

RESPONSABILIDADE SOCIAL CORPORATIVA: TEORIAS PREDOMINANTES NA INVESTIGAÇÃO EM CONTABILIDADE

CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY: PREVAILING THEORIES ON RESEARCH IN ACCOUNTING

Maria Elisabete Duarte Neves

Doutora em Economia Financeira pela Universidad de Salamanca e Professora do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra; Quinta Agrícola – Bencanta
3040 Coimbra Portugal
Tel.:+351 239802000
mneves@iscac.pt

António Carlos Gomes Dias

Mestre em Contabilidade e Auditoria pela Universidade Aberta, Doutorando em Contabilidade na Universidade de Aveiro e Assistente de Investigação na Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro (Portugal)
acgdias@gmail.com

RESUMO

A Social Environmental Accounting Research (SEAR), como é designada internacionalmente, constitui atualmente uma corrente de investigação de extrema relevância, na qual se verifica um crescente envolvimento por parte dos investigadores académicos. Este artigo, para além de constituir um pequeno contributo para a divulgação do tema, pretende caracterizar o conceito de Responsabilidade Social Corporativa (RSC) e identificar as principais correntes de investigação em Contabilidade.

*Na primeira parte, na tentativa de caracterizarmos o conceito, analisamos o alcance de algumas iniciativas internacionais, como o Pacto Global da Organização das Nações Unidas (ONU), as Diretrizes para Empresas Multinacionais da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Económico (OCDE), o Livro Verde para Responsabilidade Social das Empresas apresentado pela União Europeia (UE), e as Diretrizes para a elaboração de Relatórios de Sustentabilidade emanadas pela *Global Report Initiative* (GRI).*

*Na segunda parte, apresentamos uma breve evolução da investigação relacionada com RSC realizada no domínio científico da Contabilidade. Tendo por base as diferentes leituras identificadas ao longo do trabalho, e sem se ter a pretensão de realizar um estudo exaustivo, apresentamos os suportes teóricos mais utilizados no âmbito da SEAR. Trata-se de uma abordagem simplista que visa um primeiro contacto com o tema e que tem por objetivo identificar possíveis alternativas teóricas para a análise do relato social e ambiental das empresas. Foram consideradas teorias predominantes no âmbito da SEAR, distinguindo-se entre Teorias de Política Económica – a Teoria Positiva da Contabilidade e a Perspectiva Baseada nos Recursos, e Teorias Sociais e Políticas – a Teoria dos *Stakeholders* e a Teoria da Legitimidade.*

Palavras-chave: Responsabilidade Social Corporativa; GRI; ONU; OCDE; UE; Teorias Económicas; Teorias Sociais e Políticas.

ABSTRACT

The Social Environmental Accounting Research (SEAR), is currently a research line of extreme importance, in which there is a growing involvement by academic researchers. This article, apart from being a small contribution to the dissemination of the theme, aims to characterize the concept of Corporate Social Responsibility (CSR) and identify the main currents in accounting research. In the first part, in an attempt to characterize the concept, we analyze the scope of some international initiatives such as the Global Compact of the United Nations (UN), the Guidelines for Multinational Enterprises of the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD), the Green Paper on Corporate Social Responsibility presented by the European Union (EU), and the Guidelines for the preparation of sustainability reports issued by the Global Reporting Initiative (GRI).

In the second part, we present a brief evolution of the research related with CSR conducted in the scientific field of Accounting. Based on the different readings identified throughout the work, and without claiming to be a comprehensive study, we present the theoretical supports most commonly used within the SEAR. This is a simplistic approach that aims for a first contact with the subject and aims to identify possible alternatives to the theoretical analysis of corporate social and environmental reporting. We considered predominant theories in the context of SEAR, distinguishing between Theories of Economic Policy - The Positive Theory of Accounting and Perspective Based on Resources, and Social and Political Theories - The Stakeholder Theory and the Theory of Legitimacy.

Keywords: *Corporate Social Responsibility; GRI; UN; OECD; EU; Economic Theories; Social and Political Theories.*

1. INTRODUÇÃO

O conceito de Desenvolvimento Sustentável surge em resposta ao sentimento geral de que o ambiente tem sido degradado em função da atividade humana. A excessiva utilização dos recursos naturais traz consigo a ideia de que, em última análise, a existência humana está também ameaçada. A definição mais conhecida e citada é a apresentada no relatório “O Nosso Futuro Comum¹” apresentado pela Comissão Mundial para o Ambiente e Desenvolvimento em 1987.

“Desenvolvimento Sustentável é aquele que satisfaz as necessidades do presente sem comprometer a capacidade das gerações futuras satisfazerem as suas próprias necessidades.”

O conceito envolve a existência continuada da Humanidade e da Natureza, em que se procura satisfazer as aspirações do presente sem comprometer o desenvolvimento futuro, estabelecendo uma harmonia entre todas as atividades. Poderíamos dizer, inclusivamente, que o conceito define o modelo através do qual a sociedade deste novo século deseja avançar.

Porém, ainda não se encontrou uma definição globalmente aceita, ou definiu quais as atitudes a adotar para satisfazer as necessidades humanas, ou quais são os valores ambientais e sociais aceitáveis. O uso de expressões pouco concretas, como “satisfazer necessidades” ou “gerações futuras”, permite que diariamente aumente o número dos que encontram no conceito razões para gerar mudanças. O que é de fato conclusivo é que, teoricamente, este conceito abraça duas orientações: uma concepção de sustentabilidade em termos científicos e uma concepção social de desenvolvimento.

¹ Do original: “*Our Common Future*”. Também conhecido por Relatório Brundtland.

Na secção seguinte, em busca do conceito de RSC, analisamos algumas iniciativas internacionais sobre o tema, designadamente o Pacto Global das Nações Unidas (ONU, 2000), as Diretrizes para Empresas Multinacionais da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Económico (OCDE, 2000), o Livro Verde para Responsabilidade Social das Empresas apresentado pela União Europeia (UE, 2001) e as Diretrizes para a Elaboração de Relatórios de Sustentabilidade emanadas pela *Global Reporting Initiative* (GRI, 2006).

Segue-se uma breve evolução da investigação realizada no domínio científico da Contabilidade e a apresentação dos suportes teóricos mais utilizados no âmbito da SEAR.

2. O ALCANCE DO CONCEITO DE RSC

A empresa privada e o mercado global assumiram-se na última década do século XX como poderosas forças económicas. Para os seus defensores, estas forças oferecem oportunidades económicas sem precedentes que permitem conseguir investimentos rentáveis, expandir o mercado, aumentar o trabalho e a riqueza em todo o mundo. No entanto, para os seus críticos, estas tendências estão a minar a capacidade da sociedade civil e dos governos para assegurar que as atividades do sector privado sirvam o interesse público e continuem a gerar riqueza. As discrepâncias sobre estas questões devem-se à consciência de que todos – empresas, governos, cidadãos e sociedade civil - partilham responsabilidades na gestão dos impactos da atividade humana e empresarial, sobre a humanidade e a biosfera.

Existem diversas organizações internacionais promotoras do conceito de RSC contudo, não existe uma definição precisa para o seu significado. Alguns organismos evitam definir o conceito, enquanto outros utilizam designações que para efeitos práticos consideram sinónimos, como Sustentabilidade Empresarial ou Cidadania Corporativa². No entanto, algumas instituições começaram a desenvolver definições operativas, que vão consolidando com a prática e com a repartição dos aspetos incluídos no termo.

² *Business in Society, Corporate Citizenship, Ethical Corporation, Corporate Responsibility, Corporate Sustainability* são designações utilizadas em literatura inglesa. Na literatura portuguesa, talvez por influência da UE, o termo mais utilizado é RSE ou apenas Responsabilidade Social.

Analisaremos aqui as definições, ou aproximações ao tema, desenvolvidas por organismos internacionais de referência designadamente a ONU, UE, OCDE e GRI, bem como os aspetos ou áreas temáticas que o conceito de RSC abrange.

2.1 ONU – Global Compact

Em Janeiro de 1999, Kofi Annan, na qualidade de Secretário-geral das Nações Unidas, propôs pela primeira vez a ideia do *Global Compact* (GC) - o Pacto Global das Nações Unidas³ perante o Fórum Económico Mundial de Davos, com o objetivo de “impulsionar a adoção de princípios e valores partilhados que deem um rosto humano ao mercado mundial”.

O Pacto Global, que viria a ser oficialmente lançado em Julho de 2000, é uma iniciativa voluntária que procura fornecer um quadro mundial para promover o crescimento sustentável e a boa cidadania, por meio da liderança empenhada e criativa das empresas. Ainda que não mencione nem defina expressamente o conceito de responsabilidade social no seu texto, dos documentos de apresentação elaborados pelas Nações Unidas deduz-se, que estes princípios integram a responsabilidade da empresa⁴. No seu texto define-se como “um instrumento, posicionado de forma única, para promover os objetivos da cidadania corporativa global e da responsabilidade social”⁵, que visa estimular a harmonização das políticas e práticas empresariais com os valores internacionais e com os objetivos de construir um mercado global mais estável e capaz de favorecer a inclusão.

Está integrado por dez princípios universais não vinculativos, agrupados em torno de quatro âmbitos - Direitos Humanos, Normas Laborais, Meio Ambiente e Corrupção - inspirados na Declaração Universal de Direitos Humanos, na Declaração da Organização Internacional do Trabalho sobre Princípios e Direitos Fundamentais no Trabalho e nos Princípios do Rio sobre Ambiente e Desenvolvimento (Quadro 1).

