



Contabilidade,
Gestão e
Governança

Relação entre preços de transferência e conflito organizacional em empresas descentralizadas

The relationship between transfer pricing and interdivisional conflict in the decentralized firms

José Paulo Cosenza¹, Ana Isabel Zardoya Alegría², Luiz da Costa Laurencel³

RESUMO

Este trabalho apresenta o resultado de estudo realizado para analisar as práticas de preços de transferência utilizadas pelas empresas brasileiras, associando-as com o papel representado pelos conflitos organizacionais nas transações internas de uma empresa com estrutura organizacional descentralizada. Para isto, analisa-se o referencial teórico sobre o tema e sua repercussão no gerenciamento das atividades das unidades de negócio. O estudo mostra-se relevante porque os sistemas de preços de transferência costumam influir no nível de recompensas extrínsecas e intrínsecas de uma organização e, também, em sua distribuição. Dado que o sistema de compensação, que faz a medição da atuação gerencial, é dependente dos resultados das transações que ele realiza com as demais unidades, é, portanto, razoável admitir que os preços de transferência também possam influir como fatores motivadores positivos ou negativos nos critérios de valoração das transferências. O estudo permitiu inferir que há muitas possibilidades de análise dos preços de transferência em relação aos efeitos de sua influência na motivação dos gerentes. Como resultado do estudo, concluiu-se que, no caso da amostra de empresas pesquisadas, não existia nenhum sinal evidente de problemas de conflito organizacional, por causa dos sistemas de preços de transferência utilizados por elas.

Palavras chave: Preços de transferência controle gerencial. Medição do desempenho. Descentralização e autonomia administrativa. Conflitos organizacionais e assimetria na informação.

ABSTRACT

This paper presents the results of empirical research that analyzes the transfer pricing practices of decentralized Brazilian firms and how these relate to organizational conflicts with respect to internal transactions in such companies. Pricing transfer systems tend to influence intrinsic and extrinsic rewards within an organization, as well as how these rewards are distributed. It is therefore reasonable to hypothesize that they may have an influence on managerial motivation. The results of the study suggest that associating transfer pricing with management motivation opens new avenues for research. No evidence was found of interdivisional conflict resulting from transfer pricing mechanisms.

Keywords: Transfer pricing. Management accounting. Performance measurement. Decentralized decisionmaking. Interdivisional conflict. and informational asymmetry.

¹ Universidade do Estado do Rio de Janeiro – UERJ - jcosenza@uerj.br

² Universidad de Zaragoza - Espanha - azardoya@posta.unizar.es

³ Universidade do Estado do Rio de Janeiro - UERJ - llaurenc.ntg@terra.com.br

1 INTRODUÇÃO

A revisão da literatura sobre preços de transferência mostrou que a maior parte dos trabalhos enfatizava a análise dos aspectos associados, basicamente, à maximização ou redução dos resultados, visando tirar proveito dos impostos em países que tenham menores taxas impositivas. Por causa disso, dava-se maior prioridade ao aproveitamento das lacunas das normas fiscais para fins de planejamento tributário e dedicava-se menos importância aos aspectos gerenciais, como o discutido neste artigo, resultantes da aplicação dos sistemas de preços de transferência e sua relação com os conflitos, a motivação e os esquemas de incentivos.

A visão predominante nos estudos sobre preços de transferência sempre foi a de que a eficácia e a eficiência dos recursos somente maximizariam os objetivos da empresa quando a ênfase do controle gerencial estivesse fundamentada sob uma dimensão voltada para os aspectos financeiros e tributários da gestão das empresas. Com isso, outros aspectos importantes, que também podiam estar vinculados ao alcance dos objetivos, eram colocados em um segundo plano, como, por exemplo, a conduta do gerente à frente dos recursos cuja administração lhe fora delegada.

Ainda que a gestão de uma empresa imponha a adoção de múltiplas decisões de distintas naturezas sobre aspectos estratégicos para a competitividade da mesma, a atuação gerencial é um componente importante dado que exige também a definição de quem tomará as decisões e de como as mesmas serão tomadas. Para AECA (2006, p. 9), uma das primeiras responsabilidades da alta administração da empresa é a definição daqueles que terão autoridade e responsabilidade para tomar as decisões e estabelecer de que forma estas pessoas tomarão tais decisões, serão avaliadas e, em cada caso, recompensadas ou penalizadas por seus erros e acertos.

Sob esta linha de raciocínio, o tema preços de transferência apresenta grande relevância. Especialmente quando se refere às empresas com estrutura organizacional descentralizada, já que implica na discussão da autonomia delegada aos responsáveis das distintas unidades e na análise dos resultados agregados por eles, além da consideração do grau de satisfação destes gerentes com o mencionado sistema de preços de transferência utilizado.

1.1 Objetivo

Face ao exposto, menciona-se a importância de se discutir as dimensões das práticas de preços de transferência sob a perspectiva de sua aplicação no

âmbito de um contexto organizacional descentralizado. Em outras palavras, analisar os problemas que se originam das relações organizacionais, quando se delega ao gerente a responsabilidade para tomar decisões sobre assuntos da unidade que está sob seu controle.

Esta conjectura resulta significativa porque, ainda que as políticas ou os critérios adotados para fixar o valor das transferências entre as unidades sejam fundamentais para determinar economicamente a riqueza criada por elas, podem provocar consequências negativas, com implicações de natureza motivacional sobre a conduta dos gerentes. Para AECA (2006, p. 12), apesar de a descentralização permitir a transferência do poder decisório para aquele que tem maior conhecimento específico sobre um determinado assunto, também pode gerar problemas, quando os objetivos daquele que toma a decisão não se coadunem com os objetivos de quem delegou a dita tomada de decisão.

Por estes motivos, e buscando analisar esta problemática, estruturou-se o presente trabalho de forma a se poder estudar e discutir os mecanismos de preços de transferência, associando-os com os problemas que deles possam decorrer quando se considera a existência de conflitos organizacionais. De acordo com AECA (2006, p. 42-43), embora os preços de transferência funcionem como ferramenta fundamental para a gestão eficiente de uma empresa com estrutura organizacional descentralizada, eles podem afetar positiva ou negativamente o resultado das unidades, sendo, portanto, um potencial mecanismo de conflito entre os gerentes.

1.2 Metodologia da pesquisa

Com a intenção de embasar as conclusões deste estudo, apresenta-se o resultado de pesquisa empírica realizada para conhecer a percepção que os gerentes têm sobre as práticas de preços de transferência, procurando associá-la com os aspectos que induzem ao conflito organizacional. A pesquisa foi realizada por meio de aplicação de um questionário previamente elaborado para este fim, em uma amostra de gerentes de grandes empresas localizadas no Brasil.

A metodologia utilizada neste trabalho compreendeu a coleta de dados através do questionário e o estudo estatístico mediante técnicas de análise de correspondências simples, análise de componentes principais e análise exploratória de dados.

Com a análise dos resultados, tentou-se montar um esquema conceitual que considerasse, simultaneamente, a dimensão dos problemas de conflitos organizacionais em relação aos principais fatores que afetam a decisão econômica sobre preços de transferência.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Caracterização dos conflitos no contexto organizacional

O desenho organizacional descentralizado cria certo grau de interdependência entre as unidades, podendo acarretar problemas de divergências relacionados com a estrutura organizacional ou com as políticas e conjuntos de medidas de gestão. Isto pode gerar conflitos interpessoais no contexto da organização, principalmente em relação aos preços de transferência. A dependência no fluxo operacional produtivo pode assumir formas conflitantes por causa de discordância sobre determinados critérios ou procedimentos que encarecem o preço final da transferência, levando, assim, a que os gerentes manifestem alto grau de insatisfação ou que se envolvam em disputas internas.

