

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

MARCELINO FRANCO DE MOURA

**GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS PARA O GERENCIAMENTO
DOS CUSTOS TOTAIS: ESTUDO DE CASO EM UMA USINA DE CANA-DE-
AÇÚCAR NA REGIÃO DO TRIÂNGULO MINEIRO-MG**

UBERLÂNDIA

2014

MARCELINO FRANCO DE MOURA

**GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS PARA O GERENCIAMENTO
DOS CUSTOS TOTAIS: ESTUDO DE CASO EM UMA USINA DE CANA-DE-
AÇÚCAR NA REGIÃO DO TRIÂNGULO MINEIRO-MG**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Contábeis (FACIC) / Universidade Federal de Uberlândia (UFU), como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Área de Concentração: Controladoria

Orientador: Prof. Dr. Nilton César Lima

UBERLÂNDIA

2014

MARCELINO FRANCO DE MOURA

**GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS PARA O GERENCIAMENTO
DOS CUSTOS TOTAIS: ESTUDO DE CASO EM UMA USINA DE CANA-DE-
AÇÚCAR NA REGIÃO DO TRIÂNGULO MINEIRO-MG**

Dissertação aprovada para a obtenção do título de
Mestre no Programa de Pós-Graduação em Ciências
Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia (MG),
pela banca examinadora formada por:

Uberlândia, 16 de dezembro de 2014.

Prof. Dr. Nilton César Lima, FACIC-UFU

Prof. Dr. Ernando Antônio Reis, FACIC-UFU

Prof. Dr. Carlos Alberto Grespan Bonacim, FEARP/USP

A meus pais Valporê e Aracy.
Minha esposa Érica.
Meus filhos Gabriel e Letícia, dedico.

AGRADECIMENTOS

Um trabalho nunca é feito sozinho. De diferentes formas e caminhos, muitas pessoas contribuíram para o término desta jornada de estudos e de ampliação de conhecimentos. E a maior virtude de um ser humano é saber agradecer a todos aqueles que o fizeram tornar um indivíduo melhor.

Primeiramente, agradeço a Deus pelas bênçãos em permitir que eu pudesse fazer o Mestrado e por cada luz projetada sobre mim sempre que se fez necessário para guiar os meus caminhos, possibilitando a busca constante de força e coragem durante esses dois anos de estudos, com discernimento e responsabilidade.

Agradeço ao Programa de Pós-graduação de Ciências Contábeis – FACIC – UFU, representado aqui por sua coordenadora Sirlei Lemes, pela organização pedagógica e pelo apoio acadêmico, assim como pela preocupação com a qualidade do ensino da 1ª turma do Mestrado em Ciências Contábeis.

Meu orientador, Prof. Dr. Nilton César Lima, obrigado pela confiança em mim depositada para desenvolver esta dissertação, motivando sempre na busca por novas pesquisas e ideias que foram surgindo no decorrer desse período, sendo avaliadas sempre em momentos oportunos para o enriquecimento deste trabalho.

Aos ilustríssimos mestres e membros da minha banca de qualificação, Prof. Dr. Ernando Reis e Profª Dra. Edvalda Araújo Leal, pelas valiosas contribuições que enriqueceram a dissertação para apresentação à banca de defesa.

Ao Prof. Dr. Carlos Alberto Grespan Bonacim, professor da FEARP/USP e membro externo da minha banca de defesa, assim como ao Prof. Dr. Ernando Reis, também membro desta banca, pela aceitação em participar efetivamente da mesma e proporcionar contribuições relevantes para a finalização desta dissertação e futuras publicações.

A todos os professores do mestrado, por proporcionarem aulas que puderam me fazer refletir, diante de tantas teorias e práticas, em busca de novos aprendizados.

Aos meus amigos e colegas de mestrado, obrigado pelo convívio e o fortalecimento do elo de amizade durante esses dois anos e dos momentos de desabafo, angústias compartilhadas e de horas de um bom bate-papo. Em especial, aos meus amigos e companheiros: Nevison, Carlos, Edilberto e Cristiano.

Aos meus pais Valporê e Aracy, minha eterna gratidão por terem incentivado, desde pequeno, a conquistar os objetivos, através dos estudos. Mesmo com pouca instrução escolar que têm, nunca se opuseram aos investimentos destinados aos meus estudos.

A minha amada esposa Érica, agradecimentos infinitos pelo apoio e pela compreensão nos diversos momentos em que estive ausente para dedicar-me aos estudos, seja física ou mentalmente, e por acompanhar nossos filhos nessas ocasiões de ausência necessária. Amo-te!

Aos meus queridos e amados filhos, Gabriel e Letícia, pelo amor incondicional demonstrado a mim, mesmo nos momentos em que estive ausente, no itinerário Ituiutaba a Uberlândia, e por me compreenderem nos meus momentos de tensão, cansaço e estresse. Amo vocês!

À minha sogra, Sonia, pelo apoio e presteza sempre que precisei para seguir cada etapa a ser vencida.

Ao meu sogro, Élio Rodrigues Franco (*in memoriam*), por ter me motivado sempre a buscar novas oportunidades, seja pelo trabalho como professor, seja pelo ingresso no mestrado. Meus sinceros agradecimentos e que os receba em forma de oração.

Aos meus irmãos e irmãs (Marizete, Marina, Marilda, Mauro e Mauricio), amigos(as) e colegas de trabalho, meu muito obrigado pelas palavras de otimismo e ações fraternas quando mais necessitei. Deixo aqui meus agradecimentos, em especial, aos meus amigos: Sérgio Sanches, Célia Passos, Humberto Minéu, Monalisa Franco, Cláudio Marques Nunes, Felina Raquel e Isaura Maria Ferreira.

Agradecimentos à direção do Instituto Federal do Triângulo Mineiro – IFTM/Campus Ituiutaba, pela concessão de afastamento das atividades docentes para me dedicar integralmente aos estudos nesse período.

“Encontra-se a seu dispor um acervo ilimitado de ideias.
Todo o conhecimento, todas as descobertas e invenções estão na mente Universal como
possibilidades, à espera de que a mente humana venha buscá-las.
Tudo está contido em sua consciência”
(BYRNE, 2007)

RESUMO

O presente estudo tem como Objetivo Geral investigar e analisar os possíveis aspectos que evidenciam a aderência da GCI, na cadeia produtiva da cana-de-açúcar, para o gerenciamento dos custos totais, em uma usina de cana-de-açúcar no Triângulo Mineiro, aqui denominada como Usina Destak. A pesquisa foi assim caracterizada: quanto à sua natureza, como aplicada; quanto ao objetivo, como exploratória; quanto aos procedimentos, como estudo de caso único; e, quanto ao problema, como qualitativa. Para o estudo de caso, utilizou-se como método de pesquisa a entrevista semiestruturada, procedendo-se, posteriormente, à transcrição da mesma e análise de conteúdo. Para validação do estudo de caso, realizou-se o processo de triangulação dos métodos de levantamento bibliográfico, além de pesquisa documental e observação assistemática. Depois de realizados os métodos, o resultado apresentado demonstra a não existência formal de uma GCI na Usina Destak, mas, sim, de uma maneira informal e restrita, apresentando alguns fatores que impossibilitam a sua efetiva aplicação como instrumento da Gestão Estratégica de Custos (GEC) no gerenciamento dos custos totais. Em conformidade com as categorias analisadas, evidenciaram-se certos indícios quanto à aderência da GCI no processo de gerenciamento dos custos totais, observados nas variáveis de relacionamento (interdependência, cooperação, confiança e estabilidade/benefícios mútuos), porém falta compartilhamento de informações de custos de forma estratégica. Assim, como se trata de uma usina que ainda se encontra em fase de desenvolvimento, chegando à sua capacidade máxima produtiva, cabe apontar, para estudos futuros, uma possível mudança de resultados em usinas de diferentes ciclos de vida.

Palavras-chave: Gestão. Custos Interorganizacionais. Cana-de-açúcar. Custo Total.

ABSTRACT

The General Objective of this study is investigate and analyze the possible points that highlight the adherence of the Interorganizational Cost Management (ICM), in the production chain of sugar cane, for the management of the total costs in a sugarcane mill in the Triangulo Mineiro, hereby named Destak Mill. The research was characterized as follows: concerning its nature, how applied; concerning its objective, how exploited; concerning procedures, as a study of a unique case; and, concerning the problem, as qualitative. For the study of this case a method of semi-structured research and interviews was applied, after which transcription of the same, and analysis of contents. For validation of this case study, a process of triangulation of methods for bibliographic survey was used, besides documental research and unsystematic observation. After having carried out these methods the result presented demonstrated a non-formal existence in a ICM at Destak Mill, but in an informal restricted manner showing some factors with made impossible its effective application as a Strategic Cost Management (SCM) in management of total costs. In conformity with the categories analyzed, certain indications concerning adherence to the ICM in the process of management of total costs, observed in relationship variables (interdependence, co-operation, trust and stability/mutual benefits), however there was a lack of sharing cost information in a strategic manner. Therefore, since we are dealing with a mill that is still being developed, once it reaches its maximum productive capacity we must point out, for future studies, a possible change in results in mills at different life cycles.

Keywords: Management. Interorganizational cost. Sugar cane. Total cost.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

QUADRO 1	Desenvolvimento e tendências do setor sucroalcooleiro no Brasil	22
QUADRO 2	Localização das usinas de Minas Gerais por região	25
FIGURA 1	Produção por região do Estado	26
FIGURA 2	Localização das microrregiões que compõem o Triângulo Mineiro	27
FIGURA 3	Fluxograma do Processo Agroindustrial	30
FIGURA 4	Cadeia produtiva de uma usina de açúcar e álcool (input e output)	31
FIGURA 5	Fluxograma quanto ao resultado econômico da fase industrial da cana	34
FIGURA 6	Fatores que tendem a fortalecer o relacionamento entre organizações	39
FIGURA 7	Modelo conceitual de fatores que influenciam os mecanismos de tomada de decisões de qualidade	45
FIGURA 8	Caracterização da pesquisa do presente estudo	49
FIGURA 9	Categorias utilizadas para análise quanto às evidências de GCI	55
FIGURA 10	Processo de Triangulação	56
QUADRO 3	Quantidade recebida de cana	59
FIGURA 11	Fatores que tendem a fortalecer o relacionamento entre Usina Destak e Fornecedores	77
FIGURA 12	Fatores que condicionam à aplicabilidade da GCI na Usina Destak	78
FIGURA 13	Fatores analisados no Processo de Triangulação dos Métodos	80

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ATR	Açúcar Total Recuperado
CCT	Corte, Carregamento e Transporte
CEPEA	Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada
CFP	Custo Fixo Próprio
COE	Custo Operacional Efetivo
CONAB	Companhia Nacional de Abastecimento
CONSECANA	Conselho dos Produtores de Cana-de-açúcar
COT	Custo Operacional Total
DRE	Demonstração de Resultado do Exercício
DOU	Diário Oficial da União
EBC	Empresa Brasil de Comunicação
EPI	Equipamento de Proteção Individual
ESALQ	Escola Superior de Agricultura Luiz de Queiroz
GCI	Gestão de Custo Interorganizacional
GEC	Gestão Estratégica de Custos
IAA	Instituto de Açúcar e do Alcool
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IFRS	International Financial Reporting Standards
IIFA	Imperial Instituto Fluminense de Agricultura
MAPA	Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento
MBC	Margem Bruta de Contribuição
MSBC	Margem Semibruta de Contribuição
PECEGE	Programa de Educação Continuada em Economia e Gestão de Empresas
PROÁLCOOL	Programa Nacional do Alcool
P & D	Pesquisa e Desenvolvimento
SEAB	Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento
SIAMIG	Sindicato da Indústria de Fabricação do Alcool no Estado de Minas Gerais
SINDAÇÚCAR	Sindicato da Indústria e do Alcool
ÚNICA	União da Indústria de Cana-de-açúcar

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
1.1	Contextualização	13
1.2	Problema de pesquisa	16
1.3	Objetivos	17
1.4	Justificativa	18
1.5	Delimitação do estudo	19
1.6	Contribuições teóricas e práticas	20
1.7	Estrutura do trabalho	20
2	REFERENCIAL TEÓRICO	21
2.1	O setor sucroalcooleiro no Brasil e sua atuação no Triângulo Mineiro	21
2.2	Cadeia produtiva do <i>input</i> ao <i>output</i>	27
2.3	Gestão Estratégica de Custos e suas especificidades quanto ao COT e ao COE	33
2.4	GCI: definições e aplicabilidade	36
2.5	Fatores condicionantes à GCI	40
2.6	Processo de tomada de decisão dos gestores	42
3	ASPECTOS METODOLÓGICOS	46
3.1	Caracterização da pesquisa	46
3.2	Estudo de Caso	50
3.2.1	Protocolo para o estudo de caso	51
3.2.1.1	Visão geral do projeto do estudo de caso	51
3.2.1.2	Procedimentos de campo	52
3.2.1.3	Questões do estudo de caso	53
3.2.1.4	Guia para o relatório do estudo de caso	54
3.3	Processo de Triangulação	56
4	RELATOS DA ENTREVISTA	58
4.1	Histórico da empresa	58
4.2	Análise das categorias quanto às evidências de GCI.....	59
4.2.1	Motivação para cooperação.....	59

4.2.2	Fatores condicionantes	62
4.2.2.1	Produto	62
4.2.2.2	Níveis de Relacionamento	65
4.2.2.3	Tipos de Cadeia	67
4.2.2.4	Mecanismos	68
4.2.3	Variáveis de relacionamento	69
4.2.3.1	Confiança	69
4.2.3.2	Interdependência	70
4.2.3.3	Cooperação	71
4.2.3.4	Estabilidade/Benefícios mútuos	72
5	ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	74
6	CONSIDERAÇÕES FINAIS	83
	REFERÊNCIAS	86
	APÊNDICE A	96
	APÊNDICE B	99
	APÊNDICE C	101

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

A cultura da cana-de-açúcar vem se estendendo durante vários séculos, sofrendo modificações quanto aos processos produtivos e de gestão diante da estrutura socioeconômica de vários países, principalmente, no Brasil, o qual é considerado o maior produtor mundial dessa cultura, além de ser o maior produtor mundial de açúcar e o 2º maior exportador mundial de etanol, obedecendo aos critérios socioeconômicos e ambientais existentes (IBGE, 2014; MAPA, 2014; UNICA, 2014).

Esse ranking se apresenta de forma positiva em virtude de projetos e ações de expansão da cultura da cana-de-açúcar que nunca deixaram de existir, sobretudo, pelos fatores socioeconômicos que ela representa para o Brasil, tais como, a oferta de mão de obra, diminuição da taxa de desemprego, aumento da renda bruta da população e melhores condições de sobrevivência (IBGE, 2014).

Além da participação relevante e crescente da produção de cana no Brasil, os projetos de expansão se estendem também no âmbito do comércio internacional, nos seguintes países, relacionados respectivamente em ordem decrescente por *ranking* de produção: Índia, União Europeia, China, Tailândia, EUA, México, Rússia, Paquistão e Austrália (SEAB, 2013; EBC, 2014).

Sendo assim, pode-se concluir que os acréscimos se originam pela expansão de novas áreas de plantio da cana-de-açúcar das usinas sucroalcooleiras. Atualmente, o Brasil possui 389 usinas cadastradas no departamento de cana-de-açúcar e agroenergia, distribuídas em seus diversos Estados (MAPA, 2014). Esse crescimento, de acordo com publicações de Novacana (2014), teve um impulso desde 2003, motivado pelo crescimento da demanda de açúcar no âmbito do comércio internacional e pelo aumento no uso do etanol, devido ao desenvolvimento dos veículos com motores *flex*.

Têm-se como resultados dessa expansão nas áreas de plantio brasileiras uma produção de cana relativamente maior nos estados de São Paulo, Goiás, Mato Grosso do Sul e Minas Gerais (CONAB, 2013).

Segundo dados do Quarto Levantamento da CONAB (2014), a área total cultivada de cana-de-açúcar na safra 2013/14 foi de 8.811,43 mil hectares, totalizando uma produção de 658,8 milhões de toneladas, referente a todos os estados produtores, em que o estado de São Paulo permanece no 1º lugar do *ranking* (4.552 mil hectares), seguido dos Estados de: Goiás

(818,4 mil hectares), Minas Gerais (779,8 mil hectares), Mato Grosso do Sul (654,5 mil hectares), Paraná (586,4 mil hectares), Alagoas (417,5 mil hectares) e Pernambuco (284,6 mil hectares), e os demais estados, por possuírem uma área plantada inferior aos já citados, têm uma representação abaixo de 3,0%.

A partir desses resultados apresentados, é fato que as usinas sucroalcooleiras devem se organizar de forma sistêmica. No intuito de buscar o gerenciamento das atividades exercidas pelas organizações, as mesmas sofrem influências tanto do ambiente interno (sindicatos, concorrentes, clientes, dentre outros) quanto de ambiente externo (governo, sociedade, agentes regulatórios, dentre outros) (SOUZA; ROCHA, 2009).

Estas influências partem de um princípio de relacionamentos transacionais, os quais demonstram absorção de valores burocráticos, originários da interação comercial de organizações pertencentes tanto do ambiente interno quanto do externo (DELLAGNELO; MACHADO-DA-SILVA, 2000).

Contudo, os autores citados relatam ainda que esta interação comercial advém de alianças estratégicas dentro dos novos paradigmas organizacionais, evidenciadas como interesses práticos no gerenciamento das atividades afins.

Em complemento sobre o gerenciamento dessas atividades, sabe-se ainda que, segundo Souza e Rocha (2009), em um ambiente de forte concorrência, as empresas buscam no gerenciamento das tarefas a sua eficiência econômica, as quais, na realidade, não estão estagnadas apenas quanto ao processo de otimização de custos no que tange à sua redução, mas também quanto à eliminação, moderação (contenção), aplicação de custos (aumento para investimentos) ou trocas compensatórias, de forma que qualquer uma dessas ações de otimização de custos estejam motivadas para a melhoria de resultados.

Quanto aos resultados, para serem considerados relevantes, deve-se fazer uma análise de custos sob um enfoque mais amplo, de forma que os elementos estratégicos proporcionem maiores informações de custos para uma tomada de decisão mais concisa e clara, utilizando-se de forma eficiente e eficaz os recursos destinados à produção durante toda a cadeia produtiva, por meio de uma gestão estratégica de custos (GEC) que possibilitará, por seus instrumentos, tais resultados satisfatórios (SHANK; GOVINDARAJA, 1997; NAKAGAWA, 1991).

Contudo, o gerenciamento de custos pode ser auxiliado com as alianças estratégicas, mas é fato que a existência ou não de cooperação entre as organizações nos negócios depende

de fatores internos e externos que proporcionam sua aplicabilidade nas estratégias empresariais (SOUZA; ROCHA, 2009).

Roth et al. (2012) relatam que a gestão nada mais é do que a possibilidade de ser flexível e adequar às práticas no atendimento das necessidades de um corpo coletivo. Assim, o autor aborda que a coletividade pode ser definida como as redes interorganizacionais, controlada por mecanismos formais ou informais.

Paralelo a esse estudo, Silva et al. (2012, p. 1) afirmam que “as redes interorganizacionais podem tornar-se o lugar da inovação à medida que propiciam a criação do conhecimento”. Essa inovação gera vantagem competitiva diante do mercado existente e da expansão do setor sucroalcooleiro, conforme projeções de desenvolvimento já elaboradas, tanto para o progresso econômico, para os consumidores, para as empresas, assim como para a economia.

Considera-se, portanto, que as redes interorganizacionais são relevantes para alavancar determinados setores econômicos, e que a gestão tem a capacidade de se adequar a essas necessidades que, inclusive, podem desencadear em processos de inovações (SILVA et al., 2012). Nesse sentido, Klein et al. (2013) complementam que as parcerias interorganizacionais advindas dessas redes podem ser consideradas como uma forma de as organizações se manterem competitivas no mercado, assim como na busca pelo crescimento no setor.

Para se adaptarem a essas mudanças e responderem ao mercado competitivo, independentemente do ramo de atuação, as empresas necessitam promover ações estratégicas que têm o intuito de enfrentar os principais problemas e barreiras que impossibilitam sua sobrevivência no mercado (LAMPERT; SAUSEN, 2008).

Portanto, a possibilidade de sobrevivência no mercado depende das perspectivas estratégicas voltadas tanto para o ambiente interno quanto o externo. As estratégias focadas no ambiente interno já se tornaram habituais e rotineiras em uma organização. O que diferirá nas estratégias são as que estão focadas no ambiente externo e no relacionamento entre as empresas parceiras envolvidas na cadeia de suprimentos, podendo-se, a partir daí, ter um resultado satisfatório através da Gestão de Custos Interorganizacionais (SOUZA; ROCHA, 2009; FAYARD et al., 2012).

De acordo com Cooper e Slagmulder (2004), a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) pode ser definida como um conjunto de atividades, processos ou técnicas que os gestores podem utilizar como estratégia da gestão de custos, desvendando as fronteiras organizacionais através da rede de relacionamento.

Têm-se como modelo de suporte para a pesquisa os seguintes autores: Cooper e Slagmulder (1999) - Supply chain development for the lean enterprise: interorganizational cost management; Souza (2008) - Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais; Souza e Rocha (2009) - GCI: ações coordenadas entre clientes e fornecedores para otimizar resultados; Agndal e Nilsson (2009) - Interorganizational cost management in the Exchange process; Camacho (2010) - Fatores condicionantes da GCI na cadeia de valor de hospitais privados no Brasil; e Soares (2011) - A GCI e a Contabilidade de Livros Abertos em uma montadora de veículos automotores na região do Grande ABC.

1.2 Problema de pesquisa

Uma gestão eficiente é ponto crucial para a melhoria na qualidade dos serviços. Nesse sentido, as empresas estão em busca de planejar ações a longo prazo, como forma de prevenção de possíveis e futuras mudanças (COELHO, 2002).

Sem adentrar em toda a complexidade macro do processo de gestão de determinada empresa, e repensando todo o processo tradicional de custeio utilizado anteriormente, é perceptível que, para atender às reais necessidades de uma administração e do controle de custos, é relevante destacar a GEC (AGUIAR; MARTINS, 2006). Antes, porém, da aplicabilidade da GEC, deve-se compreender o ambiente organizacional e adaptá-la a cada contexto ou grupo que a utilizará (AGUIAR; MARTINS, 2006).

Desenvolver a gestão dos custos e o gerenciamento das atividades em todas as etapas da cadeia de valor é a forma que a GCI percebe para atingir o objetivo, não só otimizando os custos totais, mas, também, gerando benefícios competitivos perante seus concorrentes (SOUZA, 2008). Esses benefícios a serem gerados pela GEC devem, porém, conceber como ferramenta a GCI, mas desde que a inclua no processo de planejamento e de gestão estratégica das empresas, conforme relatam Cooper e Slagmulder (1999).

Diante dessa análise, sob o enfoque dos Custos Interorganizacionais, Souza e Rocha (2009, p. 21) definem essa gestão como “um processo cooperativo de gerenciamento de custos que inclui outras organizações de uma cadeia de valor, além da própria empresa.”

Tal fato é reforçado ao considerar as abordagens de Faria et al. (2012, p. 14), diante de pesquisas correlatas sobre os custos interorganizacionais e a gestão, os quais afirmam:

a GCI está focada na redução de custos na Cadeia de Suprimentos das empresas e o aumento da rentabilidade, por meio da cooperação, colaboração e compartilhamento de informações entre os membros da cadeia de suprimentos.

Na busca pela sobrevivência empresarial no mercado competitivo, frente às mudanças no cenário mundial, as empresas, inclusive, as indústrias sucroalcooleiras (atividades de plantio e/ou nas operações produtivas de açúcar e etanol) têm buscado estabelecer relações cooperativas e alianças estratégicas em sua gestão, ou seja, relações interorganizacionais para sua eficiência no mercado.

Assim, o presente estudo apresenta como problematização de pesquisa, a partir das redes interorganizacionais apresentadas e adotando como enfoque o arranjo produtivo da cana-de-açúcar, a seguinte proposição: Quais os aspectos observados na gestão de uma usina sucroalcooleira que evidenciam a aplicabilidade de uma GCI para o gerenciamento dos custos totais?

A proposição considerada neste estudo é a de que se apresentam aspectos, mesmo que de forma restrita e sutil, que evidenciam a aderência à GCI, possibilitando um maior controle dos custos gerados na usina de cana-de-açúcar, promovendo um resultado satisfatório quanto ao custo total.

1.3 Objetivos

O presente trabalho tem como Objetivo Geral investigar e analisar os possíveis aspectos que evidenciam a aderência da GCI, na cadeia produtiva da cana-de-açúcar, para o gerenciamento dos custos totais, em uma usina sucroalcooleira no Triângulo Mineiro.

Para se chegar ao objetivo geral, decorrente da problematização apresentada neste estudo, adotaram-se os seguintes objetivos específicos:

- i) contextualizar o setor da indústria de cana-de-açúcar no Triângulo Mineiro;
- ii) caracterizar os fatores condicionantes da GCI;
- iii) relacionar a GCI com as atividades de gerenciamento do custo total;
- iv) identificar os possíveis aspectos que possam evidenciar a aplicabilidade da GCI para o gerenciamento de custos totais, em uma usina de cana-de-açúcar.

1.4 Justificativa

A produção de cana-de-açúcar no Brasil vem sofrendo constantes modificações e ciclos de desenvolvimento regional que promovem os aspectos socioeconômicos do país e, por esse ser considerado o maior produtor mundial de açúcar e o 2º maior produtor de etanol, órgãos controladores desse ramo de atividade fizeram projeções de seu crescimento até o ano de 2022 (MAPA, 2013).

Diante dessa projeção, a área total cultivada com cana-de-açúcar para essa última safra (2014/15) está estimada em 9.004,5 mil hectares, o que se refere a todos os estados produtores, permanecendo o estado de São Paulo ainda no 1º lugar do *ranking*, com 52% (4.685,7 mil hectares). Em seguida, têm-se: Goiás, com 9,5% (854,2 mil hectares); Minas Gerais, com 8,9% (805,5 mil hectares); Mato Grosso do Sul, com 7,4% (668,3 mil hectares); Paraná, com 7,1% (635 mil hectares); Alagoas, com 4,3% (385,3 mil hectares); e Pernambuco, com 2,9% (260,1 mil hectares). Os demais estados, por possuírem uma área plantada inferior aos já citados, têm uma representação de abaixo de 3,0% (CONAB, 2014)

A expansão da cultura da cana-de-açúcar para a safra 2014/2015 dará continuidade na otimização da sua *performance*, com previsão de um aumento aproximado de 193,1 mil hectares de área plantada, ou seja, um percentual a mais de 2,2% referente à safra 2013/2014, resultado que poderá chegar a uma produção nacional estimada em 642,1 milhões de toneladas para o ano de 2015 (CONAB, 2014).

Em conformidade com o Terceiro Levantamento da CONAB (2014), há um leve aumento na área plantada (+2,2%), mas observou-se uma possível diminuição de produtividade quanto à projeção para a safra 2014/15 (-2,5%) ao comparar-se com a safra 2013/14 devido às adversidades climáticas para a colheita (chuvas acima da média em outubro) e para a fase de rebrota (condições de chuva abaixo da média e alta temperatura para as lavouras em desenvolvimento em abril).