Para aderir, basta uma carta dirigida ao Secretário-Geral da ONU, onde a gestão de topo confirma o apoio ao GC, assumindo publicamente esse compromisso. Para tal, necessita de demonstrar a sua adesão a esta iniciativa, colocar em prática mudanças na

³ Nações Unidas, 2000. Note-se que a versão inicial do GC conta apenas com os primeiros nove princípios, tendo sido aditado o princípio relativo à corrupção em 2004.

⁴ As Nações Unidas utilizam também a expressão “*responsible citizenship*” que se poderá traduzir como “responsabilidade cívica” ou “cidadania responsável”.

⁵ Global Compact, 2000 p.3

sua estratégia empresarial e nas suas atividades com base nesses princípios, participar em atividades do GC e divulgar informação sobre as mesmas. Atualmente conta com mais de 8.200 signatários, em 135 países.

Quadro 1 - Os Princípios do *Global Compact*

Aspeto	Princípios
Direitos Humanos	<ol style="list-style-type: none"> 1. Apoiar e respeitar a proteção dos direitos humanos proclamados internacionalmente. 2. Evitar a cumplicidade nos abusos dos direitos humanos.
Direito do Trabalho	<ol style="list-style-type: none"> 3. Defender a liberdade de associação e o reconhecimento efetivo do direito à negociação coletiva. 4. Eliminar todas as formas de trabalho forçado ou compulsório; 5. Erradicar efetivamente o trabalho infantil. 6. Eliminar a discriminação no emprego e na ocupação.
Meio Ambiente	<ol style="list-style-type: none"> 7. Apoiar uma abordagem preventiva para os desafios ambientais. 8. Promover uma maior responsabilidade ambiental. 9. Encorajar o desenvolvimento e a difusão das tecnologias ambientalmente sustentáveis.
Corrupção	<ol style="list-style-type: none"> 10. Atuar contra qualquer forma de corrupção, incluindo extorsão e suborno.

Fonte: Adaptado de UN *Global Compact*, 2004

2.2 OCDE – Guidelines for Multinational Enterprises

As OCDE *Guidelines for Multinational Enterprises* foram elaboradas em 1976 e revistas em 2000 com o objetivo de serem adaptadas a um mundo global. Estas diretrizes, de aplicação voluntária, contêm recomendações sobre aspetos sociais e ambientais realizadas por 40 governos⁶ e empresas multinacionais procedentes ou a operar nestes países, sendo atualmente o único código de conduta multilateralmente adotado.

Estas orientações visam promover a responsabilidade e a transparência corporativa através do enunciado de “princípios e normas voluntárias para uma conduta empresarial responsável compatível com as legislações aplicáveis”⁷ em todas as zonas geográficas onde operam as empresas e não só na área da OCDE.

Pretendem garantir que as atividades das empresas se desenvolvem em harmonia com as políticas públicas, fortalecer a base de confiança mútua entre as empresas e as sociedades, contribuir para melhorar o clima para o investimento estrangeiro e potenciar a contribuição das empresas multinacionais para o desenvolvimento sustentado.

Embora não definam expressamente o conceito de RSC ou de Sustentabilidade Empresarial, entre os seus objetivos menciona-se o de “potenciar a contribuição das

⁶ Os membros da OCDE e ainda a Argentina, Chile, Brasil, Egipto, Estónia, Israel, Letónia, Lituânia, Roménia e Eslovénia.

⁷ OCDE, 2000, p. 1

empresas multinacionais para o desenvolvimento sustentável” para “garantir uma coerência entre os objetivos sociais, econômicos e ambientais”⁸.

O texto das diretrizes, dividido em dez secções, para além de apresentar os principais conceitos e princípios, solicita às empresas a publicação de informações relacionadas com áreas contidas na noção de RSC (Quadro 2).

Quadro 2 - OCDE Guidelines for Multinational Enterprises

Secção	Aspetos relevantes
I. Conceitos e Princípios ⁹	Trata-se de recomendações dirigidas pelos governos ás empresas multinacionais que contêm princípios e normas de boas práticas, compatíveis com as disposições legais aplicáveis. O seu cumprimento é voluntário.
II. Princípios Gerais ¹⁰	As empresas devem contribuir para o progresso econômico e social, de forma a assegurar um desenvolvimento sustentável, respeitar os direitos humanos, estimular a geração de capacidades locais e fomentar a formação de capital humano.
III. Publicação de Informações ¹¹	As empresas são expressamente obrigadas a informar sobre aspetos financeiros e de governo corporativo, recomendando-se a divulgação de informação sobre aspetos relacionados com as políticas ambientais, sociais e éticas.
IV. Emprego e Relações Laborais ¹²	As empresas têm responsabilidade nas questões relacionadas ao direito de associação e negociação coletiva, à contribuição para a abolição efetiva do trabalho infantil e forçado, bem como quanto à discriminação no trabalho. Devem adotar medidas para assegurar a saúde e segurança no trabalho, fomentar o emprego de pessoal local e a atenuar os efeitos sociais das reestruturações.
V. Meio Ambiente ¹³	As empresas devem estabelecer e manter um sistema de gestão ambiental, que inclua aspectos de reconhecimento e avaliação de informação relativa aos impactos da atividade empresarial, fixação de metas quantificáveis, acompanhamento e comunicação. Inclui referências aos princípios desenvolvidos na Cimeira de Desenvolvimento e Meio Ambiente de 1992, como a necessidade de realizar avaliações de impacto ambiental ou a aplicação do princípio de precaução.
VI. Luta contra a Corrupção ¹⁴	As empresas não devem, direta ou indiretamente, oferecer, prometer, dar ou solicitar pagamentos ilícitos ou outras vantagens indevidas, com vista a obter ou conservar negócios ou outras vantagens ilegítimas.
VII. Interesses dos Consumidores ¹⁵	As empresas devem seguir práticas comerciais, de <i>marketing</i> e publicitárias justas e deverão adotar todas as medidas razoáveis para garantir a segurança e a qualidade dos bens e serviços que proporcionam.
VIII. Ciência e Tecnologia ¹⁶	As empresas devem esforçar-se por garantir que as suas atividades são compatíveis com as políticas e planos de ciência e tecnologia dos países em que operam. Devem contribuir para o desenvolvimento da

⁸ Idem, p. 1

⁹ Idem, p.11

¹⁰ Idem, p.19

¹¹ OCDE, 2000, p.20

¹² Idem, p.21 e 22

¹³ Idem, p.23 e 24

¹⁴ Idem, p.24

¹⁵ Idem, p.25

	capacidade de inovação local e nacional através da transferência de <i>know-how</i> .
IX. Concorrência ¹⁷	As empresas deverão, dentro do quadro legal e regulamentar em vigor, exercer as suas atividades de forma concorrencial.
X. Fiscalidade ¹⁸	As empresas devem pagar pontualmente as suas dívidas fiscais atuando em conformidade com a lei.

Fonte: Adaptado de OECD Guidelines for Multinational Enterprises, 2000

2.3 UE - Livro Verde: Promover um Quadro Europeu para a Responsabilidade Social das Empresas

Com a publicação do documento “*Promover um Quadro Europeu para a Responsabilidade Social das Empresas*”¹⁹ (o Livro Verde), em Julho de 2001, a UE abriu o debate sobre o tema à escala comunitária. O Livro Verde surge com o objetivo de iniciar o debate sobre a capacidade da UE para fomentar a responsabilidade social das empresas a nível europeu e internacional, e em particular, sobre como aproveitar ao máximo as experiências existentes, fomentar o desenvolvimento de práticas inovadoras, aumentar a transparência e incrementar a fiabilidade da avaliação e validação. Pretende ainda ser um fórum de discussão e de recolha de opiniões sobre a responsabilidade social das empresas à escala nacional, europeia e internacional.

No Livro Verde (e documentos subsequentes) a Responsabilidade Social das Empresas é definida como a “integração voluntária de preocupações sociais e ambientais, por parte das empresas, nas suas operações e na sua interação com as outras partes interessadas”²⁰. Também é definida, num sentido mais amplo, como “um conceito ao qual as empresas decidem, numa base voluntária, contribuir para uma sociedade mais justa e para um ambiente mais limpo”²¹.

Trata-se de uma noção compreensiva e abrangente, que se situa mais no âmbito das boas práticas da ética empresarial e da moral social, do que em normativos jurídicos, construída essencialmente a partir de práticas concretas das empresas em domínios diversos das suas vidas internas e das suas relações externas. Consequentemente a RSE abrange aspetos tão diversos como os que vão da gestão de recursos humanos e da cultura de empresa, até à escolha dos parceiros comerciais e das tecnologias.

¹⁶ Idem, p.26

¹⁷ Idem, p.26

¹⁸ Idem, p.27

¹⁹ U.Europeia, COM 366 (2001)

²⁰ Idem, parágrafo 20

²¹ Idem, parágrafo 8

Para a Comissão Europeia a “Responsabilidade Social de uma empresa ultrapassa a esfera da própria empresa e estende-se à comunidade local envolvendo, para além dos trabalhadores e acionistas, um vasto espectro de outras partes interessadas: parceiros comerciais e fornecedores, consumidores, autoridades públicas e ONG’s que exercem a sua atividade junto das comunidades locais ou no domínio do ambiente”²².

