



**UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA
MESTRADO EM CONTROLADORIA**

HAROLDO SABINO DO NASCIMENTO JUNIOR

**CONTABILIDADE INTERORGANIZACIONAL,
COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES, FATORES
RELACIONAIS E DESEMPENHO NO RELACIONAMENTO ENTRE
SUPERMERCADOS E FORNECEDORES**

RECIFE

2021

HAROLDO SABINO DO NASCIMENTO JUNIOR

**CONTABILIDADE INTERORGANIZACIONAL, COMPARTILHAMENTO DE
INFORMAÇÕES, FATORES RELACIONAIS E DESEMPENHO NO
RELACIONAMENTO ENTRE SUPERMERCADOS E FORNECEDORES**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria da Universidade Federal Rural de Pernambuco (PPGC/UFRPE), como pré-requisito para a obtenção do título de Mestre em Controladoria.

Orientador: Prof. Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado.

RECIFE

2021

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal Rural de Pernambuco
Sistema Integrado de Bibliotecas
Gerada automaticamente, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

- N244c Nascimento Junior, Haroldo Sabino do
Contabilidade interorganizacional, compartilhamento de informações, fatores relacionais e desempenho no relacionamento entre supermercados e fornecedores / Haroldo Sabino do Nascimento Junior. - 2021.
159 f.
- Orientador: Aldo Leonardo Cunha Callado.
Inclui referências e apêndice(s).
- Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal Rural de Pernambuco, Programa de Pós-Graduação em Controladoria, Recife, 2021.
1. Relacionamento interorganizacional. 2. Contabilidade interorganizacional. 3. Compartilhamento de informações. 4. Desempenho. I. Callado, Aldo Leonardo Cunha, orient. II. Título

CDD 658.151

HAROLDO SABINO DO NASCIMENTO JUNIOR

**CONTABILIDADE INTERORGANIZACIONAL, COMPARTILHAMENTO DE
INFORMAÇÕES, FATORES RELACIONAIS E DESEMPENHO NO
RELACIONAMENTO ENTRE SUPERMERCADOS E FORNECEDORES**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria da Universidade Federal Rural de Pernambuco (PPGC/UFRPE), como pré-requisito para a obtenção do título de Mestre em Controladoria.

Linha de Pesquisa: Estratégia, Desempenho e Controle.

Aprovada em: 31 de maio de 2021

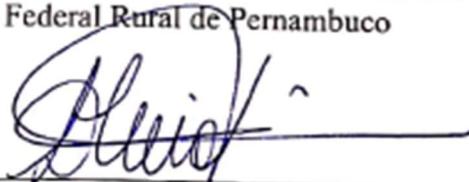
BANCA EXAMINADORA



Prof. Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado - Orientador
Universidade Federal Rural de Pernambuco



Profa. Dra. Alessandra Carla Ceolin - Membro interno
Universidade Federal Rural de Pernambuco



Profa. Dra. Lara Cristina Francisco de Almeida Fehr - Membro externo
Universidade Federal de Uberlândia

AGRADECIMENTOS

É chegado o momento de conclusão de um dos grandes desafios vividos em minha jornada, a realização do mestrado em Controladoria na UFRPE. Assim, começo com meus profundos agradecimentos a todas as pessoas que contribuíram para que esse processo de muito aprendizado chegasse à sua conclusão.

Agradeço ao nosso Pai Celestial por proporcionar tudo de que precisei para essa caminhada;

Um agradecimento especial a minha amada mãe, uma guerreira, a quem sempre serei grato por tudo, por seus cuidados, preocupação e pela motivação em seus conselhos e demonstração de orgulho em cada conquista minha;

A minha companheira, esposa, amiga e testemunha mais próxima dessa difícil jornada, por toda paciência, compreensão, apoio e incentivo;

A toda minha família e amigos pela paciência, incentivos, apoios e compreensão da minha ausência;

Um grande agradecimento também ao meu orientador, professor Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado, por sua disponibilidade, paciência, apoio, por todas as orientações, debates e colaborações em todas as fases desta pesquisa, por exercer seu trabalho com qualidade, competência, profissionalismo, ética e dedicação admiráveis;

Ao coordenador do mestrado, professor Dr. Antônio André Cunha Callado, pela dedicação, atenção e competência na condução do PPGC/UFRPE, pelos conselhos, preocupação, cuidado e acompanhamento da evolução de cada aluno do curso;

Também agradeço aos professores que tive a sorte e honra de ser aluno neste mestrado: Dra. Alessandra Carla Ceolin, Dra. Tânia Amorim, Dra. Carla Leitão, Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado e Dr. Antônio André Cunha Callado pelas excelentes aulas e compartilhamento de valiosos conhecimentos;

Às professoras que avaliaram e apresentaram críticas e sugestões importantes ao projeto desta dissertação, Dra. Lara Cristina Francisco de Almeida Fehr e Dra. Alessandra Carla Ceolin, e também por terem aceitado participar da banca examinadora desta dissertação e por suas valiosas contribuições;

À UFRPE e gestores que possibilitaram e apoiaram a realização deste mestrado;

Aos amigos e colegas de trabalho por todo o apoio, incentivos e torcida para conclusão bem sucedida deste mestrado, em especial a meu amigo Luiz Bernardo pelos incentivos e apoios;

À minha amiga Ana Paula P. pela revisão do texto;

À Associação Pernambucana de Atacadistas e Distribuidores (ASPA) por ter apoiado com informações;

Aos profissionais que aceitaram participar da pesquisa;

A todos os amigos e amigas da turma 2019.1 do mestrado em controladoria da Universidade Federal Rural de Pernambuco, Daryk, Cileide, Marconi, Dayvson Cristiano, Albery, Célio, Paulo, Augusto e Jamiris, que compartilharam ideias, conhecimentos, parcerias e solidariedade com palavras de incentivos e apoio para superarmos os desafios enfrentados durante o curso;

A todas e todos profissionais da educação de contribuíram, desde minha primeira infância com ensinamentos e motivações, pra minha formação chegar até esse momento;

E finalizando a gratidão com as palavras escritas aqui, mas nunca finalizadas no coração, a todas as pessoas que contribuíram direta ou indiretamente para que esse sonho se tornasse realidade e minha jornada acadêmica chegasse até aqui, meus sinceros agradecimentos, muitíssimo obrigado por tudo.

“O próximo grande salto evolutivo da humanidade será a descoberta de que cooperar é melhor que competir”.

Pietro Ubaldi - 1886 - 1972

RESUMO

Esta pesquisa teve como objetivo investigar a relação da contabilidade interorganizacional com o desempenho das parcerias e das empresas e a associação desses com fatores relacionais no relacionamento colaborativo entre supermercados e fornecedores. O tema abordado oferece muitos desafios de pesquisa para a área. Assim, esta dissertação aborda três frentes principais: 1 - os relacionamentos interorganizacionais, suas características e os fatores relacionais, como comprometimento, confiança, oportunismo e satisfação; 2 - práticas contábeis interorganizacionais e compartilhamento de informações; 3 - a relação dos dois primeiros com o desempenho das parcerias e das empresas. Para alcançar os objetivos da pesquisa, utilizou-se de questionários para a coleta de dados, que foram respondidos por 36 supermercados e 31 fornecedores. Os dados coletados foram tratados com a estatística descritiva, para descrição dos resultados, e com a estatística inferencial, por meio do teste estatístico de correlação de Spearman, para identificar a associação entre as variáveis. Os resultados evidenciam que existem associações entre o compartilhamento de informações e as práticas de contabilidade interorganizacional, e dessas variáveis com o desempenho das parcerias; não se detectou associação com o desempenho das empresas, no critério faturamento. Assim, sugere-se que os mecanismos da contabilidade interorganizacional estão associados ao desempenho da parceria e podem contribuir para o alcance dos objetivos e metas dos relacionamentos interorganizacionais. Constatou-se também que as variáveis dos fatores relacionais apresentaram diversas associações com o compartilhamento de informações, com as práticas de contabilidade interorganizacional e, em maior quantidade e intensidade, com o desempenho das parcerias. Com os achados, pode-se propor também que os fatores relacionais analisados podem influenciar e ser influenciados pelo compartilhamento de informações e práticas de contabilidade interorganizacional e principalmente pelo desempenho da parceria. O compartilhamento de informações entre os parceiros é essencial para as práticas da contabilidade interorganizacional. Os fatores relacionais confiança, oportunismo, satisfação e principalmente comprometimento, alcançando níveis adequados, podem proporcionar um melhor relacionamento com melhores resultados, além de não se tornarem fatores dificultantes ao desenvolvimento do relacionamento e de níveis avançados das práticas de contabilidade entre empresas. Assim, os fatores relacionais se apresentam como importantes aspectos para as parcerias. Dessa forma, a pesquisa descreve informações e gera reflexões e evidências claras de associações sobre vários aspectos e fatores intrínsecos aos relacionamentos interorganizacionais, que possibilitam identificar a relação desses fatores com o desempenho da parceria e da empresa. As contribuições e evidências desta pesquisa podem subsidiar as empresas e os profissionais no direcionamento de estratégias e esforços, em aspectos e fatores associados ao compartilhamento de informações gerenciais e ao desempenho, visando a incrementá-los e fortalecer as parcerias.

Palavras-chave: Relacionamento interorganizacional. Contabilidade interorganizacional. Compartilhamento de informações. Desempenho.

ABSTRACT

This research aimed to investigate the relationship of interorganizational accounting with the performance of partnerships and companies and their association with relational factors in the collaborative relationship between supermarkets and suppliers. The topic approached offers many research challenges for the area. Thus, this dissertation addresses three main fronts: 1 - interorganizational relationships, their characteristics and relational factors, such as commitment, trust, opportunism and satisfaction; 2 - interorganizational accounting practices and information sharing; 3 – the relationship of the first two with the performance of partnerships and companies. To achieve the research objectives, questionnaires were used to collect data, which were answered by 36 supermarkets and 31 suppliers. The collected data were treated with descriptive statistics, to describe the results, and with inferential statistics, through the statistical test of Spearman correlation, to identify the association between the variables. The results show that there are associations between information sharing and interorganizational accounting practices, and these variables with the performance of partnerships; no association was detected with the performance of companies, in the sales revenue criterion. Thus, it is suggested that the mechanisms of interorganizational accounting are associated with the performance of the partnership and can contribute to achieving the objectives and goals of interfirm relationships. It was also found that the variables of relational factors showed several associations with information sharing, with interorganizational accounting practices and, in greater quantity and intensity, with the performance of partnerships. With the findings, it can also be proposed that the analyzed relational factors can influence and be influenced by the sharing of information and interorganizational accounting practices and mainly by the performance of the partnership. Information sharing among partners is essential to interorganizational accounting practices. The relational factors trust, opportunism, satisfaction and, above all, commitment, reaching adequate levels, can provide a better relationship with better results, in addition to not becoming difficult factors for the development of relationships and advanced levels of accounting practices between companies. Thus, relational factors are presented as important aspects for partnerships. Thus, the research describes information and generates reflections and clear evidence of associations on various aspects and factors intrinsic to interorganizational relationships, which make it possible to identify the relationship of these factors with the performance of the partnership and the company. The contributions and evidence of this research can support companies and professionals in directing strategies and efforts, in aspects and factors associated with the sharing of managerial information and performance, aiming to increase them and strengthen partnerships.

Keywords: Interorganizational relationship. Interorganizational accounting. Information sharing. Performance.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Estrutura resumida da pesquisa	77
Figura 2 - Resumo das associações detectadas com os supermercados e fornecedores.....	133

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Universo e participantes da pesquisa.....	82
Tabela 2 - Relação do respondente com a empresa.....	95
Tabela 3 - Tempo de experiência do respondente	95
Tabela 4 - Escolaridade e formação dos respondentes	96
Tabela 5 - Porte da empresa e tempo de funcionamento	97
Tabela 6 - Utilização e valorização da gestão de custos.....	98
Tabela 7 - Tempo médio de existência das principais parcerias	99
Tabela 8 - Porte do principal parceiro do fornecedor.....	99
Tabela 9 - Tipo do principal parceiro do supermercado.....	100
Tabela 10 - Ações conjuntas com os principais parceiros.....	101
Tabela 11 - Informações compartilhadas com os principais parceiros.....	103
Tabela 12 - Frequência / Periodicidade do compartilhamento de informações.....	104
Tabela 13 - Dados sobre o compartilhamento de informações.....	105
Tabela 14 - Práticas de contabilidade interorganizacional	106
Tabela 15 - Prática de ações conjuntas para reduzir custos.....	107
Tabela 16 - Prática de monitoramento e avaliação do desempenho das principais parcerias	108
Tabela 17 - Comprometimento do parceiro e da empresa com a parceria	109
Tabela 18 - Confiança.....	110
Tabela 19 - Oportunismo	111
Tabela 20 - Satisfação com a parceria	112
Tabela 21 - Desempenho da parceria.....	113
Tabela 22 - Desempenho do faturamento	114
Tabela 23 - Associações entre variáveis do perfil dos gestores e das empresas com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (supermercado)	115
Tabela 24 - Associações entre variáveis do perfil dos gestores e das empresas com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (fornecedor).....	116
Tabela 25 - Associações entre variáveis da parceria com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (supermercado)	118
Tabela 26 - Associações entre variáveis da parceria com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (fornecedor)	118

Tabela 27 - Associações entre variáveis de aspectos do compartilhamento de informações com as práticas de CI e o desempenho (supermercado).....	120
Tabela 28 - Associações entre variáveis de aspectos da troca de informações com as práticas de CI e o desempenho (fornecedor).....	121
Tabela 29 - Associações do compartilhamento de informações e uso de práticas de contabilidade interorganizacional com o desempenho (supermercado).....	122
Tabela 30 - Associações do compartilhamento de informações e uso de práticas de contabilidade interorganizacional com o desempenho (Fornecedor).....	122
Tabela 31 - Associações entre variáveis do fator comprometimento com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (supermercados).....	124
Tabela 32 - Associações entre variáveis do fator comprometimento com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (fornecedores)	125
Tabela 33 - Associações entre variáveis do fator confiança com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (supermercado)	127
Tabela 34 - Associações entre variáveis do fator confiança com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (fornecedor)	128
Tabela 35 - Associações entre variáveis do fator oportunismo com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (supermercado)	129
Tabela 36 - Associações entre variáveis do fator oportunismo com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (fornecedor)	129
Tabela 37 - Associações entre variáveis do fator satisfação com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (supermercado)	131
Tabela 38 - Associações entre variáveis do fator satisfação com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (fornecedor)	131

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Vantagens, benefícios e oportunidades dos relacionamentos interorganizacionais	31
Quadro 2 - Influência dos fatores relacionais nas práticas de CI	76
Quadro 3 - Fatores que podem impactar no desempenho, direta ou indiretamente	77
Quadro 4 - Resumo da estrutura dos procedimentos metodológicos utilizados	80
Quadro 5 - Grupo de variáveis do perfil dos respondentes	85
Quadro 6 - Grupo de variáveis da organização	85
Quadro 7 - Grupo de variáveis do relacionamento	86
Quadro 8 - Grupo de variáveis do compartilhamento de informações e contabilidade interorganizacional	86
Quadro 9 - Grupo de variáveis de fatores relacionais e desempenho	87
Quadro 10 - Alfa de Cronbach	92

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABRAS	Associação Brasileira de Supermercados
ASPA	Associação Pernambucana de Atacadistas e Distribuidores
CEO	<i>Chief Executive Officer</i>
CI	Contabilidade Interorganizacional
CNAE	Classificação Nacional de Atividades Econômicas
CT	Custos de Transação
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
GCI	Gestão de Custos Interorganizacionais
OBA	<i>Open Book Accounting</i>
PIB	Produto Interno Bruto
PwC	<i>PricewaterhouseCoopers</i>
RAIS	Relação Anual de Informações Sociais
RIO	Relacionamento Interorganizacional
SCM	<i>Supply Chain Management</i>
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
TCO	<i>Total Cost of Ownership</i>

SUMÁRIO

1	ASPECTOS INTRODUTÓRIOS	16
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMÁTICA DA PESQUISA.....	16
1.2	OBJETIVOS.....	21
1.2.1	Objetivo Geral	21
1.2.2	Objetivos Específicos.....	21
1.3	JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÕES ESPERADAS.....	22
2	REVISÃO DA LITERATURA	26
2.1	RELACIONAMENTOS INTERORGANIZACIONAIS.....	26
2.1.1	Parcerias Comprador-Fornecedor e sua relação no setor supermercadista	34
2.2	CONTABILIDADE INTERORGANIZACIONAL.....	39
2.2.1	Contabilidade Gerencial e a Contabilidade Interorganizacional	39
2.2.2	Práticas da Contabilidade Interorganizacional.....	45
2.2.2.1	Custos de Transação	47
2.2.2.2	Cadeia de Valor	48
2.2.2.3	Open-Book Accounting – OBA	50
2.2.2.4	Gestão de Custos Interorganizacionais - GCI	54
2.2.2.5	Custo-Alvo	56
2.2.3	Compartilhamento de Informações Gerenciais Entre Comprador e Fornecedor	57
2.3	DESEMPENHO NO RELACIONAMENTO INTERORGANIZACIONAL E FATORES ASSOCIADOS	61
2.3.1	Fatores que Podem Influenciar a Contabilidade Interorganizacional e o Desempenho das Empresas e da Parceria.....	65
2.3.1.1	Comprometimento.....	68
2.3.1.2	Confiança.....	70
2.3.1.3	Oportunismo.....	72
2.3.1.4	Satisfação.....	75
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	79
3.1	TIPOLOGIA DA PESQUISA.....	79
3.2	POPULAÇÕES E AMOSTRAS DA PESQUISA	81
3.3	VARIÁVEIS DA PESQUISA.....	83
3.4	COLETA DE DADOS	88

3.4.1	Instrumento de Coleta de Dados	88
3.4.2	Aspectos sobre os instrumentos de coleta de dados	89
3.4.3	Estrutura e validação do questionário	89
3.4.4	Procedimento de coleta de dados	90
3.5	PROCEDIMENTOS E TÉCNICAS PARA ANÁLISE ESTATÍSTICA DE DADOS	91
4	ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	94
4.1	ANÁLISE DESCRITIVA DOS RESULTADOS	94
4.1.1	Resultados do Perfil dos Respondentes e das Empresas	94
4.1.2	Resultados das Características das Parcerias e Ações Conjuntas	99
4.1.3	Resultados do Compartilhamento de Informações e Contabilidade Interorganizacional	102
4.1.4	Variáveis dos Fatores Relacionais e do Desempenho da Parceria e das Empresas	108
4.2	ANÁLISE INFERENCIAL DOS RESULTADOS	114
4.2.1	Associações entre variáveis do perfil dos gestores e das empresas com o uso de práticas de contabilidade interorganizacional e o desempenho	115
4.2.2	Associações entre variáveis das parcerias com o compartilhamento de informações, uso de práticas de contabilidade interorganizacional e o desempenho	117
4.2.3	Associações entre variáveis do compartilhamento de informações e uso de práticas de contabilidade interorganizacional com o desempenho	119
4.2.4	Associações entre variáveis dos fatores relacionais com o uso de práticas da contabilidade interorganizacional e com o desempenho	123
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	135
	REFERÊNCIAS	139
	APÊNDICE A	148
	APÊNDICE B	154

1 ASPECTOS INTRODUTÓRIOS

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMÁTICA DA PESQUISA

O avanço da tecnologia e a maior fluidez das informações têm provocado uma maior integração dos mercados e alterações na dinâmica da sociedade e das empresas. Esse ambiente dinâmico tem como principal característica uma maior competitividade entre as organizações. Conforme Hopwood (1996), as organizações têm crescido de forma acelerada e, cada vez mais, instituições nacionais se tornam multinacionais.

Esses fatos influenciam o acirramento da competição entre empresas. Dessa forma, fazer uma previsão do ambiente em que as empresas irão operar torna-se cada vez mais difícil, uma vez que, para se manterem competitivas, é imprescindível a utilização de diferentes meios que possam ser empregados para o alcance de um melhor desempenho.

Há um crescente debate sobre os reposicionamentos e as projeções demandadas pelo mercado, pois as organizações necessitam entender que fazem parte de um todo estruturado que se modifica e se adapta nas relações praticadas cotidianamente (SILVA, 2015).

Nesse cenário, as organizações, progressivamente, estão adotando a estratégia de estreitar as relações com fornecedores e clientes. Ademais, nas últimas décadas, a cooperação nos negócios tem se tornado uma prática crescente e mais frequente no ambiente empresarial (CAGLIO; DITILLO, 2012b). Ainda, as parcerias tornaram-se mais populares no mundo dos negócios, constituindo-se como uma alternativa de estratégia para a competição no mercado (DING; DEKKER; GROOT, 2010; MAHAMA; CHUA, 2016).

Com essa estratégia de parceria, as empresas buscam sinergia para alcançarem coletivamente soluções, benefícios e melhorias no desempenho empresarial, de forma direta ou indireta, resultados difíceis de serem atingidos individualmente. Entre outros, as organizações também são motivadas a realizar parcerias para a criação de valor e para desenvolver diferenciais competitivos, como reduzir custos, obter economias de escala, promover terceirização de atividades, melhoria de processos, compartilhamento de conhecimento e experiências e acesso a novos mercados (BARDY, 2006; DEKKER, 2003; KAJUTER; KULMALA, 2005; MAHAMA; CHUA, 2016; WANG; DYBALL, 2018).

A lógica, em princípio, é que haja objetivo em comum e as empresas tenham perspectivas de auferir algum benefício na parceria. Isso acontecendo, os integrantes podem

ter uma maior satisfação com a relação e se sentirem motivados a continuar e aumentar a estratégia de realizar ações conjuntas com outras empresas (WINDOLPH; MOELLER, 2012).

Apesar de a literatura indicar que os relacionamentos interorganizacionais podem melhorar o desempenho empresarial (BARDY, 2006; CAGLIO, 2017; CENTENARO; LAIMER, 2017; LOPES; CALLADO, 2017; MAHAMA; CHUA, 2016; MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001; THRANE, 2007; XAVIER FILHO et al., 2013), e de existirem estudos, especificamente no setor supermercadista, que permitem indicar ganhos de desempenho em empresas varejistas que se envolvem em ações colaborativas com seus fornecedores (CENTENARO; LAIMER, 2017; FRANCES; GARNSEY, 1996), os fatores e meios utilizados e a contribuição de cada um, que se relacionam com esse desempenho, ainda precisam de mais investigações, principalmente relacionadas às contribuições da contabilidade interorganizacional.

Outro fator que reforça a necessidade de mais estudos é que ainda há consideráveis percentuais de fracasso nos relacionamentos interorganizacionais. Além de apresentarem relação de poder raramente semelhantes, as empresas também se deparam com interesses divergentes, dificuldades com demandas incertas, fornecedores que podem ser inflexíveis e sem interesse em repassar informações contábeis. Esses fatos geram dúvidas, entre outras, sobre a justa divisão dos benefícios e explicitam a dificuldade para se conseguir melhores resultados com ações colaborativas (MAHAMA; CHUA, 2016).

Reforçando esta percepção, Provan e Sydow (2008) asseveram que mesmo com o crescimento de pesquisas associadas aos relacionamentos interorganizacionais, ainda não há uma clareza sobre quais resultados essa interação proporciona às empresas. Investigar e determinar o impacto do desenvolvimento de uma cooperação no desempenho e nos resultados organizacionais e ainda comparar como isso ocorreria caso não houvesse a parceria, não é uma tarefa fácil, é complexa. Dessa forma, também se torna importante e desafiador investigar e analisar a contribuição dos relacionamentos na eficiência e nos resultados do negócio.

De acordo com Hakansson e Lind (2006), os envolvidos na área de relacionamentos interorganizacionais já reconhecem as parcerias como um ambiente estimulante que vem se estruturando. Dessa maneira, torna-se necessário que se planejem e se implementem práticas adequadas para a gestão e controle do relacionamento, visando a orientar as atividades, os incentivos aos participantes e ter aumentadas as chances de alcance dos objetivos desejados (DING; DEKKER; GROOT, 2010).

Para Caglio e Ditillo (2012b), com a realização da colaboração mútua, surge uma crescente necessidade de maior abertura das empresas para o compartilhamento de informações gerenciais. Esse compartilhamento facilita o enfrentamento da competitividade do mercado (LOPES; CALLADO, 2017). O fluxo de informações contábeis entre as empresas é de fundamental importância para o desenvolvimento da relação de cooperação.

Esse maior fluxo de informações, com o crescimento e desenvolvimento de parcerias, proporciona novos caminhos e desafios à contabilidade (HAKANSSON; LIND, 2004) que está inserida nesse ambiente interorganizacional (MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001) e para a academia que busca explicações (DAL SOTO et al., 2017).

Assim, o aumento da complexidade nas relações entre empresas, exige, simultaneamente, mais contribuições da contabilidade gerencial para atender às novas demandas dos relacionamentos interorganizacionais (RIO). A partir disso, a contabilidade gerencial teve suas funções e responsabilidades ampliadas para além das fronteiras das organizações, não mais restrita apenas ao ambiente interno. Diante desses desafios, serão necessários conjuntos de estudos com diferentes abordagens, visando a atender às demandas associadas à evolução e ao aperfeiçoamento dos relacionamentos empresariais.

Considerando este ambiente institucional, à medida que esses relacionamentos se desenvolvem e se aprofundam, o papel da Contabilidade Interorganizacional (CI) ganha maior relevância, pois a contabilidade visa a apoiar as demandas exigidas por essa maior aproximação relacional entre as empresas. Hopwood (1996) já percebia a necessidade de se pesquisar sobre o fluxo de informações contábeis que ultrapassam as fronteiras organizacionais.

Recentemente, especialistas em contabilidade gerencial têm se debruçado sobre estudos voltados para o compartilhamento de informações contábeis interorganizacionais. Porém, uma dificuldade encontrada é que nessa área ainda não há muitas informações por não ter sido muito explorada, sendo um tema relativamente novo (CAGLIO; DITILLO, 2012b; COOPER; SLAGMULDER, 2004; LOPES et al., 2014; LOPES; CALLADO, 2017; MAHAMA; CHUA, 2016; MEIRA et al., 2010).

Foi apenas na década de 1990 que a prática do compartilhamento de informações contábeis e gerenciais, também conhecida como contabilidade interorganizacional, começou a ganhar maior atenção, conforme diversos autores, entre eles: Caglio (2017), Dekker (2004), Hakansson e Lind (2004), Kajuter e Kulmala (2005), Lopes et al. (2014), Mouritsen, Hansen e Hansen (2001) e Mouritsen e Thrane (2006). A lógica adotada consistia na utilização de

informações dos parceiros para um melhor gerenciamento e tratamento dos custos e processos, de forma a proporcionar uma maior eficiência.

A contabilidade pode proporcionar mais eficiência e eficácia para as organizações que fizerem melhor uso de suas práticas nos relacionamentos interorganizacionais (HAKANSSON; LIND, 2006), inclusive nas relações verticais (FRANCES; GARNSEY, 1996). Entretanto, de acordo com a literatura analisada, pouco se sabe sobre a influência das práticas de contabilidade interorganizacional e como se dá sua relação com fatores relacionais e com o desempenho organizacional.

As cooperações interorganizacionais influenciam as práticas contábeis, como o gerenciamento de custos (COOPER; SLAGMULDER, 2004). Mas, as práticas de gestão no ambiente interorganizacional também podem ser afetadas por fatores internos e externos ao relacionamento (THRANE, 2007). Esse fato desafia os pesquisadores a buscarem um melhor entendimento desta dinâmica complexa, dos diversos fatores que podem influenciar a relação e suas implicações no desempenho organizacional.

Ao mesmo tempo, por considerar os riscos, as organizações não têm muita segurança para se envolver em parcerias com grande abertura de informações, uma vez que certas informações são confidenciais (KAJUTER; KULMALA, 2005). Além disso, a falta de confiança e de perspectiva de benefícios também podem ser limitadores para uma maior aproximação nos relacionamentos empresariais (GALVÃO, 2018; MOELLER, 2010).

Assim, como se percebe, na parceria e nos resultados do negócio, pode haver a interferência de fatores intrínsecos aos relacionamentos interorganizacionais, como de características e fatores relacionais, a exemplo do comprometimento, confiança, satisfação e o risco de comportamento oportunista.

Dessa forma, é preciso investigar os mecanismos da contabilidade interorganizacional e os fatores relacionais que podem afetar a disposição das empresas de manterem um relacionamento mais alinhado e mais cooperativo na direção de maior comprometimento e colaboração com os parceiros (VOSSELMAN; MEER-KOOISTRA, 2009). Denota-se que as respostas para uma série de questões podem esclarecer diferentes implicações nos relacionamentos interorganizacionais.

Mais especificamente na área da contabilidade, Dekker (2016) sugere pesquisar como as práticas da contabilidade gerencial podem influenciar a colaboração entre empresas, e o inverso, como essas parcerias podem influenciar as práticas contábeis interorganizacionais. Ainda de acordo com essa perspectiva, Mahama e Chua (2016) sugerem pesquisar como os atores envolvidos nas ações conjuntas e a contabilidade afetam a relação

entre as empresas. Galvão (2018) recomenda que seja analisado qual seria o reflexo de uma prática de CI no desempenho. Essas e outras importantes sugestões de pesquisas ainda não foram bem esclarecidas na literatura que trata do tema.

Dessa forma, os aspectos supraditos constituem um desafio para as empresas e para os pesquisadores alcançarem uma melhor compreensão dos fatores relacionais e das práticas de contabilidade interorganizacional, como estas afetam o desempenho e como podem contribuir para diminuir as altas taxas de fracassos nos relacionamentos interorganizacionais.

Pretende-se também investigar qual o envolvimento da contabilidade neste tipo de relacionamento interorganizacional (supermercadista e fornecedor), em diferentes tipos de fornecedores de diferentes produtos e com diferentes níveis de fluxo de informações e grau de desenvolvimento de parcerias. Esse nível de desenvolvimento, ou ciclo de vida em que um relacionamento colaborativo se encontra, conforme Caglio e Ditillo (2008), pode impactar as escolhas e maneiras de uso das práticas de contabilidade interorganizacional, ou seja, pode influenciar a forma e a quantidade de informações compartilhadas.

As pesquisas, com poucas exceções, limitam-se à análise de uma variável por vez, sem atentar para o estudo da interação das variáveis e em ambos os lados da parceria considerada. Caglio e Ditillo (2008) asseveram que o estudo de uma díade requer a análise de ambas as partes envolvidas, ou seja, precisa-se estudar a relação entre o comprador e o fornecedor. Assim, uma compreensão mais abrangente pode ser obtida com a pesquisa em ambos os lados da cooperação (WANG; DYBALL, 2018) com varejistas e seus fornecedores (VIEIRA; YOSHIZAKI; HO, 2009).

Dessa forma, a presente pesquisa pretende fazer a análise de supermercadistas e fornecedores, não se limitando à análise de apenas uma unidade ou um lado da díade. Com a investigação em ambos os lados da díade, considerando a análise de vários fatores e aspectos, pretende-se proporcionar uma visão mais ampla da relação das práticas da contabilidade interorganizacional com o desempenho da empresa e da parceria.

Diante do exposto, partindo-se da compreensão do cenário atual no segmento de análise e sabendo-se que o tema abordado oferece muitos desafios de pesquisa para a área, este estudo aborda três frentes principais: 1 - os relacionamentos interorganizacionais (características e fatores relacionais); 2 - práticas contábeis com o compartilhamento de informações; 3 - a relação dos dois primeiros com o desempenho das empresas e das parceiras. Assim, esta pesquisa propõe o seguinte problema a ser trabalhado: **qual a relação das práticas de contabilidade interorganizacional com o desempenho das parcerias e das**

empresas e a associação desses com fatores relacionais no relacionamento colaborativo entre supermercados e fornecedores?

Essa discussão, paralelamente, tem a intenção de abordar dentro das parcerias os fatores relacionais (comprometimento, confiança, oportunismo e satisfação com o relacionamento) e características das empresas e do relacionamento, como tipos de ações cooperativas, informações compartilhadas, tempo de uso de parcerias, entre outros aspectos que podem contribuir para influenciar o relacionamento e o desempenho das parcerias e das empresas que se relacionam cooperativamente.

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Diante do exposto e inspirado nas possibilidades de vantagens competitivas que podem ser proporcionadas com os relacionamentos interorganizacionais, o objetivo geral desta pesquisa é **investigar a relação da contabilidade interorganizacional com o desempenho das parcerias e das empresas e a associação desses com fatores relacionais no relacionamento colaborativo entre supermercados e fornecedores.**

1.2.2 Objetivos Específicos

Os objetivos específicos estão inter-relacionados ao objetivo geral e ao problema de pesquisa que pretende debater uma lacuna existente na literatura e importante para as relações entre empresas parceiras. Logo, esta pesquisa tem como objetivos específicos:

- a) Descrever o perfil dos respondentes e das empresas e características das parcerias;
- b) Descrever aspectos e práticas do compartilhamento de informações e da contabilidade interorganizacional nas empresas analisadas;
- c) Identificar a associação do perfil dos gestores, das empresas e de aspectos do compartilhamento de informações com o uso de práticas de contabilidade interorganizacional e o desempenho das parcerias e das empresas;

- d) Identificar nas empresas parceiras pesquisadas, a associação de fatores relacionais (comprometimento, confiança, oportunismo e satisfação) com o uso de práticas de contabilidade interorganizacional e o desempenho das parcerias e das empresas.

1.3 JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÕES ESPERADAS

A crescente prática de gestão dos relacionamentos interorganizacionais é, notoriamente, vista nas relações cliente ou comprador com o fornecedor e em redes de negócios (COOPER; SLAGMULDER, 2004; KAJUTER; KULMALA, 2005; SILVA FILHO et al., 2017). Como consequência, as informações empresariais transitam de maneira a ultrapassar os limites das fronteiras das empresas que atuam em parceria.

Esse fato, de acordo com Kajuter e Kulmala (2005), é influenciado pela necessidade organizacional de um melhor gerenciamento de custos para competirem no mercado que tem preços em declínio.

Isso faz perceber que há uma reação das empresas às ameaças e oportunidades provocadas por um novo ambiente de múltiplas conexões entre empresas, o qual possibilita a formação de estratégias, ações e objetivos coletivos, entre organizações parceiras. A partir disso, é possível, por meio de parcerias, aproveitar as oportunidades e diminuir as ameaças do ambiente competitivo.

Diante desse contexto, observa-se uma tendência que caminha para o aumento de parcerias, ao longo dos últimos anos. Conforme a edição do *Global Chief Executive Officer (CEO) Survey* (2019), da PricewaterhouseCoopers - PwC, em sua 22ª Pesquisa Anual Global, foram entrevistados 1.378 CEOs (diretores executivos), em 91 países dos 5 continentes. Quando questionados sobre qual(quais) a(s) atividade(s) (de uma lista) a empresa planeja desenvolver nos próximos 12 meses para aumentar o crescimento das receitas, a resposta que aparece em quarto lugar foi: “nova aliança estratégica ou *joint venture*”. Esse dado sugere a importância que é dedicada, no mundo, por muitos líderes empresariais, à estratégia de procurar se relacionar com outras empresas, principalmente na busca por melhor desempenho na receita.

Como consequência, as parcerias podem impulsionar o processo de desenvolvimento nas organizações, inclusive na contabilidade gerencial. Pode, ainda, conforme Agndal e Nilsson (2009), promover o compartilhamento de informações de custo, melhorar a

cooperação, o comprometimento e a confiança no relacionamento, fatores relacionais importantes nas parcerias.

As ações colaborativas com um maior compartilhamento de informações gerenciais apresentam um sentido mais estratégico, portanto precisam ocorrer de maneira orientada e consistente. Sendo assim, são necessárias pesquisas para proporcionar maior suporte à aplicação dessa estratégia e de suas ferramentas.

A contabilidade interorganizacional apresenta um vasto campo de práticas no contexto organizacional que, segundo Hakansson e Lind (2006), são: a contabilidade em livros abertos – (*open-book accounting - OBA*), custeio-alvo (*target costing*), gestão de custos interorganizacionais (GCI), gestão da cadeia de suprimento, sistemas integrados de informação, mensuração não financeira e mecanismos informais de controle. Essa variedade de práticas é um convite aos pesquisadores para o desenvolvimento de estudos sobre essas práticas e suas implicações e benefícios possíveis para as empresas e para os relacionamentos interorganizacionais.

Há uma necessidade de exploração de estudos sobre a contabilidade em relacionamentos verticais, pois as conclusões dos estudos realizados, em maioria, estudos de caso, não podem ser generalizadas ou estendidos a outros setores e ramos de atuação. Percebe-se também o crescimento na literatura contábil dedicada aos RIO, porém com foco em práticas específicas da contabilidade interorganizacional. Com isso, fazem-se necessários mais estudos por existirem ainda muitas lacunas e questionamentos, conforme se observa na literatura analisada. Reforçando essa perspectiva, Caglio (2017) afirma que as pesquisas nessa área ainda estão em fase inicial.

De acordo com o exposto, até os dias atuais, muitas pesquisas foram realizadas, mas, conforme citado por vários autores (BARDY, 2006; DING; DEKKER; GROOT, 2010; WANG; DYBALL, 2018), não o suficiente para preencher as lacunas e formar uma base de conhecimento consistente para dar suporte aos problemas existentes e aos novos desafios que surgem com a dinâmica do mercado e o avanço da tecnologia.

Na literatura explorada, ainda não se observam estudos que analisam a relação da contabilidade com fatores relacionais e com o desempenho, em parcerias verticais, com a análise de diversos relacionamentos entre fornecedores e compradores, no setor supermercadista.

Este estudo investiga empiricamente se os supermercadistas, ou seja, comércios varejistas de alimentos, e seus fornecedores são impactados no desempenho organizacional com o uso de parcerias entre eles, e qual a relação do compartilhamento de informações, dos

fatores relacionais e da parceria com o desempenho empresarial em termos de objetivos alcançados e faturamento.

Também se faz necessário pesquisar quais fatores, sejam eles estruturais, relacionais, individuais ou da contabilidade, afetam o desempenho organizacional de empresas envolvidas em parcerias.

Outro diferencial desta pesquisa é que serão investigadas as díades, o que contribuirá para entender as características da relação nas perspectivas dos supermercados e seus fornecedores. Na literatura pesquisada, a grande maioria dos estudos analisam apenas um lado do relacionamento interorganizacional, apresentando uma visão unilateral das práticas contábeis e de gestão (MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011; SILVA FILHO et al., 2017; WANG; DYBALL, 2018).

Com isso, ao investigar o papel do compartilhamento de informações e da contabilidade interorganizacional no relacionamento entre fornecedores e supermercadistas, espera-se contribuir não apenas para o conhecimento do conjunto dessas práticas existentes, mas também compreender possíveis influências e inter-relações dessas práticas no desempenho, nos resultados e em outros fatores relacionais, como o comprometimento, confiança, oportunismo e satisfação, proporcionando, assim, informações que possam contribuir com as empresas na solução de problemas e desenvolvimento das parcerias.

Esta pesquisa, a partir da análise dos pontos explicitados, gera proposições que reforçam o exposto na literatura explorada e evidenciam uma alternativa de pensar os relacionamentos interorganizacionais, com maior atenção aos fatores relacionais. Sendo assim, espera-se contribuir com informações voltadas para o mercado, indicando alternativas para a melhoria do desempenho e da competitividade das empresas e também contribuir para a literatura existente, com uma melhor compreensão das dimensões analisadas, principalmente para o setor em estudo.

Inicialmente, a proposta de pesquisar o setor de supermercados surgiu frente à grande quantidade de produtos e de fornecedores existentes nesse segmento, que é atendido por diversos intermediários (atacadistas e distribuidores), produtores de alimentos e a indústria de vários segmentos dentro de sua cadeia de abastecimento, além do fato de haver grande quantidade de relacionamentos possíveis entre empresas nesse segmento.

Este estudo escolhe o setor supermercadista, entre motivos diversos, por causa dos desafios enfrentados pelos supermercados para se adaptarem à competição do mercado com os novos entrantes. Entre eles, algumas grandes corporações, com ampla abrangência territorial e elevado poder de negociação com os fornecedores e acordos junto ao Estado,

alcançando benefícios fiscais. Essas multinacionais têm se expandido muito com a estratégia de atender na mesma loja ao cliente profissional (atacadista) e ao cliente de varejo, conhecidas como lojas de atacarejo, gerando maior competitividade no setor.

Dessa forma, os supermercados, principalmente os de pequeno e médio porte, precisam desenvolver estratégias, entre elas as parcerias com fornecedores ou em rede de empresas para compras coletivas, visando, entre outros, à redução de custos para poderem proporcionar preços competitivos para seus clientes (GASPAR; BORGATO; LIMA, 2013; SILVA FILHO et al., 2017).

Ressaltando a importância do setor, de acordo com o levantamento da Associação Brasileira de Supermercados (Abras), publicado na revista SuperHiper de maio de 2020, o ramo supermercadista no Brasil, em 2019, deteve 1,88 milhões de empregos diretos, em 89,8 mil pontos de venda. Também foi responsável por 5,2% do PIB, com faturamento total de R\$ 378,3 bilhões, que representa um crescimento nominal de 6,4% e 2,5% de crescimento real, em relação ao ano anterior, enquanto o PIB brasileiro apresentou um crescimento de 1,1% no ano de 2019, conforme o IBGE. Dessa forma, considera-se relevante o setor escolhido para a presente pesquisa.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 RELACIONAMENTOS INTERORGANIZACIONAIS

Além dos reconhecidos efeitos da globalização, a maior velocidade da inovação das tecnologias tem levado as empresas a competirem com mais eficiência, reduzindo custos e desenvolvendo a qualidade dos produtos e serviços e seus processos de logística para atenderem a seus clientes com mais rapidez (BAIMAN; RAJAN, 2002). Essas melhorias, em parte, têm sido facilitadas pela formação de parcerias entre empresas que se aliam para colaborarem mutuamente.

À medida que as tecnologias facilitam o compartilhamento de informações e conectam mais rapidamente a sociedade, também conectam empresas com outras empresas que desejam atuarem de maneira mais coordenada para enfrentar a crescente competitividade (FRANCES; GARNSEY, 1996).

Em diferentes partes do mundo, observam-se governos e empresas independentes se encontrarem para tomarem decisões para agirem conjuntamente, alinhados e coordenados de maneira a atingirem objetivos acordados por ambas as partes. É nesse sentido que esta pesquisa entende os relacionamentos interorganizacionais, que se tornaram uma tendência entre as organizações (DEKKER; SAKAGUCHI; KAWAI, 2013; WANG; DYBALL, 2018). As ações colaborativas abrangem relacionamentos, não apenas entre empresas da iniciativa privada, mas também com as organizações do setor público e do terceiro setor (CENTENARO; LAIMER, 2017).

Os estudos sobre alianças, relacionamentos e seus benefícios têm origem nas pesquisas com os indivíduos e suas relações interpessoais. A ideia de que múltiplas conexões relacionais podem proporcionar vantagens surgiu por volta da década de 1950 (CUNHA; PASSADOR; PASSADOR, 2011). Com o passar dos anos, apoiadas pelos estudos e modelos teóricos, as empresas desenvolveram diversas formas de se relacionarem.

