**O QUE É EVIDENCIADO NO BRASIL SOBRE A RESPONSABILIDADE SOCIAL CORPORATIVA ADVINDA DA POLÍTICA NACIONAL DOS RESÍDUOS SÓLIDOS NOS FORMULÁRIOS DE REFERÊNCIA E RELATOS INTEGRADOS?**

**WHAT IS DISCLOSURED IN BRAZIL ABOUT THE CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY COMING FROM THE SOLID WASTE NATIONAL POLICY IN THE REFERENCE FORM AND INTEGRATED REPORTINGS?**

**Rodrigo Gaspar de Almeida**

Mestrando em Ciências Contábeis

Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PCO)

Universidade Estadual de Maringá (UEM)

Av. Colombo, 5790 – Campus Universitário – Bloco C23, sala 227 – Maringá-PR

E-mail: rogaspar88@hotmail.com - Telefone: (44) 3011-4909

**Marguit Neumann**

Doutora em Economia, Université Pierre Mendès France (UPMF)

Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PCO)

Universidade Estadual de Maringá (UEM)

Av. Colombo, 5790 – Campus Universitário – Bloco C23, sala 227 – Maringá-PR

E-mail: marguitn26@gmail.com - Telefone: (44) 3011-4909

**Simone Leticia Raimundini Sanches**

Doutora em Administração, Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS)

Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PCO)

Universidade Estadual de Maringá (UEM)

Av. Colombo, 5790 – Campus Universitário – Bloco C23, sala 227 – Maringá-PR

E-mail: slraimundini@uem.br - Telefone: (44) 3011-4909

**RESUMO**

O objetivo desse estudo foi analisar a evidenciação da Responsabilidade Social Corporativa (RSC) advinda da Política Nacional dos Resíduos Sólidos (PNRS) no Formulário de Referência (FR) e no Relato Integrado (RI). Em 2010, o Brasil, instituiu a Política Nacional dos Resíduos Sólidos, e nessa lei, existem responsabilidades para o setor corporativo, tais quais: a adoção de um modelo empresarial que consolide: a) não geração, b) redução, c) reutilização, d) reciclagem e tratamento e e) disposição final adequados de resíduos sólidos, a Responsabilidade Compartilhada e promover o acesso à informação aos stakeholders. Essa pesquisa classificou-se como, pesquisa aplicada, descritiva, documental, *ex-post-facto*, com abordagem qualitativa por meio da análise de conteúdo. Os resultados foram analisados sob a ótica da Teoria dos *Stakeholders* e da Teoria da Legitimidade. Concluiu-se que todas as empresas que integraram a amostra assumiram a RSC, mas apenas 7 das 17 empresas evidenciaram a PNRS. As unidades de análise mais recorrentes foram: acesso à informação (controle social) e desenvolvimento sustentável, os grupos de *stakeholders* mais abordados nos FR e no RI, em relação à gestão de resíduos foram o Estado (União, estados e municípios) e a População (clientes ou sociedade civil), e com relação à Teoria da Legitimidade, concluiu-se que a evidenciação socioambiental é um instrumento de legitimação das empresas.

**Palavras-Chave**: responsabilidade social corporativa; política nacional dos resíduos sólidos; teoria dos *stakeholders*; teoria da legitimidade.

**ABSTRACT**

The aim of this study was to analyze the disclosure of Corporate Social Responsibility (CSR) coming from the National Solid Waste Policy (NSWP) in the Reference Form (FR) and Integrated Reporting (IR). In 2010, Brazil instituted the National Solid Waste Policy, and in this law, there are responsibilities for the corporate sector, such as: the adoption of a business model that secures: a) non-generation, b) reduction, c) reuse, d) recycling and treatment and e) final disposition of solid wastes, the shared responsibility and to promote access of the information to stakeholders. This study was labeled as applied, descriptive, documentary, ex-post-facto, with a qualitative approach through content analysis. The results were analyzed from the perspective of Stakeholders Theory and Legitimacy Theory. It was concluded that all the companies included in the sample admit the CSR, but only 7 of the 17 companies disclosure the NSWP. The most frequent units of analysis were: access to information (social control) and sustainable development, the groups of stakeholders most present in the RF and IR, in relation to waste management were the State (union, states and municipalities) and Population (customers or civil society), and with respect to the legitimacy theory, it was concluded that socio-environmental disclosure is an instrument to legitimize companies.

**Keywords**: corporate social responsibility; national solid waste policy; stakeholder theory; legitimacy theory.

**1 INTRODUÇÃO**

O Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD) sugeriu que as empresas, a sociedade civil e os demais órgãos públicos e privados, desenvolvam seus negócios e relacionamentos com os *stakeholders*, na perspectiva dos 5 P’s, que são: Pessoas, Planeta, Prosperidade (lucros), Paz e Parcerias, afim de alcançar o desenvolvimento sustentável (ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS-ONU, 2016). Se as empresas buscarem apenas maximização do lucro e não observarem as demais perspectivas, adotando, por exemplo, padrões de consumo insustentáveis, contribuirão para a desigualdade social e o esgotamento dos recursos naturais, que, a longo prazo, podem causar um colapso no planeta (ELKINGTON, 2012; OLIVEIRA, 2012).

Um dos problemas ambientais das cidades é a geração excessiva de resíduos sólidos. Tanto a população quanto as empresas geram lixo, restos orgânicos das cozinhas, embalagens que envolvem os produtos, pneus, garrafas, latas de refrigerante, papel, entre outros (AZEVEDO, 2004). No Brasil, em 2015, cada habitante produziu, diariamente, em média, 1,04 Kg de resíduos e os municípios gastaram R$10,15/mês, por habitante, para realizar os serviços de limpeza urbana. Além disso, em 2015, 58% dos municípios brasileiros declararam não possuir Planos de Gestão Integrada de Resíduos Sólidos (PGIRS) e apurou-se um índice de coleta nacional de 90,8%. No entanto, cerca de 7,3 milhões de toneladas de resíduos (9,2%) permaneceram sem coleta no país ou com destino impróprio (ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE EMPRESAS DE LIMPEZA PÚBLICA E RESÍDUOS ESPECIAIS -ABRELPE, 2016; MINISTÉRIO DO MEIO AMBIENTE-MMA, 2016).

A destinação incorreta desses resíduos provoca pontos de acumulação de lixo, acarretando a proliferação de doenças e animais transmissores (mosquitos, ratos e baratas), além de, potencialmente, poluir a água, o solo e o ar (AZEVEDO, 2004). Visando mitigar esses problemas, o Congresso Nacional promulgou a Lei nº 12.305 de 02 de agosto de 2010 e o Decreto nº 7.404 de 23 de dezembro de 2010, que instituíram a Política Nacional dos Resíduos Sólidos (PNRS) e estabeleceram as suas normas de execução. Na PNRS sugere-se um modelo de gestão empresarial que consolide a) não geração, b) redução, c) reutilização, d) reciclagem e tratamento e e) disposição final adequados de resíduos sólidos. São mecanismos dessas Leis, os conceitos de Responsabilidade Compartilhada e Logística Reversa, e ambos incentivam a criação de parcerias cooptativas com entidades do mesmo setor, pequenas cooperativas e pessoas físicas de baixa renda (BRASIL, 2010a, BRASIL, 2010b).

Estão sujeitas a observância da PNRS e do Decreto 7.404/2010, as pessoas físicas e jurídicas, de direito público ou privado que de forma direta ou indireta geram resíduos sólidos ou possuem um sistema de gestão integrada ou realizam gerenciamento de resíduos (BRASIL, 2010a, BRASIL, 2010b). Outra exigência da PNRS, observada no artigo nº 9 é que as empresas devem promover o acesso à informação, para que os *stakeholders* possam monitorar e/ou acompanhar as atividades empresariais (BRASIL, 2010b).

Ainda sobre a PNRS, de acordo com Slomski et al. (2012, p. 276) “o espírito da Lei compreende a aplicação do princípio da responsabilidade pós-consumo, ou destinação final do produto”. Acerca disso, o estudo de Ribeiro (2012) revela que algumas empresas afirmavam que a responsabilidade socioambiental era exclusivamente do governo e nota-se a relutância delas assumirem, espontaneamente, suas contingências, incluindo-se os passivos ambientais gerados no processo produtivo (SLOMSKI et al., 2012). Em outro estudo, verificou-se que a evidenciação socioambiental não possuí acurácia e é incipiente (GARCIA et al., 2015).

