortemente [...] e este é o exemplo mais claro que temos. Onde estamos preocupados com o desenvolvimento deles. Antes, é aquela coisa que, [...] está com problema? O problema é dele! Não, os problemas deles são meus! Ele faz as minhas peças. Não, mas ele se vira [...]. Não, infelizmente a realidade não é assim. Ele termina atrapalhando a fábrica, a qualidade é ruim, não tem boa tecnologia, não desenvolveu as pessoas, a comunicação é muito chata, muito lenta, [...]. Então, assim esta mudança é muito importante [...]. Nós estamos fazendo isso globalmente e este polo automotivo aqui é um dos exemplos mais claros! Quase moramos na mesma casa, quase... [...]. Realmente, é uma extensão nossa! Eu monto aqui [...], mas tem um fornecedor que está fazendo a parte metálica, outro as peças plásticas [...] então isso acontece em 10 minutos, 20, 30, 40 e 50 e o objeto já está montado. [...] É uma integração, incrível! Incrível [...] que cria um sistema que tem que ser perfeito! Um desafio enorme isto! (Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A).

Conforme apresentado pelo Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A, com o modelo antigo há varias desvantagens que prejudicam a fábrica, a qualidade, a tecnologia, o desenvolvimento das pessoas e a comunicação, além de não existir o desenvolvimento de um modelo econômico que fortaleça o relacionamento entre as empresas. Ele ainda afirma que essa mudança de modelo está sendo adotada pelo grupo mundialmente e esta unidade é um exemplo para as demais.

Buscou-se ainda obter a percepção sobre os motivos que levam as empresas a não compartilharem as informações financeiras entre si, sendo destacados os seguintes aspectos pelos gestores:

O problema desse não compartilhamento das informações é que o fornecedor vai poder cobrar o preço que ele quiser. Ele vai colocar o ganho dele ali e pode ser que a operação não fique viável para a indústria. No caso da indústria automotiva, em geral, existe esse compartilhamento de informação, justamente, para a indústria saber onde ela pode atuar para minimizar todos os custos e poder ter um preço competitivo no mercado, onde você vai conseguir buscar uma eficiência do fornecedor, de mão de obra, de produto, de matéria prima para que ele consiga fornecer com o menor custo possível. Inclusive, no contrato de relacionamento muitas vezes é definida qual vai ser a margem para o fornecedor utilizar. Ele não vai poder chegar e dizer, eu vou dar minha margem atual de sei lá, de 10%. A margem é discutida entre compras daqui e o comercial do fornecedor e [...] eles, determinam o *mark-up* [...] de ganho. Isso [...] é o que traz benefício e tenta minimizar o máximo do custo. (Analista Sênior da Empresa A).

Então, eu penso que existe uma resistência com isso. Você começa a falar o quanto você lucrou, o quanto você perdeu. (Gerente da Planta do Fornecedor Alfa).

O Analista Sênior da Empresa A ressalta que não compartilhar as informações permite ao fornecedor cobrar o quanto quiser. E neste caso, não tem como colocar um preço competitivo no mercado, porque não há a possibilidade de minimizar o custo do produto. Observa-se que o compartilhamento das informações de custos da forma como é efetivada pela Empresa A traz benefício apenas para minimizar o custo da peça adquirida do fornecedor. O que é corroborado pelo comentário do Gerente da Planta do Fornecedor Alfa, que afirma que o foco é a lucratividade das empresas, por isso há resistência das outras empresas a compartilharem este tipo de informação.

Com base nos relatos, observa-se que os motivos que conduzem ao compartilhamento das informações gerenciais devem-se ao forte relacionamento entre a Empresa A e seu Fornecedor Alfa, construído muito antes da instalação desta nova unidade, o que conduziu à uma maior confiança, transparência na informação, comunicação sistêmica e respeito.

Os benefícios obtidos com o compartilhamento das informações gerenciais são bem amplos: comunicação, processo, velocidade, produtividade, qualidade e redução dos custos que juntos terminam trazendo uma melhoria nos indicadores de *performance* das empresas. Verifica-se com base nos relatos que a razão que leva as empresas a não compartilharem as informações gerenciais financeiras deve-se à transparência quanto à lucratividade da empresa, não permitindo, dessa forma, cobrar de forma livre o preço que quiser do produto como também quando não percebem benefícios no compartilhamento das informações.

4.2 CADEIA DE SUPRIMENTOS FARMACÊUTICA

4.2.1 Descrição das Empresas

4.2.1.1 Empresa B

Esta empresa atua no setor químico-farmacêutico, tendo como natureza jurídica a sociedade anônima de capital aberto. O fundador, com mais de dez anos de experiência, nas áreas comercial e administrativa, em um grande laboratório nacional, enfrentou o desafio de montar uma indústria na qual fabricasse medicamentos, com matéria-prima nacional extraída da natureza, com o apoio das mais conceituadas universidades e institutos de pesquisa do Brasil. Esta empresa está localizada no interior de um estado Nordestino, atualmente tem 27 (vinte e sete) anos de existência, e a sua administração é exercida por familiares.

Atua nas relações comerciais em todo o Brasil, além de estar presente em países como: Estados Unidos, México, Cuba, Peru, Chile, Equador, Colômbia, Moçambique, Nigéria, África do Sul, Portugal e Áustria. A empresa atualmente tem a liderança no Norte-Nordeste da venda de medicamentos pró-bióticos, na especialidade de Gastreenterologia. Os produtos fabricados atendem outras especialidades como: Pediatria, Clínica Médica e Ginecologia.

A empresa tem como missão: pesquisar, desenvolver, produzir, promover e comercializar produtos para a saúde e o bem estar. Quanto às atividades de pesquisa, a empresa tem parcerias com universidades brasileiras, bem como institutos de pesquisa nacionais e internacionais na produção de medicamentos que tragam alternativas terapêuticas para as várias enfermidades. Há 11 (onze) universidades parceiras dessa empresa no Brasil e ela também possui projetos no exterior com quatro países, sendo eles: Inglaterra, Portugal, Suíça e Estados Unidos. Um ponto de destaque para a pesquisa nacional é o reconhecimento para a empresa em estudo quanto ao pioneirismo na pesquisa de fito medicamentos no Brasil, identificando a valorização da pesquisa científica desenvolvida pelos pesquisadores brasileiros.

4.2.1.2 Fornecedor Beta

Esta empresa opera na fabricação de embalagens plásticas para a indústria farmacêutica, tendo como natureza jurídica a sociedade limitada. Faz parte de um grupo

alemão líder mundial de produtos em vidros e plástico com alta qualidade para a indústria farmacêutica internacional, com unidades em vários países: Argentina, Bélgica, Brasil, Dinamarca, Alemanha, França, Índia, México, Polônia, Cingapura, República Checa, Espanha, Suíça, Estados Unidos.

O grupo existe há mais de 150 (cento e cinquenta) anos e passou a atuar no Brasil a partir da aquisição de duas empresas brasileiras, a primeira em 2008 e a outra em 2011, com a estratégia de expandir sua presença global e se estabelecer como um grupo de crescimento futuro. Com a aquisição das duas empresas brasileiras produtoras de embalagens farmacêuticas plásticas, surgiu o Fornecedor Beta, conseguindo dessa forma a combinação de duas linhas, uma de garrafas e a outra de tampas, consequentemente passando a ter uma oferta completa de produtos e serviços para os clientes farmacêuticos da América do Sul.

Sendo assim, a missão dessa empresa consiste em procurar entender as demandas dos clientes e fornecer as soluções para suas necessidades atuais e futuras mantendo seu compromisso com excelente qualidade e inovação contínua. Como características do seu trabalho, têm-se a satisfação dos clientes, a confiabilidade e o compromisso de cumprir os prazos de entrega, e quanto aos produtos e processos, estes são diferenciados pela excelente qualidade, pela tecnologia aplicada e pela busca por seu contínuo avanço.

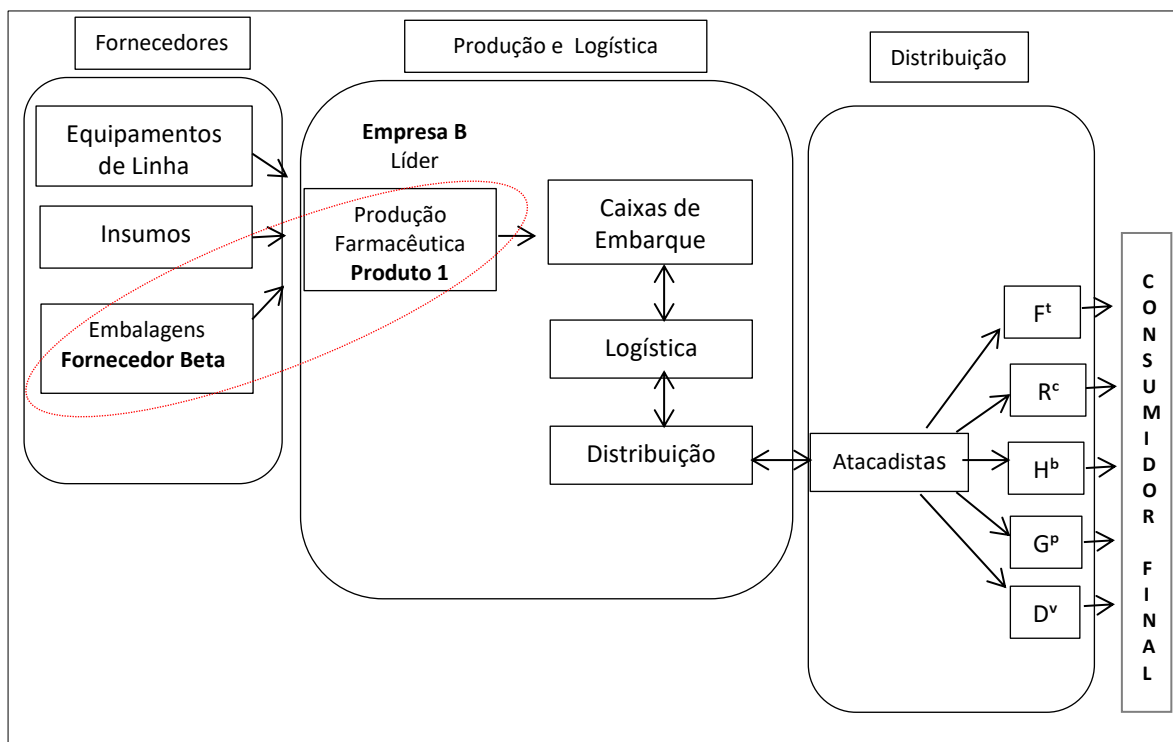
4.2.2 A Cadeia de Suprimentos Farmacêutica

A unidade de contexto utilizada para a pesquisa são as relações interorganizacionais em uma cadeia de suprimentos farmacêutica, e o objeto de estudo teve como foco a relação direta, entre a Empresa B e o Fornecedor Beta. Para que seja configurada a cadeia de suprimentos, primeiramente, procura-se identificar quem é a empresa focal (líder), neste caso a Empresa B e quem atua como fornecedor, no caso, Fornecedor Beta.

O desenho da cadeia de suprimentos tomou por base a entrevista realizada com o Diretor de Suprimentos da Empresa B, devido à sua atuação como funcionário nesta empresa, além da experiência e conhecimento sobre o fluxo de informações. Ele é Contador, com 21 (vinte e um) anos de trabalho na empresa e neste cargo tem aproximadamente um ano. Com base nesta entrevista, a Figura 10 mostra como se apresenta a cadeia de suprimentos do produto farmacêutico da empresa em estudo, e a parte envolvida no círculo pontilhado em

destaque representa a unidade de contexto, ou seja, o relacionamento interorganizacional desta empresa com o Fornecedor Beta.

Figura 9 – Cadeia de Suprimentos Farmacêutica



Siglas: F^t - Farmácias; R^c - Redes; H^b - Hospitais; G^p - Governo; D^v - *Delivers*

Fonte: Elaboração Própria

Observando a Figura 10, o produto que configura a cadeia de suprimentos farmacêutica é a fabricação do medicamento pela Empresa B, denominado de Produto 1. O estudo da cadeia diática será entre esta empresa e um dos seus fornecedores, o de embalagens, aqui chamado de Fornecedor Beta. A responsabilidade deste é o fornecimento das embalagens de plástico, portanto o frasco e a tampa que acondicionam o medicamento em sua forma líquida.

O fornecedor do equipamento de linha faz o desenho técnico do fluxo de produção do Produto 1 de maneira que não haja: contra fluxo, problema de contaminação, cruzamento de lotes e nem sua mistura. Este fornecedor também faz estudos para melhorar a eficiência, velocidade e produtividade, tais como, analisa o tipo de esteira, a velocidade da máquina e a rede de energia. Além disso, esse fornecedor é sempre consultado quando se faz alguma otimização na linha de produção.

Os fornecedores dos insumos fornecem os materiais necessários para a composição química do Produto 1. Primeiramente, todos os insumos devem passar por um estudo e

somente poderão ser adquiridos após a aprovação pela Garantia e o Controle de Qualidade da Empresa B, além de observar as normas e procedimentos da ANVISA³⁵. Os fornecedores dos insumos são empresas multinacionais e nacionais, sendo 80% dos insumos fornecidos pelas empresas nacionais localizadas na mesma região da Empresa B.

O fornecedor das embalagens comercializa com a Empresa B três tipos de produtos em plástico, sendo eles: tampas, frascos e batoques³⁶. É uma empresa multinacional alemã, localizada no Sudeste do Brasil e para que seja autorizada a compra das embalagens para a produção do Produto 1, também deverá atender aos requisitos estabelecidos para a aquisição dos insumos.

Para a aprovação de qualquer fornecedor nesta empresa, há dois requisitos que deverão ser atendidos: documental e qualificação do fornecedor pela Garantia de Qualidade. Quanto à parte documental, o fornecedor deverá estar com suas certidões regulares com os órgãos públicos, tais como: licença de bombeiros, Prefeitura, e outro. A qualificação do fornecedor é obtida após a Empresa B fazer uma visita ao fornecedor para verificar os seguintes requisitos: condições do local, atendimento aos pedidos, procedimentos, programas de melhoria e a qualidade na produção e no produto. A Garantia avalia todos estes requisitos e dá uma pontuação a este fornecedor, proporcionando a liberação para que Empresa B possa comprar quando estiver tudo dentro dos padrões, autorizando no sistema, as compras oriundas daquele fornecedor.

Após os fornecedores estarem qualificados, tanto os insumos como também as embalagens podem ser adquiridos, para que possam entrar na linha de produção, com o objetivo de fabricar o Produto 1. Logo, em função do atendimento aos requisitos expostos, o Fornecedor Beta foi autorizado a fornecer as embalagens para fabricar o Produto 1.

Para o Produto 1 entrar na linha de produção, é necessário evidenciar como ocorre o processo de interação do fornecedor de embalagem com o fornecedor dos equipamentos para o estudo da máquina que entrará em operação para a fabricação do medicamento (Produto 1).

O Diretor de Suprimentos da Empresa B explica como ocorre o processo de interação entre esses fornecedores para posteriormente ser apresentado à ANVISA:

Então, o fornecedor da embalagem entra também na elaboração da máquina, conosco. Eu [Empresa B] quero um frasco com tantos centímetros, que seja transparente, ou que seja âmbar, para evitar que a luz entre, porque o medicamento tem foto sensibilidade, vai mudar se ficar exposto ao sol. Então, ele [Fornecedor

³⁵ Agência Nacional de Vigilância Sanitária.

³⁶ Tipo de tampa usado em recipientes.

Beta] desenvolve a embalagem, manda para o fornecedor da máquina, quando a máquina está sendo feita, ele [Fornecedor Beta] manda para fazer os testes lá mesmo na fábrica. É produzida a máquina e feitos os testes com as embalagens, também. Então esse fornecedor [Fornecedor Beta] desde o momento do início da máquina lá, ele interage com a gente. Então, assim, o fornecedor da máquina/equipamentos, o fornecedor de embalagens, eles interagem [...] desde a elaboração até a instalação do equipamento e funcionamento. Tem que ter documentos comprovando o que foi feito de planejamento, se aquela máquina está atendendo: velocidade, quantidade de unidades por hora, tipo de esteira, a limpeza, se tem resíduo ou não. Em cada etapa dessas, nós [Empresa B] temos que fazer um relatório para quando a ANVISA chegar, nós [Empresa B] apresentarmos. (Diretor de Suprimentos da Empresa B)

De acordo com o relato do Diretor de Suprimentos da Empresa B, há uma interação com o fornecedor de embalagem, de modo que o frasco tenha certas características, tamanho e cor, atentando inclusive para a proteção da luz, do sol e do calor. Após definida a embalagem pelo Fornecedor Beta, iniciam-se as interações deste fornecedor com o fabricante do equipamento, para que seja desenvolvida a máquina que fabricará o Produto 1. No entanto, para entrar em operação, a ANVISA exige todos os testes e suas comprovações junto ao Departamento de Qualidade da Empresa B.

Finalizado esse processo e com a máquina em operação, os produtos acabados seguem para as caixas de embarque para que sejam lacrados e sigam para a logística para serem encaminhados à distribuição. A distribuição se encarrega de enviar para todo o Brasil, por meio dos atacadistas que fornecerão para as farmácias, as redes, os hospitais, o governo, e *delivers*, fazendo com que cheguem até o consumidor final.

4.2.3 Análise dos Resultados da Cadeia Farmacêutica

4.2.3.1 Informações Gerenciais Compartilhadas

O foco desta seção é identificar as informações gerenciais utilizadas no compartilhamento do fluxo de informações na cadeia de suprimentos entre a Empresa B e o Fornecedor Beta.

Os entrevistados foram questionados quanto à existência de algum tipo de sistemas integrados, intercâmbio eletrônico de dados, sistemas de contabilidade ou sistemas de gestão interorganizacional de custos nos relacionamentos interorganizacionais como uma das formas do compartilhamento das informações entre as empresas estudadas (COOPER; YOSHIKAWAB, 1994; MOINZADEH, 2002; CHOE, 2008). Os entrevistados da Empresa B e Fornecedor Beta responderam:

Não temos um sistema interligado, nem com os clientes, nem com os fornecedores [...]. É gerada uma necessidade aqui na reunião, através da previsão de vendas que a gente [Empresa B] vai fazer. PCP³⁷ gera uma necessidade de materiais e, em seguida, o setor de compras recebe esses requerimentos e manda para cotação dos fornecedores. (Diretor de Suprimentos da Empresa B).

A gente [Fornecedor Beta], evidentemente precisa de um planejamento de demanda, o mais apurado possível... ‘preciso comprar “x” mil tampas, tanto esse mês, quanto mês que vem, de tal tampa, de tal frasco’. Para que a gente possa programar corretamente a nossa produção. Por isso que a informação tem uma relevância para a gente [Fornecedor Beta], porque tem também uma política de entrega, a gente [Fornecedor Beta] tem muitos clientes, então para poder atender da melhor forma possível o cliente, a gente [Fornecedor Beta], também necessita dessa programação. Se a programação também não for bem feita pelo lado do cliente, não adianta ele chegar aqui e dizer: ‘Para amanhã, eu preciso de “x” mil tampas.’ Oh, desculpa não tenho! Eu preciso produzir e minhas máquinas estão cheias, porque estou produzindo para o cliente Y. Então, [...] para que ele seja atendido, a questão da programação é muito importante. Eles mandam isso via *e-mail* para nossa área de vendas. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta)

Observando os relatos dos entrevistados, não há nenhum sistema sendo utilizado entre as empresas estudadas, porém as informações são compartilhadas por *e-mail*. O uso de nenhum sistema para compartilhar as informações gerenciais está previsto pela literatura. (KAJUTER; KULMARA, 2005; AGUIAR; REZENDE; ROCHA, 2008).

Com base no relato do Diretor de Suprimentos da Empresa B, há uma previsão de vendas³⁸ e, com base nesta, verifica-se a quantidade necessária para que seja encaminhado ao fornecedor, de forma a atender a produção diante da programação futura de vendas. O Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta reforça que esses pedidos deverão fazer parte do planejamento de demanda, para que haja um controle na sua produção e uma programação para a entrega destes produtos aos seus clientes. (KAJUTER; KULMARA, 2005; AGUIAR, REZENDE; ROCHA, 2008).

Em outra parte da entrevista, o Diretor de Suprimentos da Empresa B relata que:

[...] [o Diretor de Suprimentos da Empresa B mostra uma planilha com a previsão de vendas]. Essa previsão é anual, [...] isso aqui fica como meta de compra [...]. Eles [Fornecedor Beta] são bem informais, eles [Fornecedor Beta] não têm documento, contrato, não é rígido não, mas levanta a quantidade de todo mundo.

Logo, o Diretor de Suprimentos da Empresa B reforça o planejamento da demanda, comentado pelo Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta no relato anterior, mostrando uma planilha em *Excel* (documento administrativo interno) ao pesquisador com a previsão estimada anualmente. Portanto, com base nos relatos, o compartilhamento das informações gerenciais não ocorre via sistemas integrados entre as empresas estudadas, porém

³⁷ Planejamento de Compras e Produção

³⁸ Para uniformidade dos termos entre as empresas estudadas estabeleceu-se como sinônimo “planejamento da demanda”.

o compartilhamento ocorre por meio de planilhas em *Excel* enviadas por *e-mail* para o fornecedor.

Questionou-se sobre a utilização de ferramentas e técnicas contábeis na gestão dos relacionamentos interorganizacionais (MUNDAY, 1992; CULLEN; MEIRA, 2010; MEIRA, 2011; CAGLIO; DITILLO, 2008; 2012) entre as empresas estudadas. Diante disso, o Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta comentou que:

Quando a gente [Fornecedor Beta] faz os nossos reajustes de preço no início do ano, a gente [Fornecedor Beta] tenta demonstrar de onde é que veio, ou qual a razão de um possível aumento de preços. A gente [Fornecedor Beta] compartilha quanto que aumentou o preço da matéria prima, o valor que a gente [Fornecedor Beta] teve de dissídio, aumento do custo de pessoal, às vezes, aumento do custo da embalagem, transporte, enfim... Então, a gente [Fornecedor Beta] compartilha isso, de certa forma, para poder calcular a necessidade de aumento de preço, mas isso também uma vez por ano.

Em outro momento da entrevista o Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta complementa:

Eu não diria que seja, assim, o *open book* muito completo. Eu [Fornecedor Beta] não abro minha estrutura toda de custos para ele [Empresa B]. Eu [Fornecedor Beta] posso falar: 'olha a minha matéria prima aumentou 5%'. E minha matéria prima é mais ou menos 30%, 40%, 50%, ou o que for do meu produto. Então, eu [Fornecedor Beta] consigo justificar um aumento de preços de "x" e do aumento da matéria prima, mas não tem o custeio do meu produto, ele não tem isso, a gente [Fornecedor Beta] não compartilha.

Observa-se com base no relato do entrevistado, que dentre as ferramentas e técnicas contábeis, o *open book* é a única ferramenta citada pelo Fornecedor Beta de modo que possa justificar à Empresa B o aumento no preço do produto, evidenciando em qual item do custo do produto incidiu o aumento. No entanto, o entrevistado informa que não compartilha todas as informações de custo, apenas onde ocorreu o aumento.

Dessa forma, de acordo com a literatura, o uso mais comum do *open book* permite o acesso à informação sobre custos do fornecedor pelo cliente (MUNDAY, 1992; CULLEN; MEIRA, 2010; MEIRA, 2011; CAGLIO, 2017). Todavia, percebe-se que o compartilhamento dos itens do custo ocorre, por parte do fornecedor, com o objetivo de esclarecer a necessidade do aumento no preço do produto ao cliente, sem que haja o compartilhamento do custeio do produto. Também não foi constatado o uso do *open book accounting* como uma técnica gerencial de custo (CAGLIO; DITILLO, 2012).

Durante a entrevista foi questionado aos entrevistados quais informações gerenciais financeiras eram compartilhadas entre as empresas estudadas (MENTZER et al., 2001; TOMKINS, 2001; KAJUTER; KULMARA, 2005; CHOE, 2008; DING; DEKKER; GROOT,

2010; CAGLIO; DITILLO, 2012; ATKINSON et al., 2015; CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015; CAGLIO, 2017), e os gestores indicaram que:

A gente [Empresa B] não tem assim diretamente um compartilhamento de informações com o fornecedor. O que a gente [Empresa B] tem é o seguinte: a gente [Empresa B] tem a nossa demanda de vendas, do produto acabado, e a partir dessa demanda de vendas, a gente [Empresa B] tem a nossa demanda de compra de materiais. Então, essa demanda de compra de materiais, é que está ligada à demanda de vendas, essa é que o fornecedor recebe. [...] Principalmente o Fornecedor Beta que é nosso maior fornecedor, a gente [Empresa B] dá uma previsão para eles [...], nós vamos consumir tantos milhões de frascos, baseado nas nossas informações de vendas. A gente [Empresa B] não abre para ele [Fornecedor Beta] quanto a gente [Empresa B] está vendendo, nem quantitativamente, nem financeiramente, não é um procedimento da nossa empresa [Empresa B], então basicamente é assim que funciona. (Gerente de PCP da Empresa B).

