UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

JULIANE ANDRESSA PAVÃO

GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS E A PERCEPÇÃO DE AGREGAÇÃO DE VALOR SOB A ÓTICA DE ESPECIALISTAS E PRODUTORES RURAIS COOPERADOS

CURITIBA

2022

JULIANE ANDRESSA PAVÃO

GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS E A PERCEPÇÃO DE AGREGAÇÃO DE VALOR SOB A ÓTICA DE ESPECIALISTAS E PRODUTORES RURAIS COOPERADOS

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Doutora em Contabilidade.

Orientadora: Profª. PhD. Simone Bernardes Voese.

CURITIBA

2022

DADOS INTERNACIONAIS DE CATALOGAÇÃO NA PUBLICAÇÃO (CIP)
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SISTEMA DE BIBLIOTECAS – BIBLIOTECA DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS

Pavão, Juliane Andressa
Gestão de custos interorganizacionais e a percepção de agregação de valor sob a ótica de especialistas e produtores rurais cooperados / Juliane Andressa Pavão. – Curitiba, 2022.
1 recurso on-line : PDF.

Tese (Doutorado) - Universidade Federal do Paraná, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade.
Orientadora: Prof. Dra. Simone Bernardes Voese.

1. Contabilidade. 2. Custos. 3. Valor agregado. 4. Cooperativas agrícolas. I. Voese, Simone Bernardes. II. Universidade Federal do Paraná. Programa de Pós-Graduação em Contabilidade. III. Título.

Bibliotecário: Eduardo Silveira – CRB-9/1921

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS E APLICADAS
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
PRÓ-REITORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO CONTABILIDADE - 40001016050P0

TERMO DE APROVAÇÃO

Os membros da Banca Examinadora designada pelo Colegiado do Programa de Pós-Graduação CONTABILIDADE da Universidade Federal do Paraná foram convocados para realizar a arguição da tese de Doutorado de **JULIANE ANDRESSA PAVÃO** intitulada: **GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS E A PERCEPÇÃO DE AGREGAÇÃO DE VALOR SOB A ÓTICA DE ESPECIALISTAS E PRODUTORES RURAIS COOPERADOS**, sob orientação da Profa. Dra. SIMONE BERNARDES VOESE, que após terem inquirido a aluna e realizada a avaliação do trabalho, são de parecer pela sua APROVAÇÃO no rito de defesa.

A outorga do título de doutora está sujeita à homologação pelo colegiado, ao atendimento de todas as indicações e correções solicitadas pela banca e ao pleno atendimento das demandas regimentais do Programa de Pós-Graduação.

CURITIBA, 06 de Junho de 2022.

Assinatura Eletrônica
07/06/2022 18:55:29.0
SIMONE BERNARDES VOESE
Presidente da Banca Examinadora

Assinatura Eletrônica
06/06/2022 17:16:47.0
MARCIA MARIA DOS SANTOS BORTOLOCCI ESPEJO
Avaliador Externo (UNIVERSIDADE FEDERAL DO MATO GROSSO DO SUL)

Assinatura Eletrônica
06/06/2022 18:06:11.0
KATIA ABBAS
Avaliador Externo (UNIVERSIDADE ESTADUAL DE MARINGÁ)

Assinatura Eletrônica
06/06/2022 20:41:04.0
FLAVIANO COSTA
Avaliador Interno (UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ)

Assinatura Eletrônica
06/06/2022 18:17:08.0
CICERO APARECIDO BEZERRA
Avaliador Interno (UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ)

Documento assinado eletronicamente de acordo com o disposto na legislação federal Decreto 8539 de 08 de outubro de 2015.
Gerado e autenticado pelo SIGA-UFPR, com a seguinte identificação única: 191731
Para autenticar este documento/assinatura, acesse https://www.prppg.ufpr.br/siga/visitante/autenticacaoassinaturas.jsp e insira o codigo 191731

AGRADECIMENTOS

À Deus, por sempre iluminar meu caminho.

À minha família, pai, mãe e irmã, aos meus amigos próximos e ao meu namorado por compreenderem minha ausência e sempre me motivarem.

A Prof. Phd. Simone Bernardes Voese, que me orientou ao longo desses quatro anos, muito obrigada por todos os ensinamentos.

Aos professores, Flaviano Costa, Cícero Aparecido Bezerra, Márcia Maria dos Santos Bortolocci Espejo e Katia Abbas, pelas valiosas contribuições oferecidas para o aprimoramento desta pesquisa de doutorado.

Aos amigos e amigas do PPGCONT UFPR, pelo companheirismo nos momentos bons e ruins, especialmente Iago, Alison, Nadson, Thiago e Marivânia.

Aos professores do PPGCONT UFPR pelos ensinamentos transmitidos durante estes anos.

À secretária Camila que foi sempre cordial e prestativa.

A todas as cooperativas agrícolas e a todos os gestores e produtores rurais do cooperativismo agrícola que apoiaram e participaram da pesquisa.

À Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior pela concessão de recursos Financeiros durante a fase inicial do meu doutorado.

Ao Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Maringá por auxiliar na conciliação das atividades do doutorado e da docência.

RESUMO

As cooperativas são organizações sem fins lucrativos que atuam com um importante papel do desenvolvimento local uma vez que visam satisfazer as necessidades econômicas e sociais de seus cooperados (Souza, 2017). O objetivo do estudo foi investigar a associação entre os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais e a agregação de valor econômico, social e ambiental sob a visão de produtores rurais cooperados. Por meio de um estudo qualitativo em uma cooperativa agrícola de grande porte foi possível identificar que a cooperativa e os cooperados possuem características necessárias para a adoção da GCI, tendo como fatores condicionantes que favorecem a GCI: produto de alta qualidade, baixa restrição tecnológica, mecanismos capacitores e incentivadores, bem como, um relacionamento baseado em comunicação, transparência nas informações, estabilidade e benefícios mútuos. Os fatores que podem prejudicar o sucesso da GCI são as diferentes características dos produtores rurais, a falta de fidelidade dos cooperados e a ampla concorrência entre as cooperativas e demais empresas negociadoras de grãos. Com o Método *Delphi*, foram consultados dez especialistas de cooperativismo, sendo na sequência aplicado um questionário a 86 produtores rurais de cooperativas agrícolas do Estado do Paraná. Segundo este levantamento foi possível identificar que a cooperativa agrega valor econômico, por meio do cumprimento dos contratos firmados, da distribuição das sobras líquidas e da assistência técnica de qualidade. Agrega valor social ao incluir mulheres produtoras em suas atividades, ao realizar cursos, palestras e treinamentos, bem como, ao impulsionar o desenvolvimento da região. E ainda, os produtores rurais percebem a agregação de valor social por meio de orientações da destinação correta dos resíduos e coletando as embalagens dos defensivos agrícolas. Por fim, os resultados evidenciam associação significativa e positiva entre os fatores condicionantes da GCI e a agregação de valor econômico, social e ambiental, com a exceção do fator condicionante Relacionamento e agregação de valor ambiental que não apresentou significância. O principal achado do estudo ressalta a existência de alta associação positiva e significativa entre o fator condicionante da GCI Mecanismos e as três formas de agregação de valor. Este achado acarreta implicações práticas para as cooperativas e para os produtores rurais, evidenciando que mecanismos capacitores, como assistência técnica, cursos, palestras e treinamentos, bem como, mecanismos incentivadores, como as sobras líquidas distribuídas, estão associados com a agregação de valor econômica, social e ambiental no contexto do cooperativismo agrícola.

PALAVRAS-CHAVE: Gestão de Custos Interorganizacionais. Agregação de valor. Cooperativas agrícolas. Produtores rurais.

ABSTRACT

Cooperatives are non-profit organizations that play an important role in local development as they aim to satisfy the economic and social needs of their members (Souza, 2017). The objective of the study was to investigate the association between the conditioning factors of Interorganizational Cost Management and the aggregation of economic, social and environmental value from the point of view of cooperative rural producers. Through a qualitative study in a large agricultural cooperative, it was possible to identify that the cooperative and the members have the necessary characteristics for the adoption of ICM, having as conditioning factors that favor ICM: high quality product, low technological restriction, mechanisms enablers and encouragers, as well as a relationship based on communication, transparency in information, stability and mutual benefits. The factors that can harm the success of the GCI are the different characteristics of rural producers, the lack of loyalty of the cooperative members and the wide competition between cooperatives and other grain trading companies. With the Delphi Method, ten cooperativism specialists were consulted, and a questionnaire was then applied to 86 rural producers of agricultural cooperatives in the State of Paraná. According to this survey, it was possible to identify that the cooperative adds economic value, through the fulfillment of the signed contracts, the distribution of net leftovers and quality technical assistance. It adds social value by including women producers in its activities, by holding courses, lectures and training, as well as by promoting the development of the region. And yet, rural producers perceive the addition of social value through guidelines for the correct disposal of waste and collecting the packaging of agricultural pesticides. Finally, the results show a significant and positive association between the conditioning factors of ICM and the aggregation of economic, social and environmental value, with the exception of the conditioning factor Relationship and environmental value aggregation, which was not significant. The main finding of the study highlights the existence of a high positive and significant association between the conditioning factor of the GCI Mechanisms and the three forms of value aggregation. This finding has practical implications for cooperatives and rural producers, showing that enabling mechanisms, such as technical assistance, courses, lectures and training, as well as incentive mechanisms, such as distributed net surpluses, are associated with the aggregation of economic value, social and environmental in the context of agricultural cooperativism.

KEYWORDS: Inter-organizational Cost Management. Added value. Agricultural cooperatives. Rural producers.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO 10
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO 10
1.2 OBJETIVOS 11
1.2.1 Objetivo Geral 12
1.2.2 Objetivos Específicos 12
1.3 JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÕES 12
1.4 ESTRUTURA DA TESE 14
ARTIGO 1 – FATORES CONDICIONANTES DA GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS NO CONTEXTO DE UMA COOPERATIVA AGRÍCOLA 15
1 INTRODUÇÃO 16
2 REVISÃO DE LITERATURA 18
2.1 GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS 18
2.2 ESTUDOS ANTERIORES SOBRE GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAL 23
3 MÉTODOS 28
4 DESCRIÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS 30
4.1 DESCRIÇÃO DA COOPERATIVA INVESTIGADA 30
4.2 DESCRIÇÃO DOS FATORES CONDICIONANTES DA GCI 31
4.3 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS 36
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS 39
REFERÊNCIAS 40
ARTIGO 2 – PERCEPÇÃO DE AGREGAÇÃO DE VALOR DA COOPERATIVA AGRÍCOLA NO OLHAR DE ESPECIALISTAS E DOS PRODUTORES RURAIS COOPERADOS 45
1 INTRODUÇÃO 46
2 CONCEITO DE AGREGAÇÃO DE VALOR SOB A ÓTICA DO COOPERATIVISMO 48
3 MÉTODOS 52
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS 54
4.1 AGREGAÇÃO DE VALOR DA COOPERATIVA POR MEIO DO MÉTODO *DELPHI* 54
4.2 AGREGAÇÃO DE VALOR DA COOPERATIVA SEGUNDO OS PRODUTORES RURAIS 62
4.3 VALIDAÇÃO ESTATÍSTICA DA ESCALA ELABORADA 66

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS 68
REFERÊNCIAS 70
ARTIGO 3 – ASSOCIAÇÃO ENTRE A GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS E A AGREGAÇÃO DE VALOR NA PERCEPÇÃO DE PRODUTORES RURAIS COOPERADOS 72
1 INTRODUÇÃO 73
2 REVISÃO DE LITERATURA 74
2.1 GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS 74
2.2 AGREGAÇÃO DE VALOR 77
2.3 HIPÓTESES TEÓRICO-EMPÍRICA DA PESQUISA 79
3 MÉTODOS 79
4 RESULTADOS 82
4.1 ANÁLISE DESCRITIVA DOS RESULTADOS 83
4.2 ANÁLISE FATORIAL CONFIRMATÓRIA 90
4.3 ASSOCIAÇÃO ENTRE OS FATORES CONDICIONANTES DA GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS E A AGREGAÇÃO DE VALOR 91
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS 94
REFERÊNCIAS 95
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS DA TESE 99
REFERÊNCIAS 101

1 INTRODUÇÃO

Este capítulo inicial aborda a contextualização do tema pesquisado, os objetivos que foram investigados, suas justificativas e contribuições, bem como, elucida sobre a estrutura da tese e seus respectivos artigos.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A gestão de custos é composta por ferramentas que auxiliam a sobrevivência das organizações. Porém apenas a redução dos custos e sua gestão interna podem ser insuficientes, sendo necessário reforçar o posicionamento estratégico das organizações criando vantagem competitiva (Shank & Govindarajan, 1997; Cooper & Slagmulder, 2003). Uma forma de criar vantagem competitiva é por meio de acordos com outras organizações legalmente independentes (Shank & Govindarajan, 1997; Tomkins, 2001).

Desde o início da década de 1980, esses acordos vêm se desenvolvendo constantemente (Baudry & Chassagnon, 2012). Alguns podem ser chamados de relações interorganizacionais, e ocorrem quando duas ou mais empresas se unem a fim de solucionar problemas comuns, ou ainda, em busca de objetivos coletivos (Souza & Rocha, 2009; Camacho, 2010). Os relacionamentos interorganizacionais podem ser formados com diferentes propósitos, por exemplo, reduzir custos e melhorar a qualidade dos produtos ou serviços, facilitar o acesso a tecnologias de baixos custos, desenvolver novos produtos, aproximar mercados, desenvolver novas tecnologias e novos negócios (Tomkins, 2001).

O objetivo das relações interorganizacionais é encontrar formas para que os compradores e fornecedores consigam interagir e trabalhar conjuntamente, coordenando suas atividades e reduzindo os custos (Coad & Cullen, 2006). Além de melhorar a adaptação das empresas no ambiente competitivo, o aperfeiçoamento do produto ou serviço aos clientes (Ring & Van de Ven, 1994), como também, criar valor para a empresa e para os membros da cadeia de valor da qual faz parte (Coad & Cullen, 2006).

A importância das relações interorganizacionais contribuiu para a expansão das atividades gerenciais, além dos limites físicos e jurídicos das empresas (Souza & Rocha, 2009), o que demandou esforços da contabilidade e impulsionou a necessidade de mudança (Cooper & Slagmulder, 2004).

Estudos como Porter (1985), Cooper e Yoshikawa (1994), Shank e Govindarajan (1997) e Cooper e Slagmulder (1999) iniciaram as investigações sobre as relações

interorganizacionais e a cadeia de valor, com foco para a redução de custos e melhoria do posicionamento estratégico. Nesse sentido, Cooper e Slagmulder (2003) afirmam que é preciso administrar os custos de modo a reforçar o posicionamento estratégico em conjunto com clientes e fornecedores.

Desta forma, surge a Gestão de Custos Interorganizacional (GCI), que é compreendida como a união de duas ou mais empresas a fim de criar estratégias conjuntas para aumentar sua eficiência, reduzindo os custos e aumentando a lucratividade, não somente para si, mas sim, para toda a cadeia de valor a qual está inserida (Cooper & Slagmulder, 1999).

Para Coad e Cullen (2006), a GCI consiste em ações cooperativas entre clientes e fornecedores com o objetivo de reduzir custos e gerar valor. Portanto, este estudo tem como foco o cooperativismo agrícola, uma vez que os produtores rurais cooperados assumem diferentes papéis, como clientes, fornecedores, sócios, e ainda, às vezes, gestores (Bialoskorski Neto, 2001). As cooperativas são organizações baseadas em valor, equidade, igualdade e justiça social, e possibilitam que as pessoas trabalhem em conjunto criando negócios sustentáveis e gerando prosperidade e empregos a longo prazo (Alianza Cooperativa Internacional, 2018). O cooperativismo tem como filosofia que ninguém perde quando todo mundo ganha, além de buscar benefícios próprios enquanto contribui para o todo (Organização das Cooperativas do Brasil, 2020).

Dessa forma, percebe-se que as cooperativas agregam valor aos seus cooperados, à sociedade e ao meio ambiente, uma vez que vão além da prestação de serviços a seus cooperados, mas oferecem também outros benefícios, como assistência médica, clubes de lazer, escolas, assistência técnica e serviços de mecanização (Bialoskorski Neto, 2001). Porém, muitas das vezes, o valor proposto pela organização não é necessariamente o valor percebido pelo cliente (Villanova, 2020). Assim, a questão a ser investigada nesta pesquisa é: **Como se associam a Gestão de Custos Interorganizacionais e a agregação de valor econômico, social e ambiental sob a visão de produtores rurais cooperados?**

Com este estudo, espera-se gerar informações para as partes interessadas de cooperativas agrícolas, como gestores e produtores rurais cooperados, no que se refere a percepção que os produtores rurais cooperados possuem e como se associam os fatores condicionantes da GCI e a agregação de valor econômico, social e ambiental.

1.2 OBJETIVOS

A seguir são apresentados o objetivo geral e os objetivos específicos investigados neste estudo.

1.2.1 Objetivo Geral

Investigar a associação entre a Gestão de Custos Interorganizacionais e a agregação de valor econômico, social e ambiental sob a visão de especialistas e produtores rurais cooperados.

1.2.2 Objetivos Específicos

a) Analisar os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais, propostos por Souza e Rocha (2009), em uma cooperativa agrícola de grande porte;
b) Identificar a percepção de agregação de valor econômico, social e ambiental em cooperativas agrícolas sob a ótica de especialistas e produtores rurais cooperados;
c) Investigar a associação entre a Gestão de Custos Interorganizacionais e a agregação de valor econômico, social e ambiental na percepção de produtores rurais cooperados.

O presente estudo anseia contribuir com a literatura sobre a GCI e a agregação de valor, delimitando o foco de estudo para cooperativas agrícolas, especialistas e produtores rurais cooperados. Dessa forma, a pretensão deste estudo consiste em defender **a tese de que os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais estão associados a agregação de valor econômico, social e ambiental sob a visão dos produtores rurais cooperados.**

1.3 JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÕES

O estudo do cooperativismo agrícola se justifica devido a relevância econômica e social desse segmento ao gerar mais de 200 mil empregos diretos no ano de 2018 e possuindo mais de um milhão de cooperados (Organização das Cooperativas do Brasil, 2020).

A escolha do tema GCI no contexto de cooperativas agrícolas se deve, ao fato de que, segundo Duarte (2017), o relacionamento entre cooperativa e produtores rurais cooperados propicia um ambiente favorável para a prática da GCI em cooperativas agrícolas de café dos estados de Minas Gerais e São Paulo. E ainda, as pesquisas sobre GCI tem abordado a investigação dos fatores condicionantes (Cooper & Slagmulder, 1999; Souza, 2008;

Camacho, 2010; Andruchechen, 2015; Duarte, 2017) e inibidores (Bastl *et al*., 2010; Farias, 2016). Considerando os trabalhos nacionais e internacionais referentes a GCI, por meio de um levantamento realizado, foi possível observar que os estudos não investigaram a associação dos fatores condicionantes da GCI com outras variáveis, se limitando apenas aos fatores condicionantes e inibidores, sendo que neste estudo foi associado a percepção de agregação de valor dos produtores rurais.

Com relação a agregação de valor, Zeithaml (1988) afirma que existe uma dificuldade de um consenso sobre a definição de valor, sendo que segundo Villanova (2020), o valor proposto pela empresa, muitas vezes, não é o valor percebido pelo cliente (Villanova, 2020) por isto a necessidade de identificar a percepção que os produtores rurais cooperados possuem sobre como a cooperativa agrícola agrega valor econômico, social e ambiental.

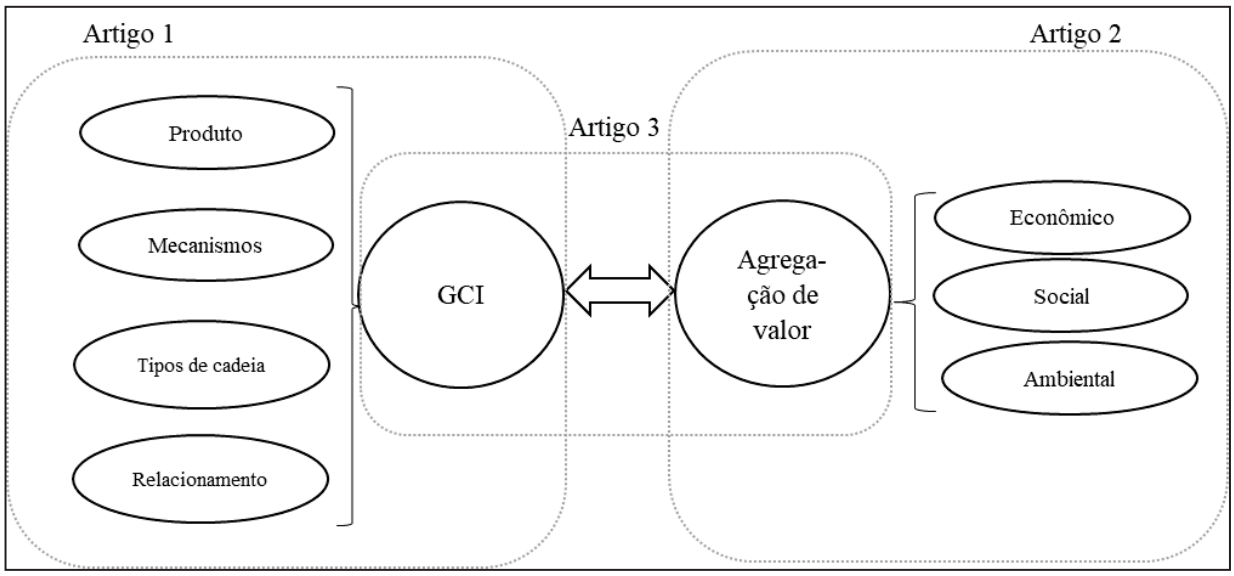
A presente pesquisa busca contribuir de forma teórica e prática. De forma teórica, une diferentes metodologias, como entrevistas semiestruturadas, análise documentais e questionários, além de distintos objetos analisados, como uma cooperativa agrícola de grande porte, especialistas do cooperativismo e produtores rurais cooperados. O presente estudo se ressalta por apresentar uma abordagem de agregação de valor direcionada a percepção do produtor rural. Foi realizado o método *Delphi* com especialistas do cooperativismo, sendo em seguida, identificada a percepção do produtor rural no que se refere a agregação de valor econômico, social e ambiental pelas cooperativas agrícolas, contribuindo assim, com a literatura da área, uma vez que os dados são provenientes diretamente da visão dos produtores rurais.

De forma prática, espera-se contribuir para as cooperativas agrícolas identificando a forma com que os produtores rurais percebem o valor econômico, social e ambiental agregado pelas cooperativas e como isto associa-se aos fatores condicionantes da GCI. Os resultados deste estudo podem orientar na elaboração de estratégias e atividades das cooperativas agrícolas visando a fidelização e satisfação dos cooperados. Contribui também com os produtores rurais, por identificar sua percepção de valor, contribuindo com a compreensão dos seus anseios e necessidades, para que esses sejam atendidos pelas cooperativas. Espera-se, com os resultados desse estudo, contribuir aprimorando o relacionamento entre produtores rurais cooperados e cooperativas agrícolas, melhorando o desempenho de ambos. Além de contribuir para a sociedade em geral, visto que o cooperativismo agrícola é um setor representativo para a economia do país.

1.4 ESTRUTURA DA TESE

Com relação à estrutura do estudo, este foi desenvolvido sob a forma de três artigos. A Figura 1, a seguir, ilustra o desenho de pesquisa e os artigos que foram desenvolvidos.

Figura 1 – Desenho da pesquisa



Fonte: dados da pesquisa, 2022.

No primeiro artigo, foi realizado um estudo qualitativo, que identificou, por meio de entrevistas semiestruturadas, como os fatores condicionantes favorecem ou inibem a GCI em uma cooperativa agrícola de grande porte.

No segundo artigo, o foco foram os especialistas em cooperativismo e os produtores rurais. Foram identificados a percepção destes, sobre como as cooperativas agrícolas agregam valor econômico, social e ambiental. Para tanto, foi realizado um estudo exploratório utilizando-se o Método *Delphi* com dez especialistas, e na sequência, um levantamento com 86 produtores rurais cooperados. Os dados foram analisados utilizando-se estatísticas descritivas e análise fatorial confirmatória.

Por fim, no terceiro artigo, o foco da pesquisa foi analisar a associação entre os fatores condicionantes da GCI e a agregação de valor sob a visão de produtores rurais cooperados. Foram adotadas técnicas estatísticas, como análise fatorial confirmatória e correlação a fim de verificar como os fatores condicionantes da GCI e a agregação de valor econômico, social e ambiental se associam.

ARTIGO 1 – FATORES CONDICIONANTES DA GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS NO CONTEXTO DE UMA COOPERATIVA AGRÍCOLA

RESUMO

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

PALAVRAS-CHAVE: Custos, Gestão de Custos Interorganizacionais, Cooperativa agrícola.