O Livro Verde divide as áreas de conteúdo da RSE em dois grandes blocos. O primeiro, relativo aos aspetos internos da empresa, contempla a gestão dos recursos humanos e a utilização de recursos naturais na produção que afetam o meio ambiente; o segundo, dedicado aos aspetos externos, refere-se aos parceiros comerciais, clientes, consumidores, fornecedores, interlocutores públicos e as ONG’s.

Dimensão interna

A dimensão interna²³ da RSE (Quadro 3) refere-se fundamentalmente a aspetos relacionados com os trabalhadores (investimento em capital humano, saúde e segurança no trabalho e gestão da mudança) e a aspetos ambientais relacionados com a gestão de recursos naturais na produção. De acordo com o expresso no Livro Verde “estes aspetos possibilitam a gestão da mudança e a conciliação do desenvolvimento social com competitividade reforçada”²⁴.

²² Idem, parágrafo 42

²³ U.Europeia, COM 366 (2001), parágrafo 8 a 12

²⁴ Idem, parágrafo 27

Quadro 3 – Livro Verde: A dimensão interna da RSE

Aspecto	Área Temáticas
<p>Gestão de Recursos Humanos A título ilustrativo, pode incluir²⁵:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Aprendizagem ao longo do ciclo da vida, - Responsabilização dos trabalhadores - Melhor informação dentro da empresa - Melhor equilíbrio entre vida profissional, familiar e tempos livres - Maior diversidade de recursos humanos - Igualdade de remuneração e de perspetivas de carreira para as mulheres - Instituição de regimes de participação nos lucros e no capital da empresa - Preocupação relativa à empregabilidade e à segurança dos postos de trabalho 	<p>Investimento em capital humano As empresas devem:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Efetuar contratações socialmente responsáveis; - Lutar contra práticas de discriminação; - Promover a educação e a formação contínua; - Subcontratar empresas que se orientam por padrões mínimos de responsabilidade social. <p>Saúde e segurança no trabalho Numa perspetiva que inclui as condições de trabalho dos subcontratados e fornecedores. As empresas devem:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cumprir as normas laborais estabelecidas neste âmbito; - Procurar meios complementares para promover a saúde e a segurança; - Um ambiente de trabalho de qualidade é também um ambiente onde a higiene, saúde e segurança no trabalho e a prevenção do chamado <i>mobbing</i> são prioridades. <p>Adaptação à mudança Reestruturar, de um ponto de vista socialmente responsável, significa equilibrar e ter em conta os interesses e preocupações de todos os afetados pelas mudanças. As empresas devem:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Considerar todos os efeitos das suas decisões e implicar os envolvidos no processo de mudança, nomeadamente por via de mecanismos abertos de participação dos trabalhadores e de negociação coletiva; - Proteger direitos, propor reconversões profissionais, apoiar a transição de trabalhadores para outras empresas ou a criação do próprio emprego, lançar programas de qualificação que aumentem a empregabilidade; - Considerar todos os interesses relacionados com despedimentos e pré-reformas; - Promover esforços conjuntos com o poder público, empresas, representantes dos trabalhadores e demais entidades da sociedade civil, com o objetivo de financiar cursos de reciclagem e estabelecer mecanismos de informação e diálogo; - Apoiar as PME's que delas dependiam ou que resultam da sua mutação, dando-lhes assistência técnica, apoiando iniciativas de criação de novas empresas ou ainda promovendo <i>corporate ventures</i>.
<p>Aspectos Ambientais A responsabilidade social das empresas encontra na proteção do ambiente um outro campo importante de aplicação. Já nenhuma</p>	<p>Gestão do impacto ambiental e dos recursos naturais Neste contexto as empresas devem:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ser eco eficientes (melhoria da utilização de recursos com economia de meios), com o objetivo de aumentar

²⁵ Idem, parágrafo 28

<p>empresa dúvida de que a gestão dos recursos naturais ajuda a obter um menor impacto das atividades no meio ambiente, através da diminuição do consumo de recursos e pela redução de emissões contaminantes. As empresas devem ser conscientes de que os investimentos que permitam a redução dos consumos e os gastos de descontaminação são investimentos normalmente vantajosos tanto para a sociedade como para a própria empresa.</p> <p>O VI programa do Meio Ambiente da Comissão, explica de que maneira UE e os Estados Membros podem desempenhar o seu trabalho e ajudar as empresas a detetar oportunidades comerciais e efetuar investimentos vantajosos, estabelecendo programas de assistência e tratando de harmonizar os sistemas nacionais. Inclui aspetos como a diminuição do consumo de recursos, desperdícios, emissões contaminantes ou a política integrada de produtos.</p>	<p>a produtividade e reduzir custos de curto prazo;</p> <ul style="list-style-type: none"> - Dar especial atenção ao investimento em investigação e desenvolvimento com vista a desenvolver e aplicar tecnologias eco eficientes; - Compatibilizar as questões ecológicas com os interesses económicos, de acordo com a noção de desenvolvimento sustentável; - Assegurar-se que não surgem, a par das medidas positivas tomadas por algumas empresas, práticas oportunistas de “<i>dumping</i>” ecológico; - A política integrada de produtos baseia-se na análise das repercussões do produto ao longo de todo o seu ciclo de vida e inclui um diálogo entre as empresas e outros agentes interessados; - Outro planeamento que fomenta a responsabilidade social das empresas é o EMAS que incentiva as empresas a criar, de forma voluntária, sistemas de eco gestão e auditoria de forma a estimular a melhoria contínua do rendimento ecológico.
---	---

Fonte: Adaptado de UE, COM 366, 2001

Dimensão externa

A responsabilidade social da empresa não se limita à sua atividade ou atuação dentro da mesma, mas implica também as relações com todos os seus interlocutores, como a comunidade, acionistas, parceiros comerciais e fornecedores, consumidores, autoridades públicas e ONG’s. A dimensão externa da RSE encontra-se agrupada em torno das seguintes áreas temáticas²⁶:

Quadro 4 - Livro Verde: A dimensão externa da RSE

Aspecto	Área Temáticas
<p>Comunidade Local</p> <p>As empresas mais prósperas e duradouras têm a sua sede em sociedades desenvolvidas, e os países mais desenvolvidos economicamente são, de modo geral, também os países socialmente mais coesos e com melhores padrões sociais e ambientais.</p> <p>Parece haver uma relação positiva entre a competitividade económica e a qualidade da sociedade e do ambiente que as empresas podem tomar por referência.</p>	<p>Relação empresarial com comunidades locais</p> <p>O Livro Verde indica como modelos de compromisso responsável das empresas com a comunidade local:</p> <ul style="list-style-type: none"> - A oferta de lugares adicionais de formação profissional; - A colaboração com organizações de defesa do meio ambiente; - A contratação de pessoas socialmente excluídas, estabelecimento de redes com grupos da comunidade, patrocínio de atividades desportivas ou culturais a nível local ou a atribuição de donativos para obras de beneficência²⁷; - O apoio ao património, espaços verdes e financiamento de projetos de melhoria ambiental, serviços de apoio às famílias, não apenas dos seus colaboradores mas também de outros cidadãos; - A participação em projetos de desenvolvimento

²⁶ U.Europeia, COM 366 (2001), p. 12 a 17

²⁷ Idem p.13

	<p>comunitário, como por exemplo, iniciativas de combate à exclusão social e à pobreza, financiamento de manifestações e equipamentos desportivos e culturais.</p>
<p>Parceiros Comerciais, Fornecedores e Consumidores</p> <p>A responsabilidade social da empresa está muito relacionada com a dos seus parceiros económicos.</p> <p>“As empresas devem ser conscientes de que os seus resultados sociais podem ver-se afetados pelas práticas dos seus sócios e fornecedores ao longo de toda a cadeia de produção. Os efeitos das medidas de responsabilidade social não se limitam a esta, mas também afetarão os seus parceiros económicos”²⁸.</p> <p>Por outro lado, é também um aspeto fundamental da RSE a responsabilidade pelo produto até ao consumidor final constando no texto do Livro Verde que se espera que as “empresas tentem oferecer, de maneira eficaz, ética e ecológica os produtos e serviços que os consumidores necessitam e desejam”²⁹.</p>	<p>Relação com parceiros comerciais, fornecedores e consumidores</p> <p>Sobre esta matéria as empresas devem:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Respeitar as normas estatais e comunitárias; - Ser conscientes de que os seus resultados sociais podem ser afetados pelas práticas dos seus sócios ou fornecedores ao longo de toda a cadeia de produção; - Adotar medidas de responsabilidade social e refleti-las nos seus parceiros económicos; - Respeitar códigos e normas sobre responsabilidade na publicidade. <p>O Livro Verde propõe ainda modelos de boas práticas, por exemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Sistemas de acompanhamento oferecidos pelas grandes às pequenas empresas locais; - Assistência proporcionada às pequenas empresas sobre a redação de relatórios sociais ou a divulgação das suas atividades no âmbito da responsabilidade social.
<p>Direitos Humanos</p> <p>O Livro Verde estabelece que “uma das dimensões da responsabilidade social das empresas está estreitamente vinculada aos direitos humanos”³⁰.</p> <p>Realçando, no entanto, que os códigos de conduta empresarial não devem nunca substituir as legislações laborais nacionais nem internacionais, o Livro Verde recorda a importância destes códigos tais como a Declaração Tripartida da OIT sobre os princípios e direitos fundamentais no trabalho e as diretrizes da OCDE para as empresas multinacionais.</p> <p>Reconhece que se trata de uma questão complexa, tradicionalmente da esfera exclusiva dos estados.</p>	<p>Respeito pelos direitos humanos</p> <p>O Livro Verde não estabelece com clareza quais são os direitos que as empresas devem respeitar, ainda que se reconheça que “ultrapassa o âmbito dos direitos laborais”³¹.</p> <p>Neste contexto existe a Resolução do Parlamento europeu, de 15 de Janeiro de 1999, denominada: “Adoção de normas da União Europeia para as empresas europeias que operam em países em desenvolvimento: um código de conduta europeu”.</p> <p>Esta resolução pretende estabelecer um código de conduta baseado em normas internacionais, e contribuir para padronizar os códigos de conduta voluntários bem como para criar uma plataforma de acompanhamento europeia que inclua disposições sobre os procedimentos de denúncia e medidas corretivas.</p>
<p>Problemas ecológicos mundiais</p> <p>O Livro Verde destaca a importância da contribuição das empresas para a prossecução de um desenvolvimento sustentado mundial, cumprindo as diretrizes da OCDE e o Pacto Global.</p>	<p>Responsabilidade ecológica à escala internacional</p> <p>Nesta matéria o Livro Verde recorda que a Comunicação da Comissão: “Dez anos depois do Rio: Preparação da Cimeira Mundial sobre o Desenvolvimento Sustentável de 2002”³².</p>

