

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ  
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
MESTRADO EM CONTABILIDADE  
ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: CONTABILIDADE E FINANÇAS

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO

MAPEAMENTO DO *GLOBAL REPORT INITIATIVE* NAS COOPERATIVAS  
AGROPECUÁRIAS DO ESTADO DO PARANÁ

MARCIELLE ANZILAGO

CURITIBA  
2015

MARCIELLE ANZILAGO

MAPEAMENTO DO *GLOBAL REPORT INITIATIVE* NAS COOPERATIVAS  
AGROPECUÁRIAS DO ESTADO DO PARANÁ

CURITIBA  
2015

MARCIELLE ANZILAGO

MAPEAMENTO DO *GLOBAL REPORT INITIATIVE* NAS COOPERATIVAS  
AGROPECUÁRIAS DO ESTADO DO PARANÁ

Dissertação apresentada como requisito parcial a obtenção do grau de Mestre em Contabilidade, no Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Área de Contabilidade e Finanças, Departamento de Contabilidade, PPG Mestrado em contabilidade, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Panhoca

CURITIBA  
2015

## **TERMO DE APROVAÇÃO**

**MARCIELLE ANZILAGO**

### **MAPEAMENTO DO GLOBAL REPORT INITIATIVE NAS COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO ESTADO DO PARANÁ**

Dissertação apresentada como requisito parcial a obtenção do grau de Mestre em Contabilidade, no Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Área de Contabilidade e Finanças, Departamento de Contabilidade, PPG Mestrado em contabilidade, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Panhoca  
Departamento Contabilidade, UFPR

Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup>. Ilse Maria Beuren  
Departamento de Contabilidade, UFSC

Prof. Dr. José Roberto Kassai  
Departamento de Contabilidade, USP

Prof. Dr. Cicero Aparecido Bezerra  
Departamento de Contabilidade, UFPR

Curitiba, 29 de abril de 2015.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço, primeiramente, a Deus, pela vida e por todas as oportunidades a mim concedidas. Sei que foi ele quem me proporcionou esta nova conquista. Obrigado por guiar meus passos, por me proteger das aflições e dos perigos, e por me iluminar e me dar forças nos momentos em que mais necessitei! Peço que continue ao meu lado nesse caminho, para que eu tenha sabedoria suficiente para dedicar meus esforços de acordo com Vossos desígnios!

Agradeço aos meus pais, Neury e Verônica, que ao longo de todos esses anos proveram não só as condições materiais com muito esforço e sacrifício, mas forneceram principalmente os valores morais que me foram passados por meio de seus exemplos de vida. Tudo isso foi fundamental para que eu pudesse chegar ao final de mais essa etapa. Obrigado pela imensa dedicação e pela compreensão em todos os momentos, dia após dia, e por partilharem dos meus sonhos e desafios como se também fossem os seus!

Agradeço ao meu irmão Maikon e a minha cunhada Fátima, por estarem ao meu lado quando precisei.

Agradeço ao meu orientador, Prof. Dr. Luiz Panhoca, pelo privilégio de tê-lo como orientador ao longo de minha trajetória acadêmica, e pela confiança depositada em cada etapa. Obrigada pela confiança, paciência, incentivo e dedicação, por nunca deixar eu desistir e acreditar em mim, mesmo quando eu já não acreditava. Agradeço também a sua esposa Iracema, que sempre esteve presente, pela confiança, paciência, incentivo e dedicação.

Agradeço a Prof. Dr. Ilse Maria Beuren pelas contribuições, conhecimento, parcerias e amizade adquirida ao longo do curso. Agradeço ao Prof. Dr. José Roberto Kassai, pelas contribuições que enobreceram este trabalho e ampliaram meu campo de conhecimento. Agradeço ao Prof. Dr. Cicero Aparecido Bezerra por ter compartilhado seus conhecimentos e contribuído para a construção deste trabalho.

Agradeço aos colegas, amigos e parceiros do mestrado. O que falar deles? Nosso encontro, simplesmente foi uma das melhores coisas que já me aconteceu. Passamos dias, tardes, madrugadas, fins de semana estudando juntos, fazendo trabalhos, artigos. Nos encontrávamos para comer, rir e falar do mestrado. Construimos uma família, que servia como porto seguro para desabafar e conversar. Fizemos parcerias que deram certo e renderam prêmios, viajamos para apresentar artigos e festejamos a cada conquista. Foram muitas risadas, muitas lágrimas também, mas estivemos unidos, acompanhando os momentos difíceis e ajudando um ao outro. Nos momentos de desespero, quando a vontade era de largar tudo e voltar para casa, vocês estavam ali para dar força e coragem para seguir em frente. Hoje eu só tenho a dizer muito obrigada por vocês terem entrado na minha vida, agradeço a Deus por ter posto pessoas maravilhosas em minha vida. Aos meus inesquecíveis amigos que fiz no mestrado, Daniele C. Bernd, Rafael F. Machado, Flavio Melo, Mônica Campos, Patricia Lauer, Flávio Lara, Edicreia Santos, Franciele Dacie, Luiz Pinheiro, Celso Rosa, Marcelo, Alenise Duarte, o meu muito obrigado.