Nas últimas décadas, o uso de iniciativas colaborativas entre empresas tem aumentado em um ritmo sem precedentes (DING; DEKKER; GROOT, 2010). Os relacionamentos interorganizacionais podem ser vistos em quase todas as áreas da indústria, comércio e serviço (ROMAN, 2007). Com esse crescimento, os limites das fronteiras das organizações parceiras ficaram difíceis de serem identificados (KAJUTER; KUMALA, 2005). Dessa forma, tornam-se importantes desenvolvimento de pesquisas sobre os

relacionamentos entre empresas para identificar as implicações decorrentes dessa maior aproximação e interação entre organizações.

As pesquisas sobre a relação entre empresas e sobre o contexto desse relacionamento têm sido expressivas. No Brasil, de acordo com a pesquisa conduzida por Balestrin, Verschoore e Reyes Junior (2010), há um crescente interesse dos pesquisadores sobre as redes de cooperação.

As relações corporativas, os envolvidos e suas decisões são influenciados por elementos e características sociais e da cultura estabelecida no ambiente em que estão inseridos. Assim, o histórico da organização e o ambiente em que está inserida podem influenciar as parcerias (CUNHA; PASSADOR; PASSADOR, 2011), ou seja, pode haver fatores além dos comerciais que influenciam os relacionamentos interorganizacionais.

Com o cenário de rápidas mudanças dos mercados e das tecnologias e uma maior competição no ambiente econômico, as empresas reconhecem a dificuldade de construir e manter as competências necessárias para uma atuação bem-sucedida (DAS; TENG, 2001; LANGFIELD-SMITH; SMITH, 2003). Além disso, poucas dessas empresas têm os recursos necessários para resolver os problemas, superar as dificuldades, competir e caminhar sozinhas no mercado (CAGLIO; DITILLO, 2012a).

Dessa forma, a dependência de recursos externos à organização (LOPES, 2017), faz as empresas serem como uma peça de toda uma engrenagem do ambiente a que pertencem, similar à abordagem sistêmica, em que a interação entre empresas é influenciada pelo ambiente e ao mesmo tempo, as empresas também influenciam o ambiente em que estão inseridas (SOUZA, 2008). Dessa forma, as interdependências dos atores do mercado podem incentivar as organizações a se relacionarem de forma mais colaborativa.

Além da interdependência, geralmente os RIO apresentam como características principais, um duradouro relacionamento no tempo (HAKANSSON; SNEHOTA, 1995), planejamento, ações e objetivos em comum, interação, compartilhamento de informações entre os participantes (CENTENARO; LAIMER, 2017), perspectiva de benefícios para os envolvidos, um razoável nível de confiança ou de disposição para aceitar determinados riscos que norteiam os relacionamentos e uma etapa de negociação inicial entre as partes (CAGLIO; DITILLO, 2008; FEHR; ROCHA, 2018; XAVIER FILHO et al., 2013).

De forma consolidada, a literatura apresenta que após iniciada, na fase de execução, as parcerias podem apresentar um fluxo de compartilhamento de informações, interação e cooperação contínuo, maior confiança, comprometimento e estabilidade no relacionamento. As parcerias mais evoluídas apresentam também a integração estratégica e tática com ações

integradas e sincronizadas, uso de mecanismos de contabilidade, de controle e de avaliação de desempenho, compartilhamento de recursos e riscos e a distribuição dos benefícios resultantes dos esforços conjuntos (CAGLIO; DITILLI, 2008; CENTENARO; LAIMER, 2017; LOPES, et al., 2014; VIEIRA; YOSHIZAKI; HO, 2009; VOSSSELMAN; MEER-KOOISTRA, 2009; XAVIER FILHO et al., 2013).

Apesar de os relacionamentos interorganizacionais apresentarem semelhanças, há uma grande variação entre os diferentes relacionamentos. Não há dois relacionamentos iguais, pois as características destes podem variar de acordo com o tipo e o ramo de atuação do negócio, entre outros fatores (HAKANSSON; SNEHOTA, 1995).

Atualmente, com a diversidade de tipos e formas que podem se configurar os relacionamentos interorganizacionais, o seu conceito torna-se de difícil definição, pois as relações encontram-se sujeitas às constantes alterações da dinâmica empresarial.

Assim, pode-se afirmar que um relacionamento interorganizacional ocorre a partir da atuação conjunta e orientada de empresas independentes, que adaptam seus processos e agem com um compromisso recíproco (AGNDAL; NILSSON, 2010; HAKANSSON; SNEHOTA, 1995).

Então, com a exposição das características e outros fatores dos relacionamentos interorganizacionais, a presente pesquisa o aplica no sentido de ser uma relação próxima entre empresas independentes que possuem interesse em realizar ações conjuntas específicas, podendo ser de maneira coordenada, sincronizada e integrada, com compromisso mútuo, visando a obter benefícios para os envolvidos, e que podem assumir diferentes *designs* e modos operantes.

A literatura denomina esta forma de cooperação mútua entre organizações com diferentes termos, às vezes análogos, e por outras com pequenas diferenças na definição das diversas denominações. São denominados de relacionamento interorganizacional, parceria, cadeia de suprimentos ou de fornecimento, rede de empresas, aliança, terceirização, *joint venture*, acordo de cooperação, cooperativas, franquias, organizações híbridas, consórcio e associações empresariais (BALESTRIN; VERSCHOORE; REYES JUNIOR, 2010; CAGLIO; DITILLO, 2008; CENTENARO; LAIMER, 2017; CUNHA; PASSADOR; PASSADOR, 2011; HAKANSSON; SNEHOTA, 1995; ROMAN, 2007; SOUSA, 2010; THRANE 2007; XAVIER FILHO et al., 2013).

Como visto, existem várias denominações e formas de relações cooperativas tratadas na literatura. Detalham-se aqui a parceria e cadeia de suprimentos ou de fornecimento por

serem as mais relacionadas ao ambiente de produtos alimentícios em geral, os supermercados e seus fornecedores, objetos de estudo desta pesquisa.

A cadeia de suprimento tem como base a complementaridade. Os participantes apresentam diferentes níveis de funções da cadeia produtiva, utilizam a parceria estratégica para se aproximarem tanto em nível acima, o cliente, como em nível abaixo, com os fornecedores. As relações, em cadeia de suprimento ou de fornecimento, podem apresentar múltiplas formas e escopo. Tem como característica, uma área de fornecimento em que vários atores e centros empresariais interagem, negociam e transacionam para formar a estrutura da cadeia (THRANE; HALD, 2006).

A gestão da cadeia de suprimentos ou *supply chain management* (SCM) enfatiza a colaboração e a integração para facilitar os processos e as transações em toda a cadeia, visando a obter melhorias em processos e benefícios para todos os participantes da cadeia (DEKKER, 2003; RYU; SO; KOO, 2009; SILVA FILHO et al., 2017).

Já quanto à parceria, não se trata de um arranjo preexistente no mercado, como um fenômeno natural, mas sim uma estrutura construída no tempo, por atores humanos, instrumentos, ferramentas e mecanismos de controle, como a contabilidade, e, por meio de processos sistemáticos, podem enfrentar questões e problemas recorrentes na relação (MAHAMA; CHUA, 2016). Esses, possivelmente, seriam de maior esforço para enfrentar em relações comerciais tradicionais.

Nesta pesquisa, será utilizado o termo parceria por se tratar de uma colaboração entre empresas individuais que precisam de, no mínimo, duas organizações independentes, que de forma voluntária atuam em uma relação estratégica de colaboração mútua. De acordo com Frances e Garnsey (1996), a parceria, na relação diádica, contribui para a sincronização dos processos que provocam redução de custos e de estoques excessivos.

Assim, deduz-se que a parceria entre comprador-fornecedor apresenta processos interorganizacionais que podem ser complementares, tornando-se mais integrados e compartilhados.

Conforme Thrane (2007), os relacionamentos interorganizacionais podem saltar, ao longo do tempo da relação, para uma diferente tipologia e lógica. Isso amplia a dificuldade de classificar as relações entre empresas. Nota-se que não há um consenso sobre essas tipologias e denominações. É muito tratada na literatura a estrutura de relacionamento vertical e a horizontal (CAGLIO; DITILLO, 2008; LENZ, 2008; SOUSA, 2010).

Na estrutura vertical, há a cadeia de suprimento, parcerias do tipo comprador-fornecedor, entre outras. Já na estrutura horizontal, como as redes de empresas, apresentam a

colaboração de empresas concorrentes, geralmente do mesmo setor, com participantes em funções iguais ou similares no mercado (CAGLIO; DITILLO, 2008; LENZ, 2008; ROMAN, 2007; SILVA FILHO et al., 2017).

Várias empresas estão desenvolvendo uma quantidade maior de ações cooperativas e mais intensas com parceiros. Em geral, elas visam a complementaridades e ganhos diferenciados, que são de difícil alcance na atuação solitária (CAGLIO; DITILLO, 2012a; DAL-SOTO et al., 2017; DING; DEKKER; GROOT, 2010; HAKANSSON; SNEHOTA, 1995; LENZ, 2008; LOPES; CALLADO, 2017).

Sousa (2010) apresenta como fatores de motivação para as empresas ingressarem em ações colaborativas a eficiência, a estabilidade, a flexibilidade e a reciprocidade. Na pesquisa de Wang e Dyball (2018), realizada com 232 empresas australianas, as principais motivações das empresas eram por necessidades de alianças estratégicas (65,5%), cadeias de suprimentos estratégicas (16,4%) e terceirização (15,9%).

Apesar de não haver um consenso sobre os impulsionadores que contribuíram para o crescimento dos relacionamentos interorganizacionais (HAKANSSON; LIND, 2006), essas motivações têm impulsionado as estratégias organizacionais a seguirem, entre outros, para a formação de parcerias, constituindo-se uma estratégia para a sobrevivência na competição do mercado e obtenção de benefícios, vantagens e diferenciais competitivos (CENTENARO; LAIMER, 2017; MEIRA et al., 2010; ROMAN, 2007).

Ding, Dekker e Groot (2010) detectaram em 346 empresas holandesas que, em média, elas estão envolvidas em 2,4 tipos de relacionamentos interfirmas, sendo os mais frequentes terceirização, *joint ventures* e parcerias de fornecimento. Esses mesmos autores ainda detectaram que a quantidade de relacionamentos está associada ao tamanho da empresa. Assim, perceberam que quanto maior a empresa, maior a quantidade de iniciativas colaborativas com outras empresas.

Ocorre que o ambiente competitivo tem provocado a busca por parcerias, principalmente para as pequenas e médias empresas que apresentam maior dificuldade e veem na cooperação, a possibilidade de se fortalecerem e se desenvolverem (BALESTRIN; VERSCHOORE; REYES JUNIOR, 2010; LENZ, 2008; ROMAN, 2007; SOUSA, 2010). Essas empresas se encontram, muitas vezes, inseridas em um ambiente de disputa com grandes corporações que podem forçá-las à realização de parcerias para sobreviverem à alta competitividade do mercado.

Diante da competição voraz, torna-se vital desenvolver essa capacidade competitiva para acessar e combinar recursos de fornecedores por meio de parcerias para atender às necessidades do mercado (JAKOBSEN, 2010).

Percebe-se que as relações colaborativas estão muito vinculadas às estratégias que objetivam melhor desempenho e resultados que podem contribuir para otimizar a competitividade. Alguns pesquisadores os citam como uma alternativa estratégica (CENTENARO; LAIMER, 2017), mas para as pequenas e médias empresas pode ser o único caminho para a sobrevivência, e não apenas uma alternativa.

Ao passo que as parcerias evoluíram, proporcionou-se uma maior variedade e possibilidades de oportunidades, benefícios e vantagens para os envolvidos. O Quadro 1 apresenta os benefícios e vantagens observadas na literatura consultada.

Quadro 1 - Vantagens, benefícios e oportunidades dos relacionamentos interorganizacionais

Vantagens, Benefícios e Oportunidades	Autores
Redução de custos	Frances e Garnsey (1996), Roman (2007), Silva Filho et al. (2017) e Wang e Dyball (2018)
Divisão de custos e riscos	Centenaro e Laimer (2017)
Obtenção de economias de escala, sinergia e P&D colaborativa	Lee, et al. (2010)
Encontro de soluções conjuntas de forma mais eficiente	Dal-Soto et al. (2017)
Melhoria da produtividade, acesso a novas tecnologias, troca de experiências e aumento do poder de barganha em compras	Roman (2007)
Acesso a recursos	Xavier Filho et al. (2013) e Lee, et al. (2010)
Geração de recursos exclusivos e compartilhamento de novas tecnologias	Dekker (2003) e Xavier Filho et al. (2013)
Acesso a um novo mercado	Dekker (2003), Roman (2007) e Wang e Dyball (2018)
Desenvolvimento de novas tecnologias	Lee, et al. (2010) e Wang e Dyball (2018)
Desenvolvimento de novos produtos e serviços	Silva Filho et al. (2017)
Desenvolvimento de novas habilidades, aquisição de conhecimento e aquisição de habilidades complementares	Centenaro e Laimer (2017), Dekker (2003) e Wang e Dyball (2018)
Dificuldade aos novos entrantes/concorrentes	Dal-Soto et al. (2017) e Frances e Garnsey (1996)
Eliminação da competição (cartel)	Wang e Dyball (2018)

Fonte: Elaborado pelo autor.

A interação da parceria proporciona vantagens que não estão disponíveis àqueles que não estreitam as relações com outras organizações, e, em alguns casos, pode até provocar

dificuldades à entrada de novos concorrentes no mercado (DAL-SOTO et al., 2017; FRANCES; GARNSEY, 1996).

Na prática, percebe-se que a maioria dos benefícios, vantagens e oportunidades são objetivos estratégicos, que podem se tornar uma vantagem competitiva ou benefício. Por meio deles, as empresas podem efetivamente alcançar um melhor desempenho em várias dimensões, como aumento das vendas, da margem de lucro e maior produção, entre outros.

Como se observa no Quadro 1, os dois objetivos e benefícios mais citados estão relacionados à redução de custos e ao desenvolvimento e compartilhamento de habilidades e competências. A aproximação de pessoas e empresas proporciona uma maior interação que pode resultar em troca de conhecimentos que viabilizam esses benefícios com as parcerias.

Com o exposto, denota-se que os relacionamentos interorganizacionais podem ter recompensas recíprocas, mas também são reciprocamente exigentes com os envolvidos. Podem levar a implicações internas (CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015; DEKKER, 2016) e externas, com acordos mal elaborados (CAGLIO; DITILLO, 2008), falhas, fracassos (DAS; TENG, 2001; LANGFIELD-SMITH; SMITH, 2003), riscos (DAS; TENG, 2001; DEKKER, 2004), questões de confiança (VOSELNAN; MEER-KOOISTRA 2009), entre outras dificuldades decorrentes da complexidade das relações interfirmas.

Podem-se citar também os altos riscos de insucesso existentes, pois, conforme Langfield-Smith e Smith (2003), já existem evidências sobre níveis elevados de relacionamentos fracassados. De acordo com Das e Teng (2001), objetivos diferentes, falta de cooperação e comportamentos oportunistas entre as partes são fatores que contribuem para o insucesso. Também há a desistência de continuidade da parceria, entre outros, por não perceber perspectivas de ganhos maiores que os riscos assumidos, os esforços e investimentos empreendidos, ou seja, baixa relação custos versus benefícios.

Essas interações e suas implicações afetam as estratégias internas das organizações envolvidas (CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015), impulsionam mudanças nas atividades em alguns setores internos, inclusive o da contabilidade gerencial, que precisam atender às necessidades da relação de parceria (BARBOSA; WANDERLEY; SOEIRO, 2017; DEKKER, 2004; DEKKER, 2016). Já externamente, as empresas parceiras podem se deparar com dificuldades e problemas que não são solucionados da mesma maneira que os problemas internos, sobre os quais há uma hierarquia.

Conforme Das e Teng (2001) e Langfield-Smith e Smith (2003), à medida que os mercados se integram cada vez mais e a concorrência empresarial cresce, as organizações encontram problemas de vários tipos. Esses fatos geram consequências para a contabilidade e

para o desempenho organizacional (DEKKER, 2004), acarretando desafios e dificuldades que podem impactar positiva ou negativamente o relacionamento.

Para reduzir os riscos de fracasso desse ambiente e melhorar a confiança, Das e Teng (2001) propõem a implantação de uma estrutura de governança adequada e de um sistema de controle gerencial adaptados para a parceria. Já Lee et al. (2010) sugerem que há uma maior chance de sucesso quando os parceiros cooperam na busca de sinergia e acessam os recursos complementares um do outro.

O gerenciamento da parceria também pode utilizar os mecanismos da contabilidade no controle e na coordenação, tanto dos recursos como das atividades, e ainda contribuir para a integração e manutenção do relacionamento (KAJUTER; KULMALA, 2005; LEE et al., 2010; SILVA FILHO et al., 2017).

Corroborando com esse posicionamento, Mouritsen e Thrane (2006) afirmam que a contabilidade, nesse ambiente, exercendo seu papel, pode contribuir para a mediação e modelação de mecanismos para a coordenação e regulação dos relacionamentos interorganizacionais. Dessa forma, a gestão com uso de práticas da contabilidade pode minimizar as incertezas da relação e contribuir para uma cooperação mais consistente e planejada.

Para iniciar de forma adequada uma nova estratégia com o parceiro, há a necessidade de um planejamento das ações em conjunto (BARBOSA, WANDERLEY; SOEIRO, 2017; CENTENARO; LAIMER, 2017). Esse planejamento e a coordenação das ações conjuntas podem funcionar similarmente a um maestro de uma orquestra, regendo e coordenando a execução para haver sincronia e harmonia das ações e dos processos entre os envolvidos.

Durante o relacionamento, as empresas precisam desenvolver um fluxo de ações adequadamente planejadas, de forma entrosada, sequenciada, e, para isso, devem interagir e se comunicar com fluidez, caso contrário, torna-se difícil a mensuração da percepção da contribuição de cada um (CAGLIO; DITILLO, 2008). Ademais, sem a correta avaliação da contribuição de cada empresa, pode surgir a sensação de haver injustiça na distribuição dos benefícios e vantagens decorrentes da parceria.

Na fase de funcionamento ou execução da parceria, a interação dos participantes acontece por diversos meios, inclusive com reuniões periódicas e, conforme Vieira, Yoshizaki e Ho (2009), essa forma de interação pode contribuir para uma maior intensidade da colaboração. Essas reuniões periódicas podem aproximar e envolver compradores e fornecedores, e favorecer a realização de novos acordos para aumentar a atuação conjunta entre os parceiros (VIEIRA; YOSHIZAKI; HO, 2009).

Além de ser uma ferramenta muito utilizada para o compartilhamento de informações, as reuniões dão maior qualidade e confiança nas informações (LOPES. et al., 2014). Nesse caso, as reuniões se apresentam como um instrumento para planejar e colocar em prática o compartilhamento de informações, de forma mais confiável, detalhada, interativa e colaborativa, na busca dos objetivos da parceria.

Cunha, Passador e Passador (2011) orientam que, diante da complexidade dos relacionamentos interorganizacionais, é necessário a pesquisa ter limites de investigação bem definidos. Assim, essa pesquisa delimita sua investigação a um tipo dos relacionamentos interorganizacionais, quais sejam as parcerias entre compradores e fornecedores, que serão detalhadas no tópico a seguir.

2.1.1 Parcerias Comprador-Fornecedor e sua relação no setor supermercadista

Com a maior popularização do uso de parcerias entre empresas, o simples fato de agirem colaborativamente com outras organizações já não as destacam no mercado, pois esses parceiros competem com outras empresas que também agem em cooperação. Conforme Cunha, Passador e Passador (2011), uma rede vertical compete com outras redes verticais.

A parceria díade formada entre comprador-fornecedor é uma das formas possíveis de colaboração entre empresas. Esse tipo de relacionamento tem diferentes formatos, desde relações comerciais similares às tradicionais do mercado, chegando às alianças estratégicas com muita cooperação, interação e colaboração com parcerias de longo prazo (COOPER; SLAGMULDER, 2004; HAKANSSON; SNEHOTA, 1995).

Os relacionamentos desenvolvidos entre fornecedores e compradores, em geral, se caracterizam por apresentarem alto nível de confiança, compartilhamento de informações de controle e de custos, investimentos para fins de fornecimentos ou atendimento de exigências específicas de compradores, forte comprometimento para com o parceiro com relações e resultados de longo prazo, e desenvolvimento de processos e produtos em conjunto e são mais frequentes em mercado com poucas opções de fornecimento (AGNDAL; NILSSON, 2010; FEHR; ROCHA, 2018).

Para uma melhor compreensão desses diversos fatores, é de fundamental importância para o desenvolvimento das parcerias, a observação dos fatores relacionados à interação entre compradores e fornecedores e seu contexto (CAGLIO; DITILLO, 2008).

Sendo assim, os parceiros precisam atuar e se envolver com maior dedicação, cumprindo os deveres e obrigações conforme o acordado. Com isso, a divisão dos benefícios pode ser mais justa e os envolvidos podem ter a percepção de uma relação do tipo ganha-ganha (BARDY, 2006). Por outro lado, apesar de não ser comum nas díades, pode também existir uma percepção de distribuição desproporcional dos benefícios (FRANCES; GARNSEY, 1996) e até a ocorrência de comportamentos oportunistas.

As parcerias com o compartilhamento de informações nos relacionamentos entre supermercadistas e seus fornecedores são vistas, na literatura, como uma estratégia para melhorar a competitividade que proporciona alguns benefícios mais específicos, além dos já citados atinentes aos relacionamentos interorganizacionais, entre os quais: melhores prazos de pagamentos, preços, redução de desperdícios e estoques desnecessários, redução de custos com marketing e ganhos logísticos por adotarem estratégias conjuntas nessas áreas, como a sincronização de processos (CENTENARO; LAIMER, 2017; FRANCES. GARNSEY, 1996; SILVA FILHO et al., 2017; VIEIRA; YOSHIZAKI; HO, 2009).

Também há outras vantagens e benefícios relacionais que não são apenas financeiros. Um fornecedor pode se beneficiar de uma parceria apenas por se tornar fornecedor de um reconhecido supermercadista global, tendo sua credibilidade ampliada no mercado. Nesse caso, o fornecedor pode utilizar esse fato a seu favor, similar a um instrumento de credenciamento de qualidade (SEAL; BERRY; CULLEN, 2004).

Vieira, Yoshizaki e Ho (2009) afirmam que os benefícios são influenciados positivamente pela colaboração dos parceiros, a qual é influenciada pelo relacionamento interpessoal dos agentes. Centenaro e Laimer (2017) também reforçam que a colaboração está relacionada à realização de atividades conjuntas e troca de informações.

A partir da década de 1990, no Brasil, houve várias fusões e aquisições de grandes empresas varejistas de alimentos, os supermercados, que formaram grandes conglomerados nesse setor. Nos anos 2000, houve uma maior expansão de grandes redes e a entrada de concorrentes internacionais no Brasil. Com isso, intensificou-se a competição entre os concorrentes e a busca por maior eficiência e desempenho (CENTENARO; LAIMER, 2017; GASPAR; BORGATO; LIMA, 2013). Esse fato gerou vantagens para essas grandes empresas, a exemplo de ganhos de escala e maior poder de barganha junto aos fornecedores e ao Estado, com possibilidade de incentivos fiscais.

No Reino Unido, na década de 1990, uma grande rede supermercadista surgiu com grande força no mercado de alimentos, reestruturando-se, entre outros, com forte base nas

parcerias com fornecedores, com a utilização de técnicas contábeis e de sistemas de informação integrados com fornecedores parceiros (FRANCES; GARNSEY, 1996).

Dessa forma, grandes supermercados conseguiram empreender melhor gestão dos estoques, com pedidos menores e mais frequentes, sincronizar atividades, reduzir custos, ganhar maior eficiência no reabastecimento e melhorar a avaliação do desempenho entre os envolvidos. Assim, aumentaram a participação no mercado e a capacidade para oferecer aos clientes quantidade, qualidade e variedade de produtos. Já os fornecedores, adaptaram-se aos processos do supermercado para eliminar erros de prazos, entregas e gerenciar melhor os pedidos (FRANCES; GARNSEY, 1996).

No Brasil, reforçando a tendência de crescimento das multinacionais, observa-se que elas têm crescido de forma mais rápida com foco no segmento de atacarejo ou autosserviço, que é a junção do atendimento a compradores profissionais e a clientes finais de varejo. Conforme levantamento feito pela Abras, publicada na revista SuperHiper de maio de 2020, 100 empresas detêm em torno de 60% do faturamento do setor supermercadista no Brasil que em 2019 faturou um total de R\$ 378,3 bilhões.

Essas empresas varejistas do segmento de alimentos também se inseriram nos bairros da periferia das grandes cidades, com lojas menores, mais compactas, os conhecidos supermercados de bairro, com a estratégia de maior aproximação dos consumidores (GASPAR; BORGATO; LIMA, 2013). Assim, foi possível atingir mais clientes e competir de maneira mais próxima com as pequenas e médias empresas supermercadistas, tradicionalmente instaladas nesses bairros.

Por outro lado, os varejistas de pequeno e médio porte perderam força competitiva por não terem os ganhos de escala e nem o poder de negociação que os grandes varejistas possuem com seus fornecedores. Nesta mesma linha, os fornecedores (distribuidores, indústria e produtores) também se viram com menos força diante dos gigantes do setor que os pressionam com mais exigências e por menores custos (GASPAR; BORGATO; LIMA, 2013; SILVA FILHO et al., 2017).

Muitos pequenos e médios varejistas, para lidarem com essa situação, também buscaram associar-se em redes de cooperação com os próprios concorrentes, bem como em parcerias com os fornecedores (GASPAR; BORGATO; LIMA, 2013). Com isso, também se intensificam os relacionamentos interorganizacionais nas pequenas e médias empresas supermercadistas com seus fornecedores.

Uma evidência disso é que, de acordo com a revista SuperHiper, de fevereiro de 2020, a qual expõe os resultados da pesquisa da “Advantage de Colaboração”, no ano de

2012, os relacionamentos colaborativos entre supermercadistas e seus fornecedores ocupavam a 14ª posição em grau de importância, já no ano de 2019 pulou para a 7ª posição, ou seja, as ações colaborativas ganharam mais prestígio e prioridade entre as empresas pesquisadas no setor supermercadista.

Apesar da importância das parcerias e da aplicação de estratégias e práticas de gestão conjuntas, em empresas de pequeno porte, geralmente, essas práticas de gestão são mais simplórias, quando existentes. Silva Filho et al. (2017) em sua pesquisa com pequenos supermercadistas, detectaram que eles apresentam poucas práticas de gestão voltadas a desenvolver ações colaborativas com outras empresas.

O funcionamento das parcerias, segundo Baiman e Rajan (2002), é caracterizado por envolvimento do fornecedor no processo de pedidos do comprador, maior compartilhamento de informações e investimentos de ambos para melhorar a qualidade, reduzir custos e minimizar os problemas. Já no decorrer do relacionamento, as negociações se desenvolvem e as adequações são realizadas para moldar os processos internos aos da cooperação e proporcionar sinergia (BAIMAN; RAJAN, 2002). Assim, cada parte tende a adaptar o seu comportamento visando a atender às necessidades do parceiro (RYU; SO; KOO, 2009).

O gerenciamento da cooperação e do processo de suprimento no varejo de alimentos é fundamentado no planejamento e no processo de compra, utilizando sistemas e tecnologias, logísticas, política de qualidade, processos interorganizacionais, entre outros (FRANCES; GARNSEY, 1996; SILVA FILHO et al., 2017).

Dessa forma, os parceiros buscam, principalmente, a sincronia do processamento de pedidos, transporte e reposição de estoque, tendo em vista evitar a “quebra” no fornecimento, que é a falta de um produto na prateleira. Denota-se que a parceria proporciona um processo interorganizacional interligado, como ocorre em um processamento em uma única empresa, com cada participante integrado e cumprindo seu papel nas etapas do processo, tornando todos responsáveis diante do cliente. Apesar disso, nem sempre as demandas fluem de maneira fácil.

É importante observar que, por existirem nas grandes redes supermercadistas milhares de fornecedores (DEKKER, 2003), não é uma estratégia fácil aprofundar o relacionamento com todos os fornecedores, sobretudo em grandes varejistas. Assim, nesse segmento, seria mais adequado haver estratégias de aproximação relacional com os principais fornecedores e não com todos. Para facilitar esse processo, a gestão pode fazer uso de tecnologias da informação e de técnicas contábeis como instrumento de controle do relacionamento (FRANCES; GARNSEY, 1996).

Na pesquisa de Silva Filho et al. (2017, p. 64), envolvendo 30 supermercados de pequeno porte, buscou-se identificar os fatores dificultadores na gestão do relacionamento entre os supermercadistas e seus fornecedores. Os autores detectaram a quase "ausência de incentivos por parte dos fornecedores", além de não haver a troca de informações com a prática de gestão da parceria. Os mesmos autores encontraram entre os fatores dificultadores para uma maior cooperação, alegado pelos supermercadistas, a ausência de pós-venda e a inflexibilidade nos prazos para pagamento por parte dos fornecedores.

Ainda nesse estudo, os autores encontraram que apenas 17% dos supermercados fazem uso do compartilhamento de informações de estoque e a prática mais usual, com 45%, foi o uso da bonificação. Os autores perceberam que não há interesse dos fornecedores em fazer parcerias, na visão dos supermercadistas de pequeno porte. Observou-se que, "ao invés de parcerias, existem dificuldades dos gestores para adotar práticas de relacionamento" mais cooperativo com os fornecedores (SILVA FILHO et al., 2017, p. 64). Não se consegue visualizar, nesse estudo de Silva Filho et al. (2017), a percepção dos fornecedores, em consequência de a pesquisa de campo ter abrangido apenas a visão dos supermercadistas.

Mesmo assim, quando se trata de grandes supermercadistas, percebe-se um interesse maior dos fornecedores em fazer parcerias. Frances e Garnsey (1996) identificaram que os fornecedores consideram os grandes supermercadistas como parceiros que possibilitam o acesso de seus produtos a um grande número de clientes.

Por outro lado, as grandes corporações do setor varejista de alimentos praticam forte influência no sistema produtivo agroindustrial e podem exercer a coordenação de parcerias e redes de cadeias de suprimentos. Mas, o poder de compra das grandes redes lhes possibilita exercerem o domínio da parceria, impondo exigências, como de qualidade, investimentos e compartilhamento de informações, além da não realização da divisão justa dos benefícios da parceria (FRANCES; GARNSEY, 1996).

Esses fatos negativos provocam certo grau de insatisfação nos fornecedores para com a parceria, mas concordam com determinadas condições por haver uma maior dependência deles para com o supermercado, no caso de grandes redes supermercadistas.

Diante disso, compreende-se que é importante o gerenciamento de algumas questões críticas, na relação entre supermercadistas e seus fornecedores, para encontrar soluções de forma mais eficaz, gerando transações mais sustentáveis, sem a falta de produtos nas prateleiras e com os envolvidos ganhando juntos e adequadamente os resultados dessa parceria.

Centenaro e Laimer (2017) concluem, em sua pesquisa, que com um melhor e maior relacionamento com seus fornecedores, os supermercadistas podem apresentar vantagens em comparação aos concorrentes que não se relacionam colaborativamente, e dessa forma, pode-se ter seu desempenho impactado positivamente. Igualmente, conforme Frances e Garnsey (1996), o uso das técnicas contábeis pode facilitar o controle das relações em parcerias nesse setor.

Diante dos promissores e possíveis benefícios e vantagens que as parcerias comprador-fornecedor podem proporcionar, infere-se que não se trata apenas de uma estratégia, mas também de uma tendência dos negócios que, por meio de conexões, busca se inserir nesse ambiente de múltiplas relações interorganizacionais. Todavia, para se conseguir bons resultados nesse ambiente, precisa-se ampliar a gestão para além dos limites da empresa.

Assim, merece especial atenção o planejamento, a coordenação e o controle, realizados conjuntamente com os parceiros, com uso de mecanismos da contabilidade, que será abordado na próxima seção, e, dessa maneira, proporcionar apoio para um melhor desempenho das organizações.

2.2 CONTABILIDADE INTERORGANIZACIONAL

2.2.1 Contabilidade Gerencial e a Contabilidade Interorganizacional

As mudanças ocorridas nas últimas décadas no ambiente das relações empresariais impulsionaram o aumento das configurações de redes, alianças, parcerias, cooperação, entre outras formas de colaboração mútua, proporcionando relacionamentos mais cooperativos. Na literatura, não há consenso sobre quais os fatores deste crescimento, mas encontram-se dois pontos comuns impulsionadores das relações entre as empresas: a globalização e o desenvolvimento da tecnologia da informação (HAKANSSON; LIND, 2006).

As pesquisas sobre esses relacionamentos empresariais se intensificaram a partir da última década do século XX (CAGLIO, 2017; DEKKER, 2004; HAKANSSON; LIND, 2004; KAJUTER; KULMALA, 2005; MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001; MOURITSEN; THRANE, 2006), inclusive tornando-se uma instigante e importante área de interesse na pesquisa contábil (BAIMAN; RAJAN, 2002; DING; DEKKER; GROOT, 2010). O aumento da quantidade de cooperações e alianças entre empresas provocou novas demandas para a

contabilidade gerencial (CAGLIO; DITILLO, 2012b; DING; DEKKER; GROOT, 2010; HAKANSSON; LIND, 2004).

Desenvolvida inicialmente para o ambiente interno, ou seja, considerando dentro dos limites das fronteiras organizacionais, a contabilidade gerencial passou a ser utilizada além dessas fronteiras, atuando também neste novo ambiente (MEIRA 2011), influenciando e sendo influenciada pelas relações entre empresas (DEKKER, 2016). Assim, foram ensejados alguns desafios e implicações para a gestão contábil das empresas parceiras.

A contabilidade gerencial, segundo Atkinson et al. (2011, p. 36), “é o processo de identificar, mensurar, relatar e analisar as informações financeiras sobre os eventos econômicos da organização”, ou seja, esse processo produz informações contábeis gerenciais com vistas, entre outros, a facilitar a tomada de melhores decisões e, conseqüentemente, pode contribuir para aumentar o desempenho das instituições.

A contabilidade gerencial prepara as informações para subsidiar o processo de escolha para os tomadores de decisões. As informações financeiras e não financeiras contribuem para a avaliação, monitoramento e análise do desempenho de setores, gestores e das organizações (ATKINSON et al., 2011).

Garrison, Noreen e Brewer (2013) afirmam que a contabilidade gerencial trata de fornecer informações aos gestores, visando a suprir suas necessidades de informações, principalmente com foco no futuro e no desempenho dos setores e da organização. Os mesmos autores complementam que a contabilidade gerencial contribui no processo de planejamento, controle e tomada de decisão.

Na gestão, a contabilidade gerencial contribui para o alcance das metas e objetivos organizacionais e para as atividades ligadas às cadeias de valor, nos relacionamentos das empresas (LOPES, 2017). Percebe-se, com o exposto, que a contabilidade gerencial é importante para a gestão e para as relações entre empresas, pois tem como papel principal o apoio à gestão através da geração e fornecimento de informações úteis para a tomada de decisão, inclusive decisões tomadas em conjunto, no âmbito dos relacionamentos interorganizacionais.

Na década de 1990, Hopwood (1996) já atentava para as implicações na contabilidade com o crescimento das ações integradas entre organizações parceiras. Os processos e projetos colaborativos já consideravam novas formas de gerenciamento da qualidade, custo e entregas nas cadeias de fornecimento. O processo de gestão com as atividades de planejamento, orçamento e controle já tinham um grande fluxo com os

integrantes de alianças. As empresas passaram a considerar mais suas interdependências e a importância das ações conjuntas com outras organizações para o sucesso empresarial.

Conforme o mesmo autor, todas essas mudanças e suas implicações e consequências para a tomada de decisões financeiras e de controle foram ignoradas pelas pesquisas contábeis da época. Frances e Garnsey (1996) foram alguns dos pioneiros na investigação da nova realidade interorganizacional com uma lente na contabilidade em relações comerciais entre parceiros no segmento de supermercados.

De acordo com Hakansson e Lind (2004), a contabilidade está habituada aos limites bem definidos das entidades. Dessa forma, os relacionamentos interorganizacionais podem provocar demandas, do ponto de vista contábil, para as organizações.

Na atualidade, há contribuições com vários focos da contabilidade no contexto interorganizacional. Há questões sobre as informações compartilhadas, *design* da colaboração e do sistema de informações, variáveis e elementos como confiança, comprometimento, que se formam com as parcerias, entre outras que podem influenciar os relacionamentos, a contabilidade e o desempenho que ainda precisam de mais esclarecimentos. De acordo com Baiman e Rajan (2002), a literatura expõe algumas implicações para a contabilidade, como questões de conteúdo e técnicas para serem abordadas no ambiente dos relacionamentos interorganizacionais.

Embora já existam na literatura contribuições sobre esta relação da contabilidade gerencial com as cooperações entre empresas, ainda se fazem necessárias pesquisas no âmbito dessas relações de parcerias com a contabilidade gerencial estratégica. A contabilidade pode descrever a forma de uso das informações contábeis para a tomada de decisões estratégicas relacionadas às parcerias (CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015). Complementando, Bardy (2006) afirma que a contabilidade gerencial tradicional pode contribuir muito com métodos para apoiar os controles gerenciais e as decisões nos relacionamentos colaborativos.

A contabilidade utiliza uma diversidade de métodos e técnicas e um conjunto de regras e princípios contábeis que, em sintonia, formam as práticas contábeis das empresas que evoluíram ao ambiente dos relacionamentos colaborativos entre empresas ao longo de muitos anos (HAKANSSON; LIND, 2006). Ao mesmo tempo, o desenvolvimento das ações colaborativas também proporcionou redução de custos e valor para a cadeia de fornecimento (COAD; CULLEN, 2006; DEKKER, 2003).

Nos últimos 25 anos, as pesquisas em contabilidade gerencial têm aumentado as investigações sobre instrumentos de controles e mecanismos da contabilidade empregados em ações colaborativas entre fornecedores e compradores. Nesse período, as parcerias entre

empresas tornaram-se uma tendência nos negócios (CAGLIO; DITILLO, 2012b), as relações ficaram mais próximas entre os participantes da mesma cadeia de fornecimento, que desejavam melhores resultados (LOPES et al., 2014).

Em certa medida, conforme Hopwood (1996), a contabilidade já se preocupa com os relacionamentos verticais internos quando tratam de planejamento, orçamento e avaliação de desempenho dentro das empresas. Ao passo que foram se desenvolvendo e crescendo as parcerias entre as organizações, foi surgindo uma maior necessidade de melhores práticas contábeis com atuação além dos limites das fronteiras organizacionais (CAGLIO; DITILLO, 2012b; DING; DEKKER; GROOT, 2010).

Esse fato fez surgir a demanda por novas formas de atuar concomitantemente às práticas e técnicas de contabilidade gerencial existentes (GALVÃO; CALLADO, 2018). Com isso, a contabilidade gerencial foi ampliando a sua atuação com a contabilidade interorganizacional, que busca atender aos novos desafios, como o de fornecer informações para o gerenciamento e otimização das ações entre empresas parceiras (DEKKER, 2003).

A partir do final da década de 1990, este ambiente de colaboração interorganizacional passou a receber maior interesse dos pesquisadores da área contábil-financeira, que passaram a investigar, entre outros, o papel da contabilidade nesse ambiente, proporcionando o desenvolvimento da denominada contabilidade interorganizacional. Diante disso, pesquisas foram publicadas e continuaram crescendo significativamente, em um esforço para suprir a escassez de informações na área (CAGLIO; DITILLO, 2008; DEKKER, 2016; MAHAMA; CHUA, 2016). Nesse contexto, o tema da contabilidade interorganizacional surgiu com mais força e recebeu maior atenção na prática das empresas e no aumento do número de pesquisas (CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015; HAKANSSON; LIND, 2006; LOPES; CALLADO, 2017).

A partir da introdução das práticas de contabilidade interorganizacional, ou seja, de controles interorganizacionais, as empresas podem influenciar as relações e também serem impactadas internamente (MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001). Complementando, Dekker (2016) indica que as práticas da contabilidade gerencial destinadas à relação entre empresas podem influenciar a disposição das empresas para a cooperação. Ao mesmo tempo, as configurações das parcerias podem influenciar as práticas da contabilidade gerencial dentro das organizações.

Na literatura internacional, a contabilidade é predominantemente tratada nas relações entre empresas como um campo de atuação para controle, seja de custos ou não (MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001; DEKKER, 2004). Assim, a contabilidade,

através de mecanismos de autocontrole e coordenação, torna-se um importante elemento com a função de contribuir para a construção, modelação e mediação de relacionamentos entre empresas interessadas em alianças e parcerias (MOURITSEN; THRANE, 2006).

Com uma perspectiva na cadeia de suprimentos, Lopes (2014) descreve a contabilidade interorganizacional como uma prática gerencial recente, pouco explorada, voltada ao compartilhamento de dados e informações gerenciais, com a finalidade de que as empresas participantes da cadeia possam, conhecendo suas necessidades, os processos desenvolvidos, as dificuldades, entre outros, se conhecer mais intimamente para atingirem melhores resultados.

Com uma visão mais voltada para custos, Wouters e Kirchberger (2015) definem a contabilidade interorganizacional como uma relação entre empresas independentes que utilizam técnicas de gerenciamento de custos que ultrapassam os limites das fronteiras das empresas, ou seja, a gestão de custos interorganizacionais.

Em uma perspectiva mais estratégica, Caglio e Ditillo (2012b) e Mouritsen, Hansen e Hansen (2001), conceituam a prática da CI como uma atuação estratégica que leva as empresas à colaboração entre si, compartilhando informações financeiras e não financeiras. Acrescentam que essa estratégia possibilita melhorias, como de processos, produtos, redução de custos e ainda melhorias não apenas no âmbito interorganizacional, mas também intraorganizacional.

A contabilidade interorganizacional, segundo Lopes e Callado (2017), tem as funções de planejar, controlar e compartilhar informações gerenciais para a tomada de decisões em conjunto, visando ao alcance de resultados desejados entre os participantes. Ela busca, com essas funções, atender às necessidades das empresas participantes de uma cooperação mútua. Caglio e Ditillo (2012b) observam que, para o andamento dessas funções, é necessário que as empresas envolvidas compartilhem informações, ou seja, que permitam o acesso a dados e informações que possam apoiar o conjunto de ações planejadas na relação.

Para minimizar os riscos de comportamento oportunista em uma parceria, as práticas da contabilidade interorganizacional, se realizadas de maneira formal, definidas em acordos de cooperação ou contratos, podem atuar como um instrumento de segurança, melhorando a confiança, controle e monitoramento, ao alinhar os interesses e definir ações, objetivos, metas, incentivos, multas e sanções para os integrantes da parceria (VOSSSELMAN; MEER-KOOISTRA, 2009).