Fonte: Adaptado de UE, COM 366, 2001

²⁸ União Europeia, COM 366 (2001), parágrafo 48

²⁹ Idem, parágrafo 51

³⁰ Idem, parágrafo 52

³¹ Idem, parágrafo 55

³² União Europeia, COM 53 (2001)

2.4 GRI - Sustainability Reporting Guidelines

A *Global Reporting Initiative* é uma iniciativa internacional cuja missão é elaborar e difundir as Diretrizes para a Elaboração de Relatórios de Sustentabilidade, aplicáveis voluntariamente por “organizações que desejem elaborar relatórios abrangendo a dimensão económica, ambiental e social das suas atividades, produtos e/ou serviços”³³, com o objetivo de “auxiliar a organização relatora e os seus *stakeholders* a articularem e compreenderem as contribuições daquelas organizações para o desenvolvimento sustentável”³⁴.

A origem da GRI deve-se à *Coalition for Environmentally Responsible Economies* em cooperação com a UNEP em 1997. Em Abril de 2002, tornou-se uma estrutura independente colaboradora oficial da UNEP e do Pacto Global das Nações Unidas. Desde então, um comité executivo de membros, representando um vasto e abrangente conjunto de grupos interessados, tem guiado a GRI na conceção de um marco global no desenvolvimento de diretrizes para elaboração de Relatórios de Sustentabilidade. O seu principal objetivo é o desenvolvimento de orientações que impulsionem a divulgação de informação sobre questões económicas, sociais e ambientais ao mesmo nível que a informação financeira.

As Nações Unidas, a OCDE, o Conselho de Ministros da UE, a Comissão Europeia e o Fórum Económico Mundial, entre outros, referiram-se à GRI nas suas comunicações considerando-a como uma ferramenta essencial para garantir a transparência e manifestar o compromisso das organizações face à responsabilidade social.

O primeiro esboço de Diretrizes para Elaboração de Relatórios de Sustentabilidade foi apresentado pela GRI em 1999, sendo efetivamente lançado em 2000 e revisto em 2002. Em 2006, a GRI apresentou a versão mais recente das orientações, conhecida por G3.

Quanto a definições conceptuais, a GRI adota um planeamento operativo e pragmático, e ainda que não defina expressamente o conceito de sustentabilidade, ou de responsabilidade social corporativa, menciona no seu texto que utiliza a expressão “Relatório de Sustentabilidade” como sinónimo de relatório de cidadania, balanço

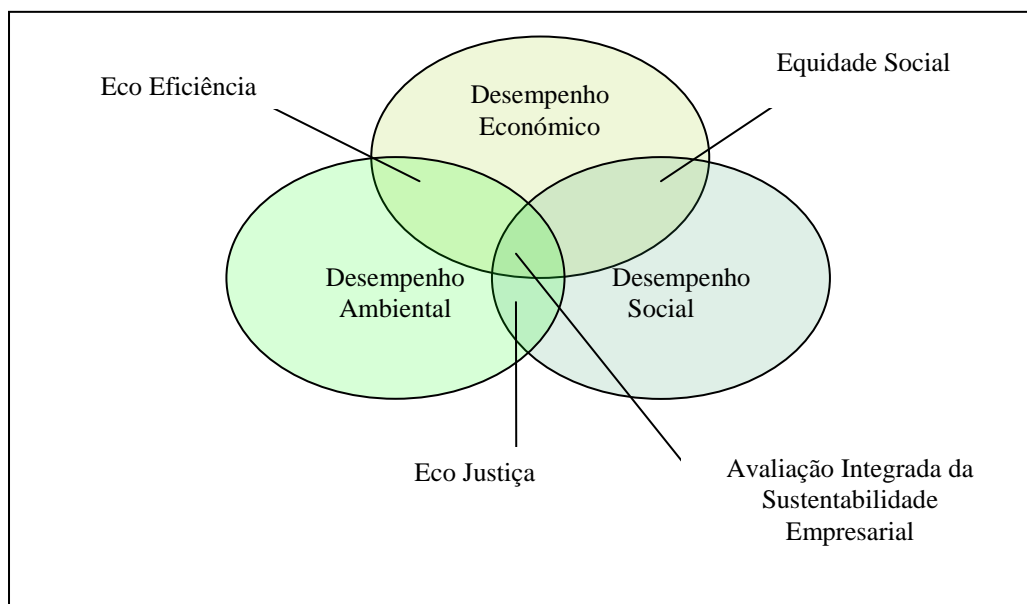
³³ Global Reporting Initiative, 2002, p.1

³⁴ GRI, 2002, p.1

social, ou outras expressões que incorporem os aspetos económicos, sociais e ambientais do desempenho de uma organização”³⁵.

As diretrizes GRI para a elaboração dos relatórios de Sustentabilidade abordam os três elementos interrelacionados da Sustentabilidade, o desempenho económico, o desempenho ambiental e o desempenho social das organizações. Esta estrutura reflete o enfoque mais generalizado para definir sustentabilidade e constitui um ponto de partida facilmente compreensível que alcançou um amplo grau de consenso. A GRI reconhece que constitui uma simplificação de um desígnio muito mais complexo, a avaliação integrada da sustentabilidade (Figura 1).

Figura 1: Dimensões da Sustentabilidade Empresarial



Fonte: Adaptado de Global Reporting Initiative, 2002

As Diretrizes GRI 2006, para além de indicarem o conteúdo dos Relatórios de Sustentabilidade, apresentam uma série de 79 indicadores de desempenho empresarial, divididos em categorias e aspetos que caracterizam a dimensão económica, social e ambiental da sustentabilidade (Quadro 5).

Estes indicadores têm a função de facilitar a apresentação de informações sobre os impactos causados pela organização de forma a propiciar comparabilidade entre relatórios e entre organizações. Dividem-se em indicadores essenciais, aqueles que

³⁵ GRI, 2002, p.1 Outras designações: relatório de responsabilidade corporativa, relatório social, *triple bottom line*.

podem ser aplicados pela maioria das organizações, e indicadores complementares que representam práticas emergentes ou questões que podem ser relevantes apenas para algumas organizações.

Quadro 5: Indicadores de Desempenho GRI 2006

DIMENSÃO	CATEGORIA	ASPECTO
Econômica	Desempenho Econômico	Desempenho Econômico Presença no Mercado Impactos Econômicos Indiretos
Ambiental	Desempenho Ambiental	Matérias-primas Energia Água Biodiversidade Emissões, Efluentes e Resíduos Produtos e Serviços Conformidade Transporte Geral
Social	Práticas Laborais e Trabalho Condigno	Emprego Relações Funcionários e Administração Segurança e Saúde no trabalho Formação e Educação Diversidade e Igualdade de Oportunidades
	Direitos Humanos	Práticas de Investimento e de Aquisições Não Discriminação Liberdade de Associação e Acordo de Negociação Coletiva Trabalho Infantil Trabalho Forçado e Escravo Direitos dos Povos Indígenas
	Sociedade	Comunidade Corrupção Políticas Públicas Concorrência Desleal Conformidade
	Responsabilidade pelo Produto	Saúde e Segurança do Cliente Rotulagem de Produtos e Serviços Comunicações de Marketing Privacidade do Cliente Conformidade

Fonte: Global Reporting Initiative, 2006

2.5 Aspetos que caracterizam o conceito de RSC

A primeira conclusão é que a RSC é um conceito em desenvolvimento e que existe uma enorme dificuldade em precisar um conceito com conteúdo único para todos. A maioria das instituições internacionais prefere não elaborar uma definição concreta, ou quando o fazem, atribuem-lhe uma dimensão puramente operativa. Além disso, algumas organizações adotam um enfoque pragmático, equiparando a RSC a outros

conceitos relacionados como Sustentabilidade Empresarial ou Cidadania Corporativa. Nos últimos anos tem-se assistido a um esforço crescente de coordenação interinstitucional, com referências cruzadas entre os diferentes instrumentos, e a GRI, na qualidade de iniciativa que visa a definição de uma estrutura para a divulgação de informação, acolhe as recomendações das restantes organizações sendo por estas considerada como o melhor modelo para divulgar informação relativa à sustentabilidade.