Agradeço ao Prof. Dr. Lauro Brito de Almeida, Prof. Dr. Jorge Eduardo Scarpin, Prof. Dr. José Roberto Frega, Prof. Pedro Steiner, Prof. David Carter, Prof. Gerlando Lima e demais pelos ensinamentos oferecidos nas disciplinas e ao longo dos projetos de pesquisa. Estendo meus agradecimentos aos demais professores do Programa de Pós Graduação em Contabilidade, por viabilizarem a manutenção e o crescimento desse Programa a cada ano.

O agradecimento se estende aos servidores do departamento, Márcio e Camila, pela atenção e competência no cumprimento de seu trabalho.

Por fim, agradeço à CAPES – Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de nível superior – pelo apoio financeiro.

"Der Mensch ist nichts mehr als die Bildung macht ihn"

Immanuel Kant (1803)

## RESUMO

O processo de elaboração da *Global Reporting Initiative* (GRI) busca identificar, monitorar e apresentar as principais questões valorizadas pelos *stakeholders*, com total transparência. A elaboração do relatório deve ter total sinergia com as metas estratégicas da empresa, seu processo de elaboração e retroalimentação. Portanto, é fundamental entender as metas da organização e identificar os impactos socioambientais relacionados. Como consequência do envolvimento da empresa e da sociedade, decorrente da responsabilidade social corporativa, torna-se fundamental o papel da comunicação. Esta pesquisa tem como objetivo verificar se com as informações disponibilizadas nos relatórios sociais das cooperativas agroindustriais do Paraná é possível se elaborar o Relatório Abrangente proposto pela GRI G4. As cooperativas são vistas como propagadoras de desenvolvimento local e evidenciam o compromisso dessas para com a sociedade, bem como, os temas e políticas sustentáveis priorizados nos seus relatórios. Trata-se de um estudo qualitativo, de caráter descritivo. Os resultados desta pesquisa demonstram que todas as cooperativas analisadas evidenciam alguma informação ambiental, algumas divulgam mais informações e outras menos. Constatou-se por meio da análise de correspondência que o porte da cooperativa não influencia na divulgação dos relatórios e o indicador de sustentabilidade divulgado com maior frequência nos relatórios foi biodiversidade entre as cooperativas. Observa-se a existência de agrupamentos formados pelos indicadores capital financeiro, humano, social e relacionamento, manufaturado e humano a um nível de baixa divulgação pelas cooperativas de pequeno e médio porte, a divulgação a nível médio forma um agrupamento entre os indicadores de capital humano, humano e natural que estão relacionadas as cooperativas de grande porte, já a alta divulgação não é influenciada pelo porte das cooperativas. Observa-se a existência de agrupamentos formados pelos indicadores "capital financeiro, humano, social" e "relacionamento, manufaturado e humano" a um nível de baixa divulgação pelas cooperativas de pequeno e médio porte. A divulgação a nível médio forma um agrupamento entre os indicadores de "capital humano", "humano" e "natural" que estão relacionadas às cooperativas de grande porte. Já a alta divulgação não é influenciada pelo porte das cooperativas. Conclui-se assim que, as cooperativas possuem preocupação com a comunidade e o ambiente onde estão inseridas, mas ainda divulgam poucos indicadores de sustentabilidade, divulgando na maioria das vezes somente o necessário.

**Palavras-chave:** Indicadores de Sustentabilidade. GRI. Relatórios Ambientais. Cooperativas Agropecuárias.



## ABSTRACT

The drafting process of the Global Reporting Initiative (GRI) seeks to identify, monitor and present the main issues valued by stakeholders, with full transparency. The preparation of the report should have total synergy with the strategic goals of the company, its development and feedback process. Therefore, it is critical to understand the organization's goals and identify the related environmental impacts. As a result of the involvement of the company and of the society resulting from the corporate social responsibility, the role of communication becomes essential. This research aims to determine with the information provided in social reports of agribusiness cooperatives of Paraná is possible to prepare the Comprehensive Report proposed by the GRI G4. Cooperatives are seen as local development propagators and highlight the commitment of these to society as well as the themes and sustainable policies prioritized in their reports. This is a qualitative study of descriptive character. The Results have shown that all the analyzed cooperatives showed some environmental information, some disclose more information and other less. It was found through the correspondence analysis that the size of the cooperative does not influence the dissemination of the reports and the indicator of sustainability reported more frequently in the reports was biodiversity between cooperatives. The existence of groups formed by the indicators "financial, human, social" and "relationship, manufactured and human" is observed in a low disclosure level by small and medium-sized cooperatives. Disclosure mid-level form a grouping between indicators of "human capital", "human" and "natural" that are related to large cooperatives. The high disclosure is not influenced by the size of the cooperatives. Disclosure mid-level disclosure form a grouping between indicators of "human capital", "human" and "natural" that are related to large cooperatives. The high disclosure is not influenced by the size of the cooperatives. It is therefore concluded that the cooperatives have concern for the community and the environment in which they operate, but also disclose few indicators of sustainability, disseminating mostly just the essential information.