 Voss et al. (2013), motivados pela publicação da Lei nº 12.305/2010 (PNRS), aplicaram o modelo Waste-Ede (*Environmental Disclosure Evaluation*) e os resultados foram analisados sob pressupostos da Teorias da Legitimidade e Teoria dos *Stakeholders.* Concluíram que as empresas, em geral, não estavam preparadas para adesão da norma. Já no estudo empírico de Ribeiro, Bellen & Carvalho (2013), concluiu-se que a publicação de leis e regulações aumenta a evidenciação socioambiental. Portanto, demonstra-se um interesse da academia pelo tema PNRS e também sobre a evidenciação socioambiental.

Contudo, para a sobrevivência de uma organização, é necessário identificar quem são os seus *stakeholders*, buscar a sua aprovação e perceber como eles influenciam ou são afetados. Nesse âmbito, a Contabilidade, por meio da evidenciação de informações socioambientais e da RSC, tem sido um canal de diálogo entre a empresa e os *stakeholders* e está auxiliando as empresas a aprimorarem a gestão e o relacionamento com os mesmos (FREEMAN et al. 2010; GRAY, KOUHY e LAVERS, 1995). Ainda, na Conferência da ONU RIO+20, realizada em 2012, recomendou-se (no item 47 do relatório *The Future We Want*) que as empresas evidenciem o impacto ambiental de suas atividades e integrem as informações sobre a sustentabilidade em seus relatórios (ONU, 2012). Ressalta-se que as informações socioambientais e as ações de RSC podem ser evidenciadas de maneira compulsória (exigência de reguladores) ou voluntária (ELKINGTON, 2012). Nesse estudo, serão analisados tanto os relatórios compulsórios (Formulário de Referência) quanto os relatórios voluntários (Relato Integrado).

Portanto, a PNRS reforçou a RSC em relação à gestão de resíduos sólidos e exige evidenciação socioambiental das práticas empresariais. Logo, a questão de pesquisa desse artigo é: **O que se evidencia no Brasil sobre a RSC advinda da PNRS nos Formulários de Referência (FR) e Relatos Integrados (RI)?** Sendo assim, o objetivo desse estudo é analisar a evidenciação da RSC advinda da PNRS no FR e no RI. Esse estudo está delimitado às empresas de capital aberto que apresentaram em 2015, tanto o FR como o RI. Os resultados foram analisados à luz da Teoria dos *Stakeholders* e Teoria da Legitimidade, pois conforme preconiza a PNRS, as empresas devem evidenciar informações aos *stakeholders* e elas podem utilizar a RSC como instrumento de legitimação.

Esse trabalho diferencia-se dos anteriores devido as informações serem obtidas dos FR e também nos RI. Outro fato que motiva o desenvolvimento desse estudo, é que a PNRS definiu prazo de 4 a 5 anos (2014-2015) para que os municípios elaborassem os PGIRS, e logo, acredita-se que essa lei pode ter influenciado a atividade empresarial e estar evidenciada nos relatórios empresariais. Espera-se contribuir com esse artigo para discussões em torno do tema da contabilidade socioambiental enquanto instrumentos de evidenciação da PNRS, mecanismo de legitimação das empresas e relacionamentos com os *stakeholders*.

O trabalho está estruturado da seguinte maneira: Introdução (1), Referencial Teórico (2), Procedimentos Metodológicos (3), Análise dos Resultados (4), Considerações Finais (5), seguida das Referências.

**2 REVISÃO DA LITERATURA**

**2.1 Cronologia da Responsabilidade Social Corporativa (RSC)**

Responsabilidade Social Corporativa (RSC) é um termo que ganhou importância na década de 1990, porém sob enfoque de críticas devido não ter um significado exato. Baden & Harwood (2013) afirmaram que alguns definem RSC como filantropismo, outros como roubo dos acionistas e alguns como cinismo ou prática de marketing. Segundo esses autores, o termo também é sinônimo de desenvolvimento sustentável (DS), moral mútua e pegada ética. Nessa etapa do artigo será apresentada a cronologia do termo RSC e cabe ressaltar que nesse estudo, em alguns trechos, o termo RSC foi empregado como sinônimo de DS.

Um dos primeiros alertas a respeito dos impactos negativos das atividades empresariais ao meio ambiente, ocorreu em 1962, com a publicação da obra *Silent Spring*, quando se constatou que devido as atividades da indústria química, todos os seres humanos estavam em contato com resíduos químicos (presentes na terra, água e ar) do momento do nascimento à morte, oriundos do uso de pesticidas e biocidas que afetam a flora e a fauna (CARSON, 1962). Criou-se com essa constatação a necessidade das indústrias químicas reduzirem os impactos de suas atividades, bem como relatar essa adequação aos seus *stakeholders* (ELKINGTON, 2012).

Em 1972, o Clube de Roma emitiu o relatório *The Limits to Growth* que comunicou aos cidadãos mundiais sobre os impactos que os crescimentos populacionais e econômicos poderiam causar à Terra. Nesse documento enfatizaram que para ocorrer o DS, haveria necessidade da redução do consumo e crescimento populacional e, consequentemente, do nível de atividade produtiva das empresas, pois, os recursos naturais renováveis e não-renováveis poderiam se esgotar. Ou seja, buscaram desenvolver a ideia do crescimento zero (MEADOWS et al., 1972).

No Relatório da *World Commission on Environment and Development* (WCED), *Our Commun Future,* de 1986, definiu-se que o DS significava satisfazer as necessidades do presente sem comprometer a possibilidade das gerações futuras atenderem as necessidades delas (WCED, 1986). A diferença desse relatório em relação ao do Clube de Roma, de 1972, é que não se buscava frear o crescimento econômico, e sim, mantê-lo, desde que sustentável (OLIVEIRA, 2012). As empresas passaram a utilizar o termo RSC como sinônimo de DS, no entanto, enfocavam apenas questões ambientais e os aspectos sociais eram deixados de lado (BADEN e HARWOOD, 2013).

Seguindo com a cronologia, no ano de 1992, ocorreu no Rio de Janeiro, a Eco 92. Tratou-se de uma conferência mundial sobre o meio ambiente e desenvolvimento, perpassada pela questão populacional e desdobramentos dos pontos de vista científico, diplomático, político, social e da comunicação. Na Eco 92 foi debatido sobre mudanças climáticas, redução da pressão sobre os recursos naturais e problemas mundiais tais quais, miséria e crescimento populacional. Abordou-se a necessidade de alterações nos mercados de capitais, e que as empresas deveriam agir além da aquiescência em relação às questões socioambientais. Também, as agendas da RSC foram profissionalizadas e exigiram informações para controle social e monitoramento das atividades (NOVAES, 1992, ELKINGTON, 2012).

Mais um marco da RSC, foi a concepção do conceito de *Triple Botton Line* (TBL) que começou a ser utilizado pelas empresas, a partir da publicação de Elkington, em 1994, na *California Management Review* sobre estratégias de negócios *win–win–win*, e após a publicação do reporte da *SustainAbility* em 1996 *Engaging Stakeholders*. Em 1997, com a o livro de Elkington, *Cannibals with Forks: The Triple Bottom Line of 21st Century Business* o termo TBL consolidou-se. Menciona-se que em 1995, a fórmula dos 3P *people, planet and profits*, foi adotada pela companhia de petróleo Shell e outras empresas holandesas. O TBL definiu que o DS somente ocorre quando são satisfeitas as 3 dimensões, quais sejam: econômica, social e ambiental, equitativamente (ELKINGTON, 2012).

Por ocasião da Conferência da ONU, RIO+10, em Johanesburgo, 2002, foi ratificada a Carta da Terra, documento elaborado de forma consensual e com a contribuição de governos e instituições de 179 países. Esse documento, que reconhece a RSC acerca do meio ambiente, é subdividido em quatro partes: 1. Respeitar e cuidar da comunidade da vida; 2. Integridade ecológica; 3. Justiça social e econômica; 4. Democracia, não violência e paz (ONU, 2002).

Outro marco da RSC foi a Conferência da ONU RIO+20, ocorrida em junho de 2012, no Rio de Janeiro. Após essa reunião foi emitido o documento *The Future We Want,* o qual recomendou que o comércio e a indústria fiquem em conformidade com a legislação nacional, desenvolvam políticas verdes e estratégias de negócios sustentáveis (item 69). Discorre-se ainda nesse relato da RIO+20, que o setor empresarial necessita promover a gestão sustentável dos resíduos por meio da aplicação dos 3Rs (reduzir, reutilizar e reciclar) e deve dar atenção ao impacto do ciclo de vida dos produtos (ONU, 2012).

A partir da RIO+20, instituições brasileiras, tais como Associação Brasileira das Companhias Abertas (ABRASCA), Associação Brasileira das Entidades dos Mercados Financeiro e de Capitais (ANBIMA), Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (APIMEC), Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), Instituto ETHOS, MMA, entre outros, somaram esforços e introduziram no mercado de capitais brasileiro, o Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE), a adoção do modelo relate ou explique e também sugeriram que a governança corporativa das empresas alinhasse suas estratégias à RSC (CVM, 2014).