Já o contador, para atuar nesse ambiente interorganizacional, precisa lidar com a reestruturação das fronteiras e do negócio, como a descentralização de poder, as rápidas

mudanças e o aumento de objetivos (BARDY, 2006). Assim, na parceria, o gestor precisa conviver com as possíveis mudanças de procedimentos e de padrões internos, com o aumento de riscos e a fixação de novas metas que podem surgir a cada novo parceiro da organização, bem como adotar decisões conjuntas, compartilhadas, com o apoio das informações do parceiro. Com isso, o profissional da área contábil gerencial precisa de técnicas e ferramentas, como as práticas da contabilidade interorganizacional, para apoiar e estruturar de forma mais adequada suas ações, visando a conduzi-lo diante dos desafios do novo ambiente.

Diante do exposto, torna-se relevante investigação na área da contabilidade interorganizacional para melhor compreensão do seu papel no ambiente de parcerias entre compradores e fornecedores.

No âmbito dos sistemas de informações contábeis, a contabilidade interorganizacional pode incentivar alterações que podem impactar as parcerias e provocar maior interação, cooperação, satisfação e desempenho da parceria (THRANE, 2007). A pesquisa de Ruggeri e Rizza (2017) evidencia que a prática da CI com o uso de sistemas de informações contábeis integrados facilita o compartilhamento de informações entre parceiros, possibilitando uma tomada de decisão mais eficiente.

Corroborando com este posicionamento, Frances e Garnsey (1996) afirmam que essa combinação de técnicas contábeis e tecnologias da informação podem contribuir na substituição das tradicionais relações de mercado, aproximando compradores e fornecedores, para facilitar o fluxo de informações, reduzir custos e exercerem influência um sobre o outro.

Os sistemas contábeis contribuem com um maior fluxo de dados e informações, para o controle, o aumento da confiança e na distribuição de incentivos das parcerias, além de proporcionarem *feedbacks* positivos e negativos aos parceiros, visando a direcioná-los para o alcance dos objetivos e metas (THRANE, 2007). Os sistemas ainda podem contribuir para a visualização da qualidade dos fornecedores, do tempo de entrega e dos custos, e favorecem também o aumento da responsabilidade, eficiência e eficácia do fornecedor (RUGGERI; RIZZA, 2017), que podem ter mais e melhores informações.

Assim, os sistemas de informação contábeis e a contabilidade interorganizacional podem contribuir não apenas internamente, mas também apoiar e facilitar as ações colaborativas entre parceiros, que podem, por meio de troca de dados contábeis, alcançar melhores resultados, pois as informações contábeis podem ser utilizadas no controle e também na comparação dos parceiros, buscando melhor desempenho entre eles.

Observa-se que a contabilidade interorganizacional, conforme trabalhado aqui, possui mecanismos e sua forma de utilização pode variar tanto quanto as diversas

configurações de relacionamentos interorganizacionais existentes. Além disso, ela é interligada a fatores que podem exercer maior ou menor influência em sua utilização, nível de complexidade e intensidade de uso.

Conforme Baiman e Rajan (2002), a contabilidade entre empresas depende de alguns fatores. Na seção seguinte, detalham-se as práticas da contabilidade interorganizacional e, posteriormente, na seção 2.3.1 os fatores relacionais intrínsecos às práticas e ao compartilhamento de informações gerenciais.

2.2.2 Práticas da Contabilidade Interorganizacional

Com a ampliação da gestão de custos para além das fronteiras organizacionais, a competição entre organizações e redes de empresas, ou grupos de empresas parceiras, se intensificaram. Essa gestão de ações conjuntas e parcerias entre empresas envolve estruturas, operações e mecanismos (CAGLIO; DITILLO, 2008; DEKKER, 2016), inclusive os calculativos, como os da contabilidade (MAHAMA; CHUA, 2016).

As pesquisas na área da contabilidade, em ambientes interorganizacionais, têm identificado e detalhado uma variedade de mecanismos, métodos e técnicas contábeis e de controle, nos últimos 25 anos (DEKKER, 2016; HAKASSON; LIND, 2006). Também se observam na literatura, de acordo com Caglio e Ditillo (2008), evidências de que as práticas de contabilidade interorganizacional têm contribuído para relacionamentos mais duradouros e até, conforme Bardy (2006), para obter um melhor desempenho entre os envolvidos.

Entretanto, muitas pesquisas são exploratórias e pouco se sabe sobre como evitar o fracasso e fazer o melhor uso das práticas contábeis para alcançar os efeitos desejados em ações colaborativas entre empresas (KAJUTER; KULMALA, 2005). Apesar de haver estudos realizados em diversos países (HAKASSON; LIND, 2006), percebe-se que no Brasil há escassez de pesquisas nessa área (LOPES et al., 2014).

Os relacionamentos interorganizacionais utilizam uma diversidade de práticas de contabilidade e controle para atender às necessidades de gestão e objetivos da parceria. Conforme Galvão e Callado (2018), essas práticas da contabilidade interorganizacional têm recebido na literatura diferentes denominações.

Por serem desenvolvidas dentro desse ambiente cooperativo, esses dispositivos contábeis podem ser enquadrados como práticas de Contabilidade Interorganizacional. De acordo com Hakansson e Lind (2004, 2006), são eles: contabilidade de livros abertos ou *open-*

book accounting (OBA), gestão de custos interorganizacionais (GCI), orçamentos interorganizacionais, contabilidade de redes, da cadeia de suprimentos e da cadeia de valor, custeio alvo ou *target costing*, sistema integrado de informações, custo total de propriedade ou *total cost of ownership* (TCO), mensuração não financeira e outros mecanismos informais de controle. Ainda é citado na literatura como prática contábil entre empresas o uso de benchmarking de custos (JAKOBSEN, 2010), o planejamento participativo com os parceiros, mensuração de custos de transação e a busca por denominadores comuns para retorno do investimento (BARDY, 2006).

Referindo-se ao contexto dos relacionamentos, esses dispositivos da contabilidade podem contribuir para aumentar a confiança (SEAL; BERRY; CULLEN, 2004), o comprometimento, alinhar os interesses das organizações envolvidas (VOSELMAN; MEER-KOOISTRA, 2009), reduzir custos, melhorar o processo de negociação (GALVÃO, 2018) e a eficiência e eficácia das relações colaborativas (BARDY, 2006), podendo levar ao fortalecimento das parcerias e melhores resultados.

A literatura na área frequentemente associa as práticas da contabilidade interorganizacional à necessidade de compartilhamento de informações internas e à necessidade de confiança entre as partes envolvidas (DEKKER, 2003; LOPES; CALLADO, 2017; MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011; RYU; SO; KOO, 2009). Mas, por meio das práticas de CI, também se pode compartilhar informações que promovem a confiança no parceiro.

As práticas da contabilidade interorganizacional constituem importantes mecanismos que apoiam o gerenciamento de custos, gestão das atividades, ações e relações cooperativas entre empresas. Diante dessa gama de benefícios, ferramentas e implicações possíveis, os gestores precisam decidir quais as práticas mais adequadas para a parceria, atentando para os objetivos e limitações do relacionamento, tendo em vista que nem sempre esses mecanismos são os praticados em uma cooperação e nem sempre os gestores recebem as informações contábeis do parceiro.

Esta pesquisa dedica atenção especial e detalha, a seguir, algumas práticas da CI que têm potencial para contribuir para a parceria e para o desempenho organizacional.

2.2.2.1 Custos de Transação

Com um mercado altamente competitivo e com constantes mudanças, as empresas buscam diferenciais competitivos. Uma das formas de alcançar vantagem competitiva de forma sustentável, segundo Aguiar, Rezende e Rocha (2008), é por meio de estratégias relacionadas a custos, buscando diferenciação e liderança nessa área, em relação aos concorrentes. Entre essas estratégias de gestão de custos, há a busca de economias relacionadas à análise do custo de transação e, conforme Coad e Cullen (2006), por meio dos relacionamentos entre empresas, pode-se reduzir o custo das transações.

O conceito de custo de transação, de acordo com Bardy (2006), considera os gastos que as organizações estimam realizar antes e após concretizar uma negociação com outra empresa no mercado. O custo de transação, por muitas décadas, não recebeu a devida atenção da teoria dos custos com foco nas cooperações entre empresas.

O custo de transação se refere aos custos incorridos para a concretização de troca ou transação entre duas partes. Em sua análise, faz-se a mensuração dos custos desde a pesquisa, negociação, passando pela aquisição, até a implementação e manutenção, se houver, para, entre outras finalidades, saber se é mais vantajoso produzir internamente ou adquirir de terceiros (BARDY, 2006).

Os custos de transação (CT) são gastos que as organizações incorrem quando recorrem ao mercado e saem para negociar com terceiros; ou seja, são custos de negociar, redigir e garantir o cumprimento dos contratos. Conforme McCann et al. (2005), os CT podem ser classificados em: custos de pesquisa e informação; promulgação ou litígio; desenho e implementação; contratação; suporte e gestão; execução e monitoramento e detecção de desvios.

Complementando, Hakansson e Lind (2006) argumentam que quanto maior a incerteza e a especificidade do ativo a ser trocado, mais complexo, caro e dispendioso pode se tornar o custo de transação e sua mensuração. Da mesma forma, quanto menor a incerteza e a especificidade dos bens, menor pode ser o custo da transação, e assim apresenta uma mensuração menos complexa. A gestão dos custos de transação requer esforço das empresas envolvidas.

Assim, entende-se que quanto mais alinhados os parceiros, maior confiança e repetições de transações podem ocorrer, reduzindo custos de monitoramento, facilitando a mensuração e redução de custos e melhorando o desempenho proporcionado pela gestão de custos para os envolvidos.

Os custos de transação como uma prática antecedente para outros dispositivos da contabilidade interorganizacional podem contribuir com algumas das finalidades dessas práticas, quais sejam proporcionar redução de custos e melhorar o desempenho organizacional. Com a análise detalhada dos custos que envolvem a transação, os compradores e fornecedores podem conhecer melhor os custos das transações, tomar decisões mais embasadas e alcançar um melhor resultado para a parceria.

2.2.2.2 Cadeia de Valor

Outro desafio para a contabilidade interfirmas, segundo Dekker (2003), é a coordenação e otimização das atividades em uma cadeia de valor. Conforme Hakansson e Lind (2004), as bases da rede de valor, desde os integrantes até suas atividades, estão sujeitas a alterações pela dinâmica do mercado, fato que dificulta a consolidação de um conceito de cadeia de valor.

A cadeia de valor, de acordo com Rocha e Borinelli (2007, p. 149), “é uma sequência de atividades que se inicia com a origem dos recursos e vai até o descarte do produto pelo último consumidor.”. Ela apresenta um conjunto de membros, como compradores, fabricantes, prestadores de serviço e fornecedores, que produzem e entregam um produto ou serviço ao consumidor final (SOUZA, 2008).

A cadeia de valor passa por uma análise. Para isso, a proposta básica é dividir as atividades estratégicas e relevantes que compreendem desde as matérias-primas ou serviços iniciais até os consumidores finais, visando a identificar e compreender o comportamento dos custos e fontes de vantagens competitivas (DEKKER, 2003; ROCHA; BORINELLI, 2007).

No começo de seu uso, a proposta da análise da cadeia de valor surgiu como uma visão de dentro para fora da empresa, apenas na perspectiva da organização. Porém, ela foi se tornando mais abrangente, sendo realizada de maneira colaborativa, com a participação de vários atores da cadeia de valor que compartilham informações de custo e desempenho de áreas como *marketing*, pesquisa e desenvolvimento, logística e produção (CAGLIO; DITILLO, 2008; DEKKER, 2003).

Diante disso, os atores envolvidos na cadeia devem compreender a necessidade de um planejamento conjunto (SOUZA, 2008), podendo existir nele planos de intervenções e, a partir desse planejamento, terem a oportunidade de atuar de maneira mais colaborativa e ordenada.

O compartilhamento de informações entre empresas parceiras é fundamental para o sucesso da análise da cadeia de valor e para o gerenciamento dos relacionamentos numa cadeia de fornecimento (DEKKER, 2003; ROCHA; BORINELLI, 2007). Com isso, a troca de informações contábeis, como de custos e outras informações gerenciais não financeiras, é necessária para preparar a análise e avaliação da cadeia de valor (SOUZA, 2008).

Conforme Dekker (2003), a análise da cadeia de valor identifica oportunidades de melhoria e, a partir dessa etapa, algumas questões precisam de atenção, como a viabilidade de se implementar alterações ou melhorias identificadas e a divisão justa dos benefícios, dos custos e dos investimentos necessários para as alterações propostas. Denota-se que são aspectos importantes que podem ter influência no uso dessa prática.

A partir da análise da cadeia de valor, é possível visualizar necessidades de intervenções, objetivando, entre outros, vantagens e diferenciais competitivos, melhor eficiência em atividades da cadeia e redução de custos. Também se pode obter um melhor controle e compreensão das interdependências entre os participantes (DEKKER, 2003).

Com o exposto, percebe-se que as técnicas e informações contábeis tornam-se um importante instrumento para visualizar em que âmbito atuar, sugerir as intervenções e monitorar os efeitos das estratégias adotadas. No monitoramento, pode-se fazer uma reanálise da cadeia de valor com foco nas intervenções para saber se elas agregaram valor para a cadeia, por meio de redução de custos ou mesmo não reduzindo custos, mas alcançando uma melhor relação custos versus benefícios.

Aplicada de maneira mais limitada, a cadeia de valor também pode ser utilizada com apenas um comprador e seus principais fornecedores, sem considerar os fornecedores de seus fornecedores, conforme analisado na pesquisa de Dekker (2003). Nesse caso, um grande supermercadista do Reino Unido fez uso dessa técnica delimitada. O varejista utilizou um modelo de custeio baseado em atividades para padronizar as informações recebidas dos fornecedores e facilitar a análise das atividades e seus custos.

A partir disso, apoiados por análises de *benchmarking*, análises de estratégias de hipóteses e análises de tendência, o varejista em discussão juntamente com os fornecedores levantaram ideias de intervenções em conjunto, para melhorar a eficiência, reduzir custos e agregar valor à sua cadeia (DEKKER, 2003).

Observa-se que houve uma delimitação da cadeia para poder priorizar estratégias e concentrar esforços. No caso de grandes redes de supermercados, essa delimitação torna-se essencial devido ao grande número de fornecedores. Reforçando este posicionamento, Souza

(2008) sugere que a delimitação seja o primeiro passo para efetuar a análise da cadeia de valor, pois cada cadeia de suprimento tem suas peculiaridades.

Diante disso, entende-se que aplicar essa técnica possibilita a realização de relacionamentos interorganizacionais sinérgicos, pois pode contribuir, entre outros, para analisar e compreender a influência de cada atividade na agregação de valor para a empresa e para a cadeia, elaborar debates, questionamentos, subsidiar planos de melhoria de eficiência e gestão da rede de fornecimento.

O *open-book accounting* (OBA) é um mecanismo que contribui para a análise da cadeia de valor (CAGLIO; DITILLO, 2008), que pode contribuir para uma maior interação, colaboração e melhoria nos relacionamentos interorganizacionais, conforme observado na pesquisa de Dekker (2003). Visto que o OBA trata de divulgação de informações contábeis entre empresas, o compartilhamento de informações interorganizacional que o OBA proporciona, torna-se importante para a análise da cadeia de valor.

2.2.2.3 *Open-Book Accounting* – OBA

Uma importante prática relacionada à contabilidade interorganizacional e das mais frequentemente mencionadas na literatura que trata sobre a contabilidade de custos além das fronteiras organizacionais é o *Open-Book Accounting* (OBA), também conhecida como contabilidade em livros abertos (CAGLIO; DITILLO, 2008; HAKANSSON; LIND, 2004). Alguns estudos chegam a citá-la como a própria contabilidade interorganizacional e não como sendo uma de suas possíveis práticas. Hakansson e Lind (2006) a apresentam como a principal prática da CI. Sendo assim, esta pesquisa a detalha de forma mais abrangente nesta seção.

O *Open-Book Accounting*, conforme Caglio (2017), Caglio e Ditillo, (2012b) e Mouritsen, Hansen e Hansen, (2001) consiste no fornecimento de informações contábeis gerenciais para outras empresas, de forma regular. É por meio de informações como as de custos, receita, previsões de vendas, tempo de ciclo, qualidade, entre outras, que o OBA é operacionalizado (HAKANSSON; LIND, 2004).

Assim, essa prática precisa que as informações trocadas ocorram com determinada frequência, quantidade e qualidade. E essas características e a direção das informações, unidirecional ou bidirecional, podem fazer as práticas existentes do OBA variar significativamente (MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011; WINDOLPH; MOELLER,

2012), principalmente com os diferentes segmentos de fornecedores (AGNDAL; NILSSON, 2010), inclusive no segmento supermercadista por comercializarem uma grande diversidade de produtos.

A orientação da empresa para a atuação com parcerias de longo prazo, com relações mais duradouras, contribui para a prática do OBA (KAJUTER; KULMALA, 2005) e as informações fluem com mais intensidade e frequência (COOPER; SLAGMULDER, 2004). Assim, ter vínculos de longo prazo pode gerar relacionamentos interorganizacionais mais estáveis e propiciar o surgimento do OBA (CAGLIO, 2017). Seguindo essa lógica, Windolph e Moeller (2012) afirmam que em relacionamentos menos duradouro, os parceiros são menos dispostos a compartilhar informações importantes.

A literatura, frequentemente, também associa a confiança como um importante antecedente ou um pré-requisito para a implementação do OBA (DEKKER, 2003; KAJUTER; KULMALA, 2005). Como as informações divulgadas ao parceiro podem ser sigilosas e confidenciais, os envolvidos tendem a aplicar o OBA com parceiros que possuem determinada confiança (DEKKER, 2004; KAJUTER; KULMALA, 2005).

De acordo com Kajuter e Kulmala (2005), a divulgação de dados contábeis aos parceiros surgiu em cadeias de suprimentos, na década de 1990, com o avanço da filosofia da produção enxuta. Em geral, o OBA se refere às informações mais importantes e confidenciais, não apenas as financeiras, que são divulgadas com parceiros que detenham um determinado grau de confiança (CAGLIO, 2017; DEKKER; SAKAGUCHI; KAWAI, 2013). Dessa forma, o *Open-Book Accounting* pode ser delimitado como uma parte da extensa área de compartilhamento de informações gerenciais em relacionamentos interorganizacionais.

O OBA pode utilizar diferentes dados gerais de custos e outros mais específicos de processos, com objetivos em atingir melhorias em custos (MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011). Mas, outros autores o entendem de forma mais abrangente, além das informações financeiras, uma vez que incluem as contábeis gerenciais e as não financeiras (CAGLIO, 2017; DEKKER; SAKAGUCHI; KAWAI, 2013)

Uma variedade de objetivos para o compartilhamento de dados contábeis é descrita na literatura, a exemplo de coordenação e controle nas parcerias, desenvolvimento de produtos (DEKKER, 2003; DEKKER, 2004; MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001), seleção de fornecedores (AGNDAL; NILSSON, 2010; DEKKER, 2008; FEHR; ROCHA, 2018), redução de custos e maior eficiência na gestão de custos interorganizacionais (HAKANSSON; LIND, 2004; KAJUTER; KULMALA, 2005), reajuste de preços (FEHR; ROCHA, 2018) e outros.

Ao se tratar especificamente das relações de um comprador varejista e alguns de seus fornecedores, Agndal e Nilsson (2010) encontraram em sua pesquisa que o OBA teve como principais objetivos agregar valor para a cadeia de fornecimento, desenvolver produtos secundários de marca própria do comprador, reduzir custos dos produtos e nos processos de compra, com foco nos custos de logística, matéria-prima, embalagem, operações e exposição dos produtos nas lojas. Os mesmos autores identificaram que os dados de custos puderam subsidiar modelos de participação nos lucros com fornecedores parceiros para que o varejista promovesse as vendas por meio de maior exposição de seus produtos.

Em relação aos resultados, Caglio (2017) concluiu que o uso do OBA tem uma associação positiva com o desempenho da empresa, visto que assim ela atinge melhores desempenhos financeiros e não financeiros.

A troca de informações contábeis com o suporte da infraestrutura de apoio ao compartilhamento de informações, incluindo os sistemas de contabilidade de custos avançados, pode influenciar no desempenho da empresa (CAGLIO, 2017; KAJUTER; KULMALA, 2005).

Kajuter e Kulmala (2005) investigaram 4 redes e também detectaram fatores que influenciam a prática do OBA. Entre os fatores identificados: a atitude cooperativa, o compromisso com o relacionamento, o nível de confiança e a maturidade da rede. Desse modo, percebe-se a importância de fatores relacionados às parcerias que podem influenciar as práticas de CI.

Diversas pesquisas sugerem que o uso do OBA pode proporcionar operações mais eficientes, melhor coordenação da parceria (DEKKER, 2003), uma melhor capacidade de resposta (MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001), a possibilidade de se tornar um fornecedor preferencial ou fabricante da marca própria do comprador, acesso a dados de vendas do comprador, maior competitividade com a melhoria da cadeia de valor, melhorias conjuntas (AGNDAL; NILSSON 2010), um melhor desempenho, transparência nos lucros, maior confiança, entre outros (CAGLIO, 2017; DEKKER, 2004; FEHR; ROCHA, 2018; MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001).

O OBA também pode dispor ao fornecedor, argumentos para justificar preços mais altos ou aumento de preços, caso seja necessário. Com isso, pode contribuir para aumentar a percepção de relação justa, qualidade e satisfação com a cooperação (WINDOLPH; MOELLER, 2012).

Apesar dos diversos benefícios possíveis, o OBA também pode acarretar problemas, desvantagens e riscos para as organizações. Romano e Formentini (2012) indicam que a

primeira preocupação das empresas com a prática do OBA é com a utilização de forma inadequada das informações de custos pelo parceiro.

Dessa forma, uma das partes pode, a partir do conhecimento das margens de lucro, forçar o parceiro, em uma negociação, à redução dos preços, fazendo assim o uso das informações exclusivamente para benefício próprio, gerando um comportamento oportunista (DEKKER, 2003; WINDOLPH; MOELLER, 2012). Reforçando esse fato, os fornecedores visualizam o OBA, em muitos casos, como um instrumento que pode reduzir sua margem de lucro e aumentar a pressão por preços mais baixos (MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011).

Embora o compartilhamento de informações do OBA possa ocorrer bidirecionalmente, observa-se, na maioria dos estudos, que as informações fluem em apenas uma das direções, ou seja, as informações são fornecidas por apenas uma das partes. Geralmente a empresa dominante recebe os dados, e com frequência eles são os compradores da relação (AGNDAL; NILSSON, 2010; DEKKER, 2003; FEHR; ROCHA, 2018; FRANCES; GARNSEY, 1996; KAJUTER; KULMALA, 2005; ROMANO; FORMENTINI, 2012). Esse fato pode influenciar negativamente a satisfação dos fornecedores com o OBA, pois o lado dominante impõe as regras das negociações e do fluxo de informações (FEHR; ROCHA, 2018; FRANCES; GARNSEY, 1996; WINDOLPH; MOELLER, 2012).

Fehr e Rocha (2018) evidenciaram que alguns fornecedores de um fabricante de automóvel não compartilham os dados de forma voluntária. O OBA aparenta ser imposta e unilateral, ou seja, apenas os fornecedores compartilham as informações. Conforme os mesmos autores, isso provoca nos fornecedores comportamentos defensivos, como o compartilhamento apenas das informações necessárias aos requisitos do comprador e uma percepção de confiança reduzida.

Com o exposto, percebe-se que a desproporção no nível de poder entre compradores e fornecedores pode motivar a imposição e a direção única do fluxo de informações do OBA e, conseqüentemente, afetar a satisfação, o desempenho e os resultados da parceria.

Sobre os fatores que dificultam a implementação e até contribuem para o insucesso nos resultados com o OBA, Kajuter e Kulmala (2005) identificam os seguintes fatores, a saber: falta de percepção de benefícios ou vantagens na visão dos empresários ou gestores; entendimento que as informações contábeis devem permanecer sigilosas e confidenciais; falta de dados internos precisos, confiáveis e de valor para serem compartilhados; falta de estrutura de sistema; ausência de acordo sobre quais dados compartilhar; e medo de ser explorado ao revelar seus custos.

Assim, diante do risco de comportamento oportunista, podem ser utilizados pelos fornecedores restrições de acesso a algumas informações, contratos e acordos formais para se protegerem (FEHR; ROCHA, 2018). Dessa forma, pode-se iniciar a prática do OBA com limitações, de maneira mais cautelosa e depois, ao adquirir confiança, pode-se aumentar progressivamente a abertura das informações contábeis.

Windolph e Moeller (2012) observaram que os fornecedores não se apresentam satisfeitos, sugerindo uma baixa percepção de vantagens com essa prática e com o uso inapropriado dos dados pelo comprador. Por outro lado, a satisfação com a prática da gestão de custos interorganizacionais apresentou uma relação positiva, ou seja, os resultados sugerem que a GCI contribui para aumentar a satisfação do relacionamento.

Por outro lado, diversas pesquisas apontam benefícios com o uso do OBA para os fornecedores (AGNDAL; NILSSON, 2010). Diante dos diferentes resultados com a prática do OBA, positivos e negativos na satisfação do fornecedor, e do ambiente controverso do OBA, com aparente satisfação (FEHR; ROCHA, 2018), há motivação para mais investigações neste sentido, como analisar sua relação com o desempenho das empresas no segmento de supermercados, ambiente com muitos fornecedores.

2.2.2.4 Gestão de Custos Interorganizacionais - GCI

A partir de dados e informações compartilhadas no *open-book accounting*, é possível a utilização de mais uma ferramenta da contabilidade interorganizacional, a gestão de custos interorganizacionais (GCI). Com a divulgação sistemática, a análise e discussão dos dados de custos e dos processos produtivos, a GCI pode revelar oportunidades adicionais, não proporcionadas na atuação solidária, ou com apenas a prática do OBA (HAKANSSON; LIND, 2006; KAJUTER; KULMALA, 2005; MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011).

Assim, a GCI pode ser mais abrangente que a prática do OBA. Para isso, as organizações precisam agir colaborativamente para implementar a GCI se desejarem alcançar economias adicionais. Pode-se dizer que a GCI é uma ampliação da gestão de custos interna para além dos limites de autonomia das empresas (MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011).

A GCI coordena as atividades de maneira estruturada entre parceiros, buscando desenvolver e gerenciar os custos ao longo da cadeia de valor com os objetivos, entre outros,

de reduzir os custos totais, gerar retorno para a cadeia e promover vantagens competitivas (COOPER; SLAGMULDER, 2004; SOUZA, 2008).

Para isso, é preciso que ambos conheçam e compartilhem informações, a exemplo da estrutura de custos, receitas, tempo dos ciclos, qualidade, entre outros, de forma detalhada para facilitar a identificação de soluções e as intervenções de melhoria nos processos (HAKANSSON; LIND, 2004). Com a identificação das características do relacionamento, pode-se aprofundar o nível dos controles contábeis interorganizacionais (THRANE, 2007).

Mas, por ainda não haver uma prática consistente de GCI e diante da necessidade de abertura de informações sigilosas, não é fácil convencer uma empresa parceira a aceitar essa prática. Para facilitar essa tarefa, além de informar os benefícios possíveis, Moller, Windolph e Isbruch (2011) propõem que as partes precisam expor suas intenções com credibilidade e sinalizar para a construção de relacionamentos de longo prazo.

Percebe-se que os dados do OBA, a análise da cadeia de valor e dos custos de transação são importantes mecanismos para a GCI, tornando-se práticas muito interligadas. Dessa forma, a troca e análise de informações possibilitam a prática da GCI, que pode proporcionar transações mais eficientes com economias nos custos de transação, redução de assimetrias de informações entre compradores e fornecedores e, assim, levar mais eficiência aos relacionamentos interorganizacionais (COOPER; SLAGMULDER, 2004; MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011; SOUZA, 2008).

Esses benefícios e a prática da GCI, conforme Moller, Windolph e Isbruch (2011), podem aumentar a confiança e a percepção de comprometimento do parceiro. Entre outros efeitos, percebe-se que a GCI pode congrega atividades e projetos que podem promover a confiança, colaboração mútua, comprometimento e maior satisfação com a ferramenta e com o relacionamento.

Esses fatores relacionais são destacados por Moller, Windolph e Isbruch (2011), principalmente o comprometimento dos envolvidos, que figura como um importante facilitador para a troca de informações de custo. Tal ideia também é reforçada por Cooper e Slagmulder (2004) ao afirmarem que a GCI precisa do envolvimento ativo dos parceiros na gestão conjunta dos custos.

A GCI proporciona uma gama de estratégias de gestão de custos que resultam em acordos de cooperação, compromissos, obrigações e responsabilidades assumidas pelos envolvidos (MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001). Assim, os relacionamentos que se desenvolvem com mais proximidade e maior gerenciamento de custos interorganizacionais, conforme Thrane (2007), podem levar a maiores economias.

A GCI pode funcionar com algumas práticas de contabilidade interorganizacional, mas para Cooper e Slagmulder (2004), para identificar necessidades de intervenção, seu principal mecanismo é o custo-alvo, que é explicado na seção seguinte.

2.2.2.5 Custo-Alvo

Conforme Bardy (2006), o custo-alvo está muito relacionado a projetar, planejar, melhorar custos e produção de forma consensual, com a interação entre contadores e engenheiros. Assim, com a análise dos custos, pode-se projetar um custo desejado, ou seja, um custo a ser alcançado.

O custeio-alvo é uma técnica de gestão de custos que pode se desenvolver sem a participação ativa do fornecedor no gerenciamento de custos do comprador. O sistema de custos teórico do comprador identifica e sinaliza para o fornecedor a intervenção necessária para realizar a redução de custo desejada no item terceirizado (COOPER; SLAGMULDER, 2004), não esquecendo que a execução, mesmo com a redução de custos, precisa atender aos requisitos e funcionalidades exigidos no planejamento ou projeto do produto.

Na análise funcional, a empresa busca fazer uma ligação entre as funções mais importantes percebidas pelos clientes e o processo de realização do produto ou serviço. Dessa forma, considera-se a relação custo-benefício para definir o custo-alvo e as intervenções necessárias a serem realizadas de forma conjunta, visando, entre outros, à redução de custos e ao alcance de um custo projetado.

Alguns objetos de custo podem ter um custo-alvo definido nas fases de desenvolvimento e *design*, levando em consideração suas funcionalidades. O processo de identificação das intervenções pode ser realizado pelo comprador, por meio de uma análise funcional do produto ou serviço, por exemplo, para identificar os requisitos importantes para os clientes. Assim, a análise funcional é essencial para a elaboração de produtos orientados para os clientes. Para isso, o OBA e a gestão de custo-alvo por meio da análise funcional criam possibilidades para as intervenções da gestão (MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001).

O custo-alvo pode se iniciar com a empresa analisando o cliente, verificando o preço que o cliente está disposto a pagar para determinado nível de funcionalidade do produto (MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001). Contrariamente, Wouters e Kirchberger (2015)

afirmam que o foco do custeio-alvo pode ser os custos da empresa e dos fornecedores, sem necessariamente considerar o valor reconhecido pelos clientes da empresa.

Diante dessas diferentes visões, percebe-se que, com ou sem a análise do consumidor, é possível a realização do custo-alvo. Uma abordagem sem considerar o cliente pode alcançar os objetivos nos custos, mas pode ter maior risco de fracasso na relação com o consumidor. Nesse contexto, o relacionamento entre empresas pode incluir o *feedback* do consumidor, o cliente final, que pode ser outra empresa ou um consumidor varejista.

Apesar de o custo-alvo poder ser realizado de maneira interna na empresa, individualmente, sem a participação de outras empresas, nota-se um certo consenso entre os autores quando sugerem o relacionamento entre compradores e fornecedores para a prática dessa ferramenta. Para isso, conforme Mouritsen, Hansen e Hansen (2001) e Caglio e Ditillo (2012a), o *open-book accounting* pode contribuir para a prática do custo-alvo facilitando a visualização de pontos de melhoria nos custos.

Os mecanismos e instrumentos de contabilidade e controle apresentados podem ser utilizados nos relacionamentos interorganizacionais para a coordenação, controle e gerenciamento das relações comprador-fornecedor. O seu uso é incentivado por diversos motivos e benefícios possíveis, conforme já explanados. Importante ressaltar que cada relacionamento tem suas peculiaridades e isso sugere uma aplicação das práticas de contabilidade interorganizacional adaptada, pois não há um modelo padrão a ser implementado em todas as organizações.

Como observado, os relacionamentos interorganizacionais utilizam uma diversidade de práticas de contabilidade e controle e para tanto compartilham diversas informações. Então, na próxima seção, tratar-se-á, com mais detalhes, do compartilhamento de informações entre empresas.

2.2.3 Compartilhamento de Informações Gerenciais Entre Comprador e Fornecedor

Nas transações empresariais tradicionais entre compradores e fornecedores, há um determinado nível de fluxo de informações entre os envolvidos. Quando essas transações evoluem e se transformam em um relacionamento colaborativo, cooperativo, como uma parceria, provoca-se entre os aliados a necessidade de um fluxo maior de informações contábeis e gerenciais.

Lopes e Callado (2017) afirmam que o compartilhamento de informações é fundamental e a compreensão desse processo é essencial para as relações entre parceiros. Bardy (2006) acrescenta que a continuidade de uma relação colaborativa é garantida, entre outros, pelo compartilhamento de informações.

Ressaltando a importância da troca de informações contábeis, Dekker (2003) argumenta que ela é fundamental para o sucesso do relacionamento interfirmas. O seu fluxo pode contribuir, entre outros, para a colaboração, a realização das práticas de controle, contabilidade e gestão entre empresas parceiras (COOPER; SLAGMULDER, 2004; DEKKER, 2003; HAKANSSON; LIND, 2004; MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011; THRANE; HALD, 2006) e para a construção de confiança (DEKKER, 2004; HAKANSSON; SNEHOTA, 1995).

O compartilhamento de informações gerenciais é a essência das práticas de contabilidade interorganizacional. É reconhecida na literatura a sua importância para a coordenação, controle e gestão dos relacionamentos verticais. A análise das informações compartilhadas pode revelar problemas e pontos de melhoria, e com isso, pode-se atuar para melhorar a eficiência das ações conjuntas entre empresas parceiras (AGNDAL; NILSSON, 2009; LOPES, 2017; MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001).

Conforme utilizado por Lopes e Callado (2017, p. 123), o compartilhamento de informações "se refere ao conjunto de dados ou informações de natureza financeira e não financeira, que podem ser acessados pelos integrantes" de um relacionamento interorganizacional. Essas informações podem ser utilizadas com o objetivo de reduzir assimetrias de informações, facilitar a cooperação e definição de metas e realizar o planejamento e controle conjuntos (CAGLIO; DITILLO, 2008; COOPER; SLAGMULDER, 2004; LOPES, 2017).

As informações contábeis compartilhadas nos relacionamentos entre firmas foram analisadas em vários estudos. Há um consenso entre os autores quando a entendem como um fator antecedente às práticas de gerenciamento de custos ou busca por melhorias por meio de ações conjuntas entre parceiros.

Apesar de existir um movimento na academia com pesquisas nessa área e resultados positivos para os relacionamentos interfirmas com a troca de informações (COOPER; SLAGMULDER, 2004; FEHR; ROCHA, 2018; GALVÃO, 2018; LOPES; CALLADO, 2017; MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001), tipos, usos e funções da informação contábil ainda não estão consolidados na literatura (CAGLIO; DITILLO, 2012a), sendo um desafio para os pesquisadores a busca por explicações (DAL-SOTO et al., 2017). Assim, faz-

se necessário analisar o compartilhamento de informações, usos e práticas e sua relação com o desempenho organizacional inserido no ambiente de relação cooperativa entre empresas.

A frequência no compartilhamento de informações não tem uma padronização, pois varia de acordo com as necessidades, tipo e características das parcerias. A frequência vai desde diária, semanal, mensal, até a informação que é compartilhada apenas uma vez por ano ou apenas na formalização do contrato de cooperação (DING; DEKKER; GROOT, 2010; LOPES et al., 2014).

Outro ponto importante é o canal de transmissão das informações. Tradicionalmente, as transações empresariais utilizam-se de reuniões de negociação, e-mails com informações, como de orçamentos, coleta de informações por telefonema e em consulta a *sites*, entre outras formas de obter informações. Galvão (2018) encontrou como formas de comunicação mais utilizadas: e-mails, telefonema e reuniões.

Também há a transmissão de informações entre parceiros através de sistemas de informações contábeis, podendo haver a disponibilidade de informações de forma instantâneas aos parceiros que tenham sistemas que possibilitem a integração. Esses sistemas apoiam e facilitam a criação de relacionamentos interorganizacionais (RUGGERI; RIZZA, 2017) e ainda contribuem para o controle, monitoramento e avaliação do desempenho dos envolvidos (DING; DEKKER; GROOT, 2010).

O fluxo de informações bilateral pode proporcionar o aprendizado mútuo (CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015). No tocante ao fluxo unilateral, este pode influenciar negativamente a satisfação do fornecedor e até diminuir a confiança ou aumentar o risco de uso inadequado das informações recebidas (FEHR; ROCHA, 2018; WINDOLPH; MOELLER, 2012). Assim, o sentido do fluxo do compartilhamento de informações representa mais um fator relacional que pode ter impacto na relação e no desempenho dos parceiros.

Lopes e Callado (2017) descrevem que as informações devem ser relevantes e que o compartilhamento de informações efetivamente acontece quando ela é entregue, disponível ou acessível para o parceiro, de forma detalhada, frequente, com qualidade e no tempo adequado. As informações compartilhadas geralmente apresentam como características serem apenas de conhecimento e uso intraorganizacional, sigilosas e confidenciais, antes de serem divulgadas para os parceiros. Quanto à sua qualidade, devem ser completas, abrangentes e precisas (KAJUTER; KULMALA, 2005; LOPES, 2017). Elas também são caracterizadas por sua frequência, quantidade e qualidade (MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011; WINDOLPH; MOELLER, 2012).

A prática contábil, nos relacionamentos entre empresas, utiliza informações quantitativas e qualitativas. Também há o compartilhamento e uso de informações financeiras e não-financeiras através de métodos formais e informais que visam, entre outros, ao controle e a melhores resultados para as empresas da cooperação. (BAIMAN; RAJAN, 2002; CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015; HAKANSSON; LIND, 2006; LOPES; CALLADO, 2017).

Percebe-se que as informações compartilhadas podem ser enquadradas em diferentes categorias. Uma variedade de informações pode ser utilizada ao mesmo tempo, separadamente ou de forma conjunta, agregando informações financeiras e não financeiras, com informações internas e externas, de parceiros, resumidas e detalhadas, agregando mais valor para as empresas por meio de melhores decisões e estratégias mais embasadas.

Apesar da possibilidade de uso de múltiplas informações, muitas investigações detectaram que as informações de caráter financeiro são as menos compartilhadas em relação às informações não financeiras, conforme pesquisas de Galvão (2018), Lopes et al. (2014), Lopes e Callado (2017), entre outras. Apesar disso, Caglio (2017) reforça a importância das informações financeiras e de custo quando afirma que o efeito no desempenho pode ser maior quando há a inclusão desse tipo de informação no compartilhamento.

As pesquisas demonstram que as informações, no geral, são menos compartilhadas quanto menor for o porte das empresas. Dessa forma, sugere-se que as práticas da contabilidade interorganizacional podem não ser muito utilizadas por empresas de pequeno porte, ou sofrem limitações, pelo baixo grau de compartilhamento de informações nessa categoria de empresas.

As informações contábeis utilizadas podem variar desde informações financeiras, como de lucro, orçamentos, retorno do investimento, receitas, dados de custo, cálculos de investimentos, vendas e margem de lucro, até informações não financeiras, que são mais relacionadas a desempenho, utilização de capacidade, tempo de produção, informações de qualidade, satisfação do cliente e entregas (CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015; DING; DEKKER; GROOT, 2010). Conforme Hakansson e Lind (2004), o OBA precisa de informações como de custos, receita, previsões de vendas, tempo de ciclo, qualidade, entre outras para ser implementado, ou seja, informações financeiras e não financeiras.

Especificamente no segmento supermercadista, Vieira, Yoshizaki e Ho (2009) reforçam que o compartilhamento de informações logísticas e comerciais contribui para a integração dos parceiros. As informações mais compartilhadas estão relacionadas ao inventário ou estoque e sobre as dificuldades e estratégias. Os mesmos autores argumentam

que o fluxo de informações contribui para a integração estratégica dos parceiros comerciais, pois essas informações permitem acompanhamento dos níveis de estoque, a elaboração de estratégias e soluções para reposição de mercadorias, com melhor dimensionamento de prazo, quantidade e frequência de entrega.

Com as diferentes informações compartilhadas e as diversas áreas da gestão sendo melhor desempenhadas com o apoio das informações disponíveis, sugere-se que as práticas da contabilidade interorganizacional contribuem para o alcance de vários benefícios e vantagens competitivas, conforme já citados (FRANCES; GARNSEY, 1996; HAKANSSON; LIND, 2004; LOPES, 2017; WOUTERS; KIRCHBERGER, 2015; VIEIRA; YOSHIZAKI; HO, 2009).

Quanto maior o compartilhamento de informações, maior pode ser a percepção de benefícios da parceria (GALVÃO, 2018). Mesmo que o compartilhamento de informações não afete diretamente o desempenho, este exerce um importante papel mediador para um melhor desempenho organizacional (MAHAMA, 2006). Dessa forma, é importante investigar o compartilhamento de informações e outros fatores que podem afetar a parceria e o desempenho das empresas envolvidas, pontos que serão detalhados na próxima seção.

2.3 DESEMPENHO NO RELACIONAMENTO INTERORGANIZACIONAL E FATORES ASSOCIADOS

As questões críticas relacionadas à avaliação de desempenho em ambiente interorganizacional ainda estão dispersas na literatura, visto que não existe um modelo ou padrão consolidado para uso em relacionamentos interorganizacionais (RIO). Chaves e Callado (2013) afirmam que a mensuração do desempenho em cadeias não tem recebido muita atenção nem dos profissionais, nem dos pesquisadores.

Tratar da mensuração do desempenho em um ambiente interorganizacional é mais complexo que no ambiente dentro dos limites das organizações (CHAVES; CALLADO, 2013; DEKKER, 2016). Como visto anteriormente, as organizações realizam diversas formas de relacionamentos interorganizacionais e por diferentes motivações. Essa variedade de motivos torna mais difícil a mensuração do desempenho nas parcerias, principalmente quando há diferentes culturas, estratégias e objetivos organizacionais que precisam ser conciliados com as estratégias conjuntas (DEKKER, 2016; WANG; DYBALL, 2018).

Callado, Mendes e Callado (2013) alertam que uma problemática da medição de desempenho é o momento de definir o que se quer medir. No ambiente da cadeia de suprimento, Callado e Oliveira (2016) argumentam que a mensuração de desempenho é uma área aberta à discussão, tanto pelos diversos tipos e características dos relacionamentos entre empresas, quanto pela variedade de indicadores disponíveis.