Diante dos dados apresentados quanto à expansão da produção sucroalcooleira, um dos motivos de tal expansão até 2022 está no percentual de exportação de cana que o Brasil realiza para os demais países, sendo: 26%, para a União Europeia; 17%, para a Ásia; 14%, para os Estados Unidos; 11%, para o Mercosul; 9%, para o Oriente Médio; e 6%, para a África (ASSIS et al., 2009).

É fato que, para essas projeções de crescimento no setor sucroalcooleiro (área plantada e/ou colhida), se efetivarem, faz-se necessária a participação efetiva dos gestores, por meio de

uma gestão eficaz no que tange ao planejamento, à coordenação e ao alinhamento das ações para a tomada de decisão (BATALHA, 2008).

Sob esses aspectos, a presente pesquisa torna-se justificável por investigar as contribuições geradas a partir da GCI para a inovação e as ações estratégicas voltadas ao mercado em expansão como determinantes finais nos resultados satisfatórios de produção, com seus respectivos reflexos no Custo Operacional Total (COT) e no Custo Operacional Efetivo (COE).

Por meio de pesquisas realizadas em periódicos nacionais e internacionais, encontram-se atualmente diversos estudos acadêmicos sobre os custos e configurações interorganizacionais no ramo da pecuária de corte, de tecnologia e setor automobilístico, mas este estudo, de certa forma, pode ser considerado escasso em relação ao agronegócio, podendo ser, então, considerado como relevante para a referida área, em específico, a da produção de cana-de-açúcar.

1.5 Delimitações do estudo

O espaço geográfico pesquisado foi delimitado à região do Triângulo Mineiro, por ser essa considerada a região de maior produção de cana-de-açúcar do Estado de Minas Gerais. Atualmente, só o Estado de Minas Gerais possui 39 usinas de cana-de-açúcar em funcionamento, posicionando-se em 3º lugar no *ranking* de moagem (SIAMIG, 2013; IBGE, 2013). O Estado de Minas Gerais tem o Triângulo Mineiro como a região de maior contribuição para a sustentação da produção no Estado, correspondendo a mais de 69% de toda a sua extensão (IBGE, 2013). Diante desse histórico de desenvolvimento econômico regional, o estudo teve como objeto de estudo uma usina sucroalcooleira do Triângulo Mineiro, escolhida por conveniência, entre as existentes, na qual se conseguiu a permissão para uma pesquisa semiestruturada com os gestores na área contábil e na área financeira, assim como com um fornecedor de cana desta usina.

Em uma usina existem diferentes tipos de fornecedores que permeiam seu ambiente externo, atendendo quanto ao fornecimento de equipamentos, maquinários, matéria-prima, mão de obra (BATALHA, 2008). De antemão, para focar na discussão neste trabalho, o estudo foi feito com base na fase industrial da cadeia de valor da cana-de-açúcar, especificamente, no que tange à entrada da matéria-prima (cana) até a saída do produto final

(etanol), visto que essa se torna uma fase decisiva para os resultados futuros de uma gestão e dos demais insumos interdependentes dessa fase.

1.6 Contribuições teóricas e práticas

O presente estudo tem o intuito de contribuir com o campo acadêmico/científico na demonstração de possibilidades e benefícios advindos da aplicação eficaz da GCI às empresas do agronegócio, despertando possibilidades estratégicas de ações em rede capazes de promover o gerenciamento de custo sob as expectativas de otimização de custos a serem observadas, principalmente, no COT e no COE.

Outra relevância desta pesquisa é poder proporcionar uma contribuição prática de gestão às indústrias sucroalcooleiras por meio de diretrizes e análises a respeito das informações gerenciais e o uso das mesmas quanto à implantação das principais tomadas de decisões que inferem nos resultados produtivos de uma empresa, através da eficiência de análise dos custos interorganizacionais e seus respectivos reflexos no controle e minimização de custos totais na produção.

Pode-se considerar ainda que o estudo em questão tenha como contribuição ampliar a aplicabilidade prática da GCI, como também colaborar com os estudos da área, tendo em vista que não foram identificadas pesquisas nacionais e internacionais que consideraram essa prática na produção de cana-de-açúcar, assim como uma escassa produção acadêmica voltada à GCI no agronegócio, de uma forma geral.

1.7 Estrutura do trabalho

O presente estudo inicia-se por esta seção de caráter introdutório. Na sequência, a seção 2 apresenta o referencial teórico, subdividido em pesquisas sobre: o setor sucroalcooleiro no Brasil e sua atuação no Triângulo Mineiro; Cadeia produtiva - do *input* ao *output*; Gestão Estratégica de Custos e suas especificidades quanto ao COT e COE; GCI - definições e aplicabilidade; Fatores condicionantes à GCI e Processo de Tomada de Decisão dos gestores. Na seção 3, segue-se com os Aspectos Metodológicos. Na seção 4, são apresentados os relatos da entrevista. Na seção 5, é descrita a análise e discussão dos resultados, finalizando, na seção 6, com as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A produção da cana-de-açúcar tem um histórico de longas décadas, apresentando fatores que motivam para o seu investimento e, com isso, vários aspectos sofrem influências de sua implantação, principalmente, os socioeconômicos, cabendo às usinas sucroalcooleiras buscarem formas de gestão que atuem para que essas influências sejam positivas ao seu desenvolvimento e para o sucesso dos negócios. A seguir, será discutido o histórico da produção sucroalcooleira no Triângulo Mineiro e, posteriormente, a respeito da gestão estratégica de custos e seus instrumentos que norteiam para os resultados satisfatórios desse investimento.

2.1 O setor sucroalcooleiro no Brasil e sua atuação no Triângulo Mineiro

Ao relembrar a história do sistema produtivo do Brasil, o país teve como principal produto de exportação, por longos anos, o café, o que teve início na década de 1860 (BEDIAGA, 2012). O café, porém, não é o único produto de considerável participação produtiva no Brasil, pois se tem, segundo dados do IBGE (2014), uma variação positiva de crescimento dos seguintes produtos, relacionados em ordem decrescente de percentual: mamona em baga (372,3%), feijão 1ª safra (56,6%), algodão herbáceo (23,5%), café em grão – canephora (13,0%), cebola (12,9%), batata inglesa 1ª safra (7,7%), arroz em casca (7,7%), mandioca (6,9%), soja em grão (6,2%), e sorgo em grão (2,0%).

Já a produção sucroalcooleira teve seus percalços em meados de 1860, época em que se viu a necessidade de criação do Imperial Instituto Fluminense de Agricultura (IIFA), instituto que objetivou a modernização da agricultura através de novos projetos incorporados de princípios científicos para a lavoura, assim como a criação de escolas agrícolas e a inserção de máquinas e equipamentos inovadores na lavoura (BEDIAGA, 2012). Ainda segundo esse autor, apesar de o café ser o produto de maior exportação no Brasil naquela época, o IIFA deu prioridade à produção sucroalcooleira para suas pesquisas tecnocientíficas, especialmente, em virtude das moléstias que atacavam os canaviais da Bahia.

A história da produção sucroalcooleira tem origem desde meados do Século XVI, quando existiam os engenhos, e o açúcar, advindo da cana, era o principal produto de exportação por volta de 1830 (NEVES; BATALHA, 1997). Os mesmos autores ainda relatam que, nas décadas de 20 e 30, assim como na década de 80, o setor sucroalcooleiro passou por

diversas oscilações, influenciando em preços e exportações, buscando-se o investimento em produtos diferenciados somente após a década de 1990, diante, inclusive, de um mercado competitivo.

Para maior compreensão de toda essa trajetória da produção da cana-de-açúcar e seus respectivos produtos derivados, segue o Quadro 1 que evidencia a cronologia do desenvolvimento do setor sucroalcooleiro:

Quadro 1 - Desenvolvimento e tendências do setor sucroalcooleiro no Brasil

Período	Principais acontecimentos
Meados do século XVI	Com a chegada dos portugueses, o açúcar começa a ser produzido em engenhos, como principal produto de exportação.
Após 1830	Declínio no volume de exportação do açúcar, devido ao crescimento da produção do açúcar da beterraba e ao atraso da tecnologia no Brasil.
Final do século XIX	- Crescimento do mercado interno na produção de açúcar, mas sem capacidade de absorver a quantidade produzida; - Modernização do setor, aumentando as escalas de engenho, passando a ser chamado de usinas.
Década de 1920	- Oscilações no preço do açúcar; - Diferenças entre engenhos e usinas em virtude da modernização.
1929	Superprodução nacional, com queda nos preços do produto.
Início da década de 1930	Produtores solicitavam a intervenção do Estado no setor sucroalcooleiro em virtude: excesso de produção; queda de preços e desorganização do mercado interno.
1933	Governo cria o Instituto do Açúcar e do Alcool – IAA (previa o controle da produção do açúcar, a implantação e a expansão da produção de álcool, a ampliação e a modernização tecnológica do setor e aumento no volume das exportações brasileiras de açúcar).
Final da década de 1950 e início da década de 1960	Passa novamente pelo período de superprodução, em virtude da grande capacidade produtiva.
Início de 1960	Aumento das expectativas de exportação do açúcar nacional.
1964	Governo lança o Plano de Expansão da Agroindústria Canavieira Açucareira Nacional.
1971	Governo lança o Programa de Racionalização da Agroindústria Canavieira (modernização das usinas para aumentar a escala de produção).

Período	Principais acontecimentos
1972/1973	Declínio da safra, em virtude a: - término dos mercados preferenciais americanos e ingleses; - aumento da produção de açúcar de beterraba; - elevação da capacidade produtiva de vários países produtores de açúcar.
1975	Criado o Programa Nacional do Alcool (Proálcool) – incentivava a implantação de destilarias anexas às usinas de açúcar, com o intuito de amortizar os investimentos.
1979	Segundo choque do Petróleo. Proálcool passou a direcionar seus investimentos para a criação de destilarias autônomas.
Final dos anos 80	- Declínio no consumo de carros a álcool – parada no crescimento da demanda pelo álcool produzido, dando maior ênfase à produção de açúcar; - Desregulamentação da economia sucroalcooleira e processo de reestruturação produtiva sucroalcooleira.
Década de 1990	- Instabilidade do mercado externo de açúcar, levando muitas usinas a melhorarem a qualidade do açúcar produzido e investimentos em desenvolvimento de produtos diferenciados.
A partir de 2000	- Retomada do Projeto Proálcool e grande expansão na sua capacidade produtiva.
2006	- 4,9 bilhões de galões de etanol combustível consumidos reduziram 8 milhões de toneladas de emissões de CO ₂ , o que equivaleria a remover 1,2 milhões de veículos das estradas.
2007	- Existência de 585 mil trabalhadores nas lavouras de cana. Apesar de certa representatividade, houve uma queda de 24% do número de trabalhadores no período de 1992 a 2007, em virtude da preocupação com a saúde do trabalhador, ocasionando o êxodo rural.
2007	- Ano que marca a transição do período de crise (2005 a 2006) para o crescimento da agricultura brasileira, devido à nova demanda de fontes de bionergia.
2013	- Produção total de cana-de-açúcar moída na safra 2013/2014 foi de 658,8 milhões de toneladas; - Produção de açúcar chegou a 38,34 milhões de toneladas; - Produção de etanol total chegou em 23,64 bilhões de litros, sendo 11,82 bilhões de litros de etanol anidro e 16,13 bilhões de litros de etanol hidratado.

Período	Principais acontecimentos
2013	- A energia elétrica gerada pelo bagaço da cana colocou no sistema interligado apenas 1,72 GW médio de potência, com projeção de chegar a 10,44 GW em 2020. Incluindo 50% da palha, chegaria a 15, 66 GW.
2013	- No final deste ano, a frota flex representava 63,1%; a frota exclusivamente à gasolina em 34,3% e etanol em 2,6%. Há uma projeção para representar em 2020 uma frota flex de 85,2% e em 2024 de 92,5%.
2014	- Em setembro, ocorre o lançamento do primeiro foguete brasileiro, movido a etanol e oxigênio líquido.
2014	- Em junho, os preços do petróleo caíram 40%, sendo benéficos para os países importadores de petróleo e desvantajosos para os países exportadores como Rússia, Venezuela e Nigéria.
2014	- Taxa de juros real afeta os preços das <i>commodities</i> . Juros elevados reduzem o preço das commodities armazenáveis, reduzindo o desejo das empresas estocarem o petróleo em tanques.

Fonte: Neves e Batalha (1997); Furtado (2007); Masiero e Lopes (2008); Peres (2009); Nastari (2014); Única (2014).

Em complemento aos estudos de Neves e Batalha (1997) e Furtado (2007), os autores Ward; Woods; Wysocki (2011) relatam que os programas de extensão no setor do agronegócio têm-se baseado em uma ciência voltada à educação para os produtores, auxiliando-os nas tomadas de decisões, tornando seu negócio mais rentável e de sucesso.

Observa-se que os produtores na área do agronegócio, para uma tomada de decisão coerente, sempre buscaram o foco na agricultura de *commodities* e na compreensão para produzir uma mercadoria de baixo custo, assim como intentaram compreender as forças da demanda e da oferta e suas influências nos preços (WARD, WOODS, WYSOCKI, 2011). Diante de tal afirmativa, a preocupação quanto à lei da oferta e da demanda¹, assim como quanto aos custos de produção, torna-se cada vez maior no setor sucroalcooleiro, em suas diferentes vertentes.

Paralelo a isso, nota-se que o agronegócio, de uma forma geral, enfrenta desafios competitivos, tais como: as inovações tecnológicas, sistemas de informação, mudanças demográficas, a economia mundial e o clima diferenciado de cada região (MUGERA, 2012).

¹ Uma proporcionalidade entre o preço e a quantidade ofertada e demandada, visto que com o aumento do preço a tendência da quantidade ofertada é aumentar, o que contradiz com a quantidade demandada, que nesta situação, tende a diminuir (ROSSETTI, 2004).

Corroborando com o autor, Chacko; Wacker; Asar (1997) afirmam que esses desafios são importantes para se alcançarem as vantagens competitivas, mas, para isso, devem-se buscar mudanças na capacidade de gerir o negócio através de seus gestores.

Entretanto, é fato que, para se chegar a essas vantagens competitivas e mudar a capacidade de gestão através da superação desses desafios, existem despesas e custos operacionais, já que os custos de produção, nesse caso do setor sucroalcooleiro, se estendem por sua diversidade na produção da cana-de-açúcar e seus derivados. O açúcar, por exemplo, desde os primórdios da economia brasileira, além de ser uma fonte de alimento e ingredientes para indústrias de bebidas e alimentos, responde atualmente como um setor de energia, com insumos voltados à bioenergia (NEVES; TROMBIN; CONSOLI, 2010).

Com essa diversidade no uso da cana-de-açúcar, surge a grande preocupação quanto à lei da oferta e da demanda, visto que, conforme dados de projeção do MAPA (2013), referente ao agronegócio no Brasil para o período de 2012 a 2022, há uma estimativa de aumento de 26,5% entre a safra 2012/2013 e a safra 2022/2023, referente à área cultivada em no Brasil, passando de 9.832 mil hectares para 14.407,00 mil hectares. Compreende-se que a melhor tomada de decisão sobre o uso da cana-de-açúcar parte do produtor, a usina, uma vez que a mesa de negociação ou *trading* determina a vantagem comercial sobre o que produzir. E, decorrente do que produzir e dos agentes envolvidos, não só na entrega do produto final, como também naqueles envolvidos aos recursos produtivos, surgem preocupações quanto às redes interorganizacionais.

Para atender à demanda atual e às estimativas para as safras seguintes, têm-se, atualmente, 39 usinas em funcionamento, distribuídas nas 10 microrregiões de Minas Gerais (Quadro 2):

Quadro 2 – Localização das Usinas de Minas Gerais por Região

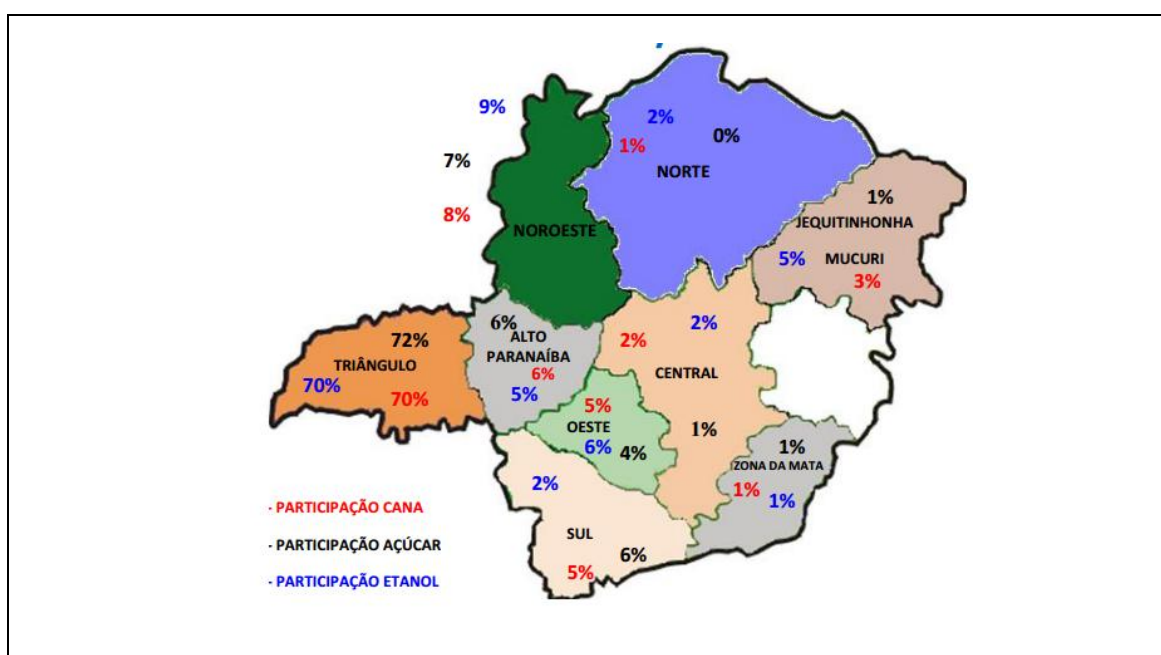
Região	Nº de usinas
Triângulo	22
Noroeste	5
Sul de Minas	3
Centro-oeste	2
Mucuri	1
Alto Paranaíba	2
Zona da Mata	2
Central	1
Norte	1
Rio Doce	0

Fonte: SIAMIG (2014).

Nessas 39 usinas, sua produção da cana-de-açúcar se apresenta da seguinte forma: 25 usinas atuam na produção de açúcar e etanol, 12 atuam apenas na produção de etanol e 2 usinas atuam apenas na produção de açúcar (SIAMIG, 2014).

Ainda em conformidade com o Quadro 2, a região do Triângulo Mineiro, localizada no Estado de Minas Gerais, encontra-se em 1º lugar no *ranking* de maior produtor de Minas Gerais, com uma participação de 70% do total produzido no Estado, e é responsável por 70% na produção de açúcar e 72%, na produção de etanol (Figura 1).

Figura 1 - Produção por região do Estado



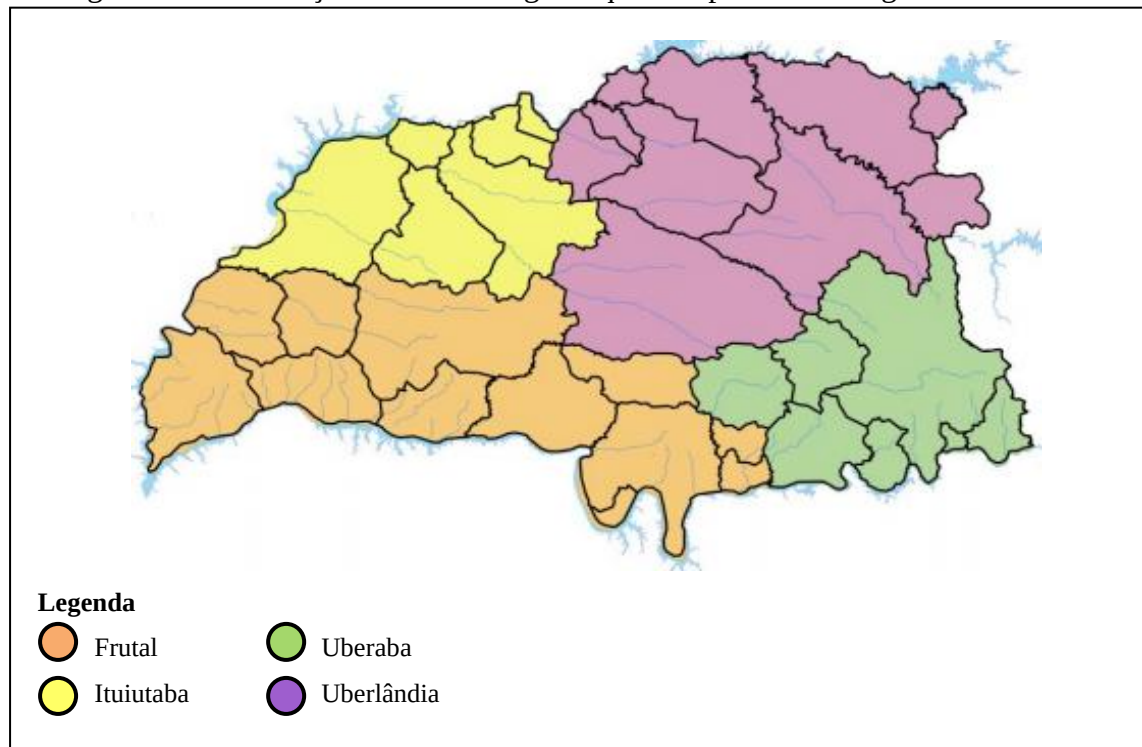
Fonte: Siamig/Sindaçúcar-MG (2014).

A região do Triângulo é a que mais tem recebido investimentos no setor sucroalcooleiro, em razão de incentivos governamentais para a produção de biodiesel e em decorrência de novas tecnologias agrícola e industrial surgidas até então (PREVITALLI, 2009).

Ainda segundo Previtalli (2009), o Triângulo Mineiro tende a aumentar a produção e investimentos em razão de uma área propícia para o cultivo da cana, além de o valor de mercado das terras serem bem menores do que em outras regiões, uma boa localização geográfica estratégica para o escoamento da produção, bem como uma oferta de trabalho braçal mais acessível.

O Triângulo Mineiro é formado por 35 municípios e, de acordo com a cultura de cana-de-açúcar, as usinas sucroalcooleiras existentes estão subdivididas em quatro microrregiões (Figura 2): Frutal, Uberlândia, Uberaba e Ituiutaba (REIS; BRITO, 2012).

Figura 2 – Localização das microrregiões que compõem o Triângulo Mineiro-MG



Fonte: Reis e Brito (2012).

Estas quatro referidas microrregiões são compostas pelos seguintes municípios: Frutal (Limeira do Oeste, Carneirinho, União de Minas, Iturama, São Francisco de Sales, Campina Verde, Itapajipe, Comendador Gomes, Pirajuba, Frutal e Planura); Ituiutaba (Gurinhata, Santa Vitória, Ipiacu, Capinópolis e Ituiutaba); Uberaba (Campo Florido, Conceição das Alagoas, Água Comprida, Veríssimo, Delta, Conquista e Uberaba) e Uberlândia (Prata, Monte Alegre de Minas, Canápolis, Centralina, Tupaciguara, Araguari, Cascalho Rico, Indianópolis e Uberlândia).

2.2 Cadeia produtiva: do *input*² ao *output*³

Diante do processo de globalização e as rápidas mudanças tecnológicas, as empresas sentem-se fragilizadas e buscam vantagens competitivas frente a seus concorrentes, por meio

²*Input* são os recursos transformados (materiais, informações, consumidores) e recursos de transformação (instalações, mão-de-obra), utilizados como recurso de entrada para o processo de transformação da matéria-prima (SLACK et al., 2002).

³*Output* é o produto acabado destinado ao consumidor, posteriormente ao processo de transformação, podendo ser bens ou serviços “puros” (SLACK et al., 2002).

de novas formas de gestão que se incorporam no mundo dos negócios (STERNS; PETERSON, 2001; SPENCE; RINALDI, 2012).

As políticas públicas dirigidas aos negócios, especificamente, de bens e serviços, por ocasião da globalização dos mercados e das tendências das barreiras tarifárias, têm-se orientado por aspectos norteadores à competitividade de produtos agrícolas e agroindustriais (HERGERT; MORRIS, 1989; VIEIRA et al., 2001). Ainda segundo os autores, a competitividade é expressa como capacidade de sobrevivência e expansão do negócio a nível nacional e internacional.

Sob esses aspectos macroambientais, o setor do agronegócio atribui um conjunto de especificidades que resultam na definição de um espaço sistêmico de análise da cadeia produtiva agroindustrial (MALAFAIA et al., 2003).

Diante das proposições observadas, Morvan (1985) acrescenta a relevância da cadeia produtiva, que deve ser compreendida como uma sequência de operações determinantes da produção de bens, cujas inter-relações são amplamente influenciadas pelas possibilidades tecnológicas, definidas pelas estratégias dos elos e governadas pelas forças hierárquicas da cadeia.

O conceito de cadeia produtiva tem origem da Escola Francesa de Economia Industrial. Seguindo a linha de raciocínio dessas forças hierárquicas da cadeia, Malafaia; Silva; Triches (2011, p. 25) definem a cadeia produtiva como:

A articulação progressiva entre as fases do processo de produção, o qual envolve desde insumos básicos, produção, distribuição, comercialização e colocação do produto final para o consumidor, constituindo elos de uma corrente. Para ser considerada uma cadeia produtiva, alguns elementos devem estar implicitamente relacionados a essa visão. Assim, a cadeia produtiva pode ser considerada como uma sequência de operações que determinam a produção de bens, cujas inter-relações são largamente influenciadas pelas possibilidades tecnológicas, definidas pelas estratégias dos elos e governadas pelas forças hierárquicas.

Após compreender a definição de cadeia produtiva, é fato que a mesma pode ser representada a partir de três perspectivas, de forma lógica: cadeia de operações, cadeia de comércio e cadeia de valor (Callado e Callado, 2011). Os autores definem a seguir as perspectivas citadas:

Cadeia de operações – é uma sucessão de operações de processamento e transformação plenamente identificáveis isoladamente, mas encadeadas a partir de aspectos técnicos;

Cadeia de comércio – é um conjunto de atividades comerciais e financeiras estabelecidas ao longo de todas as etapas que um produto percorre, desde o fornecedor de insumos até a venda do produto final aos clientes;

Cadeia de valor – é um arranjo de atividades econômicas nas quais o valor dos meios de produção pode ser efetivamente mensurado e registrado (CALLADO; CALLADO, 2011, p. 12).

Diante do objeto de estudo em questão, a cadeia de valor terá a seguir um maior detalhamento para compreensão de todo o processo produtivo da cana-de-açúcar.

A definição de cadeia de valor refere-se a toda e qualquer cadeia, considerando do ponto em que ocorre a produção das matérias-primas até quando no ponto de venda para o cliente externo (MARQUEZ; BIANCHI; GUPTA, 2004; ALMEIDA, 2006).

