

CONTABILIDADE GERENCIAL INTERORGANIZACIONAL E A FORMAÇÃO DE REDES DE NEGÓCIOS: UM ESTUDO DE CASO NA CADEIA DE SUPRIMENTOS ALIMENTÍCIA

Alan Santos de Oliveira ¹ | <https://orcid.org/0000-0002-4947-3517>

Submetido: 28/02/2025 | Aprovado: 07/05/2025 | Publicado: 04/09/2026

Editora associada: Dra. Lívia Maria da Silva Santos

DOI: <http://dx.doi.org/10.18265/2526-2289a2026id8922>

Resumo

O objetivo geral do estudo foi explicar a associação entre a contabilidade gerencial interorganizacional (CGI) com a formação de redes de negócios, no contexto da cadeia de suprimentos (CS) alimentícia. A pesquisa foi caracterizada como qualitativa, exploratória e descritiva, por meio de um estudo de caso. Com base no princípio da amostragem teórica, selecionou-se uma unidade de caso do ramo industrial alimentício localizada no estado do Ceará (CE), atuante no setor de laticínios, que apresenta relacionamento diádico do tipo comprador-fornecedor. Para a operacionalização do estudo de caso utilizou-se de entrevista aberta e semiestruturada, registros documentais e coleta de dados em redes sociais. A entrevista foi realizada de forma virtual, através do aplicativo *Google Meet*, sendo registrada por meio de gravação de áudio e imagem. A entrevista foi subsidiada por um roteiro que contemplou aspectos sobre a formação de redes, por meio das fases da tradução (problematização; atração de interesses; recrutamento e mobilização dos aliados), bem como sobre as práticas de CGI utilizadas na CS. No que tange à análise de resultados, a entrevista foi submetida à análise de conteúdo do tipo categorial. Os principais resultados do estudo revelaram que as informações são compartilhadas além das fronteiras empresarias na CS. Dessa forma, as características apresentadas da formação da rede de negócios investigada determinaram a direção, o grau, o nível, os limites e os instrumentos gerenciais utilizados para o compartilhamento das informações. Assim, conclui-se que as informações compartilhadas funcionaram como atores não-humanos no âmbito da Teoria Ator-Rede (TAR), auxiliando no controle exercido pelo ator focal por meio de ações à distância. Ademais, a CGI não se limitou a uma ferramenta de controle, mas configurou-se como um mecanismo sociotécnico capaz de alinhar interesses, coordenar comportamentos e sustentar relações entre parceiros de negócios.

Palavras-chave: Contabilidade gerencial interorganizacional; Teoria Ator-Rede; Formação de redes de negócios.

INTERORGANIZATIONAL MANAGEMENT ACCOUNTING AND THE FORMATION OF BUSINESS NETWORKS: A CASE STUDY IN THE FOOD SUPPLY CHAIN

Abstract

The general objective of the study was to explain the association between interorganizational management accounting (IMA) and the formation of business networks in the context of the food supply chain (SC). The research was characterized as qualitative, exploratory and descriptive, through a case study. Based on the principle of theoretical sampling, a case unit from the food industry located in the state of Ceará (CE) was selected, operating in the dairy sector, which has a dyadic buyer-supplier relationship. To operationalize the case study, open and semi-structured interviews, documentary records and data collection from social networks were used. The interview was conducted virtually, through the *Google Meet* application, and was recorded through audio and image recording. The interview was supported by a script that included aspects of network formation, through the translation phases (problematization; attraction of interests; recruitment and mobilization of allies), as well as IMC practices used in SC. Regarding the analysis of results, the interview was subjected to categorical content analysis. The main results of the study revealed that information is shared beyond business boundaries in the SC. Thus, the characteristics presented in the formation of the business network investigated determined the direction, degree, level, limits and management instruments used for sharing information. Thus, it is concluded that the shared information functioned as non-human actors within the scope

¹ Universidade Federal do Ceará (UFC)

of the Actor-Network Theory (ANT), helping to control the focal actor through actions at a distance. Furthermore, IMA was not limited to a control tool, but was configured as a socio-technical mechanism capable of aligning interests, coordinating behaviors, and sustaining relationships between business partners.

Keywords: Interorganizational management accounting; Actor-Network Theory; Formation of business networks.

1 INTRODUÇÃO

Desde a década de 1990, os níveis de interações interorganizacionais entre parceiros de negócios cresceram, ao passo que muitos pesquisadores consideraram a relevância de estender o domínio empírico e teórico da contabilidade além das fronteiras da empresa (Caglio, 2017; Caglio; Ditillo, 2021). Uma das principais justificativas para tal fenômeno foi decorrente do ambiente competitivo, no qual influenciou as empresas a buscarem alcançar objetivos individuais por meio de colaboração, confiança (Kankam; Dza, 2025) e compartilhamento de informações. Dessa forma, a contabilidade gerencial interorganizacional (CGI) emergiu visando suprir a necessidade informacional em relações interorganizacionais (Lopes, 2017; Zaman; Khan; Kusi-Sarpong 2024).

Nesse contexto, uma visão conjunta do negócio, o que pode ser alcançada por uma CGI, parece ser relevante para, por exemplo, uma rentabilidade por todos os envolvidos, redução de custos, aprendizagem organizacional e redução de riscos. Para Cheng (2011), as relações interorganizacionais são estabelecidas para resultar em vantagem competitiva aos participantes da rede e sustentabilidade ao negócio. Assim, um tema importante relacionado ao funcionamento dessas relações colaborativas é a necessidade de implantação da CGI, que trata do compartilhamento de informações além das fronteiras organizacionais (Caglio, 2017; Caglio; Ditillo, 2012a).

De acordo com Lopes (2017), a CGI é uma prática da contabilidade, a qual possui como foco gerenciar o fluxo de informações compartilhadas. Dhaifallah *et al.* (2019) defendem que o principal objetivo é controlar as transações interorganizacionais e melhorar a eficiência e eficácia na rede de negócios, por meio do compartilhamento de informações. Para Choe (2008), sem estas informações problemas de assimetria informacional entre parcerias poderiam ser agravados, prejudicando o processo de tomada de decisão e desenvolvimento dos negócios.

A CGI é relevante, pois fornece informações efetivas acerca das atividades desenvolvidas holisticamente e sobre o desempenho de setores e gestores individuais (Lopes *et al.*, 2014). Adicionalmente, as informações são úteis para a escolha e embasamento das parcerias, desenho de contratos, mensuração de desempenho e a redução de custos, tornando-

se viáveis por meio de esforços conjuntos entre parceiros (Bomfim; Callado, 2019; Möller; Windolph; Isbruch, 2011).

Destaca-se que, mesmo com o crescimento das relações interorganizacionais colaborativas e da importância do compartilhamento de informações, as pesquisas na ótica da CGI ainda são incipientes e merecem maior desenvolvimento empírico (Caglio, 2017; Caglio; Ditillo, 2012a; Caglio; Ditillo, 2021; Dekker, 2003; Lopes *et al.*, 2014; Lopes; Callado, 2017). De modo especial, Caglio e Ditillo (2012a) percebem que o reconhecimento de todas as variáveis contextuais que são relacionadas com a CGI ainda não foi desenvolvido completamente, notadamente as variáveis de natureza social.

De maneira geral, as contribuições anteriores apresentaram variáveis contextuais fundamentadas em teorias clássicas da contabilidade, como exemplo a Teoria de Custos de Transação, Teoria da Contingência e Teoria da Agência (Zawawi, 2018). Não obstante, variáveis de cunho social, como as obtidas pela Teoria Ator-Rede (TAR), não foram enfatizadas. Assim, revelando um horizonte de fertilidade para novas investigações.

Hald e Spring (2023) apontam que a TAR fornece uma perspectiva alternativa que aborda alguns dos pontos cegos das abordagens tradicionais estabelecidas, permitindo explorar e modelar de forma inovadora a política envolvida na representação, interpretação e estabilização de práticas e sistemas utilizados na CS. Segundo Alcadipani e Tureta (2009), essa teoria apresenta-se como uma alternativa às abordagens que focam apenas no papel desempenhado pelos humanos ou pelos artefatos, destacando uma nova forma de descrever o que de fato são as organizações e suas relações heterogêneas e dinâmicas para construir redes.