**Keywords:** Sustainability Indicators. GRI. Environmental Reports. Agricultural Cooperatives.

## LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1. OS TRÊS PILARES DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL	33
FIGURA 2. ESTRUTURA DO IIRC.....	42
FIGURA 3. CAPITAIS DO RELATO INTEGRADO .....	49
FIGURA 4. PORTE DAS COOPERATIVAS .....	71
FIGURA 5. FREQUENCIAS .....	74
FIGURA 6. COORDENADAS DAS CATEGORIAS .....	78
FIGURA 7. DISTRIBUIÇÃO DAS VARIÁVEIS.....	80
FIGURA 8. INDICADORES ECONÔMICOS.....	81
FIGURA 9. INDICADORES DE SUSTENTABILIDADE .....	82
FIGURA 10. INDICADORES SOCIAIS.....	83

## LISTA DE QUADROS

QUADRO 1. PRINCIPAIS EVENTOS.....	27
QUADRO 2. CONFERÊNCIA DAS PARTES (COP) .....	28
QUADRO 3. VISÃO GERAL DA ESTRUTURA DOS INDICADORES DA GRI .....	44
QUADRO 4. CONTEÚDOS PADRÃO GERAIS NECESSÁRIOS.....	46
QUADRO 5. CONTEÚDOS PADRÃO ESPECÍFICOS NECESSÁRIOS .....	47
QUADRO 6. PRINCÍPIOS BÁSICOS.....	51
QUADRO 7. ELEMENTOS DE CONTEÚDO.....	52
QUADRO 8. CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA .....	61
QUADRO 9. CONSTRUCTOS .....	63
QUADRO 10. ETAPAS DA PESQUISA.....	64
QUADRO 11. POPULAÇÃO.....	66
QUADRO 12. COMPOSIÇÃO DA AMOSTRA.....	67
QUADRO 13. CATEGORIAS ANÁLISE DE CONTEÚDO .....	81
QUADRO 14. SÍNTESE DOS RESULTADOS DO ESTUDO.....	84

## LISTA DE TABELAS

TABELA 1. CLASSIFICAÇÃO DO PORTE DAS COOPERATIVAS .....	69
TABELA 2. ESTATÍSTICA DESCRITIVA.....	72
TABELA 3. FREQUÊNCIAS .....	73
TABELA 4. ANÁLISE DO QUI-QUADRADO .....	75
TABELA 5. RESUMO DO MODELO.....	75
TABELA 6. MEDIDAS DE DESCRIMINAÇÃO.....	76
TABELA 7. FREQUÊNCIAS, MASSAS E INÉRCIAS DAS CATEGORIAS ....	77
TABELA 8. ESCORES DAS CATEGORIAS.....	77
TABELA 9. CORRELAÇÃO VARIÁVEIS TRANSFORMADAS.....	79

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ACI	-	Aliança Cooperativa Internacional
A4S	-	Accounting for Sustainability Project
CERES	-	Coalition for Environmentally Responsible Economics
CMP	-	Reunião das Partes no Protocolo de Quioto
CVM	-	Comissão de Valores Mobiliários
GRI	-	Global Reporting Initiative
ICA	-	International Cooperative Alliance
IFAC	-	Internacional Federação dos Contabilistas
IIRC	-	International Integrated Reporting Council
IR	-	Relato Integrado
OCB	-	Organização das Cooperativas Brasileiras
OCEPAR	-	Organização das Cooperativas do Paraná
ODS	-	Objetivos de Desenvolvimento Sustentável
ONGs	-	Organização não governamental
ONU	-	Organização das Nações Unidas
PIB	-	Produto Interno Bruto
PNUMA	-	Comitê brasileiro do programa das nações unidas para o meio ambiente
SIF14	-	Fórum de Inovação Sustentável 2014
TBL	-	Triple Bottom Line
UNEP	-	United Nations Environmental Programme
UNFCCC	-	United Nations Framework Convention on Climate
WSSD	-	Cúpula Mundial sobre Desenvolvimento Sustentável

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>15</b>
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO .....	15
1.2 PROBLEMATIZAÇÃO .....	18
1.3 OBJETIVOS .....	20
1.3.1 Objetivo Geral .....	20
1.3.2 Objetivos Específicos .....	20
1.4 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO .....	21
1.5 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO .....	21
1.6 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO .....	22
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO EMPÍRICO</b> .....	<b>24</b>
2.1 SUSTENTABILIDADE .....	24
2.1.1 Eventos de sustentabilidade .....	26
2.1.2 O Conceito de sustentabilidade.....	29
2.1.3 Princípios do desenvolvimento sustentável.....	31
2.1.4 Pilares do desenvolvimento sustentável .....	32
2.1.5 Indicadores e diretrizes de sustentabilidade .....	33
2.2 RELATÓRIOS DE SUSTENTABILIDADE .....	35
2.2.1 Contabilidade Ambiental .....	37
2.2.2 Integração da contabilidade e iniciativas de sustentabilidade .....	38
2.3 GLOBAL REPORTING INTIATIVE .....	40
2.3.1 Conselho internacional de relatórios integrados.....	41
2.3.2 Modelo da <i>Global Reporting Initiative</i> .....	42
2.3.3 Estrutura dos relatórios de sustentabilidade baseados no GRI.....	45