Todavia, a ideia de RSC no Brasil está prevista desde a Constituição Federal de 1988 (Artigo 225) a qual orienta que tanto o Poder Público quanto a coletividade devem desenvolver técnicas, projetos e tecnologias que minimizem os danos ao meio ambiente (BRASIL, 1988). Ainda, considera-se um marco para a RSC (brasileira) a PNRS em 2010, pois, nessa Lei sugere-se que as empresas adotem padrões sustentáveis de consumo, a ecoeficiência, acordos setoriais com o governo e empresas, responsabilidade compartilhada, logística reversa, tecnologia limpa, parceria com catadores de lixo, cooperativas e discorre sobre a proteção ambiental (BRASIL, 2010b).

Encerrando a cronologia da RSC, no ano de 2015, foi divulgada a Agenda 2030 do DS, que se refere a um plano de ação direcionado às pessoas, ao planeta, e à prosperidade (pilar econômico) que buscou fortalecer a paz universal e para tanto solicitou que todos os países e *stakeholders* atuem em parceria colaborativa (5 P’s da ONU). Por ocasião da Agenda 2030 foram elaborados os 17 Objetivos do Desenvolvimento Sustentável (ODS) e 169 metas congruentes a eles (objetivos específicos) (ONU, 2016). Essa agenda reconhece a importância da atuação das empresas e demais agentes dos mercados de capitais para a consecução dos objetivos. Logo, práticas de RSC, tais como a evidenciação socioambiental, *compliance, enforcement*, estão inclusas nessa agenda, que exige a transparência das informações. Os fatos históricos dessa seção estão dispostos na linha do tempo na Figura 1.



Figura 1 – Cronologia da RSC

Fonte: Elaborado pelos Autores.

O objetivo dessa seção não foi esgotar o assunto sobre os eventos históricos que norteiam a RSC. Portanto ressalta-se que existem outros marcos que não foram abordados, tais como Conferência de Estocolmo (1972), Programa Internacional de Educação Ambiental (1975), Congresso Internacional do PNUMA em Moscou (1987), Declaração da HAIA (1989), Conferência Mundial do Clima (1995), entre outros (MMA, 2017a). Mas, em todos os fatos descritos nesse trecho, vislumbrou-se que as empresas afetam o meio ambiente por ocasião de suas atividades e, portanto, cabe a elas desenvolverem mecanismos para diminuir as suas externalidades negativas, bem como cooptar com os *stakeholders* e toda a sociedade civil. Outro desafio advém da projeção de que a população global deva chegar a 9,6 bilhões até 2050. O montante de resíduos, também crescerá na mesma proporção da população se não for adotada uma nova mentalidade de consumo e produção, tal qual recomenda a PNRS. Ainda, se as empresas desejam atuar no âmbito da RSC, deverão aderir à transparência e evidenciar os impactos e riscos socioambientais de suas atividades (ELKINGTON, 2012). Na próxima parte dessa seção do artigo, será abordado sobre o FR e o RI, dois instrumentos de evidenciação da RSC.

* 1. **Formulário de Referência** **e Relato Integrado como veículos de evidenciação da RSC**

Nessa parte do estudo, são abordados aspectos referentes ao FR e ao RI, os quais serão considerados como instrumentos de evidenciação da RSC das empresas. Optou-se pela escolha desses dois relatórios pois um deles é de caráter compulsório (FR) e o outro refere-se a uma demonstração voluntária (RI).

O FR foi instituído pela Instrução Normativa (IN) CVM nº 480/09 (Publicada no D.O.U. de 09.12.09) que teve alterações introduzidas pelas Instruções CVM Nº 488/10, 509/11, 511/11, 520/12, 525/12, 547/14, 552/14, 561/15, 567/15, 568/15 e 569/15. Trata-se de um documento elaborado pela Diretoria de Relação com Investidores, com propósito estratégico, dinâmico, e deve ser constantemente atualizado (quando ocorrer transações relevantes), além de servir como um canal de comunicação entre a empresa e o mercado (investidores). No FR são descritas informações sobre as atividades da organização, riscos e perspectivas futuras (CODIM, 2011, CVM, 2015).

Os artigos nº 14 a nº 19 da IN CVM nº 480/09 discorrem sobre as características que as informações contidas no FR devem ter, que são a) serem verdadeiras, completas, consistentes e não induzir o investidor ao erro; b) escritas em linguagem simples, clara, objetiva e concisa; c) serem divulgadas de forma abrangente, equitativa e simultânea para todo o mercado; d) serem uteis à avaliação dos valores mobiliários por ele emitidos; e) válidas por um prazo determinável; f) informações factuais devem ser diferenciadas de interpretações, opiniões, projeções e estimativas e quando possível, virem acompanhadas da indicação de suas fontes (CVM, 2015). Em relação às informações do FR há campos que são de preenchimento obrigatório, como fatores de risco (riscos socioambientais), informações financeiras selecionadas, comentários dos diretores, composição acionária, composição dos conselhos, remuneração dos administradores, políticas socioambientais, e outros, que são de caráter voluntário como as projeções financeiras (CVM, 2015).

O FR é compulsório para as empresas listadas na BM&F Bovespa e deve ser auditado por auditores independentes. A data limite de entrega é 31 de maio do ano subsequente ao ano base de elaboração das informações (CVM, 2015). Esse documento deve estar disponível no site da empresa (canal de Relação com Investidores) e no site da BM&F Bovespa para acesso público (CODIM, 2011; CVM, 2015).

Por sua vez, o RI é um relatório voluntário, conciso, sobre como a estratégia, a governança, o desempenho e as perspectivas de uma organização, levam à geração de valor em curto, médio e longo prazo. Deve ser mais do que a junção dos relatórios financeiros, informações não financeiras e de sustentabilidade. O objetivo do RI é explicar aos provedores de capital, empregados, clientes, fornecedores, parceiros comerciais, comunidades locais, legisladores e formuladores de políticas, como a organização gera valor ao longo do tempo, por uso e conexão dos 6 capitais (financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social e relacionamento e natural) (ADAMS, 2013).

O RI enfatiza a importância do pensamento integrado nas organizações, que é a consideração efetiva que a empresa dá aos relacionamentos entre as suas unidades operacionais e funcionais com o ambiente externo. O pensamento integrado leva em conta todos os fatores que podem afetar a capacidade de uma organização de criar valor e a capacidade de atender aos legítimos interesses e necessidades dos *stakeholders* (IIRC, 2014).

A partir da abordagem proposta pressupõem-se que no FR sejam evidenciadas informações referentes à PNRS, mas no âmbito de riscos legais, riscos socioambientais, *compliance*, ou seja, instrumento de legitimidade. Já na análise dos RIs, a expectativa é de que a PNRS seja abordada com ênfase no relacionamento das empresas com os *stakeholders* e como ela utiliza a gestão de resíduos para criar valor, no curto, médio e longo prazo. A seguir são discorridos aspectos da Teoria dos *Stakeholders* e Teoria da Legitimidade.

**2.3 Teoria dos *Stakeholders* e Teoria da Legitimidade**

De acordo com Suchman (1995) a legitimidade é uma percepção ou suposição de que as ações de uma entidade são desejáveis, convincentes ou apropriadas dentro de um sistema social constituído por normas, valores, crenças e definições. As organizações estão sendo cada vez mais monitoradas pelos *stakeholders* e a sua continuidade requer o apoio dos mesmos, que pode ser alcançada por meio da evidenciação da RSC. No entanto, isso requer que as empresas informem aos seus *stakeholders* como lidam com os impactos que elas geram no meio ambiente e na sociedade. Ainda, em relação a RSC, um aumento da evidenciação pode ser interpretado como a busca da aprovação da empresa perante os *stakeholders* (GARCIA, et al., 2015; GRAY, KOUHY e LAVERS, 1995).

Um dos precursores da Teoria dos *Stakeholders* foi Edward Freeman, em 1984, com o livro *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Nessa obra definiu-se *stakeholders* como todos que influenciam e são influenciados pelas organizações. Outros pontos abordados na Teoria dos *Stakeholders* são: a criação de valor, ética, legitimidade, RSC. No entanto, uma das críticas dessa teoria é que não há unanimidade em relação a quem são os *stakeholders*, como eles agem ou são afetados (FREEMAN et al., 2010). No entanto, Freeman et. al (2010) discorreram que as empresas devem dar atenção ao menos para os seguintes grupos de *stakeholders*: clientes, funcionários, fornecedores, comunidades e financiadores. Burlea & Popa (2013) afirmaram que para uma empresa se legitimar, primeiro deve identificar quem são seus *stakeholders*, quando é considerada legítima e quem afeta a sua legitimidade. Ou seja, no caso da organização desconhecer seus *stakeholders*, sua estratégia de legitimidade poderia estar comprometida.