Essa informação financeira do custo do produto é nossa [Empresa B], é uma informação confidencial nossa. (Gerente de Desenvolvimento da Empresa B)

De acordo com os entrevistados da Empresa B, as informações financeiras não são compartilhadas entre a Empresa B e o Fornecedor Beta, corroborando com a literatura (KAJUTER; KULMARA, 2005). Todavia, há o compartilhamento das informações não financeiras, por meio da previsão de demanda, conforme comentado pelo Gerente de PCP da Empresa B, referendado, também, anteriormente pelo Diretor de Suprimentos da Empresa B.

A gente [Fornecedor Beta] não compartilha. Só da forma que eu tinha te comentado, de uma forma mais genérica, mas nos detalhes, nos detalhes não. Quando acontece o caso da gente fazer um projeto específico para algum cliente. [...] o cliente quer um frasco “x” e quer que a gente [Fornecedor Beta] faça esse frasco para ele. Nós [Fornecedor Beta] temos que montar o molde, a gente [Fornecedor Beta] compartilha com ele, qual será o custo do molde, o que vai de matéria prima no molde, quantas horas de ferramentaria preciso para montar, enfim... ‘Olha, aqui é a composição: o molde vai custar assim 100, 200, 300, 400 mil e se você quiser que a gente [Fornecedor Beta] faça esse molde para você para fazer essa embalagem e tal, esse é o custo!’ A gente [Fornecedor Beta] compartilha isso num projeto específico, assim, mas no dia a dia, o custeio dos nossos produtos, a gente [Fornecedor Beta] não compartilha. Inclusive até a política para cliente é não disponibilizar balanço, não disponibilizar demonstrações financeiras, a gente na verdade não disponibiliza nada. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta).

Com base neste relato, o Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta afirma que no dia a dia não há o compartilhamento das informações financeiras, apenas em casos específicos³⁹, por exemplo, o desenvolvimento de uma nova embalagem para o cliente, conforme destacado pela literatura (CHOE, 2008; CAGLIO; DITILLO, 2012; CAGLIO, 2017). Dessa forma, com base nos relatos dos entrevistados, as informações gerenciais financeiras de custos são compartilhadas apenas em casos específicos entre o Fornecedor Beta e a Empresa B. Entretanto, nas situações do dia a dia não são compartilhadas tais informações entre a Empresa B e o Fornecedor Beta.

³⁹ Mais adiante o Diretor de Suprimentos afirma que o Fornecedor Beta desenvolveu uma embalagem para outro produto fabricado pela Empresa B

Durante a entrevista surgiram comentários a respeito de outros tipos de informações não financeiras compartilhadas, entre elas, lista de materiais, defeito do produto, qualidade, tempo de espera do pedido à entrega. Quanto à lista de materiais⁴⁰, o Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta fez o seguinte comentário:

Normalmente, [...] os clientes pedem sim os relatórios, a lista técnica de nossos produtos, isso sim. [...] como eu estava falando, não é o custeio, não tinha as horas, não tinha informações relevantes para o custeio, mas é mais a composição química do produto, que tipo é, por exemplo, falando de plástico: o tipo que entra; tipo de pigmento; que tipo de material está na composição, seja do frasco ou da tampa. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta)

Dessa forma, a lista de materiais/lista técnica corresponde a uma das informações não financeiras compartilhadas entre as empresas estudadas, com informações sobre a composição química que consta nas embalagens de plástico (frasco/tampa). No entanto, no fluxo de informações compartilhadas, essas informações não podem ser consideradas como sendo de custos, pois não tratam de informações sobre o custeio do produto, a exemplo, das horas necessárias para a sua produção.

Quanto aos defeitos no produto e à qualidade, os entrevistados afirmaram que:

No meu caso o compartilhamento é das informações não financeiras, na verdade, são não conformidades com o produto desse fornecedor [Fornecedor Beta], internamente ou até externamente. O cliente reclamou que teve um problema no frasco, quando a gente [Empresa B] foi avaliar, foi um frasco desse fornecedor [Fornecedor Beta] [...]. A partir daí, iniciamos [Empresa B] o nosso contato [...] e [...] a gente [Empresa B] vai acompanhando até que ele seja resolvido, com provas de que ele [Fornecedor Beta] resolveu, foi um problema na máquina, foi um ajuste, que deve ter acontecido. E [...] ele [Fornecedor Beta] retorna para nós [Empresa B] e finalizamos a não conformidade. (Gerente de Qualidade da Empresa B).

Nós [Fornecedor Beta] temos todo um processo estabelecido, de solução de problemas de qualidade, normalmente o cliente [Empresa B] nos avisa, nós [Fornecedor Beta] solicitamos o envio de amostras do produto que ele [Empresa B] entende que está com algum defeito, nós [Fornecedor Beta] mandamos as amostras. Nós [Fornecedor Beta] temos um laboratório nosso aqui, e daí fazemos todas as avaliações técnicas necessárias. Abrimos um processo de verificação de não conformidade e avaliamos se realmente tem algum problema técnico, se é procedente, ou se não é procedente, o que o cliente [Empresa B] está afirmando. E aí isso sempre é feito muito em contato com a área de suprimentos ou área de qualidade do cliente [Empresa B], mantendo eles informados sobre o andamento desta verificação. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta).

Logo, observando os comentários dos entrevistados, outro tipo de informação gerencial não financeira compartilhada, diz respeito à qualidade do produto (TOMKINS, 2001; DEKKER; GROOT, 2010; CAGLIO; DITILLO, 2012; CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015; CAGLIO, 2017). Todo o processo de compartilhamento desta informação se

⁴⁰ O Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta chama de lista técnica.

inicia com uma abertura da não conformidade, por exemplo, um defeito no produto, e assim o processo de comunicação é intensificado até que seja resolvido o problema.

Há um destaque por parte das duas empresas em seus textos corporativos quanto à qualidade, de forma que o Fornecedor Beta destaca em sua missão que procura entender seus clientes e fornecer soluções para suas necessidades, vivendo o compromisso com excelente qualidade e inovação contínua. Nos textos corporativos da Empresa B se reconhece a importância de atender às expectativas do mercado, atuando com produtos farmacêuticos de alto nível tecnológico e de qualidade.

Os relatos do Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta reforçam as informações dos textos corporativos, afirmando ainda que repassam as informações para seus clientes, quanto aos procedimentos de melhorias que foram aplicados em sua empresa, conforme comentário a seguir:

A gente [Fornecedor Beta] compartilha quando a gente faz alguma melhoria no processo produtivo. Nós [Fornecedor Beta] temos um galpão que transformamos em sala limpa, melhorou o nosso processo de produção, porque as máquinas não ficam mais soltas na fábrica, permanecem dentro de uma sala limpa, fechada, etc. Um processo de qualidade melhor, isso, claro a gente [Fornecedor Beta] compartilha com nossos clientes para mostrar que a gente [Fornecedor Beta] sempre está melhorando o nosso processo. Mostrar que a gente [Fornecedor Beta] inova em nossos processos produtivos e que ele [Fornecedor Beta] faz o máximo de investimento, também, aqui para poder entregar os produtos com a melhor qualidade possível para o nosso cliente. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta)

Portanto, há um interesse de ambas as empresas em oferecer aos clientes produtos de qualidade, conseqüentemente há um maior compartilhamento de informações gerenciais não financeiras, neste processo, pelas empresas em estudo.

O Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta respondeu ao questionamento quanto ao tempo de espera (do pedido à entrega) da seguinte maneira:

Isso sim, isso é sempre baseado em cima da programação. A gente [Fornecedor Beta] define a data de entrega e aí ocorrem eventuais correções, seja pelo próprio cliente, se ele [Empresa B] quer postergar ou antecipar uma entrega e também conforme a programação da nossa fábrica. Lógico que a gente [Fornecedor Beta] sempre tenta atender às expectativas do cliente, mas têm casos que a gente [Fornecedor Beta] eventualmente tem que atrasar uma entrega por alguma razão e aí a gente [Fornecedor Beta] informa e rediscute o cronograma dos pedidos, isso se a gente [Fornecedor Beta] tem uma troca bem próxima dessas informações. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta)

Assim, há outro tipo de informação gerencial não financeira compartilhada entre a Empresa B e o Fornecedor Beta, que é o tempo de espera (ATKIMSON et al., 2015;

CAGLIO, 2017), de maneira que para ocorrer o compartilhamento é necessário ter uma interação bem próxima entre as empresas.

Outro tipo de informação que pode ser compartilhada entre as empresas é a troca de informações sobre o desempenho. O Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta relata como ocorre o compartilhamento:

Isso daí sempre é discutido muito com o pessoal comercial. Então o próprio Gerente de Vendas que vai muito lá ou então, às vezes o próprio Diretor de Vendas. Ele acaba indo lá visitando os clientes. Então essa questão se a qualidade está boa, se as entregas estão no prazo, enfim, ou se nós por nosso lado tem alguma questão para colocar, isso normalmente é discutido pela área comercial em reunião presencial. O Gerente de Vendas está lá e o Diretor de Vendas também está lá, sempre.

Logo, uma forma de ter um *feedback* sobre o desempenho entre as empresas é avaliando a qualidade do produto entregue pelo fornecedor e se este está cumprindo com os prazos determinados para a entrega das embalagens à Empresa B. Portanto, o compartilhamento das informações gerenciais contribui para a melhoria da qualidade do produto, além de avaliar se o tempo de entrega está sendo cumprido, desta forma, otimizando o desempenho da cadeia sendo refletido nos resultados individuais (MENTZER et al., 2001; CARR; KAYNAK, 2007; MEIRA, 2011).

Dessa forma, com base nos relatos dos entrevistados nas duas empresas pesquisadas, as informações gerenciais compartilhadas são apenas as não financeiras, corroborando com a literatura. Nesse sentido, as informações gerenciais não financeiras utilizadas no compartilhamento do fluxo de informações na cadeia de suprimentos entre a Empresa B e seu Fornecedor Beta são: previsão de demanda, lista de materiais/lista técnica, defeito do produto, qualidade, tempo de espera do pedido a entrega.

Não há o compartilhamento das informações gerenciais financeiras entre as empresas, embora uma vez por ano, haja a abertura de forma bem superficial, sem evidenciar informações de custeio do produto, para justificar a elevação no preço do produto e em qual item de custo incidiu tal aumento. Observa-se também, que o compartilhamento das informações gerenciais, sob a ótica da teoria dos custos de transação, não foi utilizado de maneira oportunista entre as partes, sendo utilizado para melhorar a eficiência da transação e o desempenho da cadeia entre as partes envolvidas.

4.2.3.2 *Gestão no Processo de Compartilhamento*

O foco deste tópico consiste em identificar como as relações interorganizacionais na cadeia de suprimentos podem ser conduzidas diante do compartilhamento das informações gerenciais entre a Empresa B e o Fornecedor Beta.

O compartilhamento das informações gerenciais, em uma relação direta entre empresas, que apresentam um relacionamento interorganizacional, pode envolver a participação destas empresas em atividades desenvolvidas em conjunto, tais como o planejamento e orçamentos conjuntos, criação e desenvolvimento de novos produtos, necessidades estratégicas futuras, e outros. (MENTZER et al., 2001; WIENGARTEN et al., 2010).

Quando questionados se havia alguma atividade desenvolvida em conjunto, os entrevistados relataram:

Então, eu já tinha até falado [...] a questão do planejamento por necessidade. Para nós [Fornecedor Beta] é muito importante saber, quais quantidades precisam ao longo do tempo, próximo ano, aberto por meses, para que a gente [Fornecedor Beta] possa fazer o nosso planejamento de fábrica também. A gente [Fornecedor Beta] vende o mesmo frasco para vários clientes e a gente tem uma capacidade fabril limitada, então, a gente [Fornecedor Beta] precisa planejar para poder atender a todos, vamos dizer assim, dessa forma. Então, o planejamento de demanda, de compras pelo lado do cliente e de vendas da nossa parte, é um ponto. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta).

O Gerente de PCP da Empresa B afirmou, durante a entrevista, que a atividade conjunta seria a partir da previsão de vendas. Na opinião dos respondentes, observa-se que a percepção deles quanto à atividade em conjunto está em torno do planejamento da demanda. O compartilhamento ocorre quando é informado pela Empresa B quanto será necessário adquirir do Fornecedor Beta, a partir daquele planejamento da demanda, em termos quantitativos, haverá um planejamento conjunto em termos de produção por ambas as empresas.

Outra atividade em conjunto, indicada no transcorrer da entrevista, é o desenvolvimento de novos produtos, conforme descrito na literatura (MENTZER et al., 2001; WIENGARTEN et al., 2010). O Gerente de Desenvolvimento da Empresa B comentou a respeito desse assunto relacionado ao Fornecedor Beta, a partir do Produto 1:

Quando você está desenvolvendo um produto [...] entra a interação com o fornecedor de embalagem. Eu [Gerente de Desenvolvimento] falo que eu [Empresa B] tenho um produto aqui, que é vivo. Então, eu [Empresa B] tenho que ter uma embalagem que faça o que? Que vede bem, que feche bem. Se ele é vivo, a maioria

dos micro-organismos vivos é suscetível à ação do sol, do calor. Então, eu [Empresa B] tenho que pensar talvez numa embalagem que proteja da luz. E o material tem que ser o que? Tem que ser um PET, tem que ser [...] diferentes tipos de plásticos ou diferentes tipos de vidros, e a interação com o fornecedor se inicia aí. (Gerente de Desenvolvimento da Empresa B)

O cliente quer uma tampa diferente, ou o cliente quer uma decoração diferente no frasco, então, a gente [Fornecedor Beta] faz um desenvolvimento de produtos específicos para os clientes. A gente [Fornecedor Beta] faz o planejamento em conjunto, aí tem muita discussão, também, porque para ter um produto novo, precisa de um molde novo, para colocar na máquina. Quem paga o molde? A gente [Fornecedor Beta] tece o molde, ele [Cliente] paga e a gente amortiza isso por volume de compras que o cliente nos garante ao longo do tempo, ou, então, a gente [Fornecedor Beta] faz o molde e o cliente compra o molde. O molde passa a ser dele, mas ele fica na nossa fábrica. A gente [Fornecedor Beta] fica produzindo para ele [Cliente], então existem várias possibilidades, vamos dizer assim. No entanto, esse caso não é específico com a Empresa B. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta).

O Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta afirma que faz o desenvolvimento de produtos apenas em casos específicos com os clientes. Como o Produto 1 já está em processo de produção, essa interação não ocorre mais entre a Empresa B e o Fornecedor Beta, até que seja solicitada alguma mudança.

Entretanto, em um dado momento da entrevista, o Diretor de Suprimentos da Empresa B comentou sobre outra embalagem que foi desenvolvida pelo Fornecedor Beta exclusivamente para a Empresa B.

Então, esse parceiro que nós [Empresa B] temos, o Fornecedor Beta, trabalha com essa linha. E tem um produto que não é dessa linha, mas para o qual ele desenvolveu uma apresentação de um frasco só para a gente [Empresa B]. Nós [Empresa B] temos exclusividade com esse frasco. É exclusivo, só ele [Fornecedor Beta] tem e ele [Fornecedor Beta] só faz para a gente [Empresa B]. A linha de produção dele é só nossa [Empresa B].

Dessa forma, o comentário do Diretor de Suprimentos da Empresa B confirma o desenvolvimento de novos produtos de acordo com as necessidades dos clientes, o que foi relatado anteriormente pelo Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta.

Ainda tratando sobre as atividades conjuntas entre as empresas, questionou-se como ocorria o processo de coordenação e como eram desenvolvidas as atividades conjuntas, neste caso, o planejamento da demanda. O Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta, afirmou:

Por nosso lado, o contato é sempre do gerente de vendas, responsável. Ele é o ponto de contato no cliente. Novamente, a gente [Fornecedor Beta] sempre tenta manter dessa forma, que é sempre ter um ponto de contato que é o principal. Se não o cliente tem que falar com uma série de pessoas, ao mesmo tempo, o que dificulta a discussão. Então, o gerente de vendas responsável, sempre é o primeiro contato, depois, se precisar, eu vou ver quais outras áreas da empresa se envolvem, mas a gente sempre tenta evitar envolver muitas pessoas, para que tenha um canal de comunicação muito claro.

É simples, ele [Gerente de Vendas do Fornecedor Beta] vai lá e eles discutem os temas, define-se um plano de ação onde necessário, e depois ele [Gerente de Vendas do Fornecedor Beta] trás isso para dentro da empresa ou passa isso para o chefe dele que é o Diretor de Vendas, no qual encaminha às nossas várias áreas internas, que eventualmente têm que tomar algum tipo de ação. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta).

Com base no comentário do entrevistado, observa-se que o gerente de vendas do Fornecedor Beta é o principal agente de interação por parte do Fornecedor Beta na atividade desenvolvida em conjunto, planejamento da demanda, entre as empresas estudadas, devendo dirigir-se a Empresa B para que possa dar início à atividade conjunta. De posse das informações discutidas em reunião, o gerente de vendas do Fornecedor Beta repassa para seu superior, Diretor de Vendas, e este endereça aos demais setores internos do Fornecedor Beta.

Durante a entrevista foi perguntado quais os departamentos ou áreas de sua empresa que participam do processo de compartilhamento das informações. Diante disso, os entrevistados comentaram:

Eu diria que vendas, como ponto de contato, mas há outras áreas envolvidas, como a própria contabilidade, e a área de qualidade também, acho que são essas três. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta).

Geralmente, participam o Diretor de Suprimentos, o Gerente de Compras e o Gerente de PCP. Pelo Fornecedor Beta, o Diretor Comercial e o Gerente Regional de vendas. (Gerente de Compras da Empresa B)

O Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta reforça o que foi dito anteriormente, quanto ao primeiro contato no processo de compartilhamento das informações gerenciais, que é o departamento de vendas e o encaminhamento na sua empresa com os outros departamentos envolvidos no processo, tais como o financeiro e a qualidade. No entanto, mesmo com a indicação da área financeira no processo de compartilhamento não há entre as empresas estudadas o compartilhamento das informações financeiras, conforme exposto anteriormente. O Gerente de Compras informa sobre os responsáveis envolvidos no processo de compartilhamento, sendo, portanto a área de suprimentos, compras e PCP (Planejamento de Compras e Produção).

Questionou-se quanto ao compartilhamento das informações gerenciais, se teria um gestor responsável ou um líder neste processo e o Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta, afirmou:

Acho que é conjunto, [...] apesar de ser um relacionamento entre cliente e fornecedor, eu diria que é uma discussão, sempre mais equilibrada, porque da mesma forma que o Fornecedor Beta precisa do cliente, o cliente também precisa dos produtos. Mas é uma relação equilibrada, que não é igual à automobilística, onde as montadoras mandam completamente nos seus fornecedores. Não é um relacionamento assim não. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta)

De acordo com a literatura (BAUM; INGRAM, 2000; PEREIRA; VENTURINI; VISENTINI, 2006; WEGNER, 2011), em uma cadeia de suprimentos de produtos, o líder é a empresa focal, ou seja, neste caso o fabricante do medicamento, a Empresa B. No entanto foi observado que na percepção do Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta, a liderança é exercida de forma conjunta, equilibrada e parceira e que por isso, torna-se bastante diferente da cadeia automobilista. Desse modo, na atividade desenvolvida em conjunto, planejamento da demanda, na percepção do entrevistado do Fornecedor Beta, a liderança é exercida de forma conjunta e muito mais voltada para a parceria no processo de compartilhamento das informações gerenciais entre as empresas estudadas.

Diante de eventos ou mudanças que possam afetar a relação, é sempre esperado das empresas que possuem relacionamentos interorganizacionais que as partes se mantenham mutuamente informadas. Os entrevistados comentaram sobre estes aspectos afirmando:

No caso ideal isso é sempre comunicado, mas muitas vezes acontece que não, também. Então, eu diria que, uma coisa assim, perfeita, é muito a (...) questão de pagamentos. De repente, nós também temos compromissos financeiros, enfim, e você tem uma ruptura ali. É muito importante ter sempre a informação muito rápida e muito clara. 'Ah, eu não consegui te pagar por causa disso, disso e disso. Eu vou te pagar tal dia.' 'Ah, isso aí não tem tanto problema.' O problema é não pagar e não dar resposta, porque aí você fica sem saber o que está acontecendo. Isso não é só especificamente com a Empresa B, mas com outros clientes também. É sempre uma mudança mais difícil ao longo do processo. Então, isso em geral, sei lá talvez funcione 70% bem. Mas sempre tem uns 30% que realmente essas informações que seriam necessárias ser repassados, não são, ou o contrário pode acontecer também. A gente tem uma data prevista de entrega e por alguma razão a gente não consegue cumprir essa data, claro eu nem vou falar para o cliente que a gente não consegue entregar, mas é sempre melhor avisar o mais cedo possível, porque daí ele pode se replanejar também. 'Eu te entrego, eu te entrego, eu te entrego' e chega no dia e eu não entrego e eu já sabia que não ia conseguir. Então, a gente tenta evitar isso ao máximo, mas assim, erros sempre acontecem. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta).

Em um momento da entrevista, o Diretor de Suprimentos da Empresa B comentou:

A gente teve um problema num fornecimento [Fornecedor Japonês], a gente [Empresa B] fez um pedido só que a demanda deu uma queda em 2014, no auge da crise mesmo, e a gente [Empresa B] não pode honrar. [...]. Então eles [Fornecedor Japonês], estavam extremamente ariscos com a gente. Aí numa visita que o Gerente de compras fez [...], em São Paulo, [...] sentou com o cara, explicou e ele só ouvindo, passou uma hora mais ou menos ouvindo. Aí ele disse: 'oh se se tudo que você está dizendo é verdade, e você fizer isso e isso daqui a tantos meses eu vou te dar um prazo tal, daqui a um ano eu vou te dar tanto de prazo'. Resumindo, ele [Fornecedor Japonês], melhorou totalmente e fez um plano de melhoramento de desconto e prazo com o Gerente de compras. (Diretor de Suprimentos da Empresa B).

Os exemplos citados pelo Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta evidenciam fatores que possam prejudicar ambas as partes, como a não entrega do pedido no prazo ao seu cliente, bem como, os problemas financeiros que seu cliente poderá passar e não

cumprir com os pagamentos no prazo, devendo em ambos os casos ser comunicado às empresas.

O Diretor de Suprimentos da Empresa B destaca um dos pontos abordados pelo Fornecedor Beta, como o não pagamento das compras a um fornecedor japonês. Contudo, observa-se que se este evento ocorresse com o Fornecedor Beta, possivelmente este seria informado. Nesse sentido, os entrevistados enfatizam que a comunicação deve ocorrer sempre que aconteça algo que possa afetar a relação.

Observa-se, com base nos relatos apresentados pelos entrevistados, que a gestão no processo do compartilhamento das informações gerenciais entre a Empresa B e o Fornecedor Beta é decorrente, principalmente, do planejamento da demanda de embalagens, frascos e tampas. Há outra atividade conjunta ocorrida entre as partes, embora com menos frequência, a qual está relacionada ao desenvolvimento de novos produtos ou sua alteração.

Durante o processo de compartilhamento das informações gerenciais, as áreas envolvidas são: por parte do Fornecedor Beta, Vendas e por parte da Empresa B, suprimentos, compras e PCP - Planejamento de Compras e Produção. A liderança quanto às áreas envolvidas no processo de compartilhamento das informações gerenciais é conjunta, entre a Empresa B e o Fornecedor Beta, na percepção do entrevistado do Fornecedor Beta.

4.2.3.3 Fatores que Indicam o Compartilhamento

Esta seção objetiva a verificação de como as empresas utilizam as informações gerenciais após o compartilhamento na cadeia de suprimentos, no apoio às decisões decorrentes dos relacionamentos interorganizacionais entre a Empresa B e Fornecedor Beta.

Antes de verificar como ocorria a utilização das informações gerenciais na cadeia de suprimentos após o compartilhamento, foi questionado como ocorria o processo de comunicação e a periodicidade em que eram trocadas tais informações (KEMBRO; NÄSLUND, 2014; CARR; KAYNAK, 2007; PAULRAJ; LADO; CHEN, 2008).