Nesse contexto, a dinâmica das relações interorganizacionais e a CGI, é explicada por meio da TAR, visando promover uma nova leitura em relação às abordagens predominantes na área. Dessa forma, é possível considerar a influência de fatores sociais e motivações políticas, construídos na formação de redes, por meio do compartilhamento de informações, que não podem ser captados por outras teorias clássicas (Latour, 2006; Zawawi, 2018; Zawawi; Hoque, 2022). Assim, as explicações encontradas na TAR podem servir para proporcionar uma visão mais adequada da estrutura completa do negócio, inclusive da importância de cada ator, de forma que sejam definidas as informações que devem fluir, via contabilidade gerencial, ao longo da rede.

Do ponto de vista da TAR, a CGI objetiva controlar as interações ocorridas nas formações de redes de negócios na CS (Mouritsen; Hansen; Hansen, 2001). Especificamente, a própria informação contábil, como um meio de tecnologia, fornece ações a distância que

auxiliam no controle por quem dela faz uso, bem como participa dos processos de construção e, conseqüentemente, dos múltiplos efeitos que podem ser gerados (Justesen; Mouritsen, 2011; Robson, 1992).

Na luz dessas discussões, a questão que expressa o problema do estudo é: como se dá a associação entre a contabilidade gerencial interorganizacional (CGI) com a formação de redes, no cenário da cadeia de suprimentos (CS) alimentícia? Assim, o objetivo geral é explicar a associação entre a contabilidade gerencial interorganizacional com a formação de redes de negócios, no contexto da cadeia de suprimentos alimentícia.

Considerando a vertente sociológica que a contabilidade pode ser associada, Miller (1990, 1991) e Robson (1991, 1992) realizaram os estudos seminais no contexto da TAR e a contabilidade gerencial. De modo que, ao longo dos anos estudos internacionais (Alcouffe; Berland; Levant, 2008; Chua; Mahama, 2007; Mouritsen; Hansen; Hansen, 2001; Zawawi, 2018; Zawawi; Hoque, 2022) e nacionais (Costa, 2021; Costa; Morgan, 2017; Degenhart; Beuren, 2019; Lopes; Beuren, 2017, 2021; Murro; Beuren, 2016), foram desenvolvidos revelando a importância da temática.

Contudo, apenas alguns estudos internacionais discutiram a contabilidade no contexto interorganizacional da CS e sua relação com a TAR (Chua; Mahama, 2007; Hald; Spring, 2023, Mouritsen; Hansen; Hansen, 2001, 2009; Mouritsen; Thrane, 2006; Thrane; Hald, 2006; Zawawi, 2018; Zawawi; Hoque, 2022), destacando um campo ainda carente de novas investigações.

Assim, o estudo justifica-se por avançar na análise das práticas de CGI, possibilitando ampliar a compreensão sobre o compartilhamento de informações na CS, formada por relacionamentos diádicos entre comprador-fornecedor. Bem como, conforme a TAR, apresenta uma explicação alternativa para o compartilhamento de informações, considerando as associações com a formação da rede de negócios, representando assim, a originalidade do estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 TEORIA ATOR-REDE

Segundo Costa e Morgan (2017), a TAR corresponde a uma concepção teórica e prática que traz definições que auxiliam potencialmente na compreensão da formação das relações entre os atores humanos e não-humanos e os mecanismos de construção de rede. Corroborando,

a TAR investiga as organizações como resultados de montagens e interações de atores com seus próprios interesses e agendas (Zawawi, 2018; Zawawi; Hoque, 2022).

Destarte, seguir os atores pode ser considerada a pedra angular da TAR, objetivando ver como eles tentam impor mundos uns aos outros e descrever a dinâmica e as estruturas internas dos mundos dos atores, possibilitando rastrear e explicar os processos pelos quais redes estáveis de interesses alinhados são criadas e mantidas (Rhodes, 2009). Não obstante, é necessário o atendimento de algumas premissas básicas para sua aplicação e compreensão de sua formação, como a simetria, o agnosticismo e a livre associação (Callon, 1986; Lopes, 2017).

A simetria corresponde à ideia de que redes são formadas, em que atores heterogêneos humanos e não-humanos têm papéis igualmente importantes (Callon, 1986). No que tange ao agnosticismo, Callon (1986) indica que deve existir imparcialidade entre os argumentos científicos e tecnológicos, assim, nenhum ponto de vista é privilegiado e nenhuma interpretação é censurada. Por fim, o autor supracitado defende que a livre associação indica que atores heterogêneos podem ser ligados entre si por meio de características comuns.

Além disso, ao definir a TAR para explicação da formação de redes, é necessário utilizar o conceito de tradução ou translação defendido por Latour (Callon, 1986). Conforme Callon, Law e Rip (1986) e Latour (2000), a tradução é um processo pelo qual um ator inscreve outros, reunindo os interesses próprios e dos múltiplos atores na construção de uma rede de relacionamentos. Assim, conforme Callon (1986), a tradução envolve quatro fases que se desdobram durante a construção de redes de relacionamentos: (1) problematização; (2) atração de interesses; (3) recrutamento e (4) mobilização dos aliados.

A fase da problematização ocorre quando um ator focal determina um conjunto de outros atores, define suas identidades e interesses e estabelece uma passagem obrigatória para torná-los indispensáveis em uma rede de relacionamentos (Zawawi, 2018). A segunda fase consiste no processo de convencer atores a aceitarem a definição da rede a ser formada (Mohamend, 2013). A terceira fase, chamada de recrutamento, é caracterizada quando um conjunto de papéis relacionados é definido pelo ator focal, atribuído e aceito pelos demais atores (Mohamend, 2013; Zawawi, 2018). Por fim, a fase de mobilização dos aliados se refere a como o ator focal garante que os porta-vozes representem adequadamente seus interesses e que sua representação seja estável (Mouritsen; Larsen; Bukh, 2001; Zawawi, 2018).

Conforme Zawawi (2018), através da materialização das quatro fases da tradução será possível alcançar a estabilidade da rede em que uma declaração de conhecimento se torna amplamente aceita por todos os participantes. Logo, os interesses não alinhados dos atores

podem se tornar alinhados, considerando o auxílio de inscrições que dão precedência a determinados pontos de vista distintos na rede (Rhodes, 2009).

Do processo de tradução surge a inscrição, que pode ser considerada como algum tipo de transformação que será materializada (Latour, 2001). As inscrições são utilizadas, por meio de intermediários, para definir funções e descrever as inter-relações de entidades em redes de relacionamentos (Callon, 1991). Nesse sentido, um intermediário é formado por uma entidade “pré-fabricada” que foi criada pelo tradutor oferecendo uma identidade e função aos atores, ou pelo processo de inscrever um objeto para ser uma inscrição (Zawawi, 2018).

Um dos principais benefícios da inscrição é que ela permite o controle dos atores focais através de ações a distância em membros ou demais pontos da rede (Latour, 2000). Nesse sentido, a contabilidade analisada, no contexto da TAR, é percebida como uma tecnologia, que fornece controle organizacional por meio de ações a distância (Robson, 1992). Especificamente, a CGI no contexto social, cria um espaço de gestão, que não tem apenas inter-mas também intra- efeitos organizacionais (Mouritsen; Hansen; Hansen, 2001).

Para Justesen e Mouritsen (2011), o estudo da contabilidade pode se beneficiar dos *insights* da obra de Latour, tornando possível entender o poder dos números e inscrições contábeis, que permitem organizar as configurações de que faz parte. Corroborando, a sociologia da translação pode ser vista como uma metodologia produtiva para entender as práticas contábeis utilizadas no âmbito organizacional e interorganizacional (Bescos; Deville; Foulquier, 2020; Robson; Bottausci, 2018).