Tilling (2004) atestou que as empresas possuem 4 *stakeholders* críticos, os quais devem receber atenções nas estratégias de legitimação da empresa, são eles: 1) o estado, por meio de contratos, subsídios, legislação, regulamentação, impostos; 2) a população (*the public*) como patrocinadores (clientes) e apoiadores das atividades (interesses da comunidade); 3) comunidade financeira, que são os investidores e; 4) a mídia, que possui pouca influência direta, no entanto, podem influenciar as decisões da população e da comunidade financeira.

Deegan (2002) argumenta que as empresas utilizam a evidenciação socioambiental como estratégia de legitimação, sendo um mecanismo pelo qual a administração pode influenciar as percepções da sociedade. Gray, Kouhy e Lavers (1995) afirmam que as informações socioambientais são predominantemente de caráter voluntário, o que corrobora com a afirmação de Deegan (2002) em relação à evidenciação socioambiental, enquanto instrumento de legitimação. Entretanto, mesmo ciente dessas estratégias, o Estado também aprova Leis para encorajar a divulgação de informações sociambientais e criar um maior envolvimento das empresas com a comunidade (GRAY, KOUHY e LAVERS, 1995). As pressões normativas, como a Lei nº 12.305/2010, os investidores e a sociedade, são responsáveis pela transparência e, por conseguinte, pela evidenciação socioambiental (VOSS, et al., 2013).

Diante do exposto pode-se inferir que a Teoria da Legitimidade aborda a relação da empresa com o meio ambiente e a sociedade, e, discorre sobre como a evidenciação de informações pode ser uma estratégia de legitimação enquanto a Teoria dos *Stakeholders,* ajuda a compreender como os diferentes grupos de partes interessadas podem contribuir para o sucesso da organização (ARAÚJO JUNIOR et al., 2014; GRAY, KOUHY e LAVERS, 1995). Ainda, pode-se inferir que não há unanimidade em relação a quem são os *stakeholders* das empresas.

Na próxima etapa, serão vislumbrados os procedimentos metodológicos para atingir o objetivo do estudo.

**3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Considerando que o objetivo desse estudo é analisar a evidenciação da RSC advinda da PNRS no FR e no RI, a presente seção apresenta o enquadramento metodológico da pesquisa. Em relação à finalidade, classifica-se como pesquisa aplicada, porque foi conduzida para encontrar respostas específicas relacionadas a ação, desempenho ou situações práticas e quanto ao objetivo, enquadrou-se como descritiva, pois o pesquisador busca descrever ou definir um assunto criando interações entre as variáveis observadas no FR e no RI (COOPER e SCHINDLER, 2016).

Em relação aos procedimentos técnicos, classifica-se como documental pois a coleta de dados ocorreu a partir da análise de conteúdo dos FR e os RI, ou seja, fontes secundárias, obtidos nos sites das empresas componentes da amostra (Quadro 1) e; *ex-post-facto* por referir-se a eventos já ocorridos (exercício de 2015).

Para a definição da amostra foi utilizado o relatório da BM&F Bovespa (2016) da iniciativa relate ou explique para o Relatório de Sustentabilidade ou Integrado de 2015. Cabe ressaltar que foram considerados os Relatórios Anuais ou Relatórios de Sustentabilidade que foram elaborados de acordo com as diretrizes do *International Integrated Reporting Council* (IIRC) já que o RI refere-se a premissa do pensamento integrado e não ao título do reporte. Nesse caso, os relatórios que não forem denominados Relatos Integrados, deveriam conter uma declaração de que foram elaborados seguindo as diretrizes do IIRC (2014). Quando essa declaração (que é uma exigência do Framework do RI) não foi localizada a empresa foi excluída da amostra.

 A população foi composta por 41 empresas sendo que excluiu-se 24 por não terem apresentado a declaração de que elaboraram o RI seguindo diretrizes do IIRC (2014). Portanto, a amostra consistiu em 17 empresas (Quadro 1).

Quadro 1 – Empresas que compõe a Amostra e Relatórios Analisados.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **ID\*** | **Empresa** | **Setor** | **Formulário de Referência** | **Nº** **Pág** | **Documento Analisado** | **Nº****Pág** |
| **Nome do Relatório** | **Declaração IIRC** |
| 1 | Sanepar | Água e Saneamento | Versão 10 - 28/12/2016 | 331 | Relatório de Administração e Sustentabilidade | Sim-Pág 100 | 160 |
| 2 | Brf S.A. | Alimentos | Versão 6 - 25/11/2016 | 367 | Relatório Anual | Sim - Pág. 5 | 156 |
| 3 | Banco do Brasil | Bancos | Versão 19 – 10/01/2017 | 426 | Relatório Anual | Sim-Pág. 11 | 200 |
| 4 | Bndes Partic. S.A. | Bancos | Versão 7 – 24/11/2016 | 246 | Relatório Anual | Sim - Pág. 4 | 62 |
| 5 | Bradesco | Bancos | Versão 14 - 11/01/2017 | 396 | Relatório Integrado | Sim - Pág. 2 | 142 |
| 6 | Itau | Bancos | Versão 15 - 29/12/2016 | 382 | Relato Integrado | Sim - Pág. 2 | 72 |
| 7 | Santander S.A. | Bancos | Versão 12 - 09/01/2017 | 593 | Relatório Anual | Sim - Pág. 3 | 90 |
| 8 | Magazine luiza | Comércio Varejista | Versão 7 - 24/01/2017 | 493 | Relato Integrado | Sim - Pág.59 | 94 |
| 9 | Duke Energy S.A. | Energia Elétrica | Versão 3 - 09/01/2017 | 465 | Relatório Anual | Sim - Pág. 2 | 12 |
| 10 | Eletropaulo S.A. | Energia Elétrica | Versão 14 - 09/01/2017 | 359 | Relatório de Sustentabilidade | Sim - Pág.83 | 136 |
| 11 | Natura | Limpeza e Perfumaria | Versão 8 - 19/12/2016 | 289 | Relatório Anual (Tem 2 Partes) | Sim - Pág. 3 | 144 |
| 12 | Duratex S.A. | Madeira | Versão 7 - 11/11/2016 | 325 | Relatório Anual e Sustentabilidade | Sim - Pág. 4 | 80 |
| 13 | Celulose Irani S.A. | Papel e Celulose | Versão 3 - 27/10/2016 | 302 | Relatório de Sustentabilidade | Sim - Pág. 9 | 30 |
| 14 | Fibria Celulose S.A. | Papel e Celulose | Versão 14 - 23/12/2016 | 578 | Relatório Anual | Sim - Pág. 4 | 100 |
| 15 | Petrobras | Petróleo | Versão 6 - 09/12/2016 | 688 | Relatório de Sustentabilidade | Sim - Pág. 5 | 82 |
| 16 | CCR S.A. | Transportes | Versão 8 - 09/01/2017 | 601 | Relatório Anual e Sustentabilidade | Sim - Pág. 5 | 53 |
| 17 | Ecorodovias | Transportes | Versão 5 - 11/11/2016 | 497 | Relatório de Sustentabilidade | Sim - Pág.88 | 104 |

Nota: \*ID: Identificação da empresa

Fonte: Elaborado com base nos dados da pesquisa.

A partir da elaboração do quadro 1 observou-se que algumas empresas não denominaram o produto do processo de relato integrado como Relato Integrado, conforme demonstra a coluna Nome do Relatório, do Quadro 1. Apenas o Bradesco (ID 5) caracterizou seu relatório como Relatório Integrado enquanto que Itaú (ID 6) e Magazine Luiza (ID 8) chamaram seus reportes de Relato Integrado. A Sanepar (ID 1) deu o título ao relatório de Relatório de Administração e Sustentabilidade. As empresas Brf S.A. (ID 2), Banco do Brasil (ID 3), Bndes Partic. S.A. (ID 4), Santander S.A (ID 7), Duke Energy S.A. (ID 9), Natura (ID 11) e Fibria Celulose S.A. (ID 14) identificaram seus reportes como Relatório Anual. Já as empresas Eletropaulo S.A. (ID 10), Celulose Irani S.A. (ID 13), Petrobrás (ID 15) e Ecorodovias (ID 17) designaram o relatório como Relatório de Sustentabilidade. Por fim, as empresas Duratex S.A. (ID 12) e CCR S.A. (ID 16) deram o nome de Relatório Anual e Sustentabilidade.