Há consenso sobre a impossibilidade de se conseguir evitar totalmente o conflito organizacional, dadas as inúmeras relações que acontecem no dia-a-dia de uma organização (Handy, 1976). Entretanto, ainda que se veja o conflito como algo indesejável, quando entendido como uma coisa positiva, ele permite desenvolver capacidades e habilidades para criar condições que solucionem disfunções organizacionais e comportamentais dentro da empresa (Motta, 1995).

Pelo fato de serem muitas as fontes geradoras de conflitos dentro de uma organização, cresce cada vez mais a necessidade de administrá-los construtivamente, de modo a reduzir os custos que sua manifestação acarreta para a organização. Os conflitos se originam a partir de relações interpessoais (Pruitt e Carnevale, 1993), de relações dentro de grupos e entre grupos (Jehn, 1995), na tomada de decisões estratégicas (Amason, 1996), e de outras ações administrativas (Rahim, 2001 e 2002).

Como demonstraram Pondy (1967) e De Dreu e Van de Vliert (1997), o conflito é um fenômeno que pode dar origem a consequências funcionais, gerando efeitos positivos ou negativos sobre os indivíduos ou grupos pertencentes à organização. Isto implica na necessidade de a alta administração ter acesso aos diagnósticos e ferramentas que permitem manter o conflito dentro dos limites aceitáveis de tolerância.

Na realidade, conforme Walton (1972, p. 5), os conflitos não são necessariamente nocivos ou prejudiciais para a empresa. Ao contrário, podem exercer influências construtivas, aumentando a motivação e a eficiência na execução das tarefas. Por outro lado, é preciso estar atento para quando estale o conflito, já que pode ser uma fonte representativa de dispêndio

de disfunções, confusão de papéis, crises de autoridade, indefinição de responsabilidades, perda de enfoques, e de atitudes burocráticas e defensivas.

Estas manifestações, além de suas consequências negativas para a motivação e as relações entre as pessoas, representam também gastos de energia e desperdício de recursos. É por isto que, dadas as questões envolvidas, não há dúvida de que o conflito organizacional é um tema de grande importância também para a discussão da problemática de determinação do valor das transferências entre as unidades.

Conceitualmente, o conflito pode ser analisado sob diferentes perspectivas, por exemplo, pelo comportamento público ou pelas condições produtivas (Pondy, 1967). Há evidências de que nas funções onde o nível das tarefas é mais elevado, o conflito pode reduzir a satisfação e o compromisso dentro da equipe (Amason e Sapienza, 1997; Amason e Mooney, 1999). Por outro lado, o conflito de relação está negativamente associado com ditas variáveis (De Dreu e Van Viannen, 2001). Em função disso, diferentes autores identificaram este mesmo fenômeno sob os mais diversos enfoques de comportamento, motivo pelo qual é sumamente complexo encontrar ou consolidar uma definição única e suficientemente ampla que explique conceitualmente o termo conflito.

Por este motivo, é oportuno o estudo dos problemas de conflito entre unidades de uma mesma empresa, associando-os principalmente aos sistemas de determinação dos valores das transferências entre estas unidades. Dois estudos nessa perspectiva foram desenvolvidos por Okpechi (1976) e Dittman e Ferris (1978). O primeiro partiu da premissa de que o preço de transferência é uma fonte geradora de conflitos e tentou analisar as formas de resolvê-los. Porém sua contribuição para a efetiva compreensão da correlação dos efeitos dos conflitos sobre os preços de transferência foi pequena (Joy, 1985, p. 41). Já o segundo estudo, por sua vez, confirma uma diferença significativa nas atitudes dos gerentes conforme os tipos de unidades que estão sob seus controles ou responsabilidades, mas se baseiam em apenas único aspecto do comportamento gerencial para tentar explicar a utilidade dos resultados pesquisados (Joy, 1985, p. 41).

Para Pondy (1967, p. 298), o conflito pode ser definido como atitudes que constroem estados afetivos entre as pessoas envolvidas nas relações e as principais fontes causadoras de conflito entre as unidades; conforme Pfiffner e Sherwood (1963, p. 557-558), podem ser identificadas através dos seguintes aspectos: i) disputas sobre necessidades e aspirações, e consequentemente por metas; ii) diferenças em termos de

percepções da realidade; iii) grau de necessidade sentido para firmar acordos ou tomar decisões conjuntas; e iv) diversidade das exigências das atividades. Por sua vez, Handy (1978, p. 256-257) tem a opinião de que o conflito organizacional é gerado por causa da presença dos seguintes fatores: a) comunicações horizontais ou verticais deficientes; b) hostilidade e inveja intergruppal; c) fricção interpessoal; d) aumento da escala de intervenção da alta administração; e) proliferação de regras, regulamentos, normas e mitos; e f) escassa moral diante da ineficiência.

Para Walton e Dutton (1978, p. 344-355), os dez aspectos críticos que conduzem à geração de conflitos são: 1) a existência de dependência mútua na realização das tarefas; 2) as assimetrias de informação relacionadas com a tarefa realizada; 3) os critérios de desempenho e recompensas; 4) a diferenciação organizacional; 5) a insatisfação com o papel administrativo; 6) as ambiguidades; 7) a dependência de recursos comuns; 8) os obstáculos na comunicação; 9) as habilidades; e 10) os traços pessoais. Estes autores também entendem que é necessária uma avaliação das consequências do conflito para mensurar se as mesmas causam efeitos adversos no desempenho da empresa e assinalam que as características da manifestação do conflito entre unidades incluem uma orientação competitiva, negociação e restrições na informação, padrões de interação inflexíveis, e sentimentos antagonicos.

Na visão de Likert e Likert (1979), os conflitos são frutos da especialização e das diversidades de formação e experiência dos indivíduos. Estes autores citam também como fontes geradoras de conflitos a luta pelo poder, o desejo de êxito econômico, a necessidade de *status* e a exploração de terceiros.

Face ao exposto, pode-se admitir que o conflito caracteriza-se como um grande problema, que tende mais a aumentar que diminuir. Talvez seja por isso que Donaldson (1995) preconize que as relações entre os membros de uma empresa devem ser entendidas como uma verdadeira estrutura da organização, incluindo tanto a organização formal como a informal.

Diante destes fatos, cabe perguntar: o que deve ser feito para que as unidades deixem de considerar somente seus objetivos e interesses mais imediatos e passem a focar sua atenção nos serviços que realizam, buscando agregar valor aos produtos, apresentar qualidade e alcançar a satisfação de seus clientes e de sua equipe, em conjunto com seus objetivos?

De acordo com March e Simon (1981), o problema do conflito se explica pela dependência mútua dos recursos limitados, pela diversidade de objetivos individuais, e pelas diferenças de percepção da realidade. Nadler e outros (1994, p. 207), por sua parte,

afirmam que as organizações são sistemas políticos com tendência a mover-se na direção de estados de conflito e identificam como causas de conflito a diferença de grupos, a restrição de recursos e a dependência para executar as atividades.

Já Stoner (1996) coincide com Newman e Warren (1980) ao afirmar que o conflito resulta das diferenças de perspectiva na estrutura formal da organização, principalmente entre responsáveis divisionais e administrativos. Além disso, Newman e Warren (1980) destacam as disputas por recursos escassos, a existência de valores e objetivos divergentes e a ambiguidade administrativa como outros aspectos criadores de conflito.