Quanto ao processo de comunicação, o Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta afirmou que:

A comunicação é basicamente pelos meios tradicionais: *e-mail*, telefone, planilha em *Excel* [...] não usamos *whatsapp*, [...] ainda é um aplicativo que não é permitido usar no celular da empresa. [...] É realmente muito interessante, na verdade, muitas

empresas usam e não têm problema, dá pra contornar os problemas de segurança. No nosso caso, [Fornecedor Beta] temos uma diretriz mundial de TI e eles definem quais os aplicativos que a gente [Fornecedor Beta] pode usar e quais não, então eles não permitem, as diretrizes de lá da Alemanha não permitem usar o *whatsapp* por aqui. A reunião é mais difícil, às vezes o Gerente de Vendas vai, às vezes, também, tem reunião com nosso Diretor de Vendas. Mas é basicamente isso, o que eles passam de informação é via *e-mail* e telefone. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta)

O entrevistado da Empresa B, respondeu quanto ao assunto:

[...] Então, nós [Empresa B] temos um sistema interno aqui na fábrica que a gente [Empresa B] cadastra todas essas informações [defeito no produto], abre a não conformidade e envia por meio eletrônico mesmo, por *e-mail*, para o fornecedor [Fornecedor Beta]. [...] Se ele [Fornecedor Beta] não responder rápido, a gente [Empresa B] liga, conversa, fala o que aconteceu, eles [Fornecedor Beta] dão o retorno para a gente, num prazo de sete dias para responder aquela não conformidade. (Gerente de Qualidade da Empresa B).

A partir dos relatos, o processo de compartilhamento das informações gerenciais ocorre por *e-mails* e telefone, corroborando com pesquisas anteriores (CARR; KAYNAK, 2007; CHOE, 2008), sendo mais difícil acontecer por meio de reuniões. Contudo, esporadicamente, realiza-se de forma pessoal. Quanto à periodicidade no compartilhamento das informações gerenciais, os entrevistados fizeram os seguintes comentários:

É basicamente assim, não tem uma periodicidade, e acontece sempre que ocorre uma não conformidade. Pode ser tanto de defeito no produto, quanto em quantidade, por exemplo, o fornecedor disse que naquela caixa tinha 10.000 frascos, quando a gente [Empresa B] foi para o processo, que contabilizou tinha 9.000. Então, a gente [Empresa B] abre também a não conformidade e diz que ele [Fornecedor Beta] mandou uma caixa com menos produtos do que ele [Fornecedor Beta] tinha informado. (...) (Gerente de Qualidade da Empresa B).

Isso depende um pouco do fluxo de fornecimento, mas eu diria que de uma maneira geral, nós [Fornecedor Beta] temos um contato mensal pelo menos, aonde o cliente nos informa as necessidades em termos de compras, e nós [Fornecedor Beta] por outro lado com toda a tentativa de cobrança, de faturamento. (...) Eu diria que o fluxo normal de fornecimento, tem um contato mensal, no qual a gente [Fornecedor Beta] está atualizando também as demandas atuais e futuras do que o cliente necessita. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta).

A cada seis meses, a cada três meses eles estão aqui e fazem visitas. (Diretor de Suprimentos da Empresa B).

Segundo os relatos dos entrevistados, a periodicidade em que ocorre a troca de informações depende da necessidade da informação compartilhada, sendo pelo menos uma vez por mês para informar o planejamento da demanda ao Fornecedor Beta. O entrevistado da Empresa B relata que caso haja algum defeito no produto ou divergência nas quantidades informadas, o processo de compartilhamento pode ser iniciado, sem que tenha uma periodicidade declarada. Observa-se que as visitas do Fornecedor Beta à Empresa B não ocorrem com muita frequência. Logo, o processo de comunicação e sua periodicidade

ocorrem em tempo hábil de forma a atender às exigências que são necessárias pelas empresas estudadas, de acordo com o citado pela literatura (CARR; KAYNAK, 2007).

Durante a entrevista foi questionado como as empresas utilizam às informações compartilhadas no apoio as decisões e identificou-se que ocorrem da seguinte maneira:

Essas decisões que são tomadas e documentadas, eles [Empresa B] têm tudo pela nossa parte, pelo menos têm toda uma cadeia das pessoas responsáveis, por cada assunto, dentro da empresa e, isso daí é levado, são resolvidos os *games* que foram acordados para depois voltar-se ao tema e sentar-se com o cliente para dar o *feedback* do que tem sido feito. Isso depende um pouquinho do tema, que podem ser mais ou menos complexos. Se por ventura tem um problema de qualidade, vamos supor, que um frasco nosso foi para um cliente com algum tipo de contaminação. Tinha um cabelo dentro, tinha um mosquito dentro, evidentemente não pode acontecer, vai vazar o remédio lá dentro depois. Então, se você tem um caso desse o acompanhamento, por parte do cliente, é muito mais rígido depois. Traça um plano de ação e o cliente cobra e acompanha muito de perto, visitando a fábrica, para fazer esse acompanhamento. Outros temas seriam mais sossegados. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta).

Portanto, com base no comentário do Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta, após o compartilhamento das informações gerenciais é traçado um plano de ação, que quando resolvido é repassado um retorno sobre os procedimentos tomados ao cliente, conforme descrito pela literatura (PAULRAJ; LADO; CHEN, 2008).

Conforme relatos dos entrevistados, o compartilhamento das informações gerenciais se utiliza de *e-mails* e telefonemas, de modo que as reuniões acontecem esporadicamente, quando são realizadas visitas do Fornecedor Beta à Empresa B. Constata-se com base no exposto, que a utilização das informações gerenciais compartilhadas, por meio da contabilidade interorganizacional, serve de apoio às decisões tomadas conjuntamente, bem como há um acompanhamento por meio de um plano de ação apresentado pelo Fornecedor Beta à Empresa B.

4.2.3.4 Motivos, Benefícios e Barreiras no Compartilhamento

O objetivo deste tópico é verificar os motivos e benefícios que conduziram a cadeia de suprimentos ao compartilhamento das informações e as barreiras no compartilhamento das informações financeiras.

Em um ambiente interorganizacional, os relacionamentos entre empresas criam uma maior confiança entre as partes com o decorrer do tempo, facilitando o compartilhamento das informações gerenciais (JAKOBSEN, 2010; MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001;

TOMKINS, 2001). Os entrevistados comentaram sobre o tempo de relacionamento entre as empresas, conforme relatos a seguir:

O Fornecedor Beta agora está no Brasil desde 2008. Comprou empresas nacionais que já existiam antes, mas se a gente [Fornecedor Beta] falar que é pelo menos de 2008. Eu não sei quanto tempo tem a Empresa B, desde quando ela [Empresa B] existe. É, mais, se ela [Empresa B] tem mais tempo, de qualquer forma tem pelo menos dez anos. [...]. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta).

É o tempo do Produto 1. O Produto 1 tem quantos anos? (Diretor de Suprimentos da Empresa B).

Vinte anos, exatamente. (Gerente de Desenvolvimento da Empresa B).

Assim, de acordo com as afirmativas dos entrevistados, o relacionamento interorganizacional entre as empresas tem mais de 20 (vinte) anos. O Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta, quando informa que o relacionamento existe desde 2008, toma por base o ano em que foi adquirida a primeira empresa brasileira. No entanto, a empresa já existia. Todavia, o relacionamento existe desde o lançamento do Produto 1, ou seja, já tem um longo período, mais de 20 (vinte) anos, conforme relato do Gerente de Desenvolvimento da Empresa B, tempo este que colabora com o processo do compartilhamento das informações gerenciais na cadeia de suprimentos, corroborando com a literatura (KAJUTER; KULMARA, 2005).

Outro ponto que se buscou identificar foi a influência do tempo de relacionamento na confiança. Quanto a este assunto, o Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta afirmou:

Assim, em geral eu acho que sempre tem importância, se você já conhece a empresa, você já sabe com quem você está lidando, vamos dizer assim, depois de tanto tempo, já sabe as dificuldades, etc. Mas eu vejo também que a confiança é feita assim, muito no dia a dia também. Então, não é porque você tem um relacionamento de dez anos ou vinte anos com uma empresa que as coisas vão bem, porque nem sempre isso acontece. Afinal de contas as empresas, às vezes, têm outro concorrente no mercado. Mas, o cara compra há anos de mim [Fornecedor Beta] e agora não compra mais? 'não compra mais porque fulano deu 10% de desconto'. Acontece! Então é importante o tempo, mas o tempo só, não garante que você tenha um bom relacionamento, acho que isso daí é no dia a dia, você sempre tem que revalidar isso, diga-se assim, ajuda, mas não garante! (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta).

O entrevistado evidencia que o tempo tem importância, por contribuir para conhecer melhor o seu cliente, corroborando com o previsto na literatura (MENTZER et al., 2001). No entanto, mesmo com tanto tempo de relacionamento, se aparecer um concorrente que ofereça um preço menor, poderá ocorrer uma troca de fornecedor, não sendo garantia o tempo de relacionamento entre as empresas. Portanto, a indústria poderá agir de forma oportunista trocando seu fornecedor, podendo afetar os custos de transação, conforme menciona a literatura (HERNNART, 2014; GONZAGA et al., 2015).

Quanto à relação entre o volume de informação que é compartilhado e a confiança (TOMKINS, 2001), o Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta afirmou:

Olha, é claro, eu vejo assim, as informações não são tantas as que são compartilhadas. Agora essa correlação, ela existe, a gente [Fornecedor Beta] tem mesmo, poderia ser mais. O que a gente [Fornecedor Beta] tem de informações são de planejamento de vendas e de entregas e por parte deles [Empresa B] é a questão dos pagamentos. Se nessas informações a gente [Fornecedor Beta] tiver assertividade dos dois lados, aí sim, isso influencia muito positivamente numa relação de confiança. Isso sim! (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta)

De acordo com o relato do entrevistado, o Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta concorda que há uma correlação entre o volume de informações e a confiança. No entanto, de acordo com sua percepção, as informações são poucas e para que esta confiança seja fortalecida é necessário cada um cumprir com suas responsabilidades. Observa-se que o relacionamento entre as empresas estudadas existe há bastante tempo, nos remetendo à função em ‘U’ invertido da relação entre a confiança e a informação, apresentado por Tomkins (2001), de forma que as empresas vivenciam uma associação negativa, não sendo necessário o compartilhamento de tantas informações.

Durante a entrevista, buscou-se a identificação das razões que conduziram as empresas ao compartilhamento das informações gerenciais, os entrevistados responderam:

Eu acho que é a questão da necessidade mesmo, porque se a gente não acabar perguntando a questão da demanda, a gente [Fornecedor Beta] não sabe o que tem de produzir e o cliente não sabe quando vai receber o material dele. É essencial compartilhar as informações da melhor forma possível para que tenha um processo eficiente dos dois lados. O fornecedor diz assim: ‘eu vou comprar um milhão de tampas’ tá bom, mas quando? ‘não sei. Pode ser esse mês, pode ser o mês que vem’. Não adianta nada, não sei quando vai ter que produzir as tampas. É muito diferente do que você dizer: ‘eu vou comprar um milhão de tampas ao longo dos próximos seis meses e a abertura por mês é a seguinte: tal, tal, tal, e essa é a demanda por mês, talvez pode ser 10% para cima ou para baixo’. Aí sim, os dois lados conseguem trabalhar. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta).

Eu acho que é aprimorar a qualidade do produto dele [Fornecedor Beta], baixar o custo e resolver nossas não conformidades através do aprimoramento. (Gerente de Qualidade da Empresa B).

Baixar o custo. (Gerente de PCP da Empresa B).

E quando tem um novo produto você volta a ter um contato mais direto com ele [Fornecedor Beta]. (Gerente de Desenvolvimento da Empresa B).

Os entrevistados das duas empresas apresentaram vários motivos que podem conduzir as empresas a compartilharem suas informações gerenciais: necessidade de informar a quantidade produzida, melhorias na qualidade do produto, redução dos custos e desenvolvimento de um novo produto (TOMKINS, 2001; CHRISTOPHER, 2009; MEIRA, 2011).

Além dos motivos destacados, o Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta destaca as relações humanas como uma contribuição ao fortalecimento do relacionamento interorganizacional entre as empresas, conforme comentário exposto a seguir:

Informação é uma coisa e lutar com as pessoas é outra, que é muito importante! Então se você tem um gerente de vendas que se dá bem com o pessoal lá, que tem boas discussões, e que, vamos dizer assim, as pessoas entre aspas, gostam uma da outra, isso sem dúvida ajuda também. Mas se as pessoas não se dão de jeito nenhum, é difícil também, não se tem uma situação muito técnica. Então nesse caso é a questão do gerente de vendas também, de ir lá, ter um bom relacionamento com eles, isso além das informações assim ser mais técnicas, mas é sempre importante, vamos dizer assim, as relações humanas no relacionamento. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta).

Quanto aos efeitos dos benefícios mútuos proporcionados pelo compartilhamento das informações gerenciais, os gestores indicaram que:

Qualidade é o principal benefício, é a qualidade final do produto, do nosso produto. (Gerente de Qualidade da Empresa B).

Sim, [...], sem dúvidas, traz benefícios, traz melhoria na eficiência para os dois lados, esse compartilhamento é importante sim. (Diretor financeiro-administrativo do Fornecedor Beta).

As percepções dos entrevistados quanto aos benefícios, destacam: a qualidade e a eficiência entre as partes de forma que o compartilhamento das informações gerenciais permita que a troca traga benefícios para as empresas, corroborando com o descrito na literatura (WINDOLPH; MOELLER, 2012). A qualidade da embalagem do fornecedor irá refletir no produto final da Empresa B, e, observa-se que há um esforço conjunto nesse sentido para que seja cumprido o compromisso das duas empresas com a qualidade final dos produtos aos seus clientes.

A última pergunta feita aos entrevistados é referente à percepção de cada um quanto aos motivos que levariam as empresas estudadas a não compartilharem as informações financeiras entre si. Os relatos foram os mais diversos quanto ao assunto, sendo descritos em seguida:

Eu acho assim, depois eu não sei o que Gerente de PCP vai falar nem o Gerente de Compras. Como a gente está começando agora a interação mais forte, porque antigamente era mais via *e-mail* e telefone, então para você ter uma relação de confiança é preciso tempo, segundo é a cultura. A cultura do Nordeste é diferente da cultura de São Paulo, dos outros países. Quando você chega num nível de parceria, quando você chega num nível de maturidade, vai ser uma coisa, vai brotar naturalmente. Não tenho condições nesse teu preço aí, porque eu tenho que chegar no custo tal, porque meu preço é esse aqui. O concorrente vende por tanto e eu só consigo atingir o preço do concorrente se você chegar nesse número aqui por causa dos meus custos.' Eu acho que são esses: fatores maturidade, cultura e relacionamento. É uma construção, tem que comer alguns quilos de sal com ele, para depois a gente abrir. (Diretor de Suprimentos da Empresa B).

Eu acho que é muito complicado, felizmente assim seria bem o ideal se pudesse compartilhar, mas na prática [...] nenhuma empresa hoje abre seus custos para ninguém. Porque o mercado é, de certa forma, usando um termo, “prostituído”, porque é assim que funciona. O cara ele vende um insumo para a Empresa Z, [...]. Pode ter certeza que para cada um ele paga um preço diferente. Porque já parte do próprio fornecedor ou ele poderia ter uma tabela e dizer: ‘minha margem é tanto e posso chegar até tanto com você aqui!’. Mas depende de vários fatores: volume; prazo de pagamento que a empresa trabalha; se a empresa paga direito; então, há várias variáveis que ele também não pode abrir o custo dele e a margem, e a aí a indústria também não vai abrir. Porque a gente abrindo para ele eu estou entregando todo o meu argumento de compras que é quem faz a negociação, ele está entregando todo o argumento dele e meu custo é esse, acabou. O cara sabe o custo e já sabe a margem que ele pode trabalhar. É muito complicado isso, isso é uma relação complicada! Não dá, ele se protege e a gente tem que se proteger! Então resumindo assim, proteção faz parte do negócio. Essa questão da maturidade que o Diretor de Suprimentos falou é difícil, é muito difícil isso. Infelizmente era bom que tivesse isso e tal, mas hoje a gente percebe que vários fornecedores trabalham naquela questão do ganha-ganha, até existe isso, eu quero ganhar, mas eu quero que você ganhe também. Mas, no geral não é assim que funciona, na prática mesmo quando você vai para a caneta tal, o cara vai querer arrancar o máximo de você. Não tem jeito, e a gente vai querer arrancar o máximo dele. Então é assim, na prática é isso aí, é difícil, é muito bonito, mas não vamos compartilhar aqui meus custos. [...]. É uma guerra! Se você passar um dia com o Gerente de Compras você vai entender na prática o que eu estou falando. (Gerente de PCP da Empresa B).

O que acontece mais é, por exemplo, quando eu vou negociar com o fornecedor e eu sei que aquele fornecedor é...vamos dizer assim não é um fornecedor grande como o Fornecedor Beta, alemão e tal. É mais complicado eu chegar e dizer: eu preciso disso aqui! E batalhar um preço com ele, mesmo assim você consegue, mas não alcança o que você quer, entendeu? E é diferente eu chegar para alguém que está no mercado, mas quer um impulso maior, vai fazer o possível, vai diminuir a margem de lucro lá pra baixo para poder começar com a gente e depois ele vai aumentar é claro. Mas no começo para ele ganhar o mercado, ele vai fazer isso, então, é isso mais ou menos que o Gerente de PCP estava falando. Ele não vai abrir o custo e dizer isso aqui, com certeza um grande nunca vai chegar para mim e dizer ‘olha eu só posso chegar a X’’. Se eu disser eu posso chegar a X reais e se eu conseguir um menor que chegue a menos 2X, ele vai fazer menos 2X. Porque ele consegue produzir muito mais com um custo lá embaixo, mas ele não vai querer perder aquela margem grande de lucro. Então sempre vai querer fazer o famoso *dumping*, derrubar o pequeno, então, ele sempre vai igualar o preço pequeno, porque vai ter uma hora que o pequeno vai dizer, eu não consigo de jeito nenhum tirar um centavo mais, aí diz então: ‘tira esse centavo!’ Ganha de novo o cliente. (Gerente de Compras da Empresa B).

Os comentários dos entrevistados da Empresa B evidenciam vários pontos de vista: o primeiro informa que deve haver maturidade do relacionamento; dependendo também da cultura da região e do relacionamento entre as partes. A percepção do segundo parte do ponto de que se houver o compartilhamento dos custos, ocorrerá a entrega do valor da margem de lucro, e conseqüentemente será derrubado todo o poder de negociação. O ponto de vista do terceiro, afirma que não há abertura dos custos e o fornecedor grande sempre irá barganhar preços menores com seus clientes, tentando derrubar os pequenos que estão no mercado.

É eu acho que eu já tinha comentado isso com você também. Eu não compartilho as informações financeiras, só no último, último, último momento, mas mesmo assim, é difícil. Você pode ter um bom relacionamento, você pode ter mais eficiência em algumas coisas, mas se você abre o balanço, se você abre teu fluxo de caixa, você

acaba mostrando muito com relação ao que você tem de custo, de posição de rentabilidade, e isso acaba de certa forma te expondo e também enfraquecendo em alguma discussão. Na verdade, quanto você tem um relacionamento em que você compartilha as informações, são duas empresas diferentes, espalhadas e cada uma só existe. Só não! Mas, tem muito o objetivo do lucro e há uma questão, acho que tem uma barreira ali muito grande. Se eu passo o meu balanço para a Empresa B e ele enxerga lá qual o período e a rentabilidade, vamos dizer assim, praticamente, de repente isso dificulta, se eu for lá para pedir aumento de preço, simplificando assim num exemplo. Essa fórmula como a gente não é obrigado a publicar, a gente não disponibiliza essa informação, é muito difícil. (Gerente de Compras da Empresa B).

Portanto, observa-se que às percepções dos entrevistados de ambas as empresas, quanto ao não compartilhamento das informações financeiras, refere-se a proteger a margem de lucro das empresas, comungando com as barreiras apresentadas pelos autores Kajuter e Kulmara (2005).

Dessa forma, com base nos relatos, observa-se que nesta cadeia de suprimentos não se necessita de tantas informações a serem compartilhadas e para fortalecer ainda mais a confiança entre os membros dessa cadeia é necessário que cada um cumpra com seu papel. Os motivos que conduziram ao compartilhamento das informações gerenciais, devem-se a um melhor planejamento da demanda, desenvolvimento de produtos, redução dos custos e melhoria na qualidade do produto, sendo este destacado também como um benefício obtido neste processo. O benefício obtido com o compartilhamento das informações é a qualidade do produto, de forma a tornar as empresas mais eficientes, e as barreiras para não compartilharem as informações não financeiras seria a proteção da concorrência, não abrindo os custos para não informar a margem de lucro, pois dessa forma os grandes fornecedores sempre derrubarão os preços dos pequenos.

4.3 CADEIA DE SUPRIMENTOS NAVAL

4.3.1 Descrição das Empresas

4.3.1.1 Empresa C

Esta empresa atua no setor de embarcações e submarinos, tendo como natureza jurídica a sociedade limitada. Faz parte de um grupo Norueguês que presta serviços (aluguel) para o setor de petróleo e gás, com empresas em vários países: Estados Unidos, Reino Unido, Noruega, Canadá, Austrália, Angola, Argentina, Cingapura, e Brasil. A sua missão consiste na prestação de serviços de alta qualidade para seus clientes no mercado *offshore* (alto mar)

do Brasil, com segurança, responsabilidade social e ambiental, de forma a garantir retorno em longo prazo para seus acionistas.

No Brasil, a história dessa empresa teve início em 2001 com o estabelecimento de uma empresa no Rio de Janeiro, operando apenas com embarcações. Cinco anos mais tarde, em 2006, outra empresa foi inaugurada também no Rio de Janeiro, com o objetivo de prestar serviços submarinos. Com a união destas empresas, em 2012, formou-se a Empresa C com a responsabilidade de representar as qualificações conjuntas de ambas as empresas.

Atualmente, esta empresa opera com 25 embarcações customizadas da mais nova geração, das quais 12 (doze) foram construídas em nosso país, contribuindo, desta forma, para o desenvolvimento da indústria naval brasileira. A empresa foi a primeira a construir embarcações de última geração para o setor *offshore* no Brasil, sendo a pioneira em disponibilizar embarcações para executar operações de manuseio de âncoras; instalar árvores de natal; lançamento de tubos, e também, a construção das maiores AHTS's (reabastecimento de navios no mar) aqui no Brasil.

4.3.1.2 Fornecedor Gama

O Fornecedor Gama atua na construção de embarcações customizadas, tendo como natureza jurídica a sociedade anônima de capital aberto. A empresa objeto do estudo pertence a um grupo norueguês com mais de 200 (duzentos) anos de história marítima e com mais de 7.000 (sete mil) embarcações construídas, com representação em 13 (treze) países. O grupo tem nove indústrias navais estrategicamente localizadas em quatro países, sendo: cinco na Noruega, duas na Romênia, uma no Vietnã e uma no Brasil.

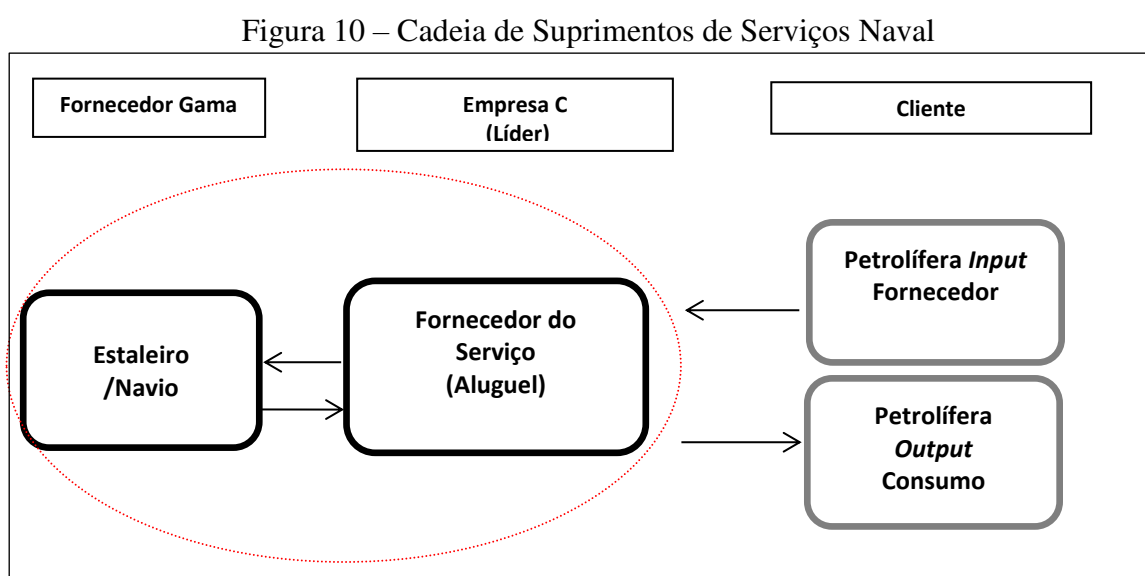
No Brasil, o Fornecedor Gama existe há mais 20 (vinte) anos e tinha dois estaleiros, sendo um no Sudeste e outro no Nordeste. O estaleiro do Nordeste entrou em operação em 2013 e tem aproximadamente 1.500 (mil e quinhentos) funcionários. Este foi construído devido à área do estaleiro do Sudeste ser pequena, aproximadamente 1/3 da área do estaleiro do Nordeste, e as embarcações estarem aumentando de tamanho, sendo necessário subcontratar outros estaleiros para fazer o casco. Por esse motivo, o estaleiro do sudeste encerrou suas atividades, em julho de 2016.