Entretanto, há algumas controvérsias nessas definições. De acordo com Camacho (2010), a cadeia de valor não se restringe apenas ao período entre o processo de produção e a saída do produto final. A cadeia não pode deixar de fora uma das mais importantes atividades estratégicas que é o pós-venda (ROCHA; BORINELLI, 2007). Os autores ainda relatam que a cadeia de valor não se restringe apenas ao processo produtivo, mas também pode se relacionar com o setor da prestação de serviços, visto que as atividades econômicas se iniciam não somente pela entrada de matéria-prima, mas também pelos demais recursos financeiros, humanos, materiais e tecnológicos.

Outros estudos ainda permanecem com a afirmação precisa de que a cadeia de valor se estende até a entrega do produto final para os varejistas. Dentre eles, podem ser citados os autores: Shank; Govindarajan (1997); Kulmala (2004); Kajüter; Kulmala (2005); e Almeida (2006).

Mesmo que o conceito de cadeia produtiva tenha surgido há muitos anos, foi somente por volta de 1980 que o termo foi utilizado com maior ênfase, principalmente, no que refere à gestão da cadeia de suprimentos, tendo sido introduzido por consultores da área de gestão, proporcionando uma relevante ênfase na ideia de integração de atividades entre as firmas (SWEENEY, 2012).

Para melhor compreensão do que Sweeney (2012) relatou anteriormente, há uma diferença relevante entre cadeia produtiva e cadeia de suprimentos. De acordo com Pires apud Lélis e Simon (2013, p. 900), a diferença é que

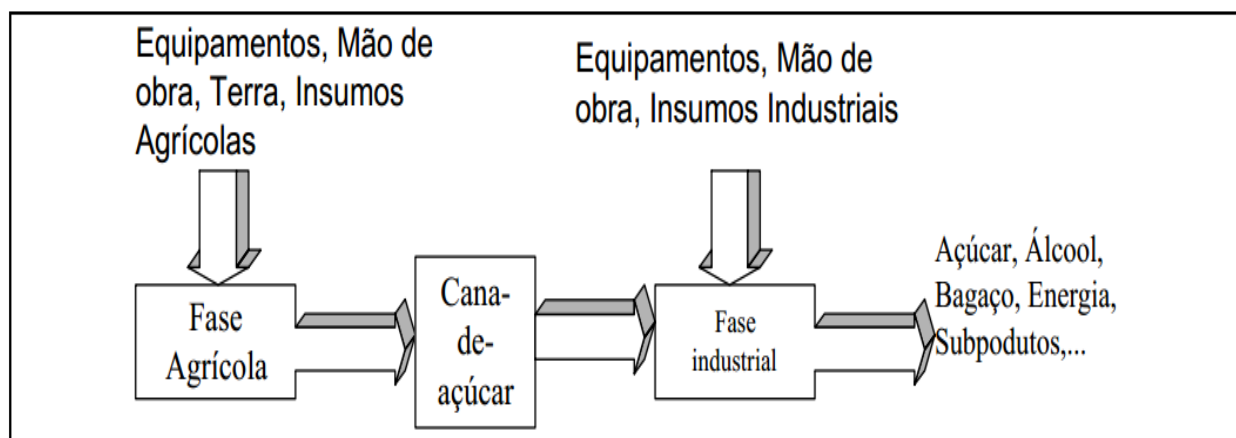
cadeia produtiva refere-se ao conjunto de atividades que representam genericamente um setor industrial e cadeia de suprimentos é mais abrangente, envolve todas as atividades associadas com o movimento de bens, desde o estágio da matéria-prima até o usuário final.

Para tanto, a cadeia de suprimentos demonstra, até mesmo por sua extensão de atividades e estrutura delineada, a possibilidade de eficácia e capacidade de execução de cada etapa existente nos setores produtivos, cabendo tão somente uma condução coerente e clara da gestão da cadeia de suprimentos (SHETH; SHARMA, 2007).

De modo complementar, Sweeney (2005) e Demirkan et al. (2011) afirmam que a gestão da cadeia de suprimentos, para se ter um resultado satisfatório, deve proceder com base em abordagens de parceria. Assim, todas as firmas envolvidas saem ganhando, e as interações acontecem tanto na cadeia interna quanto na externa. Para Sweeney (2005), a cadeia interna tem uma sequência de relacionamento que envolve as seguintes funções: comprar, fazer, armazenar, transportar e vender; já na cadeia externa, a firma apresenta uma relação direta entre os clientes externos e os fornecedores.

Contudo, pode-se exemplificar melhor acerca das cadeias produtivas em âmbito interno e externo do setor sucroalcooleiro: como interno, todas as etapas da fase industrial até a saída do produto final (açúcar, etanol, bagaço, energia e demais subprodutos da cana) (Figuras 3 e 4) e, como externo, a fase agrícola, incluindo os fornecedores de equipamentos, insumos agrícolas, os parceiros/produtores (fornecedores da cana), clientes externos, entre outros (Figura 4).

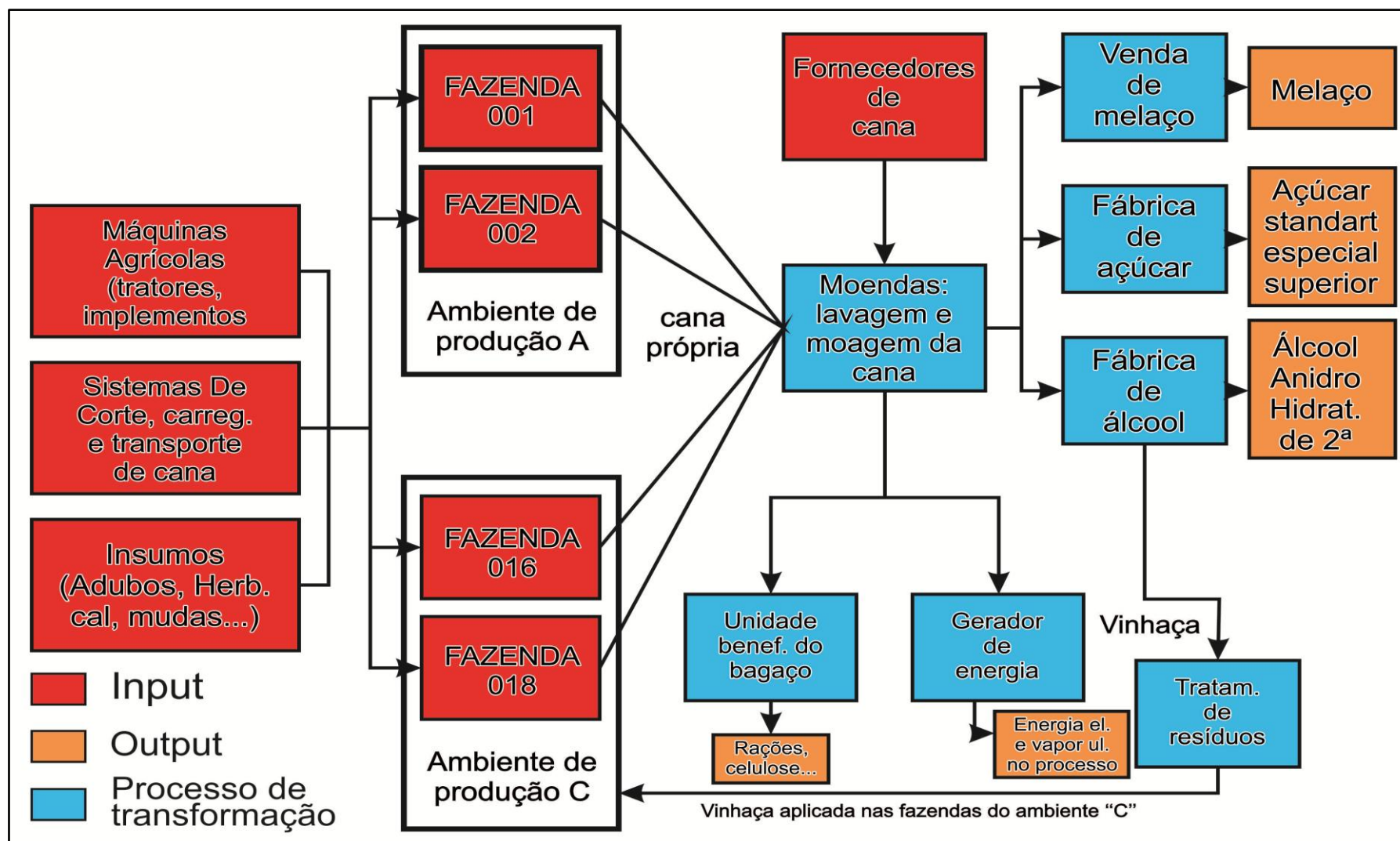
Figura 3 – Fluxograma do Processo Agroindustrial



Fonte: Brunstein e Tomiya (1995, p. 266).

Na Figura 3, pode-se perceber, de uma maneira simplificada, as duas fases de processo das usinas de açúcar e etanol. De acordo com Brunstein e Tomiya (1995), no complemento dessas duas fases é o que se define como sistemas agroindustriais (cadeia interna e cadeia externa). E já na Figura 4, as fases de processo são demonstradas de forma detalhada, expondo-se os materiais e equipamentos de cada etapa e suas inter-relações com a cadeia de valor específica da produção de cana-de-açúcar.

Figura 4 – Cadeia de suprimentos de uma Usina de açúcar e álcool (*input e output*)



Fonte: Adaptado de Brunstein e Tomiya (1995) e Batalha (2008).

Diante da relação da cadeia interna e da cadeia externa no setor sucroalcooleiro, é fato que, em qualquer relação entre firmas, deve-se ter cautela quanto aos possíveis custos existentes em uma transação, visto que, segundo Wink Júnior; Sheng; Eld Júnior (2011), os custos de uma transação podem ser considerados tanto para aquisição de informações quanto para o ato de uma negociação, estando eles presentes em todos os instantes na economia da empresa e nos resultados das firmas.

Nesse contexto, os custos de transação podem se tornar obscuros ou até mesmo sofrerem influências em seu comportamento, o que se pode dar em três dimensões: especificidade de ativos, frequência e incerteza (VIANA et al., 2012). Para melhor compreensão, é relevante descrever as principais considerações das referidas dimensões:

- Especificidade de ativos refere-se à forma como o investimento é feito e para qual atividade e uso, pois um investimento especializado não pode ser realocado para outro que não aquele focado na transação em questão, podendo, caso contrário, gerar complicações contratuais entre as firmas relacionadas. O investimento deve ser feito não somente com o intuito de redução de custos, visto que, algumas vezes, para se terem resultados diferenciados, devem-se manter os custos ou até mesmo aumentá-los (WILLIAMSON, 1991; VIANA et al., 2012);

- Frequência refere-se ao número de vezes que as firmas se relacionam em uma transação específica, considerando que, quanto maior a quantidade de transações entre as firmas, maior a eficiência de coordenação e menor oportunismo. Por consequência, os custos dessas transações tornam-se menores (VIANA et al., 2012);

- Incerteza está relacionada a dois fatores: 1- a falta de previsão de ações futuras pelos agentes econômicos das firmas; e 2- a existência de um comportamento oportunista por esses agentes pode gerar incertezas, mesmo após firmarem contrato (VIANA et al., 2012).

Ao considerar primeiramente a gestão da cadeia produtiva, quando se depara com os custos de transação, cria-se uma necessidade de gerir especificamente esses custos de uma forma que possa transmitir confiabilidade e credibilidade nas tomadas de decisões entre as organizações (NOREK; POHLEN, 2001).

Nesse sentido, Cooper e Slagmulder (1999) abordam que a GCI deve ser considerada como uma ferramenta relevante na geração de benefícios a toda uma cadeia produtiva, devendo estar inserida tanto no planejamento quanto na gestão estratégica das empresas.

Com a ampliação do setor sucroalcooleiro no decorrer dos anos, em diversas regiões do Brasil, e em confronto com o mercado competitivo, surge a necessidade de buscar uma

gestão que dê parâmetros necessários para a produtividade, lucratividade e rentabilidade. Esses parâmetros estão inseridos em elos de interdependência entre clientes e fornecedores, fazendo presente a concepção da GCI. .

2.3 Gestão Estratégica de custos e suas especificidades quanto ao COT e ao COE:

Na segunda metade da década de 1990, surgiram grandes mudanças no que se refere às auditorias e aos instrumentos contábeis, assim como a contabilidade em si, proporcionando o aumento na busca por ações estratégicas no contexto da tomada de decisão (PEECHER; SCHWARTZ; SOLOMONS, 2007).

Essas mudanças ocorreram nesse período em virtude do crescimento da complexidade e dos desafios ambientais estabelecidos para as organizações, surgindo, a partir de então, a gestão estratégica de custos como um dos pilares para atender à gestão organizacional, iniciando as discussões da necessidade de revitalizar a contabilidade gerencial (DONELAN; KAPLAN, 1998; SOUZA; HEINEN, 2012).

Em virtude desses propósitos, Miller e Vollmann (1985) ampliam a discussão ao afirmarem que a Gestão Estratégica de Custos – GEC vem como propósito de gerar informações específicas para sustentação da gestão dos negócios, dando maior ênfase a dados relacionados aos custos para a tomada de decisão.

A gestão de custos, no que tange à sua abrangência, segundo Shank (1989) e Harrigan e Newman (1990), tem o intuito de envolver toda a cadeia produtiva, desde a produção de insumos até o produto disponível para o consumidor, tendo como instrumento de estratégia para competir no mercado a cooperação entre as empresas envolvidas nas cadeias produtivas.

Dessa forma, cabe buscar a compreensão correta para a aplicabilidade das estratégias de forma diferenciada, distinguindo as situações em que podem contribuir para a eficiência na empresa, devendo, portanto, concentrar-se em duas dimensões: o grau de envolvimento no relacionamento com fornecedores individuais e o número de fornecedores (GADDE; HAKANSSON, 2001).

Diante do exposto, conforme o objeto do presente estudo, segue fluxograma (Figura 5), ilustrando o propósito de uma gestão estratégica de custos voltada para a cadeia produtiva da cana-de-açúcar.

Ainda com base na Figura 5, pode-se observar que os custos em cada etapa do processo produtivo correspondem a uma relação interorganizacional, em virtude da respectiva rede de contatos entre a empresa, de modo endógeno, e os fornecedores. Para que o produto saia do *input* e chegue até o *output* com eficiência e menor custo, as ações interorganizacionais devem se estabelecer de maneira planejada e organizada.

Baseando-se nessa percepção, notavelmente, se os Custos Variáveis, os Custos Fixos e a Margem de Contribuição estão presentes nos segmentos da cadeia produtiva, os custos totais sofrerão influências, positivas ou negativas.

Com relação à classificação dos custos, tem-se que os Custos Variáveis e os Custos Fixos, juntos, correspondem ao Custo Operacional, ou seja, o Custo Operacional Efetivo (gastos diretos do produtor ou os desembolsos), acrescido da depreciação das máquinas, equipamentos e benfeitorias, assim como a remuneração da terra e dos capitais de giro e fixo dão origem ao Custo Operacional Total – COT (MATSUNAGA et al., 1976).

O cálculo do COT é relevante como instrumento avaliativo do negócio de uma empresa a longo prazo, tendo em vista que, além da depreciação e dos desembolsos, há as remunerações do capital e do fator terra (CEPEA/ESALQ, 2012).

Em recente divulgação do Cepea/Esalq (2012), considerando como exemplo a produção leiteira, pode-se concluir que a baixa eficiência produtiva influencia em uma produção que fica abaixo do valor do capital investido e, diante desse fato, deve-se buscar aperfeiçoamento em indicadores técnicos que consigam fazer uma correlação com diversos fatores que envolvem a produção. Neste estudo, há que se interpretar essa situação na produção de cana, havendo também a necessidade de buscar indicadores que possibilitem correlacionar a baixa produtividade e a diminuição da rentabilidade.

Os custos totais de produção devem ser concebidos entre os produtores de maneira eficaz, cujo parâmetro proposto pela Esalq (2012) expressa as observações singulares sob apenas o enfoque dos desembolsos nos sistemas de custeio produtivo, cabendo, portanto, a análise da remuneração do capital e da terra, bem como do fator da depreciação.

Essas observações singulares podem também ser empregadas em outras atividades, como a do leite, assim como serem exploradas no cultivo da cana-de-açúcar, uma vez que, em momentos de demanda elevada pelos seus derivados, exige expansão no cultivo e, por conseguinte, valoração da terra, em detrimento do custo de oportunidade de outros cultivos, o que, por sua vez, encarece o seu custo total (ESALQ, 2002).

Com base nesses parâmetros de custo de produção, em que a sensibilidade endógena e exógena às ações do produtor de cana repercute na variação do custo operacional total, ou seja, a aquisição de colhedadeiras mecanizadas (característica endógena) e a elevada demanda por derivados da cana-de-açúcar (açúcar, característica exógena) podem encarecer os fatores de produção, elevando o custo operacional total. Assim, o propósito do presente estudo versa sobre a contribuição da GCI como instrumento gerencial que articula processos e decisões ao encontro da minimização dos custos, tal como é observado por Cooper e Yoshikawa (1994), cujos sistemas interorganizacionais podem criar vantagens competitivas para as empresas envolvidas em determinada cadeia produtiva, através da informação e inovação tecnológica e, portanto, a gestão de custos pode enfrentar fronteiras em busca da qualidade do produto e do custo mínimo de produção a partir de ações entre os agentes da cadeia.

2.4 GCI: definições e aplicabilidade

As relações interorganizacionais, assim como a GCI, surgiram a partir de uma combinação de modelos teóricos e experiências. Teorias foram desenvolvidas com o intuito de compreender essas relações e o que poderia ser feito de melhor para atender às configurações interorganizacionais (DEKKER, 2003; UDDIN; HASSAN, 2011). Segundo Dekker (2003), essas relações têm como foco central compreender como as organizações se relacionam entre si e os resultados adquiridos por experiências anteriores. Entretanto, por mais que as relações pareçam ser coletivas, é de interesse particular que tendem a se envolverem em esforços cooperativos (MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001).

Essas relações têm recebido considerável relevância no cenário competitivo dos negócios, visto que as empresas tendem a buscar o desenvolvimento de alianças estratégicas colaborativas, no intuito de obter competências e habilidades para sua sobrevivência, focando maior concentração em suas competências centrais e com menos intensidade nas atividades não centrais, que podem ser exercidas por terceiros (STERNES; PETERSON, 2001; DYER; NOBEOKA, 2000; CONNOLY; DOLAN, 2013).

Corroborando com as proposições anteriores, cabe ainda complementar que “as mudanças no cenário competitivo mundial tem dificultado a sobrevivência das empresas, as mesmas se prontificam a estabelecerem relações cooperativas para obter os fatores de produção necessários à sua manutenção e sobrevivência nos mercados” (MALAFAIA; KAMARGO; AZEVEDO, 2011, p. 12).

Entretanto, pouco se tem explorado ainda a gestão de custos por meio dessa relação interorganizacional na cadeia de suprimentos, necessitando, assim, de uma análise mais aprofundada para tal compreensão e discernimento (NOREK; POHLEN, 2001), mas, para isso, deve-se examinar o impacto das mudanças ocorridas e as exigências do varejo e, ainda, segundo Norek; Pohlen (2001, p. 38), devem-se fazer as seguintes perguntas:

- Por que ocorrem mudanças funcionais?
- Os fabricantes conhecem os custos de execução de funções logísticas específicas?
- Os fabricantes realizam análises detalhadas de rendimento do cliente?
- Como os custos são controlados na cadeia de suprimentos?
- Como os membros do canal compartilham os benefícios e os ônus decorrentes de mudanças funcionais na cadeia de suprimentos?
- Qual o papel dos prestadores de serviços logísticos (terceirizados) desempenham com relação ao custo?

As relações interorganizacionais são firmadas através de *network*⁴ entre as empresas, considerado como um dos principais eixos para a formação de produtos e serviços, um novo domínio para o controle de uma gestão (HALLEN; JOHANSON; SEYED-MOHAMED, 1991; ANTHONY; GOVINDARAJAN, 1995; GULATI, 1999).

É fato que o controle de uma gestão está na busca por melhores resultados através de várias vertentes, entre elas, a redução de custos e o oferecimento de produtos de qualidade. Mas uma gestão qualquer que seja, assim como a de custos, não deve estar limitada no âmbito interno da empresa e seu limiar e, sim, distribuída por toda a cadeia de valor de seu produto ou serviço prestado, inclusive, em âmbito externo (SEURING, 2002; BRAGA et al., 2012).

Seuring (2002) destaca ainda que o controle de gestão tem como foco principal os custos de uma empresa, visto que esses são, na verdade, um balanço do desempenho de seus fornecedores, assim como a aceitação e reconhecimento da empresa pelos clientes.

Ao longo da cadeia produtiva, demonstram-se os relacionamentos entre clientes e fornecedores e, a partir daí, pode-se observar as reais necessidades competitivas dos dois e uma das formas de amenizar os problemas de competitividade nessa cadeia. Assim, torna-se necessário o gerenciamento de informações que perpassam pela cadeia de produção e os custos da mesma (BRAGA et al., 2012).

O gerenciamento de informações na cadeia produtiva necessita de métodos que sirvam de parâmetros para sua análise. Isso é o que relata Pereira (2009, p. 402) quando afirma que

⁴ Network termo considerado como uma simples entidade a qual compete com produtos finais de outras entidades parceiras. Membros individuais da rede pode ser parte de várias redes, mesmo de um concorrente, definida a partir do produto final até a entrega do mesmo ao consumidor (KAJÜTER; KULMALA, 2005).

“a busca de um método que proporcione uma aferição precisa de custos, provavelmente se situe no alcance inatingível. No entanto, o esforço de se galgar uma aproximação já permite ações decisórias numa faixa razoavelmente segura”.

Nesse contexto, há a abordagem de que projetar um sistema de apuração de custos exige duas condições básicas: o gestor deve ter conhecimento dos propósitos que o sistema deva atender e estar instrumentalizado com conceitos fundamentais para lidar com as diferentes situações organizacionais (BATALHA, 2008).

Segundo Batalha (2008), conjuntamente com o desenvolvimento dos processos de produção, segue também o desenvolvimento da economia e, para isso, surge a necessidade de atender às exigências de um controle governamental. Nesse sentido, a Contabilidade adentrou nessas exigências, entre princípios e normas, desenvolvendo informações livres para tomada de decisões em diversos setores da economia mundial, dentre eles, o setor sucroalcooleiro.

Com foco na aferição dos custos entre as empresas parceiras em uma cadeia produtiva, surgem ferramentas alternativas de GEC que permitem melhores resultados das empresas e da relação entre elas. Cita-se, nesse caso, a GCI.

Souza e Rocha (2009, p. 25) definem a GCI como “um processo cooperativo de gerenciamento de custos que inclui outras organizações de uma cadeia de valor além da própria empresa”. Com a prática da GCI, as empresas ampliam seu relacionamento estratégico e passam a compartilhar informações relativas a custos e demais fatores contábeis relacionados à gestão estratégica de custos de toda a cadeia produtiva.

Os custos de produção não são os únicos fatores que podem ser compartilhados entre empresa e fornecedor. Há uma relativa necessidade de estender o compartilhamento de informações para que as empresas repassem a seus fornecedores o *design* desejável para seus produtos e as instruções para produção dos produtos demandados, assim como os fornecedores devem repassar aos seus clientes (empresas) formas de manuseio e uso dos produtos adquiridos (BHIMANI; SOUZA; ROCHA, 2011). Os autores relatam ainda que o fornecedor deve se envolver na criação do produto da empresa cliente, compreendendo o processo de desenvolvimento e as especificações do produto. Para isso, é necessário obter informações a respeito do planejamento e detalhes do mesmo.

Porém, a prática da GCI só pode ser concretizada e ser efetivamente aplicada se houver certo grau de interdependência das firmas na cadeia de suprimento, assim como apresentar certo nível de confiança e de comprometimento nessa relação (SEAL et al., 1999; BERRY; CULLEN; SEAL, 2005; COAD; CULLEN, 2006).

Vale ratificar que, ao analisar a cadeia produtiva, deve-se considerar a importância das relações estabelecidas entre clientes e fornecedores ao longo dos diversos níveis de produção, visto que (...) O fortalecimento das relações entre os membros de sua cadeia produtiva é fundamental para o compartilhamento de informações e redução de custos (COAD; CULLEN, 2006; STURGEON, 2008; AGNDAL; NILSSON, 2010).

O acesso a essas informações, de acordo com as contribuições de Camacho (2010), pode se dar através do *Open Book Accounting*, ou seja, a abertura dos livros contábeis, sendo sua utilização bastante recente, surgindo na década de 1990.

Com as informações transmitidas, é possível que os gestores, em suas tomadas de decisões, busquem a redução de custos, cabendo à GCI atuar como instrumento gerencial de controle e decisões. Em conformidade, os autores Souza e Rocha (2009, p. 25) definem claramente, portanto, os objetivos da GCI:

A Gestão de Custos Interorganizacionais tem como objetivo principal encontrar soluções de gerenciamento de custos que façam com que o retorno total da cadeia de valor (ou de uma parte dela) seja garantido ou aumentado, através de ações coordenadas entre as organizações, cujo nível não seria alcançado se as empresas tentassem gerenciar apenas seus próprios custos, independente das demais.

A GCI, por sua vez, desenvolve uma gestão de custos focada na minimização de custos globais, criando vantagens competitivas frente às cadeias concorrentes (HAKANSSON, 2007; SOUZA; ROCHA, 2009).

Contudo, a aplicação da GCI, com laços de interdependência na cadeia de valor, viabiliza a criação de um ambiente favorável e significativo entre as empresas em determinado segmento (FRAZIER, 1983; COOPER; SLAGMULDER, 1999), conforme ilustrado na Figura 6, a seguir:

Figura 6 - Fatores que tendem a fortalecer o relacionamento entre organizações

PRÉ-REQUISITOS		INCENTIVOS	
Interdependência	RELACIONAMENTO	Estabilidade	
Confiança		Cooperação	

Fonte: Adaptado de Souza e Rocha (2009, p. 79).

Segundo Souza e Rocha (2009), a interdependência e a confiança são pré-requisitos imprescindíveis para a GCI se tornar viável, visto que a interdependência fortalece o nível de relacionamento entre as organizações, e a decisão de uma causa impacta na decisão de outra,

assim como em outras organizações integrantes da cadeia produtiva, ou seja, quanto maior a interdependência, maior será a viabilidade de se aplicar a GCI.

Uma constatação complementar revela que esse é um círculo virtuoso. A estabilidade e cooperação, abordadas por Souza e Rocha (2009), podem gerar certa confiança e interdependência, considerando que o grau de confiança entre as organizações é determinado pela previsão do comportamento entre elas, buscando conhecer suas atitudes, transações e informações; já a estabilidade está associada diretamente ao comprometimento entre as organizações, pois um relacionamento estável pode aumentar as possibilidades de continuidade dos elos empresariais.

As empresas (fornecedores e clientes) se engajam nessa gestão em busca de interesses individuais para a maximização dos lucros, mas, para isso acontecer, a relação entre elas deve ser firmada, dependendo a aplicabilidade da GCI de fatores que se condicionam a essa ferramenta (SOUZA; ROCHA, 2009).

2.5 Fatores condicionantes à GCI

Para a aplicação da GCI, torna-se essencial elucidar e compreender alguns fatores condicionantes a ela.