Os dados obtidos dos FR e RI das empresas que compuseram a amostra, foram analisados sob o prisma qualitativo. A pesquisa qualitativa visa selecionar e abstrair os dados e organizá-los de maneira que se obtenha conclusões por meio da análise de tabelas, gráficas e textos narrativos e busca-se explicação e conclusões na literatura (MARTINS e THEÓPHILO, 2009). No mesmo sentido, Flick (2009) discorre que a pesquisa qualitativa pode descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de suas variáveis e demanda do pesquisador a interpretação dos dados, além de permitir o uso de confrontações de métodos na busca de evidências, tal como a triangulação de dados.

Para desenvolver a abordagem qualitativa na fase de tratamento e análise dos dados, definiu-se como técnica, a análise de conteúdo. A análise de conteúdo, como discorreu Bardin (2016) consiste num conjunto de técnicas da análise das comunicações, que por meio de procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, tem a finalidade de inferir conhecimentos relativos às condições de uma produção. Para que a análise de conteúdo pudesse ser realizada, foi necessário que os documentos possuíssem alguns critérios comuns, ou analogias, no seu conteúdo (regra da homogeneidade). Para atender o princípio da homogeneidade, considerou-se o fato de que o FR segue a estrutura da IN CVM 480/09 e os RI são efetuados sob o IIRC (2014).

A análise de conteúdo foi realizada em 3 etapas: (a) a pré-análise, que corresponde a escolha dos documentos (*corpus*), a formulação das categorias e a elaboração de indicadores que fundamentem a interpretação final, (b) a exploração do material, correspondendo a realização da leitura do material transcrito para e codificação, enumeração dos dados perante as categorias e os critérios de análise e (c) tratamento dos resultados, inferência e interpretação dos resultados interpretados (BARDIN, 2016).

Para realizar a pré-análise (etapa a), e conforme observa-se no Quadro 2, foi proposta 1 Categoria, denominada Princípios e Objetivos da RSC advindos da PNRS. Essa Categoria foi composta por 32 Unidades de Análise (UA) elaboradas com base nos artigos nº 6 e nº 7 da Lei da PNRS, que tratam, respectivamente, dos princípios e objetivos dessa Lei.

Quadro 2 – Unidades de Registro da Análise de Conteúdo.

|  |
| --- |
| **Categoria: Princípios e Objetivos da RSC advindos da PNRS** |
| **UA** | **Unidade de Registro** | **Fonte (PNRS)** | **UA** | **Unidade de Registro** | **Fonte (PNRS)** |
| 1 | Acesso à informação (controle social) | art. 6 item X | 17 | Proteção da Saúde Pública | Art. 7 Item I |
| 2 | Acesso à informação (direito do cidadão) | art. 6 item X | 18 | Proteção Qualidade Ambiental | Art. 7 Item I |
| 3 | Capacitação Técnica Continuada (área de resíduos) | art. 7 Item IX | 19 | Protetor-Recebedor | art. 6 Item II |
| 4 | Cooperação com Empresas | art. 6 Item VI, art. 7 Item VIII | 20 | Razoabilidade e Proporcionalidade | art. 6 item XI |
| 5 | Cooperação com Governo | art. 6 Item VI, art. 7 Item VIII | 21 | Reciclagem (bem econômico) | art. 6 item VIII |
| 6 | Cooperação com Sociedade | art. 6 Item VI | 22 | Reciclagem (gerador de trabalho e renda) | art. 6 item VIII |
| 7 | Cooperação Técnica e Financeira | art. 7 Item VIII | 23 | Reciclagem (valor social e promotor da cidadania) | art. 6 item VIII |
| 8 | Desenvolvimento Sustentável / Sustentabilidade | art. 6 Item IV / art. 7 Item XI | 24 | Recuperação de Custos dos Serviços Prestados de Limpeza | art. 7 Item X |
| 9 | Ecoeficiência | art. 6 Item V | 25 | Redução da periculosidade dos resíduos perigosos | art. 7, item V |
| 10 | Gestão Integrada de Resíduos Sólidos | art. 7 Item VII | 26 | Redução do volume de resíduos perigosos | art. 7, item V |
| 11 | Incentivo à indústria da reciclagem | art. 7 Item VI | 27 | Resíduos Sólidos Reutilizáveis | art. 6 item VIII, art. 7 Item VI |
| 12 | Não geração, redução, reutilização, reciclagem e tratamento, disposição final | art. 7, item II | 28 | Respeito a Diversidades locais e regionais | art. 6 item IX |
| 13 | Padrões sustentáveis de produção e consumo | art. 7, item III | 29 | Responsabilidade Compartilhada Ciclo de Vida | art. 6 item VII |
| 14 | Poluidor-Pagador | art. 6 Item II | 30 | Tecnologias Limpas | art. 7, item IV |
| 15 | Precaução | art. 6 Item I | 31 | Universalização dos Serviços de Prestação de Limpeza. | art. 7 Item X |
| 16 | Prevenção | art. 6 Item I | 32 | Visão Sistêmica | art. 6 Item III |

Fonte: Elaborado com base na PNRS (Brasil, 2010a)

Cabe salientar que a codificação da análise de conteúdo (etapa b) foi confrontada com conceitos da Teoria dos *Stakeholders* e Teoria da Legitimidade visando maior robustez para a última etapa da análise de conteúdo, que refere-se as interpretações e inferências dos resultados (etapa c) (FLICK, 2009). Na próxima seção apresentam-se os resultados da pesquisa.

**4. RESULTADOS DA PESQUISA**

Da leitura e análise dos RIs e FRs das empresas relcacionadas no Quadro 1 (casos de estudo) foi observado que, apenas 7 empresas evidenciaram informações sobre a PNRS (Lei 12.305/2010) em, pelo menos, um documento analisado (FR ou RI) do ano de 2015 (Quadro 3).

Quadro 3 – Evidenciação da PNRS nos Formulários de Referência e nos Relatos Integrados em 2015.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **Empresas** | **Total** |
|  | **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** | **7** | **8** | **9** | **10** | **11** | **12** | **13** | **14** | **15** | **16** | **17** |
| Evidenciou PNRS | X | X | X |  |  |  |  |  |  | X | X |  | X |  | X |  |  | **7** |
| Não evidenciou PNRS |  |  |  | X | X | X | X | X | X |  |  | X |  | X |  | X | X | **10** |

Fonte: Elaborado com base nos dados da pesquisa.

As empresas que evidenciaram a PNRS, tanto no FR, quanto no RI foram 5, a saber: Sanepar (ID 1) localizadas no FR (página 125) e no RI (páginas 12 e 71), o Banco do Brasil (ID 3) no FR (página 131) e no RI (página 151), a Eletropaulo S.A (ID 10), no FR (página 104) e no RI (página 70 e 73), a Natura (ID 11) no FR (página 23 e 78) e no RI (página 30), a Celulose Irani S.A (ID 13), no FR (página 74) e no RI (página 25, 27 e 28). Já 2 empresas evidenciaram a PNRS apenas nos RIs, são elas a BRF S.A (ID 2) nas páginas 121 e 122 do RI e a Petrobrás (ID 15), na página 66 do seu RI.

Conforme disposto na PNRS todas as pessoas jurídicas que, de forma direta ou indireta, geram resíduos sólidos ou possuem um sistema de gestão integrada ou realizam gerenciamento de resíduos, deveriam evidenciar a PNRS (Brasil, 2010b). Diante disso, todas as 17 empresas afirmaram realizar gestão de resíduos sólidos e, com base nas declarações emitidas estariam subordinadas à PNRS. Ressalta-se que 10 empresas (IDs nº 4, 5, 6, 7, 8, 9, 12, 14, 16 e 17) não evidenciaram a PNRS, contudo, estas não foram excluídas da amostra porque realizam gestão de resíduos ou têm contato com resíduos no âmbito de suas operações. Logo, entende-se que estão sujeitas à PNRS e praticam RSC em relação aos resíduos.

O Quadro nº 04, demonstra o resultado da etapa b da Análise de Conteúdo, qual seja, a Codificação, que expressa a frequência de aparição das respectivas UA. Portanto, é possível relacionar as empresas com as UA presentes nos seus RIs e FRs.