A empresa tem uma longa tradição na construção de embarcações, com inovação e tecnologia de ponta, obtendo o reconhecimento do setor naval, permitindo a construção de fortes relacionamentos com seus clientes. Devido ao tempo para entrega de um produto ser em média dois a três anos, a nova unidade do Brasil, instalada no Nordeste, entregou duas embarcações para atender o mercado interno em seu tempo de atividade.

4.3.2 A Cadeia de Suprimentos Naval

A unidade de contexto utilizada para a pesquisa são as relações interorganizacionais em uma cadeia de suprimentos de serviços e o objeto de estudo tem como foco a relação direta entre duas empresas. Para que seja configurada a cadeia de suprimentos, primeiramente, procura-se identificar quem é a empresa focal (líder), neste caso a Empresa C, e quem atua como fornecedor, a Empresa Gama.

O entrevistado na Empresa C foi o Gerente de Construção, por ele ser um dos contatos diretos com o Fornecedor Gama. Ele é Engenheiro Naval, tem 12 (doze) anos de experiência profissional e atua na empresa há três anos e seis meses. Com base nesta entrevista, a Figura 11 apresenta a cadeia de suprimentos de serviços da empresa em estudo, e a parte envolvida no círculo em destaque representa a unidade de contexto.



Fonte: Elaboração Própria

Desse modo, o produto que configura a cadeia de suprimentos de serviços é a embarcação ou navio. E a empresa líder (focal) é a prestadora de serviços de aluguel das embarcações para o setor de petróleo e gás. O Fornecedor Gama é a empresa contratada para a construção do navio, por encomenda, e as empresas que fazem parte da cadeia de distribuição, ou seja, que usufruem desta prestação de serviços são as petrolíferas (clientes) do mundo inteiro, tais como: brasileira, norueguesa, anglo-holandesa, americana, entre outras.

Para que haja o fornecimento das embarcações para as petrolíferas, é necessário que estas abram licitações. Assim, as licitações são abertas e as empresas que prestarão o serviço, encaminham suas propostas para que seja analisada e decidida a empresa vencedora.

A Empresa C, objeto do estudo, após ganhar a licitação para operadora de exploração de petróleo e gás, deverá identificar o fornecedor contratado para iniciar a construção da embarcação. Esta relação entre a Empresa C e o Fornecedor Gama compõe o primeiro nível dessa cadeia de suprimentos, a qual será objeto deste estudo, contemplando apenas um fornecedor, aquele com a responsabilidade da entrega do produto.

Para o processo de escolha do estaleiro que irá construí-lo, vai-se ao mercado à procura daquele que tenha a capacidade para construir a embarcação licitada. Na construção da embarcação, deve-se atentar para as especificações estabelecidas pela petrolífera junto à prestadora do serviço, tais como: a embarcação deve ter capacidade de transporte de “x” pessoas; o navio lançará dutos no fundo do mar com um guindaste para auxiliar neste lançamento; entre outras, todas discriminadas no contrato. Caso o fornecedor não tenha uma embarcação que atenda às especificações determinadas, este criará e apresentará um novo projeto que será submetido à aprovação.

Observa-se que essa cadeia de serviços é bidirecional, uma vez que o cliente alimenta o fluxo de informações para quem irá prestar o serviço (empresa líder) e este repassa para a empresa que irá construir/fabricar, para em seguida com o produto finalizado, possa ocorrer a efetivação do serviço ao cliente pela empresa líder (SAMPSON, 2000).

Durante a entrevista, foi perguntado ao Gerente de Construção da Empresa C, se no processo de contratação da empresa, observava-se aquela que daria o menor preço. O entrevistado ressaltou que:

Quando o contrato é assinado, depois da licitação, a operadora de exploração de Petróleo estabelece um prazo de dois, três anos que você tem que estar com o navio operando [...]. Então, às vezes, você tinha até outras possibilidades, outros estaleiros para construir, mas ele não atendia ao prazo, aí você tem que casar os dois, não só o preço, mas o prazo de entrega. (Gerente de Construção da Empresa C)

De acordo com o exposto, observa-se que há vários fatores que determinam a escolha do fornecedor da empresa C: especificações do produto, preço e prazo. Com a finalização do processo, ou seja, com a escolha da empresa vencedora, firma-se o contrato entre as partes, e o fornecedor começa o desenvolvimento do projeto, com a construção do produto, por encomenda, de acordo com as especificações determinadas.

4.3.3 Análise dos Resultados da Cadeia Naval

4.3.3.1 Informações Gerenciais Compartilhadas

O foco deste tópico é a identificação das informações gerenciais utilizadas no compartilhamento do fluxo de informações da cadeia de suprimentos entre a Empresa C, representado pelo seu Gerente de Construção, e seu Fornecedor Gama, representado pelo seu Gerente de Compras.

Nos relacionamentos interorganizacionais, uma das formas do compartilhamento das informações gerenciais poderá ocorrer por meio de sistemas integrados, intercâmbio eletrônico de dados, sistemas de contabilidade ou sistemas de gestão interorganizacional de custos entre as empresas estudadas (COOPER; YOSHIKAWAB, 1994; MOINZADEH, 2002; CHOE, 2008). Quando questionados a respeito do assunto, os entrevistados da Empresa C e Fornecedor Gama, responderam:

[...] Tem um ERP aqui, mas ele é interno. O sistema de compartilhamento de informações é interno da empresa, não compartilha nada com o cliente nem com o fornecedor. (Gerente de Compras do Fornecedor Gama).

[...] Não, mensalmente a gente recebe um relatório do progresso do projeto⁴¹, nada mais do que informações técnicas. (Gerente de Construção da Empresa C).

No entanto, em outra parte da entrevista, o Gerente de Construção da Empresa C relatou:

O sistema *online* que a gente tem é para o compartilhamento dos desenhos [tais como], esses desenhos de construção, manuais de fornecedor, equipamentos dos fornecedores, equipamentos e atas. (Gerente de Construção da Empresa C).

Com base nos relatos obtidos, na percepção do Gerente de Compras do Fornecedor Gama, o sistema ERP utilizado pela empresa não é usado para compartilhar informações com a Empresa C. O Gerente de Construção da Empresa C afirma que recebe as informações

⁴¹ Mais adiante foram citadas as informações trazidas neste relatório.

técnicas sobre a construção do navio repassadas pelo Fornecedor Gama em forma de relatório. No entanto, estas informações não foram geradas por sistemas integrados entre as empresas estudadas.

Todavia, há um sistema *online* utilizado para o compartilhamento das informações técnicas, o qual não contempla a troca de informações financeiras. As informações gerenciais não financeiras citadas pelo entrevistado da Empresa C não foram efetivamente encontradas pela literatura pesquisada, talvez por causa da cadeia de suprimentos de serviços naval não ter sido estudada anteriormente. Assim, constata-se outras informações não financeiras que podem ser compartilhadas entre as empresas, tais como: desenhos dos navios, manuais de fornecedor, equipamentos dos fornecedores e atas de reuniões.

Quanto à utilização de algumas ferramentas e técnicas contábeis na gestão dos relacionamentos interorganizacionais (MUNDAY, 1992; CULLEN; MEIRA, 2010; MEIRA, 2011; CAGLIO; DITILLO, 2008; 2012), entre a Empresa C e seu Fornecedor Gama, o Gerente de Construção da Empresa C relatou:

[...] *Open Book* muito especificamente em alguma coisa que a gente solicite, [...] só nesse caso. Preciso mudar isso aqui [peça] mas o preço que você [Fornecedor Gama] me deu. O fornecedor responde: 'oh para você ver que não tenho como baixar o preço'. Mas isso é 1% dos casos. (Gerente de Construção da Empresa C).

Nos relacionamentos interorganizacionais desenvolvidos entre as empresas estudadas, percebe-se que foi citada apenas uma das ferramentas e técnicas contábeis apresentadas na literatura, o *open book accounting*. Observa-se com base no relato, que houve uma pressão por parte da Empresa C para negociar o preço de uma peça que integrará o navio, decorrente de alguma mudança, e o fornecedor terminou compartilhando as informações de custo. Para a literatura, uma das formas de uso dessa ferramenta contábil serve para a redução dos custos nas empresas que mantêm relacionamentos interorganizacionais (CAO et al., 2010; MEIRA, 2011).

Em relação ao compartilhamento das informações gerenciais financeiras citada na literatura (MENTZER et al., 2001, TOMKINS, 2001; KAJUTER; KULMARA, 2005; CHOE, 2008; DING; DEKKER; GROOT, 2010; CAGLIO; DITILLO, 2012; ATKINSON et al., 2015, CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015; CAGLIO, 2017), as respostas quanto ao assunto pelos entrevistados foram:

Eu acho que não são compartilhadas. A gente [Fornecedor Gama], lá em compras, não compartilha informação financeira, [...] porque quando vendemos o navio, eu [Fornecedor Gama] tenho o orçamento que foi apresentado para ele [Empresa C] e o preço de tudo ali. Eu [Fornecedor Gama] tenho o preço de tudo. Se eu comprar

abaixo do que está previsto para cada item, por exemplo, tem um motor que custa 5 milhões de dólares, se eu [Fornecedor Gama] comprar por 3 milhões, o ganho é meu [Fornecedor Gama], [...], se eu [Fornecedor Gama] comprar por 7 milhões, problema meu [Fornecedor Gama] . (Gerente de Compras do Fornecedor Gama).

Recebemos um relatório mensal, com o progresso [do projeto], [...] noventa e oito equipamentos já foram comprados, tantas toneladas de aço já foram fabricadas. Então, é só um acompanhamento técnico, não há troca de informações financeiras. Pelo contrário, o estaleiro é muito relutante em passar qualquer tipo de informação, não só financeira, como de custo de produção [...]. (Gerente de Construção da Empresa C).

Na percepção do Gerente de Compras do Fornecedor Gama, as informações financeiras do seu setor não são compartilhadas com a Empresa C. E a partir do que foi relatado, o preço negociado para venda do navio é estabelecido com base em um orçamento apresentado para a Empresa C com o valor de cada item. No entanto, o valor do custo de aquisição destes itens comprados pelo Fornecedor Gama não são compartilhados com a Empresa C.

Durante a entrevista foi apresentado um documento interno que evidenciava uma inclusão de uma nova peça no navio que não constava do seu projeto inicial, via adicional de contrato, de forma que, as informações financeiras não eram citadas pelo Fornecedor Gama, apenas informações técnicas. Logo, segundo os relatos dos entrevistados, as informações gerenciais financeiras, não são compartilhadas entre a prestadora de serviços e o fornecedor contratado para a construção do navio, corroborando com os autores Kajuter e Kulmara (2005).

De acordo com o Gerente de Construção da Empresa C, o compartilhamento das informações ocorre principalmente em função das informações operacionais, ou seja, informações técnicas que são compartilhadas do fornecedor para sua empresa a respeito do progresso de construção do navio, caracterizando o compartilhamento de informações não financeiras, corroborando com o apresentado na literatura (RAI et al., 2006).

Durante a entrevista, o Gerente de Construção da Empresa C relatou outro tipo de informação não financeira que é compartilhada pelo Fornecedor Gama:

O estaleiro tem um departamento de controle de qualidade, que tem que seguir os padrões internacionais. Aqui no início do contrato, o manual diz quais são as normas e regulamentos que ele [Fornecedor Gama] deve seguir [...]. O estaleiro tem um controle de qualidade para garantir que o navio esteja construído de acordo com as especificações, e depois, nós como representantes do dono, também fazemos verificações diárias de que isso aí está sendo seguido. (Gerente de Construção da Empresa C).

Com base no relato, a qualidade da produção é um tipo de informação não financeira compartilhada do Fornecedor Gama para a Empresa C, de modo que se tem um

acompanhamento do processo de construção do produto pela Empresa C, observando os requisitos necessários para cumprir com as determinações do contrato. Logo, a qualidade da produção é um tipo de informação não financeira que é mencionada pela literatura (TOMKINS, 2001; DEKKER; GROOT, 2010; CAGLIO; DITILLO, 2012; CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015; CAGLIO, 2017). De forma concomitante e presencial, a Empresa C acompanha de perto a qualidade do produto, durante todas as fases de construção da embarcação, com verificações diárias, conforme ressalta o Gerente de Construção da Empresa C:

No dia anterior, o estaleiro manda um e-mail com a programação diária e aí conforme a gente achar necessário, pertinente, [...] a gente diz: ‘isso aí eu não quero olhar pode seguir. Isso aí, eu faço questão de verificar, só pode continuar se eu der a minha aprovação’, [...] e só pode seguir se tiver um relatório confirmando que houve uma vistoria e aprovação. (Gerente de Construção da Empresa C).

Assim, há um nível de exigência quanto à qualidade do produto, com verificações diárias na medida em que vai sendo executado o cronograma estabelecido. A continuidade do projeto de construção do navio é dada após a inspeção e aprovação da fase vistoriada pela Empresa C.

Essa ação de acompanhamento da qualidade por parte da Empresa C evidencia o compromisso assumido com seus clientes, uma vez que foi constatado em seus textos corporativos que a sua missão é relacionada com a qualidade dos serviços prestados aos clientes no mercado *offshore* do Brasil.

Durante a entrevista, o Gerente de Compras do Fornecedor Gama comentou sobre a lista de materiais que é disponibilizada durante a negociação para a construção do navio. O entrevistado comentou que:

Quando eu [Fornecedor Gama] vendo o navio, está tudo na especificação, todos os valores, tudo ali. Fechou o contrato, eu [Fornecedor Gama] tenho que seguir aquilo ali. Pode haver alguma outra mudança, se mudar uma legislação internacional. A Empresa C diz: ‘Preciso desse navio. Esse navio tem que ter tudo isso aqui.’ Ele [Empresa C] manda isso para o mercado, aí os estaleiros vão e apresentam as propostas. Então está tudo definido antes de iniciar. (Gerente de Compras do Fornecedor Gama).

Logo, a lista de materiais é um tipo de informação não financeira compartilhada na gestão dos relacionamentos interorganizacionais da Empresa C para o Fornecedor Gama, antes mesmo da assinatura do contrato entre as partes, e que vai sendo disponibilizada pelo fornecedor à medida que o navio vai sendo construído para conferência pela Empresa C.

Quando questionados a respeito da troca de informações sobre o desempenho, os entrevistados responderam:

Sim, não formalmente, não oficialmente, mas durante reuniões, a gente passa informação de certa atividade ou de certa equipe. ‘a equipe x eu acho que o andamento não está como deveria, é problema de que? Mão de obra?’ Tem esse *feedback* sim de nossa parte. (Gerente de Construção da Empresa C).

Então, isso é feito nessas reuniões de acompanhamento de *performance*, principalmente *performance* de produção. Então, [...], se eu [Fornecedor Gama] tenho um determinado ponto, eu [Fornecedor Gama] teria que ter avançado até certo ponto e eu [Fornecedor Gama] não avancei....Qual é o plano de recuperação? Ou se eu [Fornecedor Gama] tiver além, então está bem, vamos continuar, vamos manter, [...]. (Gerente de Compras do Fornecedor Gama).

Portanto, outro tipo de informação compartilhada nas relações interorganizacionais entre a Empresa C e o Fornecedor Gama são as informações sobre o *feedback* do desempenho. Observa-se que é um tipo de informação tática, em virtude de a Empresa C avaliar as atividades e tarefas desenvolvidas durante a construção do navio pelo Fornecedor Gama, contribuindo, desta forma, para o desempenho de outro elo da cadeia (fornecedor) e assim maximizando os seus resultados individuais, conforme destaca a literatura (MENTZER, et al., 2001; CARR; KAYNAK, 2007; MEIRA, 2011).

Resumidamente, com base nos relatos apresentados pelos entrevistados, o compartilhamento das informações gerenciais entre a Empresa C e o Fornecedor Gama é praticado, por meio de um sistema *online*, quando se trata apenas das informações gerenciais não financeiras. Observa-se que este tipo de informação é compartilhado por meio de relatórios técnicos, devido ao acompanhamento durante as fases de construção do produto contratado pela Empresa C. No entanto, segundo os relatos, as informações gerenciais financeiras não são compartilhadas entre as empresas estudadas. O *open book accounting* é uma ferramenta contábil utilizada nesta cadeia para o compartilhamento de informações de custos de forma esporádica para justificar um pedido de redução no preço fornecido ao cliente.

Por fim, observa-se, sob a ótica da Teoria dos Custos de Transação, que há um mecanismo de governança nas relações entre as empresas, que é o contrato, e que talvez por conta da sua existência o compartilhamento das informações gerenciais não foi usado de maneira oportunista entre as partes, possibilitando uma maior coordenação sobre o comportamento dos agentes e minimizando os custos de transação.

4.3.3.2 Gestão no Processo de Compartilhamento

O foco desta seção consiste em identificar como as relações interorganizacionais na cadeia de suprimentos podem ser conduzidas diante do compartilhamento das informações gerenciais entre a Empresa C e Fornecedor Gama.

Na gestão da cadeia de suprimentos, o compartilhamento das informações gerenciais está relacionado com a participação entre os elos da cadeia de suprimentos em atividades desenvolvidas em conjunto, tais como o planejamento e orçamentos conjuntos, necessidades estratégicas futuras, etc (MENTZER et al., 2001; WIENGARTEN et al., 2010).

Diante das atividades desenvolvidas em conjunto, os entrevistados destacaram os seguintes aspectos:

O planejamento é em cima do projeto, a gente [Empresa C] tenta se manter o mais próximo possível do que foi contratado. (Gerente de Construção da Empresa C).

O orçamento não, mas o planejamento sim [...]. Trabalhamos de forma conjunta pelo fato deles estarem aqui dentro, [...] é um mundo perfeito, poderia ser melhor essa relação, mas para mim é uma experiência perfeita de gerenciamento de projetos. (Gerente de Compras do Fornecedor Gama).

Nota-se, pelos comentários dos entrevistados, que há uma atividade desenvolvida em conjunto que é a construção do navio, por parte do Fornecedor Gama e o acompanhamento em todas as suas fases pela Empresa C. Logo, em função deste projeto, há um planejamento conjunto entre as empresas, com funcionários da Empresa C trabalhando dentro do perímetro da fábrica do Fornecedor Gama, de forma que as empresas exercem uma gestão conjunta em torno do gerenciamento do projeto.

Durante a entrevista, observou-se que havia outra atividade em conjunto, o desenvolvimento do projeto do navio, atividade também prevista na literatura (MENTZER et al., 2001; WIENGARTEN et al., 2010).

Quando o projeto começa [...], tem uma leva inicial de desenhos que eles [Fornecedor Gama] nos apresentam, e nós [Empresa C] temos que aprovar. Então, antes de começar a construir, senta a nossa equipe com a equipe de projetos do estaleiro. ‘Oh na minha ideia o navio tem que ser assim. Então, ele apresenta do jeito que é aí a gente fala: muda isso, vira isso para cá’. Depois eles [Fornecedor Gama] põem todos os desenhos, eles [Fornecedor Gama] apresentam pra gente [Empresa C] e pedem que a gente [Empresa C] aprove. ‘Vou construir assim, você [Empresa C] está de acordo? Estou. Então, aprova! Não! Muda isso, faz assim’. Aí eles alteram e submetem novamente a aprovação. Uma vez que a construção começa e a gente queira fazer alguma alteração, aí entra naquele caso dos adicionais⁴², mas no início ainda de desenvolvimento do projeto tem muita interação sim. (Gerente de Construção da Empresa C).

⁴² O Gerente de Construção da Empresa C mostrou por meio da apresentação de uma ficha técnica, um caso de adicional de contrato decorrente da necessidade de aquisição de duas portas extras, os materiais e as horas de trabalho (engenharia e instalação) necessárias para efetivar a mudança, no entanto, sem detalhamento dos valores (informações financeiras), apenas, no final, o valor fechado.

Portanto, essa atividade conjunta é desenvolvida antes mesmo do planejamento conjunto de construção do navio, conduzindo a interação de dois departamentos, Projetos e Construção, o primeiro tendo como responsável o estaleiro (Fornecedor Gama) e o segundo a Empresa C. Observa-se que após a aprovação do desenho, poderão ocorrer alterações ou mudanças que deverão ser formalizadas por meio de adicionais de contratos. Esta atividade desenvolvida em conjunto está prevista na literatura, conforme destacam Mentzer et al. (2001) e Wiengarten et al.(2010).

Quando questionado como ocorria a avaliação e o monitoramento desta atividade, os entrevistados afirmaram:

Então eu tenho a data que eu assinei o contrato, e a data de entrega, e no meio tempo eu tenho alguns eventos, então daqui a um mês os motores tem que estar funcionando, aí chega no mês que vem os motores não estão funcionando, você já vê um desvio na curva, a curva “S” de acompanhamento do projeto. (Gerente de Construção da Empresa C).

Eu sei que através da curva “S”, a gente mostra como é que está a produção. Avancei tantos por cento, deveria ter avançado 90% e avancei 85%. Naquele mês e no seguinte eu vou ter que recuperar. São indicadores que servem para gerenciar os nossos trabalhos, e isso é feito conjuntamente com o cliente. (Gerente de Compras do Fornecedor Gama).

Logo, de acordo com as respostas dos entrevistados, há um monitoramento e avaliação da construção do navio, de forma conjunta, entre as empresas envolvidas no processo, de forma a perceber a integração entre as equipes das duas empresas, conforme destaca a literatura (MENTZER et al., 2001). O monitoramento e avaliação são conduzidos por meio da curva “S” de acompanhamento, de maneira que são estabelecidas datas de eventos, as quais deverão ser cumpridas no decorrer do contrato.

Em relação aos departamentos que participam do compartilhamento das informações gerenciais, os gestores apontaram:

Clientes, compras, produção, engenharia e planejamento. (Gerente de Compras do Fornecedor Gama).

[...] são engenheiros do lado do estaleiro, o gerente de projeto, os coordenadores de produção junto com [...] uma equipe que cuida de planejamento, um cuida de compras, [...] e o outro cuida da parte financeira. Do nosso lado [Empresa C] tem eu que sou gerente de construção e outra pessoa que não fica o tempo todo aqui, que é o gerente de contrato, que cuida mais das finanças. (Gerente de Construção da Empresa C).

Dessa forma, o Gerente de Construção da Empresa C detalha as pessoas responsáveis pelo acompanhamento/construção do navio tanto da sua empresa como do Fornecedor Gama, destacando que há pessoas responsáveis pela parte financeira que participam do processo de compartilhamento das informações gerenciais, de ambas as empresas. O Gerente de Compras

do Fornecedor Gama relatou durante a entrevista como ocorre a liberação dos recursos financeiros durante a construção do navio:

Eu [Fornecedor Gama] tenho uma especificação de encomenda, que é tudo que compõe o navio, e eu [Fornecedor Gama] vou comprando. O contrato tem alguns marcos, que são marcos financeiros, que são períodos determinados no contrato que ele [Empresa C] faz um aporte financeiro e eu [Fornecedor Gama] vou e compro chapa, vou [Fornecedor Gama] e compro os principais equipamentos, equipamentos intermediários, mas eu [Fornecedor Gama] é que faço isso. (Gerente de Compras do Fornecedor Gama).

Com base nos comentários dos gerentes das duas empresas, a função do Gerente de Contrato da Empresa C é cuidar dos aportes financeiros que deverão ser efetuados, os quais estão atrelados aos itens que deverão ser comprados pelo Gerente de Compras do Fornecedor Gama. Logo, a participação dele no processo de compartilhamento das informações, como responsável pela parte financeira, não caracteriza o compartilhamento das informações financeiras entre as empresas, conforme observado anteriormente.

Durante a entrevista, foi questionado quanto ao processo de coordenação dessas atividades, quem seria o líder. Os gestores destacaram:

Eles! São eles! [Fornecedor Gama]. (Gerente de Construção da Empresa C).

O gerente do projeto do Fornecedor Gama e o gerente de construção [Empresa C]. Eles são os líderes! (Gerente de Compras do Fornecedor Gama).