2.4 O RELATO INTEGRADO .....	48
2.4.1 Princípios do Relato Integrado .....	50
2.4.2 Diretrizes do RI.....	51
2.5 COOPERATIVAS .....	53
2.5.1 Cooperativismo .....	54
2.5.2 Organização das Cooperativas .....	55
2.5.3 Desafios das cooperativas agropecuárias.....	57
<b>3 METODOLOGIA.....</b>	<b>60</b>
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA.....	60
3.2 CONSTRUTO DA PESQUISA.....	61
3.3 ETAPAS DA PESQUISA .....	63
3.4 COLETA DE DADOS .....	64
3.5 POPULAÇÃO E AMOSTRA .....	65
3.6 TRATAMENTO DOS DADOS .....	67
3.7 PORTE DAS COOPERATIVAS.....	69
3.8 LIMITAÇÕES DA PESQUISA.....	70
<b>4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS.....</b>	<b>71</b>
4.1 ANÁLISE DESCRITIVA .....	71
4.2 ANÁLISE DE CORRESPONDÊNCIA MÚLTIPLA (ACM) .....	74
4.3 ANÁLISE DE CONTEÚDO .....	80
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>85</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>90</b>

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

Cada vez mais as organizações estão se defrontando com a necessidade de incorporar a responsabilidade ambiental aos seus objetivos de lucro. A ação socialmente responsável das entidades já ultrapassou o estágio de mera tendência e a sustentabilidade vem se tornando uma visão estratégica de negócios de longo prazo, que incorpora as dimensões econômica, social e ambiental (KASSAI; HA; CARVALHO, 2011).

Temas como a responsabilidade social, as ações ambientalmente corretas e a sustentabilidade estão em pauta nos diversos ramos do conhecimento. A mídia vem dando destaque para essa questão e tem influenciado a opinião pública em relação ao posicionamento das entidades quanto às atividades por elas desempenhadas (MACHADO, 2010). A conscientização das empresas quanto à responsabilidade ambiental vem crescendo consideravelmente, uma vez que, nos dias atuais, focar apenas no desenvolvimento econômico pode não ser suficiente para que a empresa prospere (OLIVEIRA; SILVA; FRANCISCHETTO, 2010).

O verdadeiro processo de gestão sustentável busca, por meio da comunicação com a sociedade e *stakeholders*, maior eficácia na inovação, na gestão de produtos e processos, além disso, desperta a organização para novas oportunidades de negócios (ELKINGTON, 2012; KRATEN, 2014).

Com os avanços da sociedade, a concorrência entre as organizações vem tornando-se cada vez mais acirrada, dessa forma elas têm que encontrar meios para se destacarem no mercado, melhorando e divulgando o seu desempenho. Um assunto muito discutido é em relação a responsabilidade ambiental, a sociedade está cada vez mais preocupada com o compromisso das empresas, sendo esta responsabilidade um fator primordial para a escolha de um serviço ou produto (PFITSCHER; MARIA, 2011).



Segundo Oliveira, Nogueira e Silva (2004), a responsabilidade social envolve as pessoas tanto de forma individual quanto de forma organizada, permitindo que a identificação de um grupo possa ser caracterizada pelas suas qualidades sociais.

Ao tratar o comportamento e a imagem das empresas frente às ações socioambientais, é possível identificar a entidade como sendo o resultado de uma coalizão de interesses entre os diferentes grupos sociais.

A responsabilidade social pode ser delineada por meio de atitudes éticas e moralmente corretas, como o compromisso que uma organização deve ter para com a sociedade, respeitando o meio ambiente e contribuindo para a sua sustentabilidade, agindo de forma coerente e pró ativa no que tange ao seu papel na sociedade e sua prestação de contas para com ela (VELOSO, 2005; LUKE, 2013).

O termo sustentabilidade tem gerado debates no meio acadêmico, empresarial e governamental, tanto no Brasil como nas demais nações do mundo e o posicionamento socioambiental é cobrado principalmente daqueles que se utilizam dos recursos naturais e do meio social (LANG, 2009). De acordo com Kitahara (2007), a questão socioambiental ganha ênfase com a conscientização da finitude dos recursos nem todos renováveis.