No cenário da contabilidade, os estudos comumente são desenvolvidos investigando a formação das redes, através do conceito de tradução de Latour. A tradução se refere ao entrelaçamento discursivo, das técnicas de contabilidade e os papéis associados da informação contábil e no processo de construção do interesse dos múltiplos atores por essas técnicas, podendo influenciar a mudança contábil (Robson, 1991). Conforme Justensen e Mouritsen (2011), as práticas contábeis são adaptadas e traduzidas de forma constante, ao passo que estão matriculadas em uma rede de atores que reconfiguram os interesses individuais ou coletivos. Destarte, é possível perceber que a TAR pode ser uma lente teórica para fundamentar os estudos em contabilidade gerencial e, especialmente, no contexto da CS.

2.2 CONTABILIDADE GERENCIAL INTERORGANIZACIONAL

A CGI é percebida como um processo de compartilhamento sistemático de informações sigilosas de contabilidade gerencial entre parceiros de negócios (Caglio; Dittilo, 2012b;

Mouritsen; Hansen, Hansen, 2001). Corroborando, Lopes e Callado (2017) entendem que a CGI tem como objetivo promover a abertura e compartilhamento das informações gerenciais entre as empresas parceiras, contribuindo para um melhor desempenho da CS.

De acordo com Windolph e Möller (2012), as práticas de CGI podem ser evidenciadas variando ao longo de três dimensões: (1) a direção do compartilhamento de informações, (2) o grau e a qualidade da divulgação e (3) os limites para a abertura de informações. No tocante a direção do compartilhamento de informações, pode ser “unilateral”, em que os fornecedores compartilham suas informações com os compradores, ou bidirecional, quando ambos os parceiros compartilham e discutem abertamente suas informações (Dhaifallah *et al.*, 2019).

Em relação ao grau e a qualidade da divulgação, referem-se ao tipo de informação divulgada e ao nível de detalhe (Windolph; Möller, 2012). Acerca dos tipos, tradicionalmente, as informações sobre custos correspondem ao tipo central compartilhado (Caglio; Ditillo, 2012a; Mouritsen; Hansen; Hansen, 2001). Não obstante, é indicado que o compartilhamento de informações inclua a divulgação de diferentes tipos de informações, abrangendo, dessa forma, o compartilhamento informações de natureza financeira e não financeira (Choe, 2008; Caglio 2017; Caglio; Ditillo, 2012a; Dhaifallah *et al.*, 2019; Tomkins, 2001). Em relação ao nível de detalhe, Windolph e Möller (2012) apontam que pode variar desde o compartilhamento de dados de custo não confidenciais até a divulgação de dados utilizados no sistema de contabilidade interna da empresa. Por fim, a terceira dimensão refere-se aos limites de abertura do compartilhamento de informações, que pode ocorrer por meio redes de negócios, envolvendo toda a CS, ou em relações diádicas entre comprador-fornecedor (Windolph; Möller, 2012).

Destaca-se que, para exercer controle por meio de informações compartilhadas, a CGI utiliza instrumentos gerenciais visando auxiliar no acompanhamento dos objetivos (Caglio; Ditillo, 2008; Zaman; Khan; Kusi-Sarpong 2024). Assim, alguns instrumentos gerenciais são apontados para tal finalidade, como a análise da cadeia de valor, o *open-book accounting*, o custeio-meta e controle de custo total, sistemas integrados de informação, dentre outros (Caglio; Ditillo, 2008; Cooper; Slagmulder, 2004; Dekker, 2003).

Nesse sentido, a CGI no contexto da TAR, também é percebida como uma tecnologia, que fornece controle organizacional por meio de ações a distância, além de ser entendida como o resultado da interação de diferentes elementos humanos e não-humanos (Justesen; Mouritsen, 2011; Robson, 1992). De modo que a CGI pode ser considerada o resultado de práticas situadas, moldadas por diversas, fluidas e parciais redes heterogêneas de atores humanos e não-humanos emaranhados (Baxter; Chua, 2020). Logo, faz-se necessário avançar na compreensão das

práticas de CGI utilizadas empiricamente na CS, bem como entender os relacionamentos da formação da rede de negócios, sob a luz da TAR, com o compartilhamento de informações.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O estudo é caracterizado como uma pesquisa de abordagem qualitativa, exploratória e descritiva, por meio de um estudo de caso. A pesquisa qualitativa visa abordar o mundo “lá fora” para entender e descrever fenômenos sociais “de dentro”, partindo de diferentes perspectivas (Flick, 2009). A pesquisa exploratória tem a finalidade de proporcionar maior compreensão do problema, afim de torná-lo mais explícito (Gil, 2008). Ainda para o autor supracitado, o estudo descritivo tem como objetivo descrever as características de determinada população ou fenômeno (Gil, 2008). Por fim, o estudo de caso averigua um fenômeno contemporâneo em profundidade e em seu contexto de vida real, principalmente quando as fronteiras entre o fenômeno e o contexto não são claramente evidentes (Yin, 2010).

O estudo de caso foi definido com base nos pressupostos da CGI e da TAR. O princípio da amostragem teórica é utilizado, pois seleciona os casos levando em consideração sua relevância e não a sua representatividade, sendo uma das estratégias adotadas na pesquisa qualitativa (Flick, 2009). Nesse contexto, o primeiro critério de seleção na pesquisa é de uma empresa com relacionamentos diádicos do tipo comprador-fornecedor, representando os atores humanos do estudo. Esse critério é fundamentado nos estudos anteriores de Dekker (2003), Lopes *et al.* (2014) e Lopes (2017).

O segundo critério se refere ao tipo de empresa, devendo ser selecionado uma indústria. A justificativa para o tipo industrial se refere ao ambiente que é comumente selecionado para estudos (Caglio, 2017; Chua; Mahama, 2007; Lopes *et al.*, 2014). O terceiro critério é de localização, de modo que a escolha deve ser definida por acessibilidade e proximidade geográfica do pesquisador. O quarto critério é relacionado ao ramo industrial alimentício, pois manteve suas atividades em tempos de pandemia e demonstrou crescimento. Conforme dados da Associação Brasileira da Indústria de Alimentos - ABIA (2020), o setor apresenta o maior valor em produção no Brasil, o seu faturamento corresponde a 10,6% do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro, além de ser considerado o maior gerador de empregos. Segundo dados do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES (2017), a indústria de alimentos brasileira apresenta um panorama futuro de crescimento, devendo continuar competitiva até 2030, visto que os principais fatores que determinam sua competitividade, como

disponibilidade doméstica de matérias-primas a preços competitivos e o processo de internacionalização, tendem a ser mantidos durante o período sugerido.

Com base nos critérios definidos, selecionou-se uma unidade de caso do ramo industrial alimentício localizada no estado do Ceará (CE). Especificamente, a indústria selecionada (ator focal) atua no setor de laticínios, sendo classificada como de pequeno porte e do tipo familiar. Um dos membros da família e presidente atual fundou a organização. A indústria possui 20 anos de existência, iniciando através da aquisição de uma fazenda de criação de gados, na qual produzia leite. Após 10 anos, a indústria foi constituída, dentro da própria fazenda, realizando o beneficiamento de diversos produtos oriundos do leite. A fazenda que ainda é de posse da família, produz leite que corresponde apenas 5% da matéria-prima utilizada na indústria. Dessa forma, a indústria precisa manter relacionamentos diádicos com diversos produtores da região, que correspondem os principais fornecedores da indústria. Adicionalmente, a indústria necessita de outros fornecedores para os demais insumos utilizados na produção, como exemplo embalagens.

Para a operacionalização do estudo de caso, foi utilizado entrevista aberta, semiestruturada, registros documentais e coleta de dados em redes sociais. A utilização das técnicas apresentadas visa a triangulação de dados, na qual possibilita que o fenômeno em estudo seja abordado de diferentes formas, corroborando para responder à questão de pesquisa. A triangulação indica a combinação de diferentes métodos, grupos de estudo, ambientes, períodos de tempo, bem como perspectivas teóricas para compreender um fenômeno, e, portanto, intensifica a expressividade dos dados (Flick, 2009).