A avaliação do desempenho consiste em quantificar a ação, geralmente para analisar a economicidade de recursos, a eficiência, e para analisar o alcance dos objetivos, tratado como a eficácia (NEELY; GREGORY; PLATTS, 1995). Entre os objetivos da avaliação do desempenho, também é consolidada na literatura a sua função para monitorar o andamento das estratégias e recompensar o desempenho.

O desempenho pode ser definido como a variação de determinado critério escolhido em um determinado período de tempo (CENTENARO; LAIMER, 2017). De acordo com Das e Teng (2003), no relacionamento interorganizacional, o desempenho é definido como sendo o grau em que ambas as empresas parceiras atingem seus objetivos estratégicos em uma aliança.

Na relação diádica, a literatura descreve que o desempenho pode ser mensurado em dois ambientes: o da empresa individual e o da parceria, referente às ações colaborativas (CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015; DAS; TENG, 2003). Dessa forma, busca-se captar os efeitos das decisões e dos esforços conjuntos na própria empresa, com a variável relacionada ao faturamento e na cooperação, com o alcance dos objetivos das ações conjuntas entre parceiros.

Diversas pesquisas, como as de Mahama (2006) e Ruggeri e Rizza (2017), argumentam que o uso de sistemas e mecanismos de mensuração de desempenho contribui para melhorar o desempenho interorganizacional. De forma mais ampla, pesquisas detectaram que o uso de controles gerenciais está associado ao desempenho em ações cooperativas. Muitas vezes, esses controles são apoiados por sistemas de informações e por mecanismos da contabilidade (CHUA; MAHAMA, 2007; DEKKER, 2004; FRANCES; GARNSEY, 1996). O controle contábil pode influenciar o comportamento que pode impactar positivamente o desempenho dos parceiros (CHUA; MAHAMA, 2007).

Mahama (2006) alega que a prática de mensuração do desempenho na parceria contribui para a cooperação e para o compartilhamento de informações. Ruggeri e Rizza (2017) argumentam que quando os critérios dos processos e de qualidade estão disponíveis, o parceiro pode perceber seus pontos fracos e pode buscar melhorar seu desempenho para ser mais bem avaliado. Segundo os mesmos autores, os sistemas e mecanismos contábeis podem

contribuir para minimizar controvérsias, sincronizar os atores e mobilizá-los para a otimização do processo de compra.

Diante dos benefícios possíveis, torna-se importante a utilização de sistemas de informação, mecanismos, critérios e indicadores adequados para o processo de avaliação de desempenho em parcerias. De acordo com Das e Teng (2003) e Moeller (2010), há muitos fatores que sugerem diferentes indicadores e critérios para análise do desempenho considerados nas pesquisas associadas aos RIO. Diante disso, avaliar o desempenho dos diversos tipos de RIO por meio de indicadores adequados é um desafio (DING; DEKKER; GROOT, 2013).

Uma medida ou indicador de desempenho é uma métrica verificável em termos quantitativos ou qualitativos que pode ser comparada em relação a um ponto de referência (MELNYK; STEWART; SWINK, 2004). Na função de orientador, os indicadores de desempenho proporcionam à gestão e empregados em geral a percepção de como os esforços e as decisões estão refletindo nos resultados alcançados. Conforme Hester et al. (2017), os indicadores são elementos essenciais que fornecem uma visão geral das operações, facilitam o monitoramento e realinhamento da estratégia, contribuindo para garantir o alcance das metas e objetivos planejados das organizações.

A participação dos envolvidos para elaborarem, de maneira consensual, os critérios e indicadores para a mensuração do desempenho nas parcerias é sugerida na literatura (BARDY, 2006; RUGGERI; RIZZA, 2017). Assim, poderão, no âmbito do relacionamento, de forma mais específica e de acordo com as peculiaridades de cada um, realizar uma avaliação de desempenho mais adequada à parceria.

A literatura apresenta diversas maneiras de classificação dos indicadores de desempenho. A mais clássica divisão na literatura categoriza as medidas de desempenho em financeiras e não financeiras (KAPLAN; NORTON, 1997). Para isso, a contabilidade pode contribuir com informações, principalmente para as medidas financeiras.

No caso desta pesquisa, tem-se como medidas de resultados organizacionais o faturamento das empresas, no campo das medidas financeiras, e na dimensão não financeira, verifica-se o alcance dos objetivos e metas nas ações conjuntas da parceria, conforme utilizado por Palmatier, Dant e Grewal (2007).

De acordo com Bardy (2006), há uma necessidade de se criar padrões de mensuração de desempenho para medir e verificar a contribuição das ações colaborativas. Ainda se recomenda que a avaliação não deva ser apenas de aspectos financeiros, mas também de outros ganhos, como de conhecimento e competências para as empresas. Corroborando este

pensamento, Mahama (2006) detectou que o uso de medidas financeiras e não financeiras tem uma associação positiva com o desempenho nas parcerias. Assim, utilizam-se nesta pesquisa uma medida financeira e outra não financeira.

O desempenho da parceria também pode ser analisado comparando o antes com o depois da formação do relacionamento cooperativo (CENTENARO; LAIMER, 2017; ROMAN, 2007; XAVIER FILHO et al., 2013) e comparando as empresas que estabelecem esses relacionamentos cooperativos com as que não estabelecem (GOMES; CALLADO, 2017). Também há a análise da evolução do desempenho da parceria em um determinado período de tempo (PALMATIER; DANT; GREWAL, 2007).

As pesquisas indicam que, além de uma medida geral de resultados, o desempenho interorganizacional também é mensurado pelo atendimento das metas, alcance dos objetivos e aumento de produtividade e faturamento dos participantes; pela valorização das ações das empresas que compõem a cooperação; por ganhos subjetivos, como expertise, competências e aprendizagem; pelos níveis de comprometimento e confiança com a parceria como sinalizador de valorização e sucesso da parceria; pelo grau de competitividade da cadeia das empresas parceiras, em relação a outras cadeias; e pela satisfação percebida dos envolvidos com a parceria e com os resultados das ações conjuntas (CENTENARO; LAIMER, 2017; DAS; TENG, 2003; LENZ, 2008; PALMATIER; DANT; GREWAL, 2007; WINDOLPH; MOELLER, 2012). Observa-se que o desempenho desses diversos fatores das parcerias é considerado como importante indicador de sucesso dos relacionamentos.

Várias pesquisas na área dos relacionamentos interorganizacionais têm apontado diversos benefícios e um impacto positivo no desempenho para as organizações que atuam cooperativamente (CASTRO et al., 2015; CENTENARO; LAIMER, 2017; DAS; TENG, 2003; MAHAMA, 2006).

Com isso, várias empresas têm buscado uma maior aproximação da relação com outras empresas para realizar parcerias e alianças, visando a alcançar benefícios e um melhor desempenho (BALESTRIN; VERSCHOORE; REYES JUNIOR, 2010; DAS; TENG, 2003; DING; DEKKER; GROOT, 2010; HAKANSSON; SNEHOTA, 1995; LOPES; CALLADO, 2017; WANG; DYBALL, 2018).

Castro et al. (2015) detectaram que há um impacto positivo da colaboração conjunta no desempenho das empresas, tanto na relação da empresa com seus clientes como com seus fornecedores. Porém, na análise de redes varejistas de supermercados, Centenaro e Laimer (2017) detectaram que o simples fato de participar de uma rede não tem associação com o desempenho do supermercadista. No entanto, associar-se à rede fez o comprador se relacionar

com mais intensidade com os fornecedores da rede, e por meio da maior cooperação entre eles houve um impacto positivo no desempenho organizacional.

Ao tempo que os estudos detectam variações no desempenho organizacional, percebe-se também que os pesquisadores investigam elementos que possam explicar ou relacioná-los ao desempenho, como fatores relacionais, variáveis e características dos atores envolvidos, tanto de gestores como das empresas e da parceria. Na próxima seção, discutem-se variáveis e fatores que podem impactar as parcerias, a contabilidade interorganizacional e o desempenho.

2.3.1 Fatores que Podem Influenciar a Contabilidade Interorganizacional e o Desempenho das Empresas e da Parceria

A análise do desempenho de ações colaborativas entre empresas pode ser mais bem compreendida com a análise dos vários fatores, recursos e características que constituem os relacionamentos interorganizacionais. Esse caminho de investigação pode contribuir para o trabalho de identificar os principais fatores do desempenho nas parcerias. Assim, torna-se importante verificar tais fatores (BAIMAN; RAJAN, 2002; DAS; TENG, 2003; PALMATIER; DANT; GREWAL, 2007; XAVIER FILHO et al., 2013), incluindo a relação da contabilidade com o desempenho das empresas envolvidas em parcerias.

Essa tarefa pode ser dificultada quando há influência de outros fatores e variáveis, inclusive do ambiente externo à parceria (MOELLER, 2010). Das e Teng (2003) afirmam que pouco se sabe como esses fatores são impactados e como eles impactam o desempenho das parcerias. Conforme os mesmos autores, a literatura sugere que fatores relacionais e atributos dos parceiros podem impactar o desempenho. Dessa forma, esses aspectos fazem parte do escopo desta pesquisa.

Para o desenvolvimento desta investigação, um fator é tratado como sendo uma característica ou aspecto da parceria que seja passível de mensuração ou identificação. Também cabe destacar que o conjunto de condições, características e fatores de um relacionamento entre empresas não são estáticos no tempo. Esses itens podem variar significativamente na comparação de uma parceria em estágio inicial e, posteriormente, no mesmo relacionamento mais amadurecido, com fatores relacionais mais evoluídos (DAS; TENG, 2003).

O desempenho da parceria pode ser afetado também pelas várias formas de estrutura que podem ter os relacionamentos interorganizacionais e pelos sistemas de informações adotados pelos envolvidos. As decisões sobre as informações contábeis e gerenciais a serem compartilhadas devem considerar a estrutura e os sistemas disponíveis na parceria (BAIMAN; RAJAN, 2002).

Como se observa, as tecnologias e sistemas de informação também são fatores relevantes para o compartilhamento de informações e para o desempenho. Foi evidenciado por Ruggeri e Rizza (2017) que os sistemas e tecnologias da informação contribuem diretamente para o monitoramento e avaliação do desempenho e indiretamente para o desempenho dos relacionamentos interorganizacionais.

Na análise do desempenho da parceria é importante considerar o contexto relacional, pois este pode influenciar no compartilhamento de informações financeiras e gerenciais com o parceiro (KAJUTER; KULMALA, 2005; MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011). O contexto relacional pode ser dividido em fatores ambientais externos à empresa e os ambientais internos (KAJUTER; KULMALA, 2005). No ambiente interno, pode haver influência de variáveis, como características das empresas, da cultura organizacional, da estrutura de sistemas de informação que apoiam e facilitam a troca de dados e informações, entre outras (CASTRO et al., 2015; MEIRA et al., 2010).

Hakansson e Lind (2004) afirmam que o nível de eficiência da parceria é muito dependente da informação disponível aos gestores. As informações compartilhadas agregam valor à cooperação, pois proporcionam maior facilidade na solução de problemas e na realização de novas estratégias (GOMES; CALLADO, 2017).

Com isso, o compartilhamento de informações é mais um importante fator, investigado nesta pesquisa, que pode gerar um melhor desempenho organizacional, principalmente de forma indireta, facilitando a solução de problemas e a redução de custos, que podem influenciar diretamente o desempenho organizacional e da parceria (AGNDAL; NILSSON, 2009; GALVÃO, 2018; LOPES, 2014; MAHAMA, 2006).

As parcerias e a contabilidade interorganizacional ou compartilhamento de informações gerenciais estão envolvidas e associadas a vários fatores e elementos que podem impactar os resultados das ações colaborativas (MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001). A contabilidade, por meio das informações e técnicas contábeis, exerce o seu papel apoiando o relacionamento com um conjunto de práticas e sistemas contábeis que contribuem para o controle gerencial e para alcançar objetivos, benefícios e um desempenho superior nas cooperações (CAGLIO; DITILLO, 2008; CAGLIO, 2017; DEKKER, 2004).

Os controles gerenciais, formais e informais, contribuem para atingir os objetivos nas ações conjuntas entre empresas que cooperam (DEKKER, 2004). Com isso, a contabilidade pode ter influência, por meio do controle, no desempenho das ações colaborativas (FRANCES; GARNSEY, 1996; MAHAMA, 2006).

De acordo com Vosselman e Meer-Kooistra (2009), é preciso entender os mecanismos que estão por trás da contabilidade interorganizacional que são motivadores da disposição das empresas de manterem um relacionamento mais alinhado e mais cooperativo.

O uso das práticas de CI sugere que os parceiros apresentam uma maior disposição para colaborar e um maior compartilhamento de informações. Isso permite conhecer de forma mais detalhada os seus pares, as melhores práticas, os processos e a identificação de oportunidades de melhorias e de redução de custos. Como resultado, os parceiros podem tornar-se mais eficientes e aumentar o desempenho do relacionamento (CAGLIO, 2017; DEKKER, 2003). Assim, a contabilidade interorganizacional pode influenciar no desempenho organizacional e em fatores relacionais que também impactam o desempenho.

Nos relacionamentos interorganizacionais, os benefícios, as vantagens e o desempenho superior constituem incentivos que não apenas recebem interferência dos fatores relacionais, mas também podem atingir diversos fatores da relação, como níveis mais elevados de satisfação, confiança (BAIMAN; RAJAN, 2002; VOSSELMAN; MEER-KOOISTRA, 2009; WINDOLPH; MOELLER, 2012), cooperação, comprometimento, colaboração (CASTRO et al., 2015; DING; DEKKER; GROOT, 2010; WANG; DYBALL, 2018), lucro (WOUTERS; KIRCHBERGER, 2015), entre outros. Seguindo esta perspectiva, considera-se que vários fatores dos relacionamentos entre empresas podem ser impactados positivamente e, assim, podem contribuir para um melhor desempenho global das empresas parceiras (CARLSSON-WALL; KRAUS; LIND, 2015; CASTRO et al., 2015; DEKKER, 2004; MAHAMA, 2006; WANG; DYBALL, 2018; WOUTERS; KIRCHBERGER, 2015).

Diante do exposto, entre os objetivos da pesquisa está a análise de importantes fatores relacionais que podem determinar os direcionamentos dos relacionamentos cooperativos entre empresas e seus resultados, a saber:

- Comprometimento, cooperação e colaboração;
- Confiança;
- Oportunismo; e
- Satisfação.

Esses fatores foram selecionados considerando a sua relevância para as parcerias e para o comportamento dos envolvidos em díades comprador-fornecedor, e também por não haver, nos estudos observados, uma abordagem de todos esses aspectos em conjunto em uma única pesquisa, conforme se observa no Quadro 3.

Portanto, a contribuição aqui proposta consiste em analisar esses fatores de maneira conjunta para melhor compreensão da relação desses fatores com a parceria, o compartilhamento de informações, a contabilidade interorganizacional e o desempenho das parcerias e das empresas.

2.3.1.1 Comprometimento

Embora um relacionamento entre empresas parceiras sugira uma cooperação mútua, nem sempre os envolvidos colaboram, mobilizam-se ou agem com o empenho necessário para alcance dos objetivos da parceria (DAS; TENG, 2001; MAHAMA, 2006). Esta pesquisa aborda o comprometimento, no sentido de empenho dos gestores e das empresas com seus parceiros como sendo um dos fatores que pode afetar as práticas da CI e o desempenho das parcerias.

Pesquisas evidenciam a influência do comprometimento na confiança, no relacionamento, no compartilhamento de informações, em algumas práticas de contabilidade interorganizacional, no desempenho e em outros fatores dos relacionamentos interorganizacionais (KAJUTER; KULMALA, 2005; MAHAMA; 2006; MOELLER, 2010; MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011; PALMATIER; DANT; GREWAL, 2007; VOSSelman; MEER-KOOISTRA 2009).

Conforme Moller, Windolph e Isbruch (2011), o comprometimento do comprador tem um impacto positivo significativo na confiança do fornecedor, pois reduz as incertezas. De acordo com Moeller (2010), o inverso também ocorre, posto que a confiança interfere no comprometimento, que, por sua vez, também reduz a possibilidade de comportamento oportunista. Diante do exposto, pode haver uma influência mútua entre comprometimento e confiança, e pode-se deduzir que a ausência desses aspectos aumenta a possibilidade de ocorrência de oportunismo.

O comprometimento e a confiança são importantes construtos para a formação de uma parceria sólida (PALMATIER; DANT; GREWAL, 2007). Esses fatores promovem um

maior compartilhamento de informações que facilitam as práticas da contabilidade interorganizacional (KAJUTER; KULMALA, 2005).

Moller, Windolph e Isbruch (2011) detectaram que os fatores relacionais confiança e comprometimento promovem a divulgação de informações contábeis, o OBA e a gestão de custos interorganizacionais. O inverso também pode haver, ou seja, um maior nível de detalhamento e uma maior frequência das informações compartilhadas voluntariamente apoiam um maior envolvimento dos gerentes financeiros ou *controllers* nas ações conjuntas (DING; DEKKER; GROOT, 2010), além de sinalizar um maior comprometimento das partes, conforme Vosselman e Meer-Kooistra (2009), que afirmam que a contabilidade promove o comprometimento e a confiança no relacionamento.

O comprometimento pode refletir a qualidade do relacionamento, a intenção da empresa de continuidade de uma parceria pelo tempo suficiente para se conseguir os benefícios ou objetivos esperados, e ainda supõe uma orientação da empresa para a realização de parcerias de longo prazo. De acordo com Palmatier, Dant e Grewal (2007), o comprometimento pode sinalizar o nível de motivação de um parceiro com o relacionamento.

Observa-se que o comprometimento está muito associado ao comportamento dos envolvidos, ou seja, com a disposição, dedicação, empenho e atitudes de uma parte, que evidencia para a outra parte o seu compromisso real, com os desafios e objetivos da parceria.

Moller, Windolph e Isbruch (2011) apontam que dois fatores podem contribuir para o comprometimento, sendo eles: a dificuldade de substituir um parceiro numa busca ao mercado e o impacto e importância do relacionamento para o desempenho da empresa. No segmento supermercadista, Vieira, Yoshizaki e Ho (2009) detectaram que a realização de reuniões entre as partes contribui para um maior comprometimento entre os parceiros.

Palmatier, Dant e Grewal (2007) analisaram, em sua pesquisa longitudinal, relações de uma grande empresa com seus distribuidores (clientes). Os autores demonstraram que o comprometimento tem um forte efeito no crescimento das vendas, no desempenho financeiro, na colaboração e na redução de conflitos. Com isso, os autores afirmam que o comprometimento e a confiança impactam diretamente o relacionamento, afetam positivamente outras variáveis relacionais e são precursores e impulsionadores do desempenho nas díades.

O comprometimento também pode ser utilizado como um indicador do desempenho do relacionamento, por meio do comportamento de cooperação, colaboração, compartilhamento de informações e busca de soluções conjuntas, indicando comprometimento para alcançar os objetivos da parceria (MAHAMA, 2006; PALMATIER;

DANT; GREWAL, 2007). Diante do exposto, a literatura indica que uma relação com parceiros comprometidos pode apresentar maior dinâmica e interação dos envolvidos, com investimentos de recursos e esforços direcionados para a busca dos interesses comuns.

2.3.1.2 Confiança

A literatura indica importância do fator confiança para os relacionamentos interorganizacionais. Também se percebe sua importância, no momento de seleção dos parceiros, uma vez que os critérios que mais influenciam a escolha de novos aliados são a confiança e a reputação das empresas (DING; DEKKER; GROOT. 2013).

A confiança no parceiro pode ser conceituada, de acordo com Vosselman e Meer-Kooistra (2009), como um estado cognitivo de um integrante da cooperação possuir expectativas positivas ou um estado mental positivo sobre os comportamentos futuros e a integridade da outra parte. Em outras palavras, forma-se uma crença de menor risco e sensação de confiança quando uma parte acredita que a outra parte tomará ações colaborativas conforme o planejado e não vai agir visando apenas ao interesse próprio. Segundo Moeller (2010), considera-se que confiar é uma crença decorrente de suposições positivas sobre as intenções e comportamentos de um parceiro.

O desenvolvimento ou construção da confiança ocorre "através das ações e práticas rotineiras e situadas em múltiplos atores, humanos e não humanos" (MAHAMA; CHUA, 2016, p. 32). Complementando, Nicolaou (2008) afirma que a formação da confiança depende das ações de uma empresa em relação à outra, e ao que essas empresas esperam de atitudes do outro em cenários de decisão complexa.

Percebe-se que o processo de confiar ou desconfiar envolve incertezas, riscos e danos possíveis. A confiança envolve a reputação do parceiro, histórico de relacionamentos anteriores, expectativas quanto ao comportamento do outro e quanto aos benefícios futuros possíveis que podem motivar a aceitação a uma determinada vulnerabilidade, entre outros fatores que podem influir na confiança (MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011).

Caglio e Ditillo (2008) argumentam que os estudos apontam para uma relação substitutiva ou complementar entre a confiança e o uso de controles, inclusive contábeis, e que essa relação ainda pode variar ao longo da vida do relacionamento. Assim, uma maior confiança pode promover uma menor necessidade de controle na parceria. Conforme Bardy (2006), a contabilidade pode contribuir para a confiança e uma maior confiança contribui,

entre outros, para a redução dos custos de transação. Assim, as práticas contábeis e a confiança sugerem uma mútua influência.

A confiança é vista como um pré-requisito e fator essencial para a realização de ações cooperativas e para o uso da contabilidade entre empresas (MOELLER, 2010; MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001; MOURITSEN; THRANE, 2006). Ela ainda pode contribuir para o sucesso do uso da contabilidade em livros abertos (OBA) e da relação como um todo, afetando positivamente o desempenho organizacional (KAJUTER; KULMALA, 2005; MOELLER, 2010; PALMATIER; DANT; GREWAL, 2007).

Por outro lado, pesquisas relatam que os mecanismos da contabilidade também podem contribuir para criar ou aumentar a confiança nos parceiros (BARDY, 2006; LANGFIELD-SMITH; SMITH, 2003; MAHAMA; CHUA, 2016; MEIRA et al., 2010; VOSSelman; MEER-KOOISTRA, 2009). Diante disso, percebe-se uma afinidade dos estudos da contabilidade interorganizacional, que a analisam como instrumento de construção de confiança. A disposição das empresas de colaborar ativamente e compartilhar informações contábeis e gerenciais estão muitas vezes associadas à confiança.

Assim, denota-se que a confiança é um importante fator para o compartilhamento de informações (LOPES, 2017), fato não contestado na literatura. O compartilhamento voluntário de informações contábeis pode ser considerado um sinal de haver confiança. O parceiro também pode receber as informações como um sinal de comprometimento e isso pode aumentar a confiança (VOSSelman; MEER-KOOISTRA 2009). Dessa forma, as informações potencialmente confidenciais de uma organização geralmente não são divulgadas ou entregues para outras empresas fora da cooperação (WOUTERS; KIRCHBERGER, 2015).

Diante do exposto, a confiança se apresenta como um fator necessário para a parceria colher bom resultado com o compartilhamento de informações (JAKOBSEN, 2010). Ela também pode proporcionar menor preocupação, reduzindo as incertezas, levar a menores custos de negociação e monitoramento, reduzindo os custos de transação e a necessidade de se proteger de comportamentos oportunistas (FEHR; ROCHA, 2018; MOELLER, 2010). Assim, torna-se possível uma estrutura de parceria menos complexa, com menos custos, com menor rigidez e mais flexibilidade.

A confiança, o compartilhamento de informações e práticas de controle contábil interorganizacional podem ser construídos com apoio mútuo, um reforçando o outro (HAKANSSON; SNEHOTA, 1995; VOSSelman; MEER-KOOISTRA 2009). Dessa forma, a confiança não apenas é influenciada, mas também influencia as práticas de CI,

principalmente quando possibilita um maior compartilhamento de informações, entendimento consolidado na literatura.

Das e Teng (2001) alertam que o uso de controles pode indicar uma falta de confiança no parceiro. Com outra visão, Vosselman e Meer-Kooistra (2009) afirmam que a contabilidade funciona como um sinalizador da confiança, um mecanismo de compartilhamento e não de controle. Já Moller, Windolph e Isbruch (2011) sugerem haver uma relação complexa da confiança com as práticas de contabilidade entre empresas.

Diante das diferentes percepções e da importância da confiança nas parcerias, cabem mais pesquisas para melhor investigação da relação da confiança com outros fatores e com a contabilidade interorganizacional.

Observa-se, entre as leituras consultadas, que a confiança também é utilizada como um mecanismo de precaução para diminuir os riscos e as possibilidades de uso oportunista das informações (DING; DEKKER; GROOT, 2013), pois o uso inadequado e até criminoso das informações compartilhadas pode causar, entre outros, prejuízos às empresas e a quebra da confiança na relação. Dessa forma, supõe-se que a confiança diminua o oportunismo, fator que será mais detalhado a seguir.

2.3.1.3 Oportunismo

O oportunismo é a busca intencional do interesse próprio, com a ciência dos riscos de prejudicar o parceiro. O risco de comportamento oportunista é inerente aos relacionamentos interorganizacionais, pois não se tem certeza das atitudes do parceiro (MOELLER, 2010; WINDOLPH; MOELLER, 2012).

Dentro das variáveis que podem restringir um maior compartilhamento de informações e também preocupam as empresas, está o receio do uso oportunista ou inadequado das informações, principalmente que estas sejam vazadas para os concorrentes. Esse receio, muito relacionado à falta de confiança, é um dos fatores que desestimulam as empresas a buscarem o estreitamento de suas relações (ABINAJM FILHO et al., 2015).

Pesquisas revelam o receio dos fornecedores em compartilhar informações de custos com os compradores/clientes, gerando restrições e limitações na divulgação de informações, provavelmente por causa do receio frente a possibilidade de uso inapropriado das informações pelo parceiro (FEHR; ROCHA, 2018; GALVÃO, 2018; KAJUTER; KULMALA, 2005).

Apesar de as vezes não haver muita credibilidade com as informações recebidas (DING; DEKKER; GROOT, 2010), a contabilidade interorganizacional pode diminuir a desconfiança e o receio de ações oportunistas, agindo como um instrumento diretamente alinhado ao interesse das partes. Com isso, o controle contábil pode contribuir para gerar expectativas em comportamentos positivos e aumentar a disposição dos parceiros a aceitar determinado nível de vulnerabilidade (VOSSelman; MEER-KOOISTRA, 2009).

O oportunismo pode surgir por meio de esforços individuais que visam à maximização de benefícios para si e não para a parceria (DAS; TENG, 2003). Quando uma das partes percebe ações ou procedimentos inadequados do parceiro, a exemplo da distribuição injusta dos benefícios, mau uso do relacionamento ou das informações, ou seja, uso oportunista da parceria, isso pode provocar uma percepção de injustiça e um efeito negativo na confiança, comprometimento, satisfação e na colaboração com o parceiro (WANG; DYBALL, 2018; WINDOLPH; MOELLER, 2012).

O oportunismo também pode ter consequências que incluem a diminuição da eficiência e da eficácia, causar o fim da parceria, afetar a reputação da empresa oportunista e, em virtude disso ela pode ter maior dificuldade para a formação de novos relacionamentos com outras organizações. Assim, percebem-se várias consequências negativas em aspectos do relacionamento que podem acarretar o fracasso da parceria. De acordo com Das e Teng (2003), uma alta percepção de oportunismo pode afetar negativamente os resultados das ações colaborativas e o desempenho da parceria.

Uma maior desconfiança ou percepção de risco, conforme evidências observadas por Ding, Dekker e Groot (2010), pode levar ao uso de práticas de controle complementares, como compartilhamento de informações adicionais, definição de metas e revisão de desempenho operacional. Com isso, essa incerteza no parceiro pode provocar maiores custos de monitoramento e aumentar os custos de transação (WINDOLPH; MOELLER, 2012).

Conforme Moeller (2010), há uma correlação negativa entre confiança e oportunismo. Assim, quanto maior a confiança, menor tende a ser o risco de comportamento oportunista, e, quanto maior o oportunismo, menor é o nível de confiança.

O medo do uso oportunista das informações pode ser potencializado com a assimetria de poder existente entre os parceiros, restringindo a quantidade e detalhamento das informações compartilhadas (FEHR; ROCHA, 2018). Dessa forma, Hakansson e Lind, (2006) acrescentam que ambas as partes precisam confiar umas nas outras e uma maior abertura precisa ser pensada e cuidada para evitar o mau uso das informações por aqueles que as recebem.

Wang e Dyball (2018) propõem que o uso de mecanismos de controle interorganizacional, além de auxiliar a integração, monitoramento e coordenação das ações conjuntas, contribui para garantir uma maior previsibilidade quanto ao comportamento do parceiro, minimizando o oportunismo.

Outra solução proposta na literatura é o processo de seleção de parceiros. Este processo visa, entre outros objetivos, a minimizar o risco de oportunismo. A escolha acertada do aliado pode, além de quebrar a barreira da incerteza comportamental do parceiro, construir confiança e maior comprometimento, que, por conseguinte, tendem a influenciar o desempenho das ações conjuntas (DEKKER, 2008; DING; DEKKER; GROOT, 2013; MOELLER, 2010).

Dekker (2003) propõe que a redução do risco pode ser alcançada por meio de instrumentos, como acordos e contratos formais de fornecimento e de uso das informações compartilhadas. Os contratos podem servir como meios para o controle, apresentando um conjunto de regras, metas, incentivos, punições e responsabilização. Dessa maneira, o contrato direciona os envolvidos para o comportamento desejado, de acordo com os objetivos da parceria, além de facilitar o monitoramento das ações e a avaliação do desempenho (DAS; TENG, 2001; DEKKER, 2003; JAKOBSEN, 2010; WANG; DYBALL, 2018).

Conforme Fehr e Rocha (2018), o uso de contrato detalhado pode ser um caminho para as empresas reduzirem o risco de comportamento inadequado do parceiro. Assim, podem ser delimitadas as ações e atuação no âmbito do relacionamento, dificultando o comportamento oportunista.

Percebe-se, com o exposto, que as práticas contábeis das parcerias com o uso de controles formais, como contratos, ao direcionarem a conduta e definirem metas, incentivos e punições, podem contribuir, não apenas para dificultar as práticas oportunistas, mas também para melhorar o potencial da gestão como um facilitador para o alcance dos objetivos e de um desempenho superior.

O oportunismo não atinge diretamente os resultados financeiros, mas indiretamente, por meio do seu impacto nos fatores relacionais, como confiança, comprometimento e conflitos (PALMATIER; DANT; GREWAL, 2007) e esses fatores são importantes para melhoria do desempenho e alcance dos objetivos da parceria (MOELLER, 2010) que podem influenciar na satisfação do RIO, que é tratada na próxima seção.

2.3.1.4 Satisfação

A satisfação descreve o sentimento subjetivo resultante de uma avaliação do conjunto geral da experiência da relação com o parceiro. Assim, torna-se outro fator que pode contribuir para o sucesso dos relacionamentos, incentivando o relacionamento a ser mais duradouro e com um maior compartilhamento de informações (WINDOLPH; MOELLER, 2012). Ao mesmo tempo, o compartilhamento de informações pode gerar benefícios e vantagens que também podem contribuir para uma maior satisfação das empresas envolvidas (FEHR; ROCHA, 2018; WINDOLPH; MOELLER, 2012).

O sucesso ou fracasso da parceria está muito ligado ao grau de satisfação, e essa, por sua vez, está relacionada à qualidade da relação e dos benefícios da parceria, como ganhos financeiros (WINDOLPH; MOELLER, 2012). De acordo com Das e Teng (2003) e Windolph e Moeller (2012), diversos estudos analisaram a satisfação mútua como medida para avaliar o desempenho do relacionamento interorganizacional.

A satisfação pode ser analisada a partir de duas dimensões, a saber: satisfação financeira e satisfação social. Na financeira, podem-se aferir variáveis como lucro e vendas; já na social, pode-se analisar a qualidade da colaboração, das informações, a facilidade de interação e a tomada de decisões conjuntas (FEHR; ROCHA, 2018; WINDOLPH; MOELLER, 2012).

Dessa forma, a satisfação se apresenta como uma variável importante na análise do desempenho dos relacionamentos interorganizacionais. Apesar disso, há poucas pesquisas que analisam a relação das práticas de contabilidade interorganizacional com a satisfação no relacionamento.

Entre as pesquisas identificadas, Windolph e Moeller (2012) analisaram o desempenho de parcerias com base na satisfação de 164 fornecedores automotivos com os compradores, a indústria automotiva. Os autores detectaram que uma prática de CI pode ter efeito positivo e outra negativa na satisfação, a GCI e o OBA, respectivamente.

Fehr e Rocha (2018) observaram que a forma como o comprador utiliza as informações contábeis compartilhadas pelo fornecedor pode influenciar positiva ou negativamente na satisfação do fornecedor. Dessa forma, é importante investigar não apenas as práticas contábeis interorganizacionais, mas também se outros fatores relacionais influenciam na satisfação.

A percepção de justa divisão dos benefícios, ou justiça distributiva, impacta positivamente a satisfação, e esta afeta a variável comprometimento, que tem efeito sobre o

desempenho da parceria (WANG; DYBALL, 2018). Isso sugere que a satisfação com a distribuição dos resultados pode ser considerada um indicador de desempenho, conforme também foi relatado por Windolph e Moeller (2012). Esses autores detectaram que o desempenho influencia diretamente a satisfação do relacionamento.

Denota-se, face a isso, que a satisfação na relação pode ser construída, entre outras variáveis, pelo desempenho do relacionamento entre compradores e fornecedores, com o alcance de objetivos e com a distribuição justa de benefícios a partir das ações conjuntas.

O comprometimento, segundo Caglio e Ditillo (2008), também pode ser influenciado por um maior nível de satisfação com a relação. Nesse contexto, percebe-se que há uma interrelação entre estes fatores – contabilidade, comprometimento, confiança e satisfação –, que podem se influenciar e contribuir para o desempenho da parceria (MOELLER, 2010).

Destarte, evidencia-se a relevância desses fatores relacionais para a formação e sucesso das parcerias, mas as implicações possíveis deles nas práticas da contabilidade interorganizacional e no desempenho precisam de mais investigações.

Diante do exposto, esta pesquisa supõe que as práticas contábeis interorganizacionais podem ser incentivadas pela cooperação, confiança, comprometimento e satisfação com o relacionamento e ser desmotivada pelo comportamento oportunista, conforme consta no Quadro 2, a seguir, que apresenta a influência dos fatores relacionais nas práticas de contabilidade interorganizacional.

Quadro 2 - Influência dos fatores relacionais nas práticas de CI

Práticas de CI	Comprometimento	Confiança	Oportunismo	Satisfação
Mais intensa	Maior	Maior	Menor	Maior
Menos intensa	Menor	Menor	Maior	Menor

Fonte: Elaborado pelo autor.

Assim, o uso da contabilidade entre organizações pode ser afetado pelos fatores relacionais, apresentados no Quadro 2.

Os fatores relacionais, foco desta pesquisa, estão apresentados no Quadro 3, com os respectivos autores que detectaram a relação deles com o desempenho. Conforme consta no Quadro 3, várias pesquisas foram realizadas para analisar características, variáveis e fatores dos relacionamentos interorganizacionais e sua relação com a contabilidade interorganizacional, desempenho e sucesso das parcerias. A literatura sugere que esses fatores podem servir como precursores dos resultados das parcerias, podendo ser determinantes para

o sucesso ou insucesso (DAS; TENG, 2003; MOELLER, 2010; PALMATIER; DANT; GREWAL, 2007).

Quadro 3 - Fatores que podem impactar no desempenho, direta ou indiretamente

Fator	Autores
Confiança	Moeller (2010), Palmatier, Dant e Grewal (2007) e Ryu, So e Koo (2009).
Comprometimento	Caglio (2017), Mahama (2006), Palmatier, Dant e Grewal (2007), Moeller (2010) e Ryu, So e Koo (2009).
Oportunismo	Palmatier, Dant e Grewal (2007), Moeller (2010) e Wang e Dyball (2018).
Satisfação	Wang e Dyball (2018) e Windolph e Moeller (2012).
Contabilidade Interorganizacional ou Compartilhamento de informações	Caglio (2017), Chua e Mahama (2007), Frances e Garnsey (1996), Mahama (2006) e Wang e Dyball (2018).

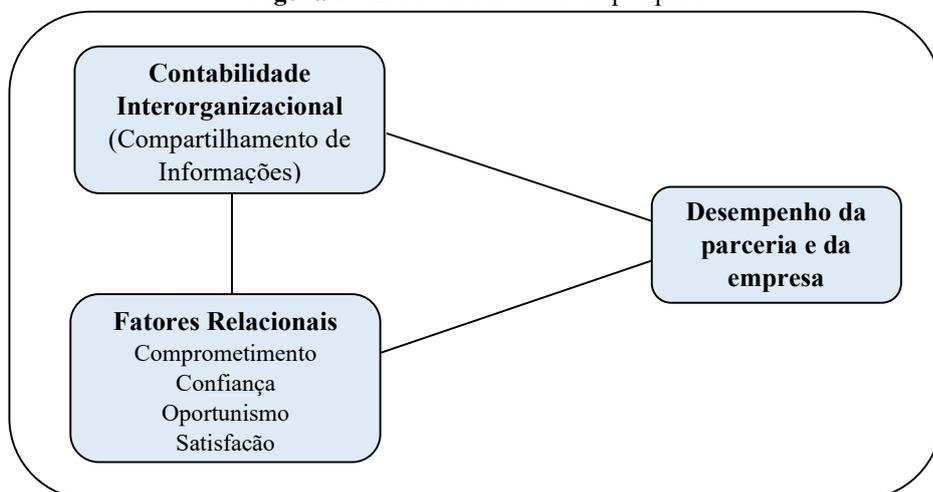
Fonte: Elaborado pelo autor.

Até o momento, a relação desses fatores com as práticas de CI e com o desempenho nas parcerias não foram conjuntamente analisados na literatura pesquisada. Visto que esses aspectos são abordados conjuntamente no presente estudo, enseja-se como um diferencial desta pesquisa.

De acordo com o que foi delineada ao longo desta revisão da literatura, a Figura 1 resume a estrutura dos aspectos que se pretendeu investigar.

Como se observa na Figura 1, a presente pesquisa explora a relação das práticas da contabilidade interorganizacional com o desempenho e com os fatores relacionais. Simultaneamente, analisa-se também a relação dos fatores relacionais com a contabilidade interorganizacional e com o desempenho e, por fim, a relação do desempenho com os fatores relacionais.

Figura 1 - Estrutura resumida da pesquisa



Fonte: Elaborado pelo autor.

Com isso, espera-se contribuir com a literatura, alcançando uma visão mais abrangente das parcerias com uma compreensão das práticas da contabilidade e dos fatores e aspectos envolvidos nos relacionamentos entre empresas e suas possíveis implicações no desempenho.

Além dos aspectos apresentados, esta pesquisa possui a perspectiva de, com os resultados e a análise crítica, contribuir com um conjunto de informações, para promover uma melhor compreensão dos fatores e ferramentas que subsidiem os gestores a definirem caminhos que possam conduzi-los à melhor satisfação e a uma melhora no desempenho dos relacionamentos interorganizacionais.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste capítulo, busca-se expor os procedimentos metodológicos utilizados para o direcionamento desta pesquisa que teve como objetivo principal, investigar a relação da contabilidade interorganizacional com o desempenho das parcerias e das empresas e a associação desses com fatores relacionais no relacionamento colaborativo entre supermercados e fornecedores.

O método científico, entre seus objetivos, busca a verdade, facilitando a sistematização dos procedimentos para o alcance dos objetivos da pesquisa. O método é compreendido nas ciências como o conjunto de procedimentos aplicados na pesquisa de forma ordenada para se alcançar os resultados desejados (CERVO; BERVIAN; DA SILVA, 2007). A sua preocupação principal é viabilizar uma pesquisa científica que possa ser verificável. Assim, "metodologia também pode ser conhecida como delineamento metodológico" (KAHLMAYER-MERTENS et. al., 2007, p. 52) e "se propõe a definir regras e procedimentos que darão segurança e validade ao exercício de conhecer [...]" (2007, p. 24).

O campo de estudo dos relacionamentos interorganizacionais é heterogêneo. Utilizam-se nele diferentes teorias e métodos, gerando dificuldade para integrar e comparar as pesquisas. Diante disso, torna-se importante definir adequadamente o método a ser aplicado, para que seja capaz de colocar o conhecimento no mesmo plano de forma a permitir o acúmulo dos saberes (CUNHA; PASSADOR; PASSADOR, 2011).

Percebe-se que as pesquisas utilizam diversas frentes de atuação e diferentes métodos, diversidade necessária, tendo em vista a complexidade do ambiente interorganizacional, pois são procedimentos moldados de acordo com a necessidade, o objetivo, o foco, a finalidade da pesquisa e as diferentes estruturas de relacionamentos interorganizacionais existentes.

3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA

A escolha do tipo de pesquisa a ser adotado deriva do problema, da intenção e do foco a ser analisado no estudo. Para essa escolha, são observados vários aspectos, como os recursos necessários e os disponíveis, os "interesses, condições, campos, metodologia, situações, objetivos, objetos de estudo," entre outras características (MARCONI; LAKATOS, 2009, p. 5). A tipologia resumida desta pesquisa é apresentada no Quadro 4:

Quadro 4 - Resumo da estrutura dos procedimentos metodológicos utilizados

Do ponto de vista:	Tipologia adotada
Objetivos	Pesquisa descritiva
Procedimentos técnicos	Levantamento (<i>Survey</i>)
Forma de abordagem do problema	Quantitativo

Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme consta no Quadro 4, quanto aos objetivos, esta pesquisa é descritiva, pois, com esse tipo de pesquisa é possível obter, conforme Gil (2008, p. 42) "as características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis". Para Raupp e Beuren (2004, p. 81), "descrever significa identificar, relatar, comparar, entre outros aspectos". E ainda, de acordo com Cervo, Bervian e Da Silva (2007, p. 61), "a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los". Assim, o método descritivo possibilitou a análise de diversas relações e aspectos desta pesquisa.

Esta pesquisa descreve características das empresas pesquisadas, dos gestores, da parceria, das práticas contábeis interorganizacionais, do desempenho e dos fatores relacionais, além de possíveis associações entre variáveis desses aspectos. Apesar de ser descritiva, o objetivo não é apenas descrever características e associações, e sim também apresentar possíveis caminhos aos gestores para que possam se orientar para um melhor desempenho nas ações cooperativas envolvendo diferentes empresas.

Os estudos descritivos propiciam o uso de levantamentos que é mais empregado em casos de uma numerosa população (RAUPP; BEUREN, 2004), podendo ser usado para analisar, de maneira mais geral, as opiniões, pensamentos, percepções e atitudes das pessoas, como no caso desta pesquisa (PRODANOV; FREITAS, 2013; SHAUGHNESSY; ZECHMEISTER; ZECHMEISTER, 2012). Com isso, do ponto de vista dos procedimentos técnicos, este estudo utiliza-se do levantamento, por meio da coleta de dados que foi captada diretamente das pessoas e não de fontes documentais.