Em uma cadeia de suprimentos de serviços, o líder é o fornecedor do serviço (SAMPSON, 2000). Portanto, não houve consenso nas respostas dos entrevistados, além de não corroborarem com a literatura. Desse modo, observa-se que em uma atividade desenvolvida em conjunto, na percepção do entrevistado do fornecedor, a liderança no processo de compartilhamento das informações gerenciais pode ser exercidas de modo conjunto por ambas as empresas.

Manter-se informados mutuamente sobre os eventos ou mudanças que possam afetar a relação é sempre esperado das empresas que possuem relacionamentos interorganizacionais. Quando questionados a respeito do assunto, os gestores responderam:

[...] qualquer mudança ou alteração, nós [Empresa C] somos notificados [...], ou de mudança de alguma chapa do projeto [...] ou então qualquer alteração. ‘Eu [Fornecedor Gama] cotei botar esse equipamento aqui, mas não estou conseguindo comprar, eu só posso comprar esse. Concordam?’ (Gerente de Construção da Empresa C).

Então, [...] se acontecer alguma coisa extraordinária, chamam-se para uma reunião extraordinária. (Gerente de Construção da Empresa C).

Portanto, de acordo com os entrevistados, durante o processo de construção do navio, qualquer alteração é prontamente comunicada ao outro elo da cadeia, evidenciando que mudanças ou alterações são comunicadas entre as partes, conforme destacado na literatura (CARR; KAYNAK, 2007; PAULRAJ; LADO; CHEN, 2008; DING; DEKKER; GROOT, 2010).

Segundo os relatos apresentados pelos entrevistados, a gestão no processo do compartilhamento das informações gerenciais entre a Empresa C e o Fornecedor Gama ocorre em função da atividade desenvolvida de forma conjunta, prevista na literatura, que é a construção do navio, conseqüentemente o planejamento conjunto tem como base esta atividade. Observa-se que a gestão envolve vários departamentos e/ou áreas: por parte do Fornecedor Gama, têm-se Projetos e Produção, com as subáreas planejamento, compras e financeira. Por parte da Empresa C, os departamentos de Construção e Contrato, inclusive a subárea financeira. A gestão ou condução das atividades desenvolvidas em conjunto é exercida de forma mútua e qualquer evento que possa afetar a relação entre as empresas é comunicado o quanto antes.

4.3.3.3 Fatores que Indicam o Compartilhamento

O objetivo deste tópico é verificar como as empresas utilizam as informações gerenciais, após o compartilhamento na cadeia de suprimentos, no apoio às decisões decorrentes dos relacionamentos interorganizacionais entre a Empresa C e Fornecedor Gama.

Para identificar como ocorre a utilização das informações gerenciais na cadeia de suprimentos após o compartilhamento, busca-se identificar primeiramente como ocorre a comunicação neste processo e a periodicidade (KEMBRO; NÄSLUND, 2014; CARR; KAYNAK, 2007; PAULRAJ; LADO; CHEN, 2008). Quanto ao assunto, os gestores afirmaram:

Nós [Empresa C e Fornecedor Gama] temos reuniões mensais de gerenciamento de projetos e reuniões semanais de produção para fazer o acompanhamento da obra. (Gerente de Construção da Empresa C).

Semanalmente tem a reunião de projetos que exige um representante da área de suprimentos e ele responde como está o andamento das compras. Tem um representante da produção que responde como está o andamento da produção e a parte técnica, também, um representante da parte técnica e o gerente do projeto. [...] As atas inclusive são submetidas à nossa aprovação, acabou a reunião eles

[Fornecedor Gama] fazem a ata e mandam para a gente [Empresa C]. ‘a gente [Empresa C] não conversou bem isso! Muda isso!’. Depois que nós [Empresa C] aprovamos, a ata é colocada no sistema *online*. (Gerente de Construção da Empresa C).

Dessa forma, percebe-se que as reuniões presenciais, mensais, semanais e extraordinárias⁴³, tornam-se um meio que possibilita o acompanhamento da construção do navio, as quais devem ser formalizadas por meio de atas com consequentes aprovações, sendo utilizadas, posteriormente, como *inputs* aos sistemas de informações integrados das empresas, o que corrobora com Carr e Kaynak (2007) e Choe (2008).

Ainda no tocante ao processo de compartilhamento das informações, foi questionado se haveria outra maneira de comunicação, além das reuniões. Os entrevistados responderam:

Por *e-mail*. É porque antigamente você fazia uma carta, [...], mas hoje em dia as notificações são por *e-mail*. Qualquer desvio ou qualquer outra coisa que quero informar oficialmente, eu faço o *e-mail* para o gerente de projetos do estaleiro, e ele é notificado. Por telefone, pessoalmente, mas o meio de oficializar é por *e-mail*. (Gerente de Construção da Empresa C).

Pode ser via *e-mail*, mas dependendo do caso, tem que ser uma reunião, tem que emitir uma ata, o pessoal tem que assinar, tem que acordar com todo mundo. Tem que ser formal, porque é contrato. (Gerente de Compras do Fornecedor Gama).

Logo, a comunicação quanto ao compartilhamento das informações gerenciais nas empresas estudadas ocorre também via *e-mail*, telefone ou pessoalmente, conforme mencionado na literatura (CARR; KAYNAK, 2007; CHOE, 2008). O processo de comunicação por contato pessoal está incluso dentro deste contexto, em virtude da Empresa C ter uma equipe de profissionais no ambiente de trabalho do Fornecedor Gama para o acompanhamento do projeto, contribuindo para troca de informações frequentes e em tempo hábil, de forma a corroborar com a literatura (CARR; KAYNAK, 2007; PAULRAJ, LADO; CHEN, 2008; KEMBRO; NÄSLUND, 2014).

Por último, questionou-se como as empresas utilizam as informações compartilhadas no apoio às decisões e foi identificado que ocorre o seguinte:

[...] nessas reuniões de acompanhamento é apresentado (...) como é que está, onde nós estamos [Fornecedor Gama] no cronograma e lá se tomam decisões sobre o que fazer para recuperar ou não. (Gerente de Compras do Fornecedor Gama).

Logo, de acordo com o relato do entrevistado, nas reuniões se discute e também se avalia o projeto de construção do navio, juntamente, com seu cronograma de execução. E caso haja alguma divergência, as decisões são tomadas de forma conjunta.

⁴³ A reunião extraordinária foi citada no item anterior pelo Gerente de Compras

De acordo com os relatos apresentados, a forma de comunicação, quanto ao compartilhamento das informações gerenciais, ocorre de maneira mútua, frequente e em tempo hábil, por meio de reuniões presenciais (mensais, semanais ou extraordinárias), sistema *online*, troca de *e-mails* e telefonemas, ou ainda por contato pessoal. Em função de o fornecedor ter sido contratado para fornecer um produto específico, por encomenda, e haver um projeto com etapas a serem cumpridas, o processo de comunicação entre as empresas ocorre frequentemente, de modo que há um acompanhamento da construção em todas as etapas. Constata-se ainda, que a contabilidade interorganizacional, por meio do compartilhamento das informações gerenciais, fornece apoio à tomada de decisões conjuntas em função da construção do navio, por parte do Fornecedor Gama, e o acompanhamento em todas as suas fases pela Empresa C.

4.3.3.4 Motivos, Benefícios e Barreiras no Compartilhamento

Esta seção objetiva verificar os motivos e benefícios que conduziram a cadeia de suprimentos ao compartilhamento das informações e as barreiras no compartilhamento das informações financeiras.

Os relacionamentos interorganizacionais criam mais proximidade com o decorrer do tempo e a confiança vai aumentando entre as partes, facilitando o ambiente para o compartilhamento das informações gerenciais (JAKOBSEN, 2010; MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001; TOMKINS, 2001). Diante disso, esta seção também verifica, com base nos relatos dos entrevistados, se há a influência do tempo de relacionamento com a confiança, conforme destaque dos entrevistados a seguir:

[...] O relacionamento tem mais de vinte, vinte e cinco anos. É grande [influência]. Tanto que todos os navios construídos [...], pela minha empresa no Brasil, todos foram feitos com o Fornecedor Gama no Brasil. (Gerente de Construção da Empresa C).

[...] Desde 2012/2013, foi quando a gente ganhou o contrato. Aqui [...], a gente entrou em operação em 2012, desculpa, agosto de 2013, mas a relação com a Empresa C é bem mais antiga. O estaleiro do Sudeste já construiu vários navios para a Empresa C. Mas aí eu não sei exatamente quando foi que iniciou. (Gerente de Compras do Fornecedor Gama).

Conforme os relatos dos entrevistados, o relacionamento interorganizacional entre as empresas tem mais de 20 (vinte) anos. O Gerente de Compras do Fornecedor Gama quando informa que o relacionamento existe desde 2012/2013. O gestor toma por base a assinatura do

contrato de construção do navio e o início das atividades do novo estaleiro construído no Nordeste. No entanto, quando relatou que a relação é antiga termina coincidindo com o comentado pelo Gerente de Construção da Empresa C, uma vez que as duas empresas já têm um relacionamento desde a primeira unidade instalada no sudeste do Brasil. Portanto, o relacionamento entre as empresas dura mais de 20 (vinte) anos, sendo, portanto, maduro, o que de certa forma favorece o compartilhamento das informações gerenciais na cadeia de suprimentos, conforme destaca Kajuter e Kulmara, (2005), podendo haver uma diminuição nos custos de transação.

Questionou-se aos entrevistados sobre alguma relação entre o volume de informação que é compartilhado com relação à confiança. Eles responderam:

[...] Sim, pelo contato já ser longo, eu acredito que certo tipo de informação, eles não compartilhariam com outro mais novo, a gente percebe já pelo longo tempo de relacionamento. (Gerente de Construção da Empresa C).

No meu entendimento não pode existir um grau de confiança maior ou menor. Ele tem que ser o máximo possível, para que o contrato tenha sucesso e o projeto tenha sucesso. É eu tenho que estar tranquilo de compartilhar tudo o que for possível com o meu cliente, tudo o que for possível. Tem coisas que eles não precisam dessas informações, ‘não, não quero saber disso não’, [...]. Igual *e-mail*, eu chego para o meu pessoal da minha equipe, porque você me copiou nesse *e-mail*? Me diga eu realmente preciso estar copiado? ‘Não’. Então não me copie [...]. A mesma coisa, não precisa você estar enchendo o cliente de informação se não é necessária, mas a confiança, ela não pode existir um grau a menos. Se for assim o projeto não vai ter sucesso, se começar assim. Se começar a aparecer problema de confiança, não vai ser um projeto de sucesso, a gente não vai alcançar os nossos objetivos e o cliente não vai ter o que ele quer. (Gerente de Compras do Fornecedor Gama).

Assim, percebe-se que há uma associação positiva entre a informação e a confiança com o amadurecimento do relacionamento, corroborando com a literatura (TOMKINS, 2001), uma vez que o Gerente de Construção da Empresa C afirma que certas informações não seriam repassadas para um cliente novo. No entanto, o comentário do Gerente de Compras do Fornecedor Gama nos remete a função em ‘U’ invertido da relação entre a confiança e a informação, apresentado por Tomkins (2001), uma vez que já existe entre as empresas um nível de confiança estabelecida, portanto não é preciso enviar informações que não são necessárias, surgindo uma associação negativa com o passar do tempo.

Para identificar as razões que levaram as empresas ao compartilhamento das informações gerenciais, os entrevistados responderam:

[...] projetos passados, eles [Empresa C] confiam no nosso trabalho, confiam na nossa qualidade, confiam na história do grupo, e a gente [Fornecedor Gama] confia no cliente. Existem clientes que a gente prefere que não feche um contrato, porque não é um cliente confiável. Igual eu estou falando, questão de confiança, se iniciar um contrato é 100% de confiança e é uma via de mão dupla. Então eu acho que é fruto disso, desse histórico, e essa relação de compartilhamento também é fruto

desse histórico. Até que ele [Empresa C] não exige, é um cliente que não exige uma quantidade muito grande de informações pra mim [Fornecedor Gama], porque ele [Empresa C] sabe que, de repente, ele [Empresa C] está em boas mãos. (Gerente de Compras do Fornecedor Gama)

Com base no relato apresentado, o Gerente de Compras do Fornecedor Gama justifica o compartilhamento das informações com a Empresa C, em função da relação que foi construída ao longo dos anos, devido aos projetos desenvolvidos anteriormente, frutos da confiança no trabalho desenvolvido, na qualidade e na história do grupo. No final, reforça novamente, a relevância da confiança com o volume de informações compartilhadas. Assim, observa-se que nos relacionamentos interorganizacionais a confiança com o passar do tempo e o compartilhamento das informações gerenciais podem diminuir os custos de transações (MIRANDA, 1997; LAZZARINI; CHADDAD; COOK, 2001; MEIRA et al., 2010).

No decorrer da entrevista, foi questionado aos gerentes quanto aos benefícios mútuos que o compartilhamento das informações gerenciais poderia trazer para as empresas. Eles responderam:

[...] uma melhora de qualidade, porque a construção está acontecendo e quanto mais antecipada for a tomada de decisão, você consegue reverter. Então, às vezes você vai lá na construção, e vê [...] isso aqui está mal feito, ou então a pessoa ainda está fazendo e não gostei da solução que vocês deram. Então, com essa participação diária, você consegue aumentar a qualidade, e a função da equipe que a gente tem aqui é basicamente garantir que o navio seja entregue com qualidade. Que é diferente de um carro, deu um defeito você leva na oficina que dependendo da marca, tem uma em cada esquina, e resolve o problema. No caso do navio que você está cinquenta, cem quilômetros da costa, aí dá um problema, você tem que parar sua operação, para navegar de volta para costa para achar um estaleiro para consertar. Esses dias que você não opera não está tendo receita, porque o navio quando ele entra em contrato, ele está em operação e a Petrolífera paga. Por algum motivo há falha no navio, ele saindo de operação, a sua diária é cortada, então você tem que antecipar o máximo, para que na vida de operação, ele fique fora de contrato o mínimo possível. (Gerente de Construção da Empresa C).

Claro. Porque, caso precise que alguma coisa seja mudada, algo precise ser alterado e havendo esse compartilhamento, o problema é resolvido ali na hora [...], o problema é resolvido, não, mas é tomado, é feito uma tornada de ação, para resolução daquele problema ali. Se der para resolver na hora, ótimo, se não, tal dia. (Gerente de Compras do Fornecedor Gama).

Desse modo, observa-se que há uma preocupação na resolução dos problemas que possam ocorrer durante a construção do navio, de maneira que seja resolvido o mais rápido possível. Portanto, obtem-se como fruto desta interação e consequente compartilhamento das informações gerenciais, a melhoria e o aumento da qualidade do produto, conforme destaque da literatura (CARR; KAYNAK, 2007), diminuindo as chances de prejuízos futuros para a Empresa C com o navio em operação.

Para finalizar a entrevista, questionou-se, na percepção deles, quais seriam os motivos de não ocorrer o compartilhamento das informações financeiras entre as empresas estudadas, cujos comentários foram:

O porquê de não compartilhar, eu acredito que seja para reduzir a competição, porque eu [Empresa C] só sei o preço final. Se eu [Empresa C] soubesse o custo de produção, e outras coisas mais eu [Empresa C] saberia do valor total e qual é a margem dele [Fornecedor Gama] de lucro. Então, eu [Empresa C] escolheria talvez o estaleiro não só pelo preço, mas um que oferecesse uma margem de lucro menor, porque estou [Empresa C] pagando um preço fechado e eu [Empresa C] não sei se o lucro dele [Fornecedor Gama] é um, cinco, trinta, cinquenta por cento. (Gerente de Construção da Empresa C).

Eu acho que o principal motivo é que não é um requisito do cliente, ele não quer! Acho que o principal motivo é esse. Porque existe um grau de confiança, tal que ele [Empresa C] não acha que é necessário, esse compartilhamento detalhado de informações financeiras. E se de repente ele [Empresa C] achar e querer saber o que eles [Fornecedor Gama] estão fazendo com o dinheiro, aí ele [Empresa C] diz: “eu [Empresa C] quero vê isso, eu [Empresa C] quero vê aquilo, eu [Empresa C] quero vê os processos de compra de equipamentos principais, eu [Empresa C] quero vê o que vocês [Fornecedor Gama] compraram, o que vocês [Fornecedor Gama] fizeram com o restante”. Mas não existe isso, porque é por conta desse grau de confiança que eles [Empresa C] têm na gente [Fornecedor Gama]. (Gerente de Compras do Fornecedor Gama).

Nota-se, pelos comentários dos entrevistados, que as percepções são divergentes. O Gerente de Construção da Empresa C afirma que o não compartilhamento das informações financeiras reduz a competição entre as empresas, e caso ocorresse haveria um conhecimento de qual estaleiro apresentaria a menor margem de lucro e a escolha se daria pelo preço do navio conjuntamente com essa margem (KAJUTER; KULMARA, 2005). Observa-se que, caso houvesse o compartilhamento das informações financeiras, o objetivo por parte da Empresa C seria a redução do preço do produto.

De acordo com o Gerente de Compras do Fornecedor Gama, o não compartilhamento das informações financeiras, deve-se à confiança existente no relacionamento, não necessitando o repasse das informações sobre as aquisições dos equipamentos que foram realizadas e caso fosse necessário devia ser solicitado.

No entanto, o compartilhamento não envolve apenas as informações de compras dos equipamentos, sendo um processo bem mais amplo, porque envolve todos os custos de produção e de acordo com o comentário do Gerente de Construção da Empresa C, há interesse pelo compartilhamento de tais informações.

Com base nos relatos, observa-se que a confiança e o tempo de relacionamento são relevantes para o sucesso do projeto a ser desenvolvido. Os relacionamentos construídos anteriormente com o grupo, antes da instalação da unidade estudada, foi um dos motivos que

levaram as empresas ao compartilhamento das informações gerenciais de forma a ter mais confiança no trabalho e na qualidade do serviço. Segundo os entrevistados, em virtude do acompanhamento da construção do produto, tem-se uma grande interação entre as empresas, cujo foco é o produto com maior qualidade, sendo este um dos benefícios advindos do compartilhamento das informações gerenciais. De acordo com os entrevistados, o não compartilhamento das informações financeiras conduz a uma menor competição, devido ao conhecimento da outra empresa da margem de lucro aplicada, além de não ser uma necessidade por parte do cliente.

4.4 SÍNTESE DAS ANÁLISES DOS RESULTADOS DAS CADEIAS DE SUPRIMENTOS

O foco deste tópico foi sintetizar e discutir os resultados observados em cada cadeia de suprimentos, com o objetivo de responder à questão orientadora da tese: Como o tipo de relacionamento desenvolvido entre a indústria e o fornecedor pode influenciar no compartilhamento das informações gerenciais, no contexto das relações interorganizacionais, na cadeia de suprimentos?

A maneira de compartilhar as informações gerenciais depende de como é o tipo de relacionamento desenvolvido entre a indústria e o fornecedor. Constatou-se que o relacionamento na cadeia automotiva foi entre um fornecedor que trabalha de forma conjunta e sequencial com a indústria; na cadeia farmacêutica foi entre o fornecedor de um produto comum, que também fornece o mesmo produto a outros clientes; e na cadeia naval, foi entre o fornecedor contratado para executar a construção de um produto específico, feito por encomenda.

Logo, as cadeias de suprimentos automotiva e naval desenvolvem trabalhos que exigem uma maior interação ou acompanhamento conjunto do fornecedor com a indústria, resultando na necessidade de um compartilhamento maior de informações gerenciais.

O Quadro 10 sintetiza os resultados do estudo realizado nas cadeias de suprimentos automotiva, farmacêutica e naval quanto às informações gerenciais compartilhadas.

Quadro 10 – Síntese dos resultados quanto as Informações Gerenciais Compartilhadas

Categorias	Subcategorias	Cadeia Automotiva	Cadeia Farmacêutica	Cadeia Naval
INFORMAÇÕES GERENCIAIS COMPARTILHADAS	Uso de sistemas integrados	Há três sistemas integrados	Não há sistemas integrados	Sistema <i>online</i> para compartilhamento das informações não financeiras
	Ferramentas e técnicas contábeis interorganizacionais	<i>Open Book Accounting</i>	<i>Open Book Accounting</i>	<i>Open Book Accounting</i>
	Informações gerenciais compartilhadas	Informações Financeiras em Geral Informações de custos Informações não financeiras	Informações não financeiras:	Informações não financeiras:
	Feedback do desempenho	Qualidade de Fornecedores	Qualidade do produto e prazo de entrega	<i>performance</i> da produção

Fonte: Elaboração Própria

Os achados evidenciam que os estudos de casos nas cadeias de suprimentos automotiva e naval fazem uso de sistemas integrados, enquanto não foi identificado nenhum sistema integrado na cadeia de suprimentos farmacêutica para o compartilhamento das informações gerenciais.

Na cadeia de suprimentos automotiva estudada, em função do modelo de trabalho conjunto desenvolvido entre a indústria e o fornecedor estudado, foram citados três sistemas interligados, utilizados para a troca de informações gerenciais não financeiras, dentre os quais o EDI (utilizado para programação da produção), um sistema para a qualidade e outro sistema empregado no controle de materiais novos. Dessa forma, os sistemas interligados auxiliam a indústria no gerenciamento das informações não financeiras relativas ao fornecedor, acompanhando frequentemente as informações, de modo a evitar ou minimizar os problemas com a linha de montagem do veículo.

Na cadeia de suprimentos farmacêutica pesquisada, não há nenhum tipo de integração de sistemas com o intuito de compartilhar as informações gerenciais financeiras e não financeiras entre a indústria e o fornecedor estudado. Como o fornecedor pesquisado atende a outros clientes na entrega do mesmo produto, percebeu-se que os gestores não optaram pelo uso de sistemas integrados entre as empresas estudadas.

Na cadeia de suprimentos naval analisada, há um sistema *online* em que ocorre o compartilhamento das informações gerenciais não financeiras entre as empresas estudadas, por meio do qual foi constatado o compartilhamento de informações sobre os desenhos do navio, manuais de fornecedores, equipamentos dos fornecedores e atas de reuniões. Como tais informações gerenciais não financeiras estão presentes na cadeia naval, os exemplos citados não foram encontrados na literatura consultada.

Outro ponto a ser citado quanto ao sistema *online* utilizado entre as empresas estudadas, é que por meio dele não ocorre o compartilhamento de informações financeiras e de custos.

Quanto aos achados referentes às ferramentas e técnicas contábeis interorganizacionais, foi constatado que o *open book accounting* é a única ferramenta citada pelos três estudos de casos para o compartilhamento das informações gerenciais.

Na cadeia de suprimentos automotiva observada, o *open book accounting* funciona por meio da abertura das informações de custos, apenas do fornecedor para a indústria, por cumprimento de cláusulas contratuais, uma vez por ano, com o objetivo de negociar a atualização no preço do produto.

Verificou-se ainda, que as informações de custos (material, mão de obra direta e indireta, gastos gerais de fabricação, entre outras) são compartilhadas de forma bem detalhada e com verificações *in loco* para constatar se há a necessidade de atualizar ou não os preços. Logo, as evidências indicam que o uso do *open book* não é voluntário, sendo utilizado para redução dos custos como forma de beneficiar apenas a indústria.

O *open book accounting* é utilizado de modo voluntário, na cadeia de suprimentos farmacêutica estudada, apenas uma vez por ano, do fornecedor para a indústria, com o objetivo de justificar um aumento no preço do produto. O compartilhamento das informações ocorre sem que haja a abertura total do custeio do produto, apenas informando em termos percentuais em qual item do custo houve um aumento. Dessa forma, verifica-se que a adoção do *open book accounting* na cadeia de suprimentos farmacêutica é voluntária, embora o fornecedor limite as informações de custos que serão compartilhadas apenas aos itens reajustados.

Na cadeia de suprimentos naval observada, o *open book accounting* é utilizado de forma esporádica e sem regularidade, apenas se for necessário o cliente solicitar a inclusão de uma peça que não estava prevista no projeto do navio. O compartilhamento das informações

de custo ocorrerá por parte do fornecedor, para comprovar se será possível, ou não, a redução no preço da peça para o cliente. Assim, o *open book accounting* na cadeia de suprimentos naval é voluntário, sendo utilizado de forma rara para solicitar uma redução nos custos por parte do cliente, onde o fornecedor compartilhará as informações de custos.

Foi possível verificar que as informações gerenciais não financeiras são compartilhadas com a mesma frequência nas três cadeias de suprimentos estudadas. Quanto às informações gerenciais financeiras, há o compartilhamento destas mais detalhadas apenas na cadeia automotiva, enquanto nas cadeias farmacêutica e naval não foram apresentadas evidências de informações que pudessem comprovar a abertura das informações sobre o custeio do produto.

