Universidade de São Paulo
Curso de Graduação em Ciências Contábeis

Bruno Veloni, Larissa Borgheti, Lucas Vieira, Pietro Christovam,
Robson da Costa e Thamy Alice Aguiar

Trabalho de Controladoria
Open Book Accounting

Ribeirão Preto

2019

1. Conceituação do tema

O *Open Book Accounting*, ou *Contabilidade de Livros Abertos*, é uma modalidade da administração aberta que divulga as demonstrações dos custos, processos e atividades da entidade, não somente os trabalhadores e acionistas, mas a outras empresas que compartilham o lucro com a mesma. Sua finalidade toma por base a transparência contábil, na qual muitos acreditam que influencia uma maior responsabilidade no fornecimento de informações e auxilia na recuperação da confiança na área do capitalismo financeiro, que foi abalado nos últimos anos por grandes casos de fraudes contábeis, aprimorando, assim, a relação entre fornecedor e comprador, visando diminuir os custos e melhorar seus resultados.

A transparência e confiança pregada pelo *open book accounting* deve ser bilateral, tendo os fornecedores e compradores o mesmo grau de confiança em divulgar suas informações, para que não haja desequilíbrio na relação. Tal compartilhamento de dados dos custos e processos é uma ótima maneira de desenvolver novas maneiras de mensuração dos custos e também uma oportunidade de otimizar os processos das empresas envolvidas. Todavia, mesmo com o potencial de geração de vantagens para as empresas, ainda há receio de ocorrer riscos de oportunismos, quando uma entidade aproveita das informações de uma outra para tentar reduzir seus preços contratualmente.

O processo de abertura dos livros contábeis é uma prática recente, datada de 1990, sendo utilizada pela primeira vez por indústrias japonesas. Com as mudanças oriundas da globalização, a concorrência e competitividade no âmbito dos negócios aumentou muito, fazendo com que as empresas mudassem suas formas de relacionamento com outras empresas, visando melhorar a comunicação para conseguirem concorrer com o novo cenário. Sendo assim, o *open book accounting* vem ganhando força cada vez mais, por ser uma forma de desenvolvimento para as empresas acompanhar a competitividade.

Desta forma, grande parte dos trabalhos e artigos apresentados sobre este tema retrata sua relação com a Gestão de Custos Inter-organizacionais, que mostrou-se muito importante visto a competitividade global. Também pode-se encontrar literaturas mostrando como o *open book accounting* foi importante para alguma entidade em casos específicos, nos quais relatam a experiência e valorizam a prática.

2. Caso – Montadora Alfa

O exemplo da aplicação do *open-book accounting* foi baseado na tese de FEHR (2015).

A Montadora Alfa é uma empresa brasileira do setor automobilístico. Ela paga *royalties* para utilização de uma marca asiática e seu porte é considerado pequeno, pois no ano de 2014 produziu aproximadamente 45 mil veículos, número bem abaixo da maior montadora do País.

O fornecimento de informações ocorre unilateralmente, ou seja, os fornecedores compartilham suas informações com a montadora. As informações ainda são compartilhadas de maneira mais simples, planilhas de Excel enviadas por e-mail ou entregues pessoalmente.

Outras informações, como ordens de compra, confirmações de pedido, também ainda são compartilhadas por e-mail.

A montadora, porém, admite que o negócio está em um ponto em que seria ideal que existisse um sistema interligado de compartilhamento de informações. O produto ainda está em fase de desenvolvimento.

Com base na entrevista, fica claro que o objetivo principal da Montadora Alfa é o controle de custos e a negociação de preços. Inclusive é o primeiro argumento lembrado. Porém outras informações são compartilhadas. Possíveis mudanças de processos dos fornecedores e os

motivos para fazê-lo, se isso reduzirá os custos, se vai corrigir alguma deficiência ou melhorar a qualidade do produto.

A montadora acaba tendo um papel de controle sobre seus fornecedores. Normalmente as informações passadas aos fornecedores são sobre novos produtos que a montadora pretende fabricar e consulta seus fornecedores se e como eles podem atendê-la.

Aumentos no preço de venda proposto pelos fornecedores, geralmente, são analisados pela montadora a cada doze meses. Já a redução dos preços parte do presidente a cada quatro ou cinco anos. A Montadora Alfa acompanha a variação de cada componente, *commodities*, utilizado por seus fornecedores e possíveis moedas a que eles estão atrelados para análise dos custos e possível pedido de diminuição destes.

Apesar de variar entre os fornecedores, a Montadora Alfa procura obter sempre as seguintes informações: matéria-prima utilizada, eficiência, materiais auxiliares, mão de obra, custos indiretos, frete, impostos, margens. As informações de seus diversos fornecedores vão fazer parte de um banco de dados para depois ser usado na comparação de, por exemplo, eficiência entre eles.

Se um fornecedor solicitar um aumento percentual do preço, a Montadora Alfa, com base nas informações concedidas nas planilhas (notas fiscais, convenção de trabalho etc) e também no acompanhamento das *commodities* e variação cambial chega ao seu próprio percentual justificado. A partir disso, começam as negociações, e mais uma vez a montadora parece ter um certo domínio sobre os fornecedores.

Algo que aproxima o aumento baseado no percentual exigido pelo fornecedor é o detalhamento e o volume de informações compartilhadas com a montadora. Isso pode indicar ainda uma falta de confiança da montadora em seus fornecedores. O aumento de informações fornecidas pelos fornecedores aumenta o poder de barganha da montadora, porém, como incentivo, a montadora oferece garantia de contratos futuros, aumento da confiança e parcerias.