ABSTRACT

Interorganizational Cost Management (ICM) is a cost management tool that seeks, through a cooperative relationship, to manage processes and cost determinants in order to increase the profitability of all parties involved (Duarte, 2017). The objective of this study is to analyze the conditioning factors of Interorganizational Cost Management, proposed by Souza and Rocha (2009), in a large agricultural cooperative. Therefore, a diagnostic and qualitative research was carried out, with data collection through semi-structured interviews and reports obtained from the cooperative's website. As a result, it was observed that the cooperative and the members have the necessary characteristics for the adoption of ICM, having as conditioning factors that favor the practice of ICM: high quality product, low technological restriction, capacitors and incentive mechanisms, as well as, a relationship based on communication, information transparency, stability and mutual benefits. The factors that can harm the success of the GCI are the different characteristics of rural producers, the lack of loyalty of the cooperative members and the wide competition between cooperatives and other grain trading companies. This study contributes by highlighting the factors that make the practice of ICM probable or remote in the context of a large agricultural cooperative.

KEYWORDS: *Costs, Interorganizational Cost Management, Agricultural Cooperative.*

1 INTRODUÇÃO

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

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

Para obtenção de vantagem competitiva as organizações podem se utilizar da Gestão Estratégica de Custos (GEC ou SCM – *Strategic Cost Management*) (Shank & Govindarajan, 1997). A GEC consiste na aplicação das técnicas de análise da cadeia de valor, do posicionamento estratégico e dos direcionadores de custos. Muitas organizações ampliaram o foco das atividades de gestão de custos para além das fronteiras organizacionais com o objetivo de identificar e explorar oportunidades de redução de custos (Kulmala, Kajuter & Volkokaria, 2007). Desta forma, uma das ferramentas da GEC é a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI), que estabelece ações cooperativas entre compradores e fornecedores com o objetivo de reduzir custos e criar valor (Coad & Cullen, 2006).

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

Os estudos se destacaram nas indústrias automobilística japonesa (Cooper & Slagmulder, 1994), sueca (Agndal & Nilsson, 2009) e alemã (Möller, Windolph & Isbrunch, 2011; Windolph & Möller, 2012). As pequenas e médias empresas finlandesas foram o foco

da pesquisa de Kulmala, Kajüter e Valkokari (2007). Adicionalmente, Chen, Zhang e Jin (2013) investigaram o setor de construção civil na Austrália. Di e Wang (2017) estudaram o impacto da GCI em empresas chinesas e DhaifAllah, Auzair, Maelah e Ismail (2019) avaliaram a adoção de práticas da GCI por empresas de manufatura na Malásia.

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

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

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

Diante da representatividade econômica e social das cooperativas agrícolas e com o intuito de obter benefícios como a redução de custos, o melhoramento do posicionamento estratégico para cooperativas, o problema de pesquisa apresentado é: **como se caracterizam os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais no contexto de uma cooperativa agrícola de grande porte?** O estudo tem como objetivo analisar os fatores

condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais, propostos por Souza e Rocha (2009), em uma cooperativa agrícola de grande porte.

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

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

2 REVISÃO DE LITERATURA

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

2.1 GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS

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

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

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

Uma definição mais recente aborda a GCI como um instrumento de gestão de custos que busca, por meio de uma relação cooperativa entre empresas, o melhor gerenciamento dos processos e determinantes de custos com o objetivo de aumentar a lucratividade, as sobras ou *superávits* das partes envolvidas (Duarte, 2017; Duarte & Rocha, 2018; Fehr & Duarte, 2018). Uddin e Hassan (2011) afirmam que a GCI permite que as empresas obtenham, rotineiramente ou não, vantagens de custos compartilhando informações, conhecimentos e atividades inovadoras além de seus limites organizacionais.

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

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

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

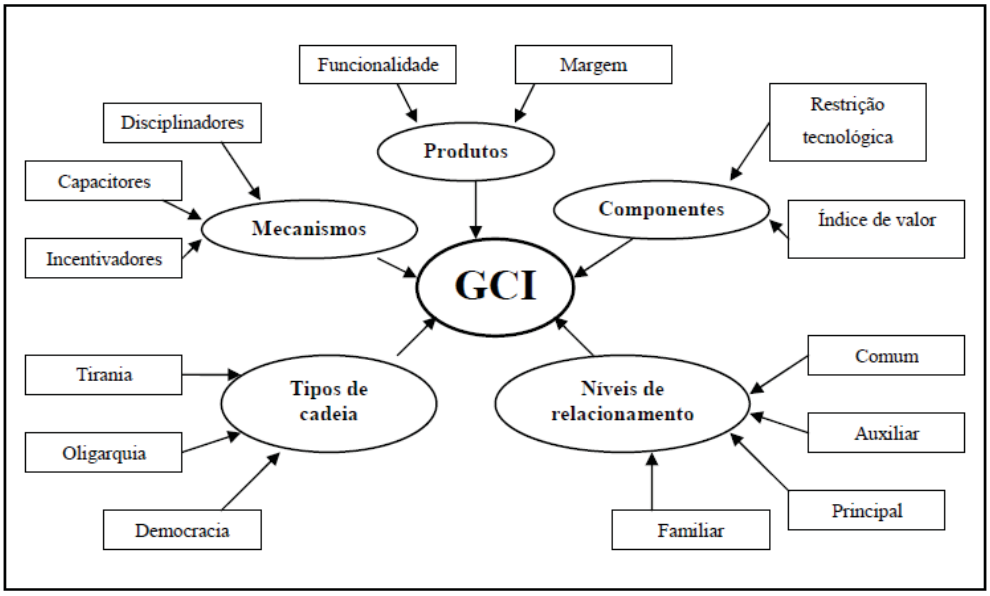


Figura 1. Modelo Conceitual da Gestão de Custos Interorganizacionais
Fonte: Souza e Rocha (2009).

No que diz respeito ao fator condicionante Produto, deve-se analisar a margem e a funcionalidade. A empresa pode utilizar-se da margem de contribuição, margem bruta ou margem operacional para tomada de decisão (Souza & Rocha, 2009), visto que ela compreende a variável preço e a variável custos (Cooper & Slagmulder, 1999; Souza, 2008). No estudo de Duarte (2017), as variáveis foram analisadas separadamente, pelo preço e os custos do produto estudado apresentarem singularidades diferentes de outros produtos, assim foi possível entender como elas se comportavam isoladamente.

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

Deve-se decompor o produto ou serviço em componentes, para a partir daí, identificar quais os componentes recomendáveis à aplicação da GCI. Dois aspectos são considerados: o nível de restrição tecnológica e o índice de valor (Souza & Rocha, 2009). A análise do nível de restrição tecnológica deve ser realizada, pois quando as tecnologias empregadas nos componentes são de natureza estratégica e sigilosa, dificulta a aplicação da GCI (Souza &

Rocha, 2009). O índice de valor refere-se a análise da relação custo-benefício dos componentes (Souza & Rocha, 2009). O índice de valor do componente é um recurso importante para definir as prioridades na gestão de custos, sendo que por si só, não elimina ou autoriza a aplicação da GCI (Souza & Rocha, 2009; Camacho, 2010).

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

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

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

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

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

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

De acordo com a intensidade destes aspectos de interdependência, confiança, estabilidade, cooperação e benefícios mútuos, o relacionamento entre as organizações pode ser classificado em comum, auxiliar, principal e familiar (Cooper & Slagmulder, 2004; Souza & Rocha, 2009). Um relacionamento é classificado como comum quando a inter-relação entre

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

Por sua vez, o tipo de cadeia pode ser classificado em tirania, oligarquia e democracia (Souza, 2008; Souza & Rocha, 2009). A tirania caracteriza-se por possuir apenas uma empresa dominante com alto poder de negociação, logo, ela coordena as demais empresas da cadeia, determina as características dos relacionamentos e as regras de conduta. A oligarquia é uma cadeia dominada por duas ou mais empresas que dividem o poder e concorrem entre si. Na democracia, não há uma empresa no controle da cadeia de valor, ou seja, todas empresas possuem nível próximo de poder e precisam formar alianças para atingir seus objetivos. Segundo Souza (2008) e Souza & Rocha (2009), a aplicação da GCI é menos propícia nas cadeias democráticas visto que a cooperação pode levar benefícios também aos concorrentes. Apesar de um dos princípios do cooperativismo ser a gestão democrática (OCB, 2022) isto não impossibilita a GCI em cooperativas, visto que a gestão democrática diz respeito a aspectos internos da cooperativa, ao contrário da cadeia de valor que é analisada sob o contexto externo (Souza, 2008). As cadeias tiranas ou oligarcas apresentam um contexto mais propício à GCI.

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

Os mecanismos disciplinadores são instrumentos gerenciais que determinam regras e obrigações para conduzir o relacionamento entre duas ou mais empresas de um segmento da cadeia de valor (Souza & Rocha, 2009). Para Cooper e Slagmulder (1999), a finalidade dos mecanismos disciplinadores é transmitir as pressões de redução de custos na cadeia de valor. Alguns exemplos desses mecanismos são: custeio-alvo, protocolos de redes, orçamentos

interorganizacionais, entre outros (Souza & Rocha, 2009). Cooper e Slagmulder (2004) afirmam que o principal mecanismo disciplinador da GCI é o custeio-alvo (*target costing*), uma vez que vincula as demandas dos clientes por meio do *design* do produto ao processo de aquisição de peças.

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

Os mecanismos incentivadores são instrumentos para gratificar as partes quando as metas estipuladas são alcançadas, a fim de premiar e remunerar pelo objetivo realizado. A gratificação pode ser monetária, por exemplo, bônus por alcance de meta, ou ainda, não monetários, como a garantia de relacionamentos de longo prazo (Souza & Rocha, 2009).

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

2.2 ESTUDOS ANTERIORES SOBRE GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAL

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

Mouritsen, Hansen e Hansen (2001) tiveram como foco do estudo os controles interorganizacionais e competências organizacionais. As duas empresas analisadas começaram a fazer uso de ferramentas da GCI como a Contabilidade de Livro Aberto (CLA) e Custeio-alvo. Os resultados apontam que os novos controles de gerenciamento não tiveram apenas um papel de gerar informação nas duas empresas preenchendo uma lacuna informacional do relacionamento interorganizacional, mas também desempenhou um

importante papel intra-organizacional, pois ajudaram a traduzir as estratégias, competências, tecnologias e produtos das empresas, ou seja, os controles gerenciais interorganizacionais não tem apenas efeitos inter, mas também intra-organizacionais.

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

Kulmala, Kajüter e Valkokari (2007) analisaram o desenvolvimento e a implementação de ferramentas de gerenciamento de custos em duas redes de pequenas e médias empresas finlandesas sob as perspectivas da agência, custo de transação e teoria da contingência. Os resultados indicam que o tamanho da empresa, a infraestrutura de rede e a variedade de processos entre os membros da rede afetam as práticas de GCI.

A indústria automotiva sueca foi o foco de estudo de Agndal e Nilsson (2009) durante um ano e meio, e analisaram a utilização de ferramentas da GCI no processo de troca entre fornecedores e compradores. Os achados indicam que as duas empresas têm trabalhado em conjunto para aumentar a troca de informações e reduzir o tempo de comercialização, com foco na redução de custos, o que exige e gera muita confiança em ambas as partes do relacionamento.

Camacho (2010) identificou os fatores que favorecem ou inibem a prática da GCI por parte de hospitais privados no Brasil por meio de um levantamento com questionário. Os resultados demonstram que, os fatores 'tipo de cadeia', 'confiança dos planos de saúde' e 'expectativa de divisão de benefícios econômicos com planos de saúde' são inibidores da GCI. E ainda, os achados permitem afirmar que os hospitais pesquisados confiam mais em seus fornecedores do que nas operadoras de planos de saúde (Camacho *et al.*, 2015).

Möller, Windolph e Isbrunch (2011) examinaram os fatores que influenciam na implementação da GCI e da Contabilidade de Livros Abertos (CLA) em parcerias estratégicas entre compradores e fornecedores da indústria automotiva alemã. O levantamento teve como

amostra 147 fornecedores automotivos de primeiro e segundo níveis. Foi possível verificar que o compromisso do comprador e a CLA estão relacionadas positivamente à GCI, e ainda, o compromisso do fornecedor influencia positivamente na adoção da CLA.

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

As empresas automotivas da Associação dos Fabricantes de Automóveis Alemães foram o foco da pesquisa de Windolph e Möller (2012), que examinaram o impacto da GCI na satisfação do relacionamento com fornecedores. Por meio de 73 empresas, o estudo revelou que a GCI está positivamente relacionada à satisfação do relacionamento com os fornecedores, pois os compradores apoiam os fornecedores na melhoria de sua qualidade, produtividade e eficiência. Os achados evidenciam que normas sociais relacionais e o oportunismo dos compradores não apresentaram efeito moderador entre a GCI e a satisfação no relacionamento com fornecedores.

Chen, Zhang e Jin (2013) exploraram as práticas de GCI usadas no desenvolvimento de projetos em alianças do setor de construção civil. Os resultados indicaram que o gerenciamento de custos é um processo contínuo, com melhorias sendo feitas durante todo o ciclo de vida do projeto. Existe a definição do custo-alvo na aliança, no qual os requisitos funcionais e de desempenho do proprietário são totalmente considerados e refletidos na proposta do projeto. Chen, Zhang e Jin (2013) ressaltam que a GCI envolve colaboração, melhoria contínua e a implementação de incentivos específicos para incentivar os participantes da aliança a alcançar os objetivos de custos estabelecidos.

Moura (2014) analisou, por meio de um estudo de caso único, os aspectos que evidenciam a aderência da GCI, na cadeia produtiva da cana-de-açúcar. Os achados demonstram não existir uma GCI formal, mas sim, a existência de uma maneira informal e restrita apresentando alguns fatores que impossibilitam a sua efetiva aplicação. Foi possível observar indícios de variáveis de relacionamento, como interdependência, cooperação, confiança, estabilidade e benefícios mútuos, porém falta compartilhamento de informações de custos de forma estratégica (Moura & Lima, 2016).

Pizzo *et al.* (2015) investigaram os fatores condicionantes que favorecem ou inibem a prática da GCI em redes associativistas de farmácias. Por meio de entrevistas em dez farmácias da rede, foi possível identificar que a expectativa das farmácias antes da associação à rede não era a redução de custos, mas sim aumentar as vendas em função da utilização da marca. A maioria dos entrevistados não percebe nenhum tipo de desvantagem em fazer parte da rede. E ainda, todos afirmaram não se arrepender em fazer parte da rede, justificando que não teriam essa vantagem competitiva, caso agissem de forma independente (Pizzo *et al.*, 2015).

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

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

Campos *et al.* (2016) analisaram os fatores condicionantes da GCI nas empresas participantes da "Rede Cerrado" em Uberlândia, Estado de Minas Gerais. Os achados evidenciam que o principal fator que motivou os empresários a aderir a rede foi a possibilidade de realizar compras em conjunto e consequentemente diminuir os custos da compra junto aos fornecedores. Os benefícios percebidos pelos empresários após a adesão à rede são o aumento nas vendas, compras em indústrias, aquisição de novos conhecimentos e troca de experiências.

Farias *et al.* (2016) investigaram os fatores condicionantes que inibem e que incentivam a aplicabilidade da GCI em uma rede de supermercados de grande porte. Foi

possível verificar que o cenário no qual a empresa está inserida fornece muitos fatores que incentivam a aplicação de ações coordenadas entre empresas e fornecedores, porém a dinâmica do mercado e a falta de confiança nos relacionamentos inibem a GCI.

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

A existência de relação entre os mecanismos da GCI e a confiança interorganizacional em indústrias moveleiras do APL de Arapongas, Estado do Paraná, foi o objeto da pesquisa de Santos (2017). Por meio das respostas de 41 empresas, verificou-se a existência de associação da confiança contratual de iniciativa compradora com o mecanismo disciplinador de redução de incerteza, além de a confiança baseada em boa vontade estar associada com o mecanismo incentivador.

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

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

Duarte e Rocha (2018) buscaram verificar como se estabelece a configuração das variáveis da Economia dos Custos de Transação (ECT) em relação às variáveis da GCI no

relacionamento do produtor rural com as cooperativas agrícolas e *investor-owned firms* (IOFs) da cadeia de valor do café nos Estados de Minas Gerais e São Paulo. Os resultados evidenciam que o ambiente de cooperativas com produtores é favorável para a prática da GCI, devido a cooperativa agrícola possuir uma estabilidade maior com os produtores rurais. Além disso, as cooperativas incentivam e auxiliam a produzir com qualidade por meio de mecanismos capacitores e incentivadores. Outro achado relevante de Duarte (2017) é a relação entre preço, mercado futuro, estabilidade, benefícios e fidelidade comercial no contexto de cooperativas agrícolas de café.

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

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

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

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

3 MÉTODOS

A estratégia de pesquisa adotada é a pesquisa diagnóstico, pois visa explorar o ambiente, levantando e definindo problemas (Martins & Theóphilo, 2007). Quanto aos objetivos é uma pesquisa descritiva, e com relação ao problema, possui natureza aplicada e

abordagem qualitativa. O objeto desse estudo foi uma cooperativa agrícola de grande porte. O constructo e variáveis empregadas pela pesquisa estão evidenciados na Tabela 1.

Tabela 1

Constructo e variáveis da pesquisa

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

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

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

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

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

4 DESCRIÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

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

4.1 DESCRIÇÃO DA COOPERATIVA INVESTIGADA

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

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

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

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

Há uma preocupação com os critérios de rateios adotados, pois segundo o gerente financeiro, a cooperativa possui *"uma estrutura que num pedaço do ano ela recebe soja, um*

pedaço do ano ela recebe milho e tem um outro pedaço do ano que recebe trigo, e outro pedaço do ano que ela tá ociosa". Isso causa muitas discussões sobre qual o critério de rateio mais adequado, e ainda, existe uma resistência por mudanças de critérios de rateios na cooperativa devido a perda de comparabilidade da informação contábil. É possível observar que a cooperativa apresenta um sistema orçamentário e a gestão de custos bem estruturada internamente.

4.2 DESCRIÇÃO DOS FATORES CONDICIONANTES DA GCI

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Por outro lado, percebe-se um relacionamento com proximidade mais forte quando o produtor conhece a história e os valores da cooperativa desde seu início, ou seja, a quantidade de anos em que o produtor agrícola transaciona com a cooperativa pode favorecer um relacionamento propício para a GCI. O entrevistado ressalta que *"A cooperativa só nasce por um motivo, para que juntos sejamos mais fortes do que você [produtor] seria individualmente*

[...]", e acrescenta a existência de *"[...] um certo conflito entre a filosofia e a prática"*. Ele finaliza exemplificando que *"O cooperativismo, você tem uma ideia de se unir e se tornar mais forte. Agora se eu sou associado a dez cooperativas e compro um décimo em cada uma, não estou fortalecendo ninguém"*. As falas remetem que seria ideal os produtores possuírem um certo tipo de exclusividade com uma cooperativa visando benefícios mútuos, porém percebe-se que não são perceptíveis esses benefícios na visão dos produtores, talvez devido a inaptidão de analisar e compreender todo o fluxo da cadeia de valor, ou até mesmo pela visão imediatista e falta de fidelidade. Um dos motivos para essa falta de fidelidade, segundo o entrevistado, seria a *"[...] própria concorrência entre as cooperativas que tornam o produtor, não fiel, a não fazer negócio apenas com uma"*.

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

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

Como **mecanismo capacitor**, foi evidenciado a existência de um aplicativo de gestão de custos que a cooperativa fornece e aconselha a utilização para os cooperados. Esse aplicativo auxilia a gerir a atividade rural, a produtividade, o custo de produção e a rentabilidade, sempre com o objetivo de orientar a tomada de decisão. A cooperativa não tem acesso aos dados desse aplicativo e a decisão de utilizar ou não o aplicativo é total do produtor rural cooperado. Conforme as palavras do gerente financeiro, *"Então esse sempre é o preceito, levar a informação para o produtor, a decisão final é sempre dele"*. Justamente por esse caráter opcional, se caracteriza esse mecanismo como capacitor e não como disciplinador, já que muitos cooperados podem não utilizar essa ferramenta gerencial disponibilizada pela cooperativa.

Além disso, a cooperativa tem um centro de treinamento para capacitar a mão-de-obra rural, dessa forma, são ofertados cursos e treinamentos para os cooperados, seus filhos e

empregados. “O objetivo é preparar os agricultores para o uso correto das máquinas e implementos agrícolas, utilização das técnicas adequadas de plantios, redução de perdas e melhores resultados nas colheitas” (Dados da cooperativa, 2021).

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

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

Os **mecanismos incentivadores** são instrumentos para remunerar pelo objetivo realizado (Souza & Rocha, 2009). As cooperativas oferecem aos produtores, todos os anos, as sobras líquidas, que podem ser distribuídas, dependendo da decisão tomada pela Assembleia (Duarte, 2017). Dessa forma, as sobras são distribuídas, como uma gratificação, para reforçar o sentimento de pertencimento a cooperativa, sendo que o cooperado assume diferentes papéis como fornecedor, cliente e proprietário. É possível perceber na fala do gerente financeiro: *“E quando o produtor recebe o primeiro pagamento de sobras dele, ele também fica bem animado”*. Os benefícios advindos da produtividade e qualidade dos grãos também podem ser observados como um mecanismo incentivador, uma vez que são convertidos em retorno financeiro e premiações.

Tabela 2

Mecanismos da GCI na Cooperativa X

Mecanismo disciplinador	Mecanismo capacitor	Mecanismo incentivador
- Planos conjuntos com fornecedores	- Aplicativo de gestão de custos - Cursos e treinamentos - Assistência técnica - Parcerias - Aconselhamentos	- Sobras líquidas distribuídas - Retorno financeiro e premiações decorrentes da produtividade de qualidade

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

Percebe-se na Tabela 2, que o mecanismo mais presente no contexto da cooperativa investigada é o mecanismo capacitor, a fim de desenvolver habilidades nos produtores rurais cooperados.

4.3 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Após analisados os cinco fatores condicionantes da GCI, a Tabela 3 sintetiza o diagnóstico obtido da GCI para a cooperativa de grande porte analisada neste estudo.

Tabela 3

Diagnóstico dos fatores condicionantes da GCI na Cooperativa X

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

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

Percebe-se na Tabela 3 que a Cooperativa X possui fatores condicionantes que favorecem a utilização da GCI na relação cooperativa-cooperado. Tomkins (2001) verificou que o grau de confiança entre as organizações é afetado positivamente pela frequência de interação e comunicação entre empresas relacionadas. E ainda, Möller, Windolph e Isbrunch

(2011) verificaram que o compromisso do comprador está relacionado positivamente à confiança do fornecedor. Foi possível verificar na Cooperativa X que são usados fatores como a comunicação e transparência nas informações como meio para gerar confiança nos cooperados. Duarte (2017) acrescenta que a confiança pode estar relacionada aos mecanismos incentivadores, como as sobras líquidas distribuídas, bem como, a uma transparência no compartilhamento de informações.

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

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

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

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

Uma possível solução, segundo o entrevistado, é que

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

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

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

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

Dessa forma, a proposição do estudo foi: A cooperativa agrícola é favorável para a adoção da GCI. Diante dos resultados encontrados, percebe-se que o ambiente de uma cooperativa agrícola na região sul do Brasil e que atua com diversos grãos favorece a adoção da GCI, corroborando com os achados de Duarte (2017) que analisou cooperativas de café na

região sudeste do Brasil. Esse achado se deve ao fato da proximidade entre cooperativa e produtor agrícola cooperado, que realizam transações de compra e venda todas as safras. Porém identificou-se também que a concorrência entre as cooperativas e os entrantes de mercado, bem como, as diferentes características entre os produtores rurais podem inibir o sucesso da GCI entre cooperativa e cooperados.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

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

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

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

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

Os resultados apresentados possuem algumas limitações, como o fato de apenas um gestor ter sido entrevistado. E também, esses achados se limitam ao cooperativismo agrícola da região sul do Brasil.

Sugere-se para futuras pesquisas a investigação das características dos produtores rurais e sua influência nos fatores condicionantes de relacionamento, bem como, um estudo quantitativo sobre os fatores identificados como comunicação, transparência, exclusividade e fidelidade, a fim de definir seus comportamentos de causa ou efeito na adoção da GCI.

REFERÊNCIAS

Agndal, H., & Nilsson, U. (2009). Interorganizational cost management in the Exchange process. *Management Accounting Research, 20*(2), 85-101.doi.org/10.1016/j.mar.2008.07.001

Andruchechen, J. R. (2015). *Fatores condicionantes da gestão de custos Interorganizacionais na indústria moveleira*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, Brasil.

Bastl, M., Grubic, T., Templar, S., Harrison, A., & Fan, I. S. (2010). Inter-organisational costing approaches: the inhibiting factors. *The International Journal of Logistics Management, 21*(1), 65-88.