Conforme Raupp e Beuren (2004), no levantamento, denominado também de *survey*, é frequente o uso de abordagem quantitativa, que se utiliza de uma amostragem para compreender o comportamento do todo. Após o levantamento dos dados da pesquisa, o problema em estudo foi abordado a partir de uma metodologia quantitativa, que pode agrupar

os dados em planilhas possibilitando sua análise estatística, assim "permitindo o uso de correlações e outros procedimentos estatísticos" (GIL, 2008, p. 51).

Uma característica da abordagem quantitativa é o uso de métodos estatísticos que, em geral, evidenciam resultados mais precisos, sem distorção de interpretações, mas por outro lado não consegue aprofundar muito na realidade dos fenômenos da área pesquisada (RAUPP; BEUREN, 2004). A Estatística é uma ferramenta necessária nessa fase da pesquisa, já que, por meio dela, foi possível uma melhor análise, compreensão e interpretação dos dados coletados (MARCONI; LAKATOS, 2009). Na seção 3.5, é detalhado o procedimento estatístico adotado.

3.2 POPULAÇÕES E AMOSTRAS DA PESQUISA

A população de uma pesquisa refere-se aos indivíduos que apresentam o mesmo conjunto de características e elementos, escolhidos pelo pesquisador para filtrar e delimitar os indivíduos que serão selecionados para o estudo (GIL, 2008), considerando que os critérios de escolha devem estar relacionados ao fenômeno a ser investigado.

Haja vista a maioria das parcerias apresentarem duas partes envolvidas (DAS; TENG, 2003; DING; DEKKER; GROOT, 2010), as díades são predominantes nos diversos tipos de relacionamentos entre empresas. Isso as torna foco de muitas investigações na academia. Porém, muitas vezes são analisadas de maneira isolada, só com a ótica do comprador ou só com a do fornecedor.

Dessa forma, objetivando uma visão mais abrangente, investiga-se aqui a díade, ambos os lados do relacionamento cooperativo do tipo vertical. De um lado, um cliente/comprador que é o supermercadista e, do outro, um fornecedor, vendedor, que pode ser produtor, indústria, distribuidor ou atacadista parceiro do supermercadista, conforme Vieira, Yoshizaki e Ho (2009), que sugeriram pesquisas no setor supermercadista analisando os dois lados da parceria. As parcerias estudadas são do segmento supermercadista, o qual é composto por lojas comerciais varejista com venda de diferentes produtos, mas predominância de venda de alimentos.

Para delimitação da análise, o universo ou população da pesquisa compreende: os mercados, supermercados ou hipermercados localizados nas cidades vizinhas Recife e Jaboatão dos Guararapes, Região Metropolitana do Recife, que são as duas maiores cidades do estado de Pernambuco no critério população e assim sugerem apresentar um maior

quantitativo de supermercadistas; já os fornecedores, foram as 93 empresas associadas à Associação Pernambucana de Atacadistas e Distribuidores – ASPA, no ano de 2020.

Para inclusão na pesquisa, todos os fornecedores participantes foram contatados, por e-mail ou telefonema, para verificar se são fornecedores de supermercadistas. Esse procedimento excluiu da população 21 empresas por não serem fornecedoras supermercadistas ou por realizarem vendas em varejo e atacado do tipo autosserviço. Além dessa exclusão inicial, houve mais duas exclusões por estarem sem funcionamento. Assim, a população final de fornecedores supermercadistas totalizou 70, desse quantitativo, 31 participaram da pesquisa, conforme consta na Tabela 1, que apresenta a população final e os participantes da pesquisa.

No que se refere aos supermercadistas, por meio do Serviço de Informações ao Cidadão (SIC), do Governo Federal, no Portal de acesso à informação, foi solicitada e disponibilizada a lista das empresas localizadas nos municípios de Recife e Jaboatão dos Guararapes, com o quantitativo de funcionários de cada empresa, com o filtro pela Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE's) de números 47.11-3/01; 47.11-3/02; 47.12-1/00 e 47.29-6-99, relativos a comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios. Os critérios citados aplicados geraram um total de 1.230 empresas, disponíveis na Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), ano-base 2019.

Foram excluídas da população todas as empresas que não se enquadram no ramo supermercadistas, a exemplo de lojas de conveniência e padarias que constam na lista disponibilizada. Também foram selecionadas apenas as empresas que apresentaram a partir de 10 pessoas ocupadas, chegando à população inicial de 241 supermercadistas.

A Tabela 1 apresenta o universo e participantes da pesquisa.

Tabela 1 - Universo e participantes da pesquisa

Descrição	Supermercado	Fornecedor
População inicial	241	93
Fornecedor não supermercadista ou tipo autosserviço	-	21
Sem funcionamento	5	2
Contatos inviabilizados	18	0
População final	218	70
Participantes da pesquisa	36	31
% de participantes da população final	16,5%	44,3%

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

Conforme apresentado na Tabela 1, após levantamento junto ao *site* da Receita Federal, no cadastro nacional da pessoa jurídica, constatou-se que 5 dessas 241 empresas estavam fechadas, com situação cadastral baixada. Além disso, 18 supermercadistas estavam com os contatos no cadastro da Receita Federal ou em outros cadastros na internet desatualizados, inviabilizando a comunicação com o método adotado (*e-mail* ou telefonema). Assim, a população final de supermercadistas ficou em 218 e os respondentes foram 36, alcançando 16,5% de participação.

O critério de tamanho das empresas adotado nesta pesquisa foi o do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE (2018) para o setor de comércio e serviços, que define empresas de: pequeno porte (de 10 a 49 pessoas ocupadas), médio porte (de 50 a 99 pessoas ocupadas) e grande porte (100 ou mais pessoas ocupadas).

Como a amostra da pesquisa refere-se a um subconjunto ou uma parte da população da pesquisa que é selecionada de acordo com características, regras e critérios aplicados à população da pesquisa (GIL, 2008) e pela dificuldade de conseguir aceitação das empresas para participar da pesquisa, considerando que o universo da pesquisa não é muito grande para a realização de um processo de amostragem probabilística, adotou-se uma amostra não probabilística, pois foi definida de acordo com critérios de acessibilidade e disponibilidade, com o aceite em participar da pesquisa (PRODANOV; FREITAS, 2013). Com isso, as empresas foram contatadas também por e-mail e telefones disponíveis na internet, em suas redes sociais, *sites* corporativos e em buscas no Google para solicitar a participação na pesquisa.

Foram selecionados como sujeitos da pesquisa as pessoas responsáveis por negociações e gerenciamento dos relacionamentos interorganizacionais, da relação de fornecimento, conforme aplicado em grande parcela das pesquisas, independentemente do cargo exercido (DING; DEKKER; GROOT, 2010; LOPES et al., 2014; MAHAMA, 2006; WANG; DYBALL, 2018).

3.3 VARIÁVEIS DA PESQUISA

Por se tratar de uma pesquisa descritiva que teve por objetivo conhecer características de uma população ou de um fenômeno de forma a investigar a relação entre variáveis e fatores, torna-se importante detalhar as variáveis utilizadas.

Uma variável pode ser considerada “qualquer coisa que pode ser classificada em duas ou mais categorias” (GIL, 2008, p. 42) ou uma medida que apresentam valores numéricos ou não numéricos, relacionados às propriedades, fatores e características passíveis de identificação ou mensuração, normalmente relacionadas ao tema de estudo (MARCONI; LAKATOS, 2003).

Conforme Gerhardt e Silveira (2009), as variáveis podem ser classificadas em quantitativas (numericamente mensurável) e qualitativas (ordinal e nominal). Classificam-se, para fins desta pesquisa, as variáveis em tipo qualitativas (com escala nominal e intervalar/ordinal) e quantitativa (com escala de medição numeral). Torna-se importante saber os tipos de variáveis utilizadas na pesquisa para escolha dos testes estatísticos adequados, visando a uma correta análise dos resultados.

Dessa forma, apresentam-se nesta seção, as variáveis desta pesquisa, que foram definidas com base na literatura pesquisada. Os grupos de variáveis foram formados a partir de uma junção de vários construtos já utilizados em pesquisas anteriores e que foram adaptados para obter uma melhor adequação ao segmento supermercadistas, ao tipo de relacionamento interorganizacional estudado e aos objetivos da pesquisa.

As variáveis estão agrupadas em cinco grupos:

- I. Perfil dos respondentes
- II. Variáveis da organização
- III. Variáveis do relacionamento
- IV. Variáveis do compartilhamento de informações e contabilidade interorganizacional
- V. Variáveis de fatores relacionais e desempenho

Nos quadros a seguir, na coluna “autor(es)”, são informados os autores que serviram de fonte de apoio para a elaboração das variáveis deste estudo.

Para o perfil dos respondentes, consideram-se as variáveis como variáveis independentes, são características dos profissionais participantes da pesquisa.

O Quadro 5 apresenta o grupo de variáveis que são utilizadas para o perfil dos respondentes.

Quadro 5 - Grupo de variáveis do perfil dos respondentes

Variáveis	Tipo	Tipo de escala	Autor(es)
Nível de escolaridade	Qualitativa	Ordinal	Fehr e Rocha (2018), Galvão e Callado (2018), Lopes (2014), Lopes (2017), Mahama (2006), Silva Filho et al. (2017) e Wang e Dyball (2018)
Formação	Qualitativa	Nominal	
Cargo exercido	Qualitativa	Nominal	
Relação com a empresa (proprietário ou contratado)	Qualitativa	Nominal	
Tempo no cargo	Quantitativa	Numeral	
Tempo de experiência com parcerias	Quantitativa	Numeral	

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos autores citados no quadro.

Analisam-se as variáveis do perfil dos respondentes para descrever as características dos respondentes.

O grupo de variáveis das organizações, dispostas no Quadro 6, a seguir, são fatores e características das empresas consideradas importantes para o desenvolvimento da pesquisa.

Quadro 6 - Grupo de variáveis da organização

Variáveis	Tipo	Tipo de escala	Autor(es)
Localização	Qualitativa	Nominal	Lopes (2014)
Porte da empresa (faixa, nº de funcionários)	Qualitativa	Ordinal	Ding, Dekker e Groot (2010), Galvão e Callado (2018) e Moeller (2010)
Tempo de funcionamento	Quantitativa	Numeral	Lopes (2014) e Silva Filho et al. (2017)
Nível de utilização e valorização da gestão de custos	Qualitativa	Ordinal	Andruchechechen (2015)

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos autores citados no quadro

Por meio das características das empresas, podem-se efetuar testes de associações com outras variáveis apresentadas nos grupos de variáveis a seguir para analisar possível influência das variáveis organizacionais.

As variáveis do relacionamento, dispostas no Quadro 7, buscam identificar características e informações das relações, como o tempo da parceria, a quantidade de ações colaborativas, como promoções, propagandas e melhorias de processos realizadas em conjunto, reposição de mercadorias com pessoal do fornecedor, empréstimo de equipamentos do fornecedor, reserva ou aluguel de áreas/prateleiras exclusivas no supermercado para fornecedores parceiros, entre outras ações pertinentes ao segmento. A seguir, o Quadro 7 com o grupo de variáveis do relacionamento.

Quadro 7 - Grupo de variáveis do relacionamento

Variáveis	Tipo	Tipo de escala	Autor(es)
Quantidade de ações colaborativas	Quantitativa	Numeral	Castro et al. (2015), Centenaro e Laimer (2017) e Silva Filho et al. (2017)
Tempo médio de existência das parcerias (em anos)	Quantitativa	Numeral	Das e Teng (2003), Fehr e Rocha (2018) e Galvão (2018)
Tipo de parceiro (para supermercadista)	Qualitativa	Nominal	Silva Filho et al. (2017)
Porte dos principais parceiros	Qualitativa	Ordinal	Sebrae (2018)

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos autores citados no quadro

Essas variáveis do relacionamento evidenciam as características, a interação e a maturidade da parceria que podem afetar outras variáveis, como as de fatores relacionais e de desempenho, assim torna-se importante analisá-las. Conforme Kajuter e Kulmala (2005) detectaram, a maturidade da relação entre as empresas pode influenciar a prática de mecanismos da contabilidade interorganizacional, como o OBA.

As variáveis do compartilhamento de informações e contabilidade interorganizacional são apresentadas no Quadro 8. Com essas, espera-se conhecer os tipos, a frequência e outras características das informações compartilhadas, bem como as práticas da contabilidade interorganizacional entre os supermercados e os fornecedores.

Quadro 8 - Grupo de variáveis do compartilhamento de informações e contabilidade interorganizacional

Variáveis	Tipo	Tipo de escala	Autor(es)
Tipo de informação compartilhada	Qualitativa	Nominal	Castro et al. (2015), Ding, Dekker e Groot (2010), Fehr e Rocha (2018), Galvão e Callado (2018) e Lopes (2014)
Frequência de compartilhamento	Qualitativa	Ordinal	Ding, Dekker e Groot (2010), Fehr e Rocha (2018) e Galvão e Callado (2018)
Nível de detalhes das informações	Qualitativa	Ordinal	Fehr e Rocha (2018) e Windolph e Moeller (2012)
Nível de suporte de sistemas de informações para compartilhar informações	Qualitativa	Ordinal	Castro et al. (2015), Frances e Garnsey (1996) e Ruggeri e Rizza (2017)
Práticas da contabilidade interorganizacional	Qualitativa	Nominal	Bardy (2006), Caglio e Ditillo (2008), Dekker (2003), Hakansson e Lind (2006), Lopes (2014), Moller, Windolph e Isbruch (2011) e Windolph e Moeller (2012)
Nível de monitoramento e avaliação das ações das parcerias	Qualitativa	Ordinal	Frances e Garnsey (1996) e Lopes (2014)

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos autores citados no quadro

Com essas variáveis da contabilidade interorganizacional, que podem contribuir para tornar os parceiros mais eficientes, pode-se analisar e detectar fatores e variáveis que apresentem associação com fatores relacionais e com o desempenho das empresas parceiras (CAGLIO, 2017; DEKKER, 2003; MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011).

Constam no Quadro 9 as variáveis de desempenho e dos fatores relacionais: comprometimento, confiança, oportunismo e satisfação, podendo este último ser considerado também um indicador de desempenho do relacionamento (WINDOLPH; MOELLER, 2012).

Quadro 9 - Grupo de variáveis de fatores relacionais e desempenho

Variáveis	Tipo	Tipo de escala	Autor(es)
Nível de comprometimento do <u>parceiro</u>	Qualitativa	Ordinal	Castro et al. (2015), Mahama (2006), Moeller (2010), Moller, Windolph e Isbruch (2011) e Ryu, So e koo (2009)
Nível de comprometimento da <u>empresa</u>	Qualitativa	Ordinal	Castro et al. 2015, Moller, Windolph e Isbruch (2011) e Ryu, So e koo (2009)
Nível de confiança	Qualitativa	Ordinal	Dekker (2016), Fehr e Rocha (2018) Moeller (2010), Moller, Windolph e Isbruch (2011), Palmatier, Dant e Grewal (2007), Ryu, So e Koo (2009) e Silva Filho (2013)
Nível de oportunismo	Qualitativa	Ordinal	Dekker (2016), Fehr e Rocha (2018), Palmatier, Dant e Grewal (2007) e Windolph e Moeller (2012)
Nível de satisfação	Qualitativa	Ordinal	Fehr e Rocha (2018), Mahama (2006), Moeller (2010), Wang e Dyball (2018) e Windolph e Moeller (2012)
Desempenho - Nível de alcance de metas e objetivos da parceria	Qualitativa	Ordinal	Wang e Dyball (2018)
Desempenho – faturamento	Qualitativa	Ordinal	Centenaro e Laimer (2017) e Ryu, So e Koo (2009)

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos autores citados no quadro

A variável satisfação visa a analisar o nível de satisfação dos parceiros com o alcance dos objetivos de redução de custos da parceria, com as vendas, ganhos financeiros gerados pela parceria e satisfação na relação quanto à qualidade geral do relacionamento.

Com a variável desempenho, tem-se uma medida financeira, do desempenho individual das empresas, no critério faturamento, nos últimos 3 anos, e, uma medida não financeira, relacionada ao desempenho da parceria, no critério nível de alcance e realização das metas e objetivos da parceria.

O objetivo desta seção foi apresentar as variáveis dos diversos fatores e aspectos que serão avaliados pelos respondentes para atender à proposta da pesquisa. Observa-se que, para sua elaboração, foram levados em consideração o problema e o objetivo deste estudo, além de

considerar a disposição dos respondentes para repassarem informações de suas empresas e das principais parcerias.

Assim, com essas variáveis, é possível descrever informações e características dos atores, das empresas, da parceria, práticas de gestão e controle e percepções de resultados.

3.4 COLETA DE DADOS

Dando continuidade ao conjunto de procedimentos sistemáticos da pesquisa, segue-se com a etapa da coleta de dados, necessária em todos os trabalhos científicos. Essa etapa precisou ser conduzida de maneira estruturada e organizada para facilitar o tratamento dos dados.

3.4.1 Instrumento de Coleta de Dados

O procedimento e instrumento de coleta de dados variam e são definidos de acordo com o tipo de pesquisa, as limitações, circunstâncias, e os objetivos pretendidos. Nesta pesquisa, o instrumento de coleta de dados utilizado foi o questionário. Esse instrumento de coleta de dados, conforme Marconi e Lakatos (2003), apresenta uma sequência de perguntas que devem ser respondidas por escrito pelo sujeito da pesquisa, sem a presença do pesquisador. Por não haver a presença do pesquisador, para sanar dúvidas presencialmente quanto às questões, o questionário deve apresentar uma linguagem simples e objetiva para melhor compreensão do respondente (GERHARDT; SILVEIRA, 2009).

Dessa forma, o questionário utilizado foi do tipo semiestruturado, projetado com diversas perguntas adaptadas de estudos anteriores, conforme citado na seção das variáveis da pesquisa, para reduzir erros de resposta que acontecem quando o respondente não entende corretamente a pergunta.

As perguntas que integraram o questionário foram do tipo: aberta, fechada e mista. As questões abertas, maioria em escala numeral, estão no perfil dos respondentes e das organizações que também apresentam questões fechadas e mistas. Na maior parte das questões fechadas, foi utilizada uma escala do tipo Likert de 5 pontos, mas também há questões com uma lista de alternativas para escolha dos respondentes. Também há questões em que foi possível a marcação de mais de uma alternativa entre as elencadas, a exemplo das

que perguntam os tipos de ações conjuntas que os parceiros realizam, os tipos de informações que compartilham e os tipos de práticas da contabilidade interorganizacional que utilizam.

As variáveis dos fatores relacionais foram mensuradas com a escala do tipo Likert de 5 pontos, que contém as alternativas que vai de 1 (um) discordo totalmente até 5 (cinco) concordo totalmente, conforme escala utilizada na pesquisa de Silva Filho et al. (2017), e no caso do fator satisfação a escala contém as alternativas de 1 (um) muito insatisfeito até 5 (cinco) muito satisfeito.

Há diferenças de atuação nas ações conjuntas, colaborativas, a depender do lado do parceiro, a exemplo de o fornecedor disponibilizar repositores e o supermercadista receber, assim, um oferece e o outro recebe. Essa e outras diferenças motivaram o desenvolvimento de dois questionários, tendo em vista o lado da díade em que se encontra a empresa, fornecedor ou supermercadista. No Apêndice A, consta o questionário de pesquisa destinado aos supermercados e no Apêndice B, o questionário direcionado aos fornecedores.

3.4.2 Aspectos sobre os instrumentos de coleta de dados

Por motivos de confidencialidade e dificuldade de garantir dados e números absolutos para a análise objetiva dos dados, as medidas de desempenho não foram mensuradas com números absolutos. Assim, os respondentes analisaram de maneira subjetiva. Com isso, o desempenho foi mensurado com base na percepção do respondente, prática muito utilizada nas investigações em relacionamentos interorganizacionais, conforme também aplicado por Gomes e Callado (2017), Mahama (2006), Moeller (2010), Wang e Dyball (2018) entre outros autores.

Segundo estudos, há uma correlação na apuração com as medidas de desempenho objetivas e subjetivas nos relacionamentos entre empresas (GERINGER; HEBERT, 1991). Como se observa, a utilização de medidas subjetivas de desempenho é apoiada na literatura e utilizada em diversas pesquisas.

3.4.3 Estrutura e validação do questionário

Seguindo uma sequência metodológica de elaboração de questionário, conforme sugerido por Shaughnessy, Zechmeister e Zechmeister (2012), o questionário foi analisado por dois acadêmicos com experiência na temática e em pesquisas de levantamento. Foram

sugeridos ajustes que foram analisados e aceitos. Em seguida, os questionários foram apresentados, preliminarmente, a dois profissionais das empresas que compõem a população do estudo, com experiência profissional no setor e com parcerias, um supermercadista e outro fornecedor, para avaliação, sugestão e exposição de críticas e dúvidas quanto ao instrumento de pesquisa.

Seguindo as etapas, após a revisão do instrumento de pesquisa com ajustes e correções, foi aplicado o pré-teste para avaliação do questionário, do tempo para concluí-lo e da clareza das perguntas por dois gestores, um supermercadista e um fornecedor, concluindo essa fase sem necessidade de ajustes. Assim, finalizaram-se essas fases necessárias, pois, como tratado anteriormente, algumas questões foram modificadas e adaptadas de estudos anteriores e precisaram ser pré-testadas e avaliadas.

3.4.4 Procedimento de coleta de dados

O período de coleta de dados compreendeu o período de 26/02/2021 a 12/04/2021, para que fosse possível contatar os profissionais dos dois grupos de empresas investigadas.

A aplicação do instrumento de pesquisa aconteceu por meio de plataforma virtual *on-line*, do Formulários Google, no qual foi inserido o questionário. Posteriormente, foram contatadas por *e-mails* e telefonemas todas as empresas das populações finais da pesquisa para solicitar a participação do profissional do público-alvo. Em seguida, para os profissionais que concordaram em participar, foram enviadas as mensagens por *e-mails* e em redes sociais, como WhatsApp e LinkedIn com informações da pesquisa e com o *link* de acesso ao questionário *on-line*, evitando-se, assim, o viés potencial do entrevistador presente junto ao respondente.

Esse procedimento de coleta *on-line* possibilitou um alcance mais rápido da população da pesquisa devido à dispersão geográfica das empresas fornecedoras no estado de Pernambuco. Por outro lado, o acesso aos potenciais respondentes pela via do *e-mail*, conforme Ryu, So e Koo (2009), apresentam como desvantagem baixas taxas de respostas. Visando a reduzir essa desvantagem e a aumentar o número de respondentes, foram realizadas ligações telefônicas para as empresas com o intuito de solicitar a participação, na pesquisa, dos respondentes adequados.

3.5 PROCEDIMENTOS E TÉCNICAS PARA ANÁLISE ESTATÍSTICA DE DADOS

Para tratamento estatístico e análise dos dados coletados, de acordo com os objetivos propostos, foram utilizados dois métodos estatísticos: a estatística descritiva e a estatística inferencial por meio de testes estatísticos. Com as técnicas da estatística descritiva, utilizaram-se distribuições de frequência, média e percentagem, com o auxílio do software Excel, para tratamento dos dados. Com essa técnica, foi possível organizar os dados em tabelas para melhor visualização e descrição de características gerais dos participantes da pesquisa.

A estatística inferencial foi utilizada para a avaliação de relação, associação ou correlação entre as variáveis, por meio de testes estatísticos para cruzamento das variáveis realizados com o suporte do *software* de análises estatísticas *Statistical Package for the Social Sciences* para Windows (SPSS Statistics, versão 24.0). Conforme Moore (2005), analisar a correlação é encontrar o sentido de variação e o nível da associação linear entre as variáveis quantitativas analisadas. O mesmo autor ainda afirma que a inferência estatística proporciona métodos para fazer conclusões a respeito da população da amostra analisada e usa a probabilidade para informar o nível de confiança dos resultados.

De acordo com Spiegel e Stephens (2009, p. 21), a estatística pode ser associada à metodologia científica “para coleta, organização, resumo, apresentação e análise de dados” para que, com base nessas análises, encontrem-se conclusões significativamente aceitas para que possam subsidiar as decisões.

Assim, foram utilizados na estatística inferencial testes de correlações estatísticas. São testes que buscam evidências de covariação entre duas variáveis, ou seja, duas medidas variam conjuntamente quando há uma relação entre elas, revelando estatisticamente uma correlação entre duas variáveis. “As correlações variam em tamanho de -1 (relação negativa) a 1 (relação positiva). Um valor de 0,0 indica que não existe relação entre as duas variáveis”. Assim, a correlação entre as variáveis é mais forte quanto mais perto estiver o resultado do coeficiente de correlação de -1,0 ou 1,0. A correlação negativa ou inversa é quando uma variável tende a diminuir ao passo que a outra aumenta, e a correlação positiva ou direta acontece quando os valores de uma variável aumentam, à medida que aumentam os valores da outra (SHAUGHNESSY; ZECHMEISTER; ZECHMEISTER, 2012, p. 138).

O valor do coeficiente indica a força da correlação entre as variáveis analisadas. Sabe-se que a interpretação do resultado do coeficiente de correlação também depende do contexto das variáveis em análise, mesmo assim, adotou-se nesta pesquisa a interpretação do

número do coeficiente de correlação (r) em intervalos, conforme sugerido por Dancey e Reidy (2006), como: fraco, $r = 0,10$ até $0,39$; moderado, $r = 0,40$ a $0,69$; forte, $r = 0,70$ até $0,99$ e 1 como uma correlação perfeita. Assim, o coeficiente evidencia “o grau em que nossas variáveis se relacionam umas com as outras e em qual direção” (DANCEY; REIDY, 2006, p. 193).

Para testes de análise dessas associações entre variáveis, foi utilizado o teste estatístico de correlação de Spearman. O teste de correlação de Spearman é um método não-paramétrico utilizado para analisar a correlação entre duas variáveis. Nele, os valores das variáveis podem ser ordenados em grandeza ou importância, quando os dados permitem (SPIEGEL; STEPHENS, 2009). É um teste muito utilizado na literatura para avaliação de correlação com variáveis de escala ordinal ou que sejam passíveis de transformação para esse tipo, colocando os dados em uma disposição ordenada de posições.

Nesta pesquisa, para os testes estatísticos, adotou-se a significância para aceitação da validação da associação entre variáveis ao nível máximo de 5%, critério muito adotado na literatura da temática.

Com os dados obtidos, foi calculada a confiabilidade dos dados dos questionários por meio do coeficiente alfa de Cronbach, que gera valores entre 0 e 1. Resultados acima de 0,6 significa dizer que os dados com o instrumento utilizado apresentam confiabilidade interna (MALHOTRA, 2019). O coeficiente alfa de Cronbach obtido foi de 0,933 para os dados do questionário dos supermercados e 0,934 para o dos fornecedores, demonstrando a confiabilidade dos dados dos instrumentos de medições utilizados. Sabendo que uma maior quantidade de itens em análise provoca um aumento no alfa (MAROCO; GARCIA-MARQUES, 2006), foi analisado o alfa de Cronbach por grupo de variáveis. Os índices dos dois grupos de respondentes também estão acima do mínimo de 0,6, conforme Quadro 10 que apresenta os índices do alfa de Cronbach por grupo de variáveis.

Quadro 10 - Alfa de Cronbach

Grupo de Variáveis	Itens	Supermercado	Fornecedor
Variáveis do Relacionamento (Características da parceria e ações conjuntas)	13	0,674	0,786
Compartilhamento de informações	16	0,831	0,762
Práticas de contabilidade interorganizacional	9	0,798	0,823
Fatores relacionais e desempenho	15	0,911	0,938

Fonte: Elaborado pelo autor

Quanto mais próximo de 1 o alfa, maior a fiabilidade dos dados que estão associados ao instrumento de pesquisa, indicando que as medidas e escalas utilizadas são consistentes e válidas (MAROCO; GARCIA-MARQUES, 2006).

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Com a intenção de apresentar, analisar e discutir os resultados desta pesquisa, este capítulo está dividido em dois subcapítulos: 4.1 com a análise descritiva dos resultados e 4.2 com a análise inferencial dos resultados.

4.1 ANÁLISE DESCRITIVA DOS RESULTADOS

Apresentam-se neste subcapítulo os resultados da pesquisa por meio da estatística descritiva com uso de frequência, média e porcentagem. Este subcapítulo divide-se em: seção 4.1.1 com o perfil dos respondentes e das empresas; seção 4.1.2 que expõe as características das parcerias e ações conjuntas; seção 4.1.3 que apresenta os resultados sobre o compartilhamento de informações, a contabilidade interorganizacional e aspectos relacionados a esses; e por fim, a seção 4.1.4 com os resultados dos fatores relacionais e das variáveis do desempenho (da parceria e do faturamento). Com isso, este subcapítulo tem a intenção de atender aos dois primeiros objetivos específicos da pesquisa.

4.1.1 Resultados do Perfil dos Respondentes e das Empresas

Visando a obter melhor compreensão dos relacionamentos entre fornecedores e supermercadistas parceiros, faz-se nesta seção a descrição do perfil dos profissionais e das empresas participantes da pesquisa. Dessa forma, pretende-se atender ao primeiro objetivo específico da pesquisa. A partir disso, também se geram informações que contribuem para análise e compreensão de outros fatores e objetivos específicos do estudo.

No perfil dos respondentes da pesquisa, com perguntas no grupo 2 do questionário, coletaram-se informações como a relação deles com a empresa em que trabalham, se o entrevistado é funcionário/contratado ou sócio/proprietário, o cargo que exercem, tempo no cargo, tempo de experiências com parcerias, grau de instrução ou escolaridade e área de formação.

Em virtude de as parcerias serem constituídas, entre outros, pelos profissionais que enfrentam as demandas e problemas que surgem na relação (MAHAMA; CHUA, 2016), torna-se importante a análise das características dos respondentes da pesquisa.

A Tabela 2 apresenta a relação do respondente com a empresa, o total em quantidade/frequência e percentual para cada tipo de vínculo do respondente com a empresa. Percebe-se que no segmento supermercadista houve uma maior participação de respondentes sócio/proprietário 33,3%, enquanto o percentual de fornecedores sócio/proprietário foi de 19,4%.

Tabela 2 - Relação do respondente com a empresa

Tipo de Relação	Supermercado		Fornecedor	
	Freq.	%	Freq.	%
Sócio/Proprietário	12	33,3	6	19,4
Funcionário/Contratado	24	66,7	25	80,6
Total de Respondentes	36	100	31	100

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

Uma maior participação de sócios ou proprietários supermercadistas pode ser atribuído à maior facilidade de acesso aos proprietários quando as empresas são de menor porte, considerando que nessas empresas os proprietários geralmente exercem uma maior quantidade de atribuições. Os resultados dispostos na Tabela 5 confirma uma maior participação percentual de empresas supermercadistas de menor porte em relação aos fornecedores.

Analisado em outros estudos, o tempo de experiência no cargo e de experiência com parcerias do profissional são variáveis importantes para o desenvolvimento de parcerias e compartilhamento de informações (WANG; DYBALL, 2018). A Tabela 3 apresenta o tempo de experiência dos respondentes no cargo atual e com uso de parcerias.

Tabela 3 - Tempo de experiência do respondente

Variável	Escala de 5 anos	Supermercado		Fornecedor	
		Freq.	%	Freq.	%
Tempo no cargo que ocupa	1 a 5 anos	13	36,1	14	45,2
	6 a 10 anos	10	27,8	8	25,8
	11 ou mais anos	13	36,1	9	29
Tempo de experiência com parcerias	1 a 5 anos	11	30,6	7	22,6
	6 a 10 anos	11	30,6	2	6,5
	11 ou mais anos	14	38,9	22	71

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

De acordo com os resultados dispostos na Tabela 3, os profissionais vinculados aos fornecedores apresentam, em sua maioria, mais de 10 anos de experiência com a prática de parcerias (71%), enquanto os respondentes oriundos dos supermercados participantes, em sua maioria, apresentam entre 1 e 10 anos de experiência com parcerias (61,2%). Esse tempo de experiência com parcerias considerou o tempo de experiência do profissional com parcerias em toda sua carreira profissional. Quanto ao tempo no cargo, os dois grupos de respondentes não apresentam grandes diferenças, os supermercadistas e os fornecedores apresentam, em sua maioria, um tempo superior a 5 anos no cargo.

Em relação ao nível de escolaridade, a Tabela 4 apresenta o quantitativo e percentual de profissionais em cada nível de escolaridade e tipo de formação de graduação para os profissionais que apresentam graduação ou pós-graduação.

Tabela 4 - Escolaridade e formação dos respondentes

Variável		Supermercado		Fornecedor	
		Freq.	%	Freq.	%
Maior grau de formação	Ensino fundamental	0	0	0	0
	Ensino médio	14	38,9	3	9,7
	Graduação	18	50	19	61,3
	Pós-graduação	4	11,1	9	29
Última graduação obtida	Administração	13	59,1	21	75
	Ciências Contábeis	3	13,6	4	14,3
	Outras	6	27,3	3	10,7

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

As respostas que apresentaram formação em cursos tecnológicos, equivalente à graduação, com o nome do curso relacionado à área da administração, como Gestão Comercial e Recursos Humanos foram enquadradas em Administração.

Observa-se na Tabela 4 que os respondentes associados aos fornecedores apresentaram maior grau percentual de escolaridade, com 90,3%, apresentando no mínimo a graduação em sua formação. Já entre os supermercadistas, esse percentual foi de 61,1%.

Em relação à área de formação na última graduação, nota-se, na Tabela 4, uma predominância da área de administração nos dois grupos de profissionais, sendo os supermercadistas com 59,1% e os fornecedores com 75% dos graduados com formação nessa área. A formação na área de ciências contábeis foi a segunda opção mais citada entre os

participantes e na opção outros não houve nenhuma área de formação com frequência maior que um.

Os resultados do perfil dos respondentes proporcionam conhecer sobre as escolaridades, áreas de formação, tempo de experiências no cargo e com parcerias dos profissionais dessas empresas. Percebe-se que, em geral, os participantes fornecedores apresentam maior nível de formação e de tempo de experiência com parcerias, em relação aos participantes supermercadistas. Todos os respondentes apresentam como qualificação mínima o ensino médio e, em maioria, mais de 5 anos de experiência com parcerias, sugerindo que conhecem sobre os relacionamentos interorganizacionais e são adequados para a participação na pesquisa.

Para o perfil das organizações participantes da pesquisa, com perguntas no grupo 3 do questionário, o estudo coletou informações sobre o tempo de existência da empresa fornecedora e o tempo de funcionamento da loja/filial para o supermercadista. Além disso, buscou-se conhecer sobre o porte da empresa e se a empresa utiliza e valoriza a gestão de custos, fator importante para as práticas de contabilidade entre empresas.

Na Tabela 5, constam informações do porte das empresas e o tempo de funcionamento ou existência das empresas participantes.

Tabela 5 - Porte da empresa e tempo de funcionamento

Variáveis	Supermercado		Fornecedor		
	Freq.	%	Freq.	%	
Porte da empresa*	Micro (até 9 pessoas ocupadas)	0	0	0	0
	Pequena (de 10 a 49)	17	47,2	5	16,1
	Média (de 50 a 99)	7	19,5	5	16,1
	Grande (com 100 ou mais)	12	33,3	21	67,8
Tempo de existência	1 a 5 anos	5	13,9	0	0
	6 a 10 anos	8	22,2	2	6,5
	11 a 15 anos	9	25	4	12,9
	16 ou mais anos	14	38,9	25	80,6

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

* Porte em número de pessoas ocupadas (critério do Sebrae para o setor de comércio e serviços).

Para a mensuração do porte da empresa com base no número de pessoas ocupadas, foi utilizado o critério do Sebrae (2018) para o setor de comércio e serviços.

É importante destacar que as empresas foco da pesquisa foram os supermercadistas com 10 ou mais pessoas ocupadas, porém entre os fornecedores esse critério não foi adotado, mesmo assim, a pesquisa não teve nenhum respondente de porte micro entre os fornecedores.

Entre os fornecedores, a maioria (67,8%) é de grande porte, com 93,5% dos participantes com 11 anos ou mais de funcionamento. Já entre os supermercadistas participantes, quase metade (47,2%) é de pequeno porte e sua maioria (63,9%) tem mais de 10 anos de existência, conforme dados da Tabela 5.

Vale ressaltar que os supermercadistas foram questionados sobre o tempo de existência da loja/filial que o respondente mais conhece para poder avaliar, uma vez que nesse segmento há muitas lojas pertencentes a um mesmo grupo empresarial.

A Tabela 6 apresenta a percepção dos respondentes, em escala do tipo Likert de 5 pontos, de 1 para “discordo totalmente” até 5 para “concordo totalmente”, sobre a utilização e valorização da gestão de custos pela sua empresa.

Tabela 6 - Utilização e valorização da gestão de custos

Escala	1	2	3	4	5	Média
A empresa utiliza e valoriza a gestão de custos.						
Supermercado	0%	0%	16,7%	30,5%	52,8%	4,4
Fornecedor	3,2%	9,7%	6,5%	12,9%	67,7%	4,3

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

Nota-se, na Tabela 6, que nos níveis 4 e 5 de concordância há um maior percentual de supermercados e de fornecedores indicando que 83,3% e 80,6% dos participantes, respectivamente, acreditam que as empresas que estão vinculados utilizam e valorizam a gestão de custos. Esse fator é essencial para uma melhor utilização das práticas da contabilidade interorganizacional (MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011; WOUTERS; KIRCHBERGER, 2015).

Os resultados sugerem que as empresas, em grande maioria, valorizam a gestão de custos; apresentam uma história de atuação no mercado, com tempo superior a 10 anos de funcionamento/existência; e quase metade dessas empresas são de grande porte. Dessa forma, mostraram-se importantes aspectos e características dos respondentes e das empresas, que são utilizados mais adiante na análise de associações com outras variáveis.

Das e Teng (2003) afirmam que as condições e correspondências entre os parceiros são importantes para prever o sucesso da parceria. Assim, evidenciam-se algumas características individuais dos profissionais e das empresas respondentes, como também se expõem, na próxima seção, informações sobre a parceria entre as empresas participantes da pesquisa.

4.1.2 Resultados das Características das Parcerias e Ações Conjuntas

A pesquisa também investigou características sobre os relacionamentos, os parceiros, tempo de existência das principais parcerias e alguns tipos de ações conjuntas realizadas entre supermercados e fornecedores, coletadas no grupo 1 do questionário da pesquisa. Esse grupo de questões foi a primeira parte do questionário, pois, caso a empresa alegasse não realizar nenhuma ação conjunta na pergunta 1, a pesquisa se encerraria.

O tempo médio de existência das principais parcerias foi coletado em escala numeral, mas se apresenta, na Tabela 7, em escala de intervalo de 5 anos de tempo de parceria.

Tabela 7 - Tempo médio de existência das principais parcerias

Escala de 5 anos	Supermercado		Fornecedor	
	Freq.	%	Freq.	%
1 a 5 anos	8	22,2	5	16,1
6 a 10 anos	9	25	6	19,4
11 a 15 anos	8	22,2	9	29
16 ou mais anos	11	30,6	11	35,5

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

Os supermercadistas e fornecedores participantes afirmaram, em sua maioria, 52,8% e 64,5%, respectivamente, a existência de suas principais parcerias há mais de 10 anos, conforme consta na Tabela 7. Esse resultado é importante, pois a manutenção das ações cooperativas ao longo do tempo, ou seja, um maior tempo de duração das parcerias contribui, conforme Ryu, So e Koo (2009), para uma maior colaboração e confiança entre os envolvidos.

O porte do principal parceiro dos fornecedores é apresentado na Tabela 8.

Tabela 8 - Porte do principal parceiro do fornecedor

Tamanho do Parceiro	Freq.	%
Micro	0	0
Pequeno	6	19,4
Médio	21	67,7
Grande	4	12,9

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

Conforme consta nos resultados apresentados na Tabela 8, o porte do principal parceiro do fornecedor participante da pesquisa são supermercados de tamanho médio, em sua maioria (67,7%), não apresentando nenhum supermercadista de porte micro como parceiro prioritário entre os fornecedores participantes. Essa informação pode contribuir para melhor compreensão do achado de Silva Filho, et al. (2017), que detectou entre os supermercadistas de micro e pequeno porte que os fornecedores proporcionam pouco incentivo para a realização de parcerias. Assim, os resultados sugerem que os micros e pequenos supermercadistas não são os parceiros preferenciais da maioria dos fornecedores investigados.

A Tabela 9 exibe o tipo do principal parceiro do supermercadista, considerando 4 segmentos: indústria, produtor, distribuidor e atacadista.

Tabela 9 - Tipo do principal parceiro do supermercado

Tipo do Parceiro	Freq.	%
Indústria	15	41,7
Produtor	1	2,8
Distribuidor	14	38,9
Atacadista	6	16,6

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

Quanto aos supermercadistas, os seus principais parceiros, em sua maioria, são a indústria (41,7%) e o distribuidor (38,9%), que juntos representam 80,6% dos principais parceiros dos respondentes. Já na pesquisa de Silva Filho (2013), entre supermercadistas de micro e pequeno porte, o principal tipo de fornecedor foi o distribuidor.

A Tabela 10 apresenta as ações conjuntas realizadas na parceria entre supermercadistas e fornecedores, em ordem de maior uso pelo supermercadista. Ressalta-se que foi possível aos respondentes marcar mais de uma opção na lista com 11 ações conjuntas muito utilizadas no setor em estudo e nas pesquisas de Castro et al. (2015), Centenaro e Laimer (2017) e Silva Filho et al. (2017).

A ação colaborativa mais frequente para os dois grupos foi a prática da bonificação com condicionante. Todos os 36 supermercadistas participantes alegam receber bonificação e 93,5% dos fornecedores alegaram oferecer a bonificação ao parceiro, conforme destacados na Tabela 10. Na pesquisa de Silva Filho et al. (2017), essa também foi a prática mais frequente entre 31 pequenos supermercadistas, com um percentual de 45% de uso. Apesar das diferentes empresas pesquisadas entre esta pesquisa e a pesquisa de Silva Filho et al. (2017), essa grande

diferença do uso de bonificação sugere um crescimento de uso dessa prática nas relações entre supermercado e fornecedor e maior formação de parcerias.