A entrevista é reconhecida como uma técnica versátil, que possibilita aproximações e aprofundamentos das crenças, atitudes, valores e motivações relacionadas aos comportamentos das pessoas em contextos sociais específicos (Bauer; Gaskell, 2012). A entrevista semiestruturada permite ao pesquisador incluir outras perguntas, quando necessário, para o esclarecimento de um determinado assunto (Minayo, 2009). A entrevista foi realizada de forma virtual, através do aplicativo *Google Meet*, sendo registrada por meio de gravação de áudio e imagem, mediante autorização do ator humano. A entrevista ocorreu no mês de junho de 2021, com duração de 50 minutos. Após o material ser transcrito, foi enviado por *e-mail* ao entrevistado, para fins de validação das informações.

A entrevista foi subsidiada por um roteiro destinado ao ator focal (indústria). O roteiro contempla os aspectos sobre a formação da rede de negócios, bem como sobre as práticas de

CGI utilizadas na CS, com ênfase nos relacionamentos diádicos comprador-fornecedor, conforme Quadro 1.

Quadro 1 – Aspectos Gerais do Roteiro da Entrevista

Bloco	Categorias	Temas das Perguntas	Fontes de Referência
I. Formação da Rede de Negócios	Problematização	Caracterização da “identidade” do gestor representante da indústria investigada (ator humano) Caracterização dos objetivos da Indústria, formas de definição, planos para alcançar tais objetivos Relacionamento entre a Indústria e seus fornecedores Documentos que formalizam e gerenciam a CS Necessidades do ator focal (indústria) junto aos fornecedores da CS investigada.	Callon (1986); Latour (2001); Mouritsen, Hansen e Hansen (2001); Chua e Mahama (2007)
	Atração de interesses	Mecanismos de atratividade para atuação na CS.	Callon (1986); Mohamed (2013)
	Recrutamento	Identificação e coordenação dos papéis, determinados pelo ator focal (indústria) aos fornecedores da CS investigada.	Callon (1986); Mohamed (2013); Zawawi (2018)
	Mobilização dos aliados	Meios utilizados pelo ator focal para garantir que os porta-vozes representem adequadamente seus interesses e que sua representação seja estável	Callon (1986); Mouritsen, Hansen e Hansen (2001); Zawawi (2018).
II - Práticas de CGI	Direção do Compartilhamento de Informações	Informações unilaterais ou bidirecionais	Dhaifallah <i>et al.</i> (2019)
	Grau de Compartilhamento de Informações	Informações de Custos; Informações Financeiras e Informações Não Financeiras	Tomkins (2001) Windolph e Möller (2012); Caglio e Ditillo (2012a);
	Nível de detalhamento do Compartilhamento de Informações	Compartilhamento de dados não confidenciais até a divulgação de dados utilizados no sistema de contabilidade interno da empresa.	Windolph e Möller (2012); Dhaifallah <i>et al.</i> (2019)
	Limites do Compartilhamento de Informações	Por meio redes de negócios ou em relações diádicas entre comprador-fornecedor	Windolph e Möller (2012); Dhaifallah <i>et al.</i> (2019)
	Instrumentos Gerenciais	Análise da cadeia de valor; <i>Open-book accounting</i> ; Custeio-meta e Controle de Custo Total, Sistemas Integrados de Informação	Dekker (2003); Cooper e Slagmulder (2004); Caglio e Ditillo (2008)

Fonte: Elaboração própria (2021).

No tocante à análise de resultados, a entrevista foi submetida à análise de conteúdo do tipo categorial, proposta por Bardin (2016), cujas categorias analíticas são previamente

estabelecidas conforme os objetivos da pesquisa. Assim, a análise de conteúdo abrangeu duas (2) categorias. A primeira (1) representando a formação da rede de negócios, por meio dos aspectos problematização, atração de interesses, recrutamento e mobilização dos aliados. A segunda (2) categoria representando as práticas de CGI, como a direção do compartilhamento de informações, o grau de compartilhamento de informações, o nível de detalhamento do compartilhamento de informações, os limites do compartilhamento de informações e, por fim, os instrumentos gerenciais.

O processo de análise seguiu as três etapas propostas por Bardin (2016): 1) A pré-análise: fase de organização dos documentos, que objetiva sistematizar as ideias iniciais, conduzindo o pesquisador a um esquema preciso das operações sucessivas. 2) A exploração do material: essa segunda fase é longa e crucial e baseia-se em operações de codificação, decomposição ou enumeração. 3) O tratamento dos resultados obtidos e interpretação: essa última fase compreende o estabelecimento de núcleos de sentido e significados às mensagens analisadas.

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

4.1 FORMAÇÃO DE REDES

4.1.1 Problematização

O ator humano participante do estudo, representante da indústria, é do gênero feminino, com faixa etária entre 30 a 39 anos. A entrevistada é filha do presidente e fundador/proprietário da indústria, que pode ser considerada familiar. Quanto à formação acadêmica, a entrevistada possui duas graduações, a primeira em Administração e a segunda em Comércio Exterior. A função exercida na indústria é de Diretora Administrativa, na qual exerce por um período de 5 anos. Durante esse período, iniciou sua atuação na parte de gerenciamento industrial, com o viés na produção fabril. Após os 3 primeiros anos, foi necessário a mudança de suas funções, pois a indústria apresentava diversos problemas nos seus processos administrativos, conforme relato abaixo:

Como é uma empresa familiar, os processos gerenciais ocorriam através da necessidade e a dor do momento [...] Foi necessário estruturar alguns setores administrativos, como produção, fiscal, comercial e logística (Ator Humano).

Atualmente exerce funções de planejamento e estruturação administrativa dos setores de produção, fiscal, comercial e logística. Destaca-se que ambos os setores apresentam profissionais responsáveis pelos aspectos operacionais e rotineiros.

No que tange à indústria, identificou-se que é uma empresa de laticínios com o objetivo de beneficiar diversos produtos, tais como: bebida láctea; queijo coalho; leite pasteurizado, ricota fresca, manteiga e requeijão. O objetivo estratégico está voltado para o posicionamento de mercado, conforme verificado no seguinte relato:

Somos pequenos, contudo, pequenos que querem ser grandes, através da expansão geográfica e solidificação da marca [...] Atualmente nosso campo de atuação de venda de produtos está focado na capital do estado e região metropolitana, bem como em alguns municípios do interior (Ator Humano).

O processo de definição do objetivo organizacional não ocorreu de forma organizada e planejada, além disso não existia documentos que formalizassem a estratégia organizacional. Inicialmente, a empresa foi crescendo, desordenadamente, desde a transição de produtora de leite, para indústria de laticínios.

Muitas negociações foram mal feitas [...] você acha que está ganhando, contudo, após ver o faturamento e retirar o pagamento dos tributos e operações, o lucro não era o desejável (Ator Humano).

Hoje nós temos que planejar para funcionar, com planejamento estratégico de vendas e da contabilidade (Ator Humano).

Nesse sentido, a indústria está em processo de formalização de seus planos estratégicos, afetando funções comerciais, através das vendas, até as funções gerenciais oriundas da contabilidade, por meio de um processo de planejamento tributário.

Assim, mesmo com a utilização de sistemas contábeis, verificou-se que não existia a conscientização estratégica por parte dos funcionários, visando reduzir custos e tornar a empresa mais competitiva.

Quem alimenta as informações são as pessoas, ou seja, a pessoa que fatura uma nota fiscal deve entender o sentido fiscal, além de um simples Código Fiscal de Operações e Prestação (CFOP) [...] Por exemplo, quando existe uma compra de produtos dentro do estado nós pagamos mais tributos (Ator Humano).

Não é compra pela compra ou venda pela venda, ou seja, o setor de compras precisa ter uma consciência das informações gerenciais (Ator Humano).