Segundo Souza e Rocha (2009, p. 27), fatores condicionantes são “variáveis que influenciam o sucesso de implantação e utilização desse artefato gerencial, podendo sofrer influências de ordens técnicas, sociais, comportamentais, econômicas e financeiras”, sendo possível dividi-los em três grupos de fatores que podem influenciar o sucesso de implantação de uma GCI, de acordo com os estudos de Souza e Rocha (2009) e Souza B.; Souza R. e Borinelli (2010), a saber:

1. Variáveis exógenas à cadeia - referem-se ao nível de competição do setor e as tendências macroeconômicas nas quais atuam as respectivas empresas. Quanto maior for a intensidade da competição, haverá uma maior tendência de redução de custos, buscando-se os enfoques colaborativos da GCI;
2. Variáveis endógenas à cadeia – referem-se aos produtos, componentes e relacionamentos da cadeia, que podem influenciar a implantação e utilização dos instrumentos gerenciais. Em conformidade com Souza R. B. e Borinelli (2010, p. 7), “para a verificação destas influências, são analisadas as margens e

funcionalidades dos produtos, pois quanto menor a margem do produto maior a necessidade de buscar soluções para viabilizá-lo”;

3. Variáveis específicas à cadeia – referem-se ao porte da empresa e características existentes nas tecnologias de sistemas de custos. Quanto maior a empresa, maior será o seu poder competitivo, visto que, normalmente, as maiores empresas possuem maiores recursos e, assim, gradativamente, com relação às pequenas e médias empresas. E, inclusive, nas pequenas empresas, em sua estrutura funcional, o proprietário e gestor são as mesmas pessoas, o que não acontece com as empresas de maior porte.

Apesar de essas variáveis se apresentarem como fatores condicionantes à GCI, há alguns pontos que podem levar ao fracasso da implementação e desenvolvimento da GCI, conforme aponta Camacho (2010, p. 84-85):

- quando os fornecedores não vislumbram nenhum benefício extra com o fornecimento de seus dados e os contratantes principais não oferecem soluções vantajosas para as duas partes (...);
- quando fornecedores acreditam que as informações contábeis são de uso restrito dos agentes internos e os preços já contêm todas as informações disponíveis;
- quando membros da rede não são capazes de produzir informações acuradas de custos;
- quando fornecedores têm receio de serem explorados ao revelarem a sua estrutura de custos;
- quando não há recursos internos e nem externos para produção das informações desejadas;
- quando não existe consenso entre os membros da rede.

Assim como existem razões que impedem a implementação da GCI, têm-se algumas variáveis que evidenciam a probabilidade de seu sucesso: produto, componentes do produto, níveis de relacionamento, categorias da cadeia de valor (tipo de cadeia) e mecanismos de governança (SOUZA; ROCHA, 2009; BHIMANI; SOUZA; ROCHA, 2011).

Seguem abaixo as variáveis que favorecem a implementação de GCI, ou seja, fatores condicionantes à GCI, conforme descrito por Souza; Rocha (2009) e Bhimani; Souza e Rocha (2011):

- Produtos – referem-se à decomposição do produto em diferentes propriedades ou seus atributos, analisando-se em cada um a margem de lucro e a funcionalidade. Quanto maior a funcionalidade do produto e mais baixa for a sua margem, será mais viável a implementação de GCI;

- Componentes – é necessário analisar dois componentes: nível de restrições tecnológicas e a relação de valor dos produtos. Para cada componente do produto, a relação de valor deve ser derivada da mensuração da relação benéfica dos custos;

- Nível de relacionamento – análise da relação de parceria e a classificação dos fornecedores (comum, auxiliar, principal ou familiar);
- Tipos de cadeia – divididos em três cadeias: hierárquica (tirania), oligarca e democrata, visto que cada uma delas é determinada pelo número de *holdings* e que tem o poder de ocorrer nas transações comerciais;
- Mecanismos de governança – há dois mecanismos que agem como ferramentas administrativas (mecanismo monetário e não monetário), dando suporte para o processo de GCI entre as empresas para orientar, controlar, mensurar, informar, fornecer parâmetros e guiar as organizações. Os disciplinadores são os que criam os deveres regidos e firmados entre as empresas parceiras. Os capacitores, no intuito de abalizar as dificuldades de aplicação da GCI, fornecem capacidade, competência e possibilidades, por meio do ensino e da instrução para as organizações.

Analisando os fatores condicionantes de uma forma micro e mais detalhada, os níveis de relacionamento têm como variáveis para análise: a confiança, (entre fornecedores e participantes de cooperação); a interdependência (relacionamento impactante entre fornecedores, parceiros, usineiros; a cooperação, seja dos fornecedores ou dos próprios participantes da cooperação, em busca de atingir objetivos em comum; e a estabilidade (associada ao crescimento e à maturidade das relações entre fornecedor e usina) (SOUZA; ROCHA, 2009).

2.6 Processo de tomada de decisão dos gestores

A contabilidade tem o intuito de elaborar informações que sejam úteis na tomada de decisão, independentemente, do cargo exercido por qualquer um dos colaboradores, pois o essencial é entender a informação contábil e propiciar, por meio dela, a tomada de uma melhor decisão, de forma concisa e fundamentada (HORNGREN; SUNDEM; STRATTON, 2004).

Entretanto, a informação contábil, para ser concisa e válida, necessita de sistemas de controle gerencial eficazes, devendo estar, segundo Horngren, Datar e Foster (2004, v. 1, p. 221), “firmemente alinhados com as estratégias e objetivos da empresa [...] devem ser desenvolvidos para adaptar a estrutura da empresa e definir, para os gerentes de área, responsabilidades no processo decisório”. Cabe, portanto, analisar o tipo de líder que estará à

frente das análises de informações contábeis e do processo decisório (HORNGREN; SUNDEM; STRATTON, 2004).

O estilo de liderança é um fator que vem sendo discutido continuamente devido à sua influência no sucesso dos negócios. Para lidar com os conflitos encontrados nas organizações, existem diferentes estilos de liderança que podem ser colocados em prática para a tomada de decisão (POUR; ZADEH; BARATI, 2012). Ainda para o autor, há uma relação significativa entre a liderança orientada e o relacionamento com a gestão de conflitos.

De acordo com Porutiu e Cluj-Napoca (2010), a decisão gerencial tem duas formas para tomada de decisões: como decisões de menor complexidade, pois são repetitivas e já conhecidas pelo gestor, ou decisões que necessitam de um tempo maior para serem proferidas, visto que as informações são recolhidas e analisadas seguindo algumas etapas necessárias para serem adotadas, implementadas e avaliadas.

Em qualquer gestão, na tomada de decisão, existem como elementos principais: (1) O tomador das decisões (pessoa capacitada para escolher a melhor alternativa possível); (2) Existência de um problema para resolver; (3) O número de variantes de decisão pode ser finito ou infinito; (4) O número de critérios de decisão inclui uma série de recursos com base em que a decisão variante é avaliada e comparada a fim de se adotar a decisão mais racional; (5) Condições ambientais internas e externas que são influenciadas ou influenciam uma decisão; (6) Os números de consequências do problema devem incluir todos os resultados que seriam obtidos de acordo com cada um dos critérios de decisão; (7) Os objetivos são os níveis de decisão do gestor a que se propôs a alcançar; (8) Informação, que é um elemento essencial na tomada de decisões (PORUTIU; CLUJ-NAPOCA, 2010)

Diante desse último item, Virag, Feies e Mates (2013) reiteram que a informação, em geral, são notícias, mensagens que vêm de todos os campos do conhecimento e consistem em dados que foram processados, dando uma forma de valor real para o planejamento, controle e tomada de decisão.

Em específico, os agentes econômicos apresentam interesse nas informações técnicas assim como nas econômicas, e estas são particularmente de interesse da contabilidade em virtude de sua evidenciação e registro de valores, bem como na apuração dos resultados (VIRAG; FEIES; MATES, 2013).

Entretanto, é necessário que o contador aplique o controle mais apropriado e elabore relatórios técnicos gerenciais da situação financeira, envolvendo atividades de análise, planejamento, implementação e controle de programas destinados a fornecer informações

financeiras para o sistema de decisão, desde que em conformidade com as IFRS (BEKE, 2010). Mas, segundo Virag, Feies e Mates (2013), para essas informações de contabilidade serem úteis ao sistema de gestão, bem como serem relevantes no processo de tomada de decisão, devem atender a quatro principais características qualitativas: serem compreensíveis, terem relevância, serem confiáveis e compatíveis com a realidade.

Porém, não basta que as informações tenham apenas essas características, é o que alerta Baron (1998), ao afirmar que as decisões tomadas de uma maneira fortemente positiva podem aumentar o otimismo e disposição para assumir riscos imensuráveis no negócio e ignorar algumas alternativas e consequências de decisões precipitadas, o que deve ser repensando antes de tomá-las.

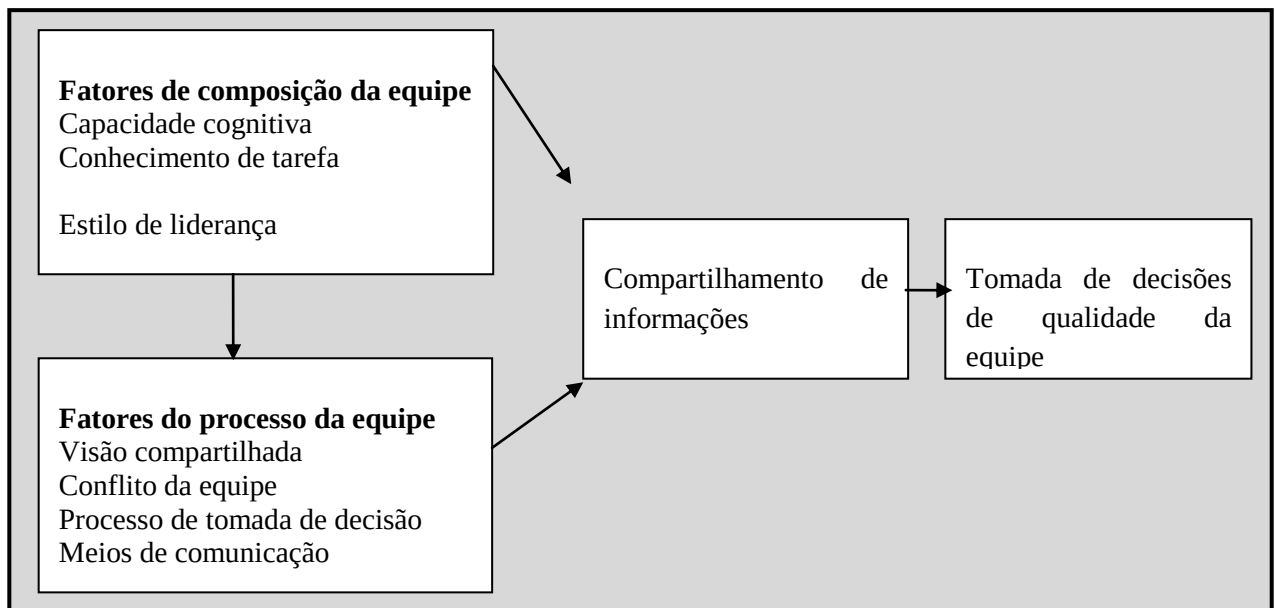
Mas, as alternativas, por mais insignificantes que possam parecer, não devem ser ignoradas, sejam os fatores quantitativos ou qualitativos, os quais são relevantes na GCI. De acordo com Horngren; Datar e Foster (2004, p. 349), “os fatores quantitativos são resultados medidos em termos numéricos. Alguns fatores quantitativos são financeiros e podem ser expressos em termos monetários [...] Fatores qualitativos são resultados difíceis de medir com precisão em termos numéricos”

Na GCI, as informações quantitativas podem vir até mesmo de relatórios contábeis e planejamento orçamentário, e as informações qualitativas têm origem desde o design dos produtos e suas especificações até a forma de manuseio de determinados insumos para a produção (BHIMANI; SOUZA; ROCHA, 2011).

Assim, o gestor deve estar atento à sua realidade e buscar a gestão do conhecimento que foca no planejamento, na organização, na motivação e no controle de pessoas, que são processos sistemáticos na organização para assegurar que os resultados possam ser continuamente melhorados (VIRAG; FEIES; MATES, 2013).

Além das tomadas de decisões positivas, com foco de otimismo, existem também alguns fatores que podem influenciar na qualidade da tomada de decisão: fatores de composição da equipe e fatores do processo da equipe (Figura 7).

Figura 7 – Modelo conceitual de fatores que influenciam os mecanismos de tomada de decisões de qualidade



Fonte: DAI (2013, p. 120).

Esse modelo tem o intuito de demonstrar os fatores que influenciam a qualidade de tomada de decisões, seja na composição de uma equipe ou nos processos executados por ela.

Os fatores de composição da equipe tendem a buscar indivíduos com capacidade cognitiva e que tenham um conhecimento sobre a tarefa a ser exercida, não deixando de analisar o estilo de liderança necessário para atuar na equipe. Já os fatores dos processos da equipe são influenciadores na tomada de decisão no que concerne a buscar procedimentos de visão compartilhada com todos os membros, controlar os conflitos da equipe, dar sequência nos processos de tomada de decisão e escolher o meio de comunicação adequado para cada tipo de decisão. O sucesso ou o insucesso desses fatores podem levar a influências positivas ou negativas, principalmente, no compartilhamento de informações que fazem com que as tomadas de decisões sejam de qualidades e precisas (DAI, 2013).

Corroborando com as ideias anteriores, Busenitz e Barney (1997) relatam que, normalmente, os empresários tendem a prestar mais atenção às informações positivas e às que, de alguma forma, confirmam suas crenças e conhecimentos anteriores. Empresários esperam resultados positivos e eventos em busca de informações positivas que coincidem com suas crenças e ignoram informações discrepantes e negativas. No entanto, há que se considerar que informações fundamentadas são importantes no processo decisório para que as decisões possam gerar o devido valor econômico à organização, como é o caso dos relatórios gerenciais contábeis, totalmente essenciais ao processo de GCI.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Para Marconi e Lakatos (2003), qualquer ciência se caracteriza pelo uso de um método, mas não necessariamente todo estudo que o utiliza pode ser considerado como ciência, entretanto não existe ciência sem a empregabilidade de métodos científicos. Essa afirmativa pode ser confirmada e justificada quando Beuren (2006, p. 30) relata que “o método é o ordenamento que se deve auferir aos diferentes processos necessários para alcançar determinado fim estabelecido ou um objetivo esperado”.

Dessa forma, para alcançar os objetivos estabelecidos, são apresentados, a seguir, os delineamentos para a estruturação do presente estudo: caracterização da pesquisa, caracterização da população e da amostra e os instrumentos de coleta, análise e interpretação dos dados.

3.1 Caracterização da pesquisa

Em introdução à caracterização da pesquisa, ressalta-se, em conformidade com Turrioni e Mello (2012), a necessidade de se classificar a pesquisa científica quanto à natureza, que pode ser básica ou aplicada. Como o estudo tem o propósito de demonstrar resultados utilizados no cotidiano de uma usina sucroalcooleira, a pesquisa classifica-se quanto à natureza em aplicada. Apontam os autores Turrioni e Mello (2012, p. 80) que a pesquisa aplicada se caracteriza “por seu interesse prático, isto é, que os resultados sejam aplicados ou utilizados imediatamente na solução de problemas que ocorrem na realidade.”

Segundo Beuren (2006, p. 77), “com o intuito de identificar procedimentos metodológicos aplicáveis às ciências sociais, particularmente à Contabilidade, observou-se que diversas tipologias de delineamentos de pesquisas são preconizadas por diferentes autores”. Mas, para melhor adequação aos estudos científicos aplicados na Contabilidade, e observando as semelhanças nas tipologias apresentadas por diversos autores, Beuren (2006) delinea suas pesquisas em três categorias distintas, as quais serão abordadas a seguir: pesquisa quanto aos objetivos, pesquisa quanto aos procedimentos e pesquisa quanto à abordagem do problema.

Considerando a necessidade de delineamento da pesquisa acadêmica quanto aos objetivos propostos em um estudo, Beuren (2006) destaca que um trabalho deverá enquadrar-se como uma pesquisa exploratória, descritiva ou explicativa.

Quanto aos objetivos do estudo em questão, na busca pela caracterização do setor sucroalcooleiro e dos resultados alcançados nessa área por meio da GCI, a pesquisa caracteriza-se como exploratória, uma vez que procura conhecer as características de um fenômeno para procurar explicações das causas e consequências do mesmo.

Considerando ainda que os estudos de GCI no setor sucroalcooleiro são pouco conhecidos e explorados, torna-se necessário buscar um aprofundamento maior sobre o tema para atingir os objetivos pretendidos. Como se trata de um estudo no segmento sucroalcooleiro, cujo objeto é investigar a GCI em uma usina da região do Triângulo Mineiro, logo se admite que o estudo é classificado como exploratório, tal como é abordado em Beuren (2006, p. 80), o qual relata que:

A pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio do estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa.

Na busca pela profundidade do assunto a ser estudado, a pesquisa exploratória pode “proporcionar maior familiaridade com o problema com vistas a torná-lo explícito ou a construir hipóteses. Envolve levantamento bibliográfico; entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado; análise de exemplos que estimulem a compreensão” (TURRIONI; MELLO, 2012, p. 81)

Em seguida, cabe caracterizar a pesquisa quanto aos seus procedimentos, ou seja, os meios técnicos pelos quais o estudo é conduzido para a obtenção de dados. Martins e Theóphilo (2007, p. 53) ratificam que esses procedimentos podem ser chamados de estratégias de pesquisa, haja vista o intuito de “designar as diferentes maneiras de coletar e analisar dados empíricos no contexto das Ciências Sociais Aplicadas”.

Entre as tipologias apresentadas por Martins e Theóphilo (2007) quanto aos procedimentos, destacam-se as pesquisas: bibliográfica, documental, experimental, quase-experimental, de levantamento e estudo de caso.

Considerando que o esforço da pesquisa está centrado na investigação sobre os aspectos que evidenciam uma GCI no contexto gerencial e contábil de uma usina sucroalcooleira no Triângulo Mineiro, a tipologia de pesquisa escolhida quanto aos procedimentos utilizados foi o Estudo de Caso.

Segundo Yin (2005, p. 32), “um estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos”.

Beuren (2006, p. 84) vem corroborar, afirmando que “a pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único caso. Esse estudo é preferido pelos pesquisadores que desejam aprofundar seu conhecimento a respeito de determinado caso específico”.

O processo de implantação do estudo de caso, para se ter um resultado satisfatório e com melhor validação, indica providências quanto ao processo de triangulação, envolvendo várias evidências que se cruzam em um relatório final para se chegar a uma posição confiável e precisa, o que será melhor explorado no próximo item.

Dando sequência à caracterização da pesquisa no que tange à abordagem do problema, a pesquisa é considerada qualitativa, o que permite analisar de forma mais aprofundada o objeto de estudo, destacando-se características não observadas em um estudo quantitativo (BEUREN, 2006). Ainda segundo a autora, a pesquisa qualitativa tem grande relevância na Contabilidade, pois é uma ciência social, mesmo que ela lide intensamente com números.

A pesquisa qualitativa é de grande relevância no aprofundamento dos estudos, mas deve-se ter cautela em relação a alguns obstáculos que surgem no ato de sua análise.

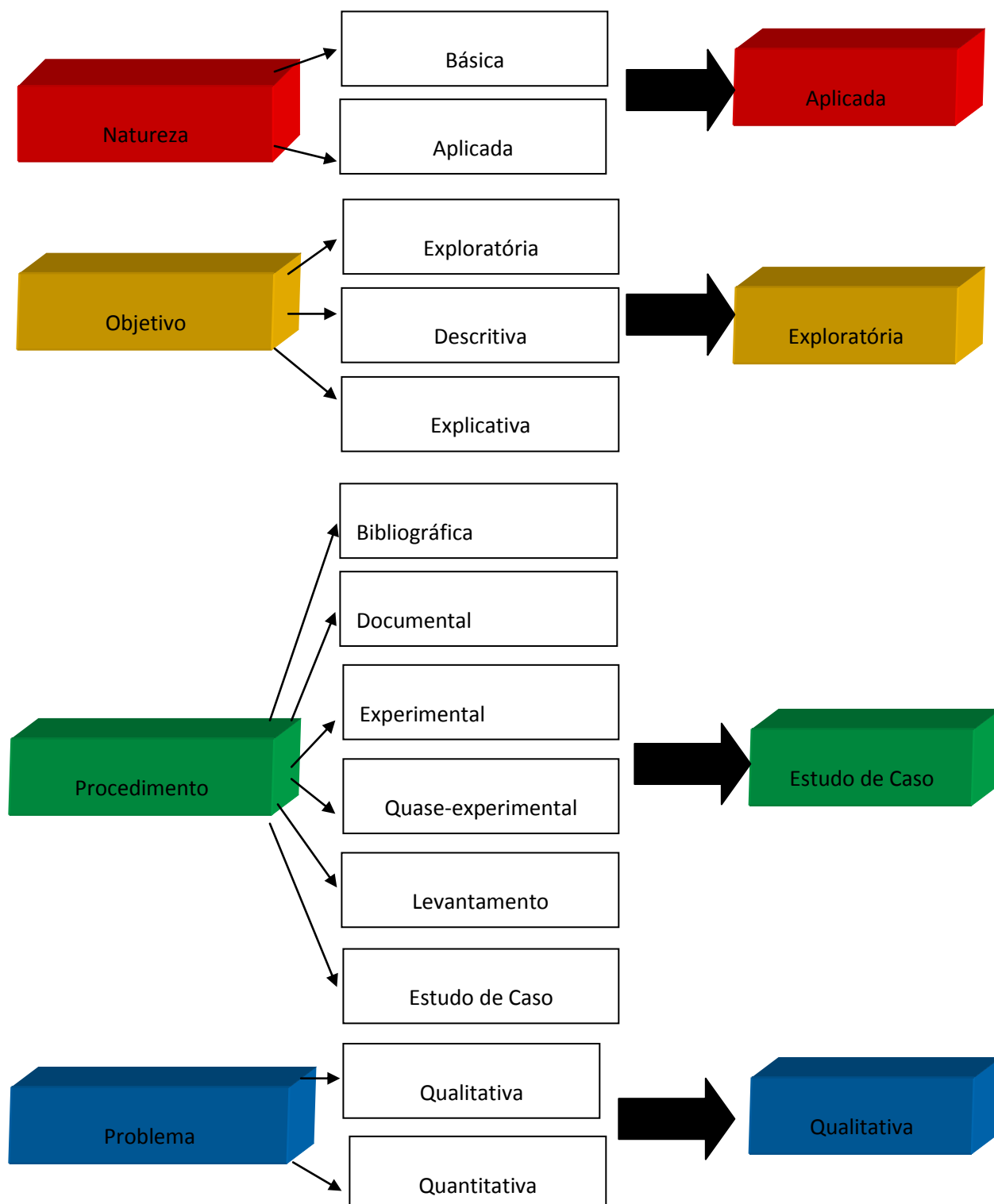
Em conformidade com Minayo (1994, p. 68), há possíveis obstáculos para uma análise de pesquisa qualitativa eficiente:

- 1) ilusão do pesquisador em ver as conclusões, à primeira vista, como “transparentes”, ou seja, pensar que a realidade dos dados, logo de início, se apresenta de forma nítida a seus olhos [...];
- 2) o pesquisador se envolver tanto com os métodos e as técnicas a ponto de esquecer os significados presentes em seus dados [...];
- 3) dificuldade que o pesquisador pode ter em articular as conclusões que surgem dos dados concretos com conhecimentos mais amplos ou mais abstratos. Esse fato pode produzir um distanciamento entre a fundamentação teórica e a prática da pesquisa.

Esses obstáculos servem como estímulo à reflexão de cada fase da pesquisa, principalmente, no que se refere à coleta, análise e interpretação dos dados, assim como a escolha da técnica mais apropriada, visto que, segundo Yin (2005, p. 19), “a escolha da técnica mais apropriada para a investigação que se deseja realizar vai depender basicamente de três condições: do tipo de questão de pesquisa; do nível de controle que o investigador possui sobre os eventos comportamentais reais; do grau de foco em eventos contemporâneos ou históricos”.

Para melhor compreensão, segue a Figura 8, que resume, de forma ilustrativa, a caracterização da pesquisa neste estudo, de acordo com as classificações elencadas anteriormente pelos autores:

Figura 8 – Caracterização da pesquisa do presente estudo



Fonte: O autor.

A classificação metodológica deste estudo caracteriza-se, portanto, como: aplicada (quanto à natureza); exploratória (quanto ao objetivo); estudo de caso (quanto ao procedimento); e qualitativa (quanto ao problema).

Sabe-se que a caracterização da pesquisa pode diferir de um autor para outro, mas o que prevalece é o eixo central de interesse no que tange, segundo Beuren (2006), a identificar os procedimentos metodológicos que podem ser aplicados nas ciências sociais, observando-se as tipologias preconizadas por diversos autores.

3.2 Estudo de Caso

Segundo Martins (2008, p. 11), o Estudo de Caso é “uma das mais antigas formas de investigação científica conhecida e cuja aplicação extrapola sua seara original, chegando a campos como o jornalismo, a administração, a contabilidade, a economia, e educação, etc.”

No entanto, a pesquisa de estudo de caso pode ser aplicada tanto como um estudo de caso único quanto como um estudo de caso múltiplo, devendo a decisão quanto ao tipo de estudo de caso ser feita antes mesmo de se iniciar a coleta de dados (YIN, 2005).

Considerando o estudo em questão e a necessidade de buscar mais conhecimentos nesta área da GCI, percebeu-se a relevância em se trabalhar com o estudo de caso único, pois, conforme ensinamento de Yin (2005), este estudo poderá trazer uma importante contribuição para o conhecimento e para a construção teórica deste tema. Assim, buscou-se, pelo caso único, julgar se a aplicabilidade de GCI é advinda de determinados aspectos motivadores na gestão do setor sucroalcooleiro.

Beuren (2006, p. 84) salienta que “este tipo de pesquisa é realizado de maneira mais intensiva, em decorrência de os esforços dos pesquisadores concentrarem-se em determinado objeto de estudo”.

Esse procedimento metodológico tem com o propósito de trazer conhecimentos que aprofundem a teoria sobre GCI no que se refere à área de agronegócios, expandindo, posteriormente, para outros setores produtivos além do sucroalcooleiro. Mas, para seu desenvolvimento, devem-se seguir determinadas condutas para sua aplicação, o que é denominado de Protocolo para o Estudo de Caso.

3.2.1 Protocolo para o estudo de caso

As estratégias de pesquisa, para serem conduzidas de forma coerente, necessitam de instrumentos que norteiam o estudo e que proporcionem maior confiabilidade nas pesquisas realizadas. Esse instrumento é chamado de Protocolo, e sua importância é relatada por Leal (2006, p. 79) quando descreve em seus estudos que “a importância do protocolo do estudo de caso está, primeiramente, em lembrar ao pesquisador o tema do estudo de caso, além de forçá-lo a antecipar vários problemas, incluindo o modo como os relatórios do estudo de caso devem ser contemplados”. Em resumo, no contexto de um estudo de caso, o protocolo tem a função de orientar e regular a condução de uma pesquisa (MARTINS; THEÓPHILO, 2007).