Camacho, R. R. (2010). *Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais na cadeia de valor de hospitais privados no Brasil*: uma abordagem à luz da Teoria da Contingência. Tese de doutorado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

Camacho, R. R., Rocha, W., Moraes, R. O., & Marques, K. C. M. (2014). Evidências de práticas da Gestão de Custos Interorganizacionais na cadeia de valor de hospitais privados no Brasil. *Revista Contabilidade e Controladoria, 6*(2).

Camacho, R. R., Rocha, W., Moraes, R. O., & Marques, K. C. M. (2015). Gestão de custos interorganizacionais: evidências empíricas em hospitais privados no Brasil. *RAHIS, 12*(2), 19-33.

Campos, L. C., de Oliveira, K. G., Leal, E. A., & Duarte, S. L. (2016). Gestão de custos interorganizacionais: um estudo da "rede cerrado" de supermercados. *Contabilidade Vista & Revista, 27*(3), 81-104.

Cescon, J. A., Antunes Junior, J. A. V., Brunozi Júnior, A. C., & de Almeida, R. S. (2017, November). A gestão de custos interorganizacionais na rede hoteleira de Foz do Iguaçu, PR. In Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC, Florianópolis, Brasil.

Chen, G., Zhang, G., & Jin, X. (2013, december). Interorganizational cost management in Australian construction alliance. In Challenges in Innovation, Integration and Collaboration in Construction & Engineering: Proceedings of the Seventh International Conference on Construction in the 21st Century, Bangkok, Thailand.

Cea, V. N. O., Muñoz, C. D. P. G., Quezada, E. I. R., & Rocha, W. (2020). Gestión de costos interorganizacionales en una empresa productora de alimentos para peces. *Custos e @gronegócio on line, 16*(4).

Coad, A. F., & Cullen, J. (2006). Inter-organisational cost management: Towards an evolutionary perspective. *Management Accounting Research, 17*(4), 342-369. doi:10.1016/j.mar.2006.02.003

Cooper, R., & Slagmulder, R. (1998). Cost management beyondtheboundariesofthefirm. *Management Accounting, 79*(9), 18-20.

Cooper, R., & Slagmulder, R. (1999). Supply chain management for lean enterprises: Interorganizational cost management. *Strategic finance, 80*(10), 15-17.

Cooper, R., & Slagmulder, R. (2003). Redução de custos com inteligência. *HSM Management, 40*, 32-38.

Cooper, R., & Slagmulder, R. (2004). Interorganizational cost management and relational context. *Accounting, Organizations and Society, 29*(1), 1-26. doi:10.1016/S0361-3682(03)00020-5

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

Cooper, D. R., & Schindler, P. S. (2003). *Métodos de pesquisa em administração*. (7a ed.; L. de O. da Rocha, Trad.). Porto Alegre: Bookman.

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

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

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

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

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

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

Faria, A. C., Pereira, A. N., Soares, I. C., & Souza, B. C. (2010, novembro). Gestão de custos interorganizacionais (GCI) e contabilidade de livros abertos (CLA): investigação

bibliométrica com ênfase em periódicos internacionais e nacionais. In Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC, Belo Horizonte, Brasil.

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

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

Farias, R. A. S., & Gasparetto, V. (2019). Gestão de custos interorganizacionais: fatores inibidores em empresas do setor moveleiro do Distrito Federal. *ABCustos, 14*(2), 120-151.

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

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

Fayard, D., Lee, L. S., Leitch, R. A., & Kettinger, W. J. (2014). Interorganizational cost management in supply chains: Practices and payoffs. *Management accounting quarterly, 15*(3), 1-9.

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

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

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

Lakatos, E. M., & Marconi, M. de A. (2003). *Fundamentos de metodologia científica*. (5a ed.). São Paulo: Atlas.

Martins, G. de A., & Theóphilo, C. R. (2007). *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. São Paulo: Atlas.

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

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

Monden, Y. (1999). *Sistema de redução de custos*: custo-alvo e custo Kaizen. Porto Alegre: Bookman.

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

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

Mouritsen, J., Hansen, A., & Hansen, C. Ø. (2001). Inter-organizational controls and organizational competencies: episodes around target cost management/functional analysis and open book accounting. *Management Accounting Research, 12*(2), 221-244. doi: 10.1006/mare.2001.0160

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

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

Oliveira, W. S., Borges, W. G., Carvalho, L. F., & Santos, G. C. (2016). Gestão de custos interorganizacionais: uma pesquisa bibliométrica com base em publicações nacionais. *RAGC, 4*(16), 62-74.

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

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

Porter, M. E. (1985). *Vantagem competitiva*: criando e sustentando um desempenho superior. (E. M. P. Braga, Trad.). Rio de Janeiro: Campus.

Sakurai, M. (1997). *Gerenciamento integrado de custos*. São Paulo: Atlas.

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

Santos, E. F., Catânio, A. R., Pizzo, J. C. M., & Camacho, R. R. (2015, novembro). Gestão de custos interorganizacionais e open-book accounting: um estudo bibliométrico das

publicações nacionais e internacionais. In Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC, Foz do Iguaçu, Brasil.

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

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

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

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

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

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

Uddin, M. B. (2013). Techniques of interorganizational cost management: a review essay. *Journal of Statistics and Management Systems, 16*(1), 89-108. DOI:10.1080/09720510.2013.777577

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

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

ARTIGO 2 – PERCEPÇÃO DE AGREGAÇÃO DE VALOR DA COOPERATIVA AGRÍCOLA NO OLHAR DE ESPECIALISTAS E DOS PRODUTORES RURAIS COOPERADOS

RESUMO

As cooperativas são organizações sem fins lucrativos que atuam com um importante papel do desenvolvimento local, uma vez que visam satisfazer as necessidades econômicas e sociais de seus cooperados (Souza, 2017). Nesse contexto, o estudo teve como objetivo identificar a percepção de agregação de valor econômico, social e ambiental em cooperativas agrícolas sob a ótica de especialistas e produtores rurais cooperados. Para tanto, foi desenvolvido um estudo exploratório, qualitativo e quantitativo, por meio do Método *Delphi,* que contou com a participação de dez especialistas em duas rodadas, nas quais foram definidas as variáveis para agregação de valor em cooperativas agrícolas. Em seguida, realizou-se um levantamento por meio de um questionário respondido por 86 produtores rurais associados a cooperativas agrícolas no Estado do Paraná, como forma de validação das variáveis para agregação de valor em cooperativas. Foram empregadas estatísticas descritivas, alfa de Cronbach, testes de normalidade e análise fatorial confirmatória. Os achados revelam que, segundo a percepção dos produtores rurais, a cooperativa agrega valor econômico por meio do cumprimento dos contratos firmados, da distribuição das sobras líquidas e da assistência técnica de qualidade. Além do mais, agrega valor social ao incluir mulheres produtoras agrícolas em suas atividades, ao realizar cursos, palestras e treinamentos, bem como, ao impulsionar o desenvolvimento da região. E ainda, os produtores rurais percebem a agregação de valor social por meio de orientações da destinação correta dos resíduos, e coletando as embalagens dos defensivos agrícolas. Os resultados da pesquisa contribuem diretamente para o ambiente do cooperativismo agrícola, a fim de orientar práticas que agreguem valor e resultem em um bom relacionamento entre cooperativas e produtores rurais cooperados.

PALAVRAS-CHAVE: Agregação de valor, Cooperativa agrícola, Produtores rurais.

ABSTRACT

Cooperatives are non-profit organizations that play an important role in local development as they aim to satisfy the economic and social needs of their members (Souza, 2017). In this context, the study aimed to identify the perception of adding economic, social and environmental value in agricultural cooperatives from the perspective of specialists and cooperative rural producers. To this end, an exploratory, qualitative and quantitative study was developed, using the Delphi Method, with the participation of ten specialists in two rounds, in which the variables for adding value in cooperatives were defined. Then, a survey was carried out through a questionnaire answered by 86 rural producers associated with agricultural cooperatives in the State of Paraná, as a way of validating the variables for adding value in cooperatives. Descriptive statistics, Cronbach's alpha, normality tests and confirmatory factor analysis were used. The findings reveal that the cooperative adds economic value, according to the perception of rural producers, through the fulfillment of signed contracts, the distribution of net leftovers and quality technical assistance. It adds social value by including women producers in its activities, by holding courses, lectures and training, as well as by promoting the development of the region. And yet, rural producers perceive the addition of social value through guidelines for the correct disposal of waste, and also, collecting the packaging of agricultural pesticides. The research results directly

contribute to the environment of agricultural cooperativism in order to guide practices that add value and result in a good relationship between cooperatives and cooperative rural producers.

KEYWORDS: *Added value, Agricultural cooperative, Rural producers.*

1 INTRODUÇÃO

As cooperativas visam satisfazer as necessidades econômicas e sociais de seus cooperados (Souza, 2017), sendo que, o cooperado assume nas cooperativas, ao mesmo tempo, as funções de usuário, sendo fornecedor e cliente, também atua como proprietário, e ainda, em alguns casos, como gestor (Villanova, 2020). Essas organizações apresentam dupla natureza, econômica e social (Souza, 2017), sendo que o objetivo de uma cooperativa é a prestação de serviços a seus cooperados, e não o lucro, como em uma firma de capital (Bialoskorski, 2001).

As primeiras cooperativas surgiram em Rochdale, na Inglaterra, no ano de 1844. Robert Owen é considerado o principal cooperativista moderno, ele foi o primeiro autor a usar a palavra 'cooperação' como antônimo de 'concorrência' (Bialoskorski, 2001). Essas organizações cooperativas distribuíram-se por todo o território mundial, chegando ao Brasil e se concentrando principalmente nas regiões Sul e Sudeste, que possuem agricultura mais desenvolvida e onde se localizam aproximadamente dois terços das cooperativas brasileiras (OCB, 2022).

Nos anos que se seguiram, as organizações cooperativistas passam por algumas crises, como uma crise de credibilidade, devido à necessidade de manter a rentabilidade da economia capitalista, e ainda, uma crise ideológica, por causa da predominância dos valores capitalistas sobre os valores da cooperação (Bialoskorski, 2001). E ainda, houve, nos últimos anos, um aumento da concorrência, com entrada de grupos empresariais no mercado brasileiro (Sediyama *et al.*, 2013). Nesse sentido, as cooperativas precisam buscar novas estratégias, mercados e atividades para sua permanência e sobrevivência, que fidelize e satisfaça os seus cooperados para que esses não busquem os concorrentes (Ferraz, 2017).

O objetivo de toda empresa é atender às necessidades de seus clientes. Da mesma forma, para as sociedades cooperativistas, o objetivo é a prestação de serviços de qualidade a fim de que os produtores rurais associados fiquem satisfeitos. Para isso, é necessário compreender a percepção de valor gerado pelos clientes (Gupta, 2014). Zeithaml (1988) menciona a dificuldade de se chegar a um consenso sobre a definição de valor. Inúmeras

vezes, o valor proposto pela empresa não é necessariamente o mesmo percebido pelo cliente (Villanova, 2020). Dessa forma, percebe-se a necessidade de buscar compreender a percepção dos produtores rurais associados sobre como estes percebem o valor agregado por meio das cooperativas agrícolas. Assim, o estudo tem como objetivo **identificar a percepção de agregação de valor econômico, social e ambiental em cooperativas agrícolas sob a ótica de especialistas e produtores rurais cooperados.**

No contexto atual, as cooperativas são organizações relevantes para economia e sociedade. Em 2020, foram mais de R$13 bilhões em tributos que as cooperativas injetaram nos cofres públicos, além de R$18 bilhões referentes ao pagamento de salários e outros benefícios destinados a colaboradores (OCB, 2022). As cooperativas tendem a proporcionar preços justos aos cooperados, e ainda, oferecem outros benefícios, como assistência médica, clubes de lazer, escolas, assistência técnica e distribuição de sobras. Assim, elas possibilitam uma redução nos riscos e uma agregação de valor para os produtores agrícolas que, sem ser cooperado de alguma cooperativa, não teriam acesso a esses benefícios (Bialoskorski, 2001).

Nesse sentido, a presente pesquisa busca contribuir de forma teórica e prática. Estudos anteriores foram realizados utilizando-se de demonstrativos financeiros para investigar o valor gerado pelas cooperativas, como Londero e Bialoskorski (2014), Figari e Bialoskorski (2015), Londero e Bialoskorski (2016) e Souza (2017). Assim, este estudo se destaca dentre os demais por apresentar uma abordagem de agregação de valor direcionada a percepção do produtor rural. Foi realizado o método *Delphi* com especialistas em cooperativismo, sendo em seguida, identificado a percepção do produtor rural no que se refere a agregação de valor econômico, social e ambiental pelas cooperativas agrícolas, contribuindo assim, com a literatura da área, uma vez que os dados são provenientes diretamente da visão dos produtores rurais e não de demonstrativos financeiros.

De forma prática, espera-se contribuir para as cooperativas agrícolas possam identificar a forma com que os produtores rurais percebem o valor econômico, social e ambiental agregado pelas cooperativas. Portanto, os resultados deste estudo podem orientar na elaboração de estratégias e atividades das cooperativas agrícolas visando a fidelização e satisfação dos cooperados. Contribui também com os produtores rurais, por identificar sua percepção de valor, proporcionando a compreensão dos seus anseios e necessidades, para que estes sejam atendidos pelas cooperativas. Ainda mais, este estudo pode contribuir auxiliando na elaboração de políticas públicas para o agronegócio do país.

2 CONCEITO DE AGREGAÇÃO DE VALOR SOB A ÓTICA DO COOPERATIVISMO

A dificuldade para definir o conceito de valor foi percebida no estudo de Zeithaml (1988), uma vez que o valor percebido pelo cliente é muito pessoal e traz conceitos distintos quando investigados. Analisando a percepção de consumidores, Zeithaml (1988) verificou que o valor e a qualidade não são diferenciados, sendo, por vezes, construtos determinantes no comportamento da compra e na escolha de um produto.

Seguindo os estudos de marketing, Gupta (2014) destaca que o objetivo de qualquer empresa é cativar os clientes, compreendendo suas necessidades e fornecendo produtos e serviços que atendam a essas necessidades. Portanto, é essencial entender o que os clientes valorizam a fim de que as empresas forneçam produtos e serviços a esse público condizentes com seus valores. E, acrescenta que a criação de valor para o cliente representa a diferença entre o que este paga e os benefícios que recebe.

Nessa linha de raciocínio, Villanova (2020) desenvolveu uma pesquisa utilizando as teorias de marketing referente a proposição de valor para o cliente e a percepção desse valor proposto. Em seu estudo aplicado a cooperativas de crédito, Villanova (2020) define que o conceito de proposição de valor para o cliente contribui na determinação dos atributos de valor, que as cooperativas de crédito apresentam como diferenciais na entrega de seus produtos e serviços para os associados. O conceito de percepção de valor contribui na avaliação de como esses associados percebem o valor nos produtos, serviços ou outros benefícios ofertados pelas cooperativas de crédito.

Sob a perspectiva econômica, Ricardo (1965, p. 31) menciona que o valor de um bem é a quantidade de outro bem com que se possa trocar e "[...] depende da quantidade relativa de trabalho necessário para o produzir e não da maior ou menor remuneração auferida por este trabalho". E ainda, salienta que a base do valor de troca "[...] é um ponto com a maior importância na economia política pois nada dá origem a tantos erros e a tantas divergências de opinião nesta ciência como as ideias imprecisas atribuíveis à palavra valor" (Ricardo, 1965, p. 33).

Na perspectiva estratégica, Porter e Kramer (2011) apresentam o conceito de valor compartilhado, que envolve a geração de valor econômico para as organizações, mas criando valor também para a sociedade. Esse conceito reconhece que não só as necessidades econômicas convencionais definem o mercado, mas, que deficiências sociais podem gerar custos internos para as empresas como o desperdício de energia ou matéria-prima, acidentes

de trabalho e necessidade de treinamento corretivo para compensar incapacidades na educação (Porter & Kramer, 2011).

Porter e Kramer (2011) afirmam ainda que uma empresa pode criar valor econômico com a criação de valor social, e existem três opções distintas para tal: (i) reconceber produtos e mercados; (ii) redefinir a produtividade na cadeia de valor; e (iii) montar *clusters* setoriais de apoio nas localidades da empresa. Essas três opções fazem parte de um círculo virtuoso de valor compartilhado, sendo que melhorar o valor em uma área abre oportunidades em outras.

Utilizando-se do conceito de Criação de Valor Compartilhado, Brito (2016) analisou as estratégias adotadas pela Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda. Foi verificado que a Cooperativa adotou uma estratégia que cria valor econômico com a atividade de orgânicos, ao mesmo tempo em que gera valor social e ambiental. O valor social foi percebido pela preocupação com a saúde dos produtores e de suas famílias, numa região onde os índices de contaminação por agrotóxicos são elevados se comparados a outras regiões do Rio Grande do Sul. Já o valor ambiental foi evidenciado uma vez que as propriedades foram reprogramadas para trabalhar com orgânicos (Brito, 2016).

Segundo Porter e Kramer (2011), o conceito de valor compartilhado redefine as fronteiras do capitalismo ao conectar o sucesso organizacional com o desenvolvimento da sociedade, possibilitando diferentes formas de atender a novas necessidades, ganhar eficiência, criar diferenciação e expandir mercados. Porter e Kramer (2011, p. 17) afirmam ainda que a criação de valor compartilhado "será uma das mais poderosas forças motrizes do crescimento econômico mundial. Essa ideia representa uma nova forma de entender clientes, produtividade e influências externas sobre o sucesso da empresa".

Sob o olhar da contabilidade gerencial, em 2014, *o Chartered Global Management Accountant* (CGMA) publicou os Princípios Globais de Contabilidade Gerencial (PGCG), que consiste em um conjunto de padrões internacionais que busca orientar executivos, diretores e demais diretorias na comparação e melhoria dos seus sistemas de contabilidade gerencial, a fim de fornecer uma tomada de decisão de qualidade (CGMA, 2016).

São quatro princípios apresentados pelo CGMA: influência, relevância, confiança e valor. O princípio do valor estabelece que o "impacto no valor é analisado" (CGMA, 2016, p. 3). O objetivo é simular diferentes cenários que demonstram a relação causa e efeito entre entradas e resultados durante todo o percurso de geração de valor, sendo necessário analisar os ambientes interno e externo da organização (CGMA, 2016). Para Abednazari *et al.* (2018), a falta de análise de cenários pela contabilidade gerencial tem como consequência a falha no

alcance do sucesso organizacional, bem como a incapacidade de avaliar a criação ou perda de valor nas organizações.

De acordo com o CGMA (2016), a contabilidade gerencial conecta a estratégia da organização ao seu modelo de negócio. Segundo Carraro, Prates e Araújo (2018), o princípio do valor exige o conhecimento do modelo de negócio da empresa e estabelece a análise de cenários pelos gestores, sendo que suas ações devem ser priorizadas levando em consideração o impacto sobre o resultado das organizações, ou seja, a contabilidade gerencial, por meio da análise de cenários, orienta a criação de valor.

Raupp (2005) analisou as interfaces estabelecidas entre políticas públicas estatais de apoio a agroindústrias de pequeno porte da agricultura familiar e a dinâmica operacional das iniciativas beneficiadas por suas ações. Em seu estudo, Raupp (2005) argumenta que as estratégias de agregação de valor, para a agricultura familiar, podem ser agrupadas dentro de três processos básicos. O primeiro processo consiste em agregar valor nas atividades produtivas via apropriação de margens de renda, de etapas produtivas operadas fora da produção primária. Alguns exemplos são a prática de serviços de pós-colheita como classificação, limpeza, embalagem e mini processos de beneficiamento (descasca, picagem, entre outros.). Já o segundo processo de agregação de valor é determinado pelo investimento em estratégias de valorização dos produtos (*in natura* ou processados). Esse processo está relacionado com estratégias de diferenciação e um exemplo dentro deste processo são as ações de certificação ou rotulagem. Por fim, o terceiro processo de agregação de valor consiste em explorar as externalidades presentes numa determinada localidade ou região.

Imlau e Gaspareto (2014), por meio de um estudo de caso, investigaram o nível de agregação de valor gerado na transformação de produtos hortícolas e frutícolas em uma agroindústria familiar gaúcha. Os achados evidenciam que o beneficiamento da produção agrícola pode ser uma alternativa de agregação de valor ao agricultor familiar que pretende utilizar a sua mão de obra e os benefícios coletivos para agregar valor aos seus produtos. Dessa forma, Imlau e Gaspareto (2014) mencionam que o valor agregado reflete uma adição no valor do produto, superior aos custos, ou seja, assume-se que o valor agregado seja maior que o custo agregado em cada estágio ao longo do processo de produção.

Londero e Bialoskorski (2014) buscaram determinar as variáveis estratégicas de agregação de valor que influenciam a geração do valor adicionado das cooperativas agropecuárias. Foi realizado um estudo quantitativo com dados dos demonstrativos financeiros de 76 cooperativas agropecuárias do estado do Rio Grande do Sul nos anos de 2011 e 2012. Os resultados destacam que as características que afetam o valor adicionado das

cooperativas são a presença de agroindústria, a marca própria e apresentar como produto principal a soja.

Figari e Bialoskorski (2015) investigaram a agregação de valor e a distribuição de riqueza por meio dos Relatórios de Gestão e as Demonstrações do Valor Adicionado de uma cooperativa de cafeicultores entre os anos de 2010 a 2012. Os pesquisadores salientam que a análise de desempenho de uma cooperativa apenas por meio do modelo tradicional de avaliação de desempenho das organizações não é o mais adequado, pois leva em consideração somente o lucro. Uma forma adequada dessa análise ocorre por meio da riqueza gerada, que consiste no valor econômico que é agregado aos bens e serviços adquiridos. Os resultados confirmam a distribuição da riqueza gerada pela cooperativa estudada, resultando em um valor médio de benefícios por cooperado, no ano de 2012, de R$ 8.166,69, e ainda, foram distribuídos aos colaboradores 35,59% do total de valor adicionado, ao governo foram distribuídos 10,17%, a terceiros, 26,26% e às sobras líquidas, 7,97%.

Foi verificado no estudo de Figari e Bialoskorski (2015) que a prestação de assistência técnica agrega valor aos cooperados por meio das instruções técnicas e as devidas informações, o que pode resultar em qualidade na produção do café. Conclui-se que a sobra, como resultado econômico, não é o único meio que a cooperativa possui de agregar valor ao associado. A prestação de serviços pela cooperativa que ocorre a partir dos interesses e das necessidades dos associados também agrega valor.

Londero e Bialoskorski (2016) realizaram a construção de um modelo ajustado de Demonstração de Valor Adicionado (DVA) orientado para cooperativas. As principais adaptações recomendadas no modelo vigente de DVA foram a separação do ato cooperado e não cooperado nas informações sobre receita e insumos adquiridos, e a evidenciação da informação do diferencial de preço pago ao insumo adquirido do cooperado.

Nessa mesma linha de raciocínio, Souza (2017), por meio das DVAs, examinou os fatores determinantes na geração de riqueza de 17 cooperativas agropecuárias do Estado de Mato Grosso do Sul, nos anos de 2011 a 2013. Os resultados demonstram que as cooperativas são responsáveis pela geração da própria riqueza, sendo que a maior parte é destinada aos empregados e cerca de 31% da riqueza gerada é distribuída aos associados. Os achados indicam que o tamanho da organização está positivamente relacionado à geração de riqueza, enquanto a alavancagem da cooperativa demonstrou-se negativamente em relação à criação de riqueza.

Ferraz (2017) realizou um estudo quantitativo a fim de avaliar a percepção dos cooperados em relação às ações de cocriação de valor oferecidas pela cooperativa e se as

caraterísticas do cooperado e da cooperativa impactam nessa percepção. O estudo obteve 204 respostas válidas de membros de uma cooperativa agropecuária de café. Os achados mostram que os cooperados percebem mais valor nas atividades do processo produtivo de café, operados pela cooperativa aos seus cooperados em forma de ações operacionais, do que nas atividades fim. E ainda, verificou-se uma associação significativa entre satisfação, fidelidade e percepção das ações de cocriação de valor, como também, uma associação positiva entre orientação temporal de longo prazo dos cooperados e percepção das ações de cocriação de valor. Ferraz (2017) observou também a heterogeneidade na percepção dos cooperados em relação às características de tamanho da propriedade rural, nível de escolaridade, tempo de associação e endividamento.

Utilizando-se a abordagem da Gestão Baseada em Valor (VBM), Figari (2018) identificou os direcionadores de valor mais adequados para as cooperativas agropecuárias brasileiras, além de mensurar a criação de valor econômico dessas organizações e formas de maximizá-la. Como resultado do estudo, foram propostos 19 potenciais direcionadores de valor limitados à análise das estratégias financeiras, os quais foram agrupados nas categorias: decisão operacional, financiamento, investimentos da gestão e tamanho da cooperativa. Os resultados indicam que todos os fatores extraídos dos 19 potenciais direcionadores de valor possuem relação estatisticamente significante a 10% com a criação de valor econômico das cooperativas agropecuárias.