Verifica-se um relativo consenso em torno das principais áreas temáticas que caracterizam a RSC, com nomes mais ou menos equivalentes, ainda que ao descer o nível de detalhe se observem diferenças entre os aspetos considerados pelas distintas instituições. Em alguns casos, mencionam-se áreas amplas de conteúdo sem entrar em detalhe e sem clarificar o seu alcance. No entanto, existe um acordo geral que atribui à RSC uma dimensão voluntária que ultrapassa o cumprimento das obrigações legais das empresas.

O conteúdo da RSC é, pela sua própria natureza, dinâmico, variável no tempo, entre empresas e em função das expectativas dos *stakeholders*. A dificuldade de encontrar definições concretas ou de identificar fronteiras claras é uma das suas próprias características definidoras.

Certo, é que a RSC corresponde à consideração das três dimensões da sustentabilidade nas políticas e atividades das organizações, integradas com a vertente institucional que chama a atenção para as questões relativas às estruturas de governo das empresas, dos sistemas legislativos e do quadro de participação dos grupos de interesse que sejam considerados parceiros essenciais na promoção dos objetivos do Desenvolvimento Sustentável.

De forma genérica podemos dizer que as empresas devem gerar valor para o acionista e benefício econômico para o mundo, reduzir o impacto no ambiente até níveis ecologicamente sustentáveis proporcionando, sempre que possível, uma interação positiva com o meio ambiente e desenvolver o negócio de forma ética e responsável beneficiando a vida daqueles que com elas estão relacionados.

O quadro seguinte sistematiza os principais aspetos, que segundo os documentos analisados, são caracterizadores da RSC:

Quadro 6: Aspetos da RSC³⁶

Conteúdo	Instrumento	Pacto Global (2004)	Diretrizes OCDE (2000)	Livro Verde (2001)	Diretrizes GRI (2006)
Direitos Humanos		√	√	√	√
Direitos Laborais		√	√	√	√
Práticas Laborais			√	√	√
Meio Ambiente		√	√	√	√
Relação com Fornecedores			√	√	√
Relação com Clientes ou Consumidores			√	√	√
Relação com a Comunidade			√	√	√
Diálogo Social			√	√	√
Luta contra a Corrupção		√	√		√
Transparência			√		√
Transmissão de Know-How			√		
Concorrência			√		√
Fiscalidade			√	√	√
Missão, Valores e Visão					√
Boas práticas de Governo Corporativo e Conduta ética		√	√		√

Fonte: Elaboração própria

3. DA CONTABILIDADE SOCIAL À CONTABILIDADE PARA A SUSTENTABILIDADE

Desde finais do século XIX que as empresas divulgam informação voluntária de carácter social e ambiental nos seus relatórios (Hogner, 1982; Guthrie and Parker, 1989). No entanto, só no final dos anos 60 (Shocker e Sethi, 1973; Votaw e Sethi, 1974) é que apareceram as primeiras referências sobre matérias sociais e ambientais na investigação em contabilidade (Mathews, 1997; Gray, 2002).

Desde então, vários autores constataram que as empresas divulgavam novos tipos de informação nos seus relatórios de contas. Nesta fase inicial a “Contabilidade Social” referia-se essencialmente a aspetos relacionados com os trabalhadores e produtos, sendo os aspetos ambientais tratados como parte indistinta de um vasto leque de assuntos (Mathews, 1997, Gray, 2002).

A partir dos anos 80, a discussão teórica começa a distinguir e separar os aspetos ambientais dos aspetos sociais da informação empresarial, originando uma maior especialização nos autores e conseqüente diversificação dos temas estudados (Mathews, 1997; Gray, 2002).

³⁶ Apresentam-se estas categorias a título de resumo, mas é necessário recordar que por vezes têm designações diferentes e distinto alcance nos diversos instrumentos analisados.

Gray et al. (1987) definem Contabilidade Social como:

“...the process of communicating the social and environmental effects of organizations' economic actions to particular interest groups within society and to society at large. As such it involves extending the accountability of organizations (particularly companies), beyond the traditional role of providing a financial account to the owners of capital, in particular, shareholders. Such an extension is predicated upon the assumption that companies do have wider responsibilities than simply to make money for their shareholders.”

A partir dos anos 90 verifica-se um aumento na divulgação de informação social e ambiental, um pouco por todo o mundo, tanto nos relatórios financeiros anuais como através de relatórios produzidos especificamente para esse fim (Guthrie and Parker, 1990; Harte and Owen, 1991; Gray *et al.*, 1995a; Hackston and Milne, 1996; Adams *et al.*, 1998; Deegan and Gordon, 1996; Milne and Adler, 1999; Tilt, 2001; Deegan *et al.*, 2002), o que contribuiu para o aumento de estudos de investigação que analisam a informação divulgada pelas empresas (Unerman, 2000, Parker, 2005).

Na opinião de Gray (2002) e Parker (2005), durante a segunda metade dos anos 90 é confirmado o aparecimento da chamada “Contabilidade Ambiental” verificando-se na literatura contabilística um certo desinteresse pelas questões sociais. Se numa primeira fase dominavam temas relacionados com aspetos laborais, verifica-se a partir de então um domínio das questões ambientais (Gray, 2002).

As tendências atuais indicam que as empresas estão a optar uma nova forma para comunicar as questões sociais e ambientais (Bebbington e Gray, 1997; Larrinaga *et al.*, 2002, Kolk 2004, 2005; Larrinaga *et al.*, 2008; Dias, 2010). São que cada vez mais as empresas produzem relatórios específicos, sob diversas designações (relatórios sociais e ambientais, relatórios de sustentabilidade, relatórios de responsabilidade social corporativa, *triple bottom line report*), para divulgar informação sobre os seus impactos sociais e ambientais (Guthrie e Hacking, 2008; KPMG, 2008).

Esta tendência é também confirmada nos estudos que desde 1993 a consultora KPMG tem vindo a publicar sobre as tendências das maiores empresas mundiais relativamente ao relato dos aspetos que caracterizam a RSC (Dias, 2009). O mais recente (KPMG, 2008), que incluiu pela primeira vez Portugal, tem como amostra as

organizações presentes no índice *Global Fortune 250* (G250) e as 100 maiores empresas nacionais (N100) de 22 países industrializados. Este estudo conclui que 83% das empresas do grupo G250 divulgam regularmente informação sobre temas ambientais, sociais e de governo corporativo, enquanto que em 2005 (KPMG, 2005) apenas cerca de 50% o faziam. Deste universo 79% das empresas optaram por produzir relatórios autónomos e apenas 4% integraram este tipo de informação nos seus relatórios anuais. Por sua vez, no grupo N100 a média de empresas que produzem relatórios autónomos é de 45% (contra 33% em 2005).

Outro fato assinalável neste estudo é que a maioria das empresas (77% no grupo G250 e 69% no grupo N100) usam os documentos apresentados pela *Global Reporting Initiative* (GRI) como modelo para a elaboração e definição do conteúdo dos seus relatórios. Estes dados demonstram que as empresas aderem significativamente ao único modelo internacional de relato da sustentabilidade, e começam a transformá-lo na tradução prática da RSC (Moneva *et al*, 2006).

A discussão sobre a RSC e o conseqüente reconhecimento de que os aspetos sociais não podem ser separados dos aspetos ambientais, fornece um novo desafio teórico em que é necessário reconfigurar a contabilidade social e ambiental. A contabilidade ambiental deverá dar resposta às questões da eco-eficiência, enquanto a contabilidade social deverá dar resposta ao conceito de eco justiça (Gray, 2002).

Uma nova discussão teórica está em perspectiva, e só o futuro poderá indicar se mais uma vez o conceito de “Contabilidade Social” irá abranger as preocupações sociais e ambientais, desta vez em pé de igualdade e numa perspectiva de subdivisão temática, ou se os investigadores continuarão a manter a separação entre estes aspetos. Na opinião de Bebbington (2001) a Contabilidade está a conhecer um novo marco conceptual a que chama “Contabilidade para a Sustentabilidade” (Gray, 2005).

Teorias que se destacam em SEAR

Existem diversas tentativas para explicar porque é que as empresas divulgam informação social e ambiental e em parte isto pode ser atribuído ao decurso histórico do debate sobre o papel das empresas na sociedade e sobre o próprio conceito de RSC.

Parker (2005) considera que a literatura em contabilidade relacionada com a RSC é "volumosa, díspar, eclética, e ainda sem filosofias ou posições comuns", podendo-se encontrar variadas explicações alternativas.

De fato, tem sido sugerido que o aumento de divulgações empresariais relacionadas com a RSC, pode ocorrer devido a uma série de razões, tais como: ameaças à legitimidade da organização (Deegan e Rankin, 1996; Deegan et al, 2002; Tilling, 2004), crescente exposição aos meios de comunicação social (*Media Agenda-Setting Theory* - Deegan et al, 2002; Patten, 2002), aumento da pressão da opinião pública (Patten, 2002), pelo incumprimento de requisitos sociais (Shocker e Sethi, 1973), pela adoção de práticas institucionalizadas (Teoria Institucional - DiMaggio e Powell, 1983; Bansal e Roth, 2000), ou por ameaças à imagem da organização (Deegan e Rankin, 1996; Deegan et al, 2000; Adams, 2002).