Por outro lado, Bowdith e Buono (1994, p. 110) reconhecem que os conflitos provocam problemas disfuncionais na organização e as razões para que os conflitos apareçam estão associadas principalmente às disputas por maiores poderes entre os gerentes, à escassez de recursos, aos mal-entendidos, à diferenciação de tarefas e orientações diferentes em relação ao tempo, à estrutura e às relações interpessoais. De acordo com estes autores, no longo prazo, as consequências do conflito são muito mais nocivas que benéficas para a empresa, já que elas provocam uma série de problemas organizacionais como tensões, distorções de percepção e estereótipos negativos.

Como é possível constatar, todos os autores citados, ainda que enfatizem determinados aspectos ou conceitos sobre as causas do conflito, coincidem em que a descentralização administrativa supõe um maior grau de situações de conflito e mencionam a falta de independência como um fator importante para conduzir a estados de conflito entre unidades. Ao se tomar como referência tais comentários, pode-se também concluir que o conflito é resultante da competição permanente entre as unidades ou grupos de uma empresa. Por analogia, pode-se inferir que, também para os preços de transferência, poderão surgir situações de conflito, dado que sua determinação implica em disputas internas ou conduz à adequação de grande parte dos problemas comentados neste trabalho.

As unidades ou gerentes se comportam, muitas das vezes, de forma independente, empreendendo ações e comportamentos que parecem constituir mais a própria finalidade da empresa que os mecanismos necessários para alcançar os fins propostos. Para Carvalho e Tonet (1996, p. 46-46), estes comportamentos só confirmam a existência de lutas frequentes para conseguir maior espaço e prestígio no âmbito organizacional, o que poderá impedir que a empresa obtenha os resultados de forma ótima e eficiente. Estes autores assinalam, ainda, que as principais causas

de problemas emergenciais de conflito estão situadas no nível de percepção e de comportamento dos dirigentes das respectivas áreas da organização.

2.2 Análise dos conflitos no âmbito dos preços de transferência

Quando se estabelece que os gerentes exerçam um importante papel na determinação do preço de transferência, as relações entre unidades podem vir a ser afetadas pelo poder e influência que os mesmos têm sobre a estrutura organizacional, sendo ambas as questões importantes para a compreensão do conflito organizacional.

Nas empresas com estrutura organizacional descentralizada sempre existirá hostilidade e tendência a que as unidades tentem alcançar seus interesses particulares, enquanto que as outras unidades ao identificarem tais atitudes irão considerá-las como contrárias aos seus interesses e aos interesses da empresa (Lambert, 1979, p. 70).

Em geral, quando dois ou mais grupos interagem com metas divergentes, conjunto de prioridades ou padrões diferentes, muito provavelmente haverá conflito; e quanto mais elevado for o grau de interdependência das unidades, mais categórica chegará a ser a relação de seus objetivos e ideologias (definida como o conjunto de crenças sobre a forma de comportamento, padrões de conduta e valores). De acordo com Handy (1978, p. 258-260), o choque entre os objetivos e ideologias conduz a estados de conflito, principalmente se os objetivos formais ou as definições das funções dos gerentes estão sobrepostos, a relação contratual não está totalmente clara, os papéis são simultâneos ou há objetivos ocultos.

Aparentemente, um dos campos dentro da empresa onde esta divergência de interesses é bem acentuada ou pode produzir grandes conflitos é na área de preços de transferência. Para Lambert (1979, p. 73), quando há o predomínio dos interesses de uma unidade sobre os interesses das demais unidades, uma das principais fontes de conflito interno será a política de preços de transferência. De acordo com este autor, a literatura sobre preços de transferência formula seus conceitos com base em uma perspectiva racional, onde as unidades dependentes buscam conseguir operativamente, em conjunto, os objetivos da empresa.

Entretanto, tal premissa exclui questões como o poder e o conflito dentro da organização, esquecendo-se de que também podem gerar consequências nas transações realizadas. Ou seja, para Lambert (1979), os estudos tratam o problema de conflito como um procedimento lógico que cresce ou dimi-

nui a partir do uso de um sistema ou outro de determinação do valor das transferências. Ainda que haja um grande uso dos preços de transferência, existe uma falta de pesquisas mais criteriosas e aprofundadas sobre o problema da interdependência das atividades associadas ao possível impacto do conflito entre unidades na empresa e nas pessoas.

Para analisar tais condições, Lambert (1979, p. 72) realizou uma pesquisa sobre o conflito, associando-o aos preços de transferência. Para isso, enviou um questionário para uma amostra composta por 200 empresas norte-americanas, selecionadas aleatoriamente da revista Fortune 500. Houve retorno de 84 empresas e 61 destas respostas foram validadas para a pesquisa. Em seu estudo, Lambert (1979, p. 72 e 74) encontrou relações estatísticas significativamente altas entre o grau de conflito e o fato de uma unidade poder comprar ou não externamente, mensurando como isto afetava ou não os resultados da unidade.

Lambert (1979, p. 73) concluiu que o nível de conflito entre as unidades estava influenciado pela percepção que os gerentes envolvidos na transação tinham quanto aos efeitos derivados do sistema de preços de transferência sobre seus resultados individuais. Outro fator que estimulou o conflito entre as unidades foi o grau de flexibilidade que as partes envolvidas na transação dispunham para negociar externamente seus bens e/ou serviços. Este autor também informou que os responsáveis pelo controle gerencial, que estavam no nível corporativo, identificavam o conflito sobre os preços de transferência entre as unidades como algo disfuncional.

Joy (1985) identificou os fatores que influenciavam a seleção do método de preços de transferência e determinou a relação entre certas características dos sistemas de preços de transferência com a satisfação dos gerentes que estavam subordinados a estes mesmos sistemas. Borkowski (1988) analisou a questão dos fatores internos e externos que afetavam a eleição das políticas de preços de transferência e observou que existia certa subjetividade, para não dizer incoerência, na tomada de decisão quanto ao melhor método a empregar no dia-a-dia das empresas, já que, em certos casos, eram adotados preços de transferência estabelecidos mediante critérios julgados inadequados academicamente.

No questionário elaborado para a parte empírica deste trabalho, incluíram-se questões associadas a esta problemática, visando cotejar pontos similares contemplados nos estudos de Lambert (1979), Joy (1985) e Borkowski (1988). Com isso, objetivou-se corroborar, no caso da amostra de empresas analisadas neste trabalho, a validade das conclusões alcan-

çadas por aqueles autores nas suas pesquisas, já que as mesmas representam paradigmas importantes.

Diante disto, adotou-se como premissa a hipótese de que os dois objetivos básicos dos preços de transferência, conforme Dittman (1972, p. 48), Hols-trum e Sauls (1973) e Fantl (1974), são: 1) facilitar a avaliação do desempenho dos gerentes; e 2) canalizar as metas da unidade de acordo com os objetivos globais da empresa. Para Lambert (1979, p. 70), o primeiro objetivo funciona como fonte de geração de conflito e o segundo contém os meios para controlá-lo e minimizá-lo.

A descentralização organizacional implica no estabelecimento de uma espécie de mercado interno, onde o êxito de uma unidade é, até certo ponto, dependente da habilidade de negociação com a outra unidade. Assim sendo, o êxito dos gerentes que estão vendendo e comprando pode ser determinado principalmente por sua destreza para obter vantagens econômicas e financeiras por meio do mecanismo que determina o valor das transferências internas. Para Lambert (1979, p. 70), ao selecionar um método para o estabelecimento dos preços de transferência, a empresa tem que construir uma metodologia que proporcione um potencial de benefício para ambas as unidades, sem dificultar a colocação do produto final no mercado externo.