 Verificou-se que tanto a UA 1 quanto a UA 8 estavam presentes nos FR e/ou RI de todas as 17 empresas. Outras unidades de análise que possuíram maior frequência foram UA 4 (16 vezes) e UA 10 (15 vezes). Observou-se que as empresas não estão evidenciando a PNRS adequadamente, pois, das 15 empresas que realizam gestão integrada de resíduos, apenas 7 (sete) evidenciaram a lei da PNRS em seus relatórios. Já as UA que obtiveram as menores frequências foram: UA 28, UA 31 e UA 7, sendo 1, 3 e 4 aparições, respectivamente. Também observou-se que existiram UA que não estavam presentes nos FR e RI dessas empresas no ano de 2015, são elas: UA 14, UA 19 e UA 20.

Quadro 4 – Analise de conteúdo com base nas frequências observadas das UA.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **UA** | **Empresas**  | **Total** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** | **7** | **8** | **9** | **10** | **11** | **12** | **13** | **14** | **15** | **16** | **17** |
| 1 | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | **17** |
| 2 | X | X | X | X | X | X |  |  |  | X | X |  | X |  |  |  |  | **9** |
| 3 | X |   |  |  | X |  |  |  |  | X | X |  | X | X | X |  | X | **8** |
| 4 | X | X | X | X | X |  | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | **16** |
| 5 | X | X |  |  |  |  |  |  |  | X | X |  | X | X | X |  |  | **7** |
| 6 | X | X | X | X |  |  |  | X |  | X | X |  | X | X |  |  | X | **10** |
| 7 | X |   |  |  |  |  |  |  |  | X | X |  | X |  |  |  |  | **4** |
| 8 | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | **17** |
| 9 | X | X | X | X |  | X |  |  |  | X | X | X | X | X | X | X | X | **13** |
| 10 | X | X | X | X |  |  | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | **15** |
| 11 | X | X | X | X |  |  |  | X | X | X | X | X | X | X | X | X |  | **13** |
| 12 | X | X | X |  |  |  |  | X |  |  | X | X | X | X | X | X | X | **11** |
| 13 | X | X | X | X |  | X | X | X |  | X | X | X | X | X | X | X |  | **14** |
| 14 |   |   |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | **0** |
| 15 | X | X | X | X |  | X |  |  |  | X | X |  |  |  |  |  |  | **7** |
| 16 | X | X | X | X |  | X |  |  |  | X | X |  |  |  |  |  |  | **7** |
| 17 | X | X |  |  |  |  |  |  |  | X | X |  | X |  | X |  | X | **7** |
| 18 | X | X | X | X |  |  |  |  |  | X | X | X | X | X | X | X | X | **12** |
| 19 |   |   |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | **0** |
| 20 |   |   |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | **0** |
| 21 | X | X | X | X |  |  |  |  |  |  | X |  | X | X | X | X | X | **10** |
| 22 | X | X |  | X |  |  |  |  |  |  |  |  |  | X |  | X |  | **5** |
| 23 | X | X |  | X |  |  | X | X | X |  | X | X | X |  |  |  | X | **10** |
| 24 |   | X | X | X |  |  |  |  |  |  | X |  | X | X | X | X |  | **8** |
| 25 |   |   |  |  |  |  |  |  |  |  | X |  | X | X | X | X | X | **6** |
| 26 |   | X | X |  |  | X | X |  |  | X | X | X | X | X | X | X | X | **12** |
| 27 | X | X | X |  |  |  | X |  |  | X | X |  | X | X |  |  |  | **8** |
| 28 |   |   |  |  |  |  |  |  |  |  | X |  |  |  |  |  |  | **1** |
| 29 | X | X | X |  |  |  |  | X |  |  | X | X | X |  |  |  |  | **7** |
| 30 | X | X | X |  |  |  |  |  |  | X | X |  |  | X | X |  |  | **7** |
| 31 | X |   | X |  |  |  |  |  |  | X |  |  |  |  |  |  |  | **3** |
| 32 | X | X | X | X |  |  |  |  |  | X | X | X | X |  |  |  |  | **7** |
| **Total** | **25** | **24** | **21** | **17** | **5** | **8** | **8** | **10** | **6** | **21** | **27** | **13** | **23** | **19** | **17** | **14** | **14** |  |

Fonte: Elaborado com base nos dados da pesquisa.

Em relação as evidenciações da PNRS presentes nos FRs, observou-se predomínio dos campos nº 4. Fatores de Risco e nº 7. Atividades do Emissor. Com relação aos fatores de risco, foram elencados, principalmente, os riscos legais (ou regulações), riscos socioambientais e também contingências (principalmente passivos referentes a ações judiciais). A empresa Duke Energy S.A (ID 9), por exemplo, discorreu no FR que foi sancionada e multada por órgãos fiscalizadores e que realiza provisionamento de passivos jurídicos para a questão de resíduos sólidos.

Com relação ao campo 7 do FR, o qual discorre sobre as Atividades do Emissor, percebeu-se predomínio dos campos, Efeitos da Regulação e também Políticas Socioambientais. A empresa Sanepar (ID 1) declarou que está subordinada a Lei de Saneamento Básico e às Leis Estaduais nº 16.242/09 e nº 12.726/99 (PR) e que devido a esse fato, já promove a gestão de resíduos antes mesmo da PNRS entrar em vigência. A empresa citou algumas evidências de gestão de resíduos, tais como a construção do aterro sanitário (certificado com ISO 14001:2006) no município de Cianorte/PR em 2013 e a parceria com catadores de lixo que realizou no ano de 2015 para a limpeza da orla marítima do litoral paranaense, uma vez que o lixo das praias, poderia afetar as suas atividades e o bem-estar da sociedade daquela região.

As empresas pertencentes ao setor bancário evidenciaram as Políticas Socioambientais nos FRs. No entanto, apenas o Banco do Brasil (ID 3) evidenciou a PNRS em seus relatórios. Ainda, no RI do Banco do Brasil, discorreu-se que eles investiram mais de R$ 6,6 milhões na inclusão socioprodutiva de catadores de materiais recicláveis e apoiou 33 projetos da área de reciclagem e já ajudou na capacitação de 30.000 catadores de lixo, demonstrando assim, evidencias da gestão de resíduos sólidos.

As evidenciações da PNRS nos RI foram mais detalhadas se comparadas às dos FR. Nos RI, as empresas efetuaram tabelas, quadros, relacionaram os resíduos produzidos e os classificaram quando ao tipo e periculosidade. Um exemplo foi a empresa Eletropaulo (ID 10), a qual apenas cita no item 7.3 do FR que possui projetos alinhados à PNRS, qual seja “Recicle mais, pague menos” que inclusive, foi reconhecido pelo MMA como prática de referência da Lei 12305/2010. Já no RI da Eletropaulo (ID 10), a mesma apresentou indicadores, metas (reciclar, recuperar ou reutilizar 70% dos resíduos até 2019), montante de resíduos gerados nos anos de 2013 a 2015 e projetos da PNRS como Educação Ambiental, que é uma parceira da empresa com as escolas. Outro exemplo, foi a empresa CCR S.A (ID 16), a qual discorreu no seu RI que, por meio do Capital Intelectual, buscou por soluções inovadoras de engenharia que visavam reduzir os montantes de resíduos gerados. A CCR S.A evidenciou ainda que em um dos indicadores do Capital Natural houve redução de 51% do volume dos resíduos sólidos não perigosos e que no ano de 2015 foram geradas 609 toneladas de resíduos perigosos. No FR a empresa cita, brevemente, e sem detalhamento, que faz gerenciamento de resíduos (item 7.8).

De modo similar, a empresa Celulose Irani S.A (ID 13) afirmou no FR que efetua ações alinhadas a PNRS, mas não detalhou nenhuma meta ou projeto. No entanto no RI dessa empresa, apresentou indicadores de metas de reciclagem, o montante de resíduos gerados por unidade fabril, informações sobre parcerias com órgãos fiscalizadores para preservação das florestas e que está desenvolvendo técnicas que reutilizarão os resíduos como matérias primas, e consequentemente, reduzirá seus custos.

No quadro 05 relacionou-se a identificação dos grupos de *stakeholders* abordados na evidenciação da RSC em relação a PNRS. Os resultados são apresentados com base na Teoria dos *Stakeholders*, mais especificamente, no constructo de Tilling (2004) que considera 4 grupos de *stakeholders* como críticos, quais sejam: 1) o estado, 2) a população (*the public*), 3) comunidade financeira e 4) a mídia, e Freeman et al. (2010) que consideram além desses grupos, os funcionários e os fornecedores como *stakeholders*.