Tabela 10 - Ações conjuntas com os principais parceiros

Práticas de parceria	Supermercado		Fornecedor	
	Freq.	%	Freq.	%
<u>Recebe</u> ¹ / <u>Oferece</u> ² bonificação com uma condicionante	36	100	29	93,5
Usa ¹ equipamento ou móveis do fornecedor Disponibiliza ² equipamento ou móveis aos supermercadistas	33	91,7	15	48,4
<u>Recebe</u> ¹ / <u>Fornece</u> ² pessoal para reposição de produtos	32	88,9	24	77,4
Realiza evento promocional com apoio do parceiro	31	86,1	19	61,3
Planejamento colaborativo com o parceiro	30	83,3	21	67,7
<u>Vende</u> ¹ / <u>Compra</u> ² ou aluga espaço/gôndola no supermercado	30	83,3	17	54,8
Realiza melhoria de processos junto com o parceiro (logística, fornecimento, vendas etc.)	26	72,2	19	61,3
O fornecedor realiza <i>merchandising</i> ou vitrine dos produtos dele na loja	25	69,4	21	67,7
<u>Recebe</u> ¹ / <u>Oferece</u> ² premiação, bônus ou brindes para atingirem metas	22	61,1	15	48,4
O fornecedor administra ou acompanha o estoque de seus produtos no supermercado	21	58,3	24	77,4
<u>Recebe</u> ¹ / <u>Dá</u> ² apoio ao parceiro para a confecção de encarte/panfleto ou propaganda	20	55,6	25	80,6

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

¹ Usado com o Supermercado; ² Usado com o Fornecedor.

A segunda ação conjunta mais frequente para o supermercadista foi o uso de equipamentos ou móveis disponibilizados pelo fornecedor, com 91,7%. Já para os fornecedores participantes, a segunda ação colaborativa mais frequente é a de dar apoio ao parceiro para a confecção de encarte/panfleto ou propaganda, utilizada por 80,6%. É interessante que essa prática foi a menos presente entre os supermercadistas respondentes, com 55,6% dos supermercadistas afirmando que recebem apoio do parceiro fornecedor para confecção de encarte ou propaganda. Isso sugere que os fornecedores realizam essa prática com um número reduzido de parceiros supermercadistas, mas mesmo assim, é a segunda prática mais presente entre os fornecedores participantes. Em geral, as práticas colaborativas não apresentam percentuais com diferenças maiores que 30%, demonstrando um relativo alinhamento das práticas dos dois grupos respondentes.

A terceira prática mais frequente foi a utilização de pessoal do fornecedor para reposição de produtos no supermercadista, utilizada por 88,9% dos supermercadistas e por

77,4% dos fornecedores. Essa prática demonstra uma maior aproximação dos parceiros, pois é conhecida na literatura como terceirização de atividades (LANGFIELD-SMITH; SMITH, 2003). Porém, para o supermercadista, essa terceirização não costuma gerar um pagamento adicional. Com essa ação cooperativa, a reposição de produtos pode ser realizada com redução de custos para o supermercadista, com mais rapidez e por pessoas com conhecimento sobre o manuseio e exposição do produto. Já o fornecedor, além de monitorar o estoque, pode ganhar em troca as prateleiras com melhor visualização na loja do parceiro.

O considerável tempo de realização de parcerias e os percentuais elevados de realização de ações conjuntas, dos participantes dessa pesquisa reforçam o crescente nível de importância que vem sendo dedicado aos relacionamentos colaborativos por supermercadistas com seus fornecedores, conforme detectado na pesquisa da “Advantage de Colaboração”, da revista SuperHiper, de fevereiro de 2020.

A crescente realização de cooperação entre organizações e a realização de várias ações conjuntas entre parceiros, conforme evidenciado nesta seção, demandam, quase que inevitavelmente, um maior compartilhamento de informações e uso de práticas de contabilidade, fatores cujos resultados são apresentados na próxima seção.

4.1.3 Resultados do Compartilhamento de Informações e Contabilidade Interorganizacional

Esta seção visa a atender ao exposto no objetivo específico “b”. Para isso, a parte 4 do questionário elencou questões relacionadas às práticas de compartilhamento de informações e de contabilidade interorganizacional, com a finalidade de conhecer essas práticas no setor e poder fazer os testes de correlações entre as variáveis, objeto de análise desta pesquisa.

Foi apresentada aos participantes da pesquisa uma lista com diferentes informações que podem ser compartilhadas nas parcerias entre supermercados e fornecedores, sendo permitido marcar mais de uma opção, conforme Tabela 11, que as apresenta na ordem das mais citadas pelos supermercadistas.

As quatro informações mais compartilhadas são as mesmas entre os dois grupos de respondentes, variam entre 74,2% e 87,1%, conforme Tabela 11. Para o supermercadista, as informações mais compartilhadas são informações de previsão de aumento de preços e informações de validade dos produtos, ambas com 80,6%; já para o fornecedor, a informação

mais compartilhada é sobre entrega e previsão de entrega, indicada por 87,1% dos respondentes.

O elevado compartilhamento de informações de previsão de aumento de preços, quando não utilizadas de maneira mal intencionada pelo fornecedor para realizar vendas antes do falso aumento, pode proporcionar preços mais competitivos para o supermercadista, que adquire os produtos antes do aumento e pode contribuir para melhorar a relação de confiança e a colaboração entre os parceiros.

Tabela 11 - Informações compartilhadas com os principais parceiros

Informações compartilhadas	Supermercado		Fornecedor	
	Freq.	%	Freq.	%
Recebe informações¹ / Informa² sobre previsão de aumento de preço	29	80,6	26	83,9
Compartilha informações sobre validade dos produtos	29	80,6	23	74,2
Troca informações de estoque (quantidade, capacidade, giro)	28	77,8	23	74,2
Recebe informações¹ / Informa² sobre entrega e previsão da entrega	27	75	27	87,1
Compartilha informações sobre defeitos de produtos	27	75	18	58,1
Compartilha informações sobre qualidade dos produtos	25	69,4	21	67,7
Compartilha informações de custos dos produtos	23	63,9	5	16,1
Troca informações sobre vendas, previsão ou meta de vendas	20	55,6	13	41,9
Compartilha informações sobre avaliação do desempenho	17	47,2	11	35,5
Troca informações sobre desperdício	17	47,2	5	16,1
Lucratividade de produto (<i>mark-up</i>)	13	36,1	13	41,9
Recebe informações de¹ / Informa sobre² custo de entrega	11	30,6	3	9,7

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

¹ Usado com o Supermercado, ² Usado com o Fornecedor.

Por outro lado, a informação com menor indicação de compartilhamento entre os dois grupos de empresas participantes é sobre custo de entrega, informação recebida por 30,6% dos supermercadistas e compartilhada por apenas 9,7% dos fornecedores respondentes. Percebe-se que as informações mais relacionadas a custos, como custos dos produtos, custo de entrega e desperdícios, estão entre as menos compartilhadas, ficando com percentuais de compartilhamento abaixo dos 17% pelos fornecedores participantes, indicando pouco compartilhamento dessas informações, conforme consta na Tabela 11.

Esse baixo compartilhamento de dados de custos pode acarretar dificuldades para a gestão e para o desenvolvimento de algumas práticas de contabilidade interorganizacional que

necessitam dessas informações (DEKKER, 2003; HAKANSSON; LIND, 2004; MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011). Apesar disso, esse achado não é novidade, pois pesquisas anteriores detectaram o receio das empresas em compartilhar informações de custos com os compradores/clientes, gerando restrições e limitações no compartilhamento de informações (FEHR; ROCHA, 2018; GALVÃO, 2018; KAJUTER; KULMALA, 2005).

Entretanto, em geral, entre os respondentes, percebe-se que há percentuais elevados que evidenciam a prática do compartilhamento de informações, que é fundamental para as relações entre parceiros (LOPES; CALLADO, 2017), pois facilitam a resolução de problemas e a formulação de novas estratégias (GOMES; CALLADO, 2017).

A Tabela 12 apresenta a frequência ou periodicidade de compartilhamento de informações com os principais parceiros. Foi permitido aos participantes marcar mais de uma opção de periodicidade praticada.

Tabela 12 - Frequência / Periodicidade do compartilhamento de informações

Frequência / Periodicidade de compartilhamento	Supermercado		Fornecedor	
	Freq.	%	Freq.	%
Instantâneo (transferência on-line)	5	13,9	5	16,1
Diário	10	27,8	4	12,9
Semanal	16	44,4	10	32,3
Quinzenal	4	11,1	4	12,9
Mensal	4	11,1	7	22,6
Bimestral	1	2,8	1	3,2
Periodicidade irregular	6	16,7	9	29

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

Observa-se, entre os dois grupos de respondentes, que a periodicidade mais utilizada para compartilhar informações com os parceiros foi a semanal e a menos praticada foi a bimestral, conforme destacados na Tabela 12. Os dados demonstram que há uma diversificação de frequência da troca de informações, não havendo uma periodicidade que seja praticada por mais de 50% dos participantes. Similarmente, na pesquisa de Lopes et al. (2014), nenhuma periodicidade atingiu mais de 50%, sendo a periodicidade diária a mais frequente, com 30,9% das indústrias participantes.

Ainda sobre o compartilhamento de informações, os participantes da pesquisa opinaram sobre alguns aspectos, em escala do tipo Likert de 5 pontos, de 1 para “discordo totalmente” até 5 para “concordo totalmente”, conforme respostas apresentadas na Tabela 13.

Essas questões proporcionam conhecer importantes aspectos sobre o compartilhamento de informações na prática das empresas com as parcerias.

Tabela 13 - Dados sobre o compartilhamento de informações

Escala	1	2	3	4	5	Média
Troca dados de custo ou discute abertamente os dados de custo com os principais parceiros.						
Supermercado	22,2%	13,9%	30,6%	13,9%	19,4%	2,9
Fornecedor	35,5%	35,5%	3,2%	9,7%	16,1%	2,3
As informações compartilhadas nas parcerias são detalhadas.						
Supermercado	2,8%	0%	30,6%	44,4%	22,2%	3,8
Fornecedor	3,2%	12,9%	29%	41,9%	12,9%	3,5
Os sistemas de informação da empresa contribuem para o compartilhamento de informações e dados com os parceiros.						
Supermercado	2,8%	5,6%	22,2%	30,6%	38,9%	4
Fornecedor	6,5%	0%	19,4%	32,3%	41,9%	4

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

De acordo com os resultados elencados na Tabela 13, as respostas quanto à troca de dados de custos indicam uma média de 2,3 entre os fornecedores e 2,9 com os supermercadistas respondentes, demonstrando que os dois grupos, em média, discordam ou se mantêm neutros quanto à afirmativa, indicando haver baixo compartilhamento de informações de custos entre os parceiros. Apenas 1/3 dos supermercadistas e 1/4 dos fornecedores concordaram parcial ou total sobre a troca de dados de custo. Esses resultados estão alinhados com os resultados apresentados na Tabela 11 que indica que as informações mais relacionadas a custos estão entre as menos compartilhadas entre as empresas participantes.

Já quanto ao detalhamento das informações, há uma concordância dos dois grupos, em maioria com 66,6% e 54,8% dos supermercadistas e fornecedores, respectivamente, indicando a existência de detalhamento das informações compartilhadas, concordando parcial ou totalmente. Aproximadamente 1/3 dos respondentes não concorda que as informações são detalhadas. Esse fato pode se dar por receio de mau uso das informações compartilhadas, pois o baixo nível de detalhamento das informações pode ser usado como mecanismo de defesa contra comportamento oportunista (FEHR; ROCHA, 2018).

Em relação ao suporte dos sistemas de informações para o compartilhamento de informações e dados na parceria, apenas 8,4% (3) e 6,5% (2) dos supermercadistas e fornecedores, respectivamente, discordaram da afirmativa, e a média de 4,0 nas respostas indica haver a contribuição dos sistemas de informações para a troca de informações no

relacionamento entre supermercadistas e fornecedores participantes da pesquisa. Os sistemas e tecnologias da informação podem contribuir indiretamente para o desempenho da parceria (RUGGERI; RIZZA, 2017).

A Tabela 14 apresenta os resultados sobre as práticas de contabilidade interorganizacional e compartilhamento de informações gerenciais utilizadas. Os participantes responderam, com base em uma lista com 8 práticas, as que são utilizadas por suas empresas. Algumas práticas, para facilitar a compreensão, foram exibidas no questionário com uma breve definição, conforme expostas nos Questionários (Apêndices A e B) dessa pesquisa.

Tabela 14 - Práticas de contabilidade interorganizacional

Práticas de Contabilidade Interorganizacional	Supermercado		Fornecedor	
	Freq.	%	Freq.	%
Planejamento de custo de ações conjuntas com os parceiros	19	52,8	10	32,3
Orçamento de ações conjuntas com o parceiro	14	38,9	12	38,7
Análise da Cadeia de Valor	11	30,6	7	22,6
Custo de Transação	9	25	7	22,6
Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI)	7	19,4	5	16,1
Custeio Alvo	6	16,7	2	6,5
Taxa de rendimento padrão (lucro) compartilhada com o parceiro	3	8,3	1	3,2
Open Book Accounting (OBA)/Divulgação das informações contábeis para os parceiros	0	0	0	0

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

Os resultados apresentados na Tabela 14 evidenciam, em geral, que as práticas com compartilhamento de informações com foco mais gerencial são as mais utilizadas, como as relacionadas a planejamento e orçamento, enquanto as práticas que estão mais relacionadas às áreas financeira e custos, como: taxa de rendimento padrão, utilizada por apenas 4 das empresas, e o *open book accounting*, que não é praticado, são as práticas de contabilidade interorganizacional mais desprezadas pelas 67 empresas participantes da pesquisa.

Para os dois grupos de respondentes, as 4 práticas de contabilidade interorganizacional mais utilizadas são: planejamento de custos de ações conjuntas, sendo a mais utilizada pelos supermercadistas (52,8%); orçamento de ações conjuntas com o parceiro, a mais utilizada pelos fornecedores (38,7%); análise da cadeia de valor; e em quarto lugar a prática de custo de transação, conforme dados na Tabela 14. Essas quatro práticas variam entre 22,6% a 52,8% entre os respondentes. Nota-se, em geral, que há um baixo percentual de

uso da maioria das práticas, sendo o planejamento de custos de ações conjuntas a única que ultrapassou o percentual de 40%.

A pesquisa de Lopes (2014), com 59 indústrias que analisaram algumas práticas em suas cadeias de suprimentos, apresentou resultados que também não evidenciam grande uso dessas práticas, sendo utilizadas por 57,6% das indústrias a prática do orçamento conjunto, 30,5% a análise da cadeia de valor e 27,1% o custeio alvo.

Apesar de nenhum participante declarar que sua empresa utiliza a prática do OBA, os resultados dispostos na Tabela 13 evidenciam um percentual de empresas que de alguma maneira trocam dados de custo ou discutem abertamente os dados de custo com os principais parceiros, sendo 33,3% de supermercadistas e 25,8% de fornecedores. Tais resultados são corroborados com os resultados da Tabela 11, que indicam os tipos de informações compartilhadas, entre essas, as informações de custos, sugerindo, assim, a prática, de alguma maneira ou indiretamente, do OBA ou da gestão de custos interorganizacionais. A não declaração de uso do OBA pelos participantes pode ter ocorrido por falta de entendimento do que seja essa ferramenta e pela orientação dada no questionário do que seria OBA: divulgação das informações contábeis para os parceiros.

A Tabela 15 apresenta os percentuais de uso de ações conjuntas realizadas entre as empresas participantes para reduzir custos com os parceiros.

Tabela 15 - Prática de ações conjuntas para reduzir custos

Escala	1	2	3	4	5	Média
Fazemos ações conjuntas com os principais parceiros para reduzir custos.						
Supermercado	22,2%	2,8%	11,1%	16,7%	47,2%	3,6
Fornecedor	12,9%	32,3%	25,8%	16,1%	12,9%	2,8

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

Nota-se, conforme consta na Tabela 15, que entre os supermercadistas há um percentual de 63,9% de concordância, indicando haver, entre a maioria, ações colaborativas com os fornecedores para reduzir custos. Situação diferente ficou evidenciada com os participantes fornecedores. Entre eles, há uma maioria (71%) que discorda ou fica neutra diante da afirmação, indicando que os fornecedores, em sua maioria, não utilizam as parcerias com os supermercadistas com foco em redução de custos.

A prática do monitoramento e a avaliação do desempenho das ações conjuntas e dos envolvidos na parceria podem contribuir para a cooperação e para o compartilhamento de

informações (MAHAMA, 2006). Dessa forma, a Tabela 16 evidencia os resultados quanto ao uso de monitoramento e avaliação do desempenho da parceria.

Os resultados, na Tabela 16, indicam que 72,2% dos supermercadistas e 64,6% dos fornecedores utilizam, no mínimo de forma parcial, a prática de monitorar e avaliar o desempenho da parceria. Essa prática, que contribui para o desempenho (MAHAMA, 2006), é importante para acompanhar o andamento das ações cooperativas, aferir as contribuições de cada envolvido e poder recompensar justamente os esforços de cada parceiro (BARDY, 2006).

Tabela 16 - Prática de monitoramento e avaliação do desempenho das principais parcerias

Escala	1	2	3	4	5	Média
Nós monitoramos e avaliamos o desempenho das principais parcerias.						
Supermercado	5,6%	2,8%	19,4%	22,2%	50%	4,1
Fornecedor	9,7%	16,1%	9,7%	19,4%	45,2%	3,7

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

De acordo com os resultados, percebe-se a existência de elevado uso de alguns tipos de compartilhamento de informações e menor uso em outros. Já com as práticas de contabilidade interorganizacional, observam-se, em sua maioria, baixos níveis de utilização. Diante disso, torna-se importante a realização de pesquisas nessa área para promover o uso das práticas de CI, que podem contribuir para ações mais consistentes e planejadas.

4.1.4 Variáveis dos Fatores Relacionais e do Desempenho da Parceria e das Empresas

O último grupo (5) de perguntas da pesquisa tratou sobre os fatores relacionais comprometimento, confiança, oportunismo e satisfação e sobre o desempenho da empresa, no quesito evolução do faturamento, e o da parceria, em relação ao alcance dos objetivos e metas das ações conjuntas. Os fatores relacionais foram mensurados em escala do tipo Likert de 5 pontos, de 1 para “discordo totalmente” até 5 para “concordo totalmente”, com exceção do fator satisfação que vai de 1 para “muito insatisfeito” até 5 para “muito satisfeito”.

O fator relacional comprometimento foi analisado nos dois lados da diáde, o comprometimento da empresa e o do parceiro, na percepção do respondente. A Tabela 17 apresenta os resultados referentes ao comprometimento das empresas e dos parceiros.

Conforme consta na tabela 17, para os supermercadistas, o comprometimento do parceiro atingiu média de 4,2 para a afirmação de “os parceiros apresentam espírito de

cooperação ou colaboram...” e 4,4 para “os parceiros se esforçam para o sucesso da parceria...”, enquanto o comprometimento de sua empresa alcançou valores superiores, média de 4,6 para as duas variáveis do comprometimento da empresa: “estamos muito comprometidos com as parcerias” e “sempre ajudamos/cooperamos para resolução de problemas...”. Com os fornecedores, essa diferença entre o comprometimento do parceiro e o da empresa foi ainda maior, pois nessas mesmas variáveis o comprometimento do parceiro atingiu médias de 3,8 e 3,7, enquanto o comprometimento de sua empresa apresentou médias de 4,5 e 4,7, indicando algum nível de comprometimento das empresas com as parcerias.

Tabela 17 - Comprometimento do parceiro e da empresa com a parceria

Comprometimento do Parceiro						
Escala	1	2	3	4	5	Média
Os principais parceiros apresentam espírito de cooperação ou colaboram para as solicitações da minha empresa e para resolução de problemas que surgem						
Supermercado	0%	5,6%	16,7%	27,8%	50%	4,2
Fornecedor	0%	16,1%	19,4%	32,3%	32,3%	3,8
Os principais parceiros se esforçam para garantir o sucesso da parceria e aumentar nossas vendas						
Supermercado	0%	0%	16,7%	25,0%	58,3%	4,4
Fornecedor	3,2%	9,7%	29%	32,3%	25,8%	3,7
Comprometimento da Empresa						
Estamos muito comprometidos ou empenhados com as principais parcerias						
Supermercado	0%	2,8%	2,8%	30,6%	63,9%	4,6
Fornecedor	0%	3,2%	3,2%	38,7%	54,8%	4,5
Sempre ajudamos/cooperamos para resolução de problemas que surgem e para solicitações que os principais parceiros nos fazem						
Supermercado	0%	5,6%	2,8%	19,4%	72,2%	4,6
Fornecedor	0%	0%	6,5%	19,4%	74,2%	4,7

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

É interessante observar que, em média, na percepção dos respondentes dos dois grupos de agentes, sua empresa apresenta um maior comprometimento que o comprometimento do parceiro. Esse fato sugere um viés que potencializa a percepção do comprometimento autoavaliado, pois os supermercadistas se percebem mais comprometidos que os fornecedores parceiros e com os fornecedores também é detectada a mesma situação, ou seja, veem-se mais comprometidos que seus parceiros supermercadistas.

Os elevados níveis de comprometimento identificado podem contribuir para a geração de confiança, para o desempenho da parceria (CASTRO et al., 2015; VOSSSELMAN;

MEER-KOOISTRA, 2009; WINDOLPH; MOELLER, 2012), entre outros fatores, reforçando a importância do fator comprometimento para os RIO.

Em relação ao fator confiança, a Tabela 18 apresenta os resultados da percepção dos participantes com os principais parceiros nestas variáveis.

Tabela 18 - Confiança

Confiança						
Escala	1	2	3	4	5	Média
Acredito que eles cumprem ou cumprirão com os acordos ou promessas que fazem						
Supermercado	2,8%	0%	16,7%	38,9%	41,7%	4,2
Fornecedor	0%	0%	25,8%	35,5%	38,7%	4,1
Temos confiança nos nossos principais parceiros						
Supermercado	0%	0%	13,9%	41,7%	44,4%	4,3
Fornecedor	0%	0%	12,9%	51,6%	35,5%	4,2

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

De acordo com os resultados apresentados na Tabela 18, não existem baixos níveis de confiança, pois apenas 1 supermercadista discordou quanto à afirmação de que seus “principais parceiros fornecedores cumprem com os acordos e promessas que fazem”, e a grande maioria dos respondentes supermercadistas e fornecedores concordaram parcial ou totalmente, com 80,6% e 74,2% respectivamente. Melhor avaliado ainda foi o quesito “temos confiança nos nossos principais parceiros”, com nenhuma percepção negativa de confiança, e concordância parcial ou total de 86,1% entre os supermercadistas e 87,1% pelos fornecedores. Com resultados semelhantes, a pesquisa de Silva Filho (2013), detectou que 80% dos supermercadistas confiam parcialmente ou totalmente em seus fornecedores.

Esses resultados indicam que há um alto percentual de confiança entre os dois grupos de empresas participantes com seus principais parceiros, fator essencial para o desenvolvimento de parcerias com maior troca de informações, dados confidenciais e práticas de CI (MOELLER, 2010; MOURITSEN; THRANE, 2006). O alto grau de confiança promove interações bem-sucedidas e de longo prazo (PALMATIER; DANT; GREWAL, 2007), fato que se pode confirmar com os resultados da Tabela 7, na qual se constata que a maioria das principais parcerias existe há mais de 10 anos com as empresas participantes.

A Tabela 19 apresenta os resultados das variáveis relacionadas à percepção de comportamento oportunista, mal intencionado, dos principais parceiros dos respondentes. Entre os supermercadistas e fornecedores participantes, há percentuais acima de 72% e 64%,

respectivamente, para as três variáveis, indicando de forma parcial ou total a discordância de que o comportamento dos principais parceiros são comportamentos inadequados, desrespeitosos quanto aos acordos ou com divisão injusta dos benefícios das ações conjuntas das parcerias.

Tabela 19 - Oportunismo

Oportunismo						
Escala	1	2	3	4	5	Média
Os principais parceiros NÃO respeitam, violam nossos acordos formais ou informais para se beneficiar						
Supermercado	36,1%	41,7%	11,1%	5,6%	5,6%	2
Fornecedor	29%	45,2%	25,8%	0%	0%	2
Com os principais parceiros NÃO existe divisão justa dos benefícios da parceria (das ações conjuntas)						
Supermercado	38,9%	33,3%	19,4%	2,8%	5,6%	2
Fornecedor	29%	35,5%	32,3%	0%	3,2%	2
Os principais parceiros utilizam as informações compartilhadas de forma inadequada/opportunista para se beneficiar (de maneira a prejudicar minha empresa)						
Supermercado	50%	33,3%	11,1%	5,6%	0%	1,7
Fornecedor	32,3%	38,7%	25,8%	3,2%	0%	2

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

Observa-se que poucos respondentes concordam que existe a prática de comportamento oportunista em suas parcerias. Entre os supermercadistas, há percentuais de 11,2%, 8,4% e 5,6%, indicando de forma parcial ou total que (1) os parceiros não respeitam os acordos, (2) que não existe divisão justa dos benefícios e (3) os parceiros utilizam as informações de maneira inadequada, respectivamente. Já entre os fornecedores, esses percentuais são menores ainda, conforme resultados dispostos na Tabela 19, sugerindo um ambiente favorável, com comportamentos adequados e justos na maioria das parcerias existentes entre os respondentes.

Assim, evidencia-se elevado nível de confiança e baixa crença de que o parceiro aja com oportunismo, tanto por parte dos supermercadistas como por parte dos fornecedores. Esses resultados reforçam a lógica de que o comportamento oportunista danifica a confiança, sendo fatores inversamente proporcionais, quanto maior a confiança, menor tende a ser o nível de oportunismo entre os parceiros, conforme também evidenciado na pesquisa de Palmatier, Dant e Grewal (2007).

Como se observa, esses níveis detectados poderiam promover ou facilitar o uso de práticas de CI, inclusive o OBA, no entanto, percebem-se baixos níveis de uso de práticas de

CI e compartilhamento de informações de custos, conforme resultados dispostos nas Tabelas 14 e 11, respectivamente. Isso sugere que a confiança e o oportunismo não promovem diretamente o uso de práticas de CI e compartilhamento de informações confidenciais, mas faz com que esses fatores não sejam barreiras para o desenvolvimento de relacionamentos interorganizacionais e para o compartilhamento de informações. Os fatores confiança e oportunismo, de acordo com a pesquisa de Ding, Dekker e Groot (2013), são utilizados como critérios para escolha de novos parceiros, contribuindo para diminuir a probabilidade de comportamentos indesejados na relação.

A satisfação com o relacionamento, com objetivos, com vendas e ganhos financeiros gerados pelas parcerias foram analisadas pelos respondentes e os resultados são apresentados na Tabela 20. Vale lembrar que a escala do fator satisfação foi de 1 para “muito insatisfeito” até 5 para “muito satisfeito”.

Tabela 20 - Satisfação com a parceria

Satisfação						
Escala	1	2	3	4	5	Média
Satisfação com a qualidade geral dos relacionamentos com os principais parceiros						
Supermercado	0%	0%	2,8%	61,1%	36,1%	4,3
Fornecedor	0%	0%	9,7%	51,6%	38,7%	4,3
Satisfação em relação aos objetivos/metasp de redução de custos com as principais parcerias						
Supermercado	0%	8,3%	11,1%	52,8%	27,8%	4
Fornecedor	0%	9,7%	25,8%	38,7%	25,8%	3,8
Satisfação em relação às vendas geradas pelas principais parcerias						
Supermercado	0%	0%	11,1%	50%	38,9%	4,3
Fornecedor	0%	3,2%	22,6%	48,4%	25,8%	4
Satisfação em relação aos ganhos financeiros gerados pelas principais parcerias						
Supermercado	0%	0%	19,4%	50%	30,6%	4,1
Fornecedor	0%	3,2%	19,4%	48,4%	29%	4

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

Conforme consta na Tabela 20, a variável de satisfação com a qualidade geral dos relacionamentos com os principais parceiros foi a que alcançou os maiores percentuais de satisfação entre os dois grupos de respondentes, com mais de 90% de algum nível de satisfação. Mas, por outro lado, os consideráveis percentuais de satisfação parcial (nível 4) em todas as variáveis da satisfação, com os supermercadistas e fornecedores, variando entre

38,7% a 61,1%, sugerem que esses respondentes ainda não estão muito satisfeitos com os relacionamentos interorganizacionais existentes, indicando que as parcerias ainda podem evoluir ou melhorar para proporcionarem maior satisfação.

Os altos níveis de satisfação detectados sugerem que o desempenho das parcerias são satisfatório e podem sinalizar o sucesso com os objetivos da cooperação (WINDOLPH; MOELLER, 2012), além de que a satisfação pode contribuir para maior comprometimento com o relacionamento (WANG; DYBALL, 2018). Essas constatações são suportadas pelos resultados desta pesquisa, que evidenciam que os indicadores de satisfação estão alinhados aos de comprometimento e desempenho da parceria, com médias elevadas.

A Tabela 21 apresenta as percepções dos profissionais quanto ao alcance dos objetivos e metas planejados com os parceiros. Com a intenção de mensurar o desempenho da parceria por meio do grau de alcance dos objetivos e metas da cooperação (DAS; TENG, 2003), a variável desempenho da parceria também foi analisada em escala do tipo Likert de 5 pontos, indo de 1 para “discordo totalmente” até 5 para “concordo totalmente”.

Tabela 21 - Desempenho da parceria

Desempenho da Parceria						
Escala	1	2	3	4	5	Média
Com nossos principais parceiros, geralmente as metas e objetivos acordados e planejados são alcançados						
Supermercado	0%	2,8%	11,1%	55,6%	30,6%	4,1
Fornecedor	0%	6,5%	19,4%	45,2%	29%	4

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

Os resultados apresentados na Tabela 21, evidenciam que a grande maioria dos participantes não discordam do alcance das metas e objetivos das parcerias. Apenas 2,8% dos supermercados e 6,5% dos fornecedores discordam de forma parcial. Por outro lado, os altos percentuais de concordância parcial (nível 4), 55,6% entre os supermercadistas e 45,2% entre os fornecedores, sugerem que o desempenho da parceria pode melhorar, indicando, na percepção dos respondentes, que nem sempre os objetivos e metas das parcerias são atingidos. Mas, em geral, pode-se dizer que os participantes dos dois grupos entendem que as metas e objetivos das parcerias são alcançados em sua totalidade ou parcialmente.

Entre esses objetivos podem estar o ganho de eficiência em processos, redução de custos, aumento de vendas e maior gestão colaborativa entre o supermercadista e o fornecedor, conforme revista SuperHiper, edição de fevereiro de 2020, além de outras

motivações para a formação de parcerias que se transformam em objetivos e metas para as ações conjuntas.

A variável utilizada para análise do desempenho da empresa foi a evolução do faturamento, que tem os resultados apresentados na Tabela 22. Os profissionais responderam sobre o desempenho do faturamento nos últimos 3 anos, considerando a inflação, em média, se: diminuiu, ficou estável ou aumentou.

Tabela 22 - Desempenho do faturamento

Desempenho da Empresa			
O faturamento da empresa nos últimos 3 anos:			
	Diminuiu	Ficou estável	Aumentou
Supermercado	6,9%	20,7%	72,4%
Fornecedor	3,3%	20%	76,7%

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

A Tabela 22 evidencia que para 72,4% dos supermercadistas e 76,7% dos fornecedores o faturamento aumentou, indicando evolução no desempenho individual da grande maioria das empresas participantes, nesse critério. Na pesquisa de Centenaro e Laimer (2017), o aumento do faturamento só foi citado por 13% dos respondentes. Entretanto, nos resultados obtidos por Centenaro e Laimer (2017), ter parcerias com fornecedores não foi um critério exigido para participação na pesquisa, fato que pode ser um influenciador do desempenho, sugerindo que as empresas participantes de RIO atingem melhor desempenho individual que as não participantes.

É importante destacar que, entre os participantes, 6 supermercadistas e 1 fornecedor preferiram não responder sobre o faturamento de suas empresas.

Descritos os resultados da análise realizada com a estatística descritiva, faz-se na próxima seção a análise dos resultados com a estatística inferencial.

4.2 ANÁLISE INFERENCIAL DOS RESULTADOS

Este item apresenta, analisa e discute os resultados da aplicação do teste estatístico não paramétrico de correlação de Spearman, utilizado para investigar o vínculo, associação ou correlação das variáveis em estudo. Dessa forma, pretende alcançar os dois últimos objetivos específicos desta pesquisa, atender ao proposto no objetivo geral e contribuir para responder à

questão central do estudo. Importa ressaltar que a significância mínima adotada é de 95% ($\alpha = 0,05$) para considerar um coeficiente de correlação estatisticamente significante.

4.2.1 Associações entre variáveis do perfil dos gestores e das empresas com o uso de práticas de contabilidade interorganizacional e o desempenho

Esta seção investigou as associações entre variáveis do perfil dos gestores e das empresas com o uso de práticas de contabilidade interorganizacional e com o desempenho, visando a atender ao objetivo específico “c” desta pesquisa. Nas tabelas a seguir, os coeficientes de correlação estatisticamente significantes, ao nível mínimo de 0,05, são apresentados com destaque em negrito.

É importante ressaltar que, para a análise do desempenho, esta pesquisa investigou a performance da empresa, a partir de aspectos associados à evolução do faturamento, e o desempenho da parceria, em relação ao alcance dos objetivos e metas das ações conjuntas.

A Tabela 23 apresenta os coeficientes de correlação de Spearman resultantes dos cruzamentos entre as variáveis do perfil dos gestores e das empresas com as variáveis do total de tipos de informações compartilhadas, total de tipos de práticas de contabilidade interorganizacional (CI) utilizadas e as variáveis do desempenho, referentes aos respondentes supermercadistas.

Tabela 23 - Associações entre variáveis do perfil dos gestores e das empresas com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (supermercado)

Perfil dos Gestores e das Empresas (Supermercado)	C-Inf. Compartilhamento de Informação	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
Tempo no cargo/função que ocupa	0,127	0,228	0,231	-0,074
Tempo de experiência com parcerias	0,053	0,079	-0,045	-0,102
Maior grau de instrução/formação obtida	-0,050	-0,050	-0,176	-0,027
Porte/tamanho da empresa/loja	,407*	0,199	0,235	0,129
Tempo de funcionamento da empresa	0,260	-0,038	0,063	-0,176
Utiliza e valoriza gestão de custos	0,311	,336*	0,241	0,181

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

* A correlação é significativa no nível 0,05.

Percebe-se, na Tabela 23, que há dois coeficientes de correlação estatisticamente significantes: entre a variável porte da empresa com a variável compartilhamento de informações (C-Inf.), em nível moderado (0,407), indicando que quanto maior for o porte das

empresas, maior tende a ser o uso de compartilhamento de informações; e entre as variáveis “utiliza e valoriza a gestão de custos” e o total de práticas de CI (P-CI.), em grau fraco, com coeficiente de correlação de 0,336, indicando que utilizar e valorizar a gestão de custos está associado positivamente às práticas de CI. Pode-se considerar a utilização e valorização da gestão de custos como um fator antecedente que prepara a empresa para melhor uso das práticas de contabilidade interorganizacional.

Entre as variáveis do perfil dos gestores, supermercadistas e fornecedores, não há nenhum coeficiente de correlação com significância estatística, de acordo com os testes com as variáveis confrontadas, conforme exposto nas Tabelas 23 e 24, sinalizando que as variáveis do perfil dos gestores não estão associadas às práticas de CI, nem com as variáveis do desempenho.

As mesmas variáveis da Tabela anterior, mas em relação aos fornecedores, é apresentada na Tabela 24, que contém os coeficientes de correlação dos cruzamentos entre as variáveis do perfil dos gestores e das empresas com as variáveis do C-Inf. das P-CI. e as variáveis do desempenho.

Tabela 24 - Associações entre variáveis do perfil dos gestores e das empresas com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (fornecedor)

Perfil dos Gestores e das Empresas (Fornecedor)	C-Inf. Compartilhamento de Informação	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
Tempo no cargo/função que ocupa	-0,321	-0,275	-0,254	-0,313
Tempo de experiência com parcerias	0,031	0,181	-0,012	-0,085
Maior grau de instrução/formação obtida	0,128	0,295	-0,006	-0,053
Porte/tamanho da empresa	,648**	,485**	0,279	-0,065
Tempo de funcionamento da empresa	0,223	0,090	-0,014	0,042
Utiliza e valoriza gestão de custos	0,233	,510**	,505**	-0,070

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

** A correlação é significativa no nível 0,01.

A Tabela 24, referente aos fornecedores, apresenta 4 correlações significativas, todas em nível moderado, a saber: porte da empresa com as variáveis do C-Inf. (0,648) e das P-CI. (0,485), e entre as variáveis “utiliza e valoriza a gestão de custos” com as variáveis da P-CI. (0,510) e a variável do desempenho da parceria “alcance de metas e objetivos da parceria”, com coeficiente de correlação de 0,505.

Encontrar associações entre a variável “utiliza e valoriza a gestão de custos” com as práticas de CI (com os dois grupos de empresas) não é de surpreender, pois a contabilidade

interorganizacional utiliza técnicas de gestão de custos em seus mecanismos (WOUTERS; KIRCHBERGER, 2015). Dessa forma, confirma-se a importância da utilização e valorização da gestão de custos para uso das práticas de contabilidade interorganizacional.

As associações entre o porte da empresa com o compartilhamento de informações (com supermercadista e fornecedor) e práticas da CI. (só com fornecedor) sugerem que quanto maior for o porte da empresa, maior tende a ser o compartilhamento de informações e uso de práticas de CI. Esse fato também foi encontrado na pesquisa de Galvão (2018), que detectou associação entre o porte da empresa e o compartilhamento de informações de custos.

Se fornecedores e supermercadistas de maior porte realizam mais ações colaborativas, conforme detectado por Vieira, Yoshizaki e Ho (2009), diante dos resultados obtidos nesta pesquisa, pode-se inferir que essa maior quantidade de ações conjuntas demanda um maior compartilhamento de informações e uso de práticas de controle por essas empresas, conforme apresentado nas Tabelas 25 e 26, que evidenciam que uma maior quantidade de ações conjuntas tende a ser acompanhada de um maior compartilhamento de informações e de práticas da CI.

E por fim, percebe-se que as características dos gestores analisados não estão associadas com as variáveis analisadas, em nenhum dos dois grupos de respondentes. Já com o perfil das empresas, detectaram-se mais associações com os fornecedores que com os supermercadistas, sugerindo que as características dos fornecedores participantes estão mais correlacionadas às práticas de CI e com o desempenho da parceria.

4.2.2 Associações entre variáveis das parcerias com o compartilhamento de informações, uso de práticas de contabilidade interorganizacional e o desempenho

Esta seção investiga as correlações entre as variáveis do total de ações colaborativas realizadas entre os supermercadistas e fornecedores e o tempo médio de existência das principais parcerias com o uso de compartilhamento de informações (C-Inf.), de práticas de contabilidade interorganizacional (P-CI) e com as variáveis do desempenho, visando a atender ao objetivo específico “c” desta pesquisa.

A Tabela 25 apresenta os resultados de coeficientes de correlação entre as variáveis da parceria com as variáveis do C-Inf., das P-CI. e as variáveis do desempenho, relativos aos supermercados.

O cruzamento das variáveis expostas na Tabela 25, com os dados dos supermercados, evidencia associações significativas da variável “total de ações conjuntas” com as variáveis C-Inf., (0,612) e P-CI. (0,412), em intensidade moderada, sugerindo que entre as empresas respondentes, uma maior quantidade de ações conjuntas, tende a ser acompanhada de um maior compartilhamento de informações e uso de práticas de contabilidade interfirmas.

Tabela 25 - Associações entre variáveis da parceria com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (supermercado)

Variáveis da Parceria (Supermercado)	C-Inf. Compartilhamento de Informação	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
Tempo médio de existência das principais parcerias	0,296	0,034	-0,005	-0,045
Total de ações conjuntas com os parceiros	,612**	,412*	0,176	0,170

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

* A correlação é significativa no nível 0,05.

** A correlação é significativa no nível 0,01.

Esses resultados estão coerentes com a lógica de que uma maior quantidade de cooperação ou ações cooperativas necessitam de maior compartilhamento de informações e de práticas de CI para o controle e gestão das ações conjuntas.

As mesmas variáveis foram cruzadas com os dados dos fornecedores, conforme coeficientes de correlação expostos na Tabela 26. Os mesmos testes com os fornecedores resultaram em uma quantidade bem maior de variáveis associadas significativamente em relação aos supermercados.

Tabela 26 - Associações entre variáveis da parceria com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (fornecedor)

Variáveis da Parceria (Fornecedor)	C-Inf. Compartilhamento de Informação	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
Tempo médio de existência das principais parcerias	,364*	,355*	,485**	-0,013
Total de ações conjuntas com os parceiros	,498**	,469**	,485**	0,231

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

* A correlação é significativa no nível 0,05.

** A correlação é significativa no nível 0,01.

Conforme consta na Tabela 26, foram detectadas associações entre todas as variáveis, exceto com a variável evolução do faturamento (Fat.). As variáveis da parceria, “tempo médio de existência das principais parcerias” e “total de ações conjuntas” estão associadas positivamente às variáveis C-Inf., P-CI. e ao desempenho da parceria (Met-Obj.). Os resultados indicam que quanto maior for o tempo de existência das parcerias e a quantidade de ações conjuntas entre os parceiros, maior tendem a ser a quantidade de troca de informações, de uso de práticas de CI e o desempenho das parcerias, no caso dos fornecedores participantes. Assim, para os fornecedores, realizar mais ações conjuntas pode proporcionar maior desempenho com as parcerias.

As associações detectadas reforçam a literatura que afirma que um maior uso das práticas de CI pode incentivar a disposição das empresas para agirem com mais ações colaborativas (DEKKER, 2016), com maior interação, e um melhor desempenho nos relacionamentos interorganizacionais (THRANE, 2007). Complementando, Lopes (2017) sugere que o envolvimento em ações conjuntas afeta o compartilhamento de informações, conforme associação evidenciada nesta pesquisa.

As associações identificadas nas variáveis da parceria revelam que a quantidade de ações conjuntas, em geral, está associada ao compartilhamento de informações e às práticas de CI nos dois grupos de respondentes. Com os fornecedores, propõe-se que um maior tempo de parceria proporciona um maior compartilhamento de informações, de práticas de CI e desempenho da parceria, ou seja, parcerias mais duradouras podem proporcionar melhores resultados.

4.2.3 Associações entre variáveis do compartilhamento de informações e uso de práticas de contabilidade interorganizacional com o desempenho

Esta seção complementa a análise de associações de variáveis que atendem ao objetivo específico “c” da pesquisa, e busca-se também atender a uma parte do objetivo geral desta pesquisa que é investigar a relação da contabilidade interorganizacional e compartilhamento de informações com o desempenho das parcerias e das empresas no relacionamento colaborativo entre supermercados e fornecedores.

A Tabela 27 apresenta os resultados de coeficientes de correlação entre variáveis relacionadas a aspectos da prática do compartilhamento de informações com as práticas de contabilidade interorganizacional e o desempenho. Evidencia-se, entre os supermercadistas, que a troca de dados de custo com os parceiros está associada às práticas de contabilidade

interorganizacional (0,539) e ao alcance dos objetivos e metas das parcerias (0,347). O detalhamento das informações compartilhadas está associado às práticas de CI. (0,403) e, por fim, a associação da variável “os sistemas de informação da empresa contribuem para o compartilhamento de informações e dados” com a variável Met-Obj., do desempenho da parceria (0,498).