Ao longo dos anos, os compromissos institucionais com a sustentabilidade têm sido sistematicamente redefinidos para acomodar a missão permanente de organizações empresariais e governamentais. Para agências governamentais, isso significa realizar apenas ações que não conflitam com o duplo compromisso (sociedade e empresas) como meio de continuar o crescimento econômico sem afetar a sustentabilidade. Para as empresas, significa maximizar o retorno econômico para os seus investidores ou acionistas e atentar para a sustentabilidade, que se tornou uma necessidade das relações institucionais, auxiliando na busca de lucros e no crescimento econômico das organizações (IKERD, 2013).

Com as exigências de investidores, financiadores e consumidores, as organizações são cada vez mais obrigadas a levar em conta o impacto de suas atividades em todo seu entorno, e isso reflete sobre a necessidade de ponderá-las nas suas decisões estratégicas. Mas não basta uma empresa se declarar eco eficiente e socialmente responsável, é preciso provar. Para isso, deve adotar

indicadores, mensurá-los e apresentá-los aos tomadores de decisão (TINOCO; KRAEMER, 2004).

A capacidade de uma organização de gerar valor implica em retorno monetário aos provedores de capital financeiro, isto está relacionado ao valor gerado por uma entidade para as partes interessadas e para a sociedade como um todo, por meio de várias atividades, interações e relacionamentos (IR, 2013; ILO, 2014).

Ao observar os relatórios anuais de gestão das cooperativas agroindustriais, no que concerne aos indicadores financeiros, projetos com a comunidade, cooperados e meio ambiente, percebe-se que elas buscam transparência e responsabilidade social (VEIGA, 2005; ILO, 2014).

As cooperativas são colocadas para contribuir com o desenvolvimento sustentável em relação aos objetivos governamentais econômicos, social e ambiental, até mesmo porque as cooperativas são empresas que se esforçam para satisfazer as exigências econômicas, desde que satisfaçam seus interesses culturais e de proteção ao meio ambiente (ILO, 2014). Quando se fala em gestão da sustentabilidade espera-se que o tripé econômico, social e ambiental seja contemplado (VEIGA, 2005; TEIXEIRA FILHO, 2011). Assim, como fonte propagadora de desenvolvimento local as cooperativas devem contemplar esse tripé econômico.

A importância das cooperativas refere-se à emancipação social e econômica das pessoas, à criação da chamada economia humanista com um maior compromisso em relação a responsabilidade social (MACPHERSON, 2012). As cooperativas oferecem um modelo alternativo de empresa social, com as contribuições para o bem social, desenvolvimento sustentável, a criação de empregos e a participação das cooperativas no Produto Interno Bruto. A promoção e expansão das cooperativas pode ser um instrumento importante para alcançar os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) (ILO, 2014).

Os aspectos ambientais e sociais participam intensamente da agenda de discussão do governo e da sociedade, como, por exemplo: na reunião da ONU em Estocolmo 1972, que tratou das questões ambientais e sociais resultando no relatório *Brundtland*, mais conhecido como Nosso Futuro Comum em 1987, na

Convenção Marco sobre Mudança Climática na ECO-92, ocorrida em 1992 na cidade do Rio de Janeiro; no Protocolo de Kyoto, em 1997; no Pacto Global lançado pela Organização das Nações Unidas (ONU), no Fórum Econômico Mundial de Davos em 1999; na Reunião da ONU sobre Mudança Climática de Copenhague em 2009; o COP 16 na cidade de Cancun no México, em 2010; o COP 17 em Durban na África do Sul finalizada em 2011 e a Rio+20, em 2012 onde foi realizada a Conferência das Nações Unidas sobre o Desenvolvimento Sustentável no Rio de Janeiro, recentemente foi realizada a COP 20 em Lima, realizada em conjunto com o Fórum de Inovação Sustentável 2014 (SIF14), em parceria com o PNUMA com objetivo mobilizar a economia verde, discutindo o futuro do clima.

## 1.2 PROBLEMATIZAÇÃO

Um marco teórico importante para a realização desta pesquisa foi anunciada pela *International Integrated Reporting Concil (IIRC)*, que foi anunciada mundialmente em 2010 e publicada em 9 de dezembro de 2013. Nesta data apresentou-se o documento *The International Integrated Reporting (IR) Framework* em sua primeira versão, conhecida no Brasil como Relato Integrado (RI).

O processo de elaboração da *Global Reporting Initiative (doravante GRI)* busca identificar, monitorar e apresentar as principais questões valorizadas por tais *stakeholders*, com total transparência. A elaboração do relatório deve ter total sinergia com as metas estratégicas da empresa, seu processo de elaboração e retroalimentação. Portanto, é fundamental entender as metas da organização e identificar os impactos socioambientais relacionados (GRAY, 2005; TEIXEIRA FILHO, 2011).

Como consequência do envolvimento da empresa e da sociedade, decorrente da responsabilidade social corporativa, torna-se fundamental o papel da comunicação (ILO, 2014). A GRI tem sido pioneira no desenvolvimento da Estrutura para Relatórios de Sustentabilidade, é a mais utilizada no mundo e está comprometida com sua contínua melhoria e aplicação no mundo todo (IR, 2013). Essa estrutura estabelece os princípios e as diretrizes que as organizações podem

usar para medir e reportar sobre seu desempenho econômico, ambiental e social (CARVALHO, 2013).