A cadeia de suprimentos automotiva apresentou como informação financeira compartilhada do fornecedor para a indústria, as informações sobre o faturamento (diariamente) e as informações de custos (mensalmente) tais como: custo do trabalho (mão de obra direta e indireta), transporte, refeição, impostos, encargos sociais (INSS, FGTS), férias, rescisões, salário, adicional noturno, periculosidade, gastos gerais de produção (*Overhead*). Outros tipos de informações de custos tais como: horas no mês, horas extras, tipos de contrato e sua remuneração mensal.

As informações gerenciais não financeiras compartilhadas na cadeia automotiva entre as empresas estudadas são: tempo de espera, tempo de produção, defeitos no produto, planejamento da demanda, qualidade da produção e controle de materiais novos, sendo as seguintes informações compartilhadas diariamente: capacidade produtiva, produtividade, tempo de ciclo do produto e nível de estoque. Observa-se que há várias informações compartilhadas pelo fornecedor para a indústria, sendo estas detalhadas, certamente devido às exigências contratuais, com o objetivo de controlar os reajustes nos preços das peças.

Na cadeia de suprimentos farmacêutica analisada foram identificadas as seguintes informações não financeiras compartilhadas entre a indústria e o fornecedor: previsão de demanda, lista de materiais, defeito do produto, qualidade, tempo de espera do pedido à entrega.

Não foi identificado o compartilhamento das informações gerenciais financeiras na cadeia de suprimentos farmacêutica entre as empresas estudadas. No entanto foi citado pelos entrevistados que poderá ocorrer o compartilhamento das informações de custo quando for

desenvolvido um novo produto e se for necessária uma embalagem exclusiva para este produto.

A cadeia de suprimentos naval apresentou as seguintes informações gerenciais não financeiras compartilhadas entre a indústria e o fornecedor: o progresso de construção do navio, a qualidade da produção e a lista de materiais. Logo, o volume de informações compartilhadas é estritamente operacional e relacionado ao acompanhamento técnico da construção do navio. Quanto ao compartilhamento das informações financeiras, não foi identificada entre as empresas estudadas, pressão para a redução de preço do navio, uma vez que existe um contrato com o preço global já estabelecido.

Os achados relativos ao *Feedback* do desempenho das três cadeias de suprimentos estudadas estão vinculados à produção. Na cadeia automotiva há reuniões conjuntas com todos os fornecedores do parque, de forma que estes são avaliados em seu desempenho, principalmente quanto à qualidade. Por exemplo, nas reuniões, discutem-se as alternativas para algum problema que tenha surgido por parte de um fornecedor, e este poderá servir de modelo quanto à solução trazida para os outros.

O *Feedback* do desempenho na cadeia farmacêutica ocorre por meio da avaliação em relação à qualidade do produto por parte do fornecedor da embalagem, e se este está cumprindo os prazos de entrega. E na cadeia naval, o *Feedback* do desempenho ocorre durante as reuniões de *performance* de produção, de forma a discutir as informações sobre as atividades, sobre as equipes ou o andamento do estágio de construção do navio (produção).

Com base nos resultados encontrados, há um esforço por parte de todos em melhorar o desempenho da cadeia de suprimentos, sendo este refletido nos resultados individuais de cada empresa envolvida.

O Quadro 11 resume os resultados do estudo nas cadeias de suprimentos automotiva, farmacêutica e naval, quanto à gestão do processo de compartilhamento das informações gerenciais nos relacionamentos interorganizacionais.

Quadro 11 – Síntese dos Resultados quanto à Gestão no Processo de Compartilhamento

Categorias	Subcategorias	Cadeia Automotiva	Cadeia Farmacêutica	Cadeia Naval
GESTÃO NO PROCESSO DE COMPARTILHAMENTO	Atividades conjuntas	Planejamento da Demanda. Desenvolvimento de novo produto. Expansão na capacidade de produção.	Planejamento da Demanda. Desenvolvimento de novo produto.	Planejamento de construção do navio. Desenvolvimento do Projeto.
	Departamentos envolvidos no compartilhamento	Em função da atividade desenvolvida em conjunta.	Planejamento da Demanda Empresa B Suprimentos, compras e PCP Fornecedor Beta Vendas	Planejamento da construção do navio Empresa C Construção e Contrato Fornecedor Gama Projetos e Produção
	Gestor responsável	Líder Empresa A	Liderança conjunta	Liderança conjunta
	Eventos ou mudanças que possa afetar a relação	Mudanças ou alterações são comunicadas entre as partes	Mudanças ou alterações são comunicadas entre as partes	Mudanças ou alterações são comunicadas entre as partes

Fonte: Elaboração Própria

Os resultados evidenciam que nas cadeias de suprimentos automotiva, farmacêutica e naval as relações interorganizacionais são conduzidas de modo dependente das atividades que são desenvolvidas em conjunto.

Na cadeia de suprimentos automotiva estudada, várias atividades podem ser desenvolvidas em conjunto, tais como: planejamento da demanda, desenvolvimento de novo produto ou expansão na capacidade de produção. O planejamento da demanda é elaborado semanalmente e compartilha informações gerenciais por meio do EDI indicando o *mix* de produção e de material. O desenvolvimento de um novo produto parte sempre da indústria e envolve uma grande interação com o compartilhamento de informações gerenciais com o fornecedor, até que o projeto final seja aprovado por ambas as empresas. A expansão na capacidade de produção é considerada como uma necessidade estratégica futura e precisa de um planejamento, necessitando do compartilhamento de informações gerenciais, em função das medidas que serão impreteríveis para que o fornecedor acompanhe a produção da

indústria. Foi possível verificar que durante o desenvolvimento dessas atividades em conjunto, há o compartilhamento de informações gerenciais de forma colaborativa entre as empresas observadas.

A cadeia de suprimentos farmacêutica abrange a participação das empresas estudadas nas seguintes atividades desenvolvidas em conjunto: planejamento da demanda e desenvolvimento de novo produto. O planejamento da demanda das embalagens é enviado anualmente ao fornecedor por meio de planilha em *Excel* e está é atualizada pelo menos uma vez por mês, indicando a quantidade a ser produzida. Outra atividade desenvolvida em conjunto, e que pode ocorrer de forma esporádica, surge quando há a necessidade de elaboração de uma nova embalagem exclusiva e que não faça parte da linha de produção atual dos produtos já fabricados pelo fornecedor. Portanto, a partir destas atividades haverá uma interação e compartilhamento de informações gerenciais entre as empresas, que é muito mais intensa quando se trata do desenvolvimento de um novo produto.

A cadeia de suprimentos naval apresentou as seguintes atividades desenvolvidas em conjunto: desenvolvimento do projeto e planejamento de construção do navio. A evolução do projeto do navio é elaborada pelo fornecedor de acordo com as especificações estabelecidas e após as apreciações e solicitações de mudanças por parte do cliente, esta é novamente apresentada para que o desenho final seja aprovado. Outra atividade desenvolvida em conjunto é o planejamento de construção do navio. O fornecedor constrói o navio e a empresa contratante acompanha a construção em todas as suas etapas, de modo que há um espaço físico dentro do fornecedor destinado à empresa contratante, para que os funcionários acompanhem de perto a construção. Assim, essas atividades conjuntas proporcionam uma interação, e o compartilhamento de informações gerenciais entre as empresas, desde a elaboração do desenho do navio com um acompanhamento concomitante por parte da empresa contratante na fase de construção.

Os achados da presente pesquisa enfatizam a forma como se dá a condução ou coordenação das atividades desenvolvidas em conjunto nas cadeias de suprimentos automotiva, farmacêutica e naval, diante do compartilhamento das informações gerenciais nas três cadeias estudadas.

Na cadeia automotiva, observou-se que os departamentos envolvidos nas atividades realizadas em conjunto dependem do tipo de atividade que está sendo desenvolvida naquele momento. O entrevistado da indústria citou, como exemplo, o desenvolvimento de um novo

produto e os departamentos envolvidos respectivamente: engenharia, desenvolvimento do produto, engenharia de qualidade, departamento logístico, embalagem e qualidade.

A cadeia de suprimentos farmacêutica apresentou os departamentos envolvidos quando a atividade conjunta de planejamento de demanda é desenvolvida, na qual ocorre o compartilhamento das informações gerenciais entre: suprimentos, compras e PCP, por parte da indústria, e vendas, por parte do fornecedor.

Os departamentos envolvidos na cadeia de suprimentos naval quando há o planejamento da construção do navio de forma conjunta e também ocorre o compartilhamento das informações gerenciais são: Construção e Contrato, representando o cliente, e Projetos e Produção, representando o fornecedor.

Quanto ao líder neste processo de coordenação das atividades desenvolvidas em conjunto nas cadeias de suprimentos estudadas, tem-se que: na cadeia automotiva o líder é a indústria, cuja responsabilidade é gerenciar o parque de fornecedores conjuntamente com 14 (catorze) empresas de acordo com o modelo de trabalho estabelecido. As cadeias farmacêutica e naval informaram que a liderança é exercida conjuntamente. Logo, há uma diferença na condução das atividades desenvolvidas em conjunto em função do modelo de trabalho apresentado pela cadeia automotiva, cujo líder é a indústria, enquanto que nas demais cadeias há uma liderança conjunta no processo de compartilhamento das informações gerenciais.

Observou-se que as três cadeias de suprimentos procuram informar as partes sobre eventos ou mudanças que possam ocorrer entre as empresas.

Os entrevistados da cadeia automotiva informam que a comunicação deve ser imediata, por telefone ou *e-mail*, por ambas as partes com o objetivo de encontrar uma solução. Por exemplo: a quebra de uma máquina do fornecedor que afetaria a linha de montagem. Em situações como esta, atenta-se para a tempestividade quanto a algo que possa afetar a linha de produção. Na cadeia farmacêutica deve ser comunicado quando ocorrer atraso no pagamento da fatura ou a não entrega do pedido no prazo ao cliente. A cadeia naval também comunga da mesma ideia, informando-se qualquer evento, mudança ou alteração que possa ocorrer no processo de construção do navio, ou de eventos extraordinários que devem ser comunicados caso seja necessária uma convocação de reunião extraordinária.

Portanto, qualquer alteração ou mudança que afete as empresas deve ser comunicada o quanto antes, para que sejam dadas as soluções possíveis, de modo a não prejudicar a relação das empresas.

O Quadro 12 sintetiza os resultados do estudo realizado nas cadeias de suprimentos automotiva, farmacêutica e naval, quanto aos fatores que indicam o compartilhamento das informações gerenciais.

Quadro 12 – Síntese dos Resultados quanto aos Fatores que Indicam o Compartilhamento

Categorias	Subcategorias	Cadeia Automotiva	Cadeia Farmacêutica	Cadeia Naval
FATORES QUE INDICAM O COMPARTILHAMENTO	Formas de Compartilhamento	Reuniões, <i>e-mails</i> , telefones, aplicativo gratuito para troca de mensagens em celular e sistemas.	Visitas locais, <i>e-mails</i> e telefone	Reuniões, sistemas, <i>e-mails</i> , telefones ou pessoalmente
	Periodicidade	Diários, semanais, quinzenais e mensais.	Mensal, anual, 3 em 3 meses ou semestral	Diários, semanais, mensais, e extraordinárias.
	Tempo hábil	Atende as necessidades	Atende as necessidades	Atende as necessidades
	Apoio às decisões	Criadas as ações	Plano de Ação	Avaliação do Projeto

Fonte: Elaboração Própria

Os achados do presente trabalho apontam que nas cadeias de suprimentos automotiva, farmacêutica e naval analisadas, há fatores que indicam o compartilhamento das informações gerenciais.

Na cadeia automotiva estudada um dos fatores que caracteriza o compartilhamento é o método pelo qual ocorre tal compartilhamento das informações gerenciais entre as empresas, podendo este ser: por reuniões (semanais ou quinzenais) e sistemas integrados (diários, semanais, e/ou mensais). Os *e-mails*, telefones e aplicativos gratuitos para troca de mensagens em celulares são utilizados na medida em que se julgarem necessários. O aplicativo gratuito para troca de mensagens em celular é uma ferramenta bastante utilizada pelos gestores, sendo permitido seu uso pela indústria. Desse modo, as informações gerenciais são compartilhadas através de vários meios de comunicação e periodicidade, de forma a destacar um acompanhamento mais efetivo por conta dos três sistemas interligados, permitindo uma maior visibilidade da cadeia. Outro ponto observado são as reuniões presenciais com todo o parque

de fornecedores, possibilitando discussões em conjunto sobre melhorias ou resoluções de problemas decorrentes do modelo de trabalho adotado.

Na cadeia farmacêutica o processo de compartilhamento das informações gerenciais ocorre frequentemente por meio de *e-mails* e por telefone sempre que for necessário. O aplicativo gratuito para troca de mensagens em celular não é utilizado, uma vez que o grupo alemão ao qual o fornecedor estudado faz parte não permite a utilização deste. As visitas realizadas à indústria pelo fornecedor não ocorrem com muita frequência, podendo acontecer de forma trimestral ou semestral, ocasiões estas em que são realizadas as reuniões presenciais. Sendo assim, as informações gerenciais são compartilhadas sem uso de muitos recursos de comunicação, ou seja, sem uso de sistemas integrados, nem reuniões frequentes, talvez devido ao modelo de relacionamento do fornecedor de embalagens ao atender a outros clientes.

A cadeia de suprimentos naval apresentou reuniões (semanais, mensais e extraordinárias), sistemas *online*, *e-mails*, telefonemas, e ainda contato pessoal, como meios de comunicação para o compartilhamento das informações gerenciais. Logo, verificou-se que as informações gerenciais são compartilhadas por meio de diferentes métodos de comunicação e periodicidade, com destaque para o acompanhamento pessoal diário das etapas de construção do navio por parte do cliente e consequentes aprovações, caracterizando um processo de comunicação frequente devido ao acordo firmado do projeto contratado.

Em relação aos achados referentes ao tempo hábil em que ocorre o compartilhamento das informações gerenciais, as três cadeias estudadas concordam que o compartilhamento entre as empresas ocorre no prazo necessário para atender as necessidades e exigências que são estabelecidas.

Os resultados evidenciam ainda, que a utilização das informações compartilhadas no apoio às decisões decorrentes dos relacionamentos nas cadeias de suprimentos, automotiva farmacêutica e naval, pode gerar a criação de ações, ou planos de ações ou avaliação do projeto nas empresas pesquisadas.

As informações gerenciais compartilhadas na cadeia automotiva, por meio da contabilidade interorganizacional, servem de apoio nas ações/decisões a serem tomadas junto aos fornecedores, de forma a atender e a buscar as melhorias contínuas nos processos (WCM) determinados pela indústria. Há uma cobrança nas reuniões posteriores por parte da indústria, nas ações e pendências de forma a assegurar a melhoria sistêmica. Foi possível observar que existe um acompanhamento efetivo das ações que deverão ser tomadas pelo fornecedor, de

modo que a indústria também se empenha em dar soluções a um problema, tanto é que foi comentado pelo entrevistado que o problema é conjunto, o problema não é só dele, é dele e meu também⁴⁴. Isso mostra a preocupação e empenho da indústria em manter o padrão e seguir as exigências determinadas para atingir os maiores padrões de excelência do WCM.

Na cadeia farmacêutica, as informações gerenciais compartilhadas por meio da contabilidade interorganizacional servem de apoio nos planos de ação, e os encaminhamentos são dados de acordo com a necessidade demandada. As pessoas responsáveis pela solução dos problemas são contatadas e depois da resolução, a demanda retorna ao cliente. Logo, o efeito do compartilhamento das informações gerenciais na cadeia farmacêutica conduz às decisões pontuais nas empresas, com o objetivo de resolver o problema, bem como é dado um *feedback* ao cliente sobre as ações que foram tomadas.

As informações gerenciais compartilhadas na cadeia naval, por meio da contabilidade interorganizacional, funcionam como apoio à avaliação do projeto de construção do navio, de forma a verificar o posicionamento do presente momento diante do cronograma estabelecido. Nas reuniões entre as empresas são tomadas decisões em conjunto sobre o que deverá ser feito caso ocorram atrasos ou não nos prazos estabelecidos. Dessa forma, o compartilhamento das informações gerenciais na cadeia naval leva à ações a serem tomadas em conjunto, de acordo com a avaliação do projeto de construção do navio, diante dos prazos estabelecidos no cronograma.

O Quadro 13 resume os resultados da pesquisa nas cadeias de suprimentos automotiva, farmacêutica e naval, quanto aos motivos e benefícios do compartilhamento das informações gerenciais e barreiras no compartilhamento das informações financeiras.

⁴⁴ Comentado no tópico 4.1.3.4 - Motivos, Benefícios e Barreiras no Compartilhamento pelo Diretor do Parque de Fornecedores da Empresa A

Quadro 13 – Síntese dos Resultados quanto aos Motivos, Benefícios e Barreiras no Compartilhamento

Categorias	Subcategorias	Cadeia Automotiva	Cadeia Farmacêutica	Cadeia Naval
MOTIVOS, BENEFÍCIOS E BARREIRAS NO COMPARTILHAMENTO	Tempo de relacionamento	Não informado.	Tempo de relacionamento: 20 anos.	Tempo de relacionamento: aproximadamente 20 anos.
	Volume de informações X Confiança	Associação positiva.	Associação negativa.	Associação negativa.
	Motivos para o compartilhamento	Confiança, transparência na informação, comunicação sistêmica, respeito, clareza nos objetivos; Relacionamento anterior com o grupo.	Necessidade de informar a quantidade produzida, melhoria na qualidade do produto, redução dos custos e novo produto.	Histórico do grupo Confiança no trabalho e na qualidade.
	Benefícios do compartilhamento	Redução dos custos; Sinergias quanto: comunicação, processo, velocidade, produtividade e qualidade.	Qualidade do Produto Eficiência para ambas as partes.	Qualidade do Produto.
	Barreiras no compartilhamento das informações financeiras	Revela a lucratividade; Diminui a competitividade.	Proteção da margem de lucro; Perde poder de negociação; Não abre os custos para barganhar preços	Reduzia a competição; Há confiança entre as partes não sendo necessário compartilhar as informações financeiras.

Fonte: Elaboração Própria

Os achados evidenciam que o tempo de relacionamento interorganizacional nas cadeias de suprimentos farmacêutica e naval já tem certo período de tempo, aproximadamente 20 (vinte) anos. O tempo de relacionamento na cadeia naval considerou o relacionamento anterior com o grupo, antes da instalação desta unidade. Na cadeia automotiva não foi informado o tempo de relacionamento, porque os entrevistados não souberam indicar há

quanto tempo havia tal relacionamento. Observou-se durante a pesquisa que o tempo de relacionamento poderá facilitar um maior compartilhamento das informações gerenciais, no entanto, não garante uma maior abertura em termos de volume de informações compartilhadas.

Foi verificado que nas três cadeias de suprimentos, automotiva, farmacêutica e naval que há uma relação entre o volume de informação compartilhada e a confiança.

Na cadeia de suprimentos automotiva estudada, devido ao pouco tempo de experiência entre as empresas com este novo modelo de trabalho conjunto, essa relação passou por dificuldades no início da estruturação das empresas, principalmente com a comunicação. Todavia, houve mudanças e a tendência é melhorar com o tempo, por conta da confiança conquistada. Logo, observa-se que este relacionamento interorganizacional vivencia atualmente uma associação positiva entre a informação e a confiança.

Quanto à cadeia farmacêutica, o relacionamento interorganizacional já é de longa data, e segundo um dos entrevistados existe uma correlação entre o volume de informação e a confiança, apesar de não serem compartilhadas tantas informações nesta cadeia. Sendo assim, considerando o tempo de relacionamento entre as empresas estudadas, notou-se uma associação negativa entre o volume de informação e a confiança entre as empresas estudadas.

Na cadeia de suprimentos naval observada, o relacionamento interorganizacional já tem um tempo considerável e a confiança é necessária para o sucesso do contrato e do projeto a ser desenvolvido. Foi verificado que devido à confiança entre as empresas por conta do tempo, as organizações observadas compartilham uma associação negativa entre a informação e a confiança no relacionamento interorganizacional.

Os achados da presente pesquisa evidenciam que as cadeias de suprimentos estudadas apresentam vários motivos que conduziram as empresas a compartilharem as informações gerenciais.

A cadeia de suprimentos automotiva tem como motivos para o compartilhamento das informações gerenciais: a confiança, a transparência na informação, a comunicação sistêmica, o respeito, a clareza nos objetivos e o relacionamento anterior com o grupo contribuiu por já conhecer o trabalho desenvolvido. Logo, é possível perceber que há um elenco de razões para que ocorra o compartilhamento das informações e talvez devido ao modelo de trabalho adotado entre as empresas, esses motivos funcionem como requisitos para que as partes possam efetuar o compartilhamento das informações.

Na cadeia farmacêutica as motivações que levaram as empresas estudadas a compartilharem as informações gerenciais são: a necessidade de compartilhar a quantidade a ser produzida, a melhoria na qualidade do produto, de forma a resolver as pendências (não conformidades) apresentadas por defeito no produto, redução dos custos, e quando for necessário o desenvolvimento de uma nova embalagem. Dessa forma, é possível associar cada motivo com algumas informações gerenciais não financeiras compartilhadas entre as empresas tais como: previsão de demanda, defeito do produto e desenvolvimento de um novo produto, confirmando, desta maneira, as razões elencadas.

A cadeia naval listou os motivos que levaram ao compartilhamento das informações tomando como base a relação construída ao longo dos anos, devido aos projetos realizados com o grupo anteriormente (história do grupo), consequentemente ganhando confiança no trabalho já desenvolvido e na qualidade do serviço prestado. Foi possível observar que a escolha do fornecedor para manter um relacionamento interorganizacional e assim compartilhar as informações gerenciais deve-se ao relacionamento construído anteriormente entre as empresas.

Foi verificado ainda, que existem benefícios quanto ao compartilhamento das informações gerenciais nas três cadeias de suprimentos pesquisadas.

Os benefícios destacados pela cadeia automotiva são: redução dos custos e sinergias quanto à comunicação, processo, velocidade, produtividade e qualidade. Observa-se que os benefícios apontados são variados, decorrentes provavelmente do modelo de trabalho desenvolvido em conjunto, onde se verificou o empenho do fornecedor em alcançar os resultados determinados.

O entrevistado da indústria destacou que esse modelo valoriza a qualidade e a tecnologia, fortalecendo o relacionamento interorganizacional e a confiança, refletindo esse conjunto no preço. Logo, os benefícios com o compartilhamento das informações gerenciais gera um esforço coletivo e simultâneo das empresas envolvidas na cadeia de suprimentos, de modo a realizar as operações com maior eficiência.

A cadeia de suprimentos farmacêutica apresentou como benefícios obtidos com o compartilhamento das informações gerenciais: a qualidade do produto e a eficiência para ambas as partes. A cadeia farmacêutica tem uma fiscalização intensa por parte da ANVISA de maneira que o departamento de qualidade deve apresentar todos os testes e comprovações quando ocorre uma fiscalização. Em função destas exigências a qualidade do produto irá

influenciar no produto final da indústria farmacêutica, tornando as duas empresas mais eficientes.

Na cadeia de suprimentos naval pesquisada, os benefícios destacados com o compartilhamento das informações gerenciais resultam em melhorias na qualidade do produto e em rapidez na solução dos problemas. Foi verificado que o acompanhamento diário por parte do cliente no processo de construção do navio tem como principal objetivo garantir a qualidade. Outro benefício alcançado com o compartilhamento das informações é que estas fluem com maior rapidez, propiciando a resolução do problema com maior brevidade.

Os entrevistados das três cadeias pesquisadas foram questionados e expuseram as barreiras existentes para o não compartilhamento das informações financeiras.

A cadeia de suprimentos automotiva compartilha esse tipo de informação, ainda assim, buscou-se durante a pesquisa a percepção dos entrevistados no que diz respeito ao assunto, e através dos comentários, afirma-se que a lucratividade é revelada, outro ponto de vista evidencia que perderia a liberdade de se cobrar o quanto quisesse, não permitindo estabelecer um preço competitivo no mercado. Observa-se que são duas visões que convergem para tornar conhecida uma informação gerencial muito interna das empresas, a lucratividade.

Os entrevistados da cadeia farmacêutica afirmam que revelando-se os custos será revelada também a margem de lucro, perdendo-se o poder de negociação; e não compartilhando os custos o fornecedor grande sempre barganhará preços para derrubar os concorrentes pequenos do mercado. Logo, o não compartilhamento das informações financeiras protege a empresa dos concorrentes.

Os comentários dos entrevistados da cadeia naval revelam que há uma redução na competição e caso houvesse o compartilhamento a escolha do fornecedor seria pelo melhor preço do navio e menor margem de lucro. O outro ponto de vista ressalta que devido à confiança entre as partes não é necessário o compartilhamento de tais informações. Assim sendo, o compartilhamento das informações financeiras iria proporcionar o conhecimento por parte do outro elo da cadeia da sua margem de lucro de forma que a escolha do produto teria a análise de mais este ponto entre os concorrentes.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste capítulo são apresentadas as conclusões, as limitações e sugestões para futuras pesquisas.