Martins e Theóphilo (2007, p. 65) relatam ainda que:

O protocolo constitui-se em um forte elemento para mostrar a confiabilidade de uma pesquisa. Isto é, garantir que os achados de uma investigação possam ser assemelhados aos resultados da replicação do Estudo de Caso, ou mesmo de um outro caso em condições equivalentes ao primeiro, orientado pelo mesmo protocolo.

Diante dessas exposições quanto à definição e aplicabilidade do Protocolo, é válido apresentar, a seguir, as seções que o compõe para a condução do estudo de caso, conforme estabelecido por Yin (2005):

- Visão geral do projeto do estudo de caso
- Procedimentos de campo
- Questões do estudo de caso
- Guia para o relatório do estudo de caso

A seguir, cada seção trará as explicações com base nas teorias pertinentes à pesquisa em questão, no que se refere à GCI em usina sucroalcooleira.

3.2.1.1 Visão geral do projeto do estudo de caso

Neste tópico, são apresentadas, de forma resumida, as informações prévias sobre o projeto de pesquisa, de acordo com seu próprio contexto e perspectiva, dedicando-se às questões substantivas que estão sendo investigadas (Yin, 2005).

Leal (2006, p. 80) corrobora, afirmando que, “este tópico deve manter o pesquisador ao objetivo da pesquisa e ao cenário onde este ocorrerá”. Considerando que o objetivo deste estudo é identificar aspectos que evidenciam a aderência da GCI nas atividades de

gerenciamento dos custos totais em uma usina de cana-de-açúcar no Triângulo Mineiro, as investigações têm o propósito de:

- a) Contextualizar o setor industrial sucroalcooleiro no Triângulo Mineiro, de um modo generalista e, posteriormente, em uma usina localizada na região do Triângulo Mineiro de modo que se possa conhecer o seu desenvolvimento econômico e produtivo;
- b) conhecer o tema referente à Gestão Estratégica de Custos, em específico, a GCI e seus reflexos nos Custos Totais, por meio de levantamento bibliográfico de obras internacionais e nacionais, em bases consultadas como o Science Direct, Web of Science, Scielo, Teses USP, assim como em bases científicas na área de agronegócio e da contabilidade;
- c) compreender as estratégias aplicadas dos gestores no intuito de manter e/ou estabelecer relações interorganizacionais para uma GCI que auxilie na redução de custos e geração de benefícios de uma usina sucroalcooleira, com base nas características de cada fator determinante de GCI, como foi abordado no referencial teórico;
- d) investigar e observar as contribuições da GCI com as atividades de gerenciamento do custo total no setor industrial de uma usina sucroalcooleira, relacionando-o com o gerenciamento dos custos totais.

A amostra a ser pesquisada será uma usina sucroalcooleira localizada em Minas Gerais, na região do Triângulo Mineiro.

3.2.1.2 Procedimentos de campo

Segundo Yin (2001, p. 79), “se a coleta de dados não for realizada corretamente, todo o trabalho de investigação do estudo de caso poderá ser posto em risco, e tudo o que foi feito anteriormente – ao definir o problema e projetar o estudo de caso – terá sido em vão”. Cabe aqui, portanto, detalhar as etapas a serem seguidas para que seja feita uma escolha do segmento a ser estudado, bem como a coleta de dados na respectiva cadeia de valor.

Utilizou-se como instrumento inicial de coleta de dados a entrevista semiestruturada, a qual, segundo Beuren (2006), é muito utilizada em pesquisas qualitativas e tem como vantagem a valorização do entrevistador e do entrevistado, possibilitando que aquele use de

criatividade e espontaneidade para investigar de uma forma mais intuitiva e interativa, buscando absorver o máximo de conhecimento das realidades vividas pelos entrevistados.

As entrevistas semiestruturadas tiveram como base para sua elaboração os instrumentos aplicados nos estudos de: Cooper e Slagmulder (1999); Souza (2008); Agndal e Nilsson (2009); Souza e Rocha (2009); Camacho (2010) e Soares (2011).

Além da entrevista semiestruturada, a pesquisa de estudo de caso único sugere a sua realização em conjunto com outros métodos de pesquisa para uma validação e uma certa confiabilidade na análise dos dados adquiridos, o que é chamado de processo de triangulação. Patton (2002) defende o uso do protocolo de triangulação, considerando-o como uma combinação de métodos ou dados e que pode ser utilizado tanto em abordagem quantitativa quanto em qualitativa. Nesse caso, sugere-se em estudos de casos uma triangulação entre os dados obtidos da entrevista semiestruturada com o levantamento bibliográfico, a pesquisa documental de dados primários e secundários e a observação assistemática, conforme será explicado no item 3.3.

3.2.1.3 Questões do estudo de caso

Na realidade, não existe um mecanismo próprio para avaliar as habilidades de um pesquisador em um estudo de caso, mas podem-se destacar algumas peculiaridades que definem essas habilidades. Segundo Yin (2005), em um estudo de caso, o entrevistador deve: ser capaz de realizar boas perguntas e saber interpretá-las; ser um bom ouvinte de forma a ser imparcial; ser adaptável e flexível, podendo modificar a situação em determinado momento; ter uma noção precisa das questões que estão sendo aplicadas, de forma exploratória.

Complementando as reflexões anteriores, Richardson (1999, p. 219) diz que “as técnicas de pesquisa não podem ser utilizadas como receitas ou instrumentos neutros, mas como meios de obtenção de informação cujas qualidades e limitações devem ser controladas”.

Neste estudo, as questões foram elaboradas em três roteiros de pesquisa. O primeiro roteiro, aplicado ao gestor fiscal/contábil, foi dividido em 3 blocos: Bloco A – Questões gerais (dados do entrevistado); Bloco B – Caracterização da empresa pesquisada; Bloco C – Caracterização dos fatores em evidência no relacionamento interorganizacional. Este último bloco é composto por 28 questões, que podem, até mesmo por sua característica semiestruturada, ser alterada e/ou ampliada, conforme surgem as necessidades da entrevista (Apêndice A). O segundo roteiro foi aplicado ao gestor financeiro em 2 blocos, sendo: Bloco

A – Dados do entrevistado; e Bloco B – Caracterização dos fatores em evidência no relacionamento interorganizacional (Apêndice B). E o terceiro roteiro foi aplicado a um fornecedor de cana, também, em 2 blocos (Apêndice C).

Para o registro das entrevistas, foram elaborados três roteiros de perguntas distintos, os quais foram direcionados aos dois gestores da usina sucroalcooleira em estudo e um fornecedor de cana para a usina, aqui denominada Usina Destak: um da área fiscal contábil, o qual tem a responsabilidade pelo controle de custos, assim como por toda a legalidade contábil. O gestor da área financeira é o que tem um contato direto entre fornecedores/parceiros, por meio de negociações e relacionamento interorganizacional.

A entrevista com o gestor fiscal/contábil teve uma duração de 2 horas, tendo sido utilizado um gravador de áudio como instrumento de registro das respostas, esclarecendo-o de que algumas informações e a imagem do entrevistado, assim como da empresa, serão preservadas. Após esses procedimentos, foi realizada visita *in locu* na referida usina e em todo o processo interno da cadeia produtiva, do *input* ao *output*, com acompanhamento do Engenheiro de Segurança do Trabalho, como ponto relevante para a observação assistemática.

Já na segunda entrevista, feita com o gestor financeiro, essa foi realizada via Skype®, com uma duração média de 1 hora. Quanto à terceira entrevista, feita com o fornecedor, foi realizada por telefone. Ambas as respostas foram transcritas e, em seguida, procedeu-se à análise de conteúdo.

3.2.1.4 Guia para o relatório do estudo de caso

Durante a realização de um estudo de caso, o pesquisador deve voltar a atenção ao relatório final de seu estudo, haja vista que é de suma importância uma sequência linear planejada dos relatos (YIN, 2005).

Muitos pesquisadores não se voltam a essa preocupação detalhada de um relatório, em virtude dos seguintes fatores: poucas pessoas sabem escrever claramente o que está sendo analisado; falta de elementos relevantes em um relatório, comprometendo a qualidade do mesmo; preconceitos existentes quanto ao fornecimento de informações e sugestões indiretas; ausência de uma literatura científica confiável e voltada ao texto científico elaborado no relatório; desprestígio com a linguagem mais clara, trocada pela linguagem rebuscada, carregada de jargões (RICHARDSON, 1999).

Enfim, segundo Yin (2005), um estudo de caso deve se ater a um planejamento, mas isso não significa a ausência de flexibilidade, sendo o esquema uma importante ferramenta de protocolo para maior facilidade na coleta e interpretação dos dados.

Após realização da primeira entrevista feita em 24/07/2014 com o gestor fiscal, e perante sugestões dadas por membros da banca de qualificação (realizada em 03/11/2014), foi feita uma segunda entrevista com um gestor financeiro e um fornecedor de cana em 10/11/2014 e para melhor análise do estudo de caso, retomou-se as discussões, utilizando das categorias a seguir como instrumento de análise de conteúdo das entrevistas realizadas.

Figura 9 – Categorias utilizadas para análise quanto às evidências de GCI

Motivação para cooperação	Motivação para entrada na rede	
	Dificuldades antes da entrada na rede	
	Benefícios após a entrada	
	Abertura e troca de informações	
	Critérios para a entrada de associados na rede	
Fatores condicionantes	Produto	Margem e funcionalidade do produto
	Níveis de relacionamento	Relacionamento entre a rede e os fornecedores
		Seleção de fornecedores
		Volume de fornecedores
	Tipo de cadeia	Em relação aos fornecedores e membros da rede
		Troca de informações dentro da rede
		Tomada de decisão
	Mecanismos	Capacitores
		Disciplinadores
Variáveis de relacionamento	Confiança	Com fornecedores e participantes da rede
	Interdependência	Impacto dos fornecedores para participantes
		Impacto dos participantes para fornecedores
		Impacto das decisões dos participantes para a rede
		Impacto das decisões da rede para os participantes
	Cooperação	Dos fornecedores
		Entre participantes da rede: objetivos comuns
	Estabilidade ou Benefício Mútuo	Comprometimento entre as organizações

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

Posteriormente, ao proceder à análise junto a essas categorias, tratou-se de dar confiabilidade aos dados analisados, de forma a transpor os dados para o processo de triangulação.

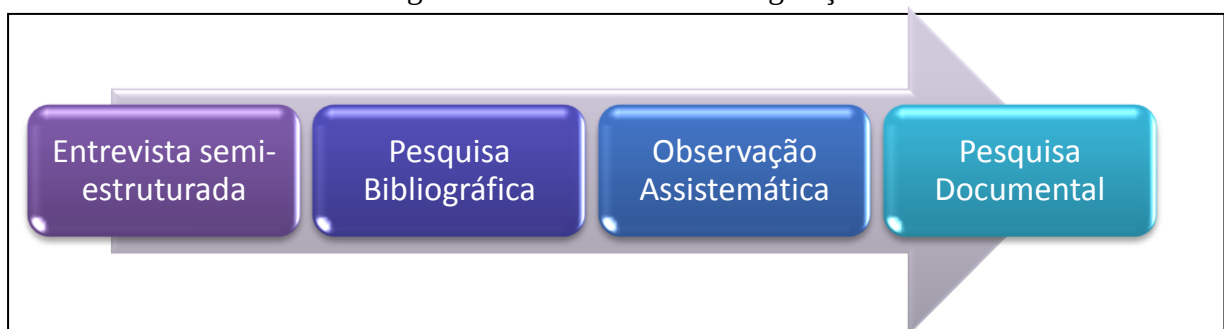
3.3 Processo de Triangulação

Para a obtenção de um resultado satisfatório, esta pesquisa adotou como instrumentos de pesquisa, além da entrevista semiestruturada, a pesquisa bibliográfica, a pesquisa documental e a observação simples ou assistemática (Figura 10). Segundo Yin (2005, p. 27), “embora os estudos de casos e as pesquisas históricas possam se sobrepor, poder diferenciador do estudo é a sua capacidade de lidar com uma ampla variedade de evidências – documental, artefatos, entrevistas e observações”.

A essa soma de instrumentos de pesquisa e fontes de evidência em um mesmo estudo dá-se o nome de Triangulação, que pode ser definida como “fundamento lógico para se utilizar várias fontes de evidências [...] um ponto muito importante da coleta de dados para um estudo de caso é a oportunidade de utilizar muitas fontes diferentes para a obtenção de evidências” (YIN, 2005, p. 120).

Considerando os quatro tipos de triangulação (de fonte de dados, entre avaliadores diferentes, de perspectivas sobre o mesmo conjunto de dados e de métodos) citados por Patton (1987 apud Yin, 2005), este estudo utilizou-se da triangulação de métodos, ou seja, evidenciação de dados advindos da pesquisa bibliográfica, pesquisa documental, entrevista semiestruturada e observação simples ou Observação Assistemática (Figura 10).

Figura 10 - Processo de Triangulação



Fonte: Adaptado de Yin (2005).

Enquanto na pesquisa bibliográfica são utilizadas contribuições de diversos autores sobre a temática em discussão, a pesquisa documental se baseia em materiais que receberão um tratamento analítico ou reelaborado para atender os objetivos, no caso, os do presente estudo (BEUREN, 2006).

Na pesquisa documental, foram analisados dados primários e secundários. Na Usina Destak, obtiveram-se dados primários advindos de relatórios periódicos emitidos quanto aos custos de produção referente à safra 2013/2014, além do volume de produção, investimentos, lucratividade, balanço patrimonial referente ao mês de março (comparativo entre 2013 e 2014), Demonstração de Resultados e Relatório de Auditores independentes sobre as Demonstrações Financeiras e a Demonstração do Fluxo de Caixa.

Como apoio aos dados elencados, necessária se fez, também, como instrumento de pesquisa, a observação simples ou assistemática, quando o pesquisador “apenas observa de maneira espontânea como os fatos ocorrem e controla os dados obtidos. Nessa categoria, não se utilizam meios técnicos especiais para coletar os dados nem é preciso fazer perguntas diretas aos observados” (BEUREN, 2006, p. 129).

A observação assistemática foi feita em toda a cadeia produtiva da cana, desde o *input* dos insumos e maquinários, passando pelo processo de transformação da cana, até o *output*, com a saída do produto final, nesse caso, o etanol (hidratado e anidro), ou seja, em toda a cadeia endógena da indústria sucroalcooleira.

Para dar maior confiabilidade ao estudo de caso, foram cruzados, na análise dos resultados, os dados referentes à entrevista semiestruturada e colocados em prova no que a literatura científica traz a respeito desse assunto e dos resultados atingidos em pesquisas anteriores, confirmados com a observação simples ou Assistemática feita *in locu* e a pesquisa documental. Confirma-se a situação financeira e contábil da empresa diante das observações anteriores e com o que a literatura científica traz a respeito desse assunto e dos resultados atingidos. Não há uma sequência lógica dessa triangulação, utilizando-se a mesma quando os fatores destacados apresentarem necessidade de confirmação do que foi relatado.

No capítulo seguinte, será apresentada a análise do estudo de caso, de forma a compreender os resultados obtidos pela pesquisa realizada na usina, por meio do processo de triangulação dos métodos, sendo eles: entrevista semiestruturada, observação assistemática, pesquisa documental e levantamento bibliográfico.

4 RELATOS DA ENTREVISTA

O Estudo de caso foi realizado, inicialmente, através de uma entrevista semiestruturada, realizada no dia 24/07/2014, no período da manhã, tendo como entrevistado o gestor fiscal contábil da Usina Destak. O gestor tem 35 anos de idade e possui a formação superior em Ciências Contábeis.

Após a banca de qualificação, realizada em 03/11/2014, foram acatadas as sugestões dadas pelos membros da banca, os quais acharam pertinentes realizar mais duas entrevistas: uma com o gestor financeiro e outra com um fornecedor de cana da própria usina estudada.

No dia 10/11/2014, no período da manhã, foi feita a entrevista com o gestor financeiro da referida empresa, o qual mantém relacionamento direto com o fornecedor e/ou parceiro. E ainda no mesmo dia, no período da tarde, foi feita a entrevista com um fornecedor de cana da Usina Destak. Posteriormente, foram retomadas novas discussões e relatos para melhor compreensão e validação do estudo de caso.

Com os roteiros de pesquisa, foram levantadas várias questões que caracterizavam a usina, assim como a GCI quanto à sua evidenciação e aderência ao gerenciamento dos custos totais.

4.1 Histórico da empresa

A Usina em estudo, para não ser identificada e ter preservada a sua imagem e a do entrevistado, foi aqui representada pelo nome fictício de Usina Destak.

A Usina Destak está instalada no Triângulo Mineiro-MG, na microrregião de Uberlândia. Sua construção e a montagem de sua estrutura tiveram início em 2007, mas, somente em 2010, iniciou suas atividades produtivas. É uma empresa administrada por sócios-acionistas vindos de Sertãozinho-SP para investirem na região, tendo apenas essa usina como propriedade, não existindo qualquer filial. A empresa tem como visão tornar-se referência na produção de “energia renovável” através da adoção de práticas de gestão que propiciem excelência nos resultados. Sua missão é produzir “energia renovável” de forma competitiva, respeitando as normas de segurança e preservação ambiental, gerando valores para seus colaboradores, investidores e sociedade. E tem como valores: valorização do ser humano; comprometimento social e ambiental; e a busca pelo desenvolvimento contínuo.

Atualmente, a empresa conta com 600 colaboradores; desses, 150 atuam diretamente no setor industrial referente ao processo de transformação da cana. Quanto aos cargos gerenciais, a empresa possui quatro gestores: gestor fiscal contábil, gestor financeiro, gestor industrial e gestor agrícola.

A Usina Destak se limita apenas à produção de etanol hidratado e anidro e, atualmente, encontra-se em sua 3ª safra, com previsão de atingir sua capacidade máxima produtiva na safra seguinte (Quadro 3), produzindo em média 100 milhões de litros de etanol, sendo 67% referente à produção de anidro e 33%, referente ao hidratado.

Quadro 3 – Quantidade recebida de cana

Safra	Ano	Quantidade recebida
1ª	2010/2011	400 mil toneladas
2ª	2011/2012	800 mil toneladas
3ª	2012/2013	1,2 milhões toneladas
4ª	2013/2014	1,4 milhões toneladas*

* Capacidade máxima

Fonte: O autor.

A quantidade recebida de cana acontece no período de abril a novembro, o que se refere aos meses de colheita. Entretanto, para cumprir com esses prazos, o plantio da cana deve ser feito em dois períodos distintos: de fevereiro a maio e de setembro a novembro.

4.2 Análise das categorias quanto às evidências de GCI

De acordo com a entrevista semiestruturada feita na Usina Destak, seguem os relatos resultantes dos três roteiros de pesquisa aplicados aos entrevistados: gestor fiscal contábil, gestor financeiro e fornecedor de cana, a fim de atender os objetivos estabelecidos neste estudo. Os dados foram analisados, observando-se as seguintes categorias: motivação para cooperação, fatores condicionantes da GCI e as variáveis de relacionamento.

4.2.1 Motivação para cooperação

Na entrevista realizada com o gestor fiscal/contábil, ficou demonstrada a tendência da usina para tomar decisões planejadas, voltadas à capacidade máxima de produção e da qualidade do produto final, buscando cooperação com fornecedores e também com parceiros com a finalidade de atingir as metas estabelecidas.

De acordo com o gestor fiscal/contábil, existem diversos fatores que determinam a necessidade de estabelecerem as relações interorganizacionais com fornecedores e/ou parceiros. Esse gestor relatou que há simultaneamente uma relação interorganizacional com o fornecedor e também com o arrendador, e cada um deles tem suas peculiaridades que permitem definir fatores que determinam a necessidade desse relacionamento ou não em determinadas ocasiões:

- ter um fornecedor de cana dará uma melhor adequação ao planejamento do fluxo de caixa da matéria-prima, pois a empresa terá um desembolso somente na entrega da cana pelo fornecedor. No ato contratual, estabelece-se a quantidade de toneladas que irá fornecer ao final de cada safra e, nesse caso, o fornecedor deverá ter um Fluxo de Caixa Operacional para atender a responsabilidade de preparar o solo e plantar, antes mesmo de obter a Receita, que só acontecerá na colheita, quando a usina faz o pagamento pela produtividade;
- ter um arrendador, visto que a usina terá que desembolsar imediatamente após o fechamento do contrato para a preparação do solo, plantio e colheita sob sua responsabilidade e terá receita somente na safra seguinte. Além disso, haverá um desembolso para o pagamento antecipado ao produtor, como forma de garantia do que será contratado entre eles e para dar maior credibilidade e confiança entre o produtor e a usina no que se refere ao investimento que será feito.

A entrevista com o gestor financeiro pode corroborar com a do gestor fiscal, visto que aquele afirmou que há também vantagens em estabelecer contratos com arrendador (parceiro), pois ele entra como parte importante no processo, sendo ele quase sempre um proprietário que se localiza nas imediações da usina, em locais estratégicos para o plantio e para o abastecimento, e a usina, nesse caso, não necessita adquirir área para plantio, o qual seria outro investimento bastante relevante.

Posteriormente, ao questionar o gestor fiscal/contábil acerca dos fatores que podem determinar a necessidade de atrair novos fornecedores para a cooperação em rede, o mesmo disse que, com o aumento de produção, de uma safra para outra, sente-se a

necessidade de buscar novos fornecedores para atender a essa demanda e, como exemplo, nessa última safra, a usina irá atingir sua capacidade máxima de 1,4 milhões de toneladas. Esse será o primeiro ano que a usina irá trabalhar com a capacidade total. Desde o início de seu funcionamento, em 2010, a usina demonstrou, nesses quatro anos, uma demanda crescente da produção.

Como a demanda foi crescente, além da busca por novos fornecedores e arrendamentos de terra, foi firmado, inclusive, um contrato entre a usina e um dos seus sócios, que, nesse caso, atuava como proprietário da terra e arrendador.

Os contratos com os donos da terra não acontecem de um dia para o outro, sendo o processo um pouco lento. Primeiramente, a usina busca uma área favorável. Em seguida, ocorre uma grande negociação para convencer o dono da terra a contratar uma parceria, seja com a usina ou com o produtor-fornecedor (contratado pela usina). O gestor financeiro declarou em sua entrevista que “deve-se identificar os produtores rurais que simpatizam com a cultura da cana e caso não tenham condições de investir, são tratados como parceiros, correndo todo o processo de preparação do solo, plantio e colheita por conta da usina”.

Em conformidade com o que foi relatado pelo gestor financeiro, definida a localização estratégica para a implantação do projeto sucroalcooleiro, o próximo passo é verificar a cultura da região, pois muitos produtores ainda têm certa restrição quanto a aceitar o plantio de cana nas terras dele, pois muitos deles atuavam com outros tipos de culturas, como gado de corte, gado leiteiro, plantação de abacaxi e de soja. Enquanto o produtor rural não vê o início de todo o processo sucroalcooleiro sendo realizado, surge o receio e a falta de credibilidade, seja quanto ao recebimento das parcelas devidas pelo uso da terra ou quanto à permanência do contrato durante certo período. Nesse caso, é feito o desembolso prévio para o produtor rural a fim de dar maior credibilidade ao negócio, como se discutiu anteriormente.

Assim, como existe a necessidade de atrair novos fornecedores, vê-se a necessidade de manter os fornecedores existentes. Sobre esse aspecto, o gestor fiscal/contábil afirmou: “É fundamental permanecer com os fornecedores existentes na rede, para manter a qualidade de sua produção e atender a sua capacidade máxima, evitando a redução da produção pela interrupção de fornecedores e entrada de novos”.

Como existe uma cooperação ativa entre fornecedores e usina sucroalcooleira, perguntou-se ao gestor fiscal se havia disponibilização das informações relativas aos custos para os fornecedores, assim como dos fornecedores para a empresa. O entrevistado relatou que não há divulgação e compartilhamento de informações relativas aos custos da usina para

o fornecedor. Até o momento, a usina não viu necessidade de fazer essa disponibilização e nunca ocorreu uma solicitação por parte deles nesse sentido. Eles acreditam que até poderia existir, principalmente, se escolhesse um fornecedor potencial para tal disponibilização e comparativo.

Os fornecedores têm uma noção de que devem ser mais eficientes que a usina e necessitam de uma estrutura boa. Pode-se dizer que os custos dos fornecedores são bem menores que os da usina, não por ineficiência, mas por uma menor estrutura operacional. Na usina, cumprem-se várias normas, como as exigências de EPI's, normas trabalhistas, convênio de saúde, necessidade de área de convivência no campo, cesta básica, entre outros. O acordo coletivo com o sindicato exige muito mais das usinas.

Quanto ao compartilhamento das informações de custos do fornecedor para a usina, acredita-se que os mesmos não possuem esses informativos organizados, pois a sistematização desses dados por parte deles ainda é rudimentar, e o único acesso informal a esses custos são obtidos somente quando há um problema na produtividade e a usina adentra o negócio do fornecedor para subsidiar algum fator relevante para a execução do contrato e, a partir daí, necessita-se de dados para avaliar o problema existente.

Ao entrevistar o produtor rural, aqui denominado fornecedor, esse apontou alguns pontos que os motivam a investir na cultura canavieira, dentre eles, menores custos de produção, poucos investimentos em relação a outras culturas, uma estrutura menos complexa que em outras atividades econômicas e valorização quanto ao cultivo da cana nesses últimos anos.

4.2.2 Fatores condicionantes

4.2.2.1 Produto

O produto final, etanol hidratado e anidro, depende de uma série de fatores que podem gerar uma margem de lucro ou não, e a rede interorganizacional poderá dar indícios de sucesso ou insucesso de negociação do produto.

Segundo o gestor fiscal, considera-se a rede interorganizacional como um benefício de adequação do fluxo de caixa, evitando-se, frente ao fornecedor, o desembolso imediato e o compartilhamento do risco de quebra de safra, pois, caso haja prejuízo por diversos motivos,

tanto o fornecedor quanto a usina sofreriam esse impasse, mas a usina teria apenas que desembolsar referente à quantidade que fora entregue pelo fornecedor no final da safra.

O fornecedor, em sua entrevista, relatou que a grande preocupação deles é produzir cana com menos perda e maior qualidade, o que definirá a sua margem de lucro.

Foi questionado ao gestor fiscal se a usina utiliza as demonstrações contábeis geradas pela contabilidade para alguma finalidade gerencial e, se utilizada, em que periodicidade. O entrevistado relatou que há empresas que veem a contabilidade como um mero cumprimento de uma obrigação ou o uso de uma norma. Em sua fala, ele aponta: “Nesta usina, a contabilidade é atuante. Utiliza mensalmente e anualmente o balanço patrimonial, a Demonstração de Resultados do Exercício – DRE, o Fluxo de Caixa, os indicadores financeiros e econômicos, comparativos com o concorrente do orçamento pré-definido”.

Antes do início de cada safra, todas as áreas da cadeia produtiva se reúnem, representadas por seus supervisores e gerentes, para definirem, de acordo com o plano de negócio da diretoria, o orçamento para investirem em suas áreas, cada qual de acordo com sua demanda para a próxima safra, seja referente à quantidade de colaboradores, de insumos, de maquinário, combustível ou quantidade de operadoras. Cada capacidade é colocada em um Plano de Negócio, servindo como parâmetro para a definição de seus orçamentos e as diretrizes a serem contratadas com seus fornecedores.