O Relato Integrado apoia um processo de harmonização e de convergência dos preceitos de gestão organizacional e da comunicação corporativa. Este procedimento resulta em uma comunicação precisa sobre como a estratégia, a governança, o desempenho e as perspectivas de uma organização, no contexto de seu ambiente externo, levam à criação de valor no curto, médio e longo prazo (IR, 2013).

As entidades precisam adotar uma atitude transparente diante de seus clientes, demonstrando de forma clara sua missão econômica e social, por meio da divulgação de relatórios, demonstrações ou informes (ILO, 2014). Dessa forma, a contabilidade assume um importante papel no processo de comunicação, especialmente, por ser o relatório anual da organização, produto da contabilidade, considerado em decorrência de sua credibilidade, um instrumento importante de divulgação de informações não somente financeiras, mas também de questões sociais e ambientais (GRAY; KOUHY; LAVERS, 1995; RIZK; DIXON; WOODHEAD, 2008). Ao analisar as atividades de cooperativas agroindustriais pode-se encontrar diversas áreas de possível impacto socioambiental e que estão profundamente ligadas com o negócio, como a assistência técnica, recebimento e processamento de produtos, logística, relacionamento com cooperados, atividades dos cooperados, comercialização de defensivos e fertilizantes, entre outros (TEIXEIRA FILHO, 2011; ICA, 2014; LERMAN; SEDIK, 2014).

As cooperativas contribuem para a gestão sustentável dos recursos naturais de várias formas, garantindo que os recursos naturais não sejam esgotados, proporcionando um fórum para a população local encontrar soluções para a mudança ambiental definindo seus direitos de propriedade e de usuário, gestão dos recursos naturais, e diversificando suas atividades para abraçar empreendimentos econômicos (ILO, 2014). Ao discutir sobre gestão estratégica sustentável deve-se, portanto, investir em projetos que busquem suavizar os impactos socioambientais negativos dessas áreas e potencializar os impactos positivos (VEIGA, 2005).

Entre as vantagens da aplicação de tal processo estão: elaboração de um quadro claro dos principais impactos socioambientais da organização, perspectiva

diferente que pode ajudar a identificar com maior clareza: os pontos fortes e fracos da organização; antecipação de problemas; identificação de riscos e oportunidades trazidos pelas atividades; identificação de áreas para aprimoramento da gestão e eficácia de processos (melhoria contínua); engajamento dos atuais colaboradores e atração de colaboradores motivados; estímulo à inovação e melhoria das soluções; melhoria da reputação com aumento da fidelidade do cliente e o respeito da comunidade; acesso aos mercados exigentes; menor prêmio cobrado por seguradoras; acesso ao crédito facilitado (TEIXEIRA FILHO, 2011; IR, 2013).

A aplicação das Diretrizes e indicadores da GRI permite uma representação do comportamento da organização relatora, permitindo uma avaliação do grau de sustentabilidade em que a mesma se encontra. Pode-se dizer que é elaborada uma avaliação ou medição do grau de sustentabilidade da organização, pois o relatório não se propõe apenas para relatar as condutas da organização relatora, mas também para revê-las e melhorá-las (RIBEIRO, 2008).

Sendo a GRI G4 uma proposta recente de relatórios voltados para a sustentabilidade das entidades questiona-se: **É possível se elaborar o Relatório Abrangente proposto pela GRI G4, a partir das informações disponibilizadas nos relatórios sociais das cooperativas agroindustriais do Paraná?**

### 1.3 OBJETIVOS

#### 1.3.1 Objetivo Geral

Verificar se com as informações disponibilizadas nos relatórios sociais das cooperativas agroindustriais do Paraná é possível se elaborar o Relatório Abrangente proposto pela GRI G4.

#### 1.3.2 Objetivos Específicos

- a) Identificar os indicadores GRI que vem sendo divulgados aos *stakeholders* nas cooperativas agroindustriais do Paraná;

- b) Analisar em que medida os indicadores divulgados pelas cooperativas agroindustriais já atendem os indicadores do GRI;
- c) Analisar em que medida os indicadores divulgados convergem para a possibilidade de implementação do Relato Integrado nas cooperativas agroindustriais.

#### 1.4 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO

Este estudo delimita-se às orientações da GRI G4 nas cooperativas agropecuárias situadas no Estado do Paraná.

O recorte feito compreende a abordagem da GRI G4 nas cooperativas paranaenses, com base nos relatórios disponibilizados nos sítios eletrônicos no ano de 2013.

#### 1.5 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

Hoje no Brasil as cooperativas têm garantido resultados cada vez mais expressivos (FRANCO, 2014). As cooperativas estão diretamente relacionadas com a natureza e devem apresentar uma preocupação constante com o meio ambiente, suas ações incluem pesquisas de espécies e variedades florestais que mais se adaptam a uma determinada região, mudanças climáticas e utilização da água, incentivo do uso e controle biológico de pragas e técnicas de conservação de solos (TEIXEIRA, 2011).