Panza, Okano e Otola (2019) verificaram como as cooperativas de reciclagem estão desenvolvendo a logística reversa sob as lentes teóricas da criação de valor econômico, social e ambiental no Brasil e na Polônia. Os achados evidenciam a criação de valor além do valor financeiro, por meio da geração de trabalho e renda, limpeza do município e destinação adequada de materiais recicláveis, além da redução do impacto ambiental.

Dessa forma, ressalta-se a distinção do presente estudo com os demais, uma vez que a pesquisa busca compreender a visão dos produtores rurais associados a cooperativas agrícolas, a partir da utilização do Método *Delphi*, conforme relatado na seção a seguir.

3 MÉTODOS

O delineamento metodológico da pesquisa se deu quanto aos objetivos de forma exploratória, visto que o estudo busca identificar a percepção de agregação de valor de

cooperativas agrícolas sob a ótica de especialistas e produtores rurais cooperados, que é um tema pouco explorado, sendo abordado de forma distinta na literatura. Quanto à natureza do problema, trata-se de uma pesquisa aplicada, e caracteriza-se como qualitativa e quantitativa quanto à abordagem do problema.

Foi realizada uma pesquisa de campo, sendo empregado o Método *Delphi* para o desenvolvimento do estudo. O Método *Delphi* reúne as opiniões de especialistas, buscando determinar o consenso, ou até mesmo, levantar visões distintas sobre temas complexos e abrangentes (Marques & Freitas, 2018). Algumas características desse método são: anonimato aos especialistas, *feedback* das contribuições individuais, construção e apresentação da resposta do grupo como um todo, e possibilidade de revisão e alteração das respostas (Yousuf, 2007).

Os dados foram coletados por meio de questionários e analisados por meio de análise descritiva e análise de conteúdo.

O grupo de especialistas convidados a participar do Método *Delphi* foi constituído de dez especialistas em cooperativas agrícolas, sendo gestores, funcionários, professores e produtores rurais cooperados. A amostragem foi não probabilística, logo, os especialistas foram selecionados por conveniência, visando a experiência e o conhecimento deles na área.

O questionário eletrônico foi enviado aos especialistas da cooperativa agrícola selecionados para o Método *Delphi*. Ocorreram duas rodadas, a primeira com questões abertas e a segunda com questões fechadas em escala linear de 11 pontos (de 0 a 10). Após a agregação das respostas das duas rodadas *Delphi,* foi construído um instrumento cujo objetivo era avaliar a percepção de agregação de valor por parte dos produtores rurais associados a cooperativa.

Tambem após as duas rodadas do Método *Delphi*, realizou-se o pré-teste com dois gestores do cooperativismo agrícola e dois pequenos produtores rurais cooperados de cooperativas agrícolas, a fim de pré-validar o instrumento de coleta de dados desenvolvido. Com o pré-teste não foram observadas dúvidas, porém foram sugeridas a substituição de alguns termos pelos gestores. O tempo necessário para responder o questionário foi de aproximadamente 12 minutos.

O instrumento foi aplicado a uma população de produtores rurais associados a cooperativas agrícolas do Estado do Paraná. A coleta de dados aconteceu entre os meses de outubro de 2021 a fevereiro de 2022. Realizou-se o contato via whatsapp/e-mail/rede social com 15 cooperativas agrícolas paranaenses, sendo que dessas apenas 4 aceitaram participar da pesquisa e encaminhar o questionário para os produtores rurais. No total da coleta de dados,

foram obtidas 86 respostas válidas dos produtores rurais, sendo que destas, 21 foram obtidas com a aplicação presencialmente na unidade da cooperativa em dois dias de visita a convite da própria cooperativa. O restante das respostas foi obtido por meio do Formulário eletrônico do Google.

Os dados coletados por meio do questionário são analisados de forma estatística com os procedimentos evidenciados na Tabela 1.

Tabela 1

Procedimentos de análise estatística

Etapa	Procedimentos	Objetivo	Suporte teórico
1	Estatística descritiva	Descrever o conjunto de dados	Field (2009)
2	Assimetria, curtose, testes de Kolgomorov-Smirnov e Shapiro-Wilk	Verificar a normalidade dos dados	Marôco (2010) e Field (2009)
3	Alfa de Cronbach	Medir a confiabilidade da escala	Field (2009)
4	Análise Fatorial Confirmatória	Entender a estrutura de um conjunto de variáveis	Hair (2009)

Fonte: dados da pesquisa (2022).

Para análise dos dados, utilizou-se os *softwares* estatísticos *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS) versão 25 e JASP 0.16.1. A pesquisa foi aprovada pelo Comitê de Ética em Pesquisa em Seres Humanos do Setor de Ciências da Saúde da Universidade Federal do Paraná sob o número 3922979. Na seção a seguir são apresentados e analisados os dados detalhadamente.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

O processo de construção do instrumento de coleta de dados compreendeu duas fases indicadas a seguir: i) agregação de valor da cooperativa por meio do Método *Delphi*; e ii) agregação de valor da cooperativa segundo os produtores rurais. Essas fases são descritas a seguir.

4.1 AGREGAÇÃO DE VALOR DA COOPERATIVA POR MEIO DO MÉTODO *DELPHI*

O Método *Delphi* foi aplicado aos respondentes de forma eletrônica com o uso dos recursos de e-mail e do Formulário Google. As vantagens desse método de aplicação eletrônico são a redução dos custos e tempo. E ainda, se procedeu dessa forma devido a pandemia do Covid-19 e suas medidas de distanciamento social.

O primeiro passo foi a seleção de especialistas em cooperativa agrícola, com base em sua capacidade de raciocínio e experiência sobre o tema, formando um grupo limitado e seleto, uma vez que as questões de validade estatística da amostra e dos resultados não se aplicam no Método *Delphi* (Yousuf, 2007). Para tanto, foram selecionados dez especialistas, sendo gestores, professores, funcionários e associados de cooperativas agrícolas.

Primeiramente, foi realizado um contato inicial por meio de e-mail, a fim de apresentar brevemente a pesquisa e realizar um convite formal, explicando aos especialistas convidados o que seria exigido, o tempo necessário de participação, o objetivo do estudo e o que seria realizado com as informações coletadas. Com o aceite da participação, foi encaminhado outro e-mail contendo o *link* disponível para responder à primeira rodada de questões.

Na primeira rodada foi solicitado, por meio de questões abertas, que cada um indicasse, de acordo com sua experiência profissional, o que é valor e quais os fatores que agregam valor econômico, social e ambiental pelas cooperativas agrícolas. O questionário constitui-se de sete questões abertas. Os e-mails foram enviados entre os dias 24 e 31 de maio de 2021. Até o dia 7 de junho de 2021 foram obtidas as dez respostas dos especialistas.

A seguir, são apresentadas as análises das respostas de cada pergunta. A primeira pergunta foi 'O que você entende por valor?'. Em quatro das dez respostas o termo 'qualidade' está presente. A maioria da visão dos especialistas está ligada ao valor como algo não apenas financeiro ou material, mas sim, que está relacionado a qualidade e preço de um produto ou serviço, de forma a atender os anseios e necessidades dos interessados. O Especialista 1 coloca o cooperado no papel central do valor e assegura que, *"O que representa o valor maior é o cooperado, haja visto que sem o cooperado não existe cooperativa"*. Já o Especialista 9 menciona que valor é *"[...] algo importante e que atende aos anseios"*. Seguindo o mesmo raciocínio, o Especialista 8 afirma que *"O valor em geral, se relaciona à credibilidade, confiança e qualidade de algo de que se acredita ou necessita"*.

Na segunda pergunta 'O que você entende por agregação de valor?', os especialistas entendem por melhorar um produto ou serviço existente ou, até mesmo adicionar alguma diferenciação, desde que os clientes estão dispostos a pagar.

A terceira questão perguntava 'O que é valor para a cooperativa?'. A nuvem de palavras na Figura 1 evidencia as principais palavras chaves obtidas nas respostas dos especialistas.

Figura 1. O que é valor para a cooperativa

Fonte: dados da pesquisa (2022).

Verifica-se na Figura 1 que, a visão dos especialistas sobre essa questão, está ligada na obtenção de um relacionamento fiel com os cooperados e na distribuição de sobras, sendo assim, o valor para a cooperativa seria suprir as necessidades dos cooperados, orientando para um negócio rentável, a fim de obter a fidelidade dos cooperados e distribuir sobras. Percebe-se pelas palavras em destaque: ‘cooperados’, ‘associados’, ‘rentabilidade’, ‘geração’, ‘sobras’, entre outras.

Na sequência foi perguntado ‘O que é valor para os cooperados?’. Nas respostas dos especialistas ficaram evidentes as palavras ‘qualidade’, ‘preço’, ‘atendimento’, ‘orientações’, ‘necessidades’, ‘serviço’, entre outras. Essas palavras-chave estão relacionadas com o objetivo principal da cooperativa, que é prestar serviços de qualidade para os seus cooperados, e não a obtenção de retorno financeiro.

Figura 2. O que é valor para os cooperados

Fonte: dados da pesquisa (2022).

A quinta pergunta foi ‘Por meio de suas experiências, como você acredita que ocorre a agregação de valor econômico no contexto de uma cooperativa agrícola?’. A partir das respostas obtidas foi elaborada a seguinte nuvem de palavras.

Figura 3. Agregação de valor econômico

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

É evidente, nas respostas, a apresentação de termos como ‘sobras’, ‘retorno’, ‘redução’, ‘custos’, ‘tecnologias’, ‘técnicas’, ‘comercialização’, ‘produção’, entre outras. Na visão dos especialistas, a agregação de valor econômico está relacionada à comercialização da produção, com assistência técnica fornecida, favorecendo redução de custos, como o de armazenagem, e facilitando o acesso a novas tecnologias e insumos, de forma a contribuir para distribuição de sobras.

A questão seis perguntava ‘Por meio de suas experiências, como você acredita que ocorre a agregação de valor social no contexto de uma cooperativa agrícola?’. A seguir tem-se a nuvem de palavras com as respostas obtidas.

Figura 4. Agregação de valor social

Fonte: dados da pesquisa (2022).

Dentre as respostas dos especialistas, as palavras que se destacam são ‘participação’, ‘qualificação’, ‘cursos’, ‘orientações’, ‘gestão’, ‘família’, ‘saúde’, ‘comunidade’, dentre outras. Percebe-se que, as cooperativas agregam valor social, ao incentivar qualificação aos produtores, ao ofertar cursos, treinamentos e palestras para os cooperados e suas famílias, além de incluir pequenos grupos, que normalmente não participam das atividades da cooperativa, como jovens produtores rurais, mulheres e portadores de necessidades especiais.

A sétima e última questão, perguntava ‘Por meio de suas experiências, como você acredita que ocorre a agregação de valor ambiental no contexto de uma cooperativa agrícola?’. As respostas são ilustradas na Figura 5.

Figura 5. Agregação de valor ambiental

Fonte: dados da pesquisa (2022).

Algumas palavras em destaque são ‘práticas’, ‘sustentáveis’, ‘orientações’, ‘alternativas’, ‘resíduos’, ‘solo’, ‘agrotóxico’, entre outras. Por meio das respostas dos especialistas, foi possível identificar que as cooperativas agregam valor ambiental por meio de orientações para reduzir desperdícios, uso correto dos agrotóxicos (defensivos agrícolas), destinação correta de resíduos, melhoria da produtividade, preservação do solo, como também, recolhimento de embalagens dos defensivos agrícolas e distribuição de mudas para a área de preservação ambiental.

Na sequência, para a realização da segunda rodada, utilizou-se a literatura e as respostas obtidas na primeira rodada. Foram selecionadas 25 variáveis que representam a definição de valor e as formas de agregação de valor, sendo 8 variáveis de agregação de valor econômico, 6 de valor social, e 7 de valor ambiental. No questionário foi solicitado que, de acordo com as experiências profissionais dos especialistas, fosse atribuída uma nota, de 0 (discordo totalmente) até 10 (concordo totalmente) para cada uma das variáveis.

Os e-mails com o *link* disponível para responder à segunda rodada foram enviados aos especialistas no dia 14 de junho de 2021, sendo que até o dia 24 do mesmo mês foram recebidas as respostas dos dez especialistas.

A seguir, são apresentadas as variáveis e as estatísticas descritivas das respostas obtidas na segunda rodada do Método *Delphi*.

Tabela 2

Estatísticas descritivas para agregação de valor econômico

A cooperativa agrega VALOR ECONÔMICO...	Média	Desvio-Padrão	Máximo	Mínimo
distribuindo sobras aos associados.	7,0	4,0	10	0
por meio dos preços justos dos insumos e mercadorias vendidos aos associados.	9,1	1,3	10	6
por meio dos preços pagos aos associados pelos produtos agrícolas.	8,4	3,1	10	0
por meio da qualidade da assistência técnica fornecida.	9,4	1,9	10	4
por meio da frequência da assistência técnica fornecida.	8,7	2,5	10	3
reduzindo os custos de armazenagem e estocagem dos produtos agrícolas.	9,5	0,8	10	8
facilitando o acesso a insumos e produtos inovadores.	9,4	1,6	10	5
facilitando o acesso a novas tecnologias.	9,3	1,6	10	5

Fonte: dados da pesquisa (2022).

A variável ‘A cooperativa agrega valor econômico reduzindo os custos de armazenagem e estocagem dos produtos agrícolas’ é que apresenta maior média de concordância por parte dos especialistas, além de menor desvio-padrão, ou seja, as respostas não variaram em torno da média. Esse resultado sinaliza a percepção de consenso por parte

dos especialistas, de que a armazenagem e estocagem dos produtos agrega valor econômico, uma vez que o produtor rural não precisa possuir um silo para armazenagem dos grãos, o que reduz os seus custos, possibilita a venda na entressafra e, com isso, agrega valor.

A variável 'A cooperativa agrega valor econômico distribuindo sobras aos associados' obteve a menor média e maior desvio-padrão, o que representa discordância entre os especialistas. Talvez o viés financeiro dos especialistas justifica tal fato, visto que o objetivo do cooperativismo é a cooperação e a prestação de serviços de qualidade aos produtores rurais cooperados. Desta forma, a missão das cooperativas não é necessariamente a distribuição de sobras, o que pode ter contribuído para as respostas divergentes.

A Tabela 3 mostra as variáveis e estatísticas para agregação de valor social.

Tabela 3

Estatísticas descritivas para agregação de valor social

A cooperativa agrega VALOR SOCIAL...	Mé-dia	Desvio-Padrão	Máxi-mo	Míni-mo
por meio da inclusão de grupos como jovens produtores, mulheres e portadores de necessidades especiais.	9,7	0,9	10	7
realizando cursos, palestras e treinamentos para os cooperados e suas famílias.	9,4	1,9	10	4
incentivando a qualificação profissional.	9,7	0,7	10	8
realizando campanhas de doações para os mais necessitados.	9,4	1,6	10	5
por meio de suas ações voltadas à fidelidade, equidade, transparência e solidariedade.	9,8	0,4	10	9
impulsionando o desenvolvimento da região a qual está inserida.	9,9	0,3	10	9

Fonte: dados da pesquisa (2022).

A variável que apresentou maior concordância foi a 'A cooperativa agrega valor social impulsionando o desenvolvimento da região a qual está inserida', sendo que esta mesma obteve o menor desvio-padrão, com respostas concentradas em torno da média. É possível verificar a alta concordância com as variáveis de agregação de valor social, uma vez que todas elas apresentaram média superior a nove e desvio-padrão inferior a dois. Os valores sociais refletem, na prática, os princípios do cooperativismo que são: Adesão voluntária e livre; Gestão democrática; Participação econômica dos membros; Autonomia e independência; Educação, formação e informação; Intercooperação; e Interesse pela comunidade (OCB, 2022).

Na sequência, a Tabela 4 apresenta as variáveis para a agregação de valor ambiental.

Tabela 4

Estatísticas descritivas para agregação de valor ambiental

A cooperativa agrega VALOR AMBIENTAL...	Média	Desvio-Padrão	Máximo	Mínimo
ao orientar o uso adequado dos defensivos agrícolas.	9,3	1,9	10	4
realizando a coleta das embalagens de defensivos agrícolas.	9,5	1,6	10	5
orientando a destinação correta dos resíduos.	9,9	0,3	10	9
ao orientar na redução de desperdícios.	9,9	0,3	10	9
orientando técnicas de preservação do solo.	9,8	0,4	10	9
por meio de orientações para a melhoria da produtividade.	9,2	1,9	10	4
por meio de fornecimento de mudas para a área de preservação ambiental.	9,7	0,7	10	8

Fonte: dados da pesquisa (2022).

É possível verificar que os especialistas concordaram mais com as variáveis 'A cooperativa agrega valor social orientando a destinação correta dos resíduos' e 'A cooperativa agrega valor social ao orientar na redução de desperdícios'. Todas as variáveis apresentadas obtiveram alta média de concordância e baixo desvio-padrão, o que demonstra a aceitação destas variáveis pelo grupo de especialistas. Entre elas, orientar a destinação correta dos resíduos e orientar a redução de desperdícios foram as variáveis que obtiveram o maior consenso entre os especialistas, visto que apresentaram desvio-padrão de 0,3.

O questionário apresentava duas questões abertas ao final. A primeira questiona se havia alguma forma de agregação de valor que não tivesse sido mencionada. As respostas para esta pergunta revelaram ser adequado fazer algumas adaptações como dividir em duas a variável "A cooperativa agrega valor social por meio da inclusão de grupos como jovens produtores, mulheres e portadores de necessidades especiais", bem como, incluir outras variáveis, que tratem de cumprimento de contratos, energia alternativa e reflorestamento, conforme evidenciado na Tabela 5. A segunda pergunta aberta foi deixado um espaço aberto para quer os especialistas pudessem expor alguma discordância que possa ter surgido, porém, não houveram resposta para essa pergunta.

A Tabela 5 apresenta as variáveis para a agregação de valor econômico, social e ambiental, que foram para coleta de dados com os produtores rurais cooperados.

Tabela 5

Variáveis para agregação do valor econômico, social e ambiental – modelo original

	A cooperativa agrega VALOR ECONÔMICO...
VE1	... distribuindo sobras aos associados.
VE2	... por meio dos preços justos dos insumos vendidos aos associados.
VE3	... por meio dos preços pagos aos associados pelos produtos agrícolas.
VE4	... por meio da qualidade da assistência técnica fornecida.
VE5	... por meio da frequência da assistência técnica fornecida.
VE6	... reduzindo os custos de armazenagem e estocagem dos produtos agrícolas.
VE7	... facilitando o acesso a insumos e produtos inovadores.

VE8	... facilitando o acesso a novas tecnologias.
VE9	... ao cumprir os contratos firmados.
	A cooperativa agrega VALOR SOCIAL...
VS1	... por meio da inclusão de grupos como jovens produtores.
VS2	... por meio da inclusão de grupos como mulheres produtoras.
VS3	... realizando cursos, palestras e treinamentos para os cooperados e suas famílias.
VS4	... incentivando a qualificação profissional.
VS5	... realizando campanhas de doações para os mais necessitados.
VS6	... por meio de suas ações voltadas à fidelidade, equidade, transparência e solidariedade.
VS7	... impulsionando o desenvolvimento da região a qual está inserida.
	A cooperativa agrega VALOR AMBIENTAL...
VA1	... ao orientar o uso adequado dos defensivos agrícolas.
VA2	... realizando a coleta das embalagens de defensivos agrícolas.
VA3	... orientando a destinação correta dos resíduos.
VA4	... ao orientar na redução de desperdícios.
VA5	... orientando técnicas de preservação do solo.
VA6	... por meio de orientações para a melhoria da produtividade.
VA7	... por meio de fornecimento de mudas para a área de preservação ambiental.
VA8	... ao utilizar energias alternativas, como energia solar.
VA9	... ao incentivar o reflorestamento.

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

A seguir são apresentados os dados e análises resultantes das respostas dos produtores rurais associados a cooperativas agrícolas.

4.2 AGREGAÇÃO DE VALOR DA COOPERATIVA SEGUNDO OS PRODUTORES RURAIS

Com a coleta de dados, obteve-se 86 respostas de produtores rurais associados a cooperativas paranaenses. Os respondentes apresentaram idade média de 46 anos, sendo 90,7% do gênero masculino, 8,1% feminino e 1,2% optaram por não responder. Quando a escolaridade da amostra pesquisada, 15,1% da amostra investigada possuem ensino fundamental completo, 25,6% ensino médio completo, 32,6% ensino superior completo e 25,6% possuem pós-graduação completa. Em uma pesquisa do IBGE (2019), com produtores rurais do Brasil, 39% eram analfabetos e 43% não tinham completado o ensino fundamental. A pesquisa ressalta ainda, que as maiores taxas de analfabetismo se concentravam nos municípios das regiões Norte e Nordeste do país. Tal fato explica a diferença que foi encontrada por este estudo, podendo inferir que os produtores rurais do Estado do Paraná possuem maior nível de escolaridade.

Os dados revelam que, em média, os respondentes atuam há 28 anos como produtores rurais, sendo associados de cooperativa agrícola, em média de 18 anos. Todas as áreas plantadas dos respondentes dessa pesquisa, representam a soma de 13.261,66 hectares, e os

principais produtos cultivados são a soja, milho e trigo, que são os principais produtos trabalhados pelas cooperativas. A Tabela 6 demonstra a localização dos produtores rurais.

Tabela 6

Localização dos produtores rurais

Município ES	**%**	**Município ES**	**%**
Maringá PR	17,44	Mariópolis PR	3,49
Assis Chateaubriand PR	13,95	Renascença PR	3,49
Honório Serpa PR	6,98	Abelardo Luz SC	2,33
Coronel Vivida PR	5,81	Astorga PR	2,33
Palma Sola SC	4,65	Floresta PR	2,33
Palmas PR	4,65	Mandaguaçu PR	2,33
Palotina PR	4,65	Mangueirinha PR	2,33
Terra Roxa PR	4,65	Pato Branco PR	2,33
Clevelândia PR	3,49	Outros	12,79

Fonte: dados da pesquisa (2022).

No que se refere à localização, os produtores rurais que participaram da pesquisa são provenientes predominantemente da região norte e oeste do Estado do Paraná, dos municípios de Maringá representando 17,44% dos respondentes e Assis Chateaubriand com 13,95%. No campo 'Outros' da Tabela 6, foram obtidas respostas de produtores rurais do Estado de Santa Catarina, com um respondente de cada município: Anchieta, Campo Erê, Concórdia e Galvão. Os municípios do Estado do Mato Grosso do Sul também apresentaram uma resposta para cada município, sendo Iguatemi, Baytaporã e Nova Andradina. Além dos municípios do Paraná que obtiveram apenas uma resposta cada: Palotina, Barbosa Ferraz, Ivatuba, Jaguapitã, Engenheiro Beltrão, Jussara, Terra Boa, Marialva, Iguaraçu, Querência do Norte, Itambé, São Jorge do Oeste e Sarandi.

A Tabela 7 apresenta a percepção desses produtores rurais associados a cooperativas agrícolas sobre a agregação de valor econômico.

Tabela 7

Agregação de valor econômico segundo os produtores rurais

Valor	**Frequência (%)**											**Medidas descritivas**					
Econômico	**0**	**1**	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**	**8**	**9**	**10**	**M**	**DP**	**Mín**	**Máx**	**A**	**C**
VE1	1,2	0,0	0,0	1,2	0,0	4,7	4,7	5,8	8,1	14,0	60,5	**8,9**	**1,9**	**0**	**10**	**-2,3**	**6,2**
VE2	2,3	0,0	1,2	0,0	1,2	7,0	3,5	11,6	16,3	16,3	40,7	**8,3**	**2,2**	**0**	**10**	**-1,8**	**3,8**
VE3	2,3	0,0	0,0	1,2	0,0	4,7	3,5	10,5	16,3	16,3	45,3	**8,5**	**2,1**	**0**	**10**	**-2,1**	**5,7**
VE4	0,0	0,0	1,2	0,0	2,3	1,2	5,8	5,8	14,0	14,0	55,8	**8,9**	**1,7**	**2**	**10**	**-1,8**	**3,4**
VE5	1,2	0,0	0,0	0,0	5,8	1,2	5,8	4,7	14,0	23,3	44,2	**8,6**	**1,9**	**0**	**10**	**-1,9**	**4,3**
VE6	2,3	0,0	1,2	3,5	2,3	4,7	3,5	10,5	12,8	15,1	44,2	**8,2**	**2,4**	**0**	**10**	**-1,6**	**2,3**
VE7	1,2	0,0	1,2	0,0	2,3	3,5	0,0	9,3	14,0	23,3	45,3	**8,7**	**1,9**	**0**	**10**	**-2,3**	**6,3**
VE8	0,0	0,0	1,2	1,2	0,0	1,2	4,7	4,7	20,9	20,9	45,3	**8,8**	**1,6**	**2**	**10**	**-2,0**	**5,2**

VE9	0,0	0,0	0,0	0,0	1,2	5,8	3,5	4,7	8,1	11,6	65,1	**9,1**	**1,6**	**4**	**10**	**-1,7**	**1,9**

Nota. M – média; DP – Desvio-padrão; Min – Mínimo; Max – Máximo; A – Assimetria; C – Curtose.