Na Montadora Alfa, nem todos os setores estão envolvidos no processo de *open-book accounting*, só setor de compras, custos e a controladoria, quando esta solicita informações.

Fornecedor Beta

O compartilhamento inicial dos custos começou com poucas informações disponibilizadas. A partir do momento que o fornecedor percebeu que a Montadora Alfa não tinha interesse somente em usar essas informações para barganhar, o detalhamento dessas informações aumentou. A possibilidade de manter a parceria levou o Fornecedor Beta compartilhar as informações desejadas pela montadora.

Mudanças no processo produtivo ou novos produtos são informados pela montadora à fornecedora. Isso gera ganho para ambas e evita prejuízo no planejamento da própria montadora que pode sofrer com a falta de componentes.

As informações repassadas para a montadora não se limitam só a custos. Informações sobre cargos, novos gestores, nível tecnológico, turnos e em qual capacidade a fábrica opera também são informados em reuniões entre as empresas.

O relacionamento entre fornecedor e montadora evoluiu bastante no nível de detalhamento. Filiais abertas para atender a montadora e a localização dessas filiais, a carteira de clientes do fornecedor e o nível de dependência do fornecedor para com a montadora demonstram o estreitamento do relacionamento das empresas.

Como citado anteriormente, mesmo montadoras menores parecem exercer controle sobre seus fornecedores. O processo de compartilhamento não parece ser espontâneo. Do lado do Fornecedor Beta, ora o entrevistado diz que não fosse a dependência as informações não seriam tão detalhadas, ora assume um incentivo devido à continuidade dos negócios. Outra vantagem não mencionada é que a relação comercial pode fazer com que

a pressão da própria Montadora Alfa assegure preços melhores dos fornecedores do próprio Fornecedor Beta.

As informações de custos da Montadora Alfa não são compartilhadas com nenhum de seus fornecedores.

3. Conclusão

A partir da análise dos casos, de acordo com Fehr (2015), há uma correlação intrínseca entre o nível de informações repassadas e a confiança de ambos, visto que, como citado, o ganho mútuo no planejamento e na eficiência são fatores dominantes para tal mudança de cenário.

Entretanto, a partir da evidenciação do objetivo da montadora- baseado no controle de custos e negociação de preços- o processo de compartilhamento de informações em níveis de detalhamento passa a ser controlado pela mesma, criando um certo domínio sobre os fornecedores e indicando uma certa pressão, que culmina em reajustes menores aos mesmos.

Foi possível notar que quanto maior a dependência econômica do fornecedor com a montadora, maior o nível de detalhamento das informações disponibilizadas, já as empresas que dependiam menos da montadora disponibilizam apenas informações monetárias e de maneira mais restrita.

Outro ponto importante é que o fato de ser aplicado de forma unilateral o OBA expões os fornecedores ao risco da montadora se comportar de forma oportunista, talvez essa seja a explicação de apesar de declararem estarem satisfeitos os fornecedores não compartilhariam informações espontaneamente.

No geral foi possível observar que a aplicação do OBA trouxe alguma vantagem para a montadora na negociação de preços com os fornecedores, mas foi pouco usado na busca por estratégias conjuntas com seus fornecedores.

De acordo com Garrison, Noreen e Brewer (2013, p. 4), “talvez a habilidade gerencial mais básica seja a capacidade de tomar decisões inteligentes baseadas em dados”. Sendo assim, a prática institucionalizada do OBA, baseada na literatura, consiste em uma ferramenta estratégica importante para o planejamento. Contudo, com a análise dos casos e, ainda mais, da frequência de uso dessa prática- limitada a setores empresariais e portes específicos- fica perceptível a diversidade de barreiras de aplicação da mesma e os incentivos à implantação ainda são meramente teóricos.

Considerando as implicações de ordem acadêmica, constatou-se, pelas análises, que, na prática, principalmente para os fornecedores, são poucos os benefícios gerados com o compartilhamento de informações. O OBA não é um instrumento fácil de ser aplicado e não conta com boa aceitação por parte dos fornecedores. A implicação disso é que há necessidade de mais pesquisas empíricas sobre o tema para identificar as razões desse deslocamento e se ter maior aproximação entre a realidade das empresas e o que prevê a literatura ou a teoria. Com isso pôde-se concluir que existe uma lacuna entre a literatura e a realidade das empresas pesquisadas em relação aos assuntos tratados nesta tese. (Fehr, 2015, p. 273)

Portanto, em um cenário onde o fluxo de informações empresariais é alinhado aos objetivos estratégicos da mesma, o *tradeoff* entre a implantação de uma prática institucionalizada de maneira teórica e o foco no relacionamento com os fornecedores, importantes na cadeia de suprimentos, culmina na decisão mais oportuna. A tendência geral é a adoção de comportamentos vantajosos para ambos, baseados na comunicação interempresarial eficiente e satisfação mútua; onde as preocupações de um cenário de relacionamentos saudáveis são

efetivamente sanadas com base na eficiência e não somente na dependência e controle de um sobre outro; visto que, *ceteris paribus*, o avanço de um fornecedor fiel em sua gestão também é vantajoso para o cliente final.

Referência

GARRISON, R.H.; NOREEN, E.W; BREWER, P.C. **Contabilidade Gerencial**. AMGH Editora, São Paulo, 2013.

FEHR, Lara Cristina Francisco de Almeida. **Open-Book accounting e confiança**: influência sobre a satisfação com o relacionamento entre comprador e fornecedores no setor automotivo do Brasil. 2015. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015.