Existem vários métodos para a determinação dos preços de transferência e cada um deles difere em termos do grau de impacto provável nas relações entre as unidades. Por exemplo, a literatura sugere que os métodos baseados nos custos, por permitirem transpassar ineficiências, são conflitantes com respeito ao objetivo global dos preços de transferência (Crompton, 1972, p. 46-48). Todavia, estes métodos são os mais utilizados na prática das empresas, em geral. Por isso, Cosenza e Zardoya (2004, p. 57-73) apontam que existem distintas tipologias para fixar os preços de transferência e cada uma delas apresenta vantagens e inconvenientes em sua aplicação.

Não há dúvida de que o conflito entre duas unidades tenderá a desenvolver-se, quando uma delas se encontrar com alguma desvantagem no mercado, como resultado da aplicação de determinada metodologia de precificação do valor das matérias-primas transferidas pela outra unidade. Tem-se, também, consciência de que a determinação dos preços de transferência baseada em critérios políticos pode aumentar os conflitos. Por exemplo, o método de preços negociados é um caso típico desta consequência, quando não há equilíbrio de condições de poder entre os gerentes que estão negociando as transferências (Fremgen, 1970). Em síntese, cada um dos critérios utilizados para estabelecer os preços de

transferência apresenta alguma dificuldade básica para a empresa associada ao problema de conflito.

Ainda que os sistemas de determinação do valor das transferências possam provocar conflitos organizacionais, principalmente os métodos baseados em critérios com base nos custos, do preço de mercado e do preço negociado, é preciso refletir, questionando-se quanto ao fato de este conflito ser necessariamente indesejável ou, então, representar uma oportunidade de competição proveitosa como apregoam as modernas teorias comportamentais. Para Carvalho e Tonet (1996, p. 55), as diferenças entre as diversas unidades organizacionais não podem aparecer como um obstáculo à integração das atividades. Ao contrário, quando existe um clima de colaboração e compreensão mútua por parte daqueles que integram as diferentes áreas da empresa, as causas geradoras de conflito poderão ser identificadas, tratadas e seus efeitos negativos minimizados, no caso de que não seja possível eliminá-los.

A literatura que analisa a temática do conflito entre unidades internas de uma empresa sugere que este problema pode ser definido em termos de quatro pontos principais, conforme Walton, Dutton e Fitch (1966) e Walton e Dutton (1969):

- i) percepção de hostilidades;
- ii) restrição do fluxo de informações;
- iii) exigências de intervenção de uma terceira parte para solucionar as disputas; e
- iv) falta de confiança entre as unidades.

À margem desta ordem de idéias, cabe a formulação de algumas perguntas, de diferentes semânticas, vinculadas com estes atributos, para mensurar as percepções dos gerentes sobre o tema do conflito associado às unidades.

A interdependência simétrica e os padrões simétricos de relação entre as unidades promovem a colaboração, mas, também, podem conduzir ao conflito. Diante da assimetria de informação, é possível que uma unidade tenha poucos incentivos para cooperar, principalmente quando suas tarefas possam ser realizadas com independência. Para Walton e Dutton (1978, p. 345), uma elevada interdependência e sobrecarga de tarefa podem aumentar a intensidade dos antagonismos ou prejudicar as relações amistosas existentes entre as unidades, assim como a magnitude das consequências de um conflito entre unidades sobre o desempenho organizacional.

Portanto, a primeira pergunta efetuada neste estudo empírico para analisar o problema de conflito nos preços de transferência referiu-se às relações entre as unidades. Teve-se como objetivo inferir se as mesmas

eram amigáveis ou hostis, já que, segundo Lambert (1979), quando a política de preços de transferência empregada gera sentimentos de hostilidade entre os dois gerentes que estão negociando, o grau de conflito organizacional existente entre eles será maior.

P1. Considere o mecanismo interno que determina o valor a ser atribuído às transferências realizadas entre sua unidade e as demais unidades da empresa. É possível afirmar que, em geral, em termos práticos, é difícil o relacionamento com essas unidades?

Nunca Em raras ocasiões Em algumas ocasiões Em muitas ocasiões Sempre

Igualmente, outra pergunta realizada está relacionada com os fatos comentados anteriormente, para se tentar associá-los ao fluxo de informação que se dá entre as unidades. Objetivou-se com isso verificar se o dito fluxo era livre ou sofria restrições. De acordo com Bastos e Seidel (1992, p. 52), o livre fluxo de comunicação é um fator que pode contribuir para a solução de problemas de conflito, diminuindo as ansiedades geradas pela decisão, e ampliando as sugestões, as críticas, a percepção e correção dos erros. A informação confere poder e, portanto, constitui-se, por si mesma, em uma fonte de conflito, especialmente quando há controle dos mecanismos sobre os quais ela é gerada. Entende-se que quando o fluxo de informação sobre aspectos que baseiam a determinação do valor das transferências tem restrições, o grau de conflitos observados entre os gerentes será maior ao realizarem as transações entre si.

P2. A fixação do valor para as transferências efetuadas entre sua unidade e as demais envolve um fluxo de livre informação sobre os critérios que levaram à determinação dos preços de transferência?

Nunca Em raras ocasiões Em algumas ocasiões Em muitas ocasiões Sempre

Considerando que o conflito existente entre áreas da organização muitas das vezes está associado à falta de habilidade dos gerentes, na hora de se comunicar, negociar, ou de articular uma determinada política de atuação, é importante que os gerentes sejam capazes de subordinar seus interesses particulares aos interesses da organização. Assim, outra pergunta formulada neste artigo visou saber se as relações entre as unidades exigem a participação de um terceiro interlocutor como árbitro para solucionar as possíveis disputas entre elas.

P3. Nos casos em que surge uma divergência ou um impasse quanto à determinação do valor da transferên-

cia realizada entre sua unidade e outra, há a necessidade de interferência de uma terceira parte para solucionar essa questão?

Nunca Em raras ocasiões Em algumas ocasiões Em muitas ocasiões Sempre

Landsberger (1961) especifica que as diferenças horizontais, quanto à autoridade, devem ser apoiadas fortemente pela lógica da organização e necessitam ser menos dependentes de critérios arbitrários. Para isso, Blake, Shepard e Mouton (1964) e também Walton (1966 e 1968) discutem a importância da intervenção de uma terceira parte para a redução do conflito, que por sua vez ajude a mudar a situação existente. Entretanto, ainda que a interferência do principal contribua para reduzir os níveis de conflito entre os agentes, também poderá gerar problemas de motivação, já que o agente ao sentir-se prejudicado pela decisão tomada pelo principal poderá ficar desmotivado ou inclusive reduzir seu grau de satisfação com o trabalho que realiza.

Em um contexto mais geral, as unidades podem utilizar táticas para ocultar ou distorcer as trocas de informações ao competirem para alcançar um objetivo, de maneira que possam controlar mais eficaz e sistematicamente as ditas informações. Por outro lado, o modo como estas informações são manipuladas e a forma como são divulgadas pode ter como resultado atitudes de suspeitas e hostilidades, as quais tendem a reforçar o padrão de interação e manipulação da informação. Por isso, Walton e Dutton (1978, p. 353) sugerem que a relação horizontal entre unidades venha influenciada ou determinada por fatores de contexto que operam sobre a forma como as partes trocam informações, sendo assim reações subsequentes dos efeitos na estrutura de interação e das atitudes entre as unidades.

No que se refere aos preços de transferência, a interdependência entre as unidades pode canalizar problemas quanto às quantidades intercambiadas ou quanto aos valores atribuídos às transações. Assim mesmo, é importante que haja um alto grau de empatia e confiança entre os gerentes, para evitar problemas organizacionais surgidos pela falta de confiança entre eles. Neste sentido, outra pergunta efetuada neste trabalho esteve voltada para o conhecimento do grau de confiança que existe entre as unidades ao realizar transações. Ou seja, acredita-se que os níveis de conflito crescem quando não existe muita confiança entre os gerentes que estão realizando a negociação.