A realização do presente estudo desenvolveu-se nas cooperativas localizadas no Estado do Paraná, as quais foram escolhidas pela importância do setor na economia do país e sua parcela no Produto Interno Bruto (PIB) do país correspondendo a 16% do PIB no Estado do Paraná.

A justificativa do presente estudo caracteriza-se pelo relacionamento cada vez mais forte das cooperativas com o seu quadro social e com a sociedade. Outro fator é relevância da questão ambiental, tanto nas organizações como na sociedade.

Como contribuição social a presente pesquisa traz a relevância da questão ambiental no desenvolvimento tanto econômico e social das cooperativas, como no

seu papel como propagadora do desenvolvimento local. Um dos sete princípios cooperativistas é o interesse pela comunidade em que está inserida, assim a sociedade espera um retorno para que possa usufruir das melhorias que a cooperativa exerce neste meio. As cooperativas paranaenses respondem, por 25% da produção brasileira de grãos, demonstrando sua importância estratégica na produção de alimentos em âmbito nacional e internacional, cumprindo fielmente seus objetivos sociais.

As cooperativas agropecuárias do Paraná são responsáveis por 56% da economia agrícola do Estado, faturaram mais de 38 bilhões de dólares no ano de 2013 e participam de forma intensa em todo o processo de produção, beneficiamento, armazenamento e industrialização, fazendo com que o associado seja um agente ativo tanto no mercado interno e externo, como também nas ações sociais das comunidades. As cooperativas são importantes instrumentos de difusão de tecnologias e implementadoras de políticas desenvolvimento. São, em muitos municípios do Estado, as empresas mais importantes, maiores empregadoras e geradoras de receitas (SNACP, 2014).

Para a teoria essa pesquisa contribui com questões teóricas e práticas para a aplicação do GRI G4 nas cooperativas, dado o recente lançamento da primeira versão do Relato Integrado. E também porque a maioria dos estudos aborda a GRI em empresas. Torna-se, portanto um fator relevante para novas pesquisas.

Outra contribuição relevante refere-se a avaliação das informações e indicadores divulgados nos relatórios das cooperativas e a possível aplicação da GRI G4, demonstrando a importância das mesmas se adaptarem para um relato internacional que contempla os aspectos econômico (capital financeiro e capital manufaturado), ambiental e social (capital intelectual, capital social e de relacionamento e o capital humano), afim de melhorar a qualidade da informação, capacidade de geração de valor e tomada de decisão.

## 1.6 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

Está dissertação estrutura-se inicialmente com uma introdução, que contextualiza do problema, os objetivos, a justificativa e a delimitação da pesquisa.

No segundo capítulo, apresenta-se o referencial teórico como base nos elementos teóricos de sustentabilidade, de contabilidade e sustentabilidade, da IIRC, do Relato Integrado e de cooperativas.

No terceiro capítulo, apresenta-se a metodologia, com os procedimentos, coleta de dados e a análise dos dados.

No capítulo quatro, expõe-se as considerações finais do trabalho, resgatando os objetivos e indicando possíveis respostas à questão de pesquisa, conforme dados coletados e analisados.



## 2 REFERENCIAL TEÓRICO EMPÍRICO

Nesta seção apresentam-se os aspectos que respaldam teoricamente este estudo. Primeiramente explicita-se a sustentabilidade e suas implicações teóricas, depois se exploram as relações da contabilidade com a sustentabilidade, em seguida aborda-se a IIRC, a GRI e o Relato Integrado. Por último faz-se uma incursão teórico-empírica em cooperativas.

### 2.1 SUSTENTABILIDADE

A discussão atual sobre a sustentabilidade teve origem no movimento ambiental, na década de 60. O conceito de desenvolvimento sustentável foi apresentado na Assembleia Geral das Nações Unidas. Em 1987, a *World Commission on Environment and Development*, Comissão Mundial para o Meio Ambiente e Desenvolvimento, elaborou um documento dos debates e estudos sobre as questões ambientais que foi intitulado *Our Common Future*, Nosso Futuro Comum, também conhecido como Relatório *Brundtland*.

Para a WCED (1987), desenvolvimento sustentável é o desenvolvimento que atende as necessidades do presente sem comprometer a capacidade das gerações futuras de satisfazerem as suas próprias necessidades, juntamente com a adoção simultânea dos fatores ambiental, os princípios econômicos e a equidade social.

Essa problemática ambiental referia-se inicialmente ao uso dos recursos naturais. Constatava-se que alcançar resultados e interesses próprios não correspondia a um crescimento incessante da riqueza nacional, mas a uma catástrofe sem volta, o esgotamento dos recursos naturais do mundo. Isto se deve ao fato de que, a partir deste período ficaram evidentes os danos que o desenvolvimento econômico e a industrialização causaram ao meio ambiente, fazendo com que diversos organismos internacionais prognosticassem os problemas de se manter o desenvolvimento de uma nação com a exaustão dos recursos naturais (NOBRE, 2002; VEIGA, 2005; ELKINGTON, 2012).