Sobre os relacionamentos interorganizacionais, a indústria apresenta uma comunicação direta e específica com fornecedores da sua matéria-prima principal que é o leite, além disso com fornecedores de outros insumos necessários para seus produtos, como embalagens.

Dessa forma, os produtores de leite representam os principais fornecedores da indústria investigada. De maneira geral, os fornecedores são constituídos por pequenos produtores ou por associações de produtores de leite, no município que a indústria é localizada, bem como em municípios próximos.

Especificamente, devido à natureza da matéria-prima, o fator proximidade é determinante para a definição dos fornecedores, pois é a única forma de garantir que o leite não seja danificado (Ator Humano).

Além da localização, o fator preço é determinante para garantir os relacionamentos com os fornecedores e o fator confiança e fidelização.

Por exemplo, não seria interesse adotar uma política de reduzir o preço pago aos produtores, pois estrategicamente pode surgir outro laticínio que ganharia a concorrência através do preço (Ator Humano).

Contudo, muitas vezes o viés financeiro não é o mais determinante, pois o viés de relacionamento com o produtor se torna o mais importante nesse ramo de negócio. Por exemplo, a indústria prioriza compras com um fornecedor estável ao longo do ano, de confiança e que não barganha preço com outros laticínios (Ator Humano).

Os demais fornecedores são associados ao abastecimento de insumos específicos das receitas produzidas e das embalagens dos diversos produtos. No geral, esses fornecedores são situados nas regiões sul e sudeste, não merecendo um destaque especial de relacionamentos para garantir a eficiência de compras da indústria.

Diante disso, é possível compreender a identidade do ator focal (indústria) e demais atores (fornecedores), bem como os principais interesses envolvidos nos relacionamentos, pois a indústria depende diretamente dos produtores de leite, na mesma medida que os produtores precisam da demanda industrial para garantir sua sobrevivência, ou seja, são pontos de passagens obrigatórios (Latour, 2006), conforme determina a TAR.

Os resultados indicam ainda que o planejamento estratégico e a formalização contábil surgem como respostas à necessidade de estabilização da rede. Tal evidência dialoga com Miller (1991), ao afirmar que a contabilidade atua como mecanismo de programação e organização da ação econômica, indo além da simples mensuração financeira. Além disso, a reorganização administrativa observada confirma o argumento de Justesen e Mouritsen (2011), segundo o qual a contabilidade participa ativamente da construção das configurações organizacionais, operando como tecnologia de ordenamento das relações.

Observa-se que a ausência inicial de planejamento estratégico formal e de documentos estruturantes não impediu a construção da rede, mas reforçou o papel das relações sociais, da confiança e da experiência prática como elementos centrais da problematização. Esse achado converge com os resultados de Kankam e Dza (2025), que demonstraram que a colaboração interorganizacional e a confiança entre organizações exercem efeitos positivos sobre o desempenho da CS em pequenas e médias empresas e a integração da rede de negócios.

4.1.2 Atração de interesses

Após conhecer a identidade dos atores humanos e os objetivos individuais e coletivos no relacionamento, é importante seguir para segunda fase da tradução, que é a atração de interesses. Para o contexto dos fornecedores de leite da região, um fator de atratividade é o preço, pois existe uma concorrência na captação do leite por outras indústria de laticínios e os próprios produtores, que podem decidir beneficiar o leite, artesanalmente, ao produzir o seu próprio queijo, por exemplo.

Contudo, o fator de atratividade que merece maior destaque é a fidelização com esses fornecedores. Dessa forma, a indústria realiza um trabalho, ao longo do ano, de relacionamentos com os diversos produtores de leite, bem como realiza parcerias com os municípios que apresentam alto potencial produtivo.

Em algumas situações a indústria realiza compras mesmo com muito leite em seu estoque, visando apenas manter a fidelidade com os produtores (Ator Humano).

Em épocas de sazonalidade, em que o produtor está com muito leite e vende um número maior do que o necessário, a indústria faz essa captação para manter o relacionamento, mesmo que essa compra ocorra por um preço menor (Ator Humano).

Através dessas práticas de relacionamento, a indústria percebe que garante uma fidelização dos produtores mesmo em épocas de baixa oferta de leite, momento em que a matéria-prima se torna escassa e, conseqüentemente, mais disputada. Além disso, pode ser um diferencial competitivo em relação aos concorrentes, pois é sugerido uma confiança no relacionamento independentemente do período de sazonalidade.

No tocante aos demais fornecedores de embalagens e outros insumos, o fator de atratividade não é um diferencial competitivo e não existe a concorrência com outras indústrias da região, pois, no geral os fornecedores são os mesmos.

Não existem novos fornecedores, em regra são mais do mesmo. Também não existe contratos formais, pelo volume de compra ainda ser baixo, pois não vale o comprometimento ao longo do ano, sem a garantia de venda dos produtos (Ator Humano).

Destaca-se que, mesmo não existindo uma grande variedade de fornecedores para os demais insumos, esses relacionamentos eram acentuados nas feiras de laticínios que ocorriam a cada dois anos na região, nos períodos anteriores à pandemia de COVID-19.

As feiras era uma oportunidade para conhecer novos fornecedores e solicitar visitas técnicas [...] Em indústria de laticínios existe um estilo de vendas por intermédio de representantes dos fornecedores [...] Por exemplo, a indústria utilizará um

determinando insumo em uma receita de requeijão, então recebemos uma visita de um técnico responsável por apresentar e testar as especificações necessárias [...] Assim, é uma venda consultiva, não é o comprar pelo comprar (Ator Humano).

Nessa fase de atratividade, o processo ocorre por uma via dupla, pois tanto o ator focal precisa criar mecanismos de atratividade, bem como os demais atores participantes no relacionamento precisam ser atrativos. Ou seja, um determinado município precisa apresentar viabilidade em sua bacia leiteira tornar atrativo a coleta da matéria-prima por parte da indústria.

O presidente da indústria possui um relacionamento estreito com os produtores locais, municípios e gestores das associações de leite [...] Os custos de captação do leite é nosso através da inserção de tanques coletivos de coleta naquela região e os gastos com transportes [...] É fundamental verificar a capacidade da bacia leiteira, visando viabilizar a rota traçada, pois não compensaria a coleta do leite individualmente (Ator Humano).

Na mesma direção, os fornecedores dos demais insumos precisam demonstrar competitividade de preço e, sobretudo, atender às especificações de qualidade e às exigências sanitárias dos produtos ofertados, garantindo conformidade com as normas vigentes, regularidade no abastecimento e padrões técnicos compatíveis com as demandas do mercado.

Diante disso, os resultados evidenciam que o alinhamento de interesses na CS não ocorre exclusivamente por mecanismos econômicos, mas por estratégias relacionais baseadas em confiança e fidelização. Essa evidência converge com Tomkins (2001), que argumenta que relações de confiança reduzem a necessidade de controles formais e favorecem a cooperação interorganizacional.

A prática de absorver excedentes de produção para manter a fidelização dos fornecedores reforça a noção de que os interesses são continuamente negociados e traduzidos, conforme defendido por Latour (2000). Ademais, Möller, Windolph e Isbruch (2011) demonstram que fatores relacionais influenciam significativamente a adoção de práticas interorganizacionais de contabilidade.

Assim, os resultados indicam que a CGI não opera isoladamente, mas é condicionada por variáveis sociais e contextuais, corroborando a lacuna identificada por Caglio e Ditillo (2012a) quanto à necessidade de incorporar dimensões sociais na análise da contabilidade interorganizacional.

4.1.3 Recrutamento

De maneira geral, percebeu-se que a definição dos papéis não apresenta origem em contratos formais, contudo, baseia-se em acordos verbais e relacionamentos tradicionalmente

existentes com os fornecedores. A definição de papéis sem contratos formais evidencia a predominância de mecanismos sociais de coordenação, o que converge com Dekker (2003), ao indicar que controles interorganizacionais podem ser estruturados por confiança e repetição das interações.