Quadro 05 – Grupos de Stakeholders destacados nos FR e RI em relação à PNRS.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Grupo de*****Stakeholders*** | **Empresa** | **Total** |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 |
| Estado | X | X | X | X |  | X |  | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | 15 |
| População | X | X | X | X |  | X | X | X | X | X | X |  | X | X | X | X | X | 15 |
| Comunidade Financeira | X | X | X |  | X | X |  | X | X | X | X | X | X | X | X |  | X | 14 |
| Mídia | X | X | X |  |  |  |  | X |  | X | X |  |  | X |  |  |  | 7 |
| Funcionários | X |  | X |  |  | X | X | X |  | X | X | X | X | X |  | X | X | 12 |
| Fornecedores | X |  | X |  | X |  | X | X |  | X | X | X |  | X | X | X | X | 12 |

Fonte: Elaborado com base em Tilling (2004) e Freeman et. al (2010).

Observa-se no Quadro 05, que os grupos de *stakeholders* mais presentes nos FR e no RI, em relação à PNRS, são o Estado (União, estados e municípios) e a População (clientes ou sociedade civil), pois apareceram nos relatórios de 15, das 17 empresas que compõe a amostra. Já o grupo de *stakeholders* menos abordado, foi a Mídia, com 7 recorrências. Também percebeu-se enfoque significante para a Comunidade Financeiras, que pode ser entendido como acionistas e investidores, pois, 14 empresas consideraram esses *stakeholders* como componentes do processo de adequação à PNRS. O grupo dos Funcionários e dos Fornecedores estiveram presentes em 12 das 17 empresas.

Ao destacar o grupo de *stakeholders*, Estados, as 15 empresas descreveram que seguem todas as legislações pertinentes, sejam da esfera da federal, estadual ou municipal. Por exemplo, a empresa BRF S.A (ID 2) afirmou no FR que cumpriu todas as legislações porque a falha no cumprimento dessas leis ou qualquer falta de licenças ambientais pode resultar em uma publicidade negativa e responsabilidade civil para reparação de danos ambientais.

O grupo de *stakeholders* denominado População, estava presente na forma de parcerias realizadas pelas empresas com os catadores de lixo ou as cooperativas de catadores. A empresa Celulose Irani S.A (ID 13), por exemplo, desenvolve ações em benefício da sociedade, a partir de parcerias ou por incentivo direto, pois, apoia e desenvolve projetos nas áreas de cidadania, educação, cultura, esporte e meio ambiente, com base na Política de Responsabilidade Social.

Os *stakeholders* representantes da Comunidade Financeira (acionistas e investidores), estiveram presentes em 14, das 17 empresas da amostra. As empresas relataram que a prática de gestão integrada de resíduos sólidos propicia maiores retornos aos acionistas, como é o caso da Sanepar (ID 1), ou que podem reduzir os custos de produção, como é o caso da Fibria (ID 14). As empresas que consideram a mídia como um dos *stakeholders,* somaram 7 empresas. Um exemplo de evidenciação desse grupo foi realizado pela empresa Brf S.A (ID 2) ressaltando que que o descumprimento de leis e regulamentos ou qualquer falta de autorizações ou licenças pode resultar em publicidade negativa e responsabilidade civil para reparação de danos ambientais.

Já para o grupo dos *stakeholders*, Funcionários, as empresas Sanepar (ID 1), Banco do Brasil (ID 3), Itaú (ID 6), Santander S.A (ID 7), Magazine Luiza (ID 8), Eletropaulo (ID 10), Natura (ID 11), Duratex S.A (ID 12), Celulose Irani S.A (ID 13), Fibria (ID 14), CCR S.A (ID 16) e Ecorodovias (ID 17) discorreram que realizam ações de educação ambiental com seus funcionários visando cumprimento da responsabilidade socioambiental dentro e fora da empresa, reduzindo, por exemplo, consumo de material de escritório (ambiente interno), destinando corretamente o óleo de cozinha, pilhas e eletroeletrônicos (ambiente externo).

A gestão dos fornecedores (*stakeholders*) das organizações, também foi um aspecto enfatizado pelas empresas desse estudo. Empresas como BRF S.A (ID 2), Banco do Brasil (ID 3) e Santander (ID 7) privilegiam fornecedores que possuem ações de RSC. A empresa Petrobras (ID 15) afirmou que como medida preventiva de impactos socioambientais faz verificações das práticas de fornecedores de serviços ambientais, incluindo os serviços referentes a transporte, tratamento, destinação e análises químicas de resíduos, além do fato de que em 2015 registraram 356 verificações (documentadas).

Com relação aos aspectos da Teoria da Legitimidade, foi observado nos FR e no RI das empresas, que as mesmas buscam evidenciar as externalidades negativas de suas atividades. A empresa Natura, no seu RI declarou que em conjunto com a empresa de auditoria [PricewaterhouseCoopers (PWC)](http://www.pwc.com.br/pt/quem-somos/pwc-brasil.html), está desenvolvendo indicadores de externalidades ambientais. A empresa afirma, por exemplo, que tenta calcular o impacto na natureza nos rios e mananciais pelos resíduos de seus produtos que são utilizados no banho e também foi única empresa que, de acordo com a análise de conteúdo evidenciou Respeito a Diversidades locais e regionais (ID 28), pois realiza projetos junto a comunidades locais (fornecedores de matéria-prima). A empresa afirmou que causa externalidades negativas como resíduos, captação de água, emissões atmosféricas, odor e ruído, isso vai de encontro às afirmações de Deegan (2002), de que as empresas usam a evidenciação socioambiental como mecanismo de influência nas percepções da sociedade. Na próxima etapa do artigo, serão dispostas as conclusões.

Por meio da análise de conteúdo verificou-se que 7 das 17 empresas que constituíram a amostra desse estudo, evidenciaram nos referidos relatórios a PNRS. Observou-se também que 10 empresas não evidenciaram a PNRS nos FR e RI, no entanto, todas as empresas da amostra declararam que realizaram em 2015 a gestão de resíduos sólidos no âmbito de suas atividades, e, portanto, estariam subordinadas à PNRS. Conforme artigo nº 9 da PNRS, elas deveriam evidenciar tal fato nos seus relatórios. As UA mais recorrentes foram a UA 1- Acesso à informação (controle social), e a UA 8 - Desenvolvimento Sustentável / Sustentabilidade, que estavam presentes nos FR e/ou RI de todas as 17 empresas que compõe a Amostra. Observou-se ainda, que os grupos de *stakeholders* mais frequentes nos FR e no RI, em relação à gestão de resíduos são o Estado (União, estados e municípios) e a População (clientes ou sociedade civil), pois apareceram nos relatórios de 15, das 17 empresas que compõe a Amostra. A seguir, são apresentadas as considerações finais desse estudo.

**5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Com base nos resultados apresentados e em consonância com o objetivo e questão de pesquisa, conclui-se que todas as empresas que integraram a amostra assumiram a RSC em relação aos resíduos sólidos, pois, as 17 empresas efetuaram a gestão de resíduos sólidos em 2015, porém, apenas 7 evidenciaram subordinar-se à Lei 12305/2010.

Observou-se que os RIs apresentam informações mais detalhadas em relação aos FRs na temática gestão de resíduos. Nos RIs, as empresas apresentaram gráficos, indicadores de efetividade, metas de redução e reutilização de resíduos sólidos e demonstram como criavam valor com essas práticas, que é um dos princípios e objetivos do RI (IIRC, 2014). Nos FRs, foram abordadas questões referentes à PNRS, mas com enfoque de riscos, contingências, aspectos normativos, que são instrumentos de legitimação junto aos governos, Organizações Não Governamentais (ONG’s) e outros usuários dessas informações.

Verificou-se em relação a Teoria dos *Stakeholders* que a PNRS contribui para o relacionamento da empresa com a sociedade. Situações observadas na análise de conteúdo são a Educação Ambiental, a redução da geração de resíduos sólidos, a reutilização, reciclagem, a parceria com cooperativas e catadores de lixo. A Sanepar (ID 1), por exemplo, relatou que obtém receitas com a gestão de resíduos sólidos. Com relação à Teoria da Legitimidade, pode-se observar que as empresas utilizaram a evidenciação como mecanismo de legitimidade, tal afirmação pode ser confrontada com o fato de que 15 das 17 empresas destacaram como Stakeholder, o Governo, e conforme foi discorrido na análise, enfocaram a questão de regularidade perante as legislações das 3 esferas públicas (federal, estadual e municipal).

Como sugestões de estudos futuros, recomenda-se analisar a evidenciação da PNRS em outras empresas e/ou em outros relatórios, que não foram utilizados nesse estudo. Sugere-se ainda, efetuar uma análise longitudinal nas empresas desse estudo, haja vista que a presente pesquisa foi transversal (2015). Outro problema que possui relação com a geração de resíduos sólidos são as alterações climáticas, logo, sugere-se verificar a relação entre a emissão de gases de efeito estufa e a redução da geração de resíduos sólidos.