No entanto, mesmo considerando a existência de um pluralismo teórico, existem teorias predominantes no âmbito da RSC, destacando-se abordagens que emergem de teorias de Política Económica – onde se destaca a Teoria Positiva da Contabilidade e a Perspectiva Baseada nos Recursos - e de teorias Sociais e Políticas - como a abordagem dos Stakeholders e a Teoria da Legitimidade.

Nos pontos seguintes apresentaremos os principais contributos de cada uma destas teorias para a explicação das motivações de relato da RSC.

3.1 Teorias de Política Económica

3.1.1 Teoria Positiva da Contabilidade (*Positive Accounting Theory*)

A Teoria Positiva da Contabilidade desenvolvida por Watts e Zimmerman (1978, 1979) permite compreender quais as razões que motivam os gestores a adotarem determinadas políticas contabilísticas em detrimento de outras. Os gestores, agentes económicos racionais, escolhem as políticas contabilísticas que maximizem a riqueza da empresa e que minimizem os custos contratuais.

Ao definirem a hipótese dos custos políticos, Watts e Zimmerman (1978) falam especificamente de “campanhas de responsabilidade social nos media” como uma possível ação empresarial para dispersar a atenção da sociedade para os elevados lucros obtidos pela empresa. Estas campanhas para além de

influenciar a sociedade pretendem reduzir ações políticas adversas e outros custos que possam advir de uma maior regulação.

Estas questões são de fato pertinentes no âmbito da motivação dos gestores para a RSC, uma vez que as empresas, com o objetivo de evitarem a potencial pressão das entidades reguladoras, podem optar por fornecer voluntariamente informação relacionada com os aspetos sociais e ambientais das suas atividades (Belkaoui e Karpik, 1989).

Recentemente, alguns estudos têm adotado esta perspectiva na análise da divulgação de informação de RSC (Cormier e Gordon, 2001; Cormier e Magnan, 2003). Estes estudos sugerem que as empresas divulgam informação sobre responsabilidade social como uma estratégia definida em função do seu nível de risco que a redução de custos políticos.

Ness e Mirza (1991) argumentam que as empresas fornecem voluntariamente dados ambientais positivos para reduzir a pressão de grupos, internos ou externos, reduzindo em consequência os seus riscos futuros.

3.1.2 Perspectiva Baseada nos Recursos (*Resource-Based Perspectives*)

A perspectiva baseada nos recursos considera que o sucesso de uma empresa depende dos recursos que possui e da capacidade de os controlar (Galbreath, 2005). Segundo esta perspectiva as empresas são atores sociais inseridos na sociedade, responsáveis pelo desenvolvimento de atividades que proporcionam bens e serviços que visam satisfazer as necessidades coletivas.

As empresas controlam os recursos necessários para o desenvolvimento de tais atividades, constroem processos para utilizar esses mesmos recursos e estabelecem relações com outros agentes econômicos, de forma a atingir os objetivos por elas definidos (Mathews, 2002, 2003). Estes recursos podem ser classificados como tangíveis - ativos físicos e financeiros - ou intangíveis - propriedade intelectual, recursos organizacionais e reputação (Branco e Rodrigues, 2006). Cada empresa é vista como um conjunto único e inimitável de recursos e capacidades desenvolvidos e acumulados ao longo do tempo através da interação dos diversos stakeholders. Os gestores consideram a RSC como uma fonte de vantagens competitivas para a empresa (Branco e Rodrigues, 2006) e realizam investimentos em

atividades socialmente responsáveis com o objetivo de obter quer benefícios internos como benefícios externos.

De acordo com Branco e Rodrigues (2006) os estudos relacionados com a RSC que adotam esta perspectiva, embora em alguns casos combinados com outras perspectivas teóricas, têm crescido nos últimos anos (Hillman e Keim, 2001; Toms, 2002; Bansal, 2005). Segundo estes autores a perspectiva baseada nos recursos é útil como ponto de partida para a análise da RSC pois permite compreender a importância dos recursos intangíveis considerados fundamentais para o sucesso empresarial.

3.2 Teorias Sociais e Políticas

Em contraste com as abordagens das teorias econômicas, as teorias sociais e políticas procuram explicar a divulgação de informação voluntária sobre responsabilidade social considerando aspetos que vão além da mera perspectiva econômica. A sociedade e a economia são inseparáveis e as demonstrações econômicas não podem ser analisadas de forma significativa sem considerar a estrutura social, política e institucional, no âmbito da qual a atividade econômica se desenvolve.

Trata-se de uma perspectiva de sistemas onde se reconhece que as empresas influenciam, e são influenciadas, pela sociedade em que se encontram inseridas, estando na investigação atual a ganhar relevância pois considera-se que explicam de forma mais abrangente as práticas de RSC.

3.2.1 Teoria da Legitimidade

A Teoria da Legitimidade é considerada como uma das teorias dominantes na investigação sobre a divulgação de informação sobre responsabilidade social e ambiental (Deegan, 2002), sendo vários os estudos que consideram que as empresas têm como principal motivação a preocupação em legitimarem as suas atividades (a título de exemplo: Guthrie and Parker, 1989; Patten, 1992; Gray et al., 1995; Deegan and Rankin, 1996; Deegan and Gordon, 1996; Brown and Deegan, 1998; Milne e Adler, 1999; Wilmshurst and Frost, 2000; Deegan et al., 2002; Milne and Patten, 2002; O'Donovan, 2002; Campbell et al., 2003; Tilling, 2004; Branco e Rodrigues, 2006; Branco *et al.* (2008).

Gray (1996) entende que a Teoria da Legitimidade, é a que melhor proporciona os fundamentos para a compreensão de como, e porquê, podem os gestores utilizar o relato para o exterior na perspectiva de beneficiarem a organização, relativamente a elementos de natureza ambiental e social.

Segundo Suchman (1995), legitimidade pode ser definida como “uma percepção generalizada de que as ações empresariais são desejáveis, próprias e apropriadas dentro de um sistema de normas sociais, valores, crenças e definições”. Isto é, um “contrato social” entre as empresas e a sociedade (Shocker and Sheti, 1973, Watson *et al.*, 2002; Guthrie and Parker, 1989), no qual a sociedade concede às empresas o direito à existência, esperando que estas correspondam às suas expectativas. Este acordo implícito entre a organização e a sociedade, permite o funcionamento das empresas enquanto utilizem os recursos em conformidade com os objetivos, finalidades e valores da sociedade. Se a sociedade não é satisfeita, pode revogar o contrato social e condenar a empresa a desaparecer.

Nesta perspectiva a política de divulgação adotada é considerada uma importante ferramenta pela qual os gestores podem influenciar a percepção exterior sobre a empresa (Deegan, 2002), podendo ser usada como estratégia para procurar aceitação e aprovação das suas atividades pela sociedade. As empresas divulgam informação sobre RSC com o objetivo de apresentarem uma imagem socialmente responsável que legitime o seu comportamento junto dos *stakeholders* (Wilmshurst & Frost 2000), podendo desenvolver estratégias de informação consoante a crise de legitimidade que as empresas enfrentam em cada momento (Suchman, 1995; Tilling, 2004). O'Donovan (2002) sugere que os gestores usam diferentes estratégias de divulgação para diferentes situações, consoante necessitem de reparar, manter ou ganhar legitimidade.

No entanto, são varias as variantes consideradas na TL. Por um lado encontramos a abordagem puramente capitalista (Gray et al., 1996), também designada por fundamentalista ou clássica, em que a empresa existe para potenciar o lucro dos proprietários, sendo esta a sua principal contribuição para a sociedade (Friedman, 1988). Neste enquadramento, as empresas têm responsabilidade perante os seus acionistas e para legitimar a sua atuação devem ser economicamente viáveis, o que origina um envolvimento com a RSC insignificante a que Suchman (1995) chamou de “*passive acquiescence*”, em que a legitimidade não é uma questão ética mas sim uma

componente da orientação baseada no lucro. Como O'Dwyer (2001) refere “*Just because a company appears to be responsive (through CSR) does not necessarily imply that it is responsible, as the action dimension of responsiveness... is effectively separated from the ethical dimension of responsibility*”. As empresas abordam a RSC de uma forma pragmática que visa a construção de uma imagem que assegure a sua legitimidade e garanta a obtenção de lucros no longo prazo (Bansal, 2005).

Outros autores consideram que existem empresas orientadas para uma perspectiva ética em que a responsabilidade social e ambiental são pré-requisitos para assegurar a sua legitimidade e garantir a sobrevivência no longo prazo (Gladwin et al, 1995). Para tal devem prestar contas do seu desempenho social e ambiental, independentemente das expectativas ou do poder dos seus *stakeholders* (Unerman and O'Dwyer, 2006). Estas organizações para além de terem motivações internas para a RSC tentam responder às necessidades dos vários interessados, numa tentativa de cumprir responsabilidades mais amplas e obter o seu apoio (Suchman, 1995), aumentando a pressão sobre outras empresas e beneficiando toda a sociedade (Matten e Crane, 2005; Moon et al, 2005).

3.2.2 Teoria dos *Stakeholders*

Enquanto a teoria da legitimidade atribui grande importância à sociedade, a teoria dos *stakeholders* é baseada na noção de que as empresas têm vários interessados. A perspectiva dos stakeholders sugere que, além de acionistas, existem outros grupos que são afetados pelas atividades das empresas, e como tal, têm de ser considerados nas decisões dos gestores (Freeman, 1998).