No contexto dos fornecedores de leite, o papel é definido pelo ator focal para fins de abastecimento ao longo do ano, através de acordos com municípios e associações responsáveis por produtores locais de leite.

O processo de abastecimento de leite ocorre através de tanques coletivos da própria indústria instalados nos municípios estratégicos da região, em que vários produtores pequenos realizam o abastecimento coletivo e a indústria realiza a coleta com caminhões próprios [...] Os pagamentos ocorrem individualmente, por produtor (Ator Humano).

Esse relacionamento é conduzido pelo proprietário da empresa, que pessoalmente realiza um trabalho de campo, por meio de visitas técnicas em regiões potenciais. Acerca dos demais fornecedores de insumos, os papéis são definidos também sem a presença de contratos formais, ocorrendo em decorrência da demanda por produtos.

A utilização de tanques coletivos como dispositivos de organização da coleta de leite reforça a concepção da TAR de que artefatos técnicos participam ativamente da rede (Callon, 1991). Além disso, a centralidade do ator focal na coordenação dos papéis evidencia que a rede apresenta assimetria de poder, ainda que baseada em cooperação, aspecto também identificado por Chua e Mahama (2007) em estudos sobre alianças em cadeias produtivas.

4.1.4 Mobilização dos aliados

No que tange aos fornecedores principais, o próprio ator focal representa um porta-voz, através do acompanhamento *in loco* por parte do proprietário nas regiões produtoras e, sobretudo, para garantir a estabilidade, os tanques de abastecimento são gerenciados por profissionais em cada região, correspondendo os porta-vozes principais para fins de controle do abastecimento individual dos produtores.

Existe um determinado produtor que não está mais abastecendo nesse tanque, contudo vários outros estão efetuando esse abastecimento. Dessa forma, é fundamental a figura do administrador do tanque para gerenciar tais informações (Ator Humano).

De modo complementar, esse tipo de controle é fundamental, pois pode existir a concorrência no fornecimento por parte dos próprios fornecedores ou de outras indústrias de laticínios, fazendo com que os acordos verbais não sejam cumpridos.

O presidente da indústria baliza muito isso, no sentido de acompanhar a média de litros de determinado produtor, que pode estar caindo em decorrência de produção própria ou de estar entregando leite para outro concorrente, contudo, quando existe a entrega para outra pessoa a indústria consegue identificar, pois são poucos laticínios concorrentes na região (Ator Humano).

O processo de acompanhamento da concorrência entre os próprios fornecedores é importante nesse ramo de negócio, pois é natural que em situações de sazonalidade dos preços do leite, os fornecedores ao identificarem preços baixos de venda, podem decidir optar pela produção artesanal dos próprios produtos.

Ressalta-se que esse processo ainda é muito centralizado no ator focal como porta-voz, pois refere-se a uma cultura já construída ao longo dos anos para fins de garantir a estabilidade do relacionamento, conforme relato a seguir:

O presidente da indústria faz o trabalho de campo, por que ele gosta [...] Mantém um contato direto com o administrador do tanque, que gerencia esses produtores locais e associados da região [...] É um trabalho de campo, em que é necessário fazer a também a manutenção dos tanques, que fica a cargo da indústria. [...] Esse trabalho dos bastidores é importante para fidelizar os produtores e controlar os interesses (Ator Humano).

No que concerne aos demais fornecedores, os porta-vozes são os funcionários da indústria responsáveis pelo setor de compras. Nessa etapa, existe um acompanhamento contínuo com os fornecedores, desde a análise de orçamentos dos insumos que serão fornecidos, até o controle das especificações requeridas por cada receita produzida.

No caso investigado, observa-se que o presidente da indústria assume o papel central de porta-voz, atuando diretamente nas regiões produtoras e mantendo contato contínuo com os administradores dos tanques. Esse comportamento confirma o que a literatura da TAR descreve como a necessidade de manutenção ativa do ponto de passagem obrigatório (Latour, 2000; Rhodes, 2009).

Esse modelo de mobilização, embora eficaz no contexto investigado, revela uma dependência significativa de relações pessoais e de uma cultura organizacional construída ao longo do tempo, o que pode representar tanto uma fortaleza quanto uma vulnerabilidade da rede em processos de crescimento ou sucessão gerencial.

4.2 PRÁTICAS DE CONTABILIDADE GERENCIAL INTERORGANIZACIONAL

A primeira prática investigada, refere-se à direção do compartilhamento de informações. As principais evidências revelaram que as informações são compartilhadas em uma direção bidirecional em relação aos produtores de leite, pois ambos os parceiros

compartilham e discutem abertamente informações que julgam ser importantes para o relacionamento, visando manter a fidelização. Entretanto, as informações são compartilhadas de maneira unilateral em relação aos demais fornecedores de insumos, pois apenas estes compartilham suas informações com a indústria.

A segunda prática investigada, refere-se ao grau do compartilhamento de informações. Os resultados indicaram que informações financeiras são compartilhadas com os fornecedores, como exemplo margem bruta dos produtos e informações associados aos preços praticados.

Existe uma política de preços compartilhada com os fornecedores que é relacionada com a quantidade de litros de leite ofertada e a sazonalidade do leite na região [...] Também compartilhamos informações sobre a margem bruta de cada produto (Ator Humano).

Corroborando com estudos anteriores (Choe, 2008; Caglio 2017; Caglio; Ditillo, 2012a; Dhaifallah *et al.*, 2019; Tomkins, 2001), as informações não financeiras correspondem às informações principais que são compartilhadas com os atores da CS, conforme o seguinte relato:

O processo de análise dos produtores tem parâmetros de qualidade, envolvendo testes como % de gordura e % de proteína do leite [...] O resultado é compartilhado com os fornecedores, para que estes possam estar cientes das especificações necessárias pela indústria (Ator Humano).

Outra medida não financeira também compartilhada com os produtores CS, refere-se ao rendimento do queijo produzido, pois depende diretamente da qualidade do leite comprado. Os fornecedores dos demais insumos também compartilham informações relacionadas a qualidade das matérias primas, pois precisam atender aos requisitos solicitados pela indústria. Contudo, verificou-se que informações sobre custos não são compartilhadas entre os atores da CS investigada, contrariando evidências de estudos anteriores (Caglio; Ditillo, 2012a; Mouritsen; Hansen; Hansen, 2001), que consideram as informações de custos como as principais compartilhadas na CS.

A terceira prática investigada, refere-se ao nível de detalhamento do compartilhamento de informações. Por se tratar de uma indústria de pequeno porte, não existe a obrigatoriedade de divulgação de informações financeiras através de demonstrações contábeis. Dessa forma, o nível de detalhamento está associado ao sistema de contabilidade interno da empresa, corroborando com os estudos de Windolph e Möller (2012) e Dhaifallah *et al.* (2019). Assim, esse sistema consegue captar informações não financeiras relacionadas com a qualidade dos insumos, que são compartilhadas com os parceiros, conforme observado anteriormente.

A quarta prática refere-se aos limites do compartilhamento de informações, que poderiam ser por rede de negócios ou em relações diádicas entre comprador-fornecedor. Os resultados indicaram que o limite de compartilhamento de informações foi representado por relações diádicas entre comprador-fornecedor, corroborando com estudos anteriores como o de Lopes *et al.* (2014) e Lopes (2017). No caso específico do estudo, outros atores da CS, como operadores logísticos, não poderiam participar da rede interorganizacional, pois o transporte é realizado internamente, desde a captação do leite até a entrega de produtos. Além disso, o compartilhamento de informações com os clientes, que correspondem à varejistas de grandes redes e de pequeno porte do estado, não ocorre por se tratar de informações consideradas estratégicas.

Por fim, a última prática refere-se aos instrumentos gerenciais utilizados que correspondem aos atores não-humanos. Dessa forma, fundamentando-se nos estudos de Dekker (2003); Cooper e Slagmulder (2004) e Caglio e Ditillo (2008), verificou-se que o ator focal utiliza de Sistemas Integrados de Informação, conforme percebe-se no seguinte relato:

Utilizamos dois sistemas de informações. O primeiro desenvolvido internamente para fornecimento de informações específicas da produção e o segundo sistema contratado externamente para fins gerenciais (Ator Humano).