A questão relativa ao contrato social ou licença para operar foi enfatizada por algumas empresas, sobretudo as que declararam emitir externalidades negativas. Tais empreendimentos discorreram que investem em projetos, visando minimizar os impactos ao meio ambiente, sugere-se, portanto, analisar o conteúdo desse tipo de evidenciação, qual seja, da existência de um contrato entre a sociedade e a empresa e de que maneira as empresas estão se adequando às externalidades.

Em virtude da amostra não ter sido aleatória, os resultados desse estudo não podem ser generalizados, desse modo, as conclusões servirão apenas às empresas pertencentes a amostra. No entanto, acredita-se que o processo indutivo propiciado pela abordagem qualitativa, mesmo sem poder de generalização, permitiu discutir a temática PNRS, contribuir com a Teoria dos Stakeholders, principalmente na identificação dos grupos de *stakeholders* mais evidenciados e discussão acerca da evidenciação socioambiental enquanto instrumento de legitimação.

**REFERÊNCIAS**

ADAMS, C. A. **Understanding integrated reporting: the concise guide to integrated thinking and the future of corporate reporting**. Oxford: Do Sustainability, 2013.

ARAÚJO JUNIOR J. F. et al.; **Social disclosure of brazilian and UK firms in light of stakeholder theory, legitimacy theory and voluntary disclosure theory**. Advances in Scientific and Applied Accounting. São Paulo, v.7, n.2, p. 175-200, 2014.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE EMPRESAS DE LIMPEZA PÚBLICA E RESÍDUOS ESPECIAIS (ABRELPE). **Panorama dos Resíduos Sólidos no Brasil 2015**. Ano: 2016. Disponível em: www.abrelpe.org.br/Panorama/panorama2015.pdf. Acesso em: 01 dez. 2016

AZEVEDO, G. O. D. **Por menos lixo: a minimização dos resíduos sólidos urbanos na cidade de Salvador/BA**. Dissertação de Mestrado, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2004.

BADEN, D. e HARWOOD, I. A. (2013) **Terminology Matters: A Critical Exploration of Corporate Social Responsibility Terms**. Journal of Business Ethics v. 116, pp. 615–627, 2013.

BARDIN, L. **Analise de Conteúdo**. Edições 70: São Paulo, 2016.

BM&F Bovespa. **Empresas Listadas: Relatório de Sustentabilidade ou Integrado**. Ano 2016. Disponível em: http://www.bmfbovespa.com.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A828D 295048C0EF0151212076D915A6. Aceso em: 16 dez. 2016.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Ano: 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 02 nov. 2016.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 7.404, de 23 de dezembro de 2010**. Ano: 2010a. Disponível em: http://www.pla nalto.gov.br/ccivil\_03/\_ato2007-2010/2010/decreto/d7404.htm. Acesso em: 16 dez. 2016.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 12.305 de 02 de agosto de 2010.** Ano: 2010b. Disponível em: <http://www.planalto. gov.br /ccivil\_03/\_ato2007-2010/2010/lei/l12305.htm> Acesso em: 02 nov. 2016.

BURLEA Ş. A. e POPA I. **Legitimacy Theory**. Ano: 2013. Disponível em: http://www.springerre ference.com/docs/html/chapterdbid/333348.html. Acesso em: 02 mar. 2017.

CARSON, R. **Silent Spring**. Houghton Mifflin, Boston: USA, 1962.

COMISSÃO DOS VALORES MOBILIÁRIOS (CVM). **Instrução Normativa CVM nº 480 de 09 de dezembro de 2009 (texto consolidado)**. Ano: 2015. Disponível em: http://www.cvm.gov.br/legislacao/inst/inst480.html. Acesso em: 01 dez. 2016.

\_\_\_\_\_. **O mercado de valores mobiliário brasileiro**. Rio de Janeiro: Comissão de Valores Mobiliários*,* 2014.

COMITÊ DE ORIENTAÇÃO PARA DIVULGAÇÃO DE INFORMAÇÕES AO MERCADO (CODIM). **Pronunciamento de orientação Nº 9, de 27 de Abril de 2011**. Ano 2011. Disponível em: http://www.codim.org.br/downloads/Instrucoes\_Preparativas\_Referencia\_Pronunciamento\_ Orientacao\_CODIM\_N09\_27042011.pdf. Acesso em: 01 dez. 2016.

COOPER, D. R. e SCHINDLER, P. S. **Métodos de Pesquisa em Administração**. AMGH: Porto Alegre, 2016.

DEEGAN, C. **Introduction:** **The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation**. Accounting, Auditing & Accountability Journal, v. 15, n. 3, p. 282-311, 2002.

ELKINGTON, J. **Sustentabilidade, canibais com garfo e faca**. São Paulo: M. Books do Brasil Editora Ltda, 2012.

FREEMAN, E. et al. **Stakeholder theory the state of Art**. Cambridge University Press, 2010.

FLICK, U. **Introdução à pesquisa qualitiva**. Artmed: Porto Alegre, 2009.

GARCIA, S; et al. **Qualidade da divulgação socioambiental: um estudo sobre a acurácia das informações contábeis nos relatórios de sustentabilidade**. Ano: 2015. Disponível em: DOI: http://dx.doi.org/10.5007/2175-8069.2015v12n25p95. Acesso em: 20 dez. 2016.

GRAY, R., KOUHY R. e LAVERS S. **Corporate social and environmental reporting.** Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 8 (2), pp. 47-77, 1995.

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL (IIRC) **A Estrutura Internacional para Relato Integrado**. Ano: 2014. Disponível em: goo.gl/qupThg. Acesso em: 12 dez. 2016.

MARTINS, G. A. e THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da Investigação Cientifica para Ciências Sociais Aplicadas**. 2ed. Atlas: São Paulo, 2009.

MEADOWS, D H.; et al. **The Limits to Growth**. New York-USA: Universe Book, 1972. Disponível em: goo.gl/XGgRUf. Acesso em: 11 jan. 2017.

MINISTÉRIO DO MEIO AMBIENTE (MMA) **Site do MMA, Aba Resíduos Sólidos.** Ano: 2016 Disponível em: goo.gl/pE1Oxk. Acesso em 16 dez. 2016.

\_\_\_\_\_. **Site do MMA aba Educação ambiental, histórico mundial**. Ano: 2017. Disponível em: goo.gl/DrZvPa. Acesso em: 01 mar. 2017.

NOVAES, W. **Eco-92: avanços e interrogações**. Estudos Avançados, 6(15), pp.79-93, 1992.

OLIVEIRA, L D. **Os “limites do crescimento” 40 anos depois: das “profecias do apocalipse ambiental” ao “futuro comum ecologicamente sustentável”**. Revista Continentes (UFRRJ), v. 1, n. 1, pp 72-96, 2012.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU). **Agenda 21**. Ano: 2002. Disponível em: goo.gl/bQVZmC Acesso em 02 nov. 2016.

\_\_\_\_\_. **The future we want**. Ano: 2012. Disponível em: goo.gl/oECfdZ. Acesso em: 10 dez. 2016.

\_\_\_\_\_. **Site da ONU, aba desenvolvimento sustentável.** Ano: 2016. Disponível em: goo.gl/xTyw73. Acesso em: 27 dez. 2016.

RIBEIRO, M. S. **Uma reflexão sobre as oportunidades para a contabilidade ambiental**. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, Rio de Janeiro/RJ, v. 17, Ed. Especial, p.4-17, 2012.

RIBEIRO, A. M; BELLEN, H. M. V. e CARVALHO, L. N. G. **Regulamentar faz diferença? O caso da evidenciação ambiental**. Revista Contabilidade e Finanças-USP, São Paulo, v. 22, n. 56, p. 137-154, 2013.

SLOMSKI, V.; et al. **Sustentabilidade nas organizações: a internalização dos gastos com o descarte do produto e/ou embalagem aos custos de produção**. Revista de Administração: São Paulo, v.47, n.2, p.275-289, 2012.

SUCHMAN, M. C. **Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches**. Academy of Management Journal, Vol. 20, No. 3, pp. 571-610, 1995.

TILLING, M. V. **Refinements to Legitimacy Theory in Social and Environmental Accounting**. Commerce research paper series no. 04-6, 2004.

VOSS, B. L; et al. **Evidenciação Ambiental dos Resíduos Sólidos de Companhias Abertas no Brasil Potencialmente Poluidoras**. Revista Contabilidade e Finanças-USP, São Paulo, v. 24, n. 62, p. 125-141, 2013

WORLD COMMISSION ON ENVIRONMENT AND DEVELOPMENT (WCED). **Our Common Future**. Ano: 1986. Disponível em: goo.gl/sAKfBx. Acesso em: 26 nov. 2016.