P4. Quando do estabelecimento dos preços de transferência, existe um alto nível de confiança entre sua

unidade e a outra com quem a transação está sendo realizada?

Nunca Em raras ocasiões Em algumas ocasiões Em muitas ocasiões Sempre

Por último, fez-se uma pergunta onde se procurou inferir se a relação entre as unidades envolvidas nos preços de transferência beneficiava ou não a empresa como um todo.

De acordo com Lambert (1979, p. 75), existe a crença de que o conflito entre as unidades é prejudicial para os resultados globais da empresa. Em outras palavras, na percepção das pessoas sobre os benefícios das relações das unidades para a empresa, existe uma forte associação negativa do conflito com os maus resultados apresentados pela empresa. Nessa perspectiva, os resultados da empresa baixam significativamente quando os conflitos organizacionais aumentam.

P5. As relações da unidade que está sob seu controle com as demais unidades com as quais realiza transações de transferência de produtos e/ou serviços são positivas, como um todo, para o objetivo da empresa?

Improvavelmente Pouco provável Indiferente Muito provável Provavelmente

Assim, o conflito organizacional, como produto da competição, é visto como algo danoso para a empresa e que não pode produzir um bom clima organizacional. Deste modo, observou-se qual era o grau de contribuição das transações e sua influência no resultado global da empresa, associando-o com o nível de conflito interno existente. Teve-se como objetivo mensurar se havia correspondência entre os resultados negativos alcançados por uma unidade por causa da metodologia de preços de transferência empregada com a ampliação ou diminuição do grau de conflito organizacional.

Sob este ponto de vista, fica bem evidente que para os preços de transferência funcionarem adequadamente como mecanismo de mensuração do resultado, deve-se ter como objetivo que a empresa minimize os níveis de conflito entre as unidades. Quando existe alto grau de conflito, a sinergia da empresa está sendo desperdiçada com lutas internas, em lugar de dedicada à competição externa. Isto provoca, desta forma, reflexos no desempenho das unidades e leva a crer que minimizando os conflitos, talvez se possa ajudar a incrementar os resultados globais da empresa.

Entretanto, conforme Lambert (1979, p. 75), para minimizar os conflitos é necessário primeiro que exista um equilíbrio na percepção de cada unidade sobre as vantagens que obtém a outra unidade

sob a situação de transferência. A utilidade da descentralização – motivar e avaliar o desempenho das unidades – se inverte de tal forma sempre que uma unidade parece desfrutar de vantagens por causa da política de preços de transferência adotada. De acordo com Walton e Dutton (1969, p. 80) as relações de conflitos afetam indiretamente o desempenho e, ainda que o resultado total da empresa possa ou não ser alterado, produzem uma perda econômica na atribuição de recursos da empresa e impacto negativo na moral das unidades, provocando processo de desgaste das mesmas.

3 ESTUDO EMPÍRICO

3.1 Elementos da amostra e metodologia de estudo

Para aprofundar o conhecimento sobre o tema estudado, realizou-se pesquisa onde se utilizou, como método exploratório, a realidade das empresas brasileiras.

A pesquisa teve um caráter empírico-analítico do tipo exploratório não probabilístico. Ela faz parte de um estudo mais amplo sobre os preços de transferência, onde foram analisados os efeitos do nível de autonomia e tomada de decisões, os esquemas de incentivos e motivação no trabalho, os conflitos organizacionais, o grau de satisfação no trabalho, os critérios de escolha e os problemas de agência.

Na pesquisa, utilizou-se como amostra de estudo os gerentes de 305 empresas que representam 17 setores da economia brasileira. Estas empresas estão classificadas entre as maiores empresas do país pelo critério de faturamento, conforme o *ranking* do Anuário Melhores e Maiores 2006, publicado pela Revista Exame.

A principal motivação para a escolha destas empresas, dentro de um conjunto composto por três mil empresas cujos dados são divulgados pela referida revista, decorreu do fato de que as mesmas apresentam estrutura organizacional descentralizada, elemento fundamental para aplicação dos conceitos de preços de transferência discutidos neste estudo. Além disso, por serem em sua grande maioria sociedades por ações de capital aberto, haveria maior probabilidade de elas participarem da pesquisa, tendo em vista a experiência destas empresas em se relacionar com uma ampla gama de *stakeholders*.

A pesquisa foi conduzida durante seis meses, ao longo do ano de 2006, tendo o processo de envio dos questionários começado em janeiro e terminado em julho. A tabulação das respostas foi realizada entre os meses de julho e outubro de 2006. Foi efetuada

uma segunda etapa de remessa dos questionários, como recordação, às empresas que ainda não haviam respondido na primeira ocasião. Isto ocorreu durante o mês de maio de 2006. A análise estatística dos dados foi desenvolvida entre os meses de novembro de 2006 e julho de 2007.

Para a coleta dos dados, foi utilizado um questionário previamente elaborado para este fim, enviado por correio eletrônico para os contatos das empresas e repassado por estes aos gerentes que poderiam participar da pesquisa. Portanto, não houve qualquer forma de ingerência sobre o tipo de executivo que respondeu, ainda que no *e-mail* estivesse especificado o perfil que se requeria para a pesquisa.

O questionário buscava obter informações sobre como se davam as práticas de preços de transferência nas empresas pesquisadas e constituiu-se de cinco perguntas em escala *Likert*, conforme já evidenciado neste trabalho.

Os dados oriundos dos questionários respondidos foram organizados e tabulados para, em seguida, serem analisados estatisticamente mediante Análise de Correspondências Simples, utilizando-se o *MATLAB*. Dadas as limitações deste aplicativo para representar graficamente os resultados obtidos, utilizou-se de forma complementar o *MINITAB* aplicando a Análise Exploratória de Dados e a Análise de Componentes Principais. Obviamente, *ex ante*, aplicou-se uma Análise Exploratória de Dados. Dessa forma, a análise dos resultados buscou estabelecer um esquema conceitual capaz de considerar a dimensão dos problemas de conflitos organizacionais associados aos principais fatores que afetam a decisão econômica sobre preços de transferência.

O questionário elaborado permitiu agregar os dados necessários para a análise estatística sobre a percepção dos gerentes diante da perspectiva de conflito nas práticas de preços de transferência e buscou inferir o grau de conflito existente na amostra pesquisada, com base em um conjunto de perguntas de diferentes significados relacionados aos quatro pontos principais definidos como os atributos para se medir as percepções sobre o assunto conflito entre unidades de negócio, conforme Walton, Dutton e Fitch (1966) e Walton e Dutton (1969), já comentado anteriormente.

O conflito organizacional foi inferido de acordo com a percepção dos gerentes quanto ao grau de divergência na tomada de decisões operacionais entre eles. Para isso, mediu-se o conflito através de uma escala de *Likert* de 1 a 5, onde se analisou a incidência de alguns aspectos associados aos conflitos em termos da frequência com que se produziam (nunca, em raras ocasiões, em algumas ocasiões, em muitas ocasiões e sempre). De acordo com Shillinglaw (1977),

Ackelsberg e Yuzy (1979), e Eccles (1983, 1985a e 1985b), determinados métodos de preços de transferência podem acarretar estados de conflito enquanto que outros, ao contrário, podem contribuir para solucioná-los.