Diante dessas informações, são previstos a receita e o lucro, mês a mês. Ainda, mensalmente, adquirem-se as informações obtidas, comparando-as com o que foi orçado. No final da safra, adota-se o mesmo procedimento, comparando se o orçamento previsto foi o mesmo realizado no ano; caso contrário, justifica-se a diferença do mesmo.

Com a previsão de receitas e lucros, a usina pode tomar algumas decisões como a continuidade ou não do contrato com o fornecedor, assim como o transporte da cana ser de responsabilidade própria, do fornecedor ou terceirizando-se os serviços. Atualmente, o transporte é feito pelo fornecedor, mas, de acordo com os estudos de custos, há uma projeção futura para se ter uma frota própria, tendo assim a gestão de toda a logística, controle dos caminhões, redução de problemas com acidentes, apesar de que, mesmo com o transporte sendo feito pelo fornecedor, a usina se torna co-responsável.

Em conformidade com o relato do gestor fiscal, a usina analisa os concorrentes de acordo com a publicação das Demonstrações Financeiras (Balanço Patrimonial, DRE e Fluxo de Caixa) por meio do Diário Oficial - DOU, assim como pelo site institucional das grandes usinas (produtividade, faturamento, lucro, índice de dívida, índice econômico e financeiro).

Toda Sociedade Anônima de capital aberto ou fechado tem que divulgar no DOU suas demonstrações financeiras; as de capital aberto divulgam mais dados e índices do que as de capital fechado, como, por exemplo, as usinas: São Martinho (referência em usina com relação à gestão, localizada em Pradópolis-SP e com várias unidades em Goiás e Minas Gerais); e a Vale do Tijuco, Companhia Nacional de Açúcar e Alcool – CNAA.

Ressalta-se também que há informações quanto à publicação de usinas em ordem judicial de falência.

Além do DOU e dos sites das usinas, torna-se muito natural ter acesso a essas informações quanto aos números externos à companhia, visto que existem órgãos que as divulgam periodicamente, como o Programa de Educação Continuada em Economia e Gestão de Empresas (Pecege)⁵, por meio de análises econômico-financeiras, análise de custos, gestão de processos agroindustriais e diagnósticos, além de pesquisas de mercado.

Quanto ao fornecedor, o único planejamento que é feito entre eles ocorre no período de corte, em conformidade com o Plano de Negócio definido pela empresa, constando a quantidade de cana a ser recebida por mês, fazendo-se, ainda, uma análise de quais fazendas está favorável em relação ao tempo, à maturidade da cana e à distância entre a usina e os fornecedores. O gestor financeiro relatou que “geralmente, a usina detém todo o planejamento necessário às suas atividades operacionais e comerciais, e isso depende muito da região, tipo de solo, senso varietal (o levantamento de variedades disponíveis e adequadas para cada região, tipo de solo, maturação)”.

Ainda, informa-se ao fornecedor em que período do mês e do ano a usina fará o corte de sua cana. Há planejamento também em relação à logística de transporte e armazenamento.

A usina auxilia na coordenação de esforços do fornecedor quando o mesmo solicitar apoio para comprar insumos e/ou equipamentos e contratação de mão de obra. Nesse caso, faz-se um adiantamento do recurso emergencial necessitado, mas nada planejado, apenas como maneira de conciliar as ações com a finalidade de alcançar as metas.

O fornecedor confirma o que fora relatado pelos gestores entrevistados, apontando que as informações compartilhadas entre eles se restringem apenas aos trâmites do setor produtivo, não recebendo nenhum compartilhamento no que se refere aos custos da usina, mas que são informações nítidas e claras sobre o que a usina tem de custos em comparação com o

⁵É um Programa de Educação Continuada, criado em 1986 pela ESALQ/USP, atuante em duas frentes principais: gerenciamento de cursos de especialização *latu sensu* (MBA's, oficinas, treinamentos e programas formatados para demandas específicas) e desenvolvimento de projetos de pesquisas relacionados ao agronegócio (www.pecege.org.br).

que é divulgado na mídia. Os custos com a implantação é fato consumado, e os custos da produção podem ser considerados, dentro de certa lógica, investimentos que poderão dar em resultados positivos ou negativos.

4.2.2.2 Níveis de relacionamento

Segundo o gestor fiscal/contábil, normalmente, o contrato com os fornecedores e com os arrendados é feito com vigência para cinco safras, que é o ciclo normal da cana na maioria dos casos. Economicamente falando, tem-se de cinco a seis safras para se utilizar daquela cana plantada; após esse prazo, a terra tem que ser renovada para nova plantação.

Para melhor compreender esse processo, ressalta-se que, quando a planta nasce, essa recebe o nome de soqueira, e, a cada corte dado na cana, faz-se o tratamento para o cultivo. A planta nasce novamente e no, período (safra) seguinte, corta-se e é feito o mesmo processo, até o prazo de cinco a seis safras, como citado anteriormente.

A produção do 1º ano é bem maior e vai declinando ao longo do tempo, perdendo assim a produtividade. Quando se chega no 5º ano de produção, os gestores da área agrícola fazem uma avaliação se é economicamente viável dar continuidade para a safra seguinte, ou seja, a partir da 5ª safra. Aconteceu de esta usina chegar até o 7º corte, mas foi uma exceção até o momento. Quando se detecta que é inviável, já se arranca a soqueira, faz novamente o preparo do solo para um novo plantio, iniciando um novo ciclo para os próximos cinco anos.

Além da matéria-prima, têm-se ainda os fornecedores de equipamentos, serviços, insumos (defensivos, fertilizantes, etc.). Entretanto, resolveu-se definir, diante do objetivo geral do estudo, apenas uma categoria de fornecimento, no caso a matéria-prima (cana).

A usina, ao contratar o fornecedor, fica responsável pelo corte, carregamento e transporte até a usina. O corte e o carregamento são feitos com colhedadeiras e os tratores da própria usina, mas o transporte da cana é feito através de terceirização de serviços. Pode acontecer, também, conforme relatado pelo gestor financeiro, de um mesmo indivíduo atuar como fornecedor e parceiro. Esse gestor relatou ainda que “o indivíduo pode ceder uma área para exploração em regime de parceria e também optar em investir no plantio de cana em outra área que porventura tenha, e nela figurar como fornecedor de cana, vendendo para a usina toda matéria prima produzida”.

Segundo o gestor fiscal, pode surgir a necessidade de interrupção de relacionamento entre usina e fornecedor, mas essa é considerada uma solução de última alternativa, fazendo-

se o possível para que essa relação não se interrompa, a não ser por má gestão de custos e gastos com a plantação ou pela qualidade aquém do esperado e preciso quanto à produção.

Nesse caso, primeiramente, a usina tenta resolver o problema da gestão de custos, adentrando nas informações existentes sobre os custos do fornecedor e as deficiências do mesmo quanto a diversos fatores que podem influenciar na produtividade, como:

1. falta de capital para preparo do solo, plantio, manutenção do plantio, combate às pragas e, nesse caso, a usina acaba por subsidiar alguns pontos necessários, sob forma de adiantamento de pagamento antes de sua primeira receita ou se a receita existente não for suficiente para os procedimentos necessários para uma boa produção, assim como na cessão de colaboradores para o preparo de terra e plantio, caso o problema seja de mão de obra;

2. falta de avalista nas cooperativas, já que, no início dos negócios, o fornecedor não tem como comprovar crédito, pois ainda não tinha receita.

Diante desses fatores, a usina subsidia, por meio de uma taxa de juros não muito alta, a fim de atualizar o valor recebido antecipadamente ao que é devido. Quanto ao fator 1, a usina desconta o valor antecipado no momento do pagamento do próximo corte. Já quanto ao fator 2, a usina, como avalista do fornecedor, faz os pagamentos para a cooperativa de acordo com a necessidade e, no ano seguinte, o fornecedor paga para a usina também através de descontos.

Na cultura da cana, assim como em vários outros empreendimentos, o fornecedor só começa a ver o lucro a partir do 3º corte, pois o desembolso foi muito grande nos cortes anteriores, não se obtendo uma receita favorável.

Mesmo após várias tentativas de recuperação do fornecedor, pode ocorrer a rescisão do contrato. Nesse caso, a usina assume o negócio e se converte no próprio arrendatário, firmando contrato diretamente com o produtor rural e assumindo a responsabilidade de plantar, cultivar e colher, assim como pagar o dono da terra. Para o fornecedor não sair no prejuízo, a usina lhe paga uma indenização sobre tudo que ele já tenha gastado. Posteriormente, quando acaba a vigência do contrato, a usina analisa a viabilidade ou não de renová-lo.

Há alguns pontos que interferem negativamente nessa relação interorganizacional, entre eles, como destacado na entrevista:

- impossibilidade de trabalhar na gestão de custos do fornecedor, pois não há nada a fazer, já que o pagamento é feito por produção de toneladas x quantidade produzida

de açúcar x preço do mercado. E não há uma comunicação entre eles nesse período da preparação do solo até a colheita;

- pagamento antecipado ao parceiro do valor devido pelo uso de sua terra, se for o caso de arrendamento, visto que haverá o desembolso da usina antes mesmo de se ter a receita, que acontecerá somente na safra seguinte.

O fornecedor relatou após ser indagado sobre as vantagens desta relação interorganizacional, que é preferível ser fornecedor em vez de ser parceiro, pois pode desta forma controlar seus custos e obter maiores lucros, o que não pode haver muito controle caso a relação seja de parceiro.

4.2.2.3 Tipo de Cadeia

Segundo o gestor fiscal/contábil, o fornecimento de cana na Usina Destak é feito sob duas modalidades, a saber: por fornecedores (contrato firmado entre a usina e um produtor, que não seja o proprietário das terras) e por arrendamento (contrato firmado entre a usina e o produtor rural, dono da propriedade).

Os fornecedores da cana são pessoas físicas ou jurídicas que arrendam a terra de produtores rurais e estabelecem um contrato de parceria com ele. Nesse momento, o fornecedor vai plantar, cultivar e, na época da colheita, a usina faz o corte da cana e conduz até o local apropriado para a produção do etanol. Já o arrendador, aqui denominado pelo gestor como parceiro, é o contato direto entre a usina e o dono da terra, ou seja, é o que estabelece o contrato entre eles. Nesse caso, o arrendador providencia o plantio, o cultivo e entrega do produto para a usina após o corte.

De forma geral, a usina recebe, em média, 70% da quantidade de cana produzida pelos 25 fornecedores existentes e 30%, da quantidade de cana produzida pelos 23 parceiros.

Considerando os aspectos analisados acima, há um relacionamento comercial favorável que limita um único comprador (Usina Destak) com muitos vendedores (fornecedores/parceiros), classificando esta cadeia como Tirania, a qual é definida como uma empresa dominante na rede como um todo, de forma a impor seu poder de negociação, de pressão e condições perante os demais fornecedores/parceiros. Portanto, os orçamentos são pré-definidos, com previsão de receitas e lucros, assim como análise de concorrentes e detenção de um planejamento único, na busca de uma maior lucratividade.

4.2.2.4 Mecanismos

A usina não coleta informações quanto aos métodos de trabalho do fornecedor, nem tão pouco referentes ao planejamento e tecnologia utilizados por ele, pois o que importa é o cumprimento das cláusulas contratuais para o fornecimento de cana na quantidade e no período estabelecido. A coleta ou não dessas informações, segundo o gestor, nada interferirá no custo de sua produção, pois o pagamento da cana será feito por tonelada x ATR x preço de mercado, que é fixado pelo que produziu e pelo que o mercado estabelece (GESTOR FISCAL).

Já a matéria-prima não é gerenciável, mas a gestão de custos da usina tem o intuito de uma redução de mão de obra com maior produtividade e com maior qualidade na produção, por meio dos orçamentos estabelecidos nessas ações de redução. Para isso, utiliza-se como instrumentos para análise dos fatores críticos no processo de industrialização da cana o custo, o tempo, a qualidade e a razoável flexibilidade para produção e colheita da cana.

Assim, diariamente, é emitido um boletim industrial na usina, com índices de produtividade, aproveitamento de tempo, rendimento, medição das impurezas, comparados com: orçamento estabelecido; safra anterior; quantidade de cana moída; quantidade de etanol produzido; quantidade de ATR obtido; e quantidade de impureza encontrada. No boletim industrial, também fica registrado o aproveitamento do tempo, observando-se se houve interrupção de produção em determinado período por algum problema técnico, por motivos climáticos como a chuva, impedindo o transporte da cana até a usina, ou se houve alguma ineficiência no corte da cana por falha operacional ou acidentes (GESTOR FISCAL).

Todas essas informações são compartilhadas internamente na empresa, assim como seu planejamento para o gerenciamento dos custos totais, mas nada que possa ser compartilhado com o ambiente externo. Caso o gestor de determinada área gaste mais do que fora previsto, ele terá que justificar para o gestor, com motivos plausíveis, assim como se o gasto for menor que o previsto. O único compartilhamento de informações acontece do fornecedor para a usina, principalmente, quando ele busca subsídios junto à usina para sobreviver economicamente durante a vigência do contrato.

Quanto aos concorrentes, o gestor fiscal relatou que a usina tem acesso aos custos dos concorrentes através dos relatórios publicados em órgãos públicos, assim como em sites das usinas e de órgãos reguladores.

O controle financeiro dos fornecedores, segundo o entrevistado, é feito de forma ainda informal. Ele relata que: “o controle de custos, assim como o controle de entrada e saída de produtos é feito de forma arcaica, quase que manualmente, e na maioria dos casos é controlada apenas a receita e despesa, que é controlada por um escritório de contabilidade”.

Ao analisar os instrumentos da GCI, observa-se a participação de alguns mecanismos de controle interorganizacional, a serem analisados a seguir:

- Mecanismo disciplinador: existem instrumentos gerenciais, estabelecidos nas negociações na rede, onde são estabelecidas regras contratuais que criam obrigações de ambas as partes (qualidade do solo e quantidade de cana a ser colhida, forma de pagamento, período de safra, entre outros), assim como as leis governamentais que regem os contratos entre a rede interorganizacional (leis ambientais, leis de responsabilidade fiscal, adequação de transporte, entre outros).

- Mecanismo capacitador: além de identificar os problemas existentes quanto à entrega da cana, cabe a este instrumento criar ações que ajudam na resolução e superação de dificuldades, como foi relatado na entrevista a respeito do não cumprimento de determinadas cláusulas contratuais quanto à qualidade e quantidade de canas a serem entregues, adentrando a Usina como auxiliar no processo de produção da matéria-prima.

- Mecanismo incentivador: independente do equilíbrio entre as forças de uma cadeia produtiva, há alguns acordos entre as empresas no que se refere ao compartilhamento de suas economias, como: divisão proporcional dos investimentos feitos para aumentar a extensão de terras produtivas, pois consequentemente ao aumentar as terras, aumenta-se o plantio, portanto, aumentam-se também a lucratividade da usina e a remuneração dos fornecedores, cabendo analisar a proporcionalidade de investimentos de cada uma das partes para calcular aos custos totais.

4.2.3 Variáveis de relacionamento

4.2.3.1 Confiança

Essa variável é de totalmente relevante, pois, por meio dela, é que se podem gerar as demais variáveis de relacionamento. Sem essa variável, praticamente se torna impossível surgir as variáveis de interdependência, de cooperação e de estabilidade.

Segundo o gestor financeiro, ao explicar sobre essa variável, “aqui as usinas não concorrem umas com as outras, toda relação está firmada em contratos de exclusividade durante a vida útil do canavial, que em média é de cinco anos, portanto, não apresenta riscos para ambos os lados; são confiáveis”.

A confiança deve vir do *input* ao *output* no processo produtivo, visto que ainda, segundo o gestor financeiro, a limpeza do canavial, por exemplo, é outra parte relevante porque, bem executada, evitará que chegue à usina cana com muita impureza vegetal, o que impacta diretamente na apuração dos ATRs. Outra análise de confiança que deve ser feita diz respeito ao preparo do solo, pois isso refletirá na eficiência da colheita, visto que, segundo o gestor financeiro, “o impacto pode ser muito negativo em se tratando do volume a ser moído, podendo ficar com capacidade ociosa caso isso ocorra em muitas propriedades”.

De acordo com o fornecedor entrevistado, acredita-se que a confiança deve ser recíproca, devendo a usina também cumprir com seus deveres e em obediência ao que regem as cláusulas contratuais, como, por exemplo: pagamento, vigência do contrato, responsabilidades estabelecidas, entre outros.

4.2.3.2 Interdependência

No contrato firmado entre as partes, não existe cláusula que oficialize e que demonstre confidencialidade de informações sobre os custos. As cláusulas contratuais referem-se ao período de cinco anos, sob a possibilidade de avaliação de continuidade da parceria, assim como a quantidade de hectares disponibilizados para o plantio, localização geográfica, quantidade de toneladas esperadas, formas e período de pagamento, cálculo de pagamento baseado no manual Consecana, como serão feita a ponderação de produtividade e quantidade de açúcar (ATR). O contrato é voltado especificamente à informação financeira e operacional x tempo x produtividade.

De acordo com o gestor fiscal, a usina não elabora orçamentos conjuntos com seus fornecedores, bem como não são elaboradas as devidas planilhas. A usina elabora orçamentos apenas internos, juntamente com gestores de cada área da empresa, sendo esse um procedimento interno e restrito aos usuários internos da usina. Quanto à elaboração de planilhas, essa é feita somente no ambiente interno da usina para análise de possíveis investimentos na produção (aumento ou manutenção da capacidade existente).

As ações estratégicas podem até ser atuantes com o objetivo de buscar melhores fornecedores, mas a gestão de custos é implementada apenas pelos gestores da empresa e mantida entre eles.

O fornecedor, em sua fala, relata que “cabe a cada um criar suas próprias ações estratégicas e definir segundo seus objetivos, a possibilidade ou não de atuar em determinados momentos em grupos, mas na verdade acontecem sim para criar um elo com o intuito de obter bons resultados, tanto para a usina quanto para o produtor rural”.

4.2.3.3 Cooperação

A rede interorganizacional sucroalcooleira (usina e fornecedor/parceiro) não dá indícios de um *Open Book Accounting*, mas há informações compartilhadas das usinas com os fornecedores referentes à metodologia e à comprovação do cálculo de produtividade para pagamento quanto ao fornecimento da cana. Essas informações são elaboradas no laboratório de análises da usina. O gestor fiscal relatou que “a usina colhe a cana e passa para uma análise, primeiramente por meio de uma pesagem, para saber o quanto de toneladas chega do fornecedor e em seguida verifica o quanto de açúcar veio na produção desta cana, ou seja, o Açúcar Total Recuperado (ATR)”. Assim, emite-se um relatório para o fornecedor e/ou produtor rural referente ao que será pago, visto que a base para isso é quantidade de tonelada de cana x quantidade de ATR x preço de mercado.

Quanto ao pagamento dos fornecedores, existe um órgão que regula esse ato, qual seja, o CONSECANA – Conselho dos Produtores de Cana-de-açúcar, formado por representantes das indústrias de cana-de-açúcar e álcool e dos plantadores de cana-de-açúcar, como objetivo de atuar no relacionamento entre as duas partes. O CONSECANA traz todas as metodologias de cálculo de como apurar o ATR, por meio de fórmulas específicas e um manual disponível para tais procedimentos.

Segundo o gestor fiscal e o gestor financeiro, 99% dos contratos firmados pelas usinas são baseados em normas emitidas pelo CONSECANA. A usina não tem gestão nesse relacionamento, pois segue uma metodologia já estipulada por esse órgão, e as informações compartilhadas são as já emitidas por eles. Nessas associações como a Consecana, existem equipes técnicas que acompanham todas as etapas, tanto em nível de campo como em processos industriais com análises, pesagens, etc.

Existe ainda o compartilhamento de empregados e investimentos entre as empresas na rede interorganizacional, ou seja, quando um determinado parceiro necessita de apoio da usina, caso não consiga desenvolver a produtividade como deveria nas safras iniciais, apoia-se na usina para o compartilhamento de colaboradores e investimentos que serão descontados nos pagamentos futuros, com acréscimo de uma taxa de juros.

Em relação à pesquisa e desenvolvimento, há, sim, um compartilhamento para uma nova metodologia de plantio e de cultivo da terra do canavial, para atender a uma maior produtividade interna da usina, mas, até o momento, não se pensou em compartilhar as referidas pesquisas.

A empresa, ou seja, a usina, coopera com seus principais fornecedores em diversos pontos, como troca de informação e investimentos, mas, quanto aos clientes, não existe muita relação, a não ser meramente comercial de compra e venda. No caso da usina, esse relacionamento se dá com as distribuidoras de combustíveis como a Petrobrás®, Ipiranga®, Shell®. Entretanto, o etanol não é entregue pela usina, vindo os clientes até a empresa para retirada do produto com a utilização de caminhões próprios das distribuidoras.

O fornecedor relatou que existe certa reciprocidade de cooperação entre ele e a usina em casos de apoio financeiro ou estruturais de emergência, para impedir casos fortuitos de prejuízos para ambos. E afirma ainda que essa cooperação acontece também entre fornecedores ou entre fornecedor e parceiro, pelos mesmos motivos relacionados acima.

4.2.3.4 Estabilidade/Benefícios Mútuos

Pelas entrevistas realizadas, pode-se perceber um compartilhamento de informações quanto à redução de desperdícios e resíduos, defeito, planejamento de logística e do estoque zero. O gestor fiscal relatou que há informativos publicados quanto à área ambiental, referente à quantidade de impurezas vegetais e minerais envolvidos no processo produtivo, por meio de um boletim industrial diário. O bagaço é reaproveitado para geração de energia, tanto para o consumo quanto para a venda. Já a linhaça e a fuligem são aplicadas como insumo para o subsolo. Atualmente, a usina aproveita tudo e o resíduo é, em sua maioria, retornável à produção.

Quanto ao planejamento de logística, esse é compartilhado com os fornecedores, visto que esses devem ter ciência das normas de transporte (carga, itinerário, período) para que se atenda às demandas diárias da usina. Mas não é nada formalizado, apenas solidificado pelo dia a dia da usina.

Quanto ao estoque, sempre há uma quantidade disponível de equipamentos e maquinários substitutos para qualquer emergência, evitando assim a parada na produção e, ainda, há sempre um estoque do etanol produzido durante a safra e reservado para a entressafra, controlando-se assim o preço em períodos que seus concorrentes não têm oferta do produto final. A entressafra acontece no período de dezembro a março, quando a oferta de etanol no mercado diminui e o preço tende a aumentar, conseguindo assim trabalhar na gestão de produção e venda no melhor momento em que os concorrentes estão com o estoque zero. Assim, há um compartilhamento dessas necessidades e de seu planejamento com os fornecedores para que haja oferta de cana para a usina em uma quantidade que abasteça a entressafra.

Há, ainda, uma preocupação em reduzir os custos para a obtenção de lucro e as decisões contratuais que podem intervir. Se pensar em um lucro maior em relação aos custos de produção, a usina tende a firmar mais contratos entre os donos da terra, mas, se pensar em um fluxo de caixa adequado, a empresa tende a firmar contratos com o fornecedor, porque o desembolso acaba por ser deste. Essa preocupação se limita à gestão da usina e não se mistura com a dos fornecedores; cada um gerencia o seu processo produtivo (GESTOR FISCAL).

O gestor financeiro complementa essa entrevista, quando relata que, como o fornecedor de cana é responsável pelo seu próprio canavial, cabe a ele realizar os tratamentos culturais corretos de modo a obter uma cana de excelente qualidade e rica em açúcares, o que ajuda na absorção e diluição dos custos com CCT.

Em contraponto, quanto à modalidade contratual de parceria, há, sim, uma preocupação da usina no que se refere à redução de custos, pois a responsabilidade de produção e cultivo da cana torna-se dela mesma, e o valor a ser pago para o produtor rural pelo uso da terra pode ser negociado antecipadamente.

Entretanto, a redução de custos não é repassada para o preço do produto final, pois o preço de venda do etanol já é definido pelo mercado. Se a gestão for eficiente ou não, o preço de venda vai ser o mesmo. Essa redução de custos seria viável com o intuito de aumentar a receita da usina.

Na verdade, segundo o gestor fiscal, projetos de parceria não existem. O que na realidade existem são levantamentos e relatórios de uma gestão que medem resultados. Não há divisão de ganho e, sim, uma negociação do que cabe a cada um, de ofertar o combinado e receber monetariamente pelo mesmo, de forma a atender às expectativas de ambos.

5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

O presente estudo de caso tem por finalidade analisar possíveis fatores que possam evidenciar a GCI no gerenciamento dos custos totais em uma usina sucroalcooleira, aqui denominada como Usina Destak, localizada na região do Triângulo Mineiro. Com a obtenção dos resultados por meio da entrevista semiestruturada, para dar maior credibilidade e confiabilidade, procedeu-se ao processo de triangulação dos métodos de observação, pesquisa documental e pesquisa bibliográfica, descritos a seguir.

Aparentemente, nas primeiras perguntas dirigidas ao entrevistado, esse dava a entender que a gestão de custos interorganizacionais era utilizada na Usina Destak, pois, conforme foi relatado inicialmente, a empresa tinha uma relação direta com fornecedores e parceiros, cada qual caracterizado da forma como era estrategicamente demandado para a produção sucroalcooleira, atendendo de antemão à oferta da matéria-prima principal para a produção de etanol. Buscando-se autores que dão essa mesma confirmação, Cooper e Slagmulder (2004) já diziam que a GCI é definida como um conjunto de atividades, processos ou técnicas que os gestores podem utilizar como estratégia da gestão de custos, desvendando as fronteiras organizacionais através da rede de relacionamento. Essa Rede de relacionamento era visível na usina objeto deste estudo, diante também do que fora visualizado por meio do método de Observação Assistemática, em que se pode perceber, durante toda a cadeia produtiva industrial da cana, a relação direta dos fornecedores com a produção do etanol, desde a entrada dos insumos até a saída do produto final.

Ainda, detectou-se na entrevista certa preocupação com os parâmetros do custo de produção e a tomada de decisão em estabelecer duas formas contratuais de fornecimento de cana (fornecedor e parceiro), proporcional aos benefícios que poderiam vir dos mesmos, nesse caso, em torno de 70% na aquisição de matéria-prima advinda dos fornecedores e 30%, de cana própria (parceria). Pode-se perceber, no entanto, a intenção de atuar na sensibilidade endógena e exógena às ações do produtor de cana, repercutindo na variação do custo operacional total, que pode encarecer os fatores de produção, elevando ou diminuindo o custo operacional total (Tabela 1):

Tabela 1 – Custos de produção – Usina Destak (Safrá 2013/2014)

CUSTOS DE PRODUÇÃO		SF 13-14
Dados operacionais		
Cana Processada (ton)	100%	1.186.864
Fornecedores	72%	856.729
Parceria	28%	330.135
Produção (m3)	100%	100.053
Anidro	67%	66.649
Hidratado	33%	33.404
Custos de produção (milhares de R\$)		112.445
Matéria prima	67%	75.571
Custo industrial	20%	22.272
Insumos / MDO / Serviços		11.126
Depreciação		2.208
Amortização Entressafra anterior		8.938
Despesas	13%	14.602
Administrativas		11.092
Financeiras		3.510
Custos de produção (R\$/Litro)		1,12
Matéria prima		0,76
Custo industrial		0,22
Insumos / MDO / Serviços		0,11
Depreciação		0,02
Amortização Entressafra anterior		0,09
Despesas		0,15
Administrativas		0,11
Financeiras		0,04
Custo por produto (R\$/Litro)		
Anidro		1,08
Hidratado		1,20
Custos de produção (R\$/ton.)		94,74
Matéria prima total		63,67
Própria		62,52
Fornecedor		64,12

Custo industrial	18,77
Insumos / MDO / Serviços	9,37
Depreciação	1,86
Gastos Entressafra atual	-
Amortização Entressafra anterior	7,53
 Despesas	 12,30
Administrativas	9,35
Financeiras	2,96

Fonte: Dados da Usina Destak.