Fonte: dados da pesquisa (2022).

Segundo a percepção dos produtores rurais, conforme observa-se na Tabela 7, a cooperativa agrega valor econômico ao cumprir os contratos firmados (VE9) com a nota 10 para 65,1% dos cooperados. Esta é a variável que os produtores rurais mais percebem agregação de valor econômico, visto que se obteve a maior média observada (9,1) e maior mínimo (4), além do menor desvio-padrão, ou seja, as respostas não variaram muito em torno da média, demonstrando um consenso por parte dos respondentes. Tal fato se deve a estabilidade e confiança apresentada na relação entre a cooperativa e o cooperado, indicando que o produtor rural pode contar sempre com a cooperativa quando necessário e, que esses benefícios provindos dessa relação, se tornam em valor econômico de forma subjetiva.

Os produtores rurais também percebem maior agregação de valor econômico ao receber as sobras distribuídas pela cooperativa (VE1) com nota média de 8,9, por meio da qualidade da assistência técnica fornecida (VE4) com nota média de 8,9, como também, ao facilitar o acesso às novas tecnologias agregando valor econômico (VE8) com nota média 8,8.

A variável VE6 apresentou menor média (8,2) e maior desvio-padrão (2,4) o que indica a diferença na percepção dos produtores rurais ao atribuírem notas dispersas. Apenas 44,2% responderam com a nota 10 para a agregação de valor econômico, ao reduzir os custos de armazenagem e estocagem dos produtos agrícolas. Essa visão dispersa de agregação de valor, pode ser em decorrência de algumas cooperativas agrícolas fixarem um prazo para a venda dos produtos agrícolas, impossibilitando o produtor rural de deixar os produtos armazenados na cooperativa pelo tempo que ele achar necessário, pressionando, de certa forma, a venda dos produtos agrícolas.

A Tabela 8 demonstra a percepção dos produtores rurais para a agregação de valor social.

Tabela 8

Agregação de valor social segundo os produtores rurais

Valor Social	Frequência (%)											Medidas descritivas					
	0	**1**	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**	**8**	**9**	**10**	**M**	**DP**	**Mín**	**Máx**	**A**	**C**
VS1	1,2	0,0	2,3	2,3	1,2	3,5	3,5	8,1	16,3	15,1	45,3	**8,4**	**2,2**	**0**	**10**	**-1,8**	**3,2**
VS2	0,0	0,0	0,0	1,2	0,0	3,5	3,5	7,0	14,0	16,3	54,7	**9,0**	**1,5**	**3**	**10**	**-1,7**	**2,6**
VS3	0,0	0,0	0,0	0,0	2,3	3,5	3,5	4,7	17,4	16,3	52,3	**8,9**	**1,5**	**4**	**10**	**-1,5**	**1,9**
VS4	1,2	0,0	0,0	0,0	1,2	5,8	2,3	3,5	17,4	20,9	47,7	**8,8**	**1,8**	**0**	**10**	**-2,2**	**6,7**
VS5	0,0	0,0	0,0	1,2	0,0	5,8	0,0	7,0	18,6	16,3	51,2	**8,9**	**1,5**	**3**	**10**	**-1,6**	**2,6**

VS6	0,0	0,0	0,0	1,2	1,2	4,7	3,5	3,5	18,6	14,0	53,5	**8,9**	**1,6**	**3**	**10**	**-1,6**	**2,2**
VS7	1,2	0,0	0,0	2,3	0,0	2,3	1,2	7,0	11,6	14,0	60,5	**9,0**	**1,8**	**0**	**10**	**-2,6**	**8,3**

Nota. M – média; DP – Desvio-padrão; Min – Mínimo; Max – Máximo; A – Assimetria; C – Curtose.

Fonte: dados da pesquisa (2022).

Dentre as variáveis de agregação de valor social evidenciadas na Tabela 8, 54,7% dos produtores rurais atribuíram nota 10 para agregação de valor social pela cooperativa ao incluir grupos como mulheres produtoras (VS2). Segundo dados do Anuário do Cooperativismo Brasileiro, no ramo do agronegócio em 2021, as mulheres representam apenas 15% (OCB, 2022) e conforme os resultados obtidos nesse estudo, apenas 8,1% dos respondentes se identificaram como do gênero feminino. Desta forma, a cooperativa agrícola agrega valor social ao incluir a participação de mulheres em suas atividades, bem como, no processo de gestão. De acordo com Biff (2021), a participação feminina na produção rural vem aumentando nos últimos anos, o que foi possível devido a adoção de tecnologia no campo, já que as atividades deixaram de serem braçais, permitindo a inclusão das mulheres.

Os produtores rurais também percebem a agregação de valor social por parte da cooperativa ao realizar cursos, palestras e treinamentos (VS3), uma vez que se obteve média de 8,9 e desvio-padrão de 1,5, ou seja, percebem alto grau de agregação de valor, sendo que essa percepção é predominante e não dispersa. Os respondentes também percebem alta agregação de valor social ao impulsionar o desenvolvimento da região ao qual estão inseridos (VS7), visto que 60,5% dos produtores rurais atribuíram a nota 10 a esta variável. Tal fato se deve ao número de empregos diretos e indiretos que são gerados pelo cooperativismo agrícola.

Dentre as variáveis analisadas, a que obteve menor média (8,4) foi a cooperativa agrega valor social por meio da inclusão de grupos como jovens produtores (VS1). Esta variável obteve o maior desvio-padrão (2,2), ou seja, as respostas estão dispersas em torno da média, indicando que alguns produtores rurais que responderam à pesquisa não percebem a inclusão de jovens como agregação de valor social.

Estão evidenciadas na Tabela 9 a percepção dos produtores rurais cooperados sobre a agregação de valor ambiental.

Tabela 9

Agregação de valor ambiental segundo os produtores rurais

Valor ambiental	Frequência (%)											Medidas descritivas					
	0	**1**	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**	**8**	**9**	**10**	**M**	**DP**	**Mín**	**Máx**	**A**	**C**
VA1	0,0	0,0	0,0	1,2	0,0	1,2	1,2	3,5	18,6	14,0	60,5	**9,2**	**1,3**	**3**	**10**	**-2,2**	**6,6**

VA2	2,3	0,0	0,0	0,0	1,2	0,0	1,2	1,2	7,0	7,0	80,2	**9,4**	**1,8**	**0**	**10**	**-4,2**	**19,3**
VA3	0,0	0,0	0,0	0,0	1,2	2,3	2,3	0,0	12,8	9,3	72,1	**9,4**	**1,3**	**4**	**10**	**-2,5**	**6,1**
VA4	0,0	1,2	1,2	0,0	0,0	3,5	5,8	7,0	15,1	15,1	51,2	**8,7**	**1,8**	**1**	**10**	**-1,9**	**4,6**
VA5	0,0	1,2	0,0	1,2	0,0	0,0	2,3	4,7	15,1	19,8	55,8	**9,1**	**1,5**	**1**	**10**	**-2,9**	**11,2**
VA6	0,0	0,0	1,2	1,2	1,2	2,3	1,2	0,0	14,0	19,8	59,3	**9,1**	**1,6**	**2**	**10**	**-2,7**	**7,7**
VA7	4,7	2,3	2,3	1,2	1,2	5,8	5,8	7,0	15,1	11,6	40,7	**7,8**	**2,9**	**0**	**10**	**-1,5**	**1,3**
VA8	5,8	1,2	2,3	2,3	4,7	8,1	5,8	4,7	14,0	10,5	39,5	**7,5**	**3,0**	**0**	**10**	**-1,2**	**0,4**
VA9	3,5	1,2	1,2	3,5	3,5	7,0	3,5	7,0	11,6	18,6	38,4	**7,9**	**2,7**	**0**	**10**	**-1,4**	**1,2**

Nota. M – média; DP – Desvio-padrão; Min – Mínimo; Max – Máximo; A – Assimetria; C – Curtose.
Fonte: dados da pesquisa (2022).

No que se refere à agregação de valor ambiental, a percepção dos produtores rurais indica que a cooperativa agrega valor orientando a destinação correta dos resíduos (VA3), apresenta a média é de 9,4, desvio-padrão de 1,3 e resposta mínima de 4, ou seja, as respostas estão concentradas em torno da média. A maioria dos respondentes (72,1% atribuíram nota 10) e percebem essa atividade da cooperativa como agregação de valor ambiental.

Na Tabela 9, destaca-se também, a percepção de alta agregação de valor ambiental nas atividades da cooperativa ao realizar a coleta das embalagens de defensivos agrícolas (VA2), sendo que 80,2% dos produtores rurais atribuíram nota 10, e ainda, ao orientar o uso adequado dos defensivos agrícolas (VA1), com média de 9,2 e desvio-padrão de 1,3, representando o consenso dessa percepção de agregação de valor ambiental.

Por outro lado, atividades como a utilização de energias alternativas, como energia solar (VA8), e o fornecimento de mudas para a área de preservação ambiental (VA7), apresentaram as menores médias para a agregação de valor ambiental (7,5 e 7,8 respectivamente) e os maiores desvios-padrão (3,0 e 2,9 respectivamente), o que indica uma divergência entre a percepção dos produtores rurais que participaram da pesquisa.

4.3 VALIDAÇÃO ESTATÍSTICA DA ESCALA ELABORADA

Com relação a normalidade dos dados, nas Tabelas 7, 8 e 9 foram apresentadas as medidas descritivas. Observando as medidas de posição e dispersão, que são a assimetria e a curtose, e seguindo os parâmetros de normalidade de Marôco (2010) com os limites máximos de 3 para a assimetria e 10 para a curtose, observa-se que as variáveis apresentam normalidade, com exceção de apenas duas, são elas: VA2, que apresentou assimetria de -4,2 e curtose de 19,3; e VA5, com curtose de 11,2 (Tabela 9). Também foram realizados os testes de Kolgomorov-Smirnov e Shapiro-Wilk. Os resultados apresentaram significância abaixo de 0,05 o que indica a não normalidade dos dados para todas as variáveis.

A fim de medir a confiabilidade da escala desenvolvida, foi realizado o Alfa de Cronbach. Obteve-se um resultado de 0,955, sendo que segundo Field (2009) são aceitos valores acima de 0,8.

A análise fatorial pretende analisar um conjunto de variáveis, e segundo Hair (2009, p. 102) seu "[...] propósito principal é definir a estrutura inerente entre as variáveis na análise". Para tanto foi realizada a análise fatorial confirmatória, a fim de avaliar e validar a estrutura das variáveis obtidas por meio do Método *Delphi*.

O modelo original não apresentou os indicadores de ajuste adequados, sendo necessário a exclusão de 15 variáveis para a obtenção do ajuste do modelo. A Tabela 10 apresenta os resultados do Teste do Qui-quadrado para o modelo original e ajustado.

Tabela 10

Teste Qui-quadrado

	Modelo original			**Modelo ajustado**		
	X²	**Df**	**p**	**X²**	**df**	**p**
Modelo de linha de base	2.487.945	300		540.280	45	
Modelo de fator	808.250	272	< .001	41.488	32	0.122

Fonte: dados da pesquisa (2022).

É recomendado que o valor p do Teste do Qui-quadrado seja maior que 0,05. Dessa forma, conforme a Tabela 10, verifica-se que, no modelo original, o valor p era menor que 0,05. Com a exclusão das variáveis, o modelo obteve valor p de 0,122, indicando adequação. A Tabela 11 evidencia os índices de ajustes do modelo original e ajustado.

Tabela 11

Índices de ajustes

Índices de ajuste	**Modelo Original**	**Modelo ajustado**	**Referências** (Hair*et al*., 2009)
Comparative Fit Index (CFI)	0.755	0.981	Acima de 0,90
Bentler-BonettNormed Fit Index (NFI)	0.675	0.923	Acima de 0,90
Tucker-Lewis Index (TLI)	0.730	0.973	Acima de 0,90
Root meansquareerrorofapproximation (RMSEA)	0.154	0.059	Abaixo de 0,10
RMSEA 90% CI *lowerbound*	0.142	0.000	Abaixo de 0,10
RMSEA 90% CI *upperbound*	0.166	0.105	Abaixo de 0,10
Goodnessoffit index (GFI)	0.600	0.919	Próximo a 1,00

Fonte: dados da pesquisa (2022).

No que se refere aos índices de ajustes apresentados na Tabela 11, verifica-se que após os ajustes no modelo, todos eles se adequaram aos valores referenciais propostos por Hair *et*

al. (2009). A Tabela 12 apresenta as variáveis de agregação de valor econômico, social e ambiental do modelo ajustado.

Tabela 12

Variáveis para agregação de valor econômico, social e ambiental – modelo ajustado

	A cooperativa agrega VALOR ECONÔMICO...
VE2	... por meio dos preços justos dos insumos vendidos aos associados.
VE4	... por meio da qualidade da assistência técnica fornecida.
VE6	... reduzindo os custos de armazenagem e estocagem dos produtos agrícolas.
VE9	... ao cumprir os contratos firmados.
	A cooperativa agrega VALOR SOCIAL...
VS1	... por meio da inclusão de grupos como jovens produtores.
VS3	... realizando cursos, palestras e treinamentos para os cooperados e suas famílias.
VS4	... incentivando a qualificação profissional.
	A cooperativa agrega VALOR AMBIENTAL...
VA2	... realizando a coleta das embalagens de defensivos agrícolas.
VA3	... orientando a destinação correta dos resíduos.
VA4	... ao orientar na redução de desperdícios.

Fonte: dados da pesquisa (2022).

Como resultado da análise fatorial confirmatória e do ajuste do modelo, obteve-se as variáveis apresentadas na Tabela 12, sendo composto por quatro variáveis para mensurar a percepção de agregação de valor econômico, três variáveis para mensurar a percepção de valor social, e por fim, mais três variáveis para mensurar a percepção de agregação de valor ambiental, resultando no total em dez variáveis. Foi realizado novamente o Alfa de Cronbach apenas para essas variáveis do modelo ajustado e obteve-se um resultado de 0,886, o que indica uma ótima consistência interna do modelo, pois de acordo com Field (2009) são aceitos valores acima de 0,8.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo teve como objetivo identificar a percepção de agregação de valor econômico, social e ambiental em cooperativas agrícolas sob a ótica de especialistas e produtores rurais cooperados. Para tanto, foi realizado uma pesquisa exploratória por meio do Método *Delphi*, no qual foram analisadas as opiniões de dez especialistas. E ainda, realizou-se um levantamento, que obteve a resposta de 86 produtores rurais associados a cooperativas agrícolas.

Segundo a visão dos especialistas, a agregação de valor econômico está relacionada à distribuição de sobras, assistência técnica fornecida e redução de custos como o de

armazenagem. Para os produtores rurais cooperados, a cooperativa agrega valor econômico ao cumprir os contratos firmados, ao fornecer assistência técnica de qualidade e ao distribuir as sobras líquidas.

Os especialistas percebem a agregação de valor social, por meio do incentivo a qualificação profissional e pela inclusão de grupos, como mulheres e jovens produtores rurais. A cooperativa agrega valor social, na visão dos produtores rurais, ao incluir mulheres produtoras rurais em suas atividades, ao realizar cursos, palestra e treinamentos, bem como, ao impulsionar o desenvolvimento da região.

No que se refere à agregação de valor ambiental, os especialistas destacam que a cooperativa agrega valor por meio de orientações para reduzir desperdícios, uso correto dos agrotóxicos, destinação correta de resíduos, melhoria da produtividade, preservação do solo, entre outros. Já na visão dos produtores rurais cooperados, destaca-se a agregação de valor social por meio de orientações da destinação correta dos resíduos e coletando as embalagens dos defensivos agrícolas.

O estudo traz contribuições teóricas e práticas. A pesquisa desenvolveu um instrumento que mensura a agregação de valor econômico, social e ambiental no contexto do cooperativismo, podendo ser utilizada na investigação em outras regiões. Contribui também de forma teórica com a literatura da área, trazendo a percepção dos produtores rurais para a ampliação do conceito de agregação de valor, e ainda, com enfoque em uma mensuração de agregação de valor econômico não monetário.

De forma prática, os achados deste estudo contribuem para as cooperativas agrícolas, a fim de orientar suas atividades, processos e gestão, para agregar mais valor aos produtores rurais cooperados. Contribui com os produtores rurais cooperados, uma vez que, teve sua percepção identificada, as cooperativas podem adotar práticas que atendam essas percepções resultando em satisfação e fidelidade dos cooperados. Além de contribuir para o público em geral, por meio, da identificação de atividades que agregam valor econômico, social e ambiental.

Dentre os obstáculos enfrentados no decorrer da pesquisa, pode-se mencionar as poucas cooperativas que apoiaram a pesquisa, o difícil acesso aos produtores rurais, que muitas vezes não aceitavam, ou ainda, não possuíam tempo para participar da pesquisa. Sendo assim, uma das principais limitações desse estudo, foi imposto pelo método adotado, impossibilitando a generalização dos resultados.

Sugere-se para futuras pesquisas, estudos em profundidade, afim de compreender melhor a percepção dos produtores rurais sobre a agregação de valor, e ainda, a partir do

instrumento elaborado nessa pesquisa, sugere-se investigações de correlação e influência com características pessoais dos produtores rurais, ferramentas de gestão de custos, além de outros aspectos no relacionamento entre a cooperativa e cooperados.

REFERÊNCIAS

Abednazari, M., Roodposhti, F. R., Nikoumaram, H., & Pourzamani, Z. (2018). A Critical View of Global Management Accounting Principles. *International Journal of Finance & Managerial Accounting, 3*(9), 17-27.

Antonelli, R. A. (2018). *Êxito dos sistemas de informações contábeis: análise dos fatores críticos de sucesso e insucesso*. Tese de doutorado, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, PR, Brasil.

Bialoskorski Neto, S. (2001). *Agronegócio cooperativo*. In: Batalha, M. O. (coor.). (2001). Gestão agroindustrial. 2. ed. São Paulo: Atlas.

Biff, M. (2021). *Dia da mulher: "Avançamos muito mas ainda há bastante a conquistar no agro"*. Recuperado em 03 de maio de 2022, de https://www.mulheresdoagro.com.br/sem-categoria/dia-da-mulher-avancamos-muito-mas-ainda-ha-bastante-a-conquistar-no-agro/

Britto, J. C. (2016). *A estratégia de criação de valor compartilhado na atividade vitivinícola orgânica: um estudo de caso da Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda*. Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ambiente e Desenvolvimento, do Centro Universitário UNIVATES, 2016.

Carraro, W. B. W. H., Prates, A., Araújo, G. A. da, & Silva, F. M. da (2018). *Destaques da contabilidade gerencial*. Porto Alegre: Editora da UFRGS.

CGMA (2016). *Princípios Globais de Contabilidade Gerencial*. Recuperado em 02 de dezembro de 2019, de www.cgma.org

Ferraz, L. Z. T. (2017). *Percepção das ações de cocriação de valor em cooperativas agropecuárias*. Tese de doutorado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

Field, A. (2009). *Descobrindo a estatística usando o SPSS*. 2. ed. Porto Alegre: Artmed.

Figari, A. K. P. (2018). *Direcionadores de valor das cooperativas agropecuárias brasileiras*. Tese de doutorado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Ribeirão Preto, SP, Brasil.

Figari, A. K. P., & Bialoskorski Neto, S. (2015). Agregação de valor e distribuição de riqueza aos produtores rurais: o caso de uma cooperativa de cafeicultores. *Revista de Gestão e Organizações Cooperativas, 2*(4), 99-114.

Gupta, S. (2014). Marketing Reading: Creating Customer Value. *Core Curriculum Readings Series*, Boston: Harvard Business Publishing, 8176, 2014.

Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (2009). *Análise Multivariada de Dados*. 6. ed. Porto Alegre: Bookman.

IBGE (2019). Retratos do Brasil Rural: modernização da agropecuária contrasta com baixa escolaridade. Recuperado em 03 de maio de 2022, de https://censos.ibge.gov.br/2013-

agencia-de-noticias/releases/14300-asi-retratos-do-brasil-rural-modernizacao-da-agropecuaria-contrasta-com-baixa-escolaridade.html

Imlau, J. M., & Gasparetto, V. (2014). Agregação de valor: estudo em uma agroindústria familiar de hortifrutigranjeiros. *Perspectiva, 38*(142), 91-102.

Londero, P. R., & Bialoskorski Neto, S. (2014). Identificação de Características das Cooperativas Agropecuárias que Influenciam a Geração de Valor Adicionado. *Revista de Gestão e Organizações Cooperativas, 1*(1), 01-11.

Londero, P. R., & Bialoskorski Neto, S. (2016). Demonstração do valor adicionado como instrumento de evidenciação do impacto econômico e social das cooperativas agropecuárias. *Organizações Rurais & Agroindustriais, 18*(3).

Marôco, J. (2010). *Análise de equações estruturais*: fundamentos teóricos, software e aplicações. ReportNumber: Pêro Pinheiro.

Marques, J. B. V., & Freitas, D. D. (2018). Método DELPHI: caracterização e potencialidades na pesquisa em Educação1. *Pro-Posições*, *29*, 389-415.

Panza, G. B., Okano, M. T., & Otola, I. (2019). Social enterprises in Brazil and Poland: Comparative analysis. *International Journal of Supply Chain Management, 8*(4), 990-996.

Porter, M. E., & Kramer, M. R. (2011). Criação de valor compartilhado. *Harvard Business Review, 89*(1/2), 62-77.

Raupp, A. K. (2005). *Políticas Públicas e Agroindústria de Pequeno Porte da Agricultura Familiar – considerações de experiências do Rio Grande do Sul*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro, Departamento de Desenvolvimento, Agricultura e Sociedade, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.

Ricardo, D. (1965). *Princípios de economia política e de tributação*. 4. ed. Tradução de Maria Adelaide Ferreira. Londres: Fundação Calouste Gubenkian.

Souza, J. (2017) *Determinantes da criação de valor das cooperativas agropecuárias de Mato Grosso do Sul*. Dissertação (Mestrado em Administração) – Curso de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal de Mato Grosso do Sul, Campo Grande, 2017.

Vilanova, F. C. (2020). *As barreiras para o desenvolvimento das cooperativas de crédito no Brasil: uma perspectiva a partir da percepção de valor dos usuários de serviços financeiros*. Dissertação de mestrado, Programa de Pós-graduação em Gestão e Negócios, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, Porto Alegre, RS, Brasil.

Yousuf, M. I. (2007). Using experts opinions through Delphi technique. *Practical assessment, research, and evaluation*, *12*(1), 4.

Zeithaml, V. A. (1988). Consumer perceptions of price, quality, and value: a means-end model and synthesis of evidence. *Journal of marketing, 52*(3), 2-22.

ARTIGO 3 – ASSOCIAÇÃO ENTRE A GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS E A AGREGAÇÃO DE VALOR NA PERCEPÇÃO DE PRODUTORES RURAIS COOPERADOS

RESUMO

Este estudo teve como objetivo investigar a associação entre os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais e a agregação de valor econômico, social e ambiental na percepção de produtores rurais cooperados. Trata-se de um estudo descritivo, explicativo e quantitativo, realizado por meio de um levantamento e com questionário. A amostra do estudo contempla a percepção de 86 produtores rurais associados a cooperativas agrícolas do Estado do Paraná. Estes dados foram analisados por meio de estatísticas descritivas, análise fatorial confirmatória e correlação de Spearman. Os achados apontam associação significativa e positiva entre os fatores condicionantes da GCI e a agregação de valor econômico, social e ambiental, com a exceção do fator condicionante Relacionamento e agregação de valor ambiental que não apresentou significância. O principal achado do estudo ressalta a existência de alta associação positiva e significativa entre o fator condicionante da GCI Mecanismos e as três formas de agregação de valor. Este achado traz implicações práticas para as cooperativas e para os produtores rurais, evidenciando que mecanismos capacitores, como assistência técnica, cursos, palestras e treinamentos, bem como, mecanismos incentivadores, como as sobras líquidas distribuídas, estão associados com a agregação de valor econômica, social e ambiental no contexto do cooperativismo agrícola.

PALAVRAS-CHAVE: Gestão de Custos Interorganizacionais, Agregação de valor, Cooperativas agrícolas, Produtores rurais.