5.1 CONCLUSÕES

Com base no referencial teórico desenvolvido nesta tese, elaborou-se o problema de pesquisa bem como os objetivos geral e específicos deste estudo. Todos estes buscam responder o objetivo geral, o qual permitiu analisar como o tipo de relacionamento desenvolvido entre a indústria e o fornecedor pode influenciar no compartilhamento das informações gerenciais, no contexto das relações interorganizacionais, nas cadeias de suprimentos automotiva, farmacêutica e naval.

Inicialmente, o primeiro objetivo específico fundamentou-se na identificação das informações gerenciais utilizadas no compartilhamento do fluxo de informações nas cadeias de suprimentos estudadas.

Nesse sentido, foi analisado inicialmente se havia a existência de sistema integrado ou alguma ferramenta contábil que permitisse o compartilhamento das informações gerenciais, para em seguida buscar identificar as informações gerenciais compartilhadas e como ocorriam as trocas de informações sobre o *Feedback* do desempenho.

Os sistemas integrados formam um dos instrumentos para o compartilhamento das informações gerenciais, e não foram encontrados em todas as cadeias de suprimentos estudadas. A implicação disso é que o compartilhamento das informações gerenciais independe da existência de sistemas integrados para que efetivamente sejam compartilhadas as informações não financeiras entre as empresas. No entanto, o uso de sistemas integrados torna o processo de compartilhamento das informações num processo muito mais rápido, eficiente e seguro.

O *open book accounting* é uma ferramenta contábil utilizada nas cadeias estudadas para o compartilhamento de informações de custos, somente uma vez por ano ou esporadicamente, com o objetivo de negociação dos preços dos produtos pelos fornecedores, por exigência contratual ou de forma voluntária. O *open book accounting* por exigência

contratual da indústria deve apresentar as informações de custos detalhadas, também são feitas verificações *in loco* no fornecedor. No *open book accounting* de forma voluntária não há o detalhamento das informações de custos, apenas são evidenciados os itens que sofreram reajustes de preços para justificar o percentual de aumento que houve naquele item; ou para justificar o preço de um novo item que foi incorporado ao produto e que não estava no projeto inicial.

Consequentemente, o *open book accounting* consistiu na única ferramenta contábil citada nos relacionamentos interorganizacionais, cujo objetivo é permitir um acesso maior às informações de custo, no entanto foi observado que este só é atendido de forma plena, quando é exigido por força contratual, caracterizando o comportamento oportunista e podendo incorrer num maior custo de transação.

As informações gerenciais utilizadas no compartilhamento das informações nas três cadeias estudadas são as informações não financeiras, ou seja, as informações técnicas e operacionais. As informações financeiras de custos e sobre o faturamento são compartilhadas detalhadamente, do fornecedor para a indústria, apenas em uma das cadeias, de forma unilateral. As outras cadeias de suprimentos não compartilham as informações de custos de forma detalhada, apenas em situações esporádicas, quando ocorre, por exemplo, o desenvolvimento de um novo produto. Constatou-se, portanto, que as informações não financeiras são compartilhadas espontaneamente, enquanto as informações financeiras são compartilhadas unilateralmente, num nível de detalhe maior, quando há uma exigência contratual por parte da indústria (*open book accounting*).

Constatou-se que o compartilhamento das informações sobre o *Feedback* do desempenho nas cadeias de suprimentos analisadas discutem as informações sobre a qualidade do produto, gerando alternativas para os problemas identificados, de maneira que a contabilidade interorganizacional proporciona melhorias no desempenho da cadeia de suprimentos.

Com a identificação de que havia o compartilhamento das informações gerenciais, o segundo objetivo específico consistiu em apontar como as relações interorganizacionais nas cadeias de suprimentos observadas poderiam ser conduzidas diante do compartilhamento das informações gerenciais entre as empresas pesquisadas.

Nessa perspectiva, foi observado se nas relações interorganizacionais havia atividades desenvolvidas em conjunto com departamentos envolvidos, assim como gestores

responsáveis; e se as partes eram informadas sobre eventos ou mudanças que pudessem afetar a relação.

As relações interorganizacionais nas cadeias de suprimentos estudadas são conduzidas dependendo das atividades que são desenvolvidas em conjunto, sendo: planejamento da demanda/construção, desenvolvimento de novo produto/projeto e expansão da capacidade de produção. De acordo com o tipo de atividade desenvolvida em conjunto, serão definidos quais os departamentos envolvidos no processo de compartilhamento, existindo a figura do líder em apenas uma das cadeias de suprimentos, enquanto nas outras a liderança é exercida conjuntamente. Quanto aos eventos que possam afetar a relação, há uma comunicação dos fatos assim que ocorrem. A implicação disso é que a partir das relações interorganizacionais nas cadeias de suprimentos estudadas são conduzidas e desenvolvidas algumas atividades em conjunto, possibilitando o compartilhamento das informações gerenciais.

O terceiro objetivo específico consistiu em verificar os fatores que indicam o compartilhamento das informações gerenciais nas cadeias estudadas, bem como a utilização das informações gerenciais no apoio às decisões decorrentes dos relacionamentos interorganizacionais entre as empresas pesquisadas.

Os fatores que indicam a troca de informações estão relacionados com as formas e periodicidades do compartilhamento das informações gerenciais nas cadeias de suprimentos estudadas. Constatou-se que o conjunto de tais fatores dependerá do relacionamento entre a indústria e o fornecedor, portanto, quanto mais forte e intenso o relacionamento, mais informações serão compartilhadas por meios de sistemas integrados, reuniões, telefonemas, *e-mails*, aplicativo gratuito para troca de mensagens em celular, em um curto espaço de tempo, com informações compartilhadas em tempo real, diárias e semanais. Outra conclusão que emergiu, foi que as cadeias de suprimentos estudadas utilizam a contabilidade interorganizacional por meio das informações gerenciais compartilhadas para dar apoio às decisões tomadas na criação/plano de ações ou para avaliar etapas do desenvolvimento do projeto.

O quarto e último objetivo específico, consistiu em identificar os motivos e benefícios no compartilhamento das informações gerenciais e as barreiras no compartilhamento das informações financeiras.

Nessa concepção, também foram observados o tempo de relacionamento, o volume de informações e a confiança nas relações interorganizacionais e constatou-se que os

relacionamentos com longa duração compartilham um menor volume de informações e que a confiança tem um papel relevante, porque fortalece o relacionamento entre as empresas envolvidas, restringindo as ações oportunistas e minimizando os custos de transação.

Pôde-se concluir que os motivos que levam as empresas a compartilharem as informações gerenciais fazem parte de um conjunto de requisitos, que vai desde a escolha da empresa, razões que levam ao compartilhamento e alguns requisitos para que as empresas possam atentar para permitir um bom relacionamento e consequentemente o compartilhamento das informações.

Dentre os vários benefícios obtidos com o compartilhamento das informações gerenciais, um deles foi apontado pelas três cadeias de suprimentos estudadas: a qualidade do produto. A consequência disso é que existe um controle e acompanhamento mais efetivos pelas cadeias analisadas, de modo que o compartilhamento das informações gerenciais sobre este item contribui para garantir um produto com boa qualidade.

As barreiras para o compartilhamento das informações financeiras existem, e têm como principal motivo o não compartilhamento das informações de custos para não evidenciar a margem de lucro, sendo assim, este motivo justifica o porquê do não compartilhamento das informações financeiras entre as empresas estudadas. Como foi constatado, em uma das cadeias estudadas, o compartilhamento das informações de custos ocorre por pressão da indústria para controlar o reajuste de preço do produto fornecido, a implicação disso é que não há benefício mútuo, apenas ocorre o benefício para a indústria, não sendo interessante para o fornecedor compartilhar tais informações.

Por fim, o tipo de relacionamento desenvolvido entre a indústria e o fornecedor pode influenciar no compartilhamento das informações gerenciais, no contexto das relações interorganizacionais, nas cadeias de suprimentos automotiva, farmacêutica e naval, em função das atividades desenvolvidas em conjunto, de maneira a exigir uma maior ou menor interação, resultando numa necessidade maior ou menor no compartilhamento das informações gerenciais.

5.2 LIMITAÇÃO

A principal limitação, relacionada à coleta de dados, foi a dificuldade em ter acesso aos documentos internos das empresas estudadas, como exemplo, contratos para verificar a

cláusula do *open book accounting*. Muitas vezes foram mostrados de longe os documentos sem permitir o contato físico, como planejamento da demanda, manual com as especificações do navio, *e-mails* informando sobre reuniões, entre outros.

5.3 SUGESTÕES PARA FUTURAS PESQUISAS

Apesar de esta pesquisa ter sido realizada com três cadeias de suprimentos de diferentes setores, sugere-se que análise semelhante seja realizada em outros setores, ampliando a visão e a observação de como se apresenta o compartilhamento das informações gerenciais.

Outra possibilidade de pesquisa consiste em replicar este estudo em empresas com relacionamentos interorganizacionais como *joint ventures*, terceirização, consórcios, entre outros.

Futuras pesquisas qualitativas poderiam também identificar como as informações gerenciais estão sendo compartilhadas no contexto das relações interorganizacionais, especialmente entre a indústria e seus clientes, como também em redes de fornecedores.

REFERÊNCIAS

ABINAJM FILHO, J.; FARIA, A. C.; MARTINS, D. M.; SERIO, L. C. Compartilhamento de informações, confiança e comprometimento: percepção de autopeças brasileiras sobre montadoras de diversas etnias. **Brazilian Business Review**, v.12, n.6, p.1–25, nov-dez 2015.

AGUIAR, A.B; REZENDE, A.J; ROCHA, W. Uma análise da complementaridade entre gestão interorganizacional de custos e *open-book accounting*. **BASE - Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v.5, n.1, p. 66-76, 2008.

ATKINSON, A. A; KAPLAN, R. S.; MATSUMURA, E. M.; YOUNG, M. S. **Contabilidade gerencial: informação para tomada de decisão e execução estratégia**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2009.

BAUM, J.A.C.; INGRAM, P. Interorganizational Learning and Network Organization: Toward a Behavioral Theory of the Interfirm. In: MARCH, J.G., AUGIER, M. (Eds.). **A Tribute to Richard M. Cyert**. Aldershot UK: Edward Elgar. p. 1-44, 2000.

BEUREN, I. M.; LONGARAY, A.A.; RAUPP, F. M.; SOUSA, M. A. B., COLAUTO, R. D.; PORTON, R. A. B.. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

CAGLIO, A. To Disclose or Not to Disclose? Na Investigation of the Antecedents and Effects of Open Book Accounting. **European Accounting Review**. Disponível em : <http://dx.doi.org/10.1080/09638180.2017.1315313>. Published online: 18 Apr 2017

CAGLIO, A.; DITILLO, A. A review and discussion of management control in inter-firm relationships: achievements and future directions. **Accounting, Organizations and Society**, v. 33, p. 865–898, 2008.

CAGLIO, A.; DITILLO, A. Interdependence and accounting information exchanges in inter-firm relationships. **Journal of Management & Governance**, v. 16, n. 1, p. 57-80, 2010.

CAGLIO, A.; DITILLO, A. Opening the black box of management accounting information exchanges in buyer–supplier relationships. **Management Accounting Research**, v.23, p. 61-78, 2012.

CAMACHO, R. R. Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais na cadeia de valor de hospitais privados no Brasil: uma abordagem à luz da Teoria da Contingência. 2010. **Tese** (Doutorado em Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

CAO, M., VONDEREMBSE, M.A., ZHANG, Q; RAGU-NATHAN, T.S. Supply chain collaboration: conceptualisation and instrument development. **International Journal of Production Research**, v. 48, n. 22, p. 6613-6635, 2010.

CAO, M., ZHANG, Q; Supply chain collaboration: Impact on collaborative advantage and firm.Performance. **Journal of Operations Management**, v. 29, p. 163–180, 2011.

CARLSSON-WALL, M.; KRAUS, K.; LIND, J. Strategic management accounting in close inter-organisational relationships. **Accounting and Business Research**, v. 45, n. 1, p. 27–54, 2015.

CARR, C.; NG, J. Total cost control: Nissan and its U.K. supplier partnerships. **Management Accounting Research**, 6, 347–365, 1995.

CARR, A. S.; KAYNAK, H. Communication methods, information sharing, supplier development and performance: an empirical study of their relationships. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 27, n. 4, p. 346-370, 2007.

CAVALCANTE, C. M.. A pergunta de Coase revisitada e a analogia com os grupos empresariais de Mark Granovetter. **Ciências Sociais em Perspectiva**, v. 13, n. 24, p. 13-24, 2014.

CHOE, J-m. Inter-organizational relationships and the flow of information through value chains. **Information & Management**, v.45, p. 444–450, 2008.

CHRISTOPHER, Martin. **Logística e gerenciamento da cadeia de suprimento: criando redes que agregam valor**. 2 ed. São Paulo: Cengage Learning 2009.

COASE, R. H. The nature of the firm. **Economic**, v.4, n.16, p.386-405, 1937.

COOPER, M. C., LAMBERT, D; PAGH, J. D. Supply Chain Management: More Than a New Name for Logistics. **International Journal of Logistics Management**, v. 8, n.1, p. 1–13, 1997.

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

COOPER, R.; SLAGMULDER, R. Interorganizational cost management and relational context. **Accounting, Organizations and Society**, v. 29, p. 1-26. 2004.

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

CROPPER, S.; EBERS, M.; HUXHAM, C.; SMITH RING, P. **Handbook de relações interorganizacionais da Oxford**. Porto Alegre: Bookman, 2014.

CULLEN, J.; MEIRA, J. Inter-organisational accounting in dyadic settings. In: **Accounting in Networks**. Routledge. p.35 – 58. 2010.

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

DING, R.; DEKKER, H. C.; GROOT, T. L. C. M. An exploration of the use of interfirm cooperation and the financial manager's governance roles: Evidence from Dutch firms. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. 6, n. 1, p. 9-26, 2010.

DRZYMALSKI, J. Supply Chain Frameworks for the Service Industry: A Review of the Literature. **European International Journal of Science and Technology**, v.1, n. 3, p. 31-42, 2012.

DYER, J. H. Specialized supplier networks as a source of competitive advantage: evidence from the auto industry. **Strategic Management Journal**, v. 1, n. 4, p. 271-191, 1996

ELLRAM, L. M; SIFERD, S. P. Total cost of ownership: a key concept in strategic cost management decisions. **Journal of Business Logistics**, 19(1), 55–84. 1998.

FLICK, U. **Introdução à pesquisa qualitativa**. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2009.

FRANCO, M. L. P .B. **Análise de conteúdo**.3 ed. Brasília: Liber Livro Editoria, 2008.

GIL, A.C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, A.C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GRANDORI, A.; SODA, G. Inter-firm networks: antecedents, mechanisms and forms. **Organization Studies**, v.16, n.2, p.183-214,1995.

GONZAGA, R.P.; AILLÓN, H. S.; FEHR, L. C. F.A.; BORINELLI, M. L.; ROCHA, W. Mecanismos Disciplinadores da Gestão de Custos Interorganizacionais e Economia dos Custos de Transação: um ensaio teórico. **REPeC**. Brasília, v. 9, n. 3, p. 258-274, jul./set. 2015.

HENNART, J.-F.s. Perspectivas de Custos de Transação em Relações Interorganizacionais. In: CROPPER, S. **Handbook de relações interorganizacionais da Oxford**. Porto Alegre: Bookman, 2014.

HERGERT, M.; MORRIS, D. Accounting Data for Value Chain Analysis. **Strategic Management Journal**, v.10, p. 175-188, 1989.

HORNGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATAR, S. M. **Contabilidade de custos**. 9 ed. Rio de Janeiro: Livros técnicos e científicos editora: 2000.

HSU, C.-C., KANNAN, V.R., TAN, K.C; LEONG, G.K. Information sharing, buyer-supplier relationships, and firm performance: a multi-region analysis. **International Journal of Physical Distribution & Logistics Management**, v. 38, n. 4, p. 296-310, 2008.

JAKOBSEN, M. Management accounting as the inter-organisational boundary. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. 6, n. 1, p. 96-122, 2010.

JOHNSEN, T. E; LAMMING, R. C.; HARLAND, C.M. Relacionamentos Interorganizacionais, cadeias e redes. In: CROPPER, S. **Handbook de relações interorganizacionais da Oxford**. Porto Alegre: Bookman, 2014.

KAJUTER, P.; KULMALA, H. I. Open-book accounting in networks: Potential achievements and reasons for failures. **Management Accounting Research**, v. 16, n. 2, p. 179-204, 2005.

KATO, Y. Target costing support systems: lessons from leading Japanese companies. **Management Accounting Research**, v.4, 33-47. 1993, p. 179-200..

KEMBRO, J. NÄSLUND, Dag. Information sharing in supply chains, myth or reality? A critical analysis of empirical literature. **International Journal of Physical Distribution & Logistics Management**. v. 44, n.3, 2014, p. 179-200.

KWASNICKA, E. L. Em direção a uma teoria sobre rede de negócios. In: BOAVENTURA, João M. G. **Rede de negócios: tópicos de estratégia**. São Paulo: Saint Paul Editora, 2006.

LAMMING, R.; JOHNSEN, T.; ZHENG, J.; HARLAND, C. An initial classification of supply networks. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 20 n. 6, p. 675-691. 2000

LAZZARINI, S. G., CHADDAD, F. R., & COOK, M. L. Integrating supply chain and network analyses: The study of netchains. **Journal Chain and network Science**. 2001.

LI, S., S.S. RAO, RAGU-NATHAN, T.S.; RAGU-NATHAN, B.. Development and Validation of a Measurement Instrument for Studying Supply Chain Management Practices, **Journal of Operations Management**, v. 23, p. 618-641, 2005.

LOPES, L. C.. Adoção de práticas de gestão de cadeia de suprimentos e contabilidade interorganizacional nas indústrias de médio e grande porte situadas na Região Metropolitana do Recife. 2014. **Dissertação** (Mestrado em Contabilidade). UFPE.

LOPES, L. C.; MEIRA, J. M.de; LIBONATI, J. J. SANTOS, A. A.; CALLADO, A. L. C. Práticas de contabilidade interorganizacional em indústrias de médio e grande porte instaladas na região metropolitana de Recife. **Revista Ciências Administrativas**, v. 20, n. 2, p. 664-691, jul./dez. 2014.

MAHAMA, H. Management control systems, cooperation and performance in strategic supply relationships: A survey in the mines. **Management Accounting Research**, v.17, p.315–339, 2006.

MARQUES, K. C. M.; CAMACHO, R. R.; ALCANTARA, C. C. V. Avaliação do rigor metodológico de estudos de caso em contabilidade gerencial publicados em periódicos no Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**. São Paulo, v. 26, n. 67, p. 27-42, jan./fev./mar./abr. 2015.

MARTINS, G. A.; LINTZ, A. **Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão** de curso. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MERCHANT, K.A; STEDE, W.A.V.D. **Management Control Systems: performance measurement, evaluation and incentives**. Harlow, England: Prentice Hall: 2012.

MEIRA, J. M.. O papel da troca de informações contábeis interorganizacionais e da escolha dos mecanismos de coordenação na performance da cadeia de produção avícola de Pernambuco. 2002. **Dissertação** (Mestrado em Contabilidade). Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

MEIRA, J.; KARTALIS, N. D.; TSAMENYI, M.; CULLEN, J. Management controls and inter-firm relationships: a review. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. 6, n. 1, p. 149-169, 2010.

MEIRA, J. M. Supply chain management and inter-organisational accounting: a brazilian case. 2011. **Thesis** (Ph.d. at the management school). University of Sheffield Management School.

MEER-KOOISTRA, J.V.; VOSSelman, E. G. J. Research on management control of interfirm transactional relationships: Whence and Whither. **Management Accounting Research**, v. 17, n. 3, p. 227-237, 2006.

MENTZER, J.; DEWITT, W.; KEEBLER, J. S.; MIN, S.; NIX, N. W.; SMITH, C. D.; ZACHARIA, Z. G. Defining Supply Chain Management. **Journal of Business Logistics**, v. 22, n. 2, p. 1-25, 2001.

MICHAELIS. Moderno dicionário da língua portuguesa. São Paulo: Melhoramentos, 1998.

MIRANDA, L. C. O role of interfirm information exchange and choice of coordination mechanism on performance in the U.S. pork supply chain. 1997. **Tese**.(Ph.d.- Philosophy in Agricultural Economics). University of Illinois at Urbana-Champaign.

MOHR, J; SPEKMAN, R.. Characteristics of partnership success: partnership attributes, communication behavior, and conflict resolution techniques, **Strategic Management Journal**, v.1, 15, n. 2, p. 135-152, 1994.

MOINZADEH, K. A multi-echelon inventory system with information exchange, **Management Science**, v. 48, n. 3, p. 414-426, 2002.

MOURITSEN, J., HANSEN, A; HANSEN, C.Ø. Interorganizational controls and organizational competencies: episodes around target cost management/functional analysis and open book accounting, **Management Accounting Research**, vol. 12, p. 221-44, 2001.

MUNDAY, M. Buyer-Supplier Partnerships and Cost Data Disclosure. **Management Accounting**, v. 70, n. 6, p. 28, 1992.

NAKANO, M. Collaborative forecasting and planning in supply chains the impact on performance in Japanese manufacturers. **International Journal of Physical Distribution & Logistics Management**, v. 39, n. 2, p. 84-105, 2009.

NYAGA, G. N.; WHIPPLE, J. M.; LYNCH, D. F. .Examining supply chain relationships: Do buyer and supplier perspectives on collaborative relationships differ? **Journal of Operations Management**, v.28, p. 101–114, 2010.

OLORUNNIWO, F.O; XIAOMING, L. Information sharing and collaboration practices in reverse logistics, **Supply Chain Management – An International Journal**, v. 15, n.6, p. 454-462, 2010.

PAULRAJ, A.; LADO, A.A; CHEN, I. J. Inter-organizational communication as a relational competency: Antecedents and performance outcomes in collaborative buyer–supplier relationships. **Journal of Operations Management**, n. 26, p.45–64, 2008.

PEREIRA, B. A. D.; VENTURINI, J. C.; VISENTINI, M. S. Estruturação de relacionamentos horizontais em rede. **Revista Eletrônica de Administração**. 53 ed., v. 12, n. 5, p. 396-419, set-out 2006.

POUPART, J; DESLAURIERS, J-P.; BROULX, L-H; LAPERRIÈRE, A; MAYER, R.; PIRES, Á. **A pesquisa qualitativa: enfoques epistemológicos e metodológicos**. 2 ed. Vozes: Rio de Janeiro, 2010.

RAI, A., PATNAYAKUNI, R; SETH, N. Firm performance impacts of digitally enabled supply chain integration capabilities. **MIS Quarterly**, v. 30, n. 2, p. 225-246, 2006.

RICHARDSON, R. J.; PERES, J.A.S. P.; WANDERLEY, J. C. V.; CORREIA, L.M.; PERES, M.H.M. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2010

SAMPSON, S. Customer-supplier duality and bidirectional supply chains in service organizations. **International Journal of Service Industry Management**, v. 11, n. 4, p. 348–364, 2000.

SANTOS, E. F.; CATÂNIO, A. R.; PIZZO, J.C. M.; CAMACHO, R. R.. Gestão de custos interorganizacionais e *Open –Book Accounting*: um estudo bibliométrico das publicações nacionais e internacionais. In: **Congresso Brasileiro de Custos**. 22, 2015. Foz do Iguaçu - Paraná.

SEAL, W.; CULLEN, J.; DUNLOP, A., BERRY, T. AHMEDG, M.. Enacting a European supply chain: a case study on the role of management accounting. **Management Accounting Research**, v. 10, p.303-322, 1999.

SENGUPTA, K.; HEISER, D.; COOK, L. Manufacturing and Service Supply Chain Performance: A Comparative Analysis. **The Journal of Supply Chain Management**, p. 4-15. 2006.

SHANK, J. K.; GOVINDARAJAN, V. **A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos**. Trad. Luiz Orlando Coutinho Lemos. 2 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

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

SOUZA, B. C; ROCHA, W. Fatores Condicionantes da Gestão de Custos nterorganizacionais. In: **Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**.8.2008. São Paulo. ,

TOMKINS, C. Interdependencies, trust and information in relationships, alliances and networks. **Accounting, Organizations and Society**, v.26, p.161-191, 2001.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 2010.

TSAMENYI, M; CULLEN, J. Introduction to management controls and new organisational Forms. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. 6, n. 1, p. 5-8, 2010.

VOSSelman; E.; MEER-KOOISTRA, J. V. Accounting for control and trust building in interfirm transactional relationships. **Accounting, Organizations and Society**, v. 34, n.2, p.267-283, 2009.