Nesta abordagem a empresa é definida como um sistema de interesses competitivos e cooperativos, que devem ser geridos de forma a garantir a sua sobrevivência (Clarkson, 1995) e permitir a criação de riqueza (Post et al 2002). No âmbito da RSC as empresas têm a obrigação de considerar as necessidades e desejos da sociedade a longo prazo, o que implica a participação em atividades que promovam benefícios para a sociedade e que minimizem os efeitos negativos de suas operações (Branco e Rodrigues, 2007). O gestor é responsável por coordenar estes interesses de forma a atingir os objetivos estratégicos da empresa (Hill e Jones, 1992).

Gray et al. (1996) e Deegan (2002) identificam dois ramos distintos dentro desta teoria. O ramo ético (ou normativo) atende à forma como as organizações devem tratar

os respectivos *stakeholders* numa base democrática e de igualdade, sendo responsável perante todos eles na divulgação de informação social e ambiental (Hill e Jones, 1992).

Por sua vez, o ramo diretivo (ou positivo), dá ênfase à necessidade da empresa gerir em particular alguns grupos de *stakeholders* com o objetivo de controlar, manipular ou obter o apoio dos *stakeholders* mais poderosos (Clarkson, 1995; Gray, et al., 1996; Post et al., 2002). Esta segunda abordagem, centrada na organização e tem permitido interpretar a divulgação de informação social e ambiental como indicativa da importância que é atribuída a cada grupo de *stakeholders*, sendo a que mais tem contribuído para o desenvolvimento teórico da RSC (Gray, et al., 1996).

Neste sentido Ullmann (1985) e Roberts (1992) sugerem que a divulgação de informação sobre RSC é utilizada estrategicamente para gerir as relações com os *stakeholders*, considerados em diferentes níveis de poder ou influência sobre a empresa. Por seu lado, Harte e Owen (2001) consideram que para além dos *stakeholders* mais importantes as empresas podem ter a necessidade de gerir e satisfazer as necessidades de *stakeholders* secundários. Neu et al (1998) atribuem aos “financial *stakeholders*” a maior importância na gestão das suas necessidades, enquanto que Cormier et al. (2004), ao estudarem as percepções dos gestores, concluíram que a RSC é principalmente impulsionada pelo mercado, podendo as empresas direcionar a divulgação em torno de aspetos positivos e negligenciar informação referente às implicações negativas das suas atividades (Gray et al., 1995; Moneva and Llana, 2000).

4. CONCLUSÃO

Ao analisarmos a literatura verifica-se que são apontadas diversas razões para justificar a divulgação de informações empresariais relacionadas com os aspectos sociais e ambientais das suas atividades. Deegan (2002), ao rever a literatura sobre o tema, identificou um extenso conjunto de razões do qual destacamos, a título de exemplo, o cumprimento de legislação, as considerações económicas, a convicção de que existem informações que devem ser divulgadas, a intenção de corresponder às expectativas da sociedade, a resposta a ameaças à legitimidade, a atração e fundos de investimento, a gestão dos diversos grupos de *stakeholders* ou a tentativa de evitar iniciativas que possam introduzir regulamentos mais onerosos. Estas motivações são de

fato complexas e muitas das vezes encontram-se relacionadas, podendo ocorrer em simultâneo e variar ao longo do tempo em função da maturidade e das necessidades específicas de cada empresa.

Embora existam algumas semelhanças, as teorias analisadas diferem essencialmente nos seus pressupostos fundamentais. As Teorias de Política Económica, Teoria Positiva da Contabilidade e as perspetivas *Resource-Based*, supõem a maximização da riqueza e a eficiência do mercado de capitais.

Por sua vez as Teorias Sociais e Políticas, Teoria da Legitimidade e Teoria dos Stakeholders, consideram que as empresas fazem parte de um sistema de relações sociais amplo que ultrapassa o simples conceito económico, consideram que a sociedade e a economia são inseparáveis, não se podendo analisar as demonstrações empresariais sem considerar a estrutura social, política e institucional, no âmbito da qual a atividade económica se desenvolve. Enquanto a Teoria da Legitimidade olha para a sociedade como um todo, a Teoria dos Stakeholders reconhece que alguns grupos dentro da sociedade são mais poderosos do que outros.

Apesar de a teoria da legitimidade ser considerada a mais representativa em termos académicos, alguns autores argumentam que as diferentes abordagens das teorias sociais e políticas não devem ser vistas como explicações competitivas, mas sim como fontes de interpretação de fatores diferentes a níveis diferentes de resolução (Gray *et al.*, 1995). Por seu lado, Deegan (2002) considera que existem excelentes argumentos decorrentes das teorias de política económica, uma vez que consideram os conflitos de poder que existem entre os vários grupos da sociedade.

Embora Gray (1996) considere que a Teoria da Legitimidade tem mais poder para explicar a divulgação social e ambiental que a Teoria dos *Stakeholders*, muitos autores concluíram que a Teoria de Legitimidade apenas explica parcialmente ou de forma limitada o que é observado no relato social e ambiental (Adams, 2002; Parker, 2005). A legitimidade é inevitavelmente complexa, envolvendo muitas variáveis que não podem ser facilmente mensuradas e controladas (Campbell *et al.*, 2003). Para este autor a Teoria dos *Stakeholders* está subjacente e é inevitável no debate sobre a RSC.

Na nossa opinião as várias teorias analisadas têm valor na análise das políticas de divulgação empresarial relacionada com os aspetos sociais e ambientais e embora utilizem pressupostos diferentes, oferecem diferentes perspetivas sobre as mesmas

questões, não sendo possível optar por determinado paradigma ou considerar determinada teoria sem antes discutir as várias abordagens.

As diferentes teorias não devem ser vistas como perspectivas concorrentes, mas sim como formas alternativas para estudar e compreender as decisões de relato empresarial pelo que, numa perspectiva de académica, devemos considerar este pluralismo paradigmático para possibilitar a compreensão das múltiplas questões que podemos encontrar no âmbito da comunicação da RSC.

REFERENCIAS

Adams, C. (2002), Internal organizational factors influencing corporate, social and ethical reporting: beyond current theorizing, *Auditing, Accounting and Accountability Journal*, 15 (2), pp.223-250.

Adams, C., Hill, W. and Roberts, C. (1998), Corporate social reporting practices in Western Europe: legitimating corporate behavior? *British Accounting Review* 30 (1), pp.1-21

Bansal, P. (2005), Evolving Sustainability: A Longitudinal Study of Corporate Sustainable Development, *Strategic Management Journal* 26, 197–218.

Bansal, P. and Roth, K. (2000), Why companies go green: A model of ecological responsiveness. *Academy of Management Journal*, 43 (4), pp.717-736, 2000.

Bebbington, J. (2001), Sustainable development: a review of the international development, business and accounting literature. *Accounting Forum* 25 (2), pp.128-57

Bebbington, J. and Gray, R. (1997), An account of sustainability: Failure, success and a reconception. In *Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conference Proceedings* 1, University of Manchester, pp.1.10.1-17.

Belkaoui, A. and Karpik, P. (1989), Determinants of the corporate decision to disclose social information, *Accounting, Auditing & Accountability, Journal*, 2 (1), pp.36-51.

Branco, M. and Rodrigues, L. (2006), Corporate social responsibility and resource based perspectives, *Journal of Business Ethics*, 69 (2), pp. 111-132.

Branco, M. and Rodrigues, L. (2007), Position Stakeholder Theory within the Debate on Corporate Social Responsibility, *Electronic Journal Of Business Ethics Organization Studies* 12 (1), pp. 5-15.

Branco, M., Eugénio, T. and Ribeiro, J. (2008), Environmental disclosure in response to public perception of environmental threats: The case of co-incineration in Portugal, *Journal of Communication Management*, 12 (2), pp.136-151, 2008

Brown, N. and Deegan C. (1998), The public disclosure of environmental performance information - a dual test of media agenda setting theory and legitimacy theory, *Accounting and Business Research*, 59 (1), pp. 21-41.

Campbell, D, Craven, B and Shrides, P. (2003), Voluntary social reporting in

three FTSE sectors: a comment on perception and legitimacy, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 16 (3), pp.558-581.

Clarkson, M. (1995), A Stakeholder Framework for Analyzing and Evaluating Corporate Social Performance, *Academy of Management Review*, 20 (1), 92-117.

Cormier, D. and Gordon, I. (2001), An examination of social and environmental reporting strategies, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 14 (5), pp. 587-616.

Cormier, D. and Magnan, M. (2003), Environmental Reporting Management: a Continental European Perspective, *Journal of Accounting and Public Policy*, 22, pp. 43-62.

Cormier, D., Gordon, I. and Magnan, M. (2004), Corporate Environmental Disclosure: Contrasting Management's Perceptions with Reality, *Journal of Business Ethics*, 49 (2), pp. 143-165.

Deegan, C and Rankin, M. (1996), Do Australian companies report environmental news objectively: An analysis of environmental disclosures by firms prosecuted successfully by the Environmental Protection Authority, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 9 (2), pp.50-67.

Deegan, C. (2002), The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 15 (3), pp. 282-311.

Deegan, C. and Gordon, B. (1996), A study of environmental disclosure practices of Australian corporations. *Accounting e Business Research* 26 (3), pp.187-99.