Evidencia-se, na Tabela 1, que os custos de produção com fornecedores são em maior proporção, atingindo 72% contra 28% dos custos com parceria. Isso mostra os altos custos da usina frente ao fornecedor, o que se deve ao fato de que os fornecedores recebem uma quantia equivalente a sua responsabilidade por todo o processo de preparo, cultivo e plantação, inclusive, com insumos e mão de obra, evitando assim o desembolso financeiro e interferência no fluxo de caixa antes da entrada de receita.

Cabe aí a atuação da gestão de custos, pois, segundo Shank (1989) e Harrigan (1990), a mesma tem o objetivo de envolver toda a cadeia produtiva (produção de insumos até o produto final), sendo a cooperação entre as empresas envolvidas um instrumento de estratégia para competir no mercado.

Portanto, deve haver uma compreensão correta para a aplicabilidade das estratégias, distinguindo as situações em que essas podem auxiliar para a eficiência na empresa, devendo-se ater a duas dimensões: o grau de envolvimento no relacionamento com fornecedores individuais e o número de fornecedores (GADDE; HAKANSSON, 2001).

Assim, o propósito dessas dimensões, pode-se perceber atuante a necessidade de aplicar a GCI como instrumento gerencial que articula processos e decisões ao encontro da minimização dos custos (Cooper; Yoshikawa, 1994). Nesse sentido, os sistemas interorganizacionais podem criar vantagens competitivas para as empresas envolvidas em determinada cadeia produtiva, através da informação e inovação tecnológica e, portanto, a gestão de custos pode enfrentar fronteiras em busca da qualidade do produto e do custo mínimo de produção a partir de ações entre os agentes da cadeia.

Existe na usina uma grande preocupação com os custos de produção, assim como com os custos totais, já que se buscam analisar constantemente os custos das demais usinas potenciais e concorrentes. Ao pesquisar documentos contratuais, nada foi observado sobre registros em cláusulas que pudessem dar indício formal quanto à aplicabilidade da GCI como

fator de gerenciamento dos custos totais. Ao se analisar, inclusive, os fatores que tendem a fortalecer o relacionamento entre organizações, pode-se dizer que a Usina Destak demonstra certo indício informal de aplicação da GCI, mas ainda muito tímido. Alguns fatores indicam que tenha ocorrido a inibição quanto à aplicabilidade da GCI como: usina em funcionamento somente há quatro anos; capacidade máxima atingida somente nessa última safra, 2013/2014.

A seguir, destacam-se alguns fatores encontrados e que podem fortalecer o relacionamento entre as organizações e, ainda, que tendem à aplicabilidade de GCI:

Figura 11 - Fatores que tendem a fortalecer o relacionamento entre Usina Destak e Fornecedores

PRÉ-REQUISITOS		INCENTIVOS	
Interdependência - Usina depende do cumprimento da Oferta de cana dos fornecedores para atender a sua demanda e a de seu cliente (distribuidoras de etanol); - A qualidade da cana e a quantidade de ATR dependem da atuação correta dos fornecedores (equipamentos, mão-de-obra qualificada, preparação do solo e cultivo adequado).		Estabilidade - Está nitidamente destacada na Usina, pois segundo o gestor, a usina tenta por vários meios evitar a interrupção de contrato; só em casos extremos, pois prefere ter fornecedores estáveis que contribuem com a qualidade do produto adquirido por já conhecerem as exigências da própria usina.	
Confiança - A confiança, assim como a interdependência são fatores que originam da própria estabilidade e da cooperação, sendo consequência do relacionamento entre a usina e seus 25 fornecedores, como é o caso da Usina Destak.		Cooperação - É fato que, se o fornecedor busca atender de forma satisfatória a usina e a mesma busca subsidiar os recursos emergenciais de que o fornecedor necessita, pode-se dizer que há uma cooperação.	

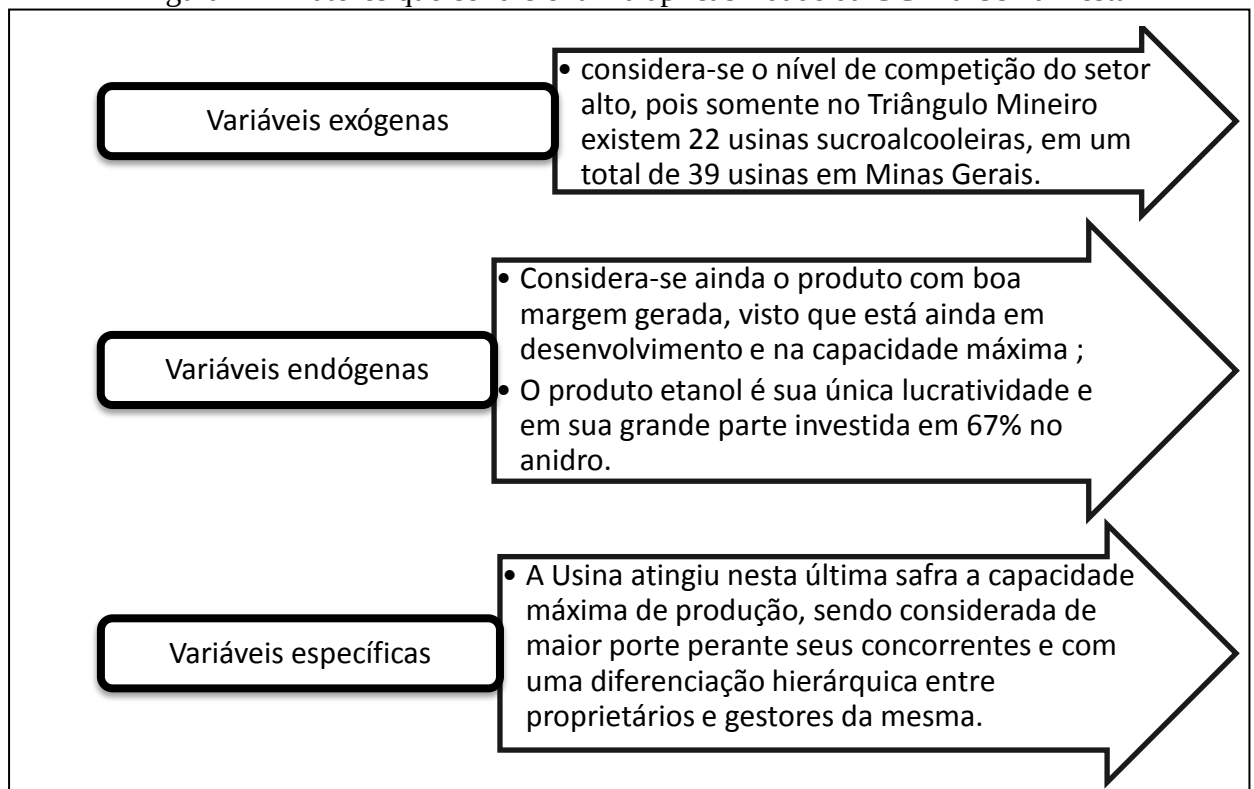
Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com a Observação Assistemática feita na Usina, na fase industrial, pode-se comprovar nitidamente esse relacionamento, do *input* ao *output*, tornando-se um círculo virtuoso, o que é confirmado e abordado por Souza e Rocha (2009), os quais relatam que

podem gerar certa confiança e interdependência entre as organizações, considerando que o grau de confiança entre as mesmas é determinado pela previsão do comportamento entre elas, buscando conhecer suas atitudes, transações e informações. Já a estabilidade está associada diretamente ao comprometimento entre as organizações, pois um relacionamento estável pode aumentar as possibilidades de continuidade nos elos empresariais.

Verifica-se que a GCI não surge de forma aleatória. Cada empresa envolvida busca seus interesses individuais para o aumento de sua receita. Apenas se relacionar e criar estratégias não significa ter a aplicabilidade da GCI, pois depende de alguns fatores que condicionam a essa ferramenta, por meio de variáveis que influenciam a sua implantação e utilização (Souza; Rocha, 2009).

Figura 12 – Fatores que condicionam à aplicabilidade da GCI na Usina Destak



Fonte: O autor.

Além de apresentar essas variáveis como análise de condicionamento à GCI, existem outros fatores que condicionam a empresa, nesse caso, a usina, ao fracasso da implementação e desenvolvimento da GCI, conforme relatado por Camacho (2010). E, de acordo com o que foi observado na entrevista, podem também ter condicionado a não aplicabilidade formal da GCI até o momento, conforme apresentado pelos relatos do gestor fiscal da Usina:

- quando os fornecedores não vislumbram nenhum benefício extra com o fornecimento de seus dados, usufruindo apenas de informações quanto ao valor de recebimento sobre a quantidade de cana entregue para a usina, não se atendo a outras informações de gestão;
- quando os fornecedores acreditam que as informações contábeis são de uso restrito dos agentes internos e os preços já contêm todas as informações disponíveis. Nesse caso, os fornecedores, assim como os gestores, acreditam que as informações já estão disponíveis em órgãos públicos como DOU, sites institucionais, órgãos reguladores como CONSECANA, ÚNICA, SIAMIG, ESALQ/USP, PECEGE, entre outros, assim como acreditam no que é imposto pelo governo, como, por exemplo, o preço do etanol;
- quando membros da rede não são capazes de produzir informações acuradas de custos. Segundo o gestor fiscal, os fornecedores não têm a mesma organização quanto à gestão de custos e os dados que a usina necessitaria para sua gestão estratégica de custos;
- quando os gestores têm receio de serem explorados ao revelarem a sua estrutura de custos. Não foi visualizado nenhum receio de exploração de custos, pois a maioria deles é divulgada por órgãos públicos;
- quando não há recursos internos e nem externos para produção das informações desejadas. É fato, segundo deduções do gestor, a sistematização dos recursos pelos fornecedores;
- quando não existe consenso entre os membros da rede. Não se nota falta de consenso, mas apenas um relacionamento estritamente comercial.

Para analisar o processo de triangulação como um todo, segue citação de forma a detectar suas particularidades em cada método de pesquisa (Figura 13).

A GCI é definida como “um processo cooperativo de gerenciamento de custos que inclui outras organizações de uma cadeia de valor além da própria empresa”. Com a prática da GCI, as empresas ampliam seu relacionamento estratégico e passam a compartilhar informações relativas a custos e demais fatores contábeis relacionados à gestão estratégica de custos de toda a cadeia produtiva (Souza; Rocha, 2009).

Figura 13 – Fatores analisados no Processo de Triangulação dos Métodos

Método	Fatores analisados		
	Ações – Gestão de Custos	Compartilhamento de informações de custos e demais relatórios	Relacionamento estratégico
Entrevista semiestruturada	- Gestores analisam a decisão de dar continuidade a determinados contratos após a 5ª safra, que é considerada limite de produtividade; - Decisão entre firmar contrato com fornecedores ou donos da terra para reduzir custos na produção.	- Com relação aos custos, não há compartilhamento de informações de custos, a não ser quando a usina subsidia alguns recursos escassos do fornecedor, assim busca maiores informações do mesmo. - Quanto aos demais relatórios têm-se como todas as empresas, divulgação pública como Balanço Patrimonial, DRE, Fluxo de Caixa, Lucro Acumulado, Obrigações, entre outros.	- Fornecimento de cana é feito tanto por fornecedores quanto por arrendamento.
Levantamento bibliográfico	- Autores relatam que os custos	- Autores relatam que a GCI vem com	- Autores descrevem fatores que

	podem contribuir para a eficiência na empresa, devendo, portanto, concentrar-se em duas dimensões: o grau de envolvimento no relacionamento com fornecedores individuais e o número de fornecedores. Não é o que acontece, pois o relacionamento é restritamente comercial, no que tange a venda, compra e pagamento.	o intuito de compartilhar informações inerentes aos custos, mas também de outras informações que possam auxiliar na gestão estratégica de custos.	condicionam ao relacionamento interorganizacional, como premissa para a implantação de GCI.
Observação Assistemática	- A gestão de custos é controlada apenas internamente no setor contábil e visualizada a preocupação de redução de custos e aproveitamento de resíduos na fase industrial, porém a gestão externa não tem enfoque.	- Por observação, o único compartilhamento de informação visto é o relatório feito no laboratório da usina e repassado ao fornecedor com o intuito de informar o valor que o mesmo irá receber pela entrega da cana, com base na quantidade de ATR e preço de mercado já estipulado.	- Há relacionamento em todos os processos da cadeia produtiva, conforme observado em visita <i>in locu</i>, desde a entrada de insumos até a saída do produto.

Pesquisa Documental	- Observa-se nos documentos pesquisados (contratos e relatórios contábeis) que os custos de produção com fornecedores são maiores, mas o fluxo de Caixa sobre desembolso somente ao final de cada safra, o que não ocorre com o arrendamento de terra.	- Na pesquisa documental, especificamente nos contratos firmados, não se vê nenhuma cláusula que estabelece esta confidencialidade e solicitação de compartilhamento de informações.	- Contrato firmado com fornecedores e arrendadores, estabelecendo em cláusulas o relacionamento entre eles e a responsabilidade inerente a cada um.
---------------------	--	--	---

Fonte: O autor.

Diante do exposto, observa-se um indício, mesmo que informal, da aplicação da GCI, mas de forma isolada, restando um maior compartilhamento das informações de custos e a formalização nos contratos firmados entre usina, fornecedor e parceiros.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo teve como objetivo geral investigar e analisar os possíveis aspectos que evidenciam a aderência da GCI, na cadeia produtiva da cana-de-açúcar, para o gerenciamento dos custos totais, em uma indústria sucroalcooleira no Triângulo Mineiro.

Diante desse objetivo, buscou-se contextualizar o setor da indústria de cana-de-açúcar no Triângulo Mineiro e, sequencialmente, a caracterização dos fatores condicionantes da GCI e o relacionamento da mesma com as atividades de gerenciamento do custo total. Após os resultados, foi possível investigar e apresentar as possíveis contribuições e/ou dificuldades de implantação quanto ao processo cooperativo da gestão dos custos interorganizacionais na cadeia de suprimentos da Usina Destak.

Analisando os fatores condicionantes da GCI, assim como o relacionamento interorganizacional durante a cadeia produtiva no setor industrial da usina sucroalcooleira, pode-se perceber alguns fatores que tendiam para a aplicação da GCI, como as variáveis exógenas referentes à alta competição da Usina Destak diante das demais usinas existentes na região do Triângulo Mineiro e consequentemente haverá, inclusive, uma maior concorrência entre fornecedores e parceiros, podendo haver uma negociação contratual de relevância, em virtude desta grande oferta de terras para plantio.

Quanto à variável endógena, é nítida a margem de relevância do produto e sua funcionalidade, por estar na safra atual atingindo sua capacidade máxima, com desenvolvimento crescente a cada safra anterior, assim como uma participação no mercado com produção de etanol anidro e hidratado.

Identificou-se, nas variáveis específicas, o destaque quanto à atuação da usina e seu desenvolvimento crescente desde 2010, chegando atualmente a atingir a capacidade máxima produtiva referente ao recebimento de 1.400.000 toneladas de cana na safra 2013/2014. Comparada à safra do período anterior, esse número representa um crescimento de aproximadamente 17%, o que certamente envolve necessidades por coordenações na cadeia produtiva, sendo a GCI um instrumento gerencial contributivo para o grau de competitividade da usina.

Alguns fatores podem apontar como justificativas da não implantação formalizada da GCI como instrumento de gerenciamento dos custos totais, mas que dão evidências de uma sutil aderência à mesma:

- gestores não vislumbram nenhum benefício extra de informações advindas do fornecedor, mas está bem decidido quanto aos benefícios em investir em fornecedores ou parceiros, analisando o fluxo de caixa operacional da usina.
- fornecedores acreditam que as informações contábeis são dados restritos e exclusivos ao uso interno, entretanto o balanço patrimonial da usina é público nas mídias eletrônicas e diários oficiais, com demonstração de seu fluxo de caixa, do capital social integralizado, assim como os custos das vendas e serviços e dados precisos da receita e da despesa, por meio do balanço patrimonial do período;
- a usina acredita que as organizações envolvidas em rede não são capazes de fornecer informações precisas e organizadas de custos. Isto é confirmado quando em entrevista, o fornecedor afirma esta informalidade de controle dos custos;
- existe um relacionamento estritamente comercial entre usina e fornecedores, entretanto, para o primeiro ano de funcionamento, a usina teve que demonstrar um relacionamento de confiabilidade para com os fornecedores e parceiros, de forma a dar credibilidade na efetivação contratual entre eles.

Observa-se uma gestão estratégica da usina voltada aos custos, objetivando os seus interesses individuais, principalmente, nas tomadas de decisões referentes ao aumento ou manutenção dos fornecedores existentes nas safras seguintes, posterior à 5ª safra, assim como a análise para firmar contratos com fornecedores ou parceiros de forma a ter menos desembolso no período da entressafra.

Acredita-se que, pelo pequeno ciclo de vida da usina (quatro anos), passando da fase de crescimento para amadurecimento, muitas estratégias ainda serão apresentadas, pelo fato de não ocorrer maiores empecilhos para o setor industrial, visto que, desde o início da 1ª safra, os fornecedores e parceiros são praticamente os mesmos, e esses só notarão mudanças a partir da próxima safra.

Por ter muitas informações acessíveis dos concorrentes e dos fornecedores, no que se refere ao DRE, Fluxo de Caixa, Balanço Patrimonial, por meio do DOU e sites institucionais, torna-se cômodo analisar todos esses dados, sem necessitar da formalização de uma GCI, de forma a gerir adequadamente os custos entre os fornecedores/parceiros e a Usina Destak.

A proposição apresentada pode ser confirmada, pois se apresentam aspectos, mesmo que de forma restrita e sutil, que evidenciam a aderência da GCI, possibilitando um maior controle dos custos gerados na indústria de cana-de-açúcar, promovendo um resultado satisfatório quanto ao custo total e uma maior vantagem competitiva, como pode ser observado no crescimento econômico e produtivo da usina nos últimos quatro anos, assim como nos fatores motivadores quanto ao grau relevante de interdependência, confiança, cooperação e estabilidade/benefícios mútuos existente entre a usina e seus fornecedores/parceiros.

Propostas poderão ser apresentadas após análise das variáveis exógenas, endógenas e específicas, demonstrando uma projeção de resultados que poderão surgir com a GCI, auxiliando, assim, no gerenciamento dos custos totais.

As contribuições, portanto, dão-se quanto ao uso da GCI como instrumento gerencial capaz de proporcionar a troca de informações entre as empresas participantes de uma rede de fornecimento da cadeia produtiva, no intuito de auxiliar na tomada de decisão e no controle do custo total, podendo dar-se de duas maneiras: endógena e exógena. A endógena possui variáveis que podem ser analisadas no intuito de mensurar o porte da empresa, o sistema de contabilidade gerencial, a política competitiva e o comprometimento da empresa com as demais pertencentes na rede. Já a exógena possui variáveis que podem mensurar o potencial referente à competitividade e à tendência econômica da empresa.

Para estudos futuros, torna-se relevante um estudo de caso múltiplo, de forma a analisar três usinas que se diferem quanto ao tempo de funcionamento e produtividade, nos três ciclos de vida: nascimento, em desenvolvimento e estável, utilizando como objeto de estudo não somente o fornecimento de cana, mas também do fornecimento de maquinários, equipamentos e prestação de serviços terceirizados. Assim, pode-se chegar a uma conclusão mais concreta quanto à possível relação entre o período de existência da usina e a aplicabilidade da GCI, proporcionando, também, uma análise do presente estudo, realizado com uma usina com apenas quatro anos em funcionamento.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, Andson Braga de; MARTINS, Gilberto de Andrade. A teoria das estruturas organizacionais de Mintzberg e a gestão estratégica de custos. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, v. 17, Edição Especial, p. 51-64, set./2006.

AGNDAL, Henrik; NILSSON, Ulf. Interorganizational cost management in the exchange process. **Management Accounting Research**, v. 20, n. 2, p. 85-101, jun./2009.

_____. Different open book accounting practices for different purchasing strategies. **Management Accounting Research**, v. 21, n. 3, p. 147-166, set./2010.

ALMEIDA, Célio Mauro Placer Rodrigues de. **Modelos de gestão estratégica de cadeia de organizações: um estudo exploratório**. 2006. 463 f. Tese (Doutorado em Administração) - Faculdade de Administração, Economia e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

ANTHONY, Robert Newton; GOVINDARAJAN, Vijay. Management control systems. **Harvard Business Review**, 1995.

ASSIS, Juliana Vera de; RIBEIRO, Maísa de Souza; MIRANDA, Cláudio de Souza; REZENDE, Amaury José. Contabilidade ambiental e o agronegócio: um estudo empírico entre as usinas de cana-de-açúcar. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 4, n. 2, p. 88-103, jul./dez./2009.

BARON, Robert A. Cognitive mechanisms in entrepreneurship: Why and when entrepreneurs think differently than other people. **Journal of Business Venturing**, v. 13, n. 4, p. 275-294, jul./1998.

BATALHA, Mário Otávio (coord.). **Gestão Agroindustrial**. vol. 1. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BEDIAGA, Begonha. A moléstia da cana-de-açúcar na década de 1860: a lavoura em busca das ciências. **História, Ciências, Saúde**, Manguinhos, Rio de Janeiro, v.19, n.4, p. 1255-1273, out./dez. 2012.

BEKE, Jenő. Accounting Management by International Standards. **International Journal of Business and Management**, vol. 5, n.5, p. 36-43, mai./2010.

BERRY, A. John; CULLEN, Jones; SEAL, W. **Control of supply chains**. Management Control: theories, issues and performance, New York, p. 248-265, 2005.

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2006.

BHIMANI, Alnoor; SOUZA, Bruno Carlos de; ROCHA, Wellington. Inter-organizational cost management. **Cost Management**. nov./dez. 2011.

BRAGA, Alexandre; SOUZA, Marcos Antônio de; KRONBAUER, Clóvis Antônio; BRAGA, Daniele Gonçalves. Mapeamento da GCI: uma metanálise envolvendo pesquisadores, métodos e discussões. In: VI Congresso ANPCONT. 2012, Florianópolis, **Anais**. Florianópolis, SC: Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, 2012.

BRUNSTEIN, Israel. TOMIYA, Eduardo Heiji. Modelo econômico de empresa sucroalcooleira. **Gestão & Produção**, v. 2, n. 3, p. 264-280, dez./1995.

BUSENITZ, Lowell W; BARNEY, Jay B. Differences between entrepreneurs and managers in large organizations: biases and heuristics in strategic decision making. **Business Journal**, v. 12, n. 1, p. 9-30, jan./1997.

BYRNE, Rhonda. **O Segredo**. Rio de Janeiro: Ediouro, 2007.

CALLADO, Antônio André Cunha; CALLADO, Aldo Leonardo Cunha. Sistemas agroindustriais. In: CALLADO, Aldo Leonardo Cunha; SOARES, Ana Paula Amazonas; OLIVEIRA, Célia Vicente de; CARMONA, Charles Ulises de Montreuil; PAIVA JÚNIOR, Fernando Gomes de; MOLLER, Horst Dieter; BARROS, Israel de Oliveira; RIBEMBOIM, Jacques Alberto; ALBUQUERQUE, José de Lima; MORAES FILHO, Rodolfo Araújo de.; CABRAL, Romilson Marques; AMORIM, Tania Nobre Gonçalves Ferreira (Org). **Agronegócio**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011. p. 1-19.

CAMACHO, Reinaldo Rodrigues. **Fatores condicionantes da GCI na cadeia de valor de hospitais privados no Brasil: uma abordagem à luz da Teoria da Contingência**. 2010. 206 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Administração, Economia e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010.

CAMPOS, Larissa Couto; OLIVEIRA, Karine Gonzaga de; LEAL, Edvalda Araújo; DUARTE, Sérgio Lemos. Gestão de custos interorganizacionais: um estudo da “Rede Cerrado” de Supermercados. In: XXI Congresso Brasileiro de Custos, 2014, Natal, **Anais**. Natal, RN: Associação Brasileira de Custos, 2014. Disponível em: <http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3837/3838>>. Acesso em: 05 nov. 2014.

CENTRO DE ESTUDOS AVANÇADOS EM ECONOMIA APLICADA (CEPEA). **Cadeia agroindustrial da carne bovina**. Ano 2012. Disponível em: <http://www.cepea.esalq.usp.br/indicador/boi/cadeia_boi.pdf>>. Acesso em: 23 mai. 2014.

CHACKO, Thomas I.; WACKER, John G.; ASAR, Mohamad Mahdy. Technological and human resource management practices in addressing perceived competitiveness in agribusiness firms. **Agribusiness**. v. 13, n. 1, p. 93-105, jan./fev. 1997.

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

COELHO, S. C. T.. **Terceiro setor**. Um estudo comparativo ‘entre Brasil e Estados Unidos. São Paulo: SENAC, 2002.

COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO (CONAB). **Acompanhamento da safra brasileira: cana-de-açúcar**. Ano 2013. Disponível em: <<http://www.conab.gov.br>>. Acesso em: 12 mar. 2014.

_____. **Acompanhamento da safra brasileira: cana-de-açúcar – Safra 2013/2014.** Ano 2014. Disponível em: <<http://www.conab.gov.br>>. Acesso em: 15 mai. 2014.

_____. **Quarto Levantamento de Acompanhamento da safra brasileira: cana-de-açúcar.** Ano 2014. Disponível em: <<http://www.conab.gov.br>>. Acesso em: 15 nov. 2014.

CONNOLLY, Johun; DOLAN, Paddy. Re-theorizing the “Structure-Agency” – Relationship: figurational theory organizational change and the gaelic athletic association. **Institute of Technology**, 13, 2013. Disponível em: <<http://arrow.dit.ie/clsart/13>>. Acesso em: 3 jun. 2014.

COOPER, Robin; SLAGMULDER, Regine. **Supply chain development for the lean enterprise: interorganizational cost management**, New Jersey, The IMA Foundation for Applied Research, 1999, 512 p.

_____. Interorganizational cost management and relational context. **Accounting, Organizations and Society**, v. 29, n. 1, p. 1-26, jan./2004.

COOPER, Robin; YOSHIKAWA, T. Interorganizational 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.

DAI, Peihua. The conceptual model of influencing factors and influencing mechanism on team decision-making quality mediated by information sharing. **Scientific Research**, v. 5, n. 5, p. 119-125, dez./2013. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.4236/ib.2013.54015>>. Acesso em: mar./2014.