As principais informações geradas pelo sistema envolvem relatórios de produção; ficha de produção; produtividade e desempenho; processos diários controle de produção; qualidade; análise laboratorial em relação ao leite e demais insumos, histórico gerencial, indicadores de margem bruta de produto, rendimento de queijo, dentre outros (Ator Humano).

Através dos Sistemas Integrados de Informação, o ator focal realiza o acompanhamento diário do desempenho das operações realizadas internamente e na CS. De forma que os parceiros da indústria dependem dessas informações, no sentido de garantir o atendimento das especificações de qualidade solicitadas pelo ator focal.

No que tange às práticas de CGI, os resultados indicam que o compartilhamento de informações extrapola as fronteiras organizacionais, assumindo diferentes configurações conforme o tipo de parceiro envolvido; nesse contexto, a informação compartilhada não se limita a um instrumento operacional, mas funciona como inscrição (Latour, 2001), na medida em que materializa interesses, alinha expectativas e contribui para a estabilização da rede, reduzindo assimetrias informacionais e comportamentos oportunistas entre os atores.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral do estudo foi explicar a associação entre a CGI com a formação de redes de negócios, no contexto da CS alimentícia. Para tanto, foi realizado um estudo de caso em uma indústria de laticínios (ator focal), para compreender os relacionamentos diádicos entre comprador-fornecedor e a possível relação com o compartilhamento de informações.

A formação da rede ocorreu de maneira não estruturada na CS investigada, em decorrência das características específicas da indústria, por ser considerada de pequeno porte e familiar. As relações, inicialmente, foram construídas com a experiência do fundador da indústria no ramo de produção de leite, na qual evoluíram com a industrialização de laticínios.

Os relacionamentos entre indústria e os principais fornecedores (produtores de leite) são configurados por meio de confiança, proximidade geográfica e fidelização da colaboração. Dessa forma, a identidade dos atores da CS é revelada e os interesses no relacionamento é constituído, revelando a fase de problematização definida por Latour.

A fase de atratividade de interesses foi marcada pelos fatores preço e fidelização no relacionamento. Destaca-se que, embora o ator focal apresente objetivos individuais, o sucesso da parceria depende do crescimento coletivo. Nesse sentido, o pagamento de um preço justo e a garantia de relacionamento ao longo do ano, mesmo em períodos de baixa produção de leite, foram os fatores fundamentais para atrair e manter os colaboradores.

A fase de recrutamento é marcada pela definição dos papéis entre os atores pertencentes na rede. Nesse sentido, a indústria (ator focal) é responsável por definir os papéis dos fornecedores de leite ao longo do ano, ao realizar parcerias com municípios e associações responsáveis por bacias leiteiras. Por fim, a mobilização dos aliados é realizada através do ator focal, especificamente, o proprietário da indústria representa um porta-voz para garantir que os interesses sejam atendidos.

No que tange às práticas de CGI, percebeu-se que as informações são compartilhadas além das fronteiras empresariais, no contexto da CS. Destarte, verificou-se que as informações compartilhadas funcionaram como atores não-humanos no âmbito da TAR, auxiliando o controle do ator focal através de ações a distância entre os membros da rede investigada. Através do compartilhamento de informações interorganizacional a organização está conseguindo manter o padrão de qualidade nos produtos desenvolvidos e ainda regular o processo operacional dos seus parceiros. Dessa forma, através do mútuo compartilhamento de informações aumentará a possibilidade de que a organização atinja os seus objetivos estratégicos e alcance o posicionamento de mercado desejado.

Conclui-se que a CGI está intrinsecamente associada à formação e à estabilização da rede de negócios na CS alimentícia investigada. A CGI não se limita a um instrumento técnico de mensuração, mas atua como um mecanismo sociotécnico, capaz de alinhar interesses, coordenar comportamentos e sustentar relações interorganizacionais ao longo do tempo. Assim, a associação entre CGI e formação de redes se materializa por meio da tradução contínua dos interesses dos atores humanos e não-humanos, permitindo que a rede investigada se mantenha funcional, estável e orientada aos objetivos estratégicos da indústria focal.

Do ponto de vista acadêmico, o artigo contribuiu para os estudos na área de CGI, com ênfase no compartilhamento de informações, por explorar empiricamente as práticas gerenciais da CS. Do ponto de vista da sociedade, o artigo contribuiu ao fornecer novos *insights* sobre o funcionamento da CGI e as práticas utilizadas na CS. E, sobretudo, forneceu novos *insights* das conexões entre as práticas gerenciais com a formação da rede de atores humanos e não-humanos. Logo, esse conhecimento é fundamental para que as empresas garantam melhores oportunidades competitivas no ambiente de negócios, por meio de aperfeiçoamentos das estratégias e das práticas gerenciais que devem ser alinhadas aos interesses das relações construídas.

O artigo apresenta algumas limitações, pois os resultados não podem ser generalizados, limitando-se exclusivamente ao caso analisado, uma vez que o estudo se baseia na observação de uma única empresa. Além disso, o artigo apresentou limitações geográficas e de acessibilidade para fins de seu desenvolvimento, acentuadas pela pandemia de COVID-19. Como sugestões para novas pesquisas, indica-se uma ampliação da análise realizada em outros tipos de relacionamentos colaborativos e de setores empresariais.

REFERÊNCIAS

- ALCADIPANI, R.; TURETA, C. Teoria ator-rede e estudos críticos em administração: possibilidades de um diálogo. *CADERNOS EBAPE. BR*, v. 7, n. 3, p. 405–418, 2009.
- ALCOUFFE, S.; BERLAND, N.; LEVANT, Y. Actor-networks and the diffusion of management accounting innovations: a comparative study. **Management Accounting Research**, v. 19, n. 1, p. 1-17, 2008.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS – ABIA. **Relatório Anual 2020**. Disponível em:< <https://www.abia.org.br/> >. Acesso em: 15 mai 2020.
- BANCO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E SOCIAL – BNDES. **Panoramas setoriais: desafios e oportunidades**. 2017. Disponível em:< <https://www.bndes.gov.br/> >. Acesso em: 15 mai 2020.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2016.

BAXTER, J.; CHUA, W. F. Using critical realism in critical accounting research – a commentary by two ANTs. **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, v. 33, n. 3, p. 655–665, 17 abr. 2020.

BAUER, M. W.; GASKELL, G. **Pesquisa qualitativa com texto, imagem e som: um manual prático**. Petrópolis: Editora Vozes, 2012.

BESCOS, P. L.; DEVILLE, A.; FOULQUIER, P. BSC and long-term deployment: an actors' perspective. **Journal of Applied Accounting Research**, v. 21, n. 3, p. 383–396, 14 jul. 2020.

BOMFIM, E. T.; CALLADO, A. A. C. Seleção, Avaliação de Desempenho de Fornecedores e Características Organizacionais: Um Olhar a partir da Contabilidade Gerencial Interorganizacional. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 16, n. 39, p. 156-176, 2019.

CAGLIO, A. To disclose or not to disclose? An investigation of the antecedents and effects of open book accounting. **European Accounting Review**, v. 127, n. 2, p. 263-287, 2017.

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

_____. Interdependence and accounting information exchanges in inter-firm relationships. **Journal of Management and Governance**, v. 16, n. 1, p. 57-80, 2012a.

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

_____. Reviewing Interorganizational Management Accounting and Control Literature: A New Look. **Journal of Management Accounting Research**, v.33, n.1, p.149–169, 2021.

CALLON, M. Techno-economic networks and irreversibility. *In*: LAW, J. (Ed.). **A sociology of monsters? Essays on power, technology and domination**. London: Routledge. 1991. p.132-161.