3.2 Comentários sobre os resultados obtidos

A seguir descrevem-se os principais resultados estatísticos alcançados com o estudo empírico, analisando-se as respostas dadas ao questionário, comparativamente aos pontos discutidos na revisão do referencial teórico na primeira parte deste trabalho.

Na análise estatística, aplicou-se o coeficiente de correlação de *Pearson* (*normed PCA, variances with 1/n*) e não se obteve rotação dos eixos. No número de fatores associados com o *no trivial eigenvalues* (55) aplicou-se o teste de *Bartlett's* onde o teste Qui Quadrado resultou em 4717,82 e 1575,763, com 1485 graus de liberdade, teste univariado $< 0,0001$ e Alfa 0,05. No nível de significância Alfa igual a 0,050 foi recusada a hipótese nula, o que representa que a correlação entre as variáveis foi significativa. Para corroborar os resultados, realizou-se também um teste complementar onde se buscou obter indicadores que permitissem avaliar e legitimar a fidedignidade do questionário utilizado na pesquisa. Para isso, as ferramentas estatísticas disponíveis no aplicativo *SPSS* foram usadas, efetuando-se o teste do coeficiente Alfa de *Cronbach*.

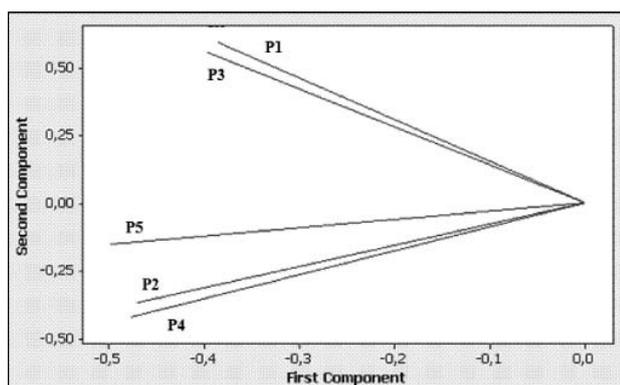
Este coeficiente permitiu a mensuração da consistência interna do conjunto de perguntas que compõem o questionário e também entre as questões pertinentes a cada uma das dimensões utilizadas na análise de componentes principais. Em outras palavras, o teste Alfa de *Cronbach* refletiu o grau de covariância das perguntas entre si, mostrando-se um bom indicador para a avaliação da validade da elaboração da pesquisa. A confiabilidade obtida empregando este índice para o conjunto de perguntas foi de 0,7624, o que de certa maneira serve para demonstrar o bom grau de validade do questionário, em termos de construção interna e externa, e também para referendar o grau de confiança interna do mesmo.

O resultado do círculo fatorial, de acordo com a Escola Francesa de Análise de Dados (ver, Lebart, Piron e Morineau, 1996; Lebart, Morineau e Tabard, 1997; Le Cercle Factoriel, 1997) foi criteriosamente analisado, em conformidade com o número de fatores determinados para o estudo, tendo as variáveis iniciais sido representadas em diferentes planos fatoriais por pontos e vetores que têm, como coordenadas, os coeficientes de correlação com os fatores

considerados válidos. Isto permitiu interpretar tais fatores, tomando-os dois a dois, de modo a alcançar o coeficiente de correlação entre eles.

No Gráfico nº 1, apresenta-se a interpretação da matriz fatorial deste conjunto de perguntas que analisa o nível de conflito nos sistemas de preços de transferência e suas correspondentes correlações.

Gráfico 1 - Representação estatística das perguntas da pesquisa.



Fonte: Elaboração própria.

A análise gráfica permite observar que as questões P1 e P3, como se esperava, estão contrapostas com P2, P4 e P5. Isto acontece porque P1 e P3 inferem a percepção de hostilidade e a necessidade de intermediação de uma terceira pessoa na negociação entre as unidades. Assim, a situação de conflito relativo a estas duas questões se caracterizaria a partir de uma sinalização crescente na escala de *Likert*, ou seja, presença de uma tendência no sentido do grau 5 (limite superior da escala).

Com respeito à percepção de hostilidade, as respostas mostram que, geralmente, em termos práticos, não é difícil a relação entre os gerentes das empresas pesquisadas, já que só uma pequena parte deles afirmou que em muitas ocasiões (10%) ou sempre (1%) é difícil a relação com outras unidades por causa do mecanismo de preços de transferência.

Já P2, P4 e P5 tentam avaliar, respectivamente, a existência de restrições no fluxo de informações, a ausência de confiança entre as unidades ao negociar e se as unidades trabalham com harmonia priorizando os objetivos globais da empresa. Assim, estabeleceu-se que o estado de conflito nestas perguntas se detectaria a partir de uma sinalização decrescente na escala de *Likert*, ou seja, presença de uma tendência para o grau 1 (limite inferior da dita escala).

As respostas correspondentes à existência de restrição no fluxo de informações (P2) mostram que, no caso dos gerentes pesquisados, sua atitude na fixação do valor das transferências implicava

num fluxo livre de informação sobre os critérios que orientavam sua atuação na determinação dos preços de transferência. Isto porque 21% disseram sempre existir um fluxo de informação livre sobre os critérios que conduzem à determinação dos preços de transferência, 34% em muitas ocasiões e 25% em algumas ocasiões; enquanto que somente 1% informou sempre haver assimetria de informação, 10% disseram que em raras ocasiões e 10% deixaram de responder a esta pergunta.

Por outro lado, estes gerentes informaram pouco necessitar da intervenção de uma terceira pessoa para arbitrar quando surgiam conflitos sobre os preços de transferência (P3). De acordo com 14% dos gerentes pesquisados, nunca era necessária a arbitragem de uma terceira pessoa quando surgiam conflitos na determinação dos preços de transferência. Dezenove por cento responderam que em raras ocasiões, 39% em algumas ocasiões. Só 9% disseram que em muitas ocasiões e 8% sempre.

A pesquisa de Joy (1985, p. 97) observou que 42% dos gerentes relataram que o mecanismo de preços de transferência permitia estabelecer os resultados de maneira justa e razoável, e contribuía para a criação de um ambiente de trabalho cooperativo. Os demais gerentes entendiam que o sistema de preços de transferência funcionava como uma fonte de conflito e, por isso, necessitavam, com frequência, da intervenção da alta administração para dar solução às discórdias sobre os preços de transferência estabelecidos.

Na pesquisa deste trabalho, por sua vez, a maioria dos gerentes informou utilizar métodos baseados nos custos (49%) ou, então, no preço de mercado (22%) para determinar o preço de transferência. De acordo com Borkowski (1988, p. 133-134), as empresas que determinam o preço de transferência com base no valor negociado informaram ter significativamente mais conflitos que outras empresas que empregavam métodos baseados em valores de mercado ou de custo. A referida autora inferiu que somente 1% dos pesquisados determinava os preços de transferência a partir de processos de negociação; porém, ela não comprovou nenhum sinal específico de conflito organizacional.

Esta autora assinala que tal conclusão precisa ser analisada com mais cuidado, já que não ficou claro em sua pesquisa se foi o método baseado no valor negociado que incrementou o conflito ou se foi a existência de conflito que motivou a escolha deste método. Ainda que a primeira hipótese possa ser parcialmente verdadeira, a interação dos gerentes por causa dos preços de transferência constitui-se numa pequena parte de suas atividades diárias e se-

ria muito pouco provável que seja ela a causa primária do conflito informado.