DELLAGNELO, Eloise Livramento; MACHADO-DA-SILVA, Clóvis L. Novas Formas Organizacionais: onde se encontram as evidências empíricas de ruptura com o modelo burocrático de organização. **Organização & Sociedade**. v. 7, n. 19, set/dez 2000.

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

DEMIRKAN, Haluk; SEN, Sagnika; GOUL, Michael; NICHOLS, Jason. Ensuring reliability in B2B services: Fault tolerant inter-organizational workflows. **Information Systems Frontiers Journal**. v. 14, n. 3, p. 765-788, abr./2011.

DONELAN, J.G.; KAPLAN, E.A. Value chain analysis: A strategic approach to cost management. **Journal of Cost Management**, v. 12, n. 2, p.7-15, mar./abr. 1998.

EMPRESA BRASIL DE COMUNICAÇÃO (EBC). **Produtores condenam Índia por subsídio às exportações de açúcar.** Ano 2014. Disponível em: <<http://www.agenciabrasilebc.com.br/>>. Acesso em: 13 mai. 2014.

FARIA, Ana Cristina; SOARES, Iderlan Charles; ROCHA, Welington; ROSSI, George Bedinelli. A Prática da GCI em uma montadora de veículos do Grande ABC. In: XXXVI Encontro da ANPAD, 2012, Rio de Janeiro, **Anais**: Rio de Janeiro, RJ: Associação Nacional de Pós-Graduação em Administração, 2012. Disponível em: http://www.anpad.org.br/admin/pdf/2012_CON327.pdf. Acesso em: 15 ago. 2014.

FAYARD, Dutch; LEE, Lorraine; LEITCH, Robert; KETTINGER, William. The effect of internal cost management, information systems integration, and absorptive capacity on interorganizational cost management: a pilot study. **Accounting, Organizations and Society**, v. 37, n. 3, p. 168-187, abr./2012.

FRAZIER, Gary I. Interorganizational Exchange behavior a broadened perspective. **Journal of Marketing**, v. 47, n. 4, p. 68-78, out./1983.

FURTADO, Celso. **Formação Econômica do Brasil**. Rio de Janeiro: Cia das Letras, 2007.

GADDE, Lars-Erik; HAKANSSON, Hakan. **Supply network strategies**. Chichester wiley, 2001. 206 p.

GULATI, Ranjay. Network location and learning: the influence of network resources and firm capabilities on alliances. **Strategic Management Journal**, v. 20, n. 5, p. 397-420, mai./1999.

HAKANSSON, Hakan.; LIND, Johnny. Accounting in an interorganizational setting. **Handbook of Management Accounting Research**, v. 2, p. 885-902, 2007.

HALLEN, L.; JOHANSON J.; SEYED-MOHAMED, N. Interfirm Adaptation in Business Relationships. **Journal of Marketing**, p.29-37, abr./1991.

HARRIGAN, Kathryn R.; NEWMAN, William H. Bases of interorganization cooperation: propensity, power, persistence. **Journal of Management Studies**, v. 27, n. 4, p. 417-434, jul./1990.

HERGERT, Michael; MORRIS, Deigan. Accounting data for value chain analysis. **Strategic Management Journal**, v. 10, n. 2, p. 175-188, mar./abr. 1989.

HORNGREN, Charles T.; DATAR, Srikant, M.; FOSTER, George. **Contabilidade de Custos: uma abordagem gerencial**. v. 1. 11. ed. São Paulo: Pearson, 2004.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. **Contabilidade Gerencial**. 12. ed. São Paulo: Pearson, 2004.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Estatística da Produção Agrícola**. Indicadores IBGE. Ano 2013. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/hom>>. Acesso em: 12 mar. 2014.

_____. **Estatística da Produção Agrícola**. Indicadores IBGE. Ano 2014. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/hom>>. Acesso em: 10 mai. 2014.

KAJÜTER, Peter; KULMALA, Harri I. Open-book accounting in networks potential achievements and reasons for failure. **Management Accounting Research**, v. 16, n. 2, p. 179-204, jun./2005.

KLEIN, Leander Luiz; PEREIRA, Breno Augusto Diniz; VIZZOTO, Andrieli Diniz; QUATRIN, Denise Rossato. Contribuições para a gestão de redes interorganizacionais: fatores determinantes para a saída de empresas parceiras. In: XVI SEMEAD – Seminários em

Administração FEA-USP, 2013, São Paulo, **Anais**. São Paulo, SP: Universidade do Estado de São Paulo, 2013.

KULMALA, Harri I. Developing cost management in customer-supplier relationships: three case studies. **Journal of Purchasing & Supply Management**, v. 10, n.2, p. 65-77, mar./2004.

LAMPERT, Amauri Luis; SAUSEN, Jorge Oneide. Gestão Social na Relação Interorganizacional de Instituições Filantrópicas: um Estudo em Hospitais da Rede Hospinoroeste/RS. **Desenvolvimento em Questão**, ano 6, n.12, p. 87- 119, jul./dez., 2008.

LEAL, Edvalda Araújo. **Análise de custos no setor hospitalar – utilização da metodologia activity based costing – ABC**: o caso das cirurgias cardíacas no Hospital Universitário de Uberlândia. 2006. 171 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Financeiras). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006.

LELIS, Eliacy Cavalcanti; SIMON, Alexandre Tadeu. Gestão do relacionamento em uma indústria de peças plásticas da cadeia automotiva. **Gestão & Produção**, v. 20, n. 4, São Carlos, p. 899-911, 2013.

MALAFIA, Guilherme Cunha; AZEVEDO, Denise Barros; KAMARGO, Maria Emília. Análise das configurações interorganizacionais na pecuária de corte gaúcha. **Revista de Negócios**, v. 16, n. 1, p.11-31, jan./mar./2011.

MALAFIA, Guilherme Cunha; CAMARGO, Maria Emília; PINTO, Marina Barbosa. As Alianças Estratégicas como Alternativa para a competitividade da Cadeia Produtiva da Carne Bovina nos Campos de Cima da Serra/RS. In: I Congresso Brasileiro de Empreendedorismo – I CONEMPRE, 2003, Florianópolis, **Anais**. Florianópolis, SC, 2003.

MALAFIA, Guilherme Cunha; SILVA, Sheila Zardo da; TRICHES, Divanildo. CAMARGO, Maria Emília; PINTO, Marina Barbosa. Análise das barreiras não tarifárias à exportação na cadeia da carne bovina brasileira. **Revista de Política Agrícola**. v. 20, n. 2, p. 23-39, abr./maio/jun. 2011. Disponível em: <<http://www.alice.cnptia.embrapa.br/bitstream/doc/905137/1/RPA22011LR.pdf>> Acesso em: 10 jun. 2013.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARQUEZ, Adolfo Crespo; BIANCHI, Carmine; GUPTA, Jatinder N.D. Operational and financial effectiveness of e-collaboration tools in supply chain integration. **European Journal of Operational Research**, v. 159, n. 2, p. 348-363, dez./2004.

MARTINS, Gilberto Andrade. Estudo de caso: uma reflexão sobre a aplicabilidade em pesquisas no Brasil. **Revista de Contabilidade e Organizações**. v. 2, n. 2, p. 8-18, jan./abr. 2008.

MARTINS, Gilberto Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MASIERO, Gilmar; LOPES, Heloisa. Etanol e biodiesel como recursos energéticos alternativos: perspectiva da América Latina e da Ásia. **Revista Brasileira de Política Internacional**. v. 51, n. 2, p. 60-79, 2008.

MATSUNAGA, M.; BEMELMANS, Paul Frans; TOLEDO, Paulo Edgar N.; DULLEY, R.D.; OKAWA, H.; PEDROSO, I.A. Metodologia de custo de produção utilizada pelo IEA. **Agricultura em São Paulo**, v.23, p.123-139, 1976.

MILLER, Jeffrey G.; VOLLMANN, Thomas E. The Hidden Factory. **Harvard Business Review**, p.142-150, set./out. 1985.

MINAYO, Maria Cecília de Souza (Org.). **Pesquisa social: teoria método e criatividade**. 17. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 1994.

MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, PECUÁRIA E ABASTECIMENTO (MAPA). **Estatísticas e dados básicos de economia agrícola**. Ano 2013. Disponível em: <<http://www.agricultura.gov.br>>. Acesso em: 22 mar. 2014.

_____. **Estatísticas e dados básicos de economia agrícola**. Ano 2014. Disponível em: <<http://www.agricultura.gov.br>>. Acesso em: 10 abr. 2014.

_____. **Projeções do Agronegócio: Brasil 2012/2013 a 2022 a 2023**. Assessoria de Gestão Estratégica. Ano 2013. Disponível em: <http://www.agricultura.gov.br/arq_editor/projecoes%20-%20versao%20atualizada.pdf>. Acesso em: 10 abr. 2014.

MORVAN, Yves. Filière de production. In: *Fondaments déconomie industrielle*. Paris, **Economica**, p. 199-231, 1985.

MOURITSEN, Jan; HANSEN, Allan; HANSEN, Orts. Inter-organizational controls and organizational competencies: episodes around target cost management/functional analysis and open book accounting. **Management Accounting Research**, v. 12, n. 2, p. 221-244, jun./2001.

MUGERA, Amin W. Sustained competitive advantage in agribusiness: Applying the resource-based theory to human resources. **International Food and Agribusiness Management Review**. Austrália, v. 15, n. 4, p. 2748, 2012.

NASTARI, Plínio M. **Cana-de-açúcar – Solução para combustíveis líquidos e eletricidade**. Ano: 2014. Disponível em: http://www.agroanalysis.com.br/materia_detalhe.php?idMateria=1737. Acesso em: 23 out. 2014.

NAKAGAWA, M.. **Gestão estratégica de custos: conceitos, sistemas e implementação**. São Paulo: Atlas, 1991.

NEVES, Márcia Regina; BATALHA, Mário Otávio. Desenvolvimento e Novas Tendências do Setor Sucroalcooleiro. In: XVII ENEGEP, 1997, Gramado-RS, **Anais...**, 1997.

NEVES, Fava Marcos; TROMBIN, Vinicius Gustavo; CONSOLI, Matheus Alberto. Measurement of sugar cane chain in Brazil. **International Food and Agribusiness Management Review**. Austrália, v. 13, n. 3, p. 37-54, 2010.

NOREK, Christopher D.; POHLEN, Terrance L. Cost knowledge: a foundation for improving supply chain relationships. **The International Journal of Logistics Management**, v. 12, n. 1, p. 37-51, 2001.

NOVACANA. Ano: 2014. Disponível em <<http://www.novacana.com/>>. Acesso em: 22 de abril de 2014.

PATTON, Michael. Q. **Qualitative research and evaluation methods**. California: Sage, 2002.

PEECHER, Mark E.; SCHWARTZ, Rachel; SOLOMONS, Ira. It's all about audit quality: perspectives on strategic-systems auditing. **Accounting Organizations and Society**, v. 32, n. 4-5, p.463-486, mai./jul. 2007.

PEREIRA, Francisco Isidro. Modelagem da GCI na cadeia agronegocial láctea. **Revista Del Instituto Internacional de Costos**, n. 5, p. 401-420, julh./dez. 2009.

PERES, Frederico. Saúde, trabalho e ambiente no meio rural brasileiro. **Ciência & Saúde Coletiva**. v. 14, n. 6, p. 1995-2004, 2009. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/csc/v14n6/07/pdf>>. Acesso em: 3 jun. 2014.

PORUTIU, Anuta; CLUJ-NAPOCA. Decision and decision makers. **Studies and scientific researches economics edition**. v. 15, 2010.

POUR, Saced Morghaddas; ZADEH, Alireza Bakhshi; BARATI, Elham. An empirical study to measure the relationship between management style and conflict management. **Management Science Letters**. v. 2, n. 6, p. 2249-2254, mai./2012.

PREVITALLI, Fabiane Santana. **A expansão da Agroindústria Sucroalcooleira na Região do Triângulo Mineiro/Brasil e implicações sobre o trabalho**. Ano: 2009. Disponível em:<<http://www.ifch.unicamp.br/cemarx/coloquio/Docs/gt9/Mesa2/a-expansao-da-agroindustria-.pdf> >. Acesso em: 20 mar. 2014.

REIS, Laís Naiara Gonçalves dos; BRITO, Jorge Luís Silva. Mapeamento da Cana-de-açúcar (2010) nas microrregiões do Triângulo Mineiro-MG utilizando Rapideye. In: XXI Encontro Nacional de Geografia Agrária, Uberlândia, **Anais**. Uberlândia, MG: Universidade Federal de Uberlândia, 2012.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROCHA, Welington; BORINELLI, Márcio Luiz. Análise estratégica de cadeia de valor: um estudo exploratório do segmento indústria-varejo. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 1, n. 7, p. 145-165, jan./jun. 2007.

ROSSETTI, Jose Paschoal. **Introdução à economia**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

ROTH, Ana Lúcia; WEGNER, Douglas; ANTUNES JUNIOR, José Antônio Valle; PADULA, Antônio Domingos. Diferenças e inter-relações dos conceitos de governança e gestão de redes horizontais de empresas: contribuições para o campo de estudos. **Revista de Administração RaUSP**, São Paulo, v.47, n.1, p. 112-123, jan./mar. 2012.

SEAL, Willie; CULLEN, John; DUNLOP, Alec; BERRY, Tony; AHMED, Mirghani. Enacting a European supply chain: a case study on the role of management accounting. **Management Accounting Research**, v. 10, n. 3, p. 303-322, set./1999.

SECRETARIA DE ESTADO DA AGRICULTURA E DO ABASTECIMENTO (SEAB). **Cana-de-açúcar e Sucroalcooleiro – Prognóstico**. Ano 2013. Disponível em: <<http://www.agricultura.pr.gov.br/>>. Acesso em: 13 mai 2014.

SEURING, Stefan. Supply chain target costing – in appeared industry case study. **Cost Management in Supply Chains**. New York, Physica-Verlag, p. 111-125, 2002.

SHANK, John K. Strategic cost management: new wine, or just new bottles? **Journal of Management Accounting Research**, v. 1, p. 47-65, 1989.

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

SHETH, Jagdish N.; SHARMA, Arun. Relationship management. **Global supply chain management**, California, Sage Publications, 2007.

SILVA, Joana dos Santos Silva; FERNANDES, Nelson da Cruz Monteiro; SILVA, Anderson Diego Farias da.; PAIVA JUNIOR, Fernando Gomes de. A Influência das Redes Interorganizacionais no Processo de Inovação de Jogos Eletrônicos: o caso do setor de games no porto digital. In: XXVII SIMPÓSIO DE GESTÃO DA INOVAÇÃO TECNOLÓGICA, 2012, Salvador, **Anais**, Salvador, BA: Associação Nacional de Pós-graduação e Pesquisa em Administração, 2012.

SINDICATO DA INDÚSTRIA DE FABRICAÇÃO DO ÁLCOOL NO ESTADO DE MINAS GERAIS (SIAMIG). Ano 2013. Disponível em: <<http://www.siamig.org.br/>>. Acesso em: 2 mar. 2014.

_____. Ano 2014. Disponível em: <<http://www.siamig.org.br/>>. Acesso em: 2 de mar. 2014.

SLACK, Nigel; CHAMBERS, Stuart; JOHNSTON, Robert. **Administração da produção**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SOARES, Iderlan Charles. **A gestão de custos interorganizacionais e a contabilidade de livros abertos em uma montadora de veículos automotores na região do Grande ABC**. 2011. 112 f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Universidade Municipal de São Caetano do Sul, São Caetano do Sul, 2011.

SOUZA, Bruno Carlos de. **Fatores Condicionantes da GCI**. 2008. 141 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Administração, Economia e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

SOUZA, Marcos Antonio de; HEINEN, Ana Cristine. Práticas de Gestão Estratégica de Custos: uma análise de estudos empíricos internacionais. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 15, n. 2, p. 23-40, mai./ago. 2012.

SOUZA, Bruno Carlos de.; ROCHA, Welington. **GCI**: ações coordenadas entre clientes e fornecedores para otimizar resultado. São Paulo: Atlas, 2009.

SOUZA, Rodrigo Paiva; SOUZA, Bruno Carlos; BORINELLI, Márcio Luiz. Identificação e mensuração de fatores condicionantes da GCI nos setores da economia brasileira. XVII Congresso Brasileiro de Custos, **Anais**. Belo Horizonte, MG: Associação Brasileira de Custos, 2010.

SPENCE, Laura J.; RINALDI, Leonardo. Governmentality in accounting and accountability: a case study of embedding sustainability in a supply chain. **Accounting, Organizations and Society**, v. 39, n. 6, p. 433-452, ago./2012.

STERNS; James A.; PETERSON, H.Christopher. The globalization of smaller agri-food firms: a decision-making framework tested through case research. **The International Food and Agribusiness Management Review**, v. 4, n.2, p. 133- 148, 2001.

STURGEON, Timothy.; BIESEBROECK Johannes Van; GEREFFI Gary. Value chains, networks and clusters: reframing the global automotive industry. **Journal of Economic Geography**, v. 8, n. 3, p. 297- 321, abr./2008.

SWEENEY, Edward. Internal and B2B relationship management in a supply chain management environment. **Journal of the Chartered Institute of Logistics and Transport**, n. 3, p. 7-10, jul./2005.

_____. Putting supply chain management (SCM) theory into practice: the role and importance of the people dimension. **Journal of the Chartered Institute of Logistics and Transport**, p. 39-41, abr./2012.

TURRIONI, João Batista; MELLO, Carlos Henrique Pereira. **Metodologia de pesquisa em engenharia de produção**. Itajubá: Universidade Federal de Itajubá, 2012. 199 p. Apostila.

UDDIN, Mohammed Belal; HASSAN, Riad. Conceptual framework of interorganizational cost management: a critical analysis. **ASA University Review**, v. 5, n. 2, jul/dez. 2011.

UNIÃO DA INDÚSTRIA DE CANA-DE-AÇÚCAR (ÚNICA). Disponível em <<http://www.unica.com.br/>>. Acesso em: 12 mai. 2014.

VIANA, João Garibaldi Almeida; SILVEIRA, Vicente Celestino Pires; ARBAGE, Alessandro Porporatti; MACHADO, Armando Dessimon. Governance and transaction costs in the sheep production chain in Rio Grande do Sul, Brazil. **African Journal of Business Management**, v. 6, n. 11, p. 4376-4385, mar./2012.

VIEIRA, Rita de Cássia Milagres Teixeira; TEIXEIRA FILHO, Antônio Raphael; OLIVEIRA, Antônio Jorge de; LOPES, Mauro Resende. **Cadeias Produtivas no Brasil: análise da competitividade**. 1. ed. Brasília: EMBRAPA/FGV, 2001.

VIRAG, Nicolae Paul; FEIES, Gheorghe Claudiu; MATES, Dorel. Accounting information – basic support for decision making. **Economics Series**, v. 23, n. 4, p. 73-77, 2013.

WARD, Ruby; WOODS, Timothy; WYSOCKI, Allen. Agribusiness extension: the past, present, and future? **International Food and Agribusiness Management Review**, v.14, n.5, p. 125-140, 2011.

WILLIANS, Oliver E. Comparative economic organization the analysis of discrete structural alternatives. **Administration Science Quarterly**. v. 36, n. 2, p. 269-296, jun./1991. Disponível em: < <http://eric.ed.gov/?id=EJ428440> >. Acesso em: 12 jul. 2014.

WINK JUNIOR, Marcos Vinicio; SHENG, Hsia Hua; ELD JUNIOR, William. Transaction costs: an empirical analysis of their relationship with investment and foreign direct investment. **Revista de Administração de Empresas (RAE)**, v. 51, n. 2, p. 175-187, 2011.

YIN, Robert K. **Estudo de Caso: planejamento e métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

_____. _____. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

APÊNDICE A**ROTEIRO DE ENTREVISTA – GESTOR 1****Bloco A – Questões gerais**

Nome do entrevistado: _____

Data da entrevista: ____/____/____

Idade do entrevistado: _____

Nível de escolaridade: _____

Cargo atual na empresa: _____

Produtos da empresa: _____

Produtos da empresa, no setor industrial: _____

BLOCO B – Caracterização da empresa pesquisada

Ano de início das atividades: _____

Empresa familiar, acionista? _____

Existem filiais? _____ Onde? _____

Quantidade de colaboradores (geral): _____

Quantidade de colaboradores (setor industrial): _____

Quais cargos de gestores existem na empresa?

BLOCO C – Caracterização da GCI quanto à sua aplicabilidade e resultados advindos

1. Quantos fornecedores existem atualmente na fase industrial?
2. Que fatores determinam a necessidade de estabelecer as relações interorganizacionais com fornecedores?
3. A relação interorganizacional entre usina e fornecedores é em sua maioria benéfica? O que gera de benefícios?
4. Há alguns pontos que interferem negativamente nesta relação interorganizacional?
5. Que fatores podem determinar a necessidade de atrair novos fornecedores?
6. Que fatores podem determinar a necessidade de manter os fornecedores existentes?
7. Que fatores podem determinar a necessidade de interromper o relacionamento com fornecedores?
8. As informações operacionais de sua empresa são compartilhadas com os fornecedores? E quanto às informações dos fornecedores, são compartilhadas também para sua empresa? Que tipo de informações são compartilhadas?
9. Quais informações (relatórios) são disponibilizadas pela usina sucroalcooleira?
10. A empresa utiliza as demonstrações contábeis geradas pela contabilidade para alguma finalidade gerencial? Quais? Com que periodicidade?
11. Há disponibilização das informações relativas aos custos para os fornecedores? E dos fornecedores para a empresa? O que é disponibilizado quanto aos custos?
12. Quais são as informações de que a empresa vem se utilizando para tomar decisões sobre custos?
13. A empresa costuma coletar informações sobre os números externos à companhia com regularidade (concorrentes, inflação, mercado, clientes e fornecedores)? Como?
14. A usina costuma coletar informações quanto aos métodos de trabalho do fornecedor, seu planejamento e tecnologia utilizada no processo produtivo? O que isto poderia interferir nos custos de sua produção?
15. Acredita-se que o compartilhamento de informações e de planejamento pode contribuir no controle e gerenciamento dos custos totais da empresa? O que isto pode beneficiar para a empresa?
16. Há compartilhamento de informações quanto à redução de desperdícios e resíduos, defeito, planejamento de logística e do estoque zero?

17. Há uma preocupação em reduzir os custos diante do relacionamento interorganizacional entre a usina e seus fornecedores para a fase industrial? Que custos são relevantes para estas estratégias?
18. Que ações/decisões são feitas perante os fornecedores para a redução de custos na fase de industrialização? Estas ações para redução de custos são repassadas para o preço do produto final?
19. Há compartilhamento de empregados, P&D e investimentos entre as empresas na rede? Como é realizado esse compartilhamento?
20. A Usina desenvolve pesquisa sobre os custos dos produtos concorrentes? Se sim, por meio de que mecanismo?
21. Como são analisados os fatores críticos no processo de industrialização da cana: Custo, Tempo, Qualidade e Flexibilidade?
22. A empresa coopera com seus principais fornecedores e clientes (troca de informação, metas de redução de custos, planejamento em conjunto, investimento em conjunto)? E eles fazem o mesmo?
23. A empresa ajuda seus fornecedores e clientes a encontrar maneiras de conciliar suas habilidades e coordenar esforços de modo a alcançarem as metas? Como?
24. Se existir projetos de parcerias, como a empresa mede os resultados alcançados e avalia se a parceria foi bem sucedida? Quando da existência de um ganho como é realizada a divisão?
25. Sua empresa firmou acordou de cooperação com cláusula de confidencialidade de informações sobre custos com pelo menos um de seus fornecedores? Com que objetivo?
26. Sua empresa elabora orçamentos conjuntos com pelo menos um de seus fornecedores?
27. A usina, juntamente com pelo menos um de seus fornecedores, elabora planilhas para análise conjunta de custos? Com que objetivo? Investimentos futuros? Aumento de produção?
28. Existe ou existiu alguma ação, atitude ou prática (proativa ou reativa) relacionada com a gestão de custos implementada em conjunto com pelo menos um de seus fornecedores? Por quê?

APÊNDICE B

ROTEIRO DE ENTREVISTA – GESTOR 2

Bloco A – Questões gerais

Nome do entrevistado: _____

Data da entrevista: ____/____/____

Idade do entrevistado: _____

Nível de escolaridade: _____

Cargo atual na empresa: _____

BLOCO B – Caracterização da GCI quanto à sua aplicabilidade e resultados advindos

1. Quantos fornecedores e parceiros existem atualmente na usina?
2. Uma mesma pessoa física/jurídica pode atuar como fornecedor e parceiro ao mesmo tempo na usina?
3. Como é o relacionamento entre usina e fornecedor/parceiro no que se refere ao planejamento de produção?
4. Quais as vantagens e desvantagens para uma usina ter um fornecedor e não um parceiro?
5. Quais as vantagens e desvantagens para uma usina ter um parceiro e não um fornecedor?
6. Como é feita a escolha e a tomada de decisão em investir e firmar contratos com determinados fornecedores? O que é analisado antes de efetivar os contratos?
7. Que tipos de informações são compartilhadas entre a usina e os fornecedores/parceiros?
8. Há disponibilização das informações relativas aos custos para os fornecedores? E dos fornecedores para a empresa? O que é disponibilizado quanto aos custos?

9. Existe algum fator determinante que induz a usina a perder a confiança com algum fornecedor e/ou parceiro?
10. Há uma preocupação em reduzir os custos diante do relacionamento interorganizacional entre a usina e seus fornecedores para a fase industrial? Que custos são relevantes para estas estratégias?
11. Que ações/decisões são feitas perante os fornecedores para a redução de custos na fase de industrialização? Como o fornecedor poderia auxiliar neste processo de redução?
12. A empresa coopera com seus principais fornecedores e clientes (troca de informação, metas de redução de custos, planejamento em conjunto, investimento em conjunto)? E eles fazem o mesmo?
13. Caso algum fornecedor ou parceiro não cumpra com o contrato firmado, assim como a quantidade e qualidade da cana a ser entregue, há alguma penalidade?

APÊNDICE C

ROTEIRO DE ENTREVISTA – FORNECEDOR

Bloco A – Questões gerais

Nome do entrevistado: _____

Data da entrevista: ____/____/____

Idade do entrevistado: _____

Nível de escolaridade: _____

Tempo de atividade no setor sucroalcooleiro: _____

BLOCO B – Caracterização da GCI quanto à sua aplicabilidade e resultados advindos

1. Como é feita a escolha e a tomada de decisão em investir e firmar contratos com uma usina sucroalcooleira? O que o motiva a investir neste ramo?
2. Que tipos de informações são compartilhadas entre você e a usina?
3. Há disponibilização das informações relativas aos seus custos para a usina? E da usina para você? O que é disponibilizado quanto aos custos?
4. Existe algum fator determinante que induz o fornecedor a perder a confiança com a usina?
5. Há uma preocupação em reduzir os custos diante do relacionamento interorganizacional entre você e a usina? Que custos são relevantes para estas estratégias?
6. Que ações/decisões são feitas perante a usina para a redução de custos na fase de industrialização? Como a usina poderia auxiliar neste processo de redução?
7. Existe uma certa cooperação entre fornecedores e parceiros?
8. Qual o motivo de investir como fornecedor e não como parceiro? Que vantagens você vê nesta decisão?