Tabela 27 - Associações entre variáveis de aspectos do compartilhamento de informações com as práticas de CI e o desempenho (supermercado)

Variáveis de Aspectos da Troca de Informações (Supermercado)	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
Troca dados de custo ou discute abertamente os dados de custo com os principais parceiros	,539**	,347*	0,107
As informações compartilhadas nas parcerias são detalhadas	,403*	0,291	0,022
Os sistemas de informação da empresa contribuem para o compartilhamento de informações e dados com os parceiros	0,300	,498**	0,148

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

* A correlação é significativa no nível 0,05.

** A correlação é significativa no nível 0,01.

Dessa forma, evidencia-se a importância dos sistemas de informações para suporte à troca de informações e a colaboração entre empresas e seu reflexo no desempenho da parceria. Esse fato é reforçado por Castro et al. (2015), que detectaram que as empresas que utilizam sistemas de informações para apoiar os relacionamentos cooperativos tendem a apresentar melhor desempenho competitivo.

Igualmente, referente aos dados dos fornecedores, a Tabela 28 apresenta os resultados dos testes de correlação das variáveis analisadas na Tabela 27.

Com os dados dos fornecedores, a Tabela 28 expõe que o compartilhamento de informações detalhadas está correlacionado positivamente com a variável práticas de CI (0,386), em nível fraco, e com a variável do desempenho da parceria Met-Obj. (0,473), em nível moderado. Também estão associadas as variáveis “os sistemas de informação da empresa contribuem para o compartilhamento de informações...” com as práticas de CI (0,643).

Tabela 28 - Associações entre variáveis de aspectos da troca de informações com as práticas de CI e o desempenho (fornecedor)

Variáveis de Aspectos da Troca de Informações (Fornecedor)	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
Troca dados de custo ou discute abertamente os dados de custo com os principais parceiros	0,252	-0,094	-0,281
As informações compartilhadas nas parcerias são detalhadas	,386*	,473**	-0,020
Os sistemas de informação da empresa contribuem para o compartilhamento de informações e dados com os parceiros	,643**	0,280	-0,049

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

* A correlação é significativa no nível 0,05.

** A correlação é significativa no nível 0,01.

As associações detectadas, com os supermercadistas e com os fornecedores, estão alinhadas com a literatura, que indica que as práticas de CI com o suporte de sistemas de informações facilitam o compartilhamento de informações e as ações entre parceiros, possibilitando uma tomada de decisão mais eficiente (RUGGERI; RIZZA, 2017), com maior interação e melhor desempenho (RUGGERI; RIZZA, 2017; THRANE, 2007), conforme é apresentado na Tabela 27.

Apesar de mais uma vez a variável do desempenho da empresa, evolução do faturamento (Fat.), não apresentar nenhuma correlação estatisticamente significante com as variáveis de aspectos do compartilhamento de informações, essas últimas, no cruzamento com as variáveis das práticas de CI e do desempenho, resultaram em 4 correlações com os supermercadistas e 3 com os fornecedores participantes. Assim, os resultados obtidos indicam que estes aspectos analisados, (1) troca de informações detalhadas, (2) com dados de custos e (3) apoiada por sistemas de informação, são importantes para as práticas de contabilidade interorganizacional e para o desempenho da parceria.

Seguindo com a análise dos coeficientes de correlação, atendendo a parte do objetivo geral, a Tabela 29 apresenta os resultados do cruzamento de variáveis do total de informações compartilhadas, do uso de práticas de contabilidade interorganizacional e as variáveis do desempenho, referentes aos supermercadistas.

Percebe-se na Tabela 29 que a variável compartilhamento de informações tem uma associação moderada positiva (0,548), com as práticas de CI e com o desempenho da parceria (0,338), em nível fraco, por meio da variável Met-Obj., que também apresenta correlação com as práticas de CI, com coeficiente de 0,455, em nível moderado.

Tabela 29 - Associações do compartilhamento de informações e uso de práticas de contabilidade interorganizacional com o desempenho (supermercado)

Compartilhamento de Informações e Práticas de CI (Supermercado)	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
V15. Compartilhamento de informação	,548**	,338*	0,356
V20. Práticas de contabilidade interorganizacional	1	,455**	-0,111

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

* A correlação é significativa no nível 0,05.

** A correlação é significativa no nível 0,01.

Dessa forma, há uma associação do compartilhamento de informações com as práticas de CI. Também foram detectadas associações entre o compartilhamento de informações e as práticas de contabilidade com o desempenho da parceria, sugerindo que quanto maior o compartilhamento de informações e o uso de práticas de contabilidade interorganizacional, maior tende a ser o desempenho da parceria.

Essas observações são corroboradas na literatura, que afirma que a contabilidade interorganizacional e o compartilhamento de informações gerenciais, por meio de melhor controle interorganizacional e tomada de decisões conjuntas, podem facilitar a solução de problemas e a redução de custos, contribuindo para o alcance dos objetivos e metas das parcerias, o que resulta em melhor desempenho da parceria (DEKKER, 2004; FRANCES; GARNSEY, 1996; MAHAMA, 2006).

Essas mesmas variáveis foram analisadas na Tabela 30, que apresenta os resultados referentes aos fornecedores.

Tabela 30 - Associações do compartilhamento de informações e uso de práticas de contabilidade interorganizacional com o desempenho (Fornecedor)

Compartilhamento de Informações e Práticas de CI (Fornecedor)	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
V15. Compartilhamento de informação	,493**	0,339	0,188
V20. Práticas de contabilidade interorganizacional	1	0,285	0,088

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

** A correlação é significativa no nível 0,01.

Com os fornecedores participantes, apesar de os resultados de coeficientes de correlação expostos na Tabela 30 apresentar correlações, foi detectada apenas uma associação estatisticamente significativa, entre o compartilhamento de informações e o uso de práticas de contabilidade interorganizacional, com coeficiente de correlação moderado, 0,493, reforçando a importância da troca de informações para as práticas de contabilidade entre empresas.

Nas análises de associações até aqui, percebe-se que os testes não detectaram correlação significativa estatisticamente com a variável evolução do faturamento, referente ao desempenho da empresa. Caglio (2017) afirma que a prática de contabilidade interorganizacional contribui para o desempenho financeiro e não financeiro das empresas. Porém, contrariamente, esta pesquisa não detectou associação entre as práticas de CI com o desempenho da empresa.

Mesmo assim, com todas as associações evidenciadas, referentes às empresas participantes, supermercados e fornecedores, os dados indicam e reforçam os achados espaçados da literatura (AGNDAL; NILSSON, 2009; CAGLIO, 2017; GALVÃO, 2018; LOPES, 2014; MAHAMA, 2006; MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001), apresentando diversas correlações da contabilidade interorganizacional e do compartilhamento de informações com variáveis referentes ao perfil das empresas, das parcerias, aspectos do compartilhamento de informações e o desempenho da parceria.

Diante dos resultados obtidos, com maior ou menor quantidade de variáveis e intensidade de correlação entre os dois grupos de empresas participantes, as práticas de contabilidade interorganizacional e o compartilhamento de informações estão associados, revelando um vínculo entre esses fatores que também estão associados ao desempenho da parceria (entre os supermercadistas). Assim, quanto maior for o uso desses mecanismos de controle e gestão, melhor pode ser o desempenho das ações colaborativas.

4.2.4 Associações entre variáveis dos fatores relacionais com o uso de práticas da contabilidade interorganizacional e com o desempenho

Atendendo ao último objetivo específico (d) da pesquisa, esta seção apresenta as correlações entre as variáveis dos fatores relacionais comprometimento, confiança, oportunismo e satisfação com o uso de práticas da contabilidade interorganizacional e com o desempenho organizacional. A literatura indica que os fatores relacionais e os atributos dos parceiros podem afetar o desempenho (DAS; TENG, 2003).

Sabendo que nem sempre os envolvidos em uma parceria agem com empenho, colaboração e se mobilizam com os esforços necessários para o alcance dos objetivos da parceria (DAS; TENG, 2001; MAHAMA, 2006), torna-se importante analisar a correlação de variáveis do comprometimento com as variáveis do compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho das parcerias e das empresas.

A Tabela 31 apresenta os resultados de coeficientes de correlação entre as variáveis do comprometimento com as variáveis do compartilhamento de informações (C-Inf.), das práticas de CI (P-CI.) e do desempenho da parceria e da empresa, referentes aos supermercadistas.

Tabela 31 - Associações entre variáveis do fator comprometimento com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (supermercados)

Variáveis do Comprometimento (Supermercado)	C-Inf. Compartilhamento de Informação	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
Comprometimento dos parceiros				
V25. Apresentam espírito de cooperação ou colaboram para resolução de problemas	,352*	,338*	,518**	0,294
V26. Se esforçam para o sucesso da parceria e aumentar nossas vendas	0,260	,348*	,468**	0,179
Comprometimento da empresa				
V27. Estamos muito comprometidos com as principais parcerias	0,213	0,306	,656**	,447*
V28. Sempre ajudamos, cooperamos para resolução de problemas e solicitações que os parceiros nos fazem	,332*	,490**	,557**	0,158

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

* A correlação é significativa no nível 0,05.

** A correlação é significativa no nível 0,01.

A Tabela 31 apresenta 10 correlações significativas positivas, em níveis moderado e fraco, sendo 5 do comprometimento dos parceiros com as variáveis do C-Inf., das P-CI. e do desempenho da parceria (Met-Obj.) e 5 correlações da variável do comprometimento da empresa com as variáveis do C-Inf., das P-CI., do desempenho da parceria (Met-Obj.) e da empresa (Fat.). Essas correlações indicam que o comprometimento, nos dois lados, tanto da empresa quanto do parceiro, está associado ao compartilhamento de informações, às práticas de contabilidade interorganizacional e ao desempenho da parceria, e menos frequentemente ao desempenho da empresa, no quesito faturamento, que só apresentou uma associação com significância estatística com o comprometimento da empresa. Nota-se que, entre as 6

variáveis que não apresentaram significância estatísticas, ainda assim, há coeficientes de correlação que variam de 0,158 a 0,306.

As associações encontradas do comprometimento com o desempenho da parceria reforçam os achados de pesquisas anteriores. Centenaro e Laimer (2017) afirmam que, com a cooperação com fornecedores, os supermercadistas podem alcançar vantagens que podem impactar positivamente o desempenho. Corroborando com este achado, Castro et al. (2015) evidenciam que a colaboração entre empresas impacta positivamente no desempenho das empresas.

A Tabela 32 apresenta os resultados de coeficientes de correlação entre as variáveis do comprometimento com as variáveis do compartilhamento de informações (C-Inf.), das práticas de CI (P-CI.) e do desempenho da parceria e da empresa, referentes aos fornecedores.

Tabela 32 - Associações entre variáveis do fator comprometimento com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (fornecedores)

Variáveis do Comprometimento (Fornecedor)	C-Inf. Compartilhamento de Informação	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
Comprometimento dos parceiros				
V25. Os parceiros apresentam espírito de cooperação ou colaboram para resolução de problemas	0,167	0,051	,399*	0,357
V26. Os parceiros se esforçam para o sucesso da parceria e aumentar nossas vendas	,390*	0,188	,712**	0,234
Comprometimento da empresa				
V27. Estamos muito comprometidos com as principais parcerias	,436*	,686**	,560**	0,160
V28. Sempre ajudamos, cooperamos para resolução de problemas e solicitações que os parceiros nos fazem	0,170	,368*	,439*	0,288

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

* A correlação é significativa no nível 0,05.

** A correlação é significativa no nível 0,01.

Os resultados dispostos na Tabela 32 evidenciam que os fornecedores participantes desta pesquisa também apresentam associações de todas as variáveis do comprometimento com o desempenho da parceria (Met-Obj.). Entre essas, destaca-se a associação em nível forte ($r = 0,712$) da variável V26 - “os parceiros se esforçam para o sucesso da parceria...” com o desempenho da parceria (Met-Obj.), destacando a importância do comprometimento dos envolvidos para o sucesso no alcance dos objetivos dos relacionamentos interorganizacionais.

Essas observações estão alinhadas às de Castro et al. (2015), que detectaram que a colaboração entre os envolvidos contribui para o desempenho das empresas.

Como o comprometimento pode sinalizar o nível de motivação de um parceiro com o relacionamento (PALMATIER; DANT; GREWAL, 2007), percebe-se que essa motivação e empenho dos parceiros podem contribuir para o desempenho da parceria, conforme associações detectadas nesta pesquisa. Os resultados mostram que as variáveis do comprometimento apresentam maior vínculo com o desempenho da parceria, para os dois grupos de respondentes, assim, propõe-se que o comprometimento é um fator importante para alcançar os objetivos e metas das ações conjuntas e ter sucesso com os relacionamentos interorganizacionais.

A variável faturamento é a que tem menor quantidade de variáveis do comprometimento correlacionadas significativamente, com apenas uma variável entre os dois grupos de respondentes, indicando que o comprometimento está mais associado ao alcance dos objetivos das parcerias que com o crescimento do faturamento das empresas. Como o comprometimento é avaliado no âmbito do relacionamento entre as empresas, não é de surpreender a pouca associação do fator comprometimento com o desempenho individual das empresas.

As variáveis do comprometimento também apresentam correlações com o uso de práticas de contabilidade interorganizacional, sendo 5 correlações significantes entre as 8 possíveis nos dois grupos de empresas. A variável V27. “estamos muito comprometidos...” tem uma correlação moderada ($r = 0,686$) com as práticas de CI, sugerindo que o comprometimento da empresa com as principais parcerias está associado ao uso de práticas de contabilidade interorganizacional, entre os fornecedores respondentes.

No geral, os resultados do fator comprometimento estão alinhados com a literatura, que evidencia que o comprometimento é um precursor do comportamento de um parceiro (RYU; SO; KOO, 2009), contribui para a formação de parcerias mais sólidas e para o desempenho da parceria (PALMATIER; DANT; GREWAL, 2007) e promove um maior compartilhamento e divulgação de informações contábeis que facilitam as práticas de contabilidade interorganizacional (KAJUTER; KULMALA, 2005; MOLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011). Por outro lado, as práticas de CI também podem influenciar a disposição das empresas para a cooperação, ou seja, pode haver uma influência mútua dessas variáveis (DEKKER, 2016).

Na Tabela 33, estão dispostos os resultados dos coeficientes de correlação das duas variáveis do fator confiança com as variáveis do C-Inf., das P-CI e as do desempenho, com os dados dos supermercadistas.

Tabela 33 - Associações entre variáveis do fator confiança com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (supermercado)

Variáveis da Confiança (Supermercado)	C-Inf. Compartilhamento de Informação	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
V29. Acredito que eles cumprem ou cumprirão com os acordos ou promessas que fazem	,383*	0,257	,457**	0,322
V30. Temos confiança nos nossos principais parceiros	0,120	0,111	,569**	0,254

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

* A correlação é significativa no nível 0,05.

** A correlação é significativa no nível 0,01.

De acordo com os resultados dispostos na Tabela 33, as variáveis do fator confiança apresentam algum nível de correlação positiva, porém apenas 3 delas estão significativamente associadas. A variável V29. “acredito que eles cumprem com os acordos...” está associada ao compartilhamento de informações, em nível fraco (0,383), e ao desempenho da parceria (Met-Obj.), em nível moderado (0,457) e esse apresenta associação moderada com a variável da confiança “temos confiança nos nossos parceiros” (0,569).

Apesar de a literatura sugerir que práticas de CI podem contribuir para aumentar a confiança (BARDY, 2006; SEAL; BERRY; CULLEN, 2004) ou que essas variáveis se influenciam mutuamente (HAKANSSON; SNEHOTA, 1995; VOSELMAN; MEER-KOOISTRA 2009), os resultados desta pesquisa não detectaram associações significativas entre esses fatores, com nenhum dos dois grupos de respondentes.

Mesmo assim, foi apurado correlação da confiança com o compartilhamento de informações, conforme a Tabela 33, e como demonstrado nas Tabelas 29 e 30, o compartilhamento de informações está associado ao uso das práticas de contabilidade interorganizacional, com os supermercadistas e com os fornecedores. Assim, os dados sugerem que a confiança pode contribuir para as práticas de CI por meio de sua associação com o compartilhamento de informações.

A Tabela 34 exhibe os resultados dos mesmos testes de correlação de Spearman realizados na Tabela anterior, só que com os dados relativos aos fornecedores.

Tabela 34 - Associações entre variáveis do fator confiança com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (fornecedor)

Variáveis da Confiança (Fornecedor)	C-Inf. Compartilhamento de Informação	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
V29. Acredito que eles cumprem ou cumprirão com os acordos ou promessas que fazem	0,255	0,161	,522**	0,335
V30. Temos confiança nos nossos principais parceiros	0,274	0,106	,571**	0,325

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

** A correlação é significativa no nível 0,01.

Observa-se que o fator confiança tem todas as variáveis, entre os dois grupos de respondentes, associadas com o desempenho da parceria, no quesito alcance de metas e objetivos das parcerias, indicando associação moderadas entre a confiança e o desempenho dos relacionamentos interorganizacionais. No entanto, similar à pesquisa de Palmatier, Dant e Grewal (2007), esta pesquisa não detectou associação estatisticamente significativa da confiança com o crescimento do faturamento no desempenho das empresas.

A confiança pode promover o comprometimento, que contribui para maior colaboração e com essas as empresas parceiras alcançam melhores resultados (RYU; SO; KOO, 2009). Percebe-se que a confiança sozinha não surte efeito no desempenho, mas pode influenciar outras variáveis (KAJUTER; KULMALA, 2005) que têm associação com o desempenho, podendo, assim, exercer uma influência indireta no desempenho da parceria.

Quanto ao fator oportunismo, é importante destacar que comportamentos oportunistas são práticas inadequadas que beneficiam apenas uma das partes em desvantagem da outra. Os resultados de coeficientes de correlação das três variáveis do fator oportunismo com as variáveis uso de compartilhamento de informações (C-Inf.), práticas de contabilidade interorganizacional (P-CI) e as variáveis do desempenho são apresentados na Tabela 35.

A Tabela 35 indica 4 correlações negativas significantes das variáveis do fator oportunismo, variável V31. “os parceiros NÃO respeitam os acordos...” com as variáveis das P-CI. (0,363) e com a do desempenho da parceria - Met-Obj. (0,396).

Também há correlações inversas das variáveis do oportunismo V32. “com os parceiros não existe divisão justa...” com a variável do C-Inf. (0,429), e da V33, com a variável Met-Obj. (0,346), em nível fraco. Assim, menores níveis de comportamento oportunista, entre os supermercadistas, estão associados com maiores usos das práticas de CI, do compartilhamento de informações e do desempenho da parceria.

Tabela 35 - Associações entre variáveis do fator oportunismo com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (supermercado)

Variáveis do Oportunismo (Supermercado)	C-Inf. Compartilhamento de Informação	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
V31. Os principais parceiros NÃO respeitam, violam nossos acordos formais ou informais para se beneficiar	-0,316	-,363*	-,396*	-0,145
V32. Com os principais parceiros NÃO existe divisão justa dos benefícios da parceria (das ações conjuntas)	-,429**	-0,210	-0,309	-0,251
V33. Os principais parceiros utilizam as informações compartilhadas de forma inadequada/oportunista para se beneficiar (de maneira a prejudicar minha empresa)	-0,329	-0,190	-,346*	-0,244

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

* A correlação é significativa no nível 0,05.

** A correlação é significativa no nível 0,01.

As associações inversas do oportunismo com o compartilhamento de informações e as práticas de CI, sugerem que quanto maior o uso de mecanismos de controle e gestão, menor tende a ser o risco de comportamento oportunista nas parcerias (WANG; DYBALL, 2018). As práticas de CI podem exercer um papel de controle, monitorando, evidenciando e até inibindo possíveis comportamentos indesejados pela cooperação.

A Tabela 36 apresenta os resultados de coeficientes de correlação entre as variáveis do comportamento oportunista com as variáveis do compartilhamento de informações (C-Inf.), das práticas de CI (P-CI.) e do desempenho, referentes aos dados dos fornecedores.

Tabela 36 - Associações entre variáveis do fator oportunismo com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (fornecedor)

Variáveis do Oportunismo (Fornecedor)	C-Inf. Compartilhamento de Informação	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
V31. Os principais parceiros NÃO respeitam, violam nossos acordos formais ou informais para se beneficiar	-,392*	-0,152	-,590**	-,381*
V32. Com os principais parceiros NÃO existe divisão justa dos benefícios da parceria (das ações conjuntas)	-0,323	-0,059	-,558**	-0,030
V33. Os principais parceiros utilizam as informações compartilhadas de forma inadequada/oportunista para se beneficiar (de maneira a prejudicar minha empresa)	-0,254	-0,209	-,495**	-0,107

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

* A correlação é significativa no nível 0,05.

** A correlação é significativa no nível 0,01.

Os resultados de coeficientes de correlação do oportunismo estão todos com correlações em sentido inverso, nos dois grupos de empresas participantes.

De acordo com os resultados apresentados na Tabela 36, as três variáveis do comportamento oportunista estão associadas inversamente ao desempenho da parceria, no critério alcance de metas e objetivos da parceria (Met-Obj.), indicando que baixos níveis de oportunismo estão associados a maiores níveis de desempenho nas parcerias. Os fornecedores apresentam um total de 5 correlações das variáveis do fator oportunismo com as variáveis em linha, sendo 3 em nível moderado e duas em nível fraco.

A variável do oportunismo que mais apresentou correlações significativas foi a V31. “os parceiros NÃO respeitam os acordos...” com as variáveis do C-Inf. (0,392), do desempenho da parceria Met-Obj. (0,590) e com o desempenho da empresa Fat. (0,381), sugerindo que desrespeitar e não cumprir os acordos das parcerias para benefício próprio pode ser danoso para o compartilhamento de informações, para o desempenho da empresa e principalmente para o desempenho da parceria que tem mais variáveis e em maior intensidade de associação com o oportunismo.

De acordo com o observado nas pesquisas, baixos níveis de oportunismo não afetam diretamente o desempenho, mas, por meio de sua influência em outros fatores, como confiança e comprometimento (PALMATIER; DANT; GREWAL. 2007), pode-se alcançar melhoria do desempenho da parceria (MOELLER, 2010). Dessa forma, as associações evidenciadas nesta pesquisa reforçam a literatura, indicando que quanto menor o uso de comportamento oportunista, melhor pode ser o resultado com as ações conjuntas.

A Tabela 37 apresenta os coeficientes de correlação resultantes dos cruzamentos das variáveis da satisfação com o compartilhamento de informações, práticas de contabilidade interorganizacional e o desempenho da parceria e da empresa, com os dados relativos aos supermercados. Das 16 correlações estatisticamente significantes possíveis, foram detectadas 9, nenhuma com as práticas da CI.

De acordo com os resultados apresentados na Tabela 37, as variáveis da satisfação estão todas associadas, em nível moderado, ao compartilhamento de informações, com coeficientes de 0,402 a 0,482, e ao desempenho da parceria (Met-Obj.), apresentando coeficiente de correlação entre 0,470 a 0,629. Também foi detectada uma associação, em nível fraco, da variável V37. “satisfação com ganhos financeiros...” com o desempenho da empresa na evolução do faturamento.

Tabela 37 - Associações entre variáveis do fator satisfação com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (supermercado)

Variáveis da Satisfação (Supermercado)	C-Inf. Compartilhamento de Informação	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
V34. Satisfação com a qualidade geral dos relacionamentos com os principais parceiros	,402*	0,167	,470**	0,275
V35. Satisfação em relação aos objetivos/metras de redução de custos, com as principais parcerias	,403*	0,303	,629**	0,183
V36. Satisfação em relação às vendas geradas pelas principais parcerias	,482**	0,294	,620**	0,334
V37. Satisfação em relação aos ganhos financeiros gerados pelas principais parcerias	,405*	0,266	,625**	,366*

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

* A correlação é significativa no nível 0,05. ** A correlação é significativa no nível 0,01.

Com os supermercados participantes, as variáveis da satisfação estão todas associadas ao compartilhamento de informações, indicando que o compartilhamento de informações pode promover a satisfação, e uma maior satisfação pode influenciar em maior troca de informações no relacionamento.

Por fim, a Tabela 38 apresenta os resultados dos coeficientes de correlação das variáveis do fator satisfação com as variáveis do C-Inf., das P-CI e as do desempenho, com os dados dos fornecedores.

Tabela 38 - Associações entre variáveis do fator satisfação com o compartilhamento de informações, práticas de CI e o desempenho (fornecedor)

Variáveis da Satisfação (Fornecedor)	C-Inf. Compartilhamento de Informação	P-CI. Práticas de CI.	Met-Obj. Alcance de Metas e Objetivos	Fat. Evolução do Faturamento
V34. Satisfação com a qualidade geral dos relacionamentos com os principais parceiros	0,353	0,285	,722**	,382*
V35. Satisfação em relação aos objetivos/metras de redução de custos, com as principais parcerias	,392*	0,121	,494**	,463**
V36. Satisfação em relação às vendas geradas pelas principais parcerias	0,314	0,146	,776**	0,231
V37. Satisfação em relação aos ganhos financeiros gerados pelas principais parcerias	0,241	0,104	,644**	0,304

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

* A correlação é significativa no nível 0,05.

** A correlação é significativa no nível 0,01.

De acordo com os resultados apresentados na Tabela 38 também há associações de todas as 4 variáveis da satisfação com o desempenho da parceria, com coeficientes de correlação de moderado a forte. A variável V34. “satisfação com a qualidade geral dos relacionamentos...” (0,722) e a V36. “satisfação em relação às vendas...” (0,776) estão associadas, em nível forte, com a variável do desempenho da parceria (Met-Obj.), indicando um vínculo de forte a moderado de associação entre a satisfação e o desempenho da parceria.

Com os fornecedores, a evolução do faturamento (desempenho da empresa) também está associada a duas variáveis da satisfação, a V34. “satisfação com a qualidade geral dos relacionamentos...” com coeficiente de correlação de 0,382 e a V35. “satisfação em relação aos objetivos/metasp de redução de custos...” com coeficiente de 0,463, indicando um vínculo entre satisfação com a parceria e o desempenho individual das empresas com o faturamento.

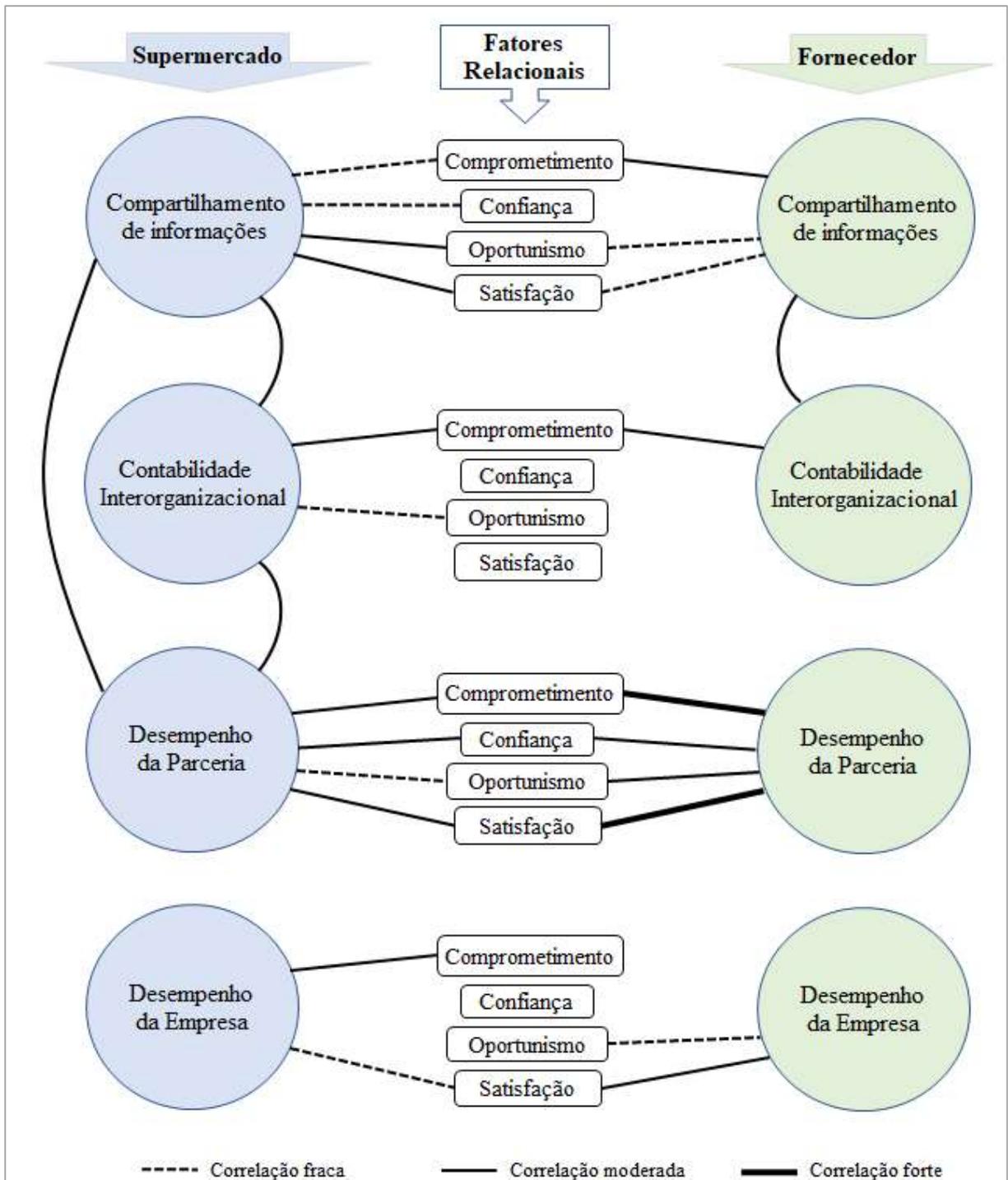
Variáveis da satisfação também apresentam associações significativas com o compartilhamento de informações, nos dois grupos de respondentes, sugerindo que o compartilhamento de informações pode contribuir para a redução de custos e consequentemente para a satisfação com os objetivos e metas de redução de custos.

As associações entre satisfação e desempenho da parceria, com os supermercados e com os fornecedores, estão alinhadas com a de Windolph e Moeller (2012) que detectaram que o desempenho da parceria influencia diretamente na satisfação com o relacionamento interorganizacional. A força do vínculo dessas variáveis proporciona a alguns estudos indicarem a satisfação com a parceria e com o alcance dos objetivos das ações conjuntas como um tipo de medida de desempenho para os relacionamentos interorganizacionais (WANG; DYBALL, 2018; WINDOLPH; MOELLER, 2012).

Na Figura 2, constam as associações detectadas relacionadas ao objetivo geral desta pesquisa. As conexões da Figura 2 são dispostas quando há no mínimo uma variável correlacionada estatisticamente.

A Figura 2 evidencia as associações relacionadas ao objetivo geral da pesquisa, exploradas em todo este subcapítulo. As variáveis e fatores analisados revelaram diversas associações ou correlações com o compartilhamento de informações, com as práticas de contabilidade interorganizacional, com o desempenho da parceria, e em menor quantidade com o desempenho das empresas.

Figura 2 - Resumo das associações detectadas com os supermercados e fornecedores



O fato de haver poucas correlações das variáveis analisadas com a evolução do faturamento, ou seja, com o desempenho da empresa, pode gerar a suposição de que as parcerias não proporcionam desempenho superior para as empresas participantes da pesquisa, em âmbito individual. Porém, na análise descritiva, mais de 70% das 67 empresas participantes alegam uma evolução no faturamento, indicando que o desempenho individual

de mais de 2/3 dessas empresas envolvidas em relacionamentos de parceria tem evoluído nos últimos anos.

As correlações com significância estatística, no critério adotado, detectadas nesta pesquisa foram todas no sentido direto ou positivo, com exceção das variáveis do fator oportunismo que, como esperado, apresentaram correlações em sentido inverso ou negativo. Os testes de coeficiente de correlação de Spearman detectaram 22 correlações em magnitude fraca, 48 moderadas e 3 fortes, encontrando um total de 73 associações estatisticamente significantes, equivalente a 37% dos 198 cruzamentos de variáveis, sendo 99 com supermercadistas e 99 com fornecedores.

Ressalta-se que em alguns resultados não foi possível a comparação com os resultados de estudos anteriores, uma vez que nas referências pesquisadas não há estudos quantitativos com pesquisas similares.

As práticas de CI e do compartilhamento de informações podem auxiliar a instituir bons níveis nos fatores relacionais, por meio da troca de dados e informações que podem, por exemplo, sinalizar comprometimento e confiança no parceiro. Por outro lado, os fatores relacionais também podem contribuir para o compartilhamento de informações e uso da contabilidade interorganizacional, de maneira direta ou indireta, baseado nos estudos analisados e subsidiado com os resultados desta pesquisa.

É importante esclarecer também que as associações detectadas nesta pesquisa não significam que uma variável influencia a outra, pois aqui não se buscou provar qual variável exerce poder de influenciar a outra ou o quanto uma influencia a outra, mas sim detectar as correlações ou associações estatisticamente significantes. Isso revela que, numa correlação direta, quando uma variável cresce, a outra tende a crescer, e numa correlação inversa, quando uma variável cresce, a outra tende a decrescer ou diminuir, sugerindo um vínculo no movimento, na tendência do comportamento entre as variáveis que podem ser direta ou indiretamente afetadas uma pela outra.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa buscou investigar a relação da contabilidade interorganizacional (CI) com o desempenho das parcerias e das empresas e a associação desses com fatores relacionais nos relacionamentos colaborativos entre supermercados e fornecedores.

Com os dados coletados com os supermercados e fornecedores participantes da pesquisa, analisaram-se diversos aspectos dos relacionamentos interfirmas, em ambos os lados da diáde, na intenção de investigar de forma mais abrangente e consolidar em um estudo vários fatores que foram analisados em diferentes pesquisas.

Dessa forma, esta pesquisa possibilitou conhecer e descrever algumas características dos gestores, das empresas, o compartilhamento de informações, as práticas de contabilidade interorganizacional, os fatores relacionais e o desempenho das parcerias e das empresas participantes da pesquisa. Assim, descreve informações e gera reflexões e evidências claras de associações sobre vários aspectos e fatores intrínsecos aos relacionamentos interorganizacionais (RIO), que possibilitam identificar a relação desses fatores com o desempenho da parceria e da empresa.

Detectaram-se que as informações mais compartilhadas pelas empresas apresentam um caráter mais informativo, podem subsidiar a tomada de decisão, como a informação sobre a validade dos produtos, uma vez que quando se aproxima da validade, pode-se tomar a decisão de ofertar descontos; e com a outra informação, a previsão de aumento de preços, pode-se decidir por antecipar a realização de compras para garantir menores preços. As informações mais compartilhadas também apresentam um caráter de controle operacional, relacionado ao fornecimento ou reabastecimento de produtos, como as informações de estoque e de previsão de entrega. Já as informações mais relacionadas a custos são as menos compartilhadas.

No geral, pode se considerar que não há percentuais elevados de uso das práticas de contabilidade interorganizacional, mas também não são poucas as práticas utilizadas, pelas empresas participantes do estudo. As práticas de CI com uma função mais gerencial são as mais utilizadas, enquanto as práticas mais direcionadas a custos e financeiras são as menos utilizadas pelas empresas participantes. Dessa forma, pode-se recomendar que essas práticas com foco em custos precisam receber maior atenção pelas empresas nesse segmento para serem mais utilizadas em suas relações interorganizacionais, tendo em vista suas funções e benefícios possíveis.

Entre as variáveis relacionais, no fator comprometimento da empresa e do parceiro, foi detectado que ambos os lados da díade, quando avaliam seus parceiros, não os percebem tão comprometidos como revelam ser sua empresa. Isso pode ocorrer a partir do momento que um lado não percebe o outro com o mesmo empenho e esforço, podendo gerar desconfiança e desmotivação, além de implicações negativas nos fatores relacionais e no desempenho da parceria que está associado ao comprometimento.

O bom nível de confiança e oportunismo e o baixo uso percentual das práticas de CI detectados com as empresas participantes permite sugerir que esses dois fatores não parecem ser motivadores de uso dessas práticas, mas sim, itens que quando presentes em patamares negativos podem ser desmotivadores, obstáculos à formação de parcerias e ao compartilhamento de informações gerenciais. A confiança no parceiro e o baixo oportunismo detectados sugerem que existem outros fatores, que não sejam esses, que podem promover o uso de práticas de CI e compartilhamento de informações de custos.

A pesquisa confirma, alinhado a estudos anteriores, que quanto maior a relação interorganizacional, com mais ações conjuntas, maior tende a ser o uso de compartilhamento de informações e das práticas de contabilidade interorganizacional, necessários para o monitoramento, controle e gestão dessas ações colaborativas.

Assim, atendendo ao objetivo geral da pesquisa, com base nos resultados, a partir dos testes estatísticos realizados, é possível afirmar que as práticas de contabilidade interorganizacional e o compartilhamento de informações estão associados, e esses dois fatores apresentam associações com o desempenho da parceria, entre os supermercadistas participantes.

A forte associação detectada entre desempenho da parceria e satisfação indica que a aferição do desempenho nos relacionamentos interorganizacionais, que ainda é um desafio para as pesquisas acadêmicas, pode ser analisado com o apoio do fator relacional satisfação, conforme também sugerido por alguns estudos.

Diante dos resultados da pesquisa, também se chega à conclusão de que os fatores relacionais comprometimento, confiança, oportunismo e satisfação apresentam variáveis que estão associadas ao compartilhamento de informações, à contabilidade interorganizacional e, em menor quantidade e intensidade, ao desempenho da empresa. Variáveis dos 4 fatores relacionais analisados estão associadas ao desempenho das parcerias, revelando a importância dos fatores relacionais para o sucesso do RIO, podendo até considerá-los como precursores do desempenho da cooperação.

Os fatores relacionais também podem funcionar como um indicador da qualidade do RIO, pois quando alcançam níveis adequados, podem proporcionar uma maior fidelidade, lealdade e durabilidade ao relacionamento, além de não se tornarem fatores dificultadores ao desenvolvimento de níveis avançados das práticas de contabilidade entre as empresas.

No que diz respeito às descobertas desta pesquisa, entende-se que são complementares aos estudos analisados, pois não apresentam contradições importantes. A análise da díade e com diversas variáveis proporcionaram uma visão mais abrangente, holística, que viabilizou proposições e comparações que não seriam possíveis com a análise de apenas um lado da relação, sendo esse fato um dos diferenciais desta pesquisa.

Espera-se que as associações e informações desta pesquisa, mesmo com as limitações e a não possibilidade de generalizações, proporcionem aos gestores subsídios para melhor visualização dos diversos elos detectados, de aspectos e fatores pertinentes aos RIO, que podem contribuir para o relacionamento e o desempenho das parcerias.

Assim, é essencial que as empresas realcem para os profissionais a orientação quanto à importância do compartilhamento de informações gerenciais e dos fatores relacionais, para que possam proporcionar cooperações mais produtivas, comprometidas, confiáveis e satisfatórias, com troca de informações e uso de sistemas de informações, que contribuem para o uso eficiente dos mecanismos de controle e gestão das parcerias, como as práticas de contabilidade interorganizacional.

Dessa forma, as empresas e os profissionais podem reconsiderar alguns posicionamentos e comportamentos para direcionar as estratégias e esforços de maneira mais eficiente, visando a manter e incentivar níveis adequados de confiança, oportunismo, satisfação, compartilhamento de informações gerenciais e principalmente comprometimento, que podem fortalecer as parcerias e incrementar o desempenho. Essa estratégia pode ocorrer por meio de propostas com incentivos e recompensas vinculados não apenas ao desempenho das ações conjuntas, mas também aos fatores relacionais e à troca de informações entre os parceiros.

Importa ressaltar que esses processos podem ser melhor desenvolvidos a partir do aprofundamento da relação do supermercadista com seus clientes, visando a conhecer melhor o consumidor para proporcionar mais informações a serem compartilhadas com os fornecedores parceiros, principalmente a indústria. Essas informações podem, por exemplo, subsidiar o processo de análise da cadeia de valor, entre outras práticas de contabilidade interorganizacional.

Este estudo tem limitações que podem ser superadas em pesquisas futuras. As conclusões geradas são ensejadas com base nas respostas dos profissionais das empresas participantes da pesquisa, sem critério de amostragem, com amostra não probabilística constituída por acessibilidade. Assim, como os resultados encontrados se restringem aos grupos de empresas participantes, não se pode produzir generalizações dos achados.

O fator desempenho, da parceria e da empresa, também apresenta limitações, haja vista haver dificuldade de se conseguir respostas quantitativas confiáveis para esse item estratégico nas empresas. Dessa forma, o desempenho foi avaliado de modo subjetivo, de acordo com a percepção do respondente.

A pesquisa dá uma contribuição à academia por reunir diversos aspectos e fatores dos RIO em um único estudo, por colaborar para preencher uma lacuna no tema, gerar informações, achados e proposições para aperfeiçoar o desenvolvimento de parcerias e, principalmente, para maior uso de práticas de contabilidade interorganizacional e melhoria do desempenho das parcerias; e, por fim, por proporcionar mais um estudo no escasso tema na literatura para ser utilizado na elucidação e comparação em pesquisas futuras.

Para pesquisas futuras, sugere-se que os achados evidenciados sejam testados em uma grande amostra, com validade externa testada, para confirmar ou refutar as evidências encontradas. Também se pode investigar em estudos futuros, com os itens analisados aqui, qual a influência de uma variável em outra.

Sugere-se também que pesquisas futuras, quantitativas, captem um conjunto de diferentes aspectos e fatores das díades que podem ter relação com o compartilhamento de informações gerenciais, a contabilidade interorganizacional e o desempenho, para que, dessa forma, possa-se ampliar o conhecimento sobre esses itens que se relacionam com a contabilidade interorganizacional e o desempenho das parcerias e das empresas.