A quarta pergunta deste estudo, relacionada com o aspecto anterior, mostrou que somente 2% dos gerentes relataram nunca existir um alto nível de confiança entre sua unidade e a outra unidade com quem realiza a transação de preços de transferência. Trinta e nove por cento informaram sempre haver alto grau de confiança e 32% disseram que em muitas ocasiões. Isto permite concluir que existe um alto nível de confiança entre os gerentes das unidades, na maioria das vezes em que os preços de transferência são determinados. Com a quinta pergunta da pesquisa pode-se observar que são perseguidos, prioritariamente por todos os gerentes, os objetivos gerais da empresa, já que oitenta e oito por cento deles assinalaram ser provável ou muito provável que sua conduta ao negociar os preços de transferência com outros gerentes esteja voltada para o alcance dos objetivos gerais estabelecidos pela empresa.

Sintetizando, o desenvolvimento teórico deste trabalho centrou-se na discussão da correlação dos mecanismos de preços de transferência com as fontes de conflito organizacional. Em outras palavras, construiu-se um conjunto de cinco perguntas que tratam, sob diferentes semânticas, os atributos que compõem o processo de conflito. O estado de conflito se explicaria pela existência de uma alta correlação entre P2, P4 e P5, com tendência crescente na escala *Likert*, em contraposição com a correlação relativamente alta de P1 e P3, que deveriam apresentar tendência decrescente na escala *Likert*.

Os resultados alcançados confirmaram a expectativa inicial deste estudo, já que revelaram a existência de grande similitude entre P2, P4 e P5, tendo em conta que apresentaram forte correlação (P2 com P4 = 0,800; P2 com P5 = 0,691; e P4 com P5 = 0,782), enquanto que P1 e P3 também apresentaram correlação forte (0,634). Entretanto, ainda que estivessem correlacionadas, conforme se esperava, não se encontraram evidências concretas que representassem sinais de conflito, já que P2, P4 e P5 apresentavam tendência contrária ao que se definiu neste trabalho como estado de conflito; enquanto que P1 e P3, tampouco, apresentavam variação no sentido do que se estabeleceu como tendência ao estado de conflito.

Por outro lado, observou-se que o sistema de preços de transferência, além de ser um importante fator para a motivação dos gerentes, também atendia às prioridades deles, sempre que existisse um alto nível de confiança entre as unidades ao realizar as transferências e houvesse um livre fluxo de informação para a determinação do valor destas transações.

Os resultados indicaram que na amostra pesquisada não existiam perspectivas de conflito tal como definido neste estudo e tampouco havia evidências de uma associação negativa entre o conflito e o sistema de preços de transferência.

Apesar de os resultados desta pesquisa não serem plenamente conclusivos, estão alinhados com o estabelecido na literatura. Tal como na maioria dos estudos empíricos que trataram desta problemática nos preços de transferência, quando há um forte grau de insatisfação com o método de preços de transferência empregado, a probabilidade de ocorrer situações de conflito é mais alta, já que este afeta o resultado das unidades.

4 CONCLUSÃO

Neste trabalho foram apresentados alguns dos principais e mais destacados problemas que estão associados aos preços de transferência, analisados sob ótica do conflito organizacional. As razões que impulsionam o conflito organizacional são múltiplas, ressaltando-se aquelas que têm correlação com os problemas de divergências relacionadas aos aspectos resultantes da estrutura organizacional ou das políticas e conjuntos de medidas administrativas decorrentes do desenho organizacional descentralizado.

Tudo isto pode levar ao surgimento de conflitos interpessoais no contexto da organização, principalmente no que se refere aos preços de transferência. A interdependência no fluxo produtivo pode assumir formas conflitantes por causa da discordância sobre determinados critérios ou procedimentos que encarecem o preço final da transferência, levando, assim, a que os gerentes manifestem alto grau de insatisfação ou que se envolvam em disputas internas.

Por meio desta pesquisa, foi possível interpretar a orientação dos gerentes sobre este fenômeno e, principalmente, analisar o grau de associação existente entre os preços de transferência e os conflitos organizacionais. Ainda que o tema preço de transferência já seja um assunto maduro na literatura econômica, ainda carece de pesquisas que analisem o impacto do conflito organizacional na empresa e nas pessoas devido ao método de preço de transferência utilizado.

Em geral, o conflito é mencionado na literatura econômica como uma consequência lógica dentro dos preços de transferência que tende a aumentar ou a diminuir, conforme o uso de um sistema de preço de transferência ou outro.

A título de conclusões derivadas da revisão teórica, destaca-se que o desenho organizacional descentralizado afeta o processo decisório dos gerentes

e, portanto, suas condutas à frente da gestão das unidades. Por isso, determinados métodos de preços de transferência podem conduzir a estados de conflitos e outros, ao contrário, podem contribuir para solucioná-los, segundo seu impacto provável nas relações entre as unidades.

Os resultados obtidos nesta pesquisa empírica serviram para contrastar as teorias expostas no referencial teórico com o que sucede na vida real das empresas brasileiras. Observou-se que existe correlação entre o conflito organizacional e os preços de transferência, com a probabilidade de que o nível de conflito informado seja mais elevado quando houver um forte grau de insatisfação com o método de preços de transferência empregado para valorar as transações entre as unidades, já que o mesmo afeta seu desempenho e resultado.

Neste sentido, notou-se que as relações de conflito podem, direta ou indiretamente, impactar o resultado e o desempenho dos gerentes. Porém, não se encontraram evidências concretas de que, no caso da amostra de empresas pesquisadas, existisse algum sinal de problemas de conflito organizacional por causa dos mecanismos de preços de transferência utilizados.

Acredita-se que este trabalho tenha contribuído para corroborar a questão da associação do tema preços de transferência com a problemática do conflito no âmbito organizacional. Por meio da aplicação das técnicas estatísticas de análise fatorial de correspondências, análise de componentes principais e análise exploratória de dados, procurou-se expor as características resultantes da atuação gerencial relacionadas com problemas de conflito que estão associados aos preços de transferência.

Espera-se que os resultados deste estudo possam contribuir para a compreensão da associação existente entre preços de transferência e os possíveis conflitos gerados pelos problemas de incentivos e pela informação assimétrica. Desta maneira, assegura-se a continuidade quanto ao esclarecimento deste tema e das diferentes posições em torno desta problemática, com a correspondente incorporação de conhecimentos no campo do controle gerencial.

A título de proposta para futuras linhas de pesquisa, neste campo, sugere-se o estudo da questão dos preços de transferência vinculada ao conflito organizacional, tanto o de tarefas (cognitivo) como o de relação (emocional), e os consequentes impactos nos sistemas de controle gerencial e na tomada de decisão eficaz, especialmente quando existir assimetria de informação e condutas oportunistas por parte dos gerentes das unidades.