WADHWA, S; SAXENA, A. Decision knowledge sharing: flexible supply chains in KM context. **Production Planning and Control**, v.18, n. 5, p. 436-453, 2007.

WEGNER, D. Governança, gestão e capital social em redes horizontais de empresas: uma análise de suas relações com o desempenho das empresas participantes. 2011.**Tese** (Doutorado em Administração). Universidade Federal do Rio Grande do Sul.- UFRGS.

WIENGARTEN, F. HUMPHREYS, P., CAO, G., FYNES, B; MCKITTRICK, A. Collaborative supply chain practices and performance: exploring the key role of information quality. **Supply Chain Management – An International Journal**, v. 15, n. 6, p. 463-473, 2010.

WILLIAMSON, O. E. Comparative economic organization: the analysis of discrete structural alternatives. **Administrative Science Quarterly**, v. 36, n. 2, p. 269-96, Jun. 1991.

WINDOLPH, M.; MOELLER, K. Open-book accounting: Reason for failure of inter-firm cooperation?. **Management Accounting Research**, v.23, p. 47– 60, 2012.

WOUTERS; ANDERSON; WYNSTRA. The adoption of total cost of ownership for sourcing decisions—a structural equations analysis. **Accounting, Organizations and Society**, v.30, p. 167–191, 2005.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2015

APÊNDICES

APÊNDICE A – Roteiro de entrevista – Indústria

APÊNDICE B – Roteiro de entrevista – Fornecedor

APÊNDICE C – *E-Mail* Convite para Entrevista

APÊNDICE A – ROTEIRO DE ENTREVISTA – INDÚSTRIA

IDENTIFICAÇÃO PERFIL DO RESPONDENTE
--

Empresa:

Qual o tipo de sociedade de sua empresa:

- ☐ S/A capital aberto
- ☐ S/A capital fechado
- ☐ Ltda
- ☐ Outro: _____

Respondente: _____

Área de formação: _____

Grau de Instrução: _____

Cargo Ocupado: _____

Departamento/Setor: _____

Tempo na empresa: _____

Tempo no cargo: _____

Tempo de experiência profissional na área: _____

Data: _____

Contextualização:

Esta pesquisa tem por objetivo geral analisar como o tipo de relacionamento desenvolvido entre a indústria e o fornecedor pode influenciar no compartilhamento das informações gerenciais, no contexto das relações interorganizacionais, na cadeia de suprimentos.

Nesta pesquisa, o termo **compartilhamento** será utilizado para se referir ao conjunto de dados ou informações de natureza financeira e não financeira, que podem ser acessados pelos integrantes da cadeia de suprimentos, especificamente entre a **Empresa “X” e o Fornecedor “ABC”**.

SEÇÃO 1 - INFORMAÇÕES GERENCIAIS COMPARTILHADAS
--

Objetivo: Identificar as informações gerenciais utilizadas no compartilhamento do fluxo de informações na cadeia de suprimentos estudadas.

1 - Há algum sistema de Contabilidade ou sistema de informações gerenciais integrados ou sistema de gestão interorganizacional de custos integrado entre sua empresa e o **FORNECEDOR “ABC”**?

2 - Algumas pesquisas citam algumas ferramentas e técnicas contábeis que poderão ser usadas e aplicadas na gestão dos relacionamentos interorganizacionais. Dentre as

ferramentas contábeis citadas a seguir, qual (is) sua empresa utiliza com informações compartilhadas com o **FORNECEDOR “ABC”**? (Ex: *Open Book Accounting*, Análise de Custos Interorganizacionais, Análise da Cadeia de Valor, Custeio Alvo, Controle do custo total, entre outras).

3 - Quais informações econômico-financeiras são compartilhadas entre si? Da sua empresa para o **FORNECEDOR “ABC”**? Do **FORNECEDOR “ABC”** para a sua empresa? ex: Vendas/Receitas, Despesas Administrativas e Vendas, Lucro/Lucratividade, Retorno sobre investimento, Orçamentos, entre outras.

4 - Quais informações econômico-financeiras sobre Custos de Produção ou Interorganizacionais são compartilhadas entre si? Da sua empresa para o **FORNECEDOR “ABC”**? Do **FORNECEDOR “ABC”** para a sua empresa? Ex: Custos de material, Custos de Pesquisa e Desenvolvimento, Custo da Qualidade, Custo de mão-de-obra, Gastos gerais de produção (*Overhead*), Margens de Produto, entre outras.

5 - Quais informações não financeiras são compartilhadas entre si? Da sua empresa para o **FORNECEDOR “ABC”**? Do **FORNECEDOR “ABC”** para a sua empresa? Ex: Listas de materiais, Tempos de mão-de-obra, Critério de Depreciação, Taxa de defeito do produto e do processo, Tempos de ciclo do produto, Tempo de espera (do pedido à entrega), Utilização da capacidade, Qualidade da produção, Nível do estoque, Promoção, *Set-ups*, Produtividade, entre outras.

6 - Como o **FORNECEDOR “ABC”** troca *feedback* do desempenho com sua empresa?

7 - Como sua empresa troca *feedback* do desempenho com o **FORNECEDOR “ABC”**?

8 - Após o *feedback* do desempenho conjunto, cite algumas decisões tomadas em conjunto, independentemente de o desempenho ter sido positivo ou negativo.

SEÇÃO 2 - GESTÃO NO PROCESSO DE COMPARTILHAMENTO

Objetivo: Identificar como as relações interorganizacionais na cadeia de suprimentos são conduzidas diante do compartilhamento das informações gerenciais entre as empresas estudadas.

1 - Qual(is) atividade(s) são desenvolvidas em conjunto? (Exemplo: planejamento e orçamento conjuntos, necessidades estratégicas futuras, criação e desenvolvimento de novo produto, monitoramento por indicadores de desempenho, entre outras que poderão ser utilizadas pela empresa).

- 2 - Como ocorre o processo de coordenação das atividades conjuntas entre sua empresa e o **FORNECEDOR “ABC”**?
- 3 - Quais departamentos ou áreas da sua empresa participam do processo de compartilhamento das informações gerenciais?
- 4 - Quais departamentos ou áreas do **FORNECEDOR “ABC”** participam do processo de compartilhamento das informações gerenciais?
- 5 - Dentre os gestores que participam do compartilhamento das informações gerenciais, há algum gestor responsável, ou que tenha autoridade, na condução das reuniões entre sua empresa e o **FORNECEDOR “ABC”**?
- 6 - Manter mutuamente informadas sobre eventos ou mudanças que possa afetar a relação é sempre esperado das partes. Como sua empresa procede diante dessa situação com o **FORNECEDOR “ABC”**? Como o **FORNECEDOR “ABC”** procede diante dessa situação com sua empresa?

SEÇÃO 3 - FATORES QUE INDICAM O COMPARTILHAMENTO

Objetivo: Verificar outros fatores que indicam o compartilhamento das informações gerenciais nas cadeias estudadas, bem como a utilização das informações gerenciais no apoio as decisões decorrentes dos relacionamentos interorganizacionais entre as empresas estudadas.

- 1 - Como ocorre a comunicação quanto ao processo de compartilhamento das informações gerenciais (financeiras, de custos e não financeiras) entre a sua empresa e o **FORNECEDOR “ABC”** ? (Ex: EDI - *Eletronic Data Interchange* ou Intercâmbio Eletrônico de Dados , etc.?)
- 2 - Qual a periodicidade em que as Informações gerenciais são compartilhadas da sua empresa para o **FORNECEDOR “ABC”**?
- 3 - Qual a periodicidade em que as informações são compartilhadas do **FORNECEDOR “ABC”** para a sua empresa? Você acredita que esse período de tempo é suficiente para atender às suas necessidades?
- 4 - Qual a frequência das reuniões entre a sua empresa e o **FORNECEDOR “ABC”** quanto ao compartilhamento das informações gerenciais? As reuniões são presenciais? Há algum tipo de relatório (ex: minuta) gerado que seja fruto da reunião conjunta?
- 5 - Há outra forma de troca de informações gerenciais entre si, excetuando-se as reuniões? Se positivo, com que frequência?

6 - Quanto ao nível de detalhamento das Informações gerenciais que o **FORNECEDOR “ABC”** compartilha com sua empresa, estas são suficientes para atender às suas necessidades?

7 - Em quais decisões as informações gerenciais compartilhadas nesse processo são utilizadas nas tomadas de decisões conjuntas? Exemplos: investimentos conjuntos, orçamentos conjuntos, planejamentos estratégicos, criação e desenvolvimento de novo produto, entre outras.

8 - Qual o efeito das decisões conjuntas nas relações individuais?

SEÇÃO 4 – MOTIVOS, BENEFÍCIOS E BARREIRAS NO COMPARTILHAMENTO

Objetivo: Identificar os motivos e benefícios que conduziram a cadeia de suprimentos ao compartilhamento das informações e as barreiras no compartilhamento das informações financeiras.

1 - Quanto tempo sua empresa se relaciona com o **FORNECEDOR “ABC”** ?

2 - Qual a influência desse tempo de relacionamento interorganizacional com a confiança?

3 - Qual a relação existente entre o volume de informações compartilhadas com a confiança no relacionamento com o **FORNECEDOR “ABC”** ? (Há alguma relação da quantidade de informações compartilhadas e a confiança ?)

4 - Quais os motivos que levaram as empresas ao relacionamento interorganizacional e à adoção do compartilhamento das informações gerenciais com o **FORNECEDOR “ABC”**?

5 - Após o compartilhamento das informações com o **FORNECEDOR “ABC”** surgiu algum outro propósito que fortaleceu ainda mais o relacionamento interorganizacional entre ambos?

6 - Os efeitos do compartilhamento das informações gerenciais trazem benefícios mútuos para sua empresa e para o **FORNECEDOR “ABC”**?

7 – Caso sua empresa compartilhe apenas informações não financeiras com o **FORNECEDOR “ABC”**, quais os motivos que conduzem a sua empresa a não compartilharem as informações financeiras com o **FORNECEDOR “ABC”** ?

APÊNDICE B - ROTEIRO DE ENTREVISTA – FORNECEDOR

IDENTIFICAÇÃO PERFIL DO RESPONDENTE

Empresa:

Qual o tipo de sociedade de sua empresa:

- ☐ S/A capital aberto
- ☐ S/A capital fechado
- ☐ Ltda
- ☐ Outro: _____

Respondente: _____

Área de formação: _____

Grau de Instrução: _____

Cargo Ocupado: _____

Departamento/Setor: _____

Tempo na empresa: _____

Tempo no cargo: _____

Tempo de experiência profissional na área: _____

Data: _____

Contextualização:

Esta pesquisa tem por objetivo geral analisar como o tipo de relacionamento desenvolvido entre a indústria e o fornecedor pode influenciar no compartilhamento das informações gerenciais, no contexto das relações interorganizacionais, na cadeia de suprimentos.

Nesta pesquisa, o termo **compartilhamento** será utilizado para se referir ao conjunto de dados ou informações de natureza financeira e não financeira, que podem ser acessados pelos integrantes da cadeia de suprimentos, especificamente entre a **Empresa “X” e o Fornecedor “ABC”**.

SEÇÃO 1 - INFORMAÇÕES GERENCIAIS COMPARTILHADAS

Objetivo: Identificar as informações gerenciais utilizadas no compartilhamento do fluxo de informações na cadeia de suprimentos estudadas.

1 - Há algum sistema de Contabilidade ou sistema de informações gerenciais integrados ou sistema de gestão interorganizacional de custos integrado entre sua empresa e a **EMPRESA “X”**?

2 - Algumas pesquisas citam algumas ferramentas e técnicas contábeis que poderão ser usadas e aplicadas na gestão dos relacionamentos interorganizacionais. Dentre as ferramentas contábeis citadas a seguir, qual (is) sua empresa utiliza com informações compartilhadas com a **EMPRESA “X”**? (Ex: *Open Book Accounting*, Análise de

Custos Interorganizacionais, Análise da Cadeia de Valor, Custeio Alvo, Controle do custo total, entre outras).

3 - Quais informações econômico-financeiras são compartilhadas entre si? Da sua empresa para a **EMPRESA “X”**? Da **EMPRESA “X”** para a sua empresa? ex: Vendas/Receitas, Despesas Administrativas e Vendas, Lucro/Lucratividade, Retorno sobre investimento, Orçamentos, entre outras.

4 - Quais informações econômico-financeiras sobre Custos de Produção ou Interorganizacionais são compartilhadas entre si? Da sua empresa para a **EMPRESA “X”**? Da **EMPRESA “X”** para a sua empresa? Ex: Custos de material, Custos de Pesquisa e Desenvolvimento, Custo da Qualidade, Custo de mão-de-obra, Gastos gerais de produção (*Overhead*), Margens de Produto, entre outras.

5 - Quais informações não financeiras são compartilhadas entre si? Da sua empresa para a **EMPRESA “X”**? Da **EMPRESA “X”** para a sua empresa? Ex: Listas de materiais, Tempos de mão-de-obra, Critério de Depreciação, Taxa de defeito do produto e do processo, Tempos de ciclo do produto, Tempo de espera (do pedido à entrega), Utilização da capacidade, Qualidade da produção, Nível do estoque, Promoção, *Set-ups*, Produtividade, entre outras.

6 - Como a **EMPRESA “X”** troca *feedback* do desempenho com sua empresa?

7 - Como sua empresa troca *feedback* do desempenho com a **EMPRESA “X”**?

8 - Após o *feedback* do desempenho conjunto, cite algumas decisões tomadas em conjunto, independentemente de o desempenho ter sido positivo ou negativo.

SEÇÃO 2 - GESTÃO NO PROCESSO DE COMPARTILHAMENTO

Objetivo: Identificar como as relações interorganizacionais na cadeia de suprimentos são conduzidas diante do compartilhamento das informações gerenciais entre as empresas estudadas;

1 - Qual(is) atividade(s) são desenvolvidas em conjunto? (Exemplo: planejamento e orçamento conjuntos, necessidades estratégicas futuras, criação e desenvolvimento de novo produto, monitoramento por indicadores de desempenho, entre outras que poderão ser utilizadas pela empresa).

2 - Como ocorre o processo de coordenação das atividades conjuntas entre sua empresa e a **EMPRESA “X”**?

3 - Quais departamentos ou áreas da sua empresa participam do processo de compartilhamento das informações gerenciais?

4 - Quais departamentos ou áreas da **EMPRESA “X”** participam do processo de compartilhamento das informações gerenciais?

5 - Dentre os gestores que participam do compartilhamento das informações gerenciais, há algum gestor responsável, ou que tenha autoridade, na condução das reuniões entre sua empresa e a **EMPRESA “X”**?

6 - Manter mutuamente informadas sobre eventos ou mudanças que possa afetar a relação é sempre esperado das partes. Como sua empresa procede diante dessa situação com a **EMPRESA “X”**? Como a **EMPRESA “X”** procede diante dessa situação com sua empresa?

SEÇÃO 3 - FATORES QUE INDICAM O COMPARTILHAMENTO

Objetivo: Verificar os fatores que indicam o compartilhamento das informações gerenciais nas cadeias estudadas, bem como a utilização de tais informações no apoio as decisões decorrentes dos relacionamentos interorganizacionais entre as empresas estudadas.

1 - Como ocorre a comunicação quanto ao processo de compartilhamento das informações gerenciais (financeiras, de custos e não financeiras) entre a sua empresa e a **EMPRESA “X”**? (Ex: EDI - *Eletronic Data Interchange* ou Intercâmbio Eletrônico de Dados, etc.?)

2 - Qual a periodicidade em que as Informações gerenciais são compartilhadas da sua empresa para a **EMPRESA “X”**?

3 - Qual a periodicidade em que as informações são compartilhadas da **EMPRESA “X”** para a sua empresa? Você acredita que esse período de tempo é suficiente para atender às suas necessidades?

4 - Qual a frequência das reuniões entre a sua empresa e a **EMPRESA “X”** quanto ao compartilhamento das informações gerenciais? As reuniões são presenciais? Há algum tipo de relatório (ex: minuta) gerado que seja fruto da reunião conjunta?

5 - Há outra forma de troca de informações gerenciais entre si, excetuando-se as reuniões? Se positivo, com que frequência?

6 - Quanto ao nível de detalhamento das Informações gerenciais que a **EMPRESA “X”** compartilha com sua empresa, estas são suficientes para atender às suas necessidades?

7 - Em quais decisões as informações gerenciais compartilhadas nesse processo são utilizadas nas tomadas de decisões conjuntas? Exemplos: investimentos conjuntos, orçamentos conjuntos, planejamentos estratégicos, criação e desenvolvimento de novo produto, entre outras.

8 - Qual o efeito das decisões conjuntas nas relações individuais?

SEÇÃO 4 – MOTIVOS, BENEFÍCIOS E BARREIRAS NO COMPARTILHAMENTO

Objetivo: Identificar os motivos e benefícios que conduziram a cadeia de suprimentos ao compartilhamento das informações e as barreiras no compartilhamento das informações financeiras.

1 - Quanto tempo sua empresa se relaciona com a **EMPRESA “X”** ?

2 - Qual a influência desse tempo de relacionamento interorganizacional com a confiança?

3 - Qual a relação existente entre o volume de informações compartilhadas com a confiança no relacionamento com a **EMPRESA “X”** ? (Há alguma relação da quantidade de informações compartilhadas e a confiança ?)

4 - Quais os motivos que levaram as empresas ao relacionamento interorganizacional e à adoção do compartilhamento das informações gerenciais com a **EMPRESA “X”**?

5 - Após o compartilhamento das informações com a **EMPRESA “X”** surgiu algum outro propósito que fortaleceu ainda mais o relacionamento interorganizacional entre ambos?

6 - Os efeitos do compartilhamento das informações gerenciais trazem benefícios mútuos para sua empresa e para a **EMPRESA “X”**?

7 – Caso sua empresa compartilhe apenas informações não financeiras com a **EMPRESA “X”**, quais os motivos que conduzem a sua empresa a não compartilharem as informações financeiras com a **EMPRESA “X”** ?

APÊNDICE C - E-MAIL CONVITE PARA ENTREVISTA

Assunto: Pesquisa - Doutorado

De: Christianne Calado Vieira de Melo Lopes Lopes (christianne.calado@yahoo.com.br)

Para: christianne.calado@yahoo.com.br;

Data: Terça-feira, 7 de Novembro de 2017 17:07

19 de Março de 2017 21:37, Christianne Calado Vieira de Melo Lopes Lopes
<christianne.calado@yahoo.com.br> escreveu:

Prezado Sr

Agradeço a atenção em me atender ao telefone na sexta passada. Segue algumas informações sobre a pesquisa que estou realizando.

Sou Professora da UFPE e aluna do curso de Doutorado em Contabilidade do Programa Multinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (UnB/UFPB/UFRN), cuja pesquisa está sendo orientada pelo Professor Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado - UFPB.

Minha tese de doutorado tem como **objetivo** procurar identificar como as informações gerenciais podem ser compartilhadas num relacionamento entre uma indústria e seus fornecedores.

A **contribuição dessa pesquisa** abrange os gestores, empresários e acadêmicos quanto ao auxílio que a contabilidade interorganizacional pode trazer para as decisões gerenciais tomadas em conjunto (decisões interorganizacionais), bem como os efeitos dessa decisão sobre a gestão nos dois elos integrantes da cadeia de suprimentos (empresa e fornecedor) estudadas.

Estou disponível para explicar o processo da pesquisa, podendo dentro da sua disponibilidade fazer uma visita a sua empresa.

Agradeço desde já,

Christianne Calado

ANEXOS

ANEXO A - Termo de Consentimento Livre e Esclarecido

ANEXO B - Declaração de Aprovação do Comitê de Ética CEP/CCS/UFPB

ANEXO A - TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO**TÍTULO DO PROJETO DE TESE: COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES
GERENCIAIS NO CONTEXTO INTERORGANIZACIONAL: UM ESTUDO DE
CASO****DOUTORANDA:** Christianne Calado Vieira de Melo Lopes**ORIENTADOR:** Prof. Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado**Prezado (a)** _____

Eu, Christianne Calado Vieira de Melo Lopes , aluna do Doutorado do Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UnB/UFPB/UFRN), orientanda do Prof. Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado, gostaria de convidá-lo (a) para participar da pesquisa intitulada “Compartilhamento de Informações Gerenciais no Contexto Interorganizacional: Um Estudo de Caso”.

Este estudo tem como objetivo analisar como o tipo de relacionamento desenvolvido entre a indústria e o fornecedor pode influenciar no compartilhamento das informações gerenciais, no contexto das relações interorganizacionais, na cadeia de suprimentos. Ressalto que esta investigação contribuirá no sentido de identificar como as informações gerenciais estão sendo compartilhadas decorrentes das relações interorganizacionais na cadeia de suprimentos.

Os resultados deste estudo podem servir como fonte de informação para os gestores, empresários e acadêmicos, contribuindo para um melhor entendimento quanto ao compartilhamento das informações gerenciais entre uma indústria e seus fornecedores, observando as práticas e a gestão necessárias num ambiente além das fronteiras internas. Para a realização desta pesquisa, solicito sua colaboração participando deste estudo mediante uma entrevista.

Considerando que toda pesquisa envolvendo seres humanos envolve risco, o dano eventual que este estudo poderá ocasionar-lhe de imediato é mínimo, relacionado este a um

possível desconforto psicológico no ato da entrevista, devido ao tempo de duração e às perguntas relacionadas ao processo de compartilhamento das informações gerenciais.

Faz-se oportuno esclarecer que, a sua participação na pesquisa é voluntária, portanto, você não é obrigado a fornecer informações e/ou colaborar com atividades solicitadas pela pesquisadora, podendo requerer a sua desistência a qualquer momento do estudo, fato este que não representará qualquer tipo de prejuízo relacionado ao seu trabalho na instituição. Vale ressaltar que esta pesquisa não trará nenhum dano previsível à sua pessoa, visto que sua participação consistirá na entrevista a respeito do tema em destaque.

Considerando a relevância da temática no campo da Contabilidade Gerencial, solicito a sua permissão para disseminar o conhecimento que será produzido por este estudo em eventos da área de Contabilidade e em revistas científicas. Para tanto, por ocasião dos resultados publicados, sua identidade será mantida no anonimato, bem como as informações confidenciais fornecidas.

É importante mencionar que você receberá uma cópia do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido e que a pesquisadora estará à sua disposição para qualquer esclarecimento que considere necessário em qualquer etapa do processo de pesquisa. Diante do exposto, caso venha a concordar em participar da investigação proposta, convido o (a) você conjuntamente comigo, a assinar este Termo.

CONSENTIMENTO

Considerando, que fui informado (a) dos objetivos e da relevância do estudo proposto, bem como da minha participação como respondente, declaro o meu consentimento em participar da pesquisa, bem como concordo que os dados obtidos na investigação sejam utilizados para fins científicos. Informo que recebi uma cópia deste termo.

Em virtude de o TCLE encontrar-se em mais de uma página, as demais serão rubricadas pelo pesquisador e sujeito da pesquisa.

João Pessoa, / / 2017.

Assinatura do (a) Participante da Pesquisa

Assinatura do Pesquisador Responsável

Caso necessite de maiores informações sobre a pesquisa, favor entrar em contato com a pesquisador pelos telefones (081) 9-9996-6605 ou endereços abaixo: (1) Programa Multi-Institucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (UnB/UFPB/UFRN). Universidade Federal da Paraíba, Campus I, CCSA. Telefone: 3216-7285. (2) Comitê de Ética em Pesquisa do Centro de Ciências da Saúde – CEP/CCS/UFPB. Endereço: Campus I , S/N - Cidade Universitária - João Pessoa-PB. CEP: 58050-000 Fone: (83) 3216-7791.

ANEXO B - DECLARAÇÃO DE APROVAÇÃO DO COMITÊ DE ÉTICA CEP/CCS/UFPB



UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS DA SAÚDE
COMITÊ DE ÉTICA EM PESQUISA

CERTIDÃO

Certifico que o Comitê de Ética em Pesquisa do Centro de Ciências da Saúde da Universidade Federal da Paraíba – CEP/CCS aprovou por unanimidade na 11ª Reunião realizada no dia 07/12/2016, o Projeto de pesquisa intitulado: **“COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES GERENCIAIS NO CONTEXTO INTERORGANIZACIONAL: UM ESTUDO DE CASO”**, da pesquisadora Christianne Calado Vieira de Melo Lopes. Prot. nº 0700/16. CAAE: 61581616.9.0000.5188.

Outrossim, informo que a autorização para posterior publicação fica condicionada à apresentação do relatório final do estudo proposto à apreciação do Comitê.


Andrea Márcia da C. Lima
Mat. SIAPE 1117510
Secretária do CEP-CCS-UFPB