ABSTRACT

This study aimed to investigate the association between the conditioning factors of Interorganizational Cost Management and the aggregation of economic, social and environmental value in the perception of cooperative rural producers. This is a descriptive, explanatory and quantitative study, carried out through a survey and a questionnaire. The study sample includes the perception of 86 rural producers associated with agricultural cooperatives in the State of Paraná. These data were analyzed using descriptive statistics, confirmatory factor analysis and Spearman correlation. The findings point to a significant and positive association between the conditioning factors of the ICM and the aggregation of economic, social and environmental value, with the exception of the conditioning factor Relationship and environmental value aggregation, which was not significant. The main finding of the study highlights the existence of a high positive and significant association between the conditioning factor of the GCI Mechanisms and the three forms of value aggregation. This finding has practical implications for cooperatives and rural producers, showing that enabling mechanisms, such as technical assistance, courses, lectures and training, as well as incentive mechanisms, such as distributed net surpluses, are associated with the aggregation of economic value, social and environmental in the context of agricultural cooperativism.

KEYWORDS: *Inter-organizational Cost Management, Added value, Agricultural cooperatives, Rural producers.*

1 INTRODUÇÃO

A fim de aumentar a eficiência, reduzir os custos e aumentar a lucratividade, diferentes organizações procuram unir-se e criar estratégias conjuntas (Cooper & Slagmulder, 1999), buscando por ações e práticas que proporcionem vantagem competitiva para toda cadeia de valor (Porter, 1999). Existe uma dificuldade em identificar o exato limite entre estas organizações (Coad & Cullen, 2006), devido a terceirização de atividades, alianças e parcerias estratégicas (Baudry & Chassagnon, 2012), sendo que o objetivo destas relações interorganizacionais é criar valor para a organização e para os demais membros da cadeia de valor em que faz parte (Coad & Cullen, 2006). Esta realidade ocasionou um interesse crescente no conceito de Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) (em inglês *Interorganizational Cost Management*) (Coad & Cullen, 2006), que representa uma extensão da gestão de custos internos para as parceiras e alianças da organização (Fayard *et al.*, 2014).

O sucesso da GCI depende de fatores condicionantes, que podem ser ambientais, específicos da rede, ou ainda, específicos da organização (Cooper & Slagmulder, 1999; Souza & Rocha, 2008). Pesquisas como Souza e Rocha (2008), Camacho (2010) e Duarte (2017) estudaram os fatores condicionantes: produtos, mecanismos, componentes, tipos de cadeia e níveis de relacionamento. Windolph e Möller (2012) consideraram as normas sociais relacionais e o oportunismo dos compradores como fatores condicionantes. Möller *et al.* (2011) salientam que a confiança do fornecedor, o compromisso do fornecedor e o comprometimento do comprador são fatores condicionantes. E ainda, Farias (2016) acrescenta que o principal fator inibidor da GCI é relativo à dimensão pessoas.

A GCI envolve ações cooperativas entre compradores e fornecedores com o objetivo de obter reduções de custos e criar valor (Coad & Cullen, 2006). O objeto desse estudo é o contexto do cooperativismo agrícola, mais especificadamente a percepção dos produtores rurais cooperados. Nestas sociedades, o cooperado assume diferentes papéis, como cliente e fornecedor da cooperativa, e até mesmo proprietário ou gestor (Bialoskorski Neto, 2001), sendo interessante verificar a percepção do produtor rural acerca dos fatores condicionantes da GCI no relacionamento entre cooperativa e cooperados agrícolas.

As cooperativas se iniciam quando pessoas se unem em prol de um mesmo objetivo (OCB, 2020), e são baseadas em valor, equidade, igualdade e justiça social (Alianza Cooperativa Internacional, 2018). É evidente que as cooperativas agregam valor aos seus cooperados, porém, muitas das vezes, o valor proposto pela organização não é

necessariamente o valor percebido (Villanova, 2020), se fazendo necessário identificar a percepção dos produtores rurais cooperados sobre a forma como a cooperativa agrega valor.

Partindo do pressuposto que a GCI é considerada uma ferramenta para garantir a competitividade e eficiência em uma cadeia de valor (Cooper & Slagmulder, 1999; Windolph & Möller, 2012), o que acarreta melhoria em seus resultados financeiros da organização (Fayard *et al.*, 2014). E, ainda, que as cooperativas buscam unir o desenvolvimento econômico e o desenvolvimento social, a produtividade e a sustentabilidade, o individual e o coletivo (OCB, 2020). Nesse contexto, o objetivo desse estudo é **investigar a associação entre os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais e a agregação de valor econômico, social e ambiental na percepção de produtores rurais cooperados.**

O estudo se caracteriza como o primeiro acerca do tema a associar a GCI e a agregação de valor, tendo como ambiente uma cooperativa agrícola. Além disso, os estudos sobre GCI são incipientes (Faria *et al.*, 2010; Souza *et al.*, 2014; Farias; Gasparetto, 2016), principalmente, a produção acadêmica voltada à GCI no agronegócio (Moura & Lima, 2016). E, se justifica ainda por investigar cooperativas agrícolas e a percepção de seus produtores rurais, uma vez que o cooperativismo agropecuário tem relevante papel na economia brasileira, apresentando 1.173 cooperativas agrícolas com mais de 1 milhão de cooperados e empregando diretamente mais de 200 mil colaboradores (OCB, 2020).

Espera-se contribuir com as cooperativas e cooperados identificando a percepção desses sobre as práticas da GCI e as formas de agregação de valor econômico, social e ambiental. Espera-se, com os resultados deste estudo, contribuir aprimorando o relacionamento entre produtores rurais cooperados e cooperativas agrícolas, melhorando o desempenho de ambos e contribuindo para a sociedade.

2 REVISÃO DE LITERATURA

Essa seção aborda os temas Gestão de Custos Interorganizacionais e a agregação de valor, bem como, os seus respectivos estudos correlatos.

2.1 GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS

A Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) é um instrumento de gestão de custos que busca, por meio de uma relação cooperativa entre organizações, o melhor gerenciamento dos processos e determinantes de custos com o objetivo de aumentar a lucratividade, as sobras

ou *superávits* das partes envolvidas (Duarte, 2017; Duarte & Rocha, 2018; Fehr & Duarte, 2016). Souza e Rocha (2009) afirmam que três motivos podem fazer os executivos adotarem práticas de GCI: i) a convicção de que isso poderá aumentar seus próprios ganhos individuais; ii) a consciência de que poderão aumentar o valor da empresa; ou ainda, iii) guiados por outros fatores contingenciais, institucionais, psicológicos, entre outros.

Souza e Rocha (2009) complementam que as relações com clientes são tão importantes quanto com fornecedores, pois o conceito de GCI extrapola os limites da empresa nas duas direções: fornecedores, a montante, desde as matérias-primas que sustentam e abastecem a cadeia de valor, até os consumidores finais, a jusante. De acordo com o estudo realizado por Camacho *et al.* (2015) em hospitais brasileiros, foi possível observar que os hospitais pesquisados possuem um relacionamento melhor com seus fornecedores do que com as operadoras de planos de saúde, ou seja, neste caso, a aplicação da GCI é mais favorável a montante (Camacho *et al.*, 2015).

A GCI pode ou não envolver práticas diretamente relacionadas a contabilidade gerencial, como também, pode ou não envolver contadores gerenciais. Segundo Coad e Cullen (2006), as práticas da GCI são variadas, tendo como preocupação fundamental que os esforços cooperativos das empresas modifiquem as estruturas de custos e criem valor para seus participantes.

A análise dos fatores condicionantes para implementação da GCI consiste em cinco passos (Souza & Rocha, 2009). Primeiro são analisadas as características dos produtos, observando dois indicadores: margem e funcionalidade. O objetivo é identificar qual o produto é recomendado à aplicação da GCI. Em seguida, o produto é desfragmentado nos seus principais componentes e são analisadas duas características: índice de valor e nível de restrição tecnológica. O objetivo é identificar quais são os componentes recomendados à aplicação da GCI (Souza, 2008; Souza & Rocha, 2009). Neste estudo, não foi analisado o fator condicionante da GCI componentes, pelo fato de produtos agrícolas serem indivisíveis, assim, foi adotada a mesma medida que o estudo de Duarte (2017) realizou com cooperativas de café.

O terceiro passo é analisar os níveis de relacionamento da empresa com seus clientes e fornecedores por meio de cinco características fundamentais: interdependência, confiança, estabilidade, cooperação e benefícios mútuos. O objetivo é fazer uma tipologia dos relacionamentos favoráveis à aplicação da GCI (Souza, 2008; Souza & Rocha, 2009).

Em quarto lugar é apresentada uma tipologia das cadeias de empresas, classificando-as em três tipos: tirania, oligarquia e democracia. Aspectos como a quantidade de empresas que

dominam a cadeia, o poder de negociação, protocolos ou regras de conduta afetam na implementação da GCI. O objetivo deste passo é identificar qual ou quais os tipos de cadeia favoráveis a GCI. Por fim, é necessária uma discussão sobre os tipos de mecanismos que devem ser desenvolvidos para aplicação da GCI, que são divididos em: disciplinadores, capacitores e incentivadores (Souza, 2008; Souza & Rocha, 2009).

Os mecanismos disciplinadores determinam regras e obrigações no relacionamento. Os mecanismos capacitores provém de capacitação e desenvolvem competências de forma a auxiliar as empresas. E, por fim, os mecanismos incentivadores servem para gratificar as partes quando as metas estipuladas são alcançadas (Cooper & Slagmulder, 1999; Souza & Rocha, 2008).

Para Cooper e Slagmulder (1998), as práticas de GCI exigem que os fornecedores ampliem seu gerenciamento de custos para além dos limites da empresa, o que auxiliará empresas e compradores a determinar diferentes maneiras de reduzir os custos de fabricação dos produtos. Pode-se citar como exemplos as técnicas de gerenciamento de custos que podem ser utilizadas para determinar a redução de custo: *Target cost* (custo-alvo), *kaizen,* funcionalidade-preço-qualidade (FPQ), investigações interorganizacionais de custos (IIC) e gerenciamento de custos simultâneo (GCS) (Cooper & Slagmulder, 1998, Windolph & Möller, 2012; DhaifAllah *et al.*, 2019).

Estudos como Cooper e Slagmulder (1999) e Souza (2008) investigaram os fatores que condicionam o sucesso da GCI nas organizações. Facci (2011) verificou que os fatores contingenciais da GCI não estão presentes de forma a facilitar a implantação dessa ferramenta em organizações de um Arranjo Produtivo Local (APL) do setor de Tecnologia da Informação (TI). Investigando os fatores condicionantes em empresas do polo moveleiro, Andruchechen (2015) verificou que é necessário o amadurecimento da interdependência entre as empresas com seus fornecedores e clientes, além da geração de confiança para troca de informações.

Moura e Lima (2016) identificaram que pode não existir uma GCI formal, como foi o caso estudado na cadeia produtiva da cana-de-açúcar, mas pode haver a existência de uma maneira informal e restrita, apresentando alguns fatores que impossibilitam a sua efetiva aplicação.

Quando se trata de rede associativas, Pizzo *et al.* (2015) identificaram que, a expectativa das farmácias investigadas antes da associação à rede, não era a redução de custos, mas aumentar as vendas em função da utilização da marca. Já no caso de redes de supermercados, Campos *et al.* (2016) evidenciam que o principal fator que motivou os empresários a aderir a rede foi a possibilidade de realizar compras em conjunto e diminuir os

custos da compra junto aos fornecedores. Por outro lado, Camacho *et al.* (2014) identificaram evidências da GCI por meio de compras consignadas, compras programadas e empacotamento de serviços em organizações hospitalares no Brasil.

DhaifAllah *et al.* (2019) relatam que a complexidade do produto e a qualidade da comunicação têm um efeito positivo na GCI em relações entre comprador e fornecedor em empresas de manufatura da Malásia. Möller, Windolph e Isbrunch (2011) verificaram que o compromisso do comprador e a Contabilidade de Livros Abertos estão relacionados positivamente a GCI. Fayard *et al.* (2012) constataram que os recursos de integração eletrônica interna, integração eletrônica externa e gerenciamento de custos internos desempenham papéis diretos e indiretos significativos no desenvolvimento da GCI. E ainda, Di e Wang (2017) averiguaram que a tecnologia de informação possui influência positiva na GCI.

Investigando as empresas do setor moveleiro do Distrito Federal (DF), Farias (2016) constatou que a maioria dos fatores inibidores se relaciona com as pessoas, seus comportamentos e suas capacidades.

Duarte (2017) buscou comparar a GCI em organizações cooperativas agrícolas e *Investor Owned-Firms* (IOFs) e verificou que a cooperativa possui estabilidade maior com os produtores rurais por meio das aquisições de insumos, do armazenamento e do período de comercialização, enquanto as IOFs não parecem haver interesse em manter a estabilidade com relação às cooperativas (Duarte & Rocha, 2018).

2.2 AGREGAÇÃO DE VALOR

O valor é percebido pelo cliente de forma muito pessoal e apresentam conceitos diferentes quando investigados (Zeithaml, 1988). Áreas como o marketing, a economia, a estratégica e a gerencial apresentam diferentes percepções para o conceito de valor. Nos estudos de marketing, Gupta (2014) afirma que a criação de valor para o cliente representa a diferença entre o que o cliente paga e os benefícios que ele recebe. Já na perspectiva econômica, Ricardo (1965) menciona que o valor depende da quantidade de trabalho necessário para produzir e não da remuneração por este trabalho. Sob a perspectiva estratégica, Porter e Kramer (2011) apresentam o conceito de valor compartilhado, que envolve a geração de valor econômico para as organizações, ao mesmo tempo em que cria valor para a sociedade. E sob a perspectiva da contabilidade gerencial, *o Chartered Global Management Accountant* (CGMA), em 2014, publicou os Princípios Globais de Contabilidade

Gerencial (PGCG), que é um conjunto de padrões internacionais que busca orientar executivos, diretores e demais diretorias na comparação e melhoria dos seus sistemas de contabilidade gerencial, a fim de fornecer uma tomada de decisão de qualidade (CGMA, 2016). São quatro princípios apresentados pelo CGMA: influência, relevância, confiança e valor. O princípio do valor estabelece que o "impacto no valor é analisado" (CGMA, 2016, p. 3). O objetivo do PGCG é simular diferentes cenários que demonstrem a relação causa e efeito entre entradas e resultados durante todo o percurso de geração de valor, sendo necessário analisar os ambientes interno e externo da organização (CGMA, 2016).

Estudos como Souza (2017), por meio da análise de Demonstrações do Valor Adicionado, identificou que as cooperativas são responsáveis pela geração da própria riqueza, sendo que a maior parte é destinada aos empregados e cerca de 31% da riqueza gerada é distribuída aos associados. E ainda, que o tamanho da organização é positivamente relacionado a geração de riqueza.

Ferraz (2017) verificou que os cooperados percebem mais valor nas atividades do processo produtivo de café, operados pela cooperativa aos seus cooperados em forma de ações operacionais, do que nas atividades fim. E ainda, verificou-se uma associação significativa entre satisfação, fidelidade e percepção das ações de cocriação de valor. Ferraz (2017) observou também a heterogeneidade na percepção dos cooperados em relação às características de tamanho da propriedade rural, nível de escolaridade, tempo de associação e endividamento.

Panza, Okano e Otola (2019), ao estudar cooperativas de materiais recicláveis, evidenciam que a criação de valor vai além do valor financeiro, por meio da geração de trabalho e renda, limpeza do município e destinação adequada de materiais recicláveis, além da redução do impacto ambiental.

Pavão (2022), por meio do Método *Delphi*, identificaram a percepção de agregação de valor econômico, social e ambiental em cooperativas agrícolas sob a ótica de especialistas e produtores rurais cooperados. Os resultados provenientes de dez especialistas e 86 produtores rurais cooperados evidenciam que a cooperativa agrega valor econômico, por meio do cumprimento dos contratos firmados, da distribuição das sobras líquidas e da assistência técnica de qualidade. Também agrega valor social ao incluir mulheres produtoras agrícolas em suas atividades, ao realizar cursos, palestras e treinamentos, bem como, ao impulsionar o desenvolvimento da região. E ainda, foi percebida a agregação de valor social por meio de orientações da destinação correta dos resíduos e coleta das embalagens dos defensivos agrícolas. Dessa forma, adotou-se a escala validada pela pesquisadora Pavão (2022) a fim de

investigar a associação entre os fatores condicionantes da GCI e a agregação de valor econômico, social e ambiental.

2.3 HIPÓTESES TEÓRICO-EMPÍRICA DA PESQUISA

Observou-se na pesquisa de Duarte (2017) que a GCI é propícia em uma cooperativa agrícola de café. Salienta-se ainda, que a GCI é uma ferramenta gerencial, que visa por meio de ações conjuntas, aumentar a lucratividade das organizações envolvidas e criar valor para toda a cadeia (Cooper & Slagmulder, 1999; Souza, 2018; Duarte, 2017; Duarte & Rocha, 2018; Fehr & Duarte, 2016).

Zeithaml (1988) aponta o conflito existente na definição de valor, sendo muito difícil chegar a um consenso. Na maioria das vezes, o valor proposto pela organização não é o mesmo valor percebido (Villanova, 2020), e, para a organização atender os objetivos de seus clientes, é necessário compreender a percepção de valor gerado pelos clientes (Gupta, 2014). E ainda, Figari e Bialoskorski Neto (2015) afirmam que o resultado econômico não é o único meio que a cooperativa possui de agregar valor ao associado, mas também, por meio da prestação de serviços, como, a assistência técnica fornecida.

Dessa forma, considerando que a GCI busca gerar valor para toda a cadeia de valor envolvida e que as cooperativas têm como objetivo o desenvolvimento econômico e social, a hipótese teórica proposta por essa pesquisa é: **existe associação positiva entre os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais e a agregação de valor econômico, social e ambiental na percepção de produtores rurais cooperados.**

3 MÉTODOS

Nesta seção são demonstrados os componentes da caracterização metodológica da pesquisa: constructos e variáveis da pesquisa, desenho da pesquisa, além do instrumento de coleta de dados e análise dos dados. Trata-se de um estudo descritivo, explicativo e quantitativo. Para tanto, realizou-se um levantamento (*survey*) com um questionário para coleta de dados. O questionário continha questões abertas e fechadas para identificar o perfil dos produtores rurais, como idade, gênero, escolaridade, localização, entre outras. Além disso, o questionário possuía 45 variáveis mensuradas em escala linear de 11 pontos, sendo 0 para

discordo totalmente até 10 concordo totalmente, sendo evidenciadas na Tabela 1, com seus constructos e referências.

Tabela 1

Constructos, variáveis e referências da pesquisa

Constructos	Variáveis	Referências
GCI – Produtos	A rentabilidade dos produtos que comercializo para a cooperativa é próxima do esperado.	Adaptado de Souza (2008), Souza e Rocha (2009) e Duarte (2017)
	Os insumos comercializados pela cooperativa (sementes, fertilizantes, etc.) são importantes pra minha produção.	
	Os insumos comercializados pela cooperativa (sementes, fertilizantes, etc.) são de qualidade.	
	Eu cultivo os produtos que são do interesse da cooperativa.	
	Os produtos que comercializo para cooperativa são vistos como produtos de qualidade.	
GCI - Tipo de cadeia	Eu estou envolvido na gestão e conselhos da cooperativa.	
	A cooperativa exerce alguma influência nas minhas operações.	
	As vendas que faço para a cooperativa são minha principal fonte de renda.	
	Os insumos (sementes, fertilizantes, etc.) que compro na cooperativa são diferentes dos demais fornecedores.	
	Existem muitos fornecedores para os principais insumos que compro na cooperativa.	
	Tenho muitos concorrentes para os produtos que comercializo para a cooperativa.	
GCI – Relacio-namento	Eu sou cooperado da cooperativa desde que iniciei na atividade agrícola.	
	Desde que iniciei na cooperativa, todos os anos comercializo com ela.	
	Desde que iniciei na cooperativa, todos os anos realizo compras de insumos dela.	
	Comercializo meus produtos somente para uma cooperativa.	
	Adquiro insumos para a produção somente por meio da cooperativa.	
	Tenho contratos com a cooperativa que envolvem safras futuras.	
	Realizo operações de compra e venda na cooperativa sem fazer contrato.	
	Já tive problemas com o processo de classificação da qualidade dos produtos que entrego na cooperativa.	
	Já tive problemas na cooperativa relacionados ao que tinha para receber ou para pagar.	
	Eu posso contar com a cooperativa para futuras negociações.	
	Eu acredito que a cooperativa irá cumprir seus compromissos.	
	Eu sugiro investimentos em tecnologia (máquinas, formulações, informações) a serem feitos pela cooperativa.	
	A cooperativa se fortalece ao manter o relacionamento comigo.	
	A parceria com a cooperativa traz benefícios para ela e para mim.	
GCI – Meca-nismos	A cooperativa me ajuda na elaboração do planejamento de safra.	
	A cooperativa me ajuda com orientações para reduzir os gastos com a produção.	
	A cooperativa costuma realizar cursos ou palestras para melhorar minha produção.	
	A cooperativa me auxilia a fazer o controle dos gastos da produção.	
	Eu compartilho com a cooperativa informações da minha atividade rural, como custos, financiamentos, etc.	
	Eu preciso fornecer informações de custo do cultivo para a cooperativa.	
	A cooperativa oferece prestação de contas para os cooperados.	
	Quando solicito informações da cooperativa, sou atendido.	
	A cooperativa me oferece assistência técnica.	

	Recebo distribuição das sobras (resultados) da cooperativa.	
Valor econô-mico	A cooperativa agrega valor econômico por meio dos preços justos dos insumos vendidos aos associados. A cooperativa agrega valor econômico por meio da qualidade da assistência técnica fornecida. A cooperativa agrega valor econômico reduzindo os custos de armazenagem e estocagem dos produtos agrícolas. A cooperativa agrega valor econômico ao cumprir os contratos firmados.	Pavão (2022)
Valor social	A cooperativa agrega valor social por meio da inclusão de grupos como jovens produtores. A cooperativa agrega valor social realizando cursos, palestras e treinamentos para os cooperados e suas famílias. A cooperativa agrega valor social incentivando a qualificação profissional.	
Valor ambiental	A cooperativa agrega valor ambiental realizando a coleta das embalagens de defensivos agrícolas. A cooperativa agrega valor ambiental orientando a destinação correta dos resíduos. A cooperativa agrega valor ambiental ao orientar na redução de desperdícios.	

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

O desenho da pesquisa está ilustrado na Figura 1, por meio da associação entre os constructos analisados. Dessa forma, foram analisadas a associação entre os fatores condicionantes da GCI: produto, tipos de cadeia, relacionamento e mecanismos e as dimensões da agregação de valor: econômica, social e ambiental.

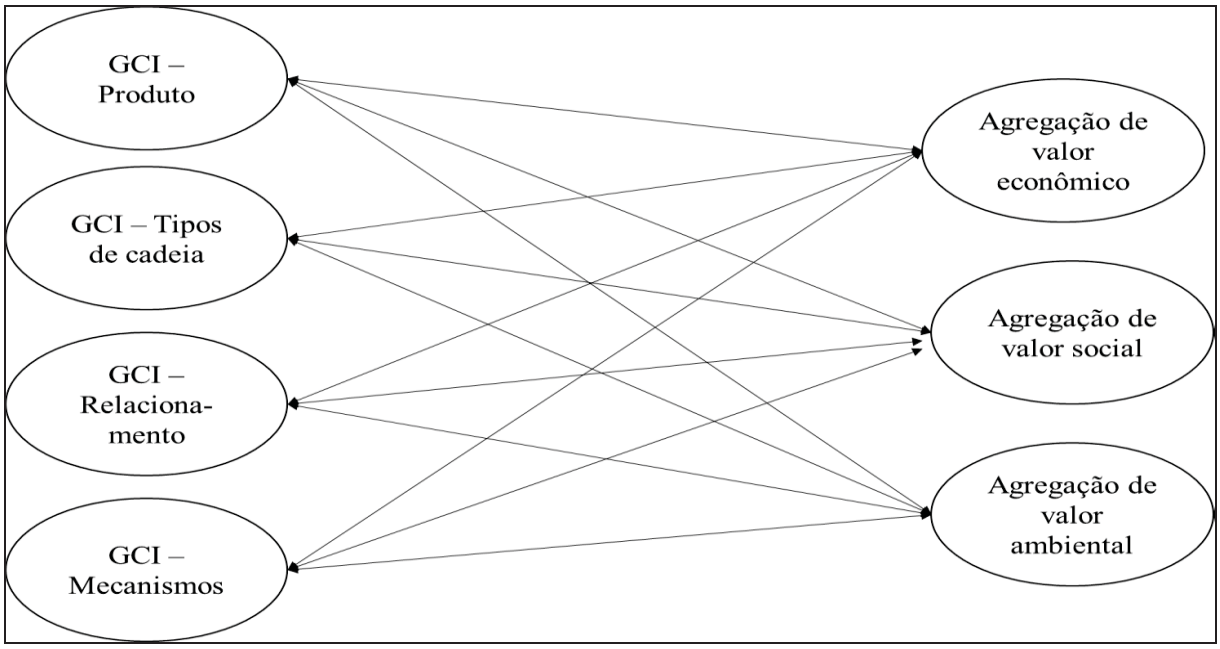


Figura 1. Desenho da pesquisa

Fonte: dados da pesquisa (2022).