REFERÊNCIAS

- ABINAJM FILHO, J.; FARIA, A. C. de; MARTINS, D. M.; SERIO, L. C. di. Information Sharing, Trust and Commitment: Perception of Brazilian Autoparts on Automakers of Various Ethnic Groups. **Brazilian Business Review**, v. 12, n. 6, p. 1-23, nov. 2015.
- ABRAS - Associação brasileira de supermercados. Índice nacional de vendas. Disponível em: <https://www.abras.com.br/economia-e-pesquisa/indice-de-vendas/>, Acesso em: 19 abr. 2020.
- AGNDAL, H.; NILSSON, U. Different open book accounting practices for different purchasing strategies. **Management Accounting Research**, v. 21, n. 3, p. 147-166, Sept. 2010.
- AGNDAL, H.; NILSSON, U. Interorganizational cost management in the exchange process. **Management Accounting Research**, v. 20, n. 2, p. 85-101, June 2009.
- AGUIAR, A. B.; REZENDE, A. J.; ROCHA, W. Uma análise da complementaridade entre gestão interorganizacional de custos e open-book accounting. **BASE - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS**, v. 5, n. 1, p. 66-76, jan. 2008.
- ANDRUCHECHEN, J. R. **Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais na indústria moveleira**. 2015. 114 f. Dissertação (Mestrado) - Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2015.
- ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. S.; YOUNG, S. M. **Contabilidade gerencial**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- BAIMAN, S.; RAJAN, M. V. Incentive issues in inter-firm relationships. **Accounting, Organizations & Society**, v. 27, n. 3, p. 213-238, Apr. 2002.
- BALESTRIN, A.; VERSCHOORE, J.; REYES JUNIOR, E. O campo de estudo sobre redes de cooperação interorganizacional no Brasil. **Rev. Adm. Contemp.**, v. 14, n. 3, p. 458-477, jun. 2010.
- BARBOSA, R. V. N.; WANDERLEY, C. A.; SOEIRO, T. M. Institucionalização dos mecanismos de controle gerencial no relacionamento interorganizacional de uma empresa do setor elétrico. **Revista Universo Contábil**, v. 13, n. 3, p. 29-49, jul. 2017.
- BARDY, R. Management control in a business network: new challenges for accounting. **Qualitative Research in Accounting & Management**, v. 3, n. 2, p. 161-181, May 2006.
- BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- CAGLIO, A. To Disclose or Not to Disclose? An Investigation of the Antecedents and Effects of Open Book Accounting. **European Accounting Review**, v. 27, n. 2, p. 263-287, Apr. 2017.

CAGLIO, A.; DITILLO, A. Interdependence and accounting information exchanges in inter-firm relationships. **Journal of Management and Governance**, v. 16, n. 1, p. 57–80, Feb. 2012a.

CAGLIO, A.; DITILLO, A. Opening the black box of management accounting information exchanges in buyer–supplier relationships. **Management Accounting Research**, v. 23, n. 2, p. 61-78, June 2012b.

CAGLIO, A.; DITILLO, A. A review and discussion of management control in inter-firm relationships: Achievements and future directions. **Accounting, Organizations & Society**, v. 33, n. 7-8, p. 865-898, Oct. 2008.

CALLADO, A. A. C.; MENDES, E.; CALLADO, A. L. C. Um estudo empírico da significância das relações entre a elaboração de metas estratégicas e o uso de indicadores de desempenho. **Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión**, v. 11, n. 21, p. 1-15, jan. 2013.

CALLADO, A. A. C.; OLIVEIRA, R. R. Análise da intensidade de adoção de indicadores de desempenho: uma abordagem contextual a partir de uma perspectiva institucional. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 10, n. 26, p. 20-32, maio 2016.

CARLSSON-WALL, M.; KRAUS, K.; LIND, J. Strategic management accounting in close inter-organisational relationships. **Accounting and Business Research**, v. 45, n. 1, p. 27-54, Jan. 2015.

CASTRO, M. R. de; BRONZO, M.; RESENDE, P. T. V. de; OLIVEIRA, M. P. V. de. Relacionamentos colaborativos e desempenho competitivo de empresas brasileiras. **Revista de Administração de Empresas**, v. 55, n. 3, p. 314-328, jun. 2015.

CENTENARO, A.; LAIMER, C. G. Cooperative relationships and competitiveness in supermarket sector. **Review of Business Management**, v. 19, n. 63, p. 65-81, Feb. 2017.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A.; DA SILVA, R. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CHAVES, R. P.; CALLADO, A. A. C. Identificando padrões de uso de indicadores de desempenho de cadeia: um estudo em organizações agroindustriais localizadas na Região Metropolitana do Recife. **Raunp**, v. 6, n. 1, p. 51 - 59, out. 2013.

CHUA, W. F. F.; MAHAMA, H. The effect of network ties on accounting controls in a supply alliance: field study evidence. **Contemporary Accounting Research**, v. 1, n. 24, p. 47-86, Mar. 2007.

COAD, A. F.; CULLEN, J. Inter-organisational cost management: Towards an evolutionary perspective. **Management Accounting Research**, v. 17, n. 4, p. 342-369, Dec. 2006.

COOPER, R.; SLAGMULDER, R. Interorganizational cost management and relational context. **Accounting, Organizations & Society**, v. 29, n. 1, p. 1-26, Jan. 2004.

CUNHA, J. A. C.; PASSADOR, J. L.; PASSADOR, C. S. Recomendações e apontamentos para categorizações em pesquisas sobre redes interorganizacionais. **Cad. EBAPE.BR**, Rio de Janeiro, v. 9, n. spe1, p. 505-529, jul. 2011.

DAL-SOTO, F.; MONTICELLI, J.; VARGAS BORTOLASO, I.; GEÍSE TELOCKEN, S. Relações interorganizacionais como locus de vantagem competitiva: manifestações em instituições brasileiras de educação superior. **Revista Gestão Universitária na América Latina - GUAL**, v. 10 n. 2, p. 274-295, maio 2017.

DANCEY, C. P.; REIDY, J. **Estatística sem matemática para psicologia: Usando SPSS para Windows**. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2006.

DAS, T. K.; TENG, Bing-sheng. Trust, control, and risk in strategic alliances: an integrated framework. **Organization Studies**, v. 22, n. 2, p. 251-283, Mar. 2001.

DAS, T.K.; TENG, Bing-Sheng. Partner analysis and alliance performance. **Scandinavian Journal of Management**, v. 19, n. 3, p. 279-308, Sept. 2003.

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

DEKKER, H. C. Control of inter-organizational relationships: evidence on appropriation concerns and coordination requirements. **Accounting, Organizations & Society**, v. 29, n. 1, p. 27-49, Jan. 2004.

DEKKER, H. C. Partner selection and governance design in interfirm relationships. **Accounting, Organizations & Society**, v. 33, n. 7-8, p. 915-941, Oct. 2008.

DEKKER, H. C.; SAKAGUCHI, J.; KAWAI, T. Beyond the contract: Managing risk in supply chain relations. **Management Accounting Research**, v. 24, n. 2, p. 122-139, June 2013.

DEKKER, H. C. On the boundaries between intrafirm and interfirm management accounting research. **Management Accounting Research**. v. 31, p. 86–99, June 2016.

DING, R.; DEKKER, H. C.; GROOT, T. L. C. M. An exploration of the use of interfirm cooperation and the financial manager's governance roles: Evidence from Dutch firms. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. 6, n. 1, p. 9-26, Mar. 2010.

DING, R.; DEKKER, H. C.; GROOT, T. Risk, partner selection and contractual control in interfirm relationships. **Management Accounting Research**, v. 24, n. 2, p. 140-155, June 2013.

FEHR, L. C. F. de A.; ROCHA, W. Open-book accounting and trust: influence on buyer-supplier relationship. **Rausp Management Journal**, v. 53, n. 4, p. 597-621, Oct. 2018.

FRANCES, J.; GARNSEY, E. Supermarkets and suppliers in the United Kingdom: system integration, information and control. **Accounting, Organizations & Society**, v. 21, n. 6, p. 591-610, Aug. 1996.

GALVÃO, D. M. A.; CALLADO, A. L. C. Contabilidade Interorganizacional: benefícios percebidos pelos gestores de indústrias de Campina Grande – PB. In: **Congresso UnB de Contabilidade e Governança**, 4., 2018, Brasília. **Anais...** Brasília: UnB, 2018. p. 1-18.

GALVÃO, D. M. A. **Contabilidade interorganizacional**: um estudo envolvendo empresas de Campina Grande – PB. 2018. 99 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa. 2018.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W.; BREWER, P. C. **Contabilidade gerencial**. 14. ed. Porto Alegre: AMGH, 2013.

GASPAR, M. A.; BORGATO, F.; LIMA, I. C. de. Estratégia de atuação em rede de negócios: Estudo de caso no pequeno varejo de alimentos. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 7, n. 1, p. 3-16, nov. 2013.

GERHARDT, T. E.; SILVEIRA, D. T. **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GLOBAL CEO SURVEY. (2019). **PricewaterhouseCoopers - PwC**. Disponível em: <<https://www.pwc.com/gx/en/ceo-survey/2019/report/pwc-22nd-annual-global-ceo-survey.pdf>>. Acesso em: 12 fev. 2020.

GOMES, A. K. de L. J; CALLADO, A. L. C. Desempenho Organizacional das MPE: estudo comparativo entre empresas cooperadas e não cooperadas. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 20, n. 3, p. 347-369, dez. 2017.

HAKANSSON, H.; LIND, J. Accounting and network coordination. **Accounting, Organizations & Society**, v. 29, n. 1, p. 51-72, Jan. 2004.

HAKANSSON, H.; LIND, J. Accounting in an interorganizational setting. In: **Handbooks of Management Accounting Research**. Elsevier, p. 885-902, 2006.

HAKANSSON, H.; SNEHOTA, I. **Developing Relationships in Business Network**. Londres: Routledge, 1995.

HESTER, P.; EZELL, B.; COLLINS, A.; HORST, J.; LAWSURE, K. A method for key performance indicator assessment in manufacturing organizations. **International Journal of Operations Research**. v. 14, n 4, p. 157-167, Nov. 2017.

HOPWOOD, A. G. Looking across rather than up and down: On the need to explore the lateral processing of information. **Accounting, Organizations & Society**, v. 21, n. 6, p. 589-590, Aug. 1996.

IBGE. **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. Disponível em: <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/27007-pib-cresce-1-1-e-fecha-2019-em-r-7-3-trilhoes>>. Acesso em: 14 jun. 2020.

JAKOBSEN, M. Management accounting as the inter-organisational boundary. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. 6, n. 1, p. 96–122, Mar. 2010.

KAHLMAYER-MERTENS, R. S.; FUMANGA, M.; TOFFANO, C. B.; SIQUEIRA, F. **Como elaborar projetos de pesquisa: linguagem e método**. FGV Editora. 2007.

KAJUTER, P.; KULMALA, H. I. Open-book accounting in networks: Potential achievements and reasons for failures. **Management Accounting Research**, v. 16, n. 2, p. 179-204, June 2005.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **A estratégia em ação: balanced scorecard**. 14. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

LANGFIELD-SMITH, K.; SMITH, D. Management control systems and trust in outsourcing relationships. **Management Accounting Research**, v. 14, n. 3, p. 281-307, Sept. 2003.

LEE, J.; PARK, S. H.; RYU, Y.; BAIK, Y. A hidden cost of strategic alliances under Schumpeterian dynamics. **Research Policy**, v. 39, n. 2, p. 229-238, Mar. 2010.

LENZ, G. S. **Medição de desempenho: uma proposta de sistema de avaliação de performance para redes horizontais de cooperação**. 2008. 119 f. Dissertação (Mestrado em administração e negócios) - Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2008.

LIKERT, R. A technique for the measurement of attitudes. **Archives of Psychology**, v. 22, n. 140, p. 3-55, June 1932.

LOPES, C. C. V. de M.; CALLADO, A. L. C. Reflexiones asociadas al compartimento de informaciones en el contexto interorganizacional en la cadena de suplementos. **Contabilidad y Negocios**, v. 12, n. 24, p. 119-134, 2017.

LOPES, C. C. V. de M. **Compartilhamento de informações gerenciais no contexto interorganizacional: estudos de casos múltiplos em cadeias de suprimentos**. 2017. 186 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, João Pessoa, 2017.

LOPES, L. da C. **Adoção de práticas de gestão de cadeia de suprimentos e contabilidade interorganizacional nas indústrias de médio e grande porte situadas na Região Metropolitana de Recife**. 2014. 122f. Mestrado (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2014.

LOPES, L.; MEIRA, J.; LIBONATI, J.; SANTOS, A.; CALLADO, A. Práticas de contabilidade interorganizacional em indústrias de médio e grande porte instaladas na região metropolitana de Recife. **Revista Ciências Administrativas**, v. 20, n. 2, p. 664-691, dez. 2014.

- MAHAMA, H. Management control systems, cooperation and performance in strategic supply relationships: A survey in the mines. **Management Accounting Research**, v. 17, n. 3, p. 315–339, Sept. 2006.
- MAHAMA, H.; CHUA, W. F. A study of alliance dynamics, accounting and trust-as-practice. **Accounting, Organizations & Society**, v. 51, p. 29-46, May 2016.
- MALHOTRA, N. **Pesquisa de marketing: Uma orientação aplicada**. 7. Ed. Porto Alegre: Bookman, 2019.
- MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- MAROCO, J.; GARCIA-MARQUES, T. Qual a fiabilidade do alfa de Cronbach? Questões antigas e soluções modernas? **Laboratório de Psicologia**, v. 4, n. 1, p. 65-90. 2006.
- MCCANN, L.; COLBY, B.; EASTER, K. W.; KASTERINE, A.; KUPERAN, K. V. Transaction cost measurement for evaluating environmental policies. **Ecological Economics**, v. 52, n. 4, p. 527–542, Mar. 2005.
- MEIRA, J. M. **Supply chain management and inter-organisational accounting: a Brazilian case**. 2011. 289f. Thesis (Ph.d. at the management school). University of Sheffield Management School, 2011.
- MEIRA, J.; KARTALIS, N. D.; TSAMENYI, M. CULLEN, J. Management controls and inter-firm relationships: a review. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. 6, n. 1, p. 149–169, Mar. 2010.
- MELNYK, A. S.; STEWART, D. M.; SWINK, M. Metrics and performance measurement in operations management: dealing with the metrics maze. **Journal of Operations Management**, v. 22, n. 3, p. 209-218, May 2004.
- MOELLER, K. Partner selection, partner behavior, and business network performance. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. 6, n. 1, p. 27-51, Mar. 2010.
- MOLLER, K.; WINDOLPH, M.; ISBRUCH, F. The effect of relational factors on open-book accounting and inter-organizational cost management in buyer–supplier partnerships. **Journal of Purchasing & Supply Management**, v. 17, n. 2, p. 121-131, May 2011.
- MOORE, D. S. **A estatística básica e sua prática**. LTC. 3. ed. Rio de Janeiro, 2005.
- MOURITSEN, J.; HANSEN, A.; HANSEN, C. Ø. Inter-organizational controls and organizational competencies: episodes around target cost management/functional analysis and open book accounting. **Management Accounting Research**, v. 12, n. 2, p. 221-244, June 2001.

MOURITSEN, J.; THRANE, S. Accounting, network complementarities and the development of inter-organisational relations. **Accounting, Organizations and Society**, v. 31, n. 3, p. 241-275, Apr. 2006.

NEELY, A.; GREGORY, M.; PLATTS, K. Performance measurement system design. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 15, n. 4, p. 80-116, Apr. 1995.

NICOLAOU, A. I. Research issues on the use of ERPS in interorganizational relationships. **International Journal of Accounting Information Systems**, v. 9, n. 4, p. 216-226, Dec. 2008.

PALMATIER, R. W.; DANT, R. P.; GREWAL, D. A comparative longitudinal analysis of theoretical perspectives of interorganizational relationship performance. **Journal of Marketing**, v. 71, n. 4, p. 172-194, Oct. 2007.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

PROVAN, K. G.; SYDOW, J. Evaluating inter-organizational relationships. In: CROPPER, S.; HUXHAM, C.; EBERS, M.; RINGL, P. S. **The Oxford Handbook of Inter-organizational relations**. Oxford: Oxford University Press, 2008. Chapter 26.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I. M. (Org.); **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004. Capítulo 3.

ROCHA, W.; BORINELLI, M. Análise estratégica de cadeia de valor: um estudo exploratório do segmento indústria-varejo. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 4, n. 7, p. 145-166, jan. 2007.

ROMAN, O. O. R. **Análise de mudança de desempenho decorrente da inserção de empresas em redes de cooperação: estudo de caso da Agafarma**. 2007. 172 f. Dissertação (Mestrado em Administração e Negócios) - Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2007.

ROMANO, P.; FORMENTINI, M. Designing and implementing open book accounting in buyer-supplier dyads: A framework for supplier selection and motivation. **International Journal of Production Economics**, v. 137, n. 1, p. 68-83, May 2012.

RUGGERI, D.; RIZZA, C. Accounting information system innovation in interfirm relationships. **Journal of Management Control**, v. 28, n. 2, p. 203-225, Feb. 2017.

RYU, I.; SO, S.; KOO, C. The role of partnership in supply chain performance. **Industrial Management & Data Systems**, v. 109, n. 4, p. 496-514, Apr. 2009.

SEAL, W.; BERRY, A.; CULLEN, J. Disembedding the supply chain: institutionalized reflexivity and inter-firm accounting. **Accounting, Organizations and Society**, v. 29, n. 1, p. 73-92, Jan. 2004.

SEBRAE. **Anuário do trabalho nos pequenos negócios**: 2016. 9. ed. SEBRAE; DIEESE [responsável pela elaboração da pesquisa, dos textos, tabelas, gráficos e mapas]. São Paulo: DIEESE, 2018.

SHAUGHNESSY, J. J.; ZECHMEISTER, E. B.; ZECHMEISTER, J. S. **Metodologia de Pesquisa em Psicologia**. 9. ed. Porto Alegre: AMGH, 2012.

SILVA, M. A estrutura social nos relacionamentos interorganizacionais. **Revista Capital Científico - Eletrônica**, v. 13, n. 3, p. 124-135, jul. 2015.

SILVA FILHO, J. R. T. da. **A gestão de relacionamento entre os supermercados de pequeno e médio porte e seus fornecedores no município de São Caetano do Sul**. 2013. 117f. Dissertação (Mestrado em Administração) – USCS, Universidade Municipal de São Caetano do Sul, 2013.

SILVA FILHO, J. R. T. da; FARINA, M. C.; GASPAR, M. A.; DONATO, H. C. Fatores dificultadores nas práticas de gestão no relacionamento entre os supermercadistas e seus fornecedores. **Revista de Gestão e Projetos**, v. 08, n. 01, p. 57-71, abr. 2017.

SOUSA, A. da C. **Relações interorganizacionais**: estudos múltiplos de casos no contexto de uma rede horizontal do setor varejista. 2010. 88f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, 2010.

SOUZA, B. C. de. **Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais**. 2008. 141 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

SPIEGEL, M R; STEPHENS, L. J. **Estatística**. Schaum: Bookman, 2009.

SUPERHIPER. **Revista da Associação Brasileira de Supermercados**. São Paulo, v. 46, n. 523, fev. 2020. 68p.

SUPERHIPER. **Revista da Associação Brasileira de Supermercados**. São Paulo, v. 46, n. 526, maio 2020. 116p.

THRANE, S.; HALD, K. S. The emergence of boundaries and accounting in supply fields: the dynamics of integration and fragmentation. **Management Accounting Research**, v. 17, n. 3, p. 288-314, Sept. 2006.

THRANE, S. The complexity of management accounting change: Bifurcation and oscillation in schizophrenic inter-organisational systems. **Management Accounting Research**, v. 18, n. 2, p. 248-272, June 2007.

VIEIRA, J.; YOSHIZAKI, H.; HO, L. Collaboration intensity in the Brazilian supermarket retail chain. **Supply Chain Management: An International Journal**, v. 14, n. 1, p. 11-21, Jan. 2009.

VOSSelman, E.; MEER-KOOISTRA, J. V. D. Accounting for control and trust building in interfirm transactional relationships. **Accounting, Organizations and Society**, v. 34, n. 2, p. 267-283, Feb. 2009.

WANG, A.; DYBALL, M. C. Management controls and their links with fairness and performance in inter-organisational relationships. **Accounting & Finance**, v. 59, n. 3, p. 1835-1868, oct. 2018.

WINDOLPH, M.; MOELLER, K. Open-book accounting: Reason for failure of inter-firm cooperation? **Management Accounting Research**, v. 23, n. 1, p. 47-60, Mar. 2012.

WOUTERS, M.; KIRCHBERGER, M. A. Customer value propositions as interorganizational management accounting to support customer collaboration. **Industrial Marketing Management**, v. 46, p. 54–67, Apr. 2015.

XAVIER FILHO, J. L. J.; SOARES, F. A.; SANTOS, S. M. D.; CABRAL, A. C. A.; PESSOA, M. N. M.; ROLDAN, V. P. S. Fatores de influência no desempenho em redes de colaboração interorganizacional horizontal: um estudo no segmento de autopeças. **Revista Gestão Organizacional**, v. 6, n. 4, p. 53-68, set. 2013.



APÊNDICE A

QUESTIONÁRIO DE PESQUISA (SUPERMERCADO)

UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA - PPGC
MESTRADO EM CONTROLADORIA

Haroldo Sabino do Nascimento Junior
Mestrando

Prof. Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado
Orientador

Este questionário destina-se ao levantamento de dados junto aos gestores dos supermercados localizados nas cidades de Recife e Jaboatão dos Guararapes, Pernambuco, com o objetivo de pesquisar sobre a contabilidade interorganizacional, desempenho e características dos relacionamentos colaborativos entre supermercados e seus fornecedores.

Público-alvo: Gestores e supermercadistas que atuam na negociação e/ou no relacionamento com os fornecedores deste supermercado.

* Questões obrigatórias

Grupo 1 – RELACIONAMENTO/PARceria

*1. Este supermercado realiza alguma(s) dessas ações conjuntas com os principais fornecedores parceiros: (pode marcar mais de uma opção)

- Planejamento colaborativo com o fornecedor (planeja ações junto com o fornecedor)
- Utiliza pessoal do fornecedor para reposição de produtos na loja
- Algum fornecedor administra ou acompanha o estoque dele no meu supermercado
- Usa equipamentos ou móveis do fornecedor (freezers, prateleira, entre outros)
- Realiza melhoria de processos junto com o fornecedor (logística, fornecimento, vendas etc.)
- Vende ou aluga espaço/gôndola/prateleiras para o fornecedor;
- Recebe bonificação ou desconto promocional com a condição de realizar alguma ação;
- Recebe premiação, bônus ou brindes dos fornecedores para atingirem metas;
- Realiza evento promocional com apoio do fornecedor;
- Recebe apoio do fornecedor para a confecção de encarte/panfleto ou propaganda;
- O fornecedor realiza merchandising ou vitrine dos produtos dele na minha loja;
- Outros _____.
- Não realizamos nenhum tipo de ação conjunta com fornecedores. (se marcar esta, encerrará a pesquisa)

2. Há quantos anos, em média, existem as principais parcerias de sua empresa? _____ (em anos)

3. O principal parceiro fornecedor de minha empresa é: (só uma opção)

- Indústria
- Produtor
- Distribuidor
- Atacadista
- Outro: _____

Grupo 2 - PERFIL DO RESPONDENTE

*4. Minha relação com a empresa é:

- Sou Proprietário/Sócio/Acionista
 Sou Funcionário/Contratado
 Outro: _____

*5. O cargo/função que ocupo na empresa é: _____
 (principal função/atividade)

6. Tempo no cargo/função que ocupo: _____ (em anos)

*7. Você participa (ou realiza/ou atua em) de negociação ou interage de alguma maneira com fornecedores parceiros?

- Sim Não – se não, pular para a questão 9.

8. Tempo de minha experiência com parcerias: _____ (em anos).

*9. Meu maior grau de instrução/formação obtida é:

- Ensino fundamental completo (antigo 1º Grau)
 Ensino médio completo (antigo 2º Grau)
 Ensino superior completo (graduação)
 Pós-graduação
 Outro _____

*10. Área de formação da minha última graduação obtida:

- Administração
 Ciências contábeis
 Logística
 Outra: _____,
 Não se aplica.

Grupo 3 - PERFIL DA ORGANIZAÇÃO/EMPRESA

*11. Município de localização desta loja: (em caso de várias lojas, marcar a cidade da loja que você conhece melhor)

- Recife
 Jaboatão dos Guararapes

12. O tempo de funcionamento/existência desta loja é: _____ (em anos)

*13. Porte/tamanho da empresa em número de pessoas ocupadas: (critério do Sebrae para o setor de comércio e serviços)

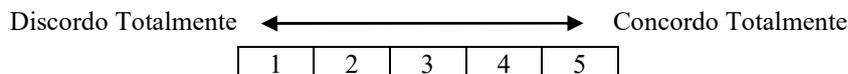
- Micro (até 9 pessoas ocupadas)
 Pequena (de 10 a 49 pessoas ocupadas)
 Média (de 50 a 99 pessoas ocupadas)
 Grande (com 100 ou mais pessoas ocupadas)

14. Possui outras lojas/filiais?

- Sim. Se sim, quantas? _____.
 Não.

Na questão a seguir, marque a alternativa de acordo com sua opinião quanto à veracidade da situação apresentada, a escala vai de 1 para “Discordo Totalmente” até 5 para “Concordo Totalmente”.

*15. Minha empresa utiliza e valoriza a gestão de custos.



Grupo 4 - COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES E CONTABILIDADE INTERORGANIZACIONAL (troca de informações gerenciais entre empresas parceiras)

*16. Minha empresa compartilha alguma dessas informações abaixo com os principais parceiros: (pode marcar mais de uma opção)

- Recebe informações sobre entrega e previsão da entrega
- Troca informações sobre vendas, previsão ou meta de vendas
- Compartilha informações sobre validade dos produtos
- Compartilha informações sobre qualidade dos produtos
- Compartilha informações sobre defeitos dos produtos
- Troca informações sobre desperdício
- Compartilha informações sobre avaliação do desempenho
- Troca informações de estoque (quantidade, capacidade, giro)
- Compartilha informações de custos dos produtos
- Compartilha informações sobre lucratividade de produto (*mark-up*)
- Recebe informações de custo de entrega
- Recebe informações de previsão de aumento de preço
- Outras: _____
- Não compartilho nem envio nenhuma informação para os parceiros (se não marcou nenhuma opção acima, pular para a questão 21)

*17. Frequência/período de compartilhamento de informações com os principais parceiros: (pode marcar mais de uma opção)

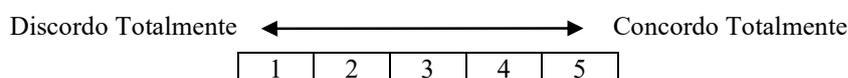
- Instantâneo (transferência on-line)
- Diário
- Semanal
- Quinzenal
- Mensal
- Bimestral
- Periodicidade irregular
- Outro _____
- Não sei.

*18. Direção do fluxo das informações compartilhadas com os principais parceiros:

- Bidirecional - Trocamos informações na parceria
- Unidirecional - apenas enviamos informações para o fornecedor parceiro
- Unidirecional - apenas recebemos informações do fornecedor parceiro
- Não sei.

Em algumas questões abaixo, marque a alternativa de acordo com sua opinião quanto à veracidade da situação apresentada, a escala vai de 1 para “Discordo Totalmente” até 5 para “Concordo Totalmente”.

*19. As informações compartilhadas nas parcerias são detalhadas.



*20. Os sistemas de informação da empresa contribuem para o compartilhamento de informações e dados com os fornecedores parceiros.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*21. Utiliza alguma dessas práticas de contabilidade interorganizacional (compartilhamento de informações gerenciais entre parceiros)? (pode marcar mais de uma opção)

- Planejamento de custo de ações conjuntas com os parceiros;
- Orçamento de ações conjuntas com o parceiro;
- Custo de Transação (é a análise dos custos de aquisição de produtos desde a negociação, passando pela aquisição, transporte, até a manutenção e guarda do produto);
- Análise da Cadeia de Valor (é a análise de custos do produto desde o fornecedor até a venda e pós-venda);
- Open Book Accounting* (OBA)/Divulgação das informações contábeis para os parceiros;
- Gestão de Custos Interorganizacionais – GCI (Análise e gestão de custos em alguma atividade, ação, projeto, etc., em conjunto com o parceiro, a partir da troca de informações);
- Custeio Alvo (é a gestão estratégica de custos, envolve metas de custos e monitoramento dos custos obtidos, com o apoio de informações do fornecedor parceiro);
- Taxa de rendimento padrão (lucro) compartilhada com o parceiro;
- Outras _____
- Nenhuma dessas opções

*22. Nós trocamos dados de custo ou discutimos abertamente os dados de custo com os principais fornecedores parceiros.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*23. Fazemos ações conjuntas com os principais parceiros para reduzir custos.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*24. Nós monitoramos e avaliamos o desempenho das principais parcerias (exemplo: das ações conjuntas, dos contratos etc.).

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

Grupo 5 - VARIÁVEIS RELACIONAIS E DESEMPENHO ORGANIZACIONAL

Em relação ao COMPROMETIMENTO de seus principais parceiros fornecedores:

*25. Meus principais parceiros apresentam espírito de cooperação ou colaboram para as solicitações da minha empresa e para resolução de problemas que surgem.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*26. Meus principais parceiros se esforçam para garantir o sucesso da parceria e aumentar nossas vendas.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

Em relação ao COMPROMETIMENTO de sua empresa com seus principais parceiros:

*27. Estamos muito comprometidos ou empenhados com as principais parcerias.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*28. Sempre ajudamos/cooperamos para resolução de problemas que surgem e para solicitações que os principais parceiros nos fazem.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

Em relação à CONFIANÇA de sua empresa com seus principais parceiros:

*29. Acredito que eles cumprem ou cumprirão com os acordos ou promessas que fazem.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*30. Temos confiança nos nossos principais parceiros.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

Em relação à PRÁTICA OPORTUNISTA (mau uso da parceria) por seus principais parceiros fornecedores:

*31. Nossos principais parceiros NÃO respeitam, violam nossos acordos formais ou informais para se beneficiar.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*32. Com os nossos principais parceiros NÃO existe divisão justa dos benefícios da parceria (das ações conjuntas).

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*33. Nossos principais parceiros utilizam as informações compartilhadas de forma inadequada/oportunista para se beneficiar (de maneira a prejudicar minha empresa).

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

Nas questões a seguir, marque a alternativa de acordo com sua opinião quanto à frase apresentada, a escala vai de 1 para “Muito Insatisfeito”, até 5 para “Muito Satisfeito”.

Em relação à SATISFAÇÃO do relacionamento com os principais parceiros fornecedores:

*34. Com a qualidade geral dos relacionamentos com os principais parceiros, estamos:

Muito Insatisfeito ←————→ Muito Satisfeito

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*35. Em relação aos objetivos/metasp de redução de custos, com as principais parcerias, estamos:

Muito Insatisfeito ←————→ Muito Satisfeito

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*36. Em relação às vendas geradas pelas principais parcerias, estamos:

Muito Insatisfeito ←————→ Muito Satisfeito

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*37. Em relação aos ganhos financeiros gerados pelas principais parcerias, estamos:

Muito Insatisfeito ←————→ Muito Satisfeito

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

Em relação ao DESEMPENHO:

Na questão abaixo, marque a alternativa de acordo com sua opinião quanto à veracidade da situação apresentada, a escala vai de 1 para “Discordo Totalmente” até 5 para “Concordo Totalmente”.

*38. Com nossos principais parceiros, geralmente as metas e objetivos acordados e planejados são alcançados.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*39. O faturamento da empresa nos últimos 3 anos, em média, considerando a inflação:

- Diminuiu
- Ficou estável
- Aumentou
- Prefiro não responder



APÊNDICE B

QUESTIONÁRIO DE PESQUISA (FORNECEDOR)

UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA - PPGC
MESTRADO EM CONTROLADORIA

Haroldo Sabino do Nascimento Junior
Mestrando

Prof. Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado
Orientador

Este questionário destina-se ao levantamento de dados junto aos gestores/vendedores desta empresa, com o objetivo de pesquisar sobre a contabilidade interorganizacional, desempenho e características dos relacionamentos colaborativos entre fornecedores e supermercadistas, no Estado de Pernambuco.

Público-alvo: Gestores/Vendedores/Representantes comerciais que atuam na negociação e/ou no relacionamento com os supermercados.

* Questões obrigatórias

Grupo 1 – RELACIONAMENTO/PARceria

*1. Minha empresa (como fornecedora) realiza algumas dessas ações conjuntas com os principais parceiros supermercadistas: (pode marcar mais de uma opção)

- Planejamento colaborativo com o supermercadista (planeja ações junto com o supermercadista);
- Fornece pessoal ao supermercadista para reposição de nossos produtos no supermercado;
- Administra ou acompanha o estoque de nossos produtos no supermercadista parceiro;
- Disponibiliza equipamentos ou móveis aos supermercadistas (freezers, prateleiras, entre outros);
- Realiza melhoria de processos junto com o supermercadista (logística, fornecimento, vendas etc.);
- Compra ou aluga espaço/gôndola/prateleiras ao supermercadista;
- Oferece bonificação ou desconto promocional com a condição de o parceiro realizar alguma ação;
- Oferece premiação, bônus ou brindes aos supermercadistas para atingirem metas;
- Realiza evento promocional com apoio do supermercadista;
- Apoia o supermercadista na confecção de encarte/panfleto ou propaganda;
- Realiza merchandising ou vitrine de seus produtos nas lojas dos parceiros;
- Outros _____.
- Não realizamos nenhuma ação/parceria com supermercadista. (se marcar essa encerrará a pesquisa)

2. Há quantos anos, em média, existem as principais parcerias de sua empresa? _____ (em anos)

3. O principal parceiro supermercadista de minha empresa é de: (só uma opção)

- Micro porte
- Pequeno porte
- Médio porte
- Grande porte

Grupo 2 - PERFIL DO RESPONDENTE

*4. Minha relação com a empresa é:

- () Sou Proprietário/Sócio/Acionista
 () Sou Funcionário/Contratado
 () Outro: _____

*5. O cargo/função que ocupo na empresa é: _____
 (principal função/atividade)

6. Tempo no cargo/função que ocupo: _____ (em anos)

*7. Você participar (ou realiza/ou atua em) de negociação ou interage de alguma maneira com supermercadistas parceiros?

- () Sim () Não – se não, pular para a questão 9.

8. Tempo de minha experiência com parcerias: _____ (em anos).

*9. Meu maior grau de instrução/formação obtida é:

- () Ensino fundamental completo (antigo 1º Grau)
 () Ensino médio completo (antigo 2º Grau)
 () Ensino Superior Completo (graduação)
 () Pós-graduação
 () Outro _____

*10. A área de formação da minha última graduação obtida:

- () Administração
 () Ciências contábeis
 () Logística
 () Outra: _____,
 () Não se aplica.

Grupo 3 - PERFIL DA ORGANIZAÇÃO/EMPRESA

*11. O município de localização da empresa é: _____ (em caso de várias filiais, informar a cidade da filial/matriz que você conhece melhor)

12. O tempo de funcionamento/existência desta empresa é: _____ (em anos).

*13. Porte/tamanho da empresa em número de pessoas ocupadas: (critério do Sebrae para o setor de comércio e serviços)

- () Micro (até 9 pessoas ocupadas)
 () Pequena (de 10 a 49 pessoas ocupadas)
 () Média (de 50 a 99 pessoas ocupadas)
 () Grande (com 100 ou mais pessoas ocupadas)

Na questão a seguir, marque a alternativa de acordo com sua opinião quanto à veracidade da situação apresentada, a escala vai de 1 para “Discordo Totalmente” até 5 para “Concordo Totalmente”.

*14. Minha empresa utiliza e valoriza a gestão de custos.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

Grupo 4 - COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES E CONTABILIDADE INTERORGANIZACIONAL (troca de informações gerenciais entre empresas parceiras)

*15. Minha empresa compartilha alguma dessas informações abaixo com os principais parceiros supermercadistas: (pode marcar mais de uma opção)

- Informa sobre entrega e previsão da entrega
- Troca informações sobre vendas, previsão ou meta de vendas
- Compartilha informações sobre validade dos produtos
- Compartilha informações sobre qualidade dos produtos
- Compartilha informações sobre defeitos dos produtos
- Troca informações sobre desperdício
- Compartilha informações sobre avaliação do desempenho
- Troca informações de estoque (quantidade, capacidade, giro)
- Compartilha informações de custos dos produtos
- Compartilha informações sobre lucratividade de produto (*mark-up*)
- Informa sobre custo de entrega
- Informa sobre previsão de aumento de preço
- Outras: _____
- Não compartilho nem envio nenhuma informação para os parceiros (se não marcou nenhuma opção acima, pular para a questão 20).

*16. Frequência/período de compartilhamento de informações com os principais parceiros: (pode marcar mais de uma opção)

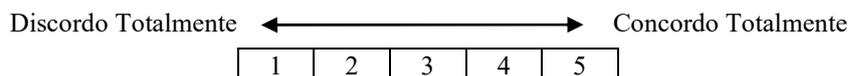
- Instantâneo (transferência on-line)
- Diário
- Semanal
- Quinzenal
- Mensal
- Bimestral
- Periodicidade irregular
- Outro _____
- Não sei.

*17. Direção do fluxo das informações compartilhadas com os principais parceiros:

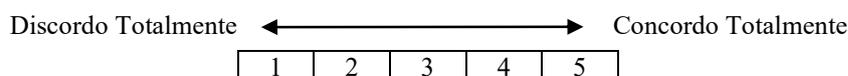
- Bidirecional - Trocamos informações na parceria
- Unidirecional - apenas enviamos informações para o supermercadista parceiro
- Unidirecional - apenas recebemos informações do supermercadista parceiro
- Não sei.

Em algumas questões abaixo, marque a alternativa de acordo com sua opinião quanto à veracidade da situação apresentada, a escala vai de 1 para “Discordo Totalmente” até 5 para “Concordo Totalmente”.

*18. As informações compartilhadas nas parcerias são detalhadas.



*19. Os sistemas de informação da empresa contribuem para o compartilhamento de informações e dados com os supermercadistas parceiros.



*20. Utiliza alguma dessas práticas de contabilidade interorganizacional (compartilhamento de informações gerenciais entre parceiros)? (pode marcar mais de uma opção)

- Planejamento de custo de ações conjuntas com os parceiros;
- Orçamento de ações conjuntas com o parceiro;
- Custo de Transação (é a análise dos custos de aquisição de produtos desde a negociação, passando pela aquisição, transporte, até a manutenção e guarda do produto);
- Análise da Cadeia de Valor (é a análise de custos do produto desde o fornecedor até a venda e pós-venda);
- Open Book Accounting* (OBA)/Divulgação das informações contábeis para os parceiros;
- Gestão de Custos Interorganizacionais – GCI (Análise e gestão de custos em alguma atividade, ação, projeto, etc., em conjunto com o parceiro, a partir da troca de informações);
- Custeio Alvo (é a gestão estratégica de custos, envolve metas de custos e monitoramento dos custos obtidos, com o apoio de informações do supermercadista parceiro);
- Taxa de rendimento padrão (lucro) compartilhada com o parceiro;
- Outras _____
- Nenhuma dessas opções

*21. Nós trocamos dados de custo ou discutimos abertamente os dados de custo com os principais parceiros supermercadistas.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*22. Fazemos ações conjuntas com os principais parceiros para reduzir custos.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*23. Nós monitoramos e avaliamos o desempenho das principais parcerias (exemplo: das ações conjuntas, dos contratos etc.).

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

Grupo 5 - VARIÁVEIS RELACIONAIS E DESEMPENHO ORGANIZACIONAL

Em relação ao COMPROMETIMENTO de seus principais parceiros supermercadistas:

*24. Meus principais parceiros apresentam espírito de cooperação ou colaboram para as solicitações da minha empresa e para resolução de problemas que surgem.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*25. Meus principais parceiros se esforçam para garantir o sucesso da parceria e aumentar nossas vendas.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

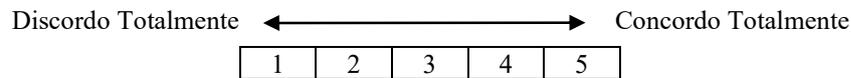
Em relação ao COMPROMETIMENTO de sua empresa com seus principais parceiros:

*26. Estamos muito comprometidos ou empenhados com as principais parcerias.

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

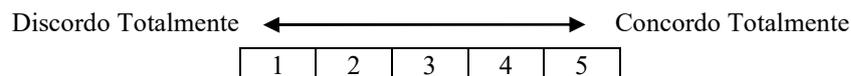
1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*27. Sempre ajudamos/cooperamos para resolução de problemas que surgem e para solicitações que os principais parceiros nos fazem.

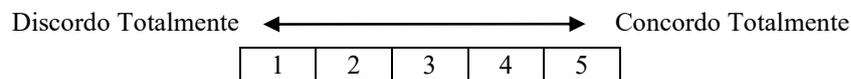


Em relação à CONFIANÇA de sua empresa com seus principais parceiros supermercadistas:

*28. Acredito que eles cumprem ou cumprirão com os acordos ou promessas que fazem.

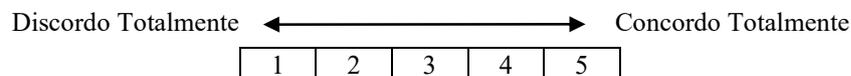


*29. Temos confiança nos nossos principais parceiros.

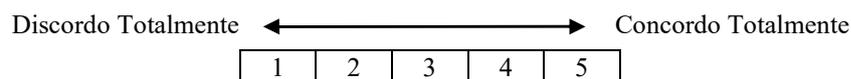


Em relação à PRÁTICA OPORTUNISTA (mau uso da parceria) por seus principais parceiros supermercadistas:

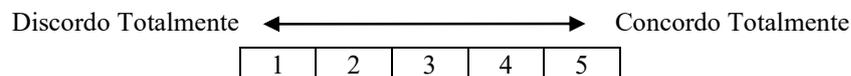
*30. Nossos principais parceiros NÃO respeitam, violam nossos acordos formais ou informais para se beneficiar.



*31. Com os nossos principais parceiros supermercadistas NÃO existe divisão justa dos benefícios da parceria (das ações conjuntas).



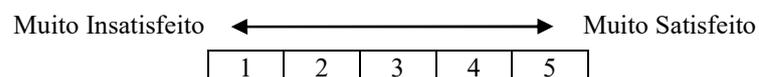
*32. Nossos principais parceiros utilizam as informações compartilhadas de forma inadequada/oportunista para se beneficiar (de maneira a prejudicar minha empresa).



Nas questões a seguir, marque a alternativa de acordo com sua opinião quanto à frase apresentada, a escala vai de 1 para “Muito Insatisfeito”, até 5 para “Muito Satisfeito”.

Em relação à SATISFAÇÃO do relacionamento com os principais parceiros supermercadistas:

*33. Com a qualidade geral dos relacionamentos com os principais parceiros, estamos:



*34. Em relação aos objetivos/metras de redução de custos, com as principais parcerias, estamos:

Muito Insatisfeito ←————→ Muito Satisfeito

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*35. Em relação às vendas geradas pelas principais parcerias com supermercadistas, estamos:

Muito Insatisfeito ←————→ Muito Satisfeito

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*36. Em relação aos ganhos financeiros gerados pelas principais parcerias, estamos:

Muito Insatisfeito ←————→ Muito Satisfeito

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

Em relação ao DESEMPENHO:

Na questão abaixo, marque a alternativa de acordo com sua opinião quanto à veracidade da situação apresentada, a escala vai de 1 para “Discordo Totalmente” até 5 para “Concordo Totalmente”.

*37. Com nossos principais parceiros supermercadistas, geralmente as metas e objetivos acordados e planejados são alcançados:

Discordo Totalmente ←————→ Concordo Totalmente

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

*38. O faturamento da empresa nos últimos 3 anos, em média, considerando a inflação:

- Diminuiu
- Ficou estável
- Aumentou
- Prefiro não responder