Deegan, C., Rankin, M. and Tobin, J. (2002), An examination of the corporate social and environmental disclosures of BHP from 1983-1997: a test of legitimacy theory. *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 15 (3), pp.312-43.

Dias, António (2010), O Relato da Sustentabilidade Empresarial: Evidência empírica nas empresas cotadas em Portugal. *Portuguese Journal of Accounting and Management* 8, pp. 111-150.

DiMaggio, P. and Powell, W. (1983), The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and collective rationality in organisational fields, *American Sociological Review*, 48, pp.147-160.

Freeman, R. (1998), A stakeholder theory of the modern corporation”,

Perspectives in business ethics, McGraw-Hill, Singapore, pp. 171-181.

Friedman, M. (1998), The social responsibility of business is to increase its profits, Perspectives in business ethics, Singapore: McGraw-Hill, pp. 246-251.

Galbreath, J. (2005), Which Resources Matter the Most to Firm Success? An Exploratory Study of Resource- Based Theory, *Technovation* 25, 979–987.

Gladwin, T., Kennelly, J. and Krause, T. (1995), Shifting paradigms for sustainable development: implications for management theory and research. *Academy of Management Review*, 20 (4).

Global Reporting Initiative (2002), Sustainability Reporting Guidelines, GRI, Amesterdão.

Global Reporting Initiative (2006), Sustainability Reporting Guidelines, GRI, Amesterdão.

Gray, R., Owen, D., and Maunders K. (1987), *Corporate Social Reporting: Accounting and Accountability*, Prentice Hall International)

Gray, R.; Kouhy, R. and Lavers, S. (1995), Corporate social and environmental reporting – a review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 8 (2), 47-77

Guthrie, J. and Parker, L. (1989), Corporate social reporting: A rebuttal of legitimacy theory, *Accounting and Business Research*, 19 (76), 343-352

Guthrie, J. and Parker, L. (1990), Corporate social disclosure practice: a comparative international analysis. *Advances in Public Interest Accounting* 3, pp.159-76.

Guthrie, P. and Hacking, T. (2008), A framework for clarifying the meaning of Triple Bottom-Line, Integrated, and Sustainability Assessment. *Environmental Impact Assessment Review* 28 (2-3), pp.73-89.

Hackston, D. and Milne, M. (1996), Some determinants of social and environmental disclosures in New Zealand companies. *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 9 (1), pp.77-108.

Harte, G. and Owen, D. (1991), Environmental disclosure in the annual reports of British companies: a research note. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 4 (3), pp.51-61.

Hill, D. and T. Jones, (1992) Stakeholder-Agency Theory, *Journal of*

Management Studies 29, pp.131-154.

Hillman, A. and Keim, G. (2001), Shareholder value, stakeholder management, and social issues: what's the bottom line?, *Strategic Management Journal*, 22 (2), pp. 125-139.

Hogner, R. (1982), Corporate social reporting: eight decades of development an US Steel. *Research in Corporate Performance and Policy* 4, pp. 243-250.

Kolk, A. (2004), A decade of sustainability reporting: developments and significance. *International Journal of Environment and Sustainable Development* 3 (1), pp.51–64.

Kolk, A. (2005), Environmental Reporting by Multinationals from the Triad: Convergence or Divergence? *Management International Review* 45, pp.145–66.

KPMG (2005) International Survey of Corporate Sustainability Reporting. KPMG, Holland.

KPMG (2008) International Survey of Corporate responsibility Reporting 2008. KPMG International, Netherlands.

Larrinaga C., Carrasco, F., Correa, C., Llena, F. and Moneva, J. (2002), Accountability and accounting regulation: the case of the Spanish environmental disclosure standard. *The European Accounting Review* 11 (4), pp.723-40.

Larrinaga, C., Archel, P. and Fernández, M. (2008), The Organizational and Operational Boundaries of Triple Bottom Line Reporting: A Survey. *Environmental Management* 41, pp.106–17.

Mathews, J. (2002), A Resource-based View of Schumpeterian Economic Dynamics, *Journal of Evolutionary Economics* 12, 29–54.

Mathews, J. (2003) Competitive Dynamics and Economic Learning: An Extended Resource-Based View, *Industrial and Corporate Change* 12 (1), 115–145.

Mathews, M. (1997), Twenty five years of social and environmental accounting research: is there a silver jubilee to celebrate?, *Accountability, Auditing and Accountability Journal*, 10 (4), 481-531

Mathews, M.R. (2004), Developing a matrix approach to categorise the social and environmental accounting research literature, *Qualitative Research in Accounting and Management*, 1 (1), pp. 30-45

Matten, D. and Crane, A. (2005), Corporate citizenship: Toward an extended

theoretical conceptualization. *Academy of Management Review*, 30(1), pp.166-179.

Milne, M. and Adler, R. (1999), Exploring the reliability of social and environmental disclosures content analysis, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 12 (2), 237-256

Milne, M. and Patten, D. (2002), Securing organisational legitimacy: an experimental decision case examining the impact of environmental disclosures, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 15 (3), pp. 372-405.

Moneva, J. and Llena, F. (2000), Environmental disclosures in the annual reports of large companies in Spain, *The European Accounting Review*, 9 (1), pp. 7-29

Moneva, J., Archel, P. and Correa, C. (2006), GRI and the camouflaging of corporate unsustainability. *Accounting Forum* 30 (2), 121-37.

Moon, J., Crane, A., and Matten, D. (2005), Can corporations be citizens? Corporate citizenship as a metaphor for business participation in society, *Business Ethics Quarterly*, 15 (3), pp.429-453.

Ness, K. and Mirza, A. (1991), Corporate social disclosure: A note on a test of agency theory, *British Accounting Review*, 23 (3), pp. 211-217.

Neu, D., Warsame, H. and Pedwell, K. (1998), Managing public impressions: Environmental disclosures in annual reports, *Accounting, Organizations and Society*, 23 (3), pp. 265-282

Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Económico (2000) Guidelines for Multinational Enterprises, OECD Publications Service, Paris.

O'Donovan, G. (2002), "Environmental disclosures in the annual report: Extending the applicability and predictive power of legitimacy theory", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 15 (3), pp. 344-371.

O'Dwyer, B. (2001), The legitimacy of accountants' participation in social and ethical accounting, auditing and reporting, *Business Ethics: A European Review*, 10 (1), pp.27-39.

Parker, L. (2005), Social and environmental accountability research: a view from the commentary box, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 18 (6), 842-861

Patten, D. (1992), Intra-Industry Environmental Disclosures in Response to the Alaskan Oil Spill: A note on Legitimacy Theory, *Accounting, Organisations and*

Society, 17 (5), pp.471-475.

Patten, D. (2002), "The relation between environmental performance and environmental disclosure: a research note", *Accounting, Organisations and Society*, 27, 763-773.

Post, J., Preston, L. and Sachs, S. (2002), *Managing the Extended Enterprise: The New Stakeholder View*, *California Management Review*, 45 (1), pp. 6-28

Roberts, R. (1992), "Determinants of Corporate Social Responsibility Disclosure: An Application of Stakeholder Theory", *Accounting, Organisations and Society*, 17 (6), pp. 595-612.

Roberts, R. (1992), "Determinants of corporate social responsibility disclosure: an application of stakeholder theory", *Accounting, Organizations and Society*, 17 (6), pp. 595-612.

Shoker, A and Sethi, S. (1973), "An approach to developing societal preferences in developing corporate action strategies", *California Management Review*, pp.97-105.

Suchman, M. C. (1995), "Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches", *Academy of Management Review*, 20 (3), pp. 571-610.

Tilling, M. (2004), "Some Thoughts on Legitimacy Theory in Social and Environmental Accounting", *Social and Environmental Accounting Journal*, 24 (2), 3-7.

Tilt, A. (2001), "The content and disclosure of Australian corporate environmental policies", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 14 (2), 190-212.

Toms, J. (2002), "Firm Resources, Quality Signals and the Determinants of Corporate Environmental Reputation: Some UK Evidence", *British Accounting Review* 34, 257-282.

Ullmann, A. (1985), "Data in Search of a Theory: A Critical Examination of the Relationships among Social Performance, Social Disclosure and Economic Performance of U.S. firms", *Academy of Management Review*, 10 (3), pp.540-557.

Unerman, J. (2000), "Methodological issues – reflections on quantification in corporate social reporting content analysis", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 13 (5), 667 – 680.

Unerman, J. and O'Dwyer, B. (2006), "Theorising accountability for NGO advocacy", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 19 (3), pp. 349-376.

União Europeia (2001) Comunicação 366 de 18.07, Bruxelas.

Votaw, D and Sethi, P (1974), *The corporate Dilemma: Traditional Values Versus contemporary problems*. Englewood Clifs: Prentice Hall Inc.

Watson, A., Shrives, P. e Marston, C. (2002), “Voluntary Disclosure of Accounting Rations in UK”, *British Accounting Review*, 34, pp. 289-313.

Watts, R. and Zimmerman, J. (1978), Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards, *The Accounting Review*, 53 (1), pp. 112

Watts, R. e Zimmerman, J. (1979), The Demand for and Supply of Accounting Theories: The Market for Excuses, *The Accounting Review*, 54 (2), pp. 273- 305.

Wilmhurst, T. and Frost, G. (2000), Corporate environmental reporting: A test of legitimacy theory, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 13 (1), pp.10-26.