Antes da coleta de dados, o questionário passou pelo pré-teste com dois gestores do cooperativismo e dois produtores rurais. Apenas os gestores recomendaram trocar alguns

termos, como ‘lucro’ para ‘rentabilidade’ e ‘vendo’ para ‘comercializo’, a fim de facilitar a compreensão dos produtores rurais. O tempo estimado para resposta do questionário foi de aproximadamente 25 minutos.

A população desse estudo se caracteriza pelos produtores rurais associados a cooperativas agrícolas paranaenses, pois o Paraná é o estado brasileiro que mais gera empregos por meio do cooperativismo (OCB, 2022). Foi realizado o contato com 15 cooperativas agrícolas paranaenses por e-mail, site e WhatsApp. Porém, apenas quatro cooperativas aceitaram apoiar o estudo e encaminhar o questionário para os cooperados. Foi verificada muita dificuldade para obtenção das respostas, devido ao difícil acesso aos produtores rurais, e ainda, a indisponibilidade de tempo por conta às épocas de colheita e plantio. A coleta de dados aconteceu entre os meses de outubro de 2021 a fevereiro de 2022 e resultou em 86 respostas válidas. A coleta de dados ocorreu de forma eletrônica, por meio do Formulário Google, e, presencialmente em uma cooperativa, a convite desta.

Os dados coletados foram submetidos às seguintes análises apresentadas na Tabela 2.

Tabela 2

Procedimentos estatísticos

Etapa	Procedimentos	Objetivo	Suporte teórico
1	Estatística descritiva	Descrever o conjunto de dados	Field (2009)
2	Testes de Kolgomorov-Smirnov e Shapiro-Wilk	Verificar a normalidade dos dados	Field (2009)
3	Alfa de Cronbach	Medir a confiabilidade da escala	Field (2009)
4	Análise Fatorial Confirmatória	Entender a estrutura de um conjunto de variáveis	Hair (2009)
5	Correlação de Spearman	Verificar a associação entre os conjuntos de variáveis	Field (2009)

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

Para análise dos dados, utilizou-se os *softwares* estatísticos *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS) versão 25 e JASP 0.16.1. A pesquisa foi aprovada pelo Comitê de Ética em Pesquisa em Seres Humanos do Setor de Ciências da Saúde da Universidade Federal do Paraná sob o número 3922979.

4 RESULTADOS

Essa seção apresenta as análises descritivas das respostas obtidas dos produtores rurais cooperados, como também, os tratamentos estatísticos de análise fatorial confirmatória para as variáveis da GCI, e a correlação para os constructos analisados.

4.1 ANÁLISE DESCRITIVA DOS RESULTADOS

Os 86 respondentes possuem idade média de 46 anos. Apenas 7 respondentes se identificaram como do gênero feminino, tal fato está de acordo com os dados do Anuário do Cooperativismo Brasileiro (OCB, 2022), que apresenta a distribuição por gênero no quadro social e de dirigentes de apenas 15% para as mulheres no cooperativismo do ramo agronegócio, sendo este um cenário predominantemente masculino. No que refere à escolaridade, 58,2% dos respondentes possuem ensino superior completo ou pós-graduação completa, o que evidencia o alto nível de formação pelos produtores rurais do Estado do Paraná. Segundo o IBGE (2019), as maiores taxas de analfabetismo dos produtores rurais do Brasil se concentram nos municípios das regiões Norte e Nordeste do país.

Os principais produtos cultivados pelos respondentes são soja, milho e trigo, e a localização são, predominantemente, da região norte e oeste do Estado do Paraná. Os municípios de Maringá e Assis Chateaubriand representam juntos um terço dos respondentes. E ainda, houve respostas de produtores rurais com plantações no Estado do Mato Grosso do Sul e em Santa Catarina.

A Tabela 3 evidencia a percepção dos produtores rurais cooperados sobre o fator condicionante da GCI Produtos.

Tabela 3

Análise descritiva para o fator condicionante da GCI: produtos

	GCI - Fator condicionante: Produtos	Média	Desvio-Padrão	Mínimo	Máximo	Assimetria	Curtose
GCI_P1	A rentabilidade dos produtos que comercializo para a cooperativa é próxima do esperado.	8,18	1,66	2	10	-1,73	4,18
GCI_P2	Os insumos comercializados pela cooperativa (sementes, fertilizantes etc.) são importantes para minha produção.	9,48	0,86	7	10	-1,33	0,32
GCI_P3	Os insumos comercializados pela cooperativa (sementes, fertilizantes etc.) são de qualidade.	9,59	0,69	7	10	-1,65	2,06
GCI_P4	Eu cultivo os produtos que são do interesse da cooperativa.	9,15	1,55	1	10	-2,75	9,53
GCI_P5	Os produtos que comercializo para cooperativa são vistos como produtos de qualidade.	9,19	1,21	5	10	-1,86	3,28

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

A variável ‘A rentabilidade dos produtos que comercializo para a cooperativa é próxima do esperado’ foi a que obteve menor média (8,18). Tal fato pode representar leve descontentamento com a margem dos produtos, o que segundo Souza e Rocha (2009) pode se tornar favorável a GCI, uma vez que estimula a adoção de ferramentas de custos e gerenciais, além de firmar parcerias e alianças, a fim de aumentar a margem dos produtos.

Foi identificado também, na Tabela 3, que o produtor rural percebe os insumos comercializados pela cooperativa como de qualidade e importantes para o seu processo produtivo, uma vez que as variáveis GCI_P3 e GCI_P2 obtiveram as maiores médias e menores desvio-padrão.

Com relação a variável GCI_P5, ‘Os produtos que comercializo para cooperativa são vistos como produtos de qualidade’ apresentou média de 9,19. A percepção do produtor rural só não é superior devido a dependência que os produtos agrícolas possuem das condições climáticas para resultar em um produto de qualidade, já que chuvas ou secas demasiadas afetam a produtividade, umidade e, consequentemente, a qualidade dos grãos.

A Tabela 4 demonstra a percepção que os respondentes possuem a respeito do fator condicionante da GCI Tipos de cadeia.

Tabela 4

Análise descritiva para o fator condicionante da GCI: Tipos de cadeia

	GCI - Fator condicionante: Tipos de Cadeia	Média	Desvio-Padrão	Mínimo	Máximo	Assi-metria	Curto-se
GCI_CAD1	Eu estou envolvido na gestão e conselhos da cooperativa.	5,15	3,93	0	10	-0,20	-1,59
GCI_CAD2	A cooperativa exerce alguma influência nas minhas operações.	7,36	3,01	0	10	-1,32	0,70
GCI_CAD3	As vendas que faço para a cooperativa são minha principal fonte de renda.	8,86	1,83	1	10	-2,18	5,25
GCI_CAD4	Os insumos (sementes, fertilizantes etc.) que compro na cooperativa são diferentes dos demais fornecedores.	6,70	2,96	0	10	-1,12	0,33
GCI_CAD5	Existem muitos fornecedores para os principais insumos que compro na cooperativa.	8,41	1,66	4	10	-0,78	-0,37
GCI_CAD6	Tenho muitos concorrentes para os produtos que comercializo para a cooperativa.	7,30	3,03	0	10	-1,27	0,68

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

Conforme Tabela 4, a variável que se destaca com maior média (8,86) é ‘As vendas que faço para a cooperativa são minha principal fonte de renda’ (GCI_CAD3), o que demonstra a dependência que os produtores rurais possuem da cooperativa. A segunda variável que apresenta destaque é ‘Existem muitos fornecedores para os principais insumos que compro na cooperativa’ (GCI_CAD5) com média de 8,41. Interessante mencionar que, apesar da existência de muitos concorrentes para estes produtos, a maioria dos produtores rurais cooperados preferem por comprar os insumos na cooperativa.

Analisando a variável GCI_CAD2, verifica-se uma variância na percepção dos respondentes (desvio-padrão de 3,01) sobre as cooperativas exercerem influência em suas operações da produção rural. Assim, 8,1% dos produtores rurais que participaram da pesquisa atribuíram nota 0 para esta variável, ou seja, acreditam que a cooperativa não exerce nenhuma influência sobre suas atividades. Ao contrário de 25,6% que atribuíram nota 10 e percebem que a cooperativa influencia em suas atividades.

São poucos os respondentes que estão envolvidos na gestão e nos conselhos da cooperativa, uma vez que a variável GCI_CAD1 apresentou menor média (5,15) e maior desvio-padrão (3,93). É possível que, esses poucos cooperados que possuam envolvimento na gestão e conselhos, possam exercer algum tipo de influência na cooperativa.

A Tabela 5 apresenta as variáveis e as medidas descritivas para o fator condicionante da GCI Relacionamento.

Tabela 5

Análise descritiva para o fator condicionante da GCI: Relacionamento

	GCI - Fator condicionante: Relacionamento	Média	Desvio-Padrão	Mínimo	Máximo	Assi-metria	Curto-se
GCI_REL1	Eu sou cooperado da cooperativa desde que iniciei na atividade agrícola.	6,47	3,62	0	10	-0,61	-1,07
GCI_REL2	Desde que iniciei na cooperativa, todos os anos comercializo com ela.	9,57	1,11	3	10	-3,70	16,67
GCI_REL3	Desde que iniciei na cooperativa, todos os anos realizo compras de insumos dela.	9,07	2,07	0	10	-2,79	8,25
GCI_REL4	Comercializo meus produtos somente para uma cooperativa.	8,42	2,88	0	10	-2,09	3,30
GCI_REL5	Adquiro insumos para a produção somente por meio da cooperativa.	8,15	2,84	0	10	-1,77	2,45
GCI_REL6	Tenho contratos com a cooperativa que envolvem safras futuras.	5,72	4,15	0	10	-0,34	-1,58
GCI_REL7	Realizo operações de compra e venda na cooperativa sem fazer	7,20	3,25	0	10	-1,02	-0,28

	contrato.						
GCI_REL8	Já tive problemas com o processo de classificação da qualidade dos produtos que entrego na cooperativa.	2,93	3,11	0	10	0,80	-0,58
GCI_REL9	Já tive problemas na cooperativa relacionados ao que tinha para receber ou para pagar.	0,94	2,19	0	10	2,75	7,21
GCI_REL10	Eu posso contar com a cooperativa para futuras negociações.	9,45	1,39	0	10	-4,50	26,21
GCI_REL11	Eu acredito que a cooperativa irá cumprir seus compromissos.	9,52	1,33	0	10	-4,95	31,61
GCI_REL12	Eu sugiro investimentos em tecnologia (máquinas, formulações, informações) a serem feitos pela cooperativa.	6,87	3,54	0	10	-1,00	-0,33
GCI_REL13	A cooperativa se fortalece ao manter o relacionamento comigo.	9,41	1,35	0	10	-4,67	28,53
GCI_REL14	A parceria com a cooperativa traz benefícios para ela e para mim.	8,91	1,64	2	10	-2,01	4,55

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

Dentre as variáveis de relacionamento apresentadas na Tabela 5, a variável ‘Desde que iniciei na cooperativa, todos os anos comercializo com ela’ apresenta maior média (9,57) e menor desvio-padrão (1,11), o que ressalta a intensidade da estabilidade no relacionamento e, consequentemente, nas transações entre a cooperativa e os produtores rurais. E ainda, é possível perceber a confiança que o cooperado deposita na cooperativa agrícola por meio das variáveis ‘Eu posso contar com a cooperativa para futuras negociações’ (GCI_REL10) e ‘Eu acredito que a cooperativa irá cumprir seus compromissos’ (GCI_REL11), que também apresentaram altas médias e indicam que a cooperativa cumpre com seus compromissos e que os produtores rurais cooperados podem contar com a cooperativa para futuras negociações. Verifica-se também, no relacionamento entre os produtores rurais cooperados e as cooperativas, a interdependência e os benefícios mútuos na variável ‘A cooperativa se fortalece ao manter o relacionamento comigo’ (GCI_REL13) e ‘A parceria com a cooperativa traz benefícios para ela e para mim’ (GCI_REL14), em que os respondentes concordaram que a cooperativa se fortalece ao manter o relacionamento com os produtores (média de 9,41) e que essa parceria traz benefícios para ambos, os produtores rurais e para as cooperativas (média de 8,91).

A variável ‘Desde que iniciei na cooperativa, todos os anos realizo compras de insumos dela’ (GCI_REL3) se comparada com a ‘Desde que iniciei na cooperativa, todos os

anos comercializo com ela' (GCI_REL2), possui 0,5 de média menor. Isso indica que, apesar da estabilidade nas transações de compra de insumos e comercialização de grãos para a cooperativa, é visível uma estabilidade ligeiramente menor quando se trata da compra de insumos pelos produtores rurais. Tal fato pode acontecer devido ao grande número de concorrentes para os insumos (vide Tabela 4 - variável GCI_CAD5), fazendo com que o produtor nem sempre compre todos seus insumos diretamente na cooperativa.

Interessante ressaltar que a variável 'Comercializo meus produtos somente para uma cooperativa' (GCI_REL4) apresentou média de 8,42 e desvio-padrão 2,88. A maioria dos produtores rurais (60,5% atribuíram nota 10) concordam que comercializam com apenas uma cooperativa. Porém, o alto desvio-padrão indica que houve variações nessas respostas, mostrando que alguns dos produtores rurais podem comercializar com mais de uma cooperativa, ou também, com negociadoras de grãos. Tal fato fere os princípios do cooperativismo, uma vez que prevalece os valores capitalistas ao invés da cooperação.

A Tabela 6 demonstra a percepção dos respondentes com relação aos mecanismos da GCI.

Tabela 6

Análise descritiva para o fator condicionante da GCI: Mecanismos

	GCI - Fator condicionante: Mecanismos	Média	Desvio-Padrão	Mínimo	Máximo	Assimetria	Curtose
GCI_MEC1	A cooperativa me ajuda na elaboração do planejamento de safra.	8,26	2,59	0	10	-2,11	4,05
GCI_MEC2	A cooperativa me ajuda com orientações para reduzir os gastos com a produção.	7,41	2,90	0	10	-1,17	0,55
GCI_MEC3	A cooperativa costuma realizar cursos ou palestras para melhorar minha produção.	8,81	2,00	0	10	-2,80	8,98
GCI_MEC4	A cooperativa me auxilia a fazer o controle dos gastos da produção.	6,82	3,07	0	10	-0,89	-0,23
GCI_MEC5	Eu compartilho com a cooperativa informações da minha atividade rural, como custos, financiamentos etc.	5,98	3,49	0	10	-0,45	-1,04
GCI_MEC6	Eu preciso fornecer informações de custo do cultivo para a cooperativa.	3,92	3,67	0	10	0,40	-1,32
GCI_MEC7	A cooperativa oferece prestação de contas para os cooperados.	9,27	1,56	2	10	-2,95	10,00
GCI_MEC8	Quando solicito informações da cooperativa sou atendido.	9,16	1,37	5	10	-1,82	2,57
GCI_MEC9	A cooperativa me oferece assistência técnica.	9,45	1,31	2	10	-3,32	13,40
GCI_MEC10	Recebo distribuição das sobras (resultados) da cooperativa.	9,17	2,04	0	10	-2,93	8,33

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

Quando se trata dos mecanismos da GCI, percebe-se na Tabela 6, que o produtor rural apresenta liberdade para controlar seus gastos (média de 6,82 para GCI_MEC4) e não compartilha com a cooperativa suas informações da atividade rural (média de 5,98 para GCI_MEC5). Isso indica que as cooperativas não impõem troca de informações, ou também, ferramentas de custos. Porém, ao mesmo tempo, a cooperativa faz prestação de contas para os cooperados (média de 9,27 para a GCI_MEC7) e sempre atende as solicitações de informações dos cooperados (média de 9,16 para GCI_MEC8). A alta média talvez se deva ao fato de que a prestação de contas no cooperativismo é prevista pela Lei 5.764/1971, em seu artigo 44, "A Assembleia Geral Ordinária, que se realizará anualmente nos 3 primeiros meses após o término do exercício social, deliberará sobre [...] prestação de contas dos órgãos de administração acompanhada de parecer do Conselho Fiscal" (Brasil, 1971). Dessa forma, é mais evidente uma transparência nas informações da cooperativa para com o produtor rural.

É possível verificar a presença de mecanismos capacitores e incentivadores na percepção dos produtores rurais. Os mecanismos capacitores são identificados por meio do fornecimento de assistência técnica (GCI_MEC9 com média de 9,45) e ainda a realização de cursos, palestras e treinamentos (GCI_MEC3 com média de 8,81) visto que estes visam desenvolver capacidades e competências (Souza & Rocha, 2009) aos produtores rurais. Já o mecanismo incentivador é percebido pela distribuição das sobras da cooperativa, com média de 9,17.

Partindo para o tema de agregação de valor, a Tabela 7 apresenta a percepção dos produtores rurais para a agregação de valor econômico.

Tabela 7

Análise descritiva para a agregação de valor econômico

	A cooperativa agrega valor econômico...	Média	Desvio-Padrão	Mínimo	Máximo	Assimetria	Curtose
VE1	... por meio dos preços justos dos insumos vendidos aos associados.	8,28	2,18	0	10	-1,80	3,84
VE2	... por meio da qualidade da assistência técnica fornecida.	8,88	1,68	2	10	-1,82	3,45
VE3	... reduzindo os custos de armazenagem e estocagem dos produtos agrícolas.	8,20	2,40	0	10	-1,62	2,31
VE4	... ao cumprir os contratos firmados.	9,08	1,57	4	10	-1,73	1,94

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

Dentre as variáveis observadas na Tabela 7, a que mais agrega valor econômico segundo a percepção dos produtores rurais, é pela cooperativa cumprir seus contratos firmados (VE4) (média 9,08). Pode-se inferir que a estabilidade no cumprimento de contratos

do relacionamento entre cooperativa e produtores rurais, se converte em valor econômico de acordo com a percepção desses produtores rurais.

A assistência técnica de qualidade fornecida (VE2) também é percebida como geradora de valor econômico para os produtores rurais, visto que apresentou média de 8,88. Estes achados corroboram com a pesquisa de Figari e Bialoskorski Neto (2015), pois identificaram que a prestação de assistência técnica agrega valor aos cooperados por meio de instruções técnicas e informações, o que resultar em qualidade na produção dos grãos.

E ainda, destaca-se o preço justo dos insumos vendidos pelas cooperativas (VE1) (média 8,28). Com isso, pode-se justificar o fato de mesmo havendo muitos concorrentes para os insumos (vide Tabela 4 - variável GCI_CAD5), a maioria dos produtores rurais ainda preferem adquirir seus insumos por meio da cooperativa (vide Tabela 5 - variável GCI_REL3).

A Tabela 8 apresenta a percepção dos produtores rurais para a agregação de valor social.

Tabela 8

Análise descritiva para a agregação de valor social

	A cooperativa agrega valor social...	Média	Desvio-Padrão	Mínimo	Máximo	Assimetria	Curtose
VS1	... por meio da inclusão de grupos como jovens produtores.	8,41	2,19	0	10	-1,80	3,16
VS2	... realizando cursos, palestras e treinamentos para os cooperados e suas famílias.	8,90	1,53	4	10	-1,54	1,86
VS3	... incentivando a qualificação profissional.	8,77	1,77	0	10	-2,24	6,69

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

Percebe-se na Tabela 8 a alta percepção de agregação de valor social por meio das médias das variáveis acima de 8. Figari e Bialoskorski Neto (2015) identificaram em seu estudo que a prestação de serviços pela cooperativa a partir dos interesses dos seus cooperados também agrega valor. Dessa forma, a realização de cursos, palestras e treinamentos (VS2) (média de 8,90) e o incentivo a qualificação profissional (VS3) (média de 8,77) se constituem de mecanismos capacitores da GCI e que agregam valor social, segundo a percepção dos produtores rurais cooperados, sendo que muitas vezes, essas capacidades e competências geradas vão ser convertidas em produtos de qualidade, e consequentemente, em retorno financeiro para os produtores.

Tal fato vai ao encontro do conceito proposto de valor compartilhado por Porter e Kramer (2011) que pressupõe a agregação de valor econômico para as organizações ao

mesmo tempo em que agrega valor para a sociedade. Nesse caso, ao mesmo tempo em que a cooperativa agrega valor social incentivando a qualificação e formação dos produtores rurais, é observado a agregação de valor econômico para as organizações, aqui no caso, a produção agrícola e as cooperativas, visto que serão elaborados produtos de qualidade, e todos os envolvidos serão beneficiados.

A Tabela 9 destaca a percepção de agregação de valor ambiental pelos respondentes da pesquisa.

Tabela 9

Análise descritiva para a agregação de valor ambiental

	A cooperativa agrega valor ambiental...	Média	Desvio-Padrão	Mínimo	Máximo	Assimetria	Curtose
VA1	... realizando a coleta das embalagens de defensivos agrícolas.	9,41	1,75	0	10	-4,21	19,32
VA2	... orientando a destinação correta dos resíduos.	9,37	1,27	4	10	-2,45	6,11
VA3	... ao orientar na redução de desperdícios.	8,73	1,82	1	10	-1,95	4,60

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

É evidente na Tabela 9 de que os produtores rurais percebem a agregação de valor ambiental em atividades da cooperativa como a coleta de embalagens de defensivos agrícolas (VA1) (média de 9,41) e a orientação da destinação correta dos resíduos (VA2) (média de 9,37). Também foi percebido a agregação de valor ambiental na orientação para redução de desperdícios (VA3) (média de 8,73) sendo que nesse caso, muitas vezes, é obtida também, consequentemente, a redução de custos.

4.2 ANÁLISE FATORIAL CONFIRMATÓRIA

Para prosseguir com as análises, foi necessária a realização da Análise Fatorial Confirmatória (AFC) para as variáveis dos fatores condicionantes da GCI, visto que estas foram adaptadas de estudos anteriores e a fim de obter rigor estatístico com estes dados. As variáveis da agregação de valor já foram validadas no estudo de Pavão (2022) (Artigo 2).

No total, havia 35 variáveis para mensurar os fatores condicionantes da GCI: produto, tipos de cadeia, relacionamento e mecanismos. Foi executado a AFC no *software* JASP. Apesar de o modelo original apresentar valor p significativo no Teste do Qui-quadrado, conforme evidenciado na Tabela 10, os índices de ajuste não indicavam qualidade do modelo, sendo necessário a exclusão de 17 variáveis (GCI_P1, GCI_P3, GCI_CAD2, GCI_CAD3, GCI_CAD5, GCI_REL1, GCI_REL2, GCI_REL3, GCI_REL4, GCI_REL5, GCI_REL8,

GCI_REL9, GCI_REL12, GCI_REL14, GCI_MEC3, GCI_MEC4, GCI_MEC6, GCI_MEC7, GCI_MEC9) para melhoria da qualidade e ajuste do modelo. Dessa forma, o modelo ajustado é composto por 18 variáveis.

A Tabela 10 demonstra o Teste do Qui-quadrado para modelo original e ajustado.

Tabela 10

Teste Qui-quadrado para o modelo original e ajustado

	Modelo original			Modelo ajustado		
	X^2	df	p	X^2	df	p
Modelo de linha de base	1.911.303	595		546.949	120	
Modelo de fator	1.179.625	554	< .001	127.902	98	0.023

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

A Tabela 11 evidencia os índices de ajuste para o modelo original e para o modelo ajustado, além dos valores referenciais, segundo Hair *et al.* (2009).

Tabela 11

Índices de ajuste para o modelo original e ajustado

Índices de ajuste	Modelo original	Modelo ajustado	Referências (Hair*et al.*, 2009)
Comparative Fit Index (CFI)	0.525	0.930	Acima de 0,90
Tucker-Lewis Index (TLI)	0.490	0.914	Acima de 0,90
Bentler-BonettNormed Fit Index (NFI)	0.383	0.766	Acima de 0,90
Root meansquareerrorofapproximation (RMSEA)	0.120	0.061	Abaixo de 0,10
RMSEA 90% CI lowerbound	0.111	0.024	Abaixo de 0,10
RMSEA 90% CI upperbound	0.130	0.088	Abaixo de 0,10
Goodnessoffit index (GFI)	0.547	0.840	Próximo a 1,00

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

Verifica-se, na Tabela 11, a mudança dos índices do modelo ajustado após a exclusão das variáveis. Percebe-se que todos os índices tiveram melhora no resultado e apresentam o ajuste do modelo. A partir do modelo ajustado, a seção a seguir apresenta a associação entre os fatores condicionantes da GCI e a agregação de valor econômico, social e ambiental.

4.3 ASSOCIAÇÃO ENTRE OS FATORES CONDICIONANTES DA GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS E A AGREGAÇÃO DE VALOR

Foi realizada a média das respostas de cada constructo para proceder as seguintes análises. Estes valores foram submetidos aos testes de normalidade de Kolmogorov-Smirnov

e Shapiro-Wilk, sendo que se obteve como resultado $p < 0,05$, logo, os dados não são normais. A Tabela 12 apresenta estatísticas descritivas para cada constructo analisado.