_____. Some elements of a sociology of translation: domestication of the Scallops and the Fishermen. *In*: LAW, J. (org.). **Power, action and belief: a new sociology of knowledge?**. London: Routledge & Kegan. 1986. p. 196-223.

CALLON, M.; LAW, J.; RIP, A. **Mapping the dynamics of science and technology: Sociology of science in the real world**. London: The Macmillan Press Ltd, 1986.

CHENG, J.-H. Inter-organizational relationships and knowledge sharing in green supply chains Moderating by relational benefits and guanxi. **Transportation Research Part E: Logistics and Transportation Review**, v.47, n.6, p. 837-849, 2011.

CHOE, J-M. Inter-organizational relationships and the flow of information through value chains. **Information & Management**, v. 45, n. 7, p. 444–450, 2008.

CHUA, W.F; MAHAMA, H. The effect of network ties on accounting controls in a supply alliance: field study evidence. **Contemporary Accounting Research**, v. 24, n. 1, p. 47-86, 2007.

COOPER, R.; SLAGMULDER, R. Interorganizational cost management and relational context. **Accounting, Organization and Society**, v. 29, p. 1-26, 2004.

COSTA, S. A. DA. Gestão Estratégica de Custos: Um Estudo da Construção do Campo de Conhecimento Brasileiro sob a Ótica da Teoria Ator-Rede (TAR). **BASE - Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v. 18, n. 3, 14 out. 2021.

COSTA, S. A.; MORGAN, B. F. Contribuição da Teoria Ator-Rede para Compreensão do Paradoxo da Gestão Estratégica de Custos. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 10, n. 2, p. 132-152, 2017.

DEGENHART, L.; BEUREN, I. M. Consolidação do Modelo das Alavancas de Controle de Simons: Análise sob a Lente da Teoria Ator-Rede. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 12, n. 1, p. 4-23, 2019.

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

DHAIFALLAH, B.; AUZAI, S. M.; MAELAH, R.; ISMAIL, M. D. Measuring Inter-organizational Cost Management and Open Book Accounting. **Jurnal Pengurusan**, v. 56, p.1-22, 2019.

FLICK, U. **Introdução à pesquisa qualitativa**. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2009.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HALD, K. S.; SPRING, M. Actor-Network Theory – A Novel Approach to Supply Chain Management Theory Development. **Journal of Supply Chain Management**, 7 fev. 2023.

JUSTESEN, L.; MOURITSEN, J. Effects of Actor-Network Theory in accounting research. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 24, n .2, p. 161-193, 2011.

KANKAM, G.; DZA, M. Navigating the supply chain frontier: Insights from SMEs on the effects of inter-organizational collaboration and inter-organizational trust on supply chain performance. **Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity**, v. 11, art. 100560, p.1-9, 2025.

LATOUR, B. **A esperança de Pandora**: ensaios sobre a realidade dos estudos científicos. São Paulo: EDUSC, 2001.

_____. **Como terminar uma tese de sociologia**: pequeno diálogo entre um aluno e seu professor (um tanto socrático). São Paulo: Cadernos de Campo, 14/15, 2006.

_____. **Ciência em ação**: como seguir cientistas e engenheiros sociedade afora. São Paulo: UNESP, 2000.

_____. **Notas sobre a teoria do ator-rede: ordenamento, estratégia e heterogeneidade.** Rio de Janeiro: COMUM, 2006.

LOPES, C. C. V. M. **Compartilhamento de informações gerenciais no contexto interorganizacional: estudos de casos múltiplos em cadeias de suprimentos.** Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte, João Pessoa, 2017.

LOPES, C. C. V.; CALLADO, A. L. C. Reflexões associadas ao compartilhamento de informações no contexto interorganizacional na cadeia de suprimentos. **Contabilidade y Negocios**, v. 12, n. 24, p. 119-134, 2017.

LOPES, I. F.; BEUREN, I. M. Análise das Publicações Internacionais de Contabilidade Gerencial sob a Lente da Teoria Ator-Rede. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 10, n. 2, p. 189-210, 2017.

LOPES, I. F.; BEUREN, I. M. Influência de pressões ambientais na formação de redes mediadas pelos sistemas de controle gerencial em incubadoras de empresas. **Revista Universo Contábil**, v. 16, n. 3, p. 91, 25 jun. 2021.

LOPES, L. C.; MEIRA, J. M.; LIBONATI, J. J. SANTOS, A. A.; CALLADO, A. L. C. Práticas de contabilidade interorganizacional em indústrias de médio e grande porte instaladas na região metropolitana de Recife. **Revista Ciências Administrativas**, v. 20, n. 2, p. 664-691, 2014.

MILLER, P. Accounting innovation beyond the enterprise: problematizing investment decisions and programming economic growth in the UK in the 1960s. **Accounting, Organizations and Society**, v. 16, n. 8, p. 733-762, 1991.

_____. On the interrelations between accounting and the state. **Accounting, organizations and Society**, v. 15, n. 4, p. 315-338, 1990.

MINAYO, M. C. S. Trabalho de campo: contexto de observação, interação e descoberta. In: DESLANDES, S. F.; GOMES, R.; MINAYO, M. C. S. (org.). **Pesquisa social: teoria, método e criatividade.** 28. ed. Petrópolis: Editora Vozes, 2009. 70-71.

MOHAMED, A. M. E. **Actor-network theory, tourism organizations and the development of sustainable community livelihoods.** 2013. Tese (Doctor of Philosophy) - School of Tourism and Hospitality Faculty of Plymouth Business School, UK, 2013.

MÖLLER, 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, p. 121-131, 2011.

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, p. 221-244, 2001.

MOURITSEN, J.; HANSEN, A.; HANSEN, C. Short and long translations: Management accounting calculations and innovation management. **Accounting Organizations and Society**, v. 34, n. 6-7, p. 738-754, 2009.

MOURITSEN, J.; LARSEN, H. T.; BUKH, P. N. D. Intellectual capital and the ‘capable firm’: narrating, visualising and numbering for managing knowledge. **Accounting, Organizations and Society**, v. 26, n. 7, p. 735-762, 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, abr. 2006.

MURRO, E. V. B.; BEUREN, I. M. Redes de atores na perícia contábil judicial: uma análise à luz da Teoria Ator-Rede. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v. 18, n. 62, p. 633-657, 2016.

RHODES, J. Using Actor-Network Theory to Trace an ICT (Telecenter) Implementation Trajectory in an African Women’s Micro-Enterprise Development Organization. **Information Technologies and International Development**, v. 5, n. 3, p. 1–20, 2009.

ROBSON, K. Accounting numbers as “inscription”: action at a distance and the development of accounting. **Accounting, Organizations and Society**, v. 17, n. 7, p. 685-708, 1992.

_____. On the arenas of accounting change: the process of translation. **Accounting, Organizations and Society**, v. 16, n. 5-6, p. 547-70, 1991.

ROBSON, K.; BOTTAUSCI, C. The sociology of translation and accounting inscriptions: Reflections on Latour and Accounting Research. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 54, p. 60–75, 1 jul. 2018.

TOMKINS, C. Interdependencies, trust and information in relationships, alliances and networks. **Accounting, Organizations and Society**, v. 26, p. 161-191, 2001.

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, set. 2006.

WINDOLPH, M.; MÖLLER, K. Open-book accounting: Reason for failure of inter-firm cooperation?. **Management Accounting Research**, v. 23, n. 1, p. 47- 60, 2012.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.

ZAMAN, S. I., KHAN, S. A., KUSI-SARPONG, S. Investigating the relationship between supply chain finance and supply chain collaborative factors. **Benchmarking: An International Journal**, v.31, n.6, p. 1941–1975, 2024.

ZAWAWI, N. H. M. Actor-Network Theory and Inter-Organizational Management Control. **International Journal of Business and Society**, v. 19, p. 219-234, 2018.

ZAWAWI, N. H. M.; HOQUE, Z. Network control and balanced scorecard as inscriptions in purchaser–provider arrangements: insights from a hybrid government agency. **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, v. 35, n. 3, p. 981–1005, 2022.