REFERÊNCIAS

- ACKELSBURG, R.; YUZI, G. (1979). Negotiated transfer pricing and conflict resolution in organizations. *Decision Sciences*, v. 10, n. 3, July, p. 387-398.
- AMASON, A. C. (1996). Distinguishing the effect of functional and dysfunctional conflict on strategic decision making: resolving a paradox for top management teams. *Academy of Management Journal*, 39(1), 123-148.
- AMASON, A.C.& MOONEY, A.C. (1999). The effects of past performance on top management team conflict in strategic decision making. *The International Journal of Conflict Management*, 10(4), 340-359.
- AMASON, A.C.& SAPIENZA, H. (1997). The effect of top management team size and interaction norms on cognitive and affective conflict. *Journal of Management*, 23(4), 495-516.
- AECA. (2006). *El control de gestión en las empresas descentralizadas*. Madrid: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (Serie Contabilidad de Gestión Documento nº 32).
- BASTOS, A.V.B.; SEIDEL, T.T. (1992, jul./set.). O conflito nas organizações: a trajetória de sua abordagem pelas teorias organizacionais. *Revista de Administração*, 27(3) 48-60.
- BENZECRI, J.P. (1980). *L'analyse des données tome. 2: l'analyse des correspondences*. Paris: Bordas.
- BORKOWSKI, S. (1988). *An investigation into the divergence of theory from practice regarding transfer pricing methods*. Temple University: PhD thesis.
- BLAKE, R.R., SHEPARD, H.A.& MOUTON, J.S. (1964). *Intergroup conflict in organizations*. Ann Arbor: Foundation for Research on Human Behavior.
- BOWDITH, J.L.& BUONO, A.F. (1994). *Elementos de comportamento organizacional*. São Paulo: Pioneira..
- CARVALHO, M.S.& TONET, H.C. (1996, jul./ago.). Conflito entre áreas organizacionais - uma questão ainda a ser administrada. *Revista de Administração Pública*, 30(4), 38-56.
- COSENZA, J.P.& ZARDOYA ALEGRÍA, A. (2004). Considerações sobre os preços de transferência a partir de uma perspectiva de gestão empresarial. *Cadernos de Pesquisas em Administração*, 11(3), 57-73,
- CROMPTON, W.H. (1972, abril). Transfer pricing: a proposal. *Management Accounting*, 53(10), 46-48.
- DE DREU, C.K.W.& VAN DE VLIERT, E. (1997). *Using conflict in organizations*. London: Sage
- DE DREU, C.K.W.& VAN VIANNEN, A.E.M. (2001). *Managing relationship conflict and the effectiveness*

- of organizational teams. *Journal of Organizational Behavior*, 22(3), 309-328.
- DITTMAN, D.A. (1972, November). Transfer pricing and decentralization. *Management Accounting*, 54(5), 47-50.
- DITTMAN, D.A. & FERRIS, K.R. (1978, Autumn). Profit centre: a satisfaction generating concept. *Accounting and Business Research*, 242-245.
- DONALDSON, L. (1995). *American Anti-Management Theories of Organization: a critique of paradigm proliferation*. Cambridge, UK: Cambridge University Press.
- ECCLES, R.G. (1983, Noviembre-December). Control with fairness in transfer pricing. *Harvard Business Review*, 6(6), 149-161.
- ECCLES, R.G. (1985a). *The transfer pricing problem: a theory for practice*. Lexington, Massachusetts: Lexington Books.
- ECCLES, R.G. (1985b). The transfer pricing as a problem of agency. In: John W. Pratt & Richard J. Zeckhauser. *Principals and agents: the structure of business*, Boston: Harvard Business School Press (series research colloquium), Chapter 7, p. 151-186.
- FANTL, Irving L. (1974, December). Transfer Pricing-tread carefully. *CPA Journal*, 44, 42-46.
- FREMGEN, J.M. (1970, December). Transfer pricing: and management goals. *Management Accounting*, 52(6), 25-31,
- HANDY, C.B. (1976). *Como compreender as organizações*. Rio de Janeiro: Zahar.
- HANDY, C.B. (1978). *Como compreender as organizações*. Rio de Janeiro: Saraiva.
- HOLSTRUM, G.L. & SAULS, E.H. (1973, May). The opportunity cost transfer price. *Management Accounting*, 54(11) 29-33.
- JEHN, K. A. (1995, June). A multimethod examination of the benefits and detriments of intragroup conflict. *Administrative Science Quarterly*, 40(2) 256-282.
- JOY JR., A.C. (1985). *An empirical investigation into transfer pricing practices*. University of Illinois: PhD Thesis.
- LAMBERT, D.R. (1979, Summer). Transfer pricing and interdivisional conflicts. *California Management Review*, 79(21),70-75.
- LANDSBERGER, H.A. (1961). The horizontal dimension in a bureaucracy. *Administrative Science Quarterly*, (6), 298-333.
- LEBART, L., PIRON, M. & MORINEAU, A. (1996). *Mutidimensionnelle: visualisations et inférences en fouille de données*. (4a ed.). Paris: Dunod.
- LEBART, L.; MORINEAU, A. & TABARD, N. (1997). *Techniques de la description statistique: méthodes et logiciels pour l'analyse des grands tableaux*. Paris: Dunod.
- LE CERCLE FACTORIEL. (1997). Exploitation graphique des plans factoriels. *Revue de Statistique Appliquée*, 45(4),39-64. Recuperado em dia mês, de http://archive.numdam.org/ARCHIVE/RSA/RSA_1997__45_4/RSA_1997__45_4_39_0/RSA_1997__45_4_39_0.pdf.
- LIKERT, R. & LIKERT, J.G. (1979). *Administração de conflitos: novas abordagens*. São Paulo: Mc Graw Hill.
- MARCH, J. G.; SIMON, H. A. (1981). *Teoria das organizações*. Rio de Janeiro: FGV
- MOTTA, P.R. (1995). *Gestão contemporânea: a ciência e a arte de ser dirigente*. Rio de Janeiro: Record.
- NADLER, David. A. [et al]. (1994). *Arquitetura Organizacional: a chave para a mudança empresarial*. Rio de Janeiro: Campus.
- NEWMAN, W.H. & WARREN, E.K. (1980). *Administração avançada: conceitos, comportamentos e práticas no processo administrativo*. São Paulo: Atlas.
- OKPECHI, S.O. (1976). *Interdivisional transfer pricing: a conflict resolution approach*. Ohio State University: PhD Thesis.
- PIFFNER, J.M. & SHERWOOD, F.P. (1963). *Organização administrativa* (2a ed.). (Ramón Palazón, version espa). Herrero Hermano Sucesores: México, 1963.
- PONDY, L.R. (1967, September). Organizational conflict: concepts and models. *Administrative Science Quarterly*, 12(3), 296-320.
- PRUITT, D.G.; CARNEVALE, P.J. (1993). *Negotiation in social conflict*. California: Books/Cole.
- RAHIM, M. Afzalur. (2001). *Managing conflict in organizations*. 3ª ed. Westport, CT: Quorum.
- RAHIM, M. Afzalur. (2002). Toward a theory of managing organizational conflict. *The International Journal of Conflict Management*, v. 13, n. 3, p. 206-235.
- SHILLINGLAW, G. (1977). *Managerial Cost Accounting*. Homewood, Illinois: Richard D. Irwin.
- STONER, James A.F.; FREEMAN, R. Edward. (1996). *Administração*. Rio de Janeiro: Prent-Hall Brasil.
- WALTON, Richard E. (1966). Theory of Conflict in Lateral Organizational Relationships. In: J. R. Lawrence (org.) *Operational Research and the Social Sciences*, London, p. 409-428.
- WALTON, R.E. (1968). Interpersonal confrontation and basic third-party roles. *Journal of Applied Behavioral Science*.
- WALTON, R.E. (1972). *Pacificação interpessoal: confrontações e consultoria de uma terceira parte*. São Paulo: Editora Edgard Blücher.

WALTON, R.E.; DUTTON, J.M. (1969). The management of interdepartmental conflict: a model and review. *Administrative Science Quarterly*, n. 14, p. 73-84.

WALTON, R.E.; DUTTON, J.M. (1978). Administração do conflito interdepartamental: um modelo e uma revisão. In: Júlio A. Lobos, *Comportamento orga-*

nizacional (leituras selecionadas), São Paulo: Atlas, v. 2, p. 343-363.

WALTON, R.E.; DUTTON, J.M.; FITCH, H.G. (1966). A study of conflict in the process, structure, and attitudes of lateral relationships. In: Haberstroh and Rubens (eds.), *Some theories of organizational*, (revised edition), Homewood, Illinois: Irvin, p. 444-465.