Tabela 12

Análise descritiva para os constructos

Constructos	Média	Desvio-Padrão	Mínimo	Máximo	Assimetria	Curtose	Mediana	Moda
GCI - Produtos	9,28	0,80	7	10	-1,06	0,51	9,67	10
GCI - Tipos de cadeia	6,39	2,55	0	10	-0,66	-0,31	6,67	8
GCI - Relacionamento	8,26	1,38	2	10	-1,41	4,10	8,20	8
GCI - Mecanismos	8,00	1,69	3	10	-0,77	0,19	8,20	10
Valor Econômico	8,61	1,62	2	10	-1,69	3,51	9,25	10
Valor Social	8,69	1,66	1	10	-1,82	4,04	9,33	10
Valor Ambiental	9,17	1,28	5	10	-1,97	3,39	9,67	10

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

O fator condicionante da GCI Produtos obteve maior média e menor desvio-padrão, ou seja, além das respostas dos produtores rurais serem próximas de 9, elas variam pouco em torno da média (desvio-padrão de 0,8). Isto porque, os insumos comercializados pela cooperativa e os produtos agrícolas comercializados pelos produtores rurais são vistos como produtos de alta qualidade.

Os tipos de cadeia foi o constructo que apresentou menor média (6,39) e maior desvio-padrão (2,55). Tal fato se deve a diversidade de fornecedores de insumos e produtores de grãos existentes na cadeia, sendo que nenhum deles exercem influência e detém o poder, o que se aproxima de uma cadeia democrática.

O fator condicionante Relacionamento apresentou média de 8,26, o que indica, no geral, um bom relacionamento entre as cooperativas e os produtores rurais, sendo favorável a GCI. Os Mecanismos apresentam média 8,00, por meio dos mecanismos capacitores e incentivadores, conforme observado anteriormente na Tabela 6.

Dentre as diferentes formas de agregação de valor, o Valor Ambiental apresenta a maior média 9,17 e maior mínimo de 5, indicando alta percepção de agregação de valor ambiental pelos produtores rurais cooperados que participaram da pesquisa. O valor econômico e valor social também apresentaram altas percepções, com média de 8,61 e 8,69, respectivamente.

Como os dados obtidos pela pesquisa não são normais, foi realizado o Teste de Correlação de Spearman, conforme evidenciado na Tabela 13.

Tabela 13

Correlação de Spearman para os constructos

	GCI_P	GCI_CAD	GCI_REL	GCI_MEC	VE	VS	VA
GCI_P	1,000						
GCI_CAD	,547**	1,000					
GCI_REL	,245*	,340**	1,000				
GCI_MEC	,467**	,567**	,545**	1,000			
VE	,521**	,621**	,366**	,679**	1,000		
VS	,351**	,418**	,277**	,512**	,674**	1,000	
VA	,286**	,278**	0,108	,356**	,562**	,608**	1,000

Nota.**. A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).*. A correlação é significativa no nível 0,05 (2 extremidades).

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

Todos os fatores condicionantes da GCI estão associados positivo e, significativamente, a agregação de valor, com a exceção do fator condicionante Relacionamento e agregação de Valor Ambiental, que não apresentaram significância. Dessa forma, a hipótese desse estudo não é rejeitada, podendo ser considerado que os fatores condicionantes da GCI e a agregação de valor econômico, social e ambiental estão associados.

O fator condicionante da GCI Mecanismos foi o que apresentou maior associação para a agregação de valor econômico, social e ambiental. Os mecanismos representam ferramentas com objetivo de orientar, medir, controlar e definir parâmetros que tornam possível a GCI, e são classificados em disciplinadores, capacitores e incentivadores (Souza, 2008; Souza & Rocha, 2009). Foram observadas a presença de mecanismos capacitores e incentivadores, conforme a Tabela 6. Segundo Duarte (2017), se caracterizam como mecanismos capacitores a disponibilização de recursos humanos para melhoria dos produtos, como a assistência técnica especializada. Já os mecanismos incentivadores, são instrumentos para gratificar as partes quando as metas estipuladas são alcançadas (Souza & Rocha, 2009). Esta gratificação pode ser financeira, por exemplo, as sobras líquidas distribuídas pela cooperativa, ou também, não financeira, como os produtos com qualidade e o relacionamento duradouro.

O fator condicionante da GCI Mecanismos e a agregação de Valor Econômico apresentaram associação significativa e positiva de 0,679. Isso significa que, quanto mais mecanismos estiverem presentes, maior será a agregação de valor econômica realizada pela cooperativa, e vice e versa. Tal fato demonstra a importância de ações das cooperativas agrícolas incentivando a qualificação profissional e proporcionando aos seus cooperados assistência técnica, cursos, palestras, treinamentos, entre outras formas de capacitação aos produtores rurais, uma vez que estas capacidades serão convertidas em maior produtividade e produtos de qualidade, beneficiando economicamente a cooperativa e os produtores rurais.

O fator condicionante da GCI Mecanismos também apresentou associação positiva e significativa de 0,512 com a agregação de Valor Social, e, associação positiva e significativa de 0,356 com a agregação de Valor Ambiental. Nestas associações é possível visualizar os princípios do cooperativismo, como a Educação, formação e informação, além do princípio do interesse pela comunidade (OCB, 2022). Isso reflete que as cooperativas visam promover a educação e a formação de seus cooperados, por meio principalmente de mecanismos capacitores, o que leva a agregação de valor social. E ainda, as cooperativas têm como princípio o desenvolvimento sustentável das comunidades, incentivando e orientando para práticas sustentáveis, tornando evidente a agregação de valor ambiental.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo teve como objetivo investigar a associação entre os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais e a agregação de valor econômico, social e ambiental na percepção de produtores rurais cooperados. Para tanto, foi realizado um levantamento e obteve-se 86 respostas de produtores rurais associados a cooperativas agrícolas do Estado do Paraná.

Foi possível concluir que, segundo a percepção dos produtores rurais cooperados, quanto aos fatores condicionantes da GCI, os insumos e produtos são vistos como de alta qualidade. A cadeia é diversificada, o que se aproxima da democracia. O relacionamento entre as cooperativas agrícolas e os produtores rurais se apresenta com estabilidade, confiança, interdependência e benefícios mútuos. E ainda, foram identificados mecanismos capacitores, como assistência técnica, palestras, cursos, treinamentos, entre outros, além do mecanismo incentivador, como a distribuição de sobras líquidas pelas cooperativas.

Com relação a agregação de valor, é evidente a percepção dos produtores rurais cooperados, e se destacam a coleta das embalagens de defensivos agrícolas, a orientação da destinação correta dos resíduos, bem como, o cumprimento dos contratos firmados.

Com base nos resultados deste estudo, é possível afirmar que os fatores condicionantes da GCI estão associados a agregação de valor econômico, social e ambiental. Ressalta-se a forte associação positiva entre o fator condicionante da GCI Mecanismos e a agregação de valor econômico, social e ambiental. Os achados do estudo comprovam que, por meio de mecanismos capacitores, como assistência técnica, cursos, palestras e treinamentos, e,

mecanismos incentivadores, a cooperativa pode agregar valor econômico, social e ambiental aos seus produtores rurais cooperados.

O estudo traz contribuições teóricas e práticas. De forma teórica, contribui com a literatura sendo o primeiro a focar na associação entre fatores condicionantes da GCI e agregação de valor. Além de abordar a GCI de forma quantitativa, visto que os estudos existentes são predominantemente qualitativos. De forma prática, os achados deste estudo contribuem para as cooperativas agrícolas, a fim de orientar suas atividades, processos e gestão. Além de contribuir com os produtores rurais cooperados, identificando a percepção que eles possuem de agregação de valor pela cooperativa.

Algumas limitações da pesquisa foram a dificuldade em obter apoio das cooperativas agrícolas e o difícil acesso aos produtores rurais cooperados. Para futuras pesquisas, recomenda-se estudos que busquem descrever e explicar o relacionamento entre cooperativas e cooperados, bem como, os benefícios decorrentes da cooperação neste relacionamento.

REFERÊNCIAS

Alianza Cooperativa Internacional (2018). *Qué es una cooperativa*. Recuperado em 14 de agosto de 2020, de https://www.ica.coop/es/cooperativas/que-es-una-cooperativa

Andruchechen, J. R. (2015). *Fatores condicionantes da gestão de custos Interorganizacionais na indústria moveleira*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, Brasil.

Baudry, B., & Chassagnon, V. (2012). The vertical network organization as a specific governance structure: what are the challenges for incomplete contracts theories and what are the theoretical implications for the boundaries of the (hub-) firm? *Journal of Management & Governance, 16*(2), 285-303. https://doi.org/10.1007/s10997-010-9148-z

Bialoskorski Neto, S. (2001). *Agronegócio cooperativo*. In: Batalha, M. O. (coor.). (2001). Gestão agroindustrial. 2. ed. São Paulo: Atlas.

Brasil (1971). Lei 5.764, de 16 de dezembro de 1971, *Define a Política Nacional de Cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e dá outras providências*.Recuperado em 11 de abril de 2020, dehttp://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5764.htm

Britto, J. C. (2016). *A estratégia de criação de valor compartilhado na atividade vitivinícola orgânica: um estudo de caso da Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda*. Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ambiente e Desenvolvimento, do Centro Universitário UNIVATES, 2016.

Camacho, R. R. (2010). *Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais na cadeia de valor de hospitais privados no Brasil*: uma abordagem à luz da Teoria da Contingência. Tese de doutorado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

Camacho, R. R., Rocha, W., Moraes, R. O., & Marques, K. C. M. (2014). Evidências de práticas da Gestão de Custos Interorganizacionais na cadeia de valor de hospitais privados no Brasil. *Revista Contabilidade e Controladoria, 6*(2).

Camacho, R. R., Rocha, W., Moraes, R. O., & Marques, K. C. M. (2015). Gestão de custos interorganizacionais: evidências empíricas em hospitais privados no Brasil. *RAHIS, 12*(2), 19-33.

Campos, L. C., de Oliveira, K. G., Leal, E. A., & Duarte, S. L. (2016). Gestão de custos interorganizacionais: um estudo da "rede cerrado" de supermercados. *Contabilidade Vista &Revista, 27*(3), 81-104.

CGMA (2016). Princípios Globais de Contabilidade Gerencial. Recuperado em 02 de dezembro de 2019, de www.cgma.org

Coad, A. F., & Cullen, J. (2006). Inter-organisational cost management: Towards an evolutionary perspective. *Management Accounting Research, 17*(4), 342-369. doi:10.1016/j.mar.2006.02.003

Cooper, R., & Slagmulder, R. (1998). Cost management beyond the boundaries of the firm. *Management Accounting, 79*(9), 18-20.

Cooper, R., & Slagmulder, R. (1999). Supply chain management for lean enterprises: Interorganizational cost management. *Strategicfinance, 80*(10), 15-17.

Cooper, R., & Slagmulder, R. (2003). Redução de custos com inteligência. *HSM Management, 40*, 32-38.

Cooper, R., & Slagmulder, R. (2004). Interorganizational cost management and relational context. *Accounting, Organizations and Society, 29*(1), 1-26. doi:10.1016/S0361-3682(03)00020-5

DhaifAllah, B., Auzair, S. M., Maelah, R., & Ismail, M. D. (2019). Measuring Inter-organizational Cost Management and Open Book Accounting. J*ournal Pengurus an (UKM Journal of Management), 56*.

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

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

Duarte, S. L., & Rocha, W. (2018, novembro). A Gestão de Custos Interorganizacionais e sua relação com a Economia dos Custos de Transação no setor de cafeicultura brasileira. In Anais do *Congresso Brasileiro de Custos*-ABC.

Facci, N. (2011). *Um estudo sobre características dos fatores contingenciais na gestão de custos interorganizacionais em um arranjo produtivo local do setor de tecnologia da informação na região noroeste do Paraná*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, PR, Brasil.

Faria, A. C., Pereira, A. N., Soares, I. C., & Souza, B. C. (2010, novembro). Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) e Contabilidade de Livros Abertos (CLA): Investigação

bibliométrica com ênfase em periódicos internacionais e nacionais. In Anais do *Congresso Brasileiro de Custos*-ABC, Belo Horizonte, Brasil.

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

Farias, R. A. S., & Gasparetto, V. (2016). Gestão de custos interorganizacionais: um estudo bibliométrico. *Sociedade, Contabilidade e Gestão, 10*(3), 80-104.

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

Fayard, D., Lee, L. S., Leitch, R. A., & Kettinger, W. J. (2014). Interorganizational cost management in supply chains: Practices and payoffs. *Management accounting quarterly, 15*(3), 1-9.

Fehr, L. C. F. A., & Duarte, S. L. (2018). Gestão de Custos Interorganizacionais e Open-Book Accounting: as Duas Faces da Mesma Moeda. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, 23*(1), 70-87.

Ferraz, L. Z. T. (2017). *Percepção das ações de cocriação de valor em cooperativas agropecuárias*. Tese de doutorado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

Figari, A. K. P., & Bialoskorski Neto, S. (2015). Agregação de valor e distribuição de riqueza aos produtores rurais: o caso de uma cooperativa de cafeicultores. *Revista de Gestão e Organizações Cooperativas, 2*(4), 99-114.

Gupta, S. (2014). Marketing Reading: Creating Customer Value. *Core Curriculum Readings Series*, Boston: Harvard Business Publishing, 8176, 2014.

IBGE (2019). Retratos do Brasil Rural: modernização da agropecuária contrasta com baixa escolaridade. Recuperado em 03 de maio de 2022, de https://censos.ibge.gov.br/2013-agencia-de-noticias/releases/14300-asi-retratos-do-brasil-rural-modernizacao-da-agropecuaria-contrasta-com-baixa-escolaridade.html

Imlau, J. M., & Gasparetto, V. (2014). Agregação de valor: estudo em uma agroindústria familiar de hortifrutigranjeiros. *Perspectiva, 38*(142), 91-102.

Londero, P. R., & Bialoskorski Neto, S. (2014). Identificação de Características das Cooperativas Agropecuárias que Influenciam a Geração de Valor Adicionado. *Revista de Gestão e Organizações Cooperativas, 1*(1), 01-11.

Martins, G. de A., & Theóphilo, C. R. (2007). *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. São Paulo: Atlas.

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

Moura, M. F., & Lima, N. C. (2016). Gestão de Custos Interorganizacionais para o Gerenciamento dos Custos Totais: Estudo de Caso em uma Usina de Cana-de-Açúcar

na Região do Triângulo Mineiro. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças, 4*(1), 65-83.

Organização das Cooperativas do Brasil (2020). *O que é cooperativismo*. Recuperado em 14 de agosto de 2020, de https://www.ocb.org.br/o-que-e-cooperativismo

Panza, G. B., Okano, M. T., & Otola, I. (2019). Social enterprises in Brazil and Poland: Comparative analysis. *International Journal of Supply Chain Management, 8*(4), 990-996.

Pavão, J. A. (2022). Gestão de custos interorganizacionais e a percepção de agregação de valor sob a ótica de especialistas e produtores rurais cooperados. Tese de doutorado, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, PR, Brasil.

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

Porter, M. E. (1999). *Vantagem competitiva*: criando e sustentando um desempenho superior. (E. M. P. Braga, Trad.). Rio de Janeiro: Campus.

Porter, M. E., & Kramer, M. R. (2011). Criação de valor compartilhado. *Harvard Business Review, 89*(1/2), 62-77.

Ricardo, D. (1965). *Princípios de economia política e de tributação*. 4. ed. Tradução de Maria Adelaide Ferreira. Londres: Fundação Calouste Gubenkian.

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

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

Souza, J. (2017) *Determinantes da criação de valor das cooperativas agropecuárias de Mato Grosso do Sul.* Dissertação (Mestrado em Administração) – Curso de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal de Mato Grosso do Sul, Campo Grande, 2017.

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

Vilanova, F. C. (2020). *As barreiras para o desenvolvimento das cooperativas de crédito no Brasil: uma perspectiva a partir da percepção de valor dos usuários de serviços financeiros*. Dissertação de mestrado, Programa de Pós-graduação em Gestão e Negócios, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, Porto Alegre, RS, Brasil.

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

Zeithaml, V. A. (1988). Consumer perceptions of price, quality, and value: a means-end model and synthesis of evidence. *Journal of marketing, 52*(3), 2-22.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS DA TESE

Neste estudo defendeu-se a tese de que os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais estão associados com a agregação de valor econômico, social e ambiental sob a visão dos produtores rurais cooperados. Dessa forma, o primeiro passo para a realização desta pesquisa foi analisar os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais, propostos por Souza e Rocha (2009), em uma cooperativa agrícola de grande porte.

A partir deste primeiro estudo, foi possível observar que os fatores condicionantes que propiciam a adoção da GCI na cooperativa analisada são o produto de alta qualidade, a baixa restrição tecnológica, os mecanismos capacitores, como cursos e treinamentos, aplicativos de gestão de custos, assistência técnica e parcerias, e os mecanismos incentivadores, no caso, as sobras líquidas distribuídas. E ainda, foi verificado que cooperativa e cooperados apresentam um relacionamento fundamentado em comunicação, transparência nas informações, estabilidade e benefícios mútuos. O estudo contribuiu com a identificação de fatores condicionantes de relacionamento como a comunicação, transparência, exclusividade e fidelidade. Estes fatores podem se caracterizar como fatores específicos do ambiente do cooperativismo, ou ainda, estarem relacionados direta ou indiretamente com fatores condicionantes de relacionamento do modelo conceitual.

O segundo passo foi identificar a percepção de agregação de valor econômico, social e ambiental em cooperativas agrícolas sob a ótica de especialistas e produtores rurais cooperados. Para tanto, foi realizado um estudo por meio do Método Delphi, em que foram consultados dez especialistas do cooperativismo, e em seguida, aplicados questionários a 86 produtores rurais associados a cooperativas agrícolas do Estado do Paraná.

Foi verificado que, segundo a percepção dos produtores rurais, a cooperativa agrega valor econômico ao cumprir os contratos firmados, ao fornecer assistência técnica de qualidade e ao distribuir as sobras líquidas. Agrega valor social, ao incluir mulheres produtoras rurais em suas atividades, ao realizar cursos, palestra e treinamentos, bem como, ao impulsionar o desenvolvimento da região. Agrega valor social por meio de orientações da destinação correta dos resíduos e coletando as embalagens dos defensivos agrícolas.

Por fim, obteve-se como objetivo investigar a associação entre os fatores condicionantes da Gestão de Custos Interorganizacionais e a agregação de valor econômico, social e ambiental na percepção de produtores rurais cooperados. Com base nos resultados, foi

possível afirmar que os fatores condicionantes da GCI estão associados a agregação de valor econômico, social e ambiental. Ressalta-se a forte associação positiva entre o fator condicionante da GCI Mecanismos e a agregação de valor econômico, social e ambiental. Os achados do estudo comprovam que, por meio de mecanismos capacitores, como assistência técnica, cursos, palestras e treinamentos, e, mecanismos incentivadores, a cooperativa pode agregar valor econômico, social e ambiental aos seus produtores rurais cooperados.

O estudo traz contribuições teóricas e práticas. De forma teórica, contribui com a literatura sendo o primeiro a focar na associação entre fatores condicionantes da GCI e agregação de valor. Além de abordar a GCI de forma quantitativa, visto que os estudos existentes são predominantemente qualitativos. De forma prática, os achados deste estudo contribuem para as cooperativas agrícolas, a fim de orientar suas atividades, processos e gestão para agregar mais valor aos produtores rurais cooperados. Além de contribuir com os produtores rurais cooperados, uma vez que teve sua percepção identificada, as cooperativas podem adotar práticas que atendam essas percepções resultando em satisfação e fidelidade dos cooperados. Além de contribuir para o público em geral, por meio, da identificação de atividades que agregam valor econômico, social e ambiental, além de evidenciar como isto se associam aos fatores condicionantes da GCI.

Para futuras pesquisas, sugere-se a aplicação do instrumento de agregação de valor elaborado nesta pesquisa em outras amostras, e ainda, investigações causais com características pessoais dos produtores rurais, ferramentas de gestão de custos, além outros aspectos no relacionamento entre a cooperativa e cooperados. Recomenda-se estudos que busquem descrever e explicar o relacionamento entre cooperativas e cooperados, bem como, os benefícios decorrentes da cooperação neste relacionamento.

REFERÊNCIAS

Alianza Cooperativa Internacional (2018). *Qué es una cooperativa*. Recuperado em 14 de agosto de 2020, de https://www.ica.coop/es/cooperativas/que-es-una-cooperativa

Almeida, C. M. P. R. D. (2006). *Modelos de gestão estratégica de cadeias de organizações: um estudo exploratório*. Tese de doutorado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

Araújo, G. A., Silva, F. M., Carraro, W. B. W. H., & Souza, R. B. L. (2016). Princípios Globais de Contabilidade Gerencial: percepções de docentes quanto à relevância de sua adoção. In *Anais do Congresso de Controladoria e Finanças*, São Leopoldo, Brasil.

Bastl, M., Grubic, T., Templar, S., Harrison, A., Fan, I. (2010). Inter-organisational costing approaches: the inhibiting factors. *The International Journal of Logistics Management, 21*(1), 65-88.

Baudry, B., & Chassagnon, V. (2012). The vertical network organization as a specific governance structure: what are the challenges for incomplete contracts theories and what are the theoretical implications for the boundaries of the (hub-) firm? *Journal of Management &Governance, 16*(2), 285-303. doi.org/10.1007/s10997-010-9148-z

Brasil (1971). Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971. Recuperado em 14 de agosto de 2020, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5764.htm#:~:text=LEI%20N%C2%BA%205.764%2C%20DE%2016,cooperativas%2C%20e%20d%C3%A1%20outras%20providências.

Cadez, S., & Guilding, C. (2008). Na exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting. *Accounting, organizations and society, 33*(7-8), 836-863. doi.org/10.1016/j.aos.2008.01.003

Camacho, R. R. (2010). *Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais na cadeia de valor de hospitais privados no Brasil*: uma abordagem à luz da Teoria da Contingência. Tese de doutorado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

CGMA (2016). *Princípios Globais de Contabilidade Gerencial*. Recuperado em 02 de dezembro de 2019, de www.cgma.org

Coad, A. F., & Cullen, J. (2006). Inter-organisational cost management: Towards an evolutionary perspective. *Management Accounting Research, 17*(4), 342-369. doi:10.1016/j.mar.2006.02.003

Cooper, R., &Slagmulder, R. (1998). Cost management beyond the boundaries of the firm. *Management Accounting, 79*(9), 18-20.

Cooper, R., & Slagmulder, R. (1999). Supply chain management for lean enterprises: Interorganizational cost management. *Strategic finance, 80*(10), 15-17.

Cooper, R., & Slagmulder, R. (2003). Redução de custos com inteligência. *HSM Management, 40*, 32-38.

Cooper, R., & Slagmulder, R. (2004). Interorganizational cost management and relational context. *Accounting, Organizations and Society, 29*(1), 1-26. doi:10.1016/S0361-3682(03)00020-5

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

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

Guilding, C., Cravens, K. S., & Tayles, M. (2000). An international comparison of strategic management accounting practices. *Management Accounting Research, 11*(1), 113-135. doi.org/10.1006/mare.1999.0120

Moura, M. F., & Lima, N. C. (2016). Gestão de Custos Interorganizacionais para o Gerenciamento dos Custos Totais: Estudo de Caso em uma Usina de Cana-de-Açúcar na Região do Triângulo Mineiro. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças, 4*(1), 65-83.

Organização das Cooperativas do Brasil (2020). *O que é cooperativismo*. Recuperado em 14 de agosto de 2020, de https://www.ocb.org.br/o-que-e-cooperativismo

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

Porter, M. E. (1985). *Vantagem competitiva*: criando e sustentando um desempenho superior. (E. M. P. Braga, Trad.). Rio de Janeiro: Campus.

Ring, P. S., & Van de Ven, A. H. (1994). Developmental processes of cooperative interorganizational relationships. *Academy of management review, 19*(1), 90-118. doi.org/10.5465/amr.1994.9410122009

Rocha, W., & Borinelli, M. L. (2007). Análise estratégica de cadeia de valor: um estudo exploratório do segmento indústria-varejo. *Revista Contemporânea de Contabilidade, 4*(7), 145-166. doi.org/10.5007/%25x

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

Slavov, T. N. B. (2013). *Gestão estratégica de custos*: uma contribuição para a construção de sua estrutura conceitual. Tese de doutorado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

Sohn, S. K., Shin, I. H., & Park, S. (2015). Implementation of interorganizational cost management and its infrastructure: the case of a Korean 'Chaebol' firm. *Asia Pacific Business Review, 21*(2), 228-250. doi.org/10.1080/13602381.2014.928105

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

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

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