Para Elkington (2012), Rachel Carson é considerada a pioneira da revolução ambiental, com a publicação de seu livro *Silent Spring* (Primavera silenciosa), publicado em 1962, transformando a indústria química de salvadora em diabólica.

Até meados da década de 1970, uma empresa poderia ser considerada sustentável se fosse economicamente saudável, com patrimônio e lucros crescentes, mesmo se houvesse dívidas (MUNCK; MUNCK; BORIM-DE-SOUZA, 2011). Atualmente, a organização é considerada sustentável simultaneamente gera lucro para os acionistas, protege o meio ambiente e considera os *stakeholders* (SAVITZ; WEBER, 2007).

Conforme Robinson (2004), a sustentabilidade surgiu como tentativa de harmonizar as inquietações ambientais referentes às consequências da atividade humana, que eram cada vez mais evidentes, com as preocupações sociopolíticas referentes às questões do desenvolvimento humano. Sachs (1986, *apud* MACCARI 1999), relata que a consciência ambiental obtida recentemente tem ênfase na necessidade de se estabelecer processos e estratégias de desenvolvimento de forma sustentável. As inquietações da sociedade civil em relação ao ambiente pressionam as organizações e os sistemas industriais a incluírem uma revisão das suas finalidades e, sobretudo, a repensarem formas de produção sem agressão ao meio ambiente (VEIGA, 2004).

A palavra desenvolvimento sustentável originou-se a partir do debate entre o crescimento econômico e a preservação ambiental (VEIGA, 2005). Para o autor, nesse momento iniciava-se um período em que os valores deveriam ser alterados, daí a expressão desenvolvimento sustentável como uma utopia, ou seja, a sustentabilidade vista como um processo de desenvolvimento (VEIGA, 2005). O maior impacto do movimento do desenvolvimento sustentável, segundo Lélé (1991), foi considerar que a conservação ambiental não significa restrição ao desenvolvimento, assim como o desenvolvimento não significa degradação do meio ambiente. Enquanto desenvolvimento significa crescimento progressivo da economia, a sustentabilidade torna-se o princípio que garante que as ações de hoje não limitarão as questões econômicas, sociais e ambientais disponíveis para as futuras gerações, assim, o termo sustentável surge na ocorrência do conflito entre a

atitude desenvolvimentista industrial e a fragilidade ambiental (DALY, 1984; VEIGA, 2005; CINTRA, 2011; ELKINGTON, 2012).

Maccari (1999) aduz que a concepção de desenvolvimento sustentável exige que se busque um esquema, a fim de manter o equilíbrio natural das espécies e a continuação da vida. Para que exista um processo efetivo de desenvolvimento sustentável, é indispensável que todas as pessoas tenham suas necessidades básicas atendidas e que lhes sejam proporcionadas oportunidades para concretizar suas aspirações para uma vida melhor (CMMAD, 1991). Para Montibeller Filho (2007), o desenvolvimento sustentável busca conciliar aspectos sociais e econômicos do desenvolvimento a partir de uma gestão ecologicamente prudente dos recursos naturais e do meio ambiente.

### **2.1.1 Eventos de sustentabilidade**

A sustentabilidade transformou-se palavra da “moda” no início do século XXI, tornando-se a abordagem socialmente preferível para quase tudo, em que todos se declaram sustentáveis. Roosa (2010) diz ter havido referências para tais políticas sustentáveis, comunidades sustentáveis, agricultura sustentável, uso sustentável dos oceanos, ecossistemas sustentáveis, casas sustentáveis, sem mencionar negócios sustentáveis, práticas sustentáveis, práticas de negócios sustentáveis e uma exaustão de anúncios sustentáveis.

Da mesma forma a questão ambiental e sustentável tem recebido atenção continuada na literatura acadêmica da contabilidade começando com o trabalho de Gray no início de 1990, até o lançamento das Diretrizes Contábeis de Sustentabilidade na Cúpula Mundial sobre Desenvolvimento Sustentável em Joanesburgo, em agosto de 2002 (ELKINGTON, 1993).

A reunião da Cúpula Mundial sobre Desenvolvimento Sustentável, realizada em 2002 em Joanesburgo, traz que o Desenvolvimento Sustentável é construído sobre três pilares interdependentes e mutuamente sustentadores: o desenvolvimento econômico, social e ambiental. Coral, Rossetto e Seling (2003), afirmam que o desenvolvimento sustentável engloba a equidade social, o crescimento econômico e o equilíbrio ambiental.

A Organização das Nações Unidas (ONU) realizou três grandes reuniões mundiais para discutir problemas relacionados com os limites da natureza e com o futuro da humanidade: o primeiro foi em Estocolmo em 1972, em que reuniu representantes de 113 países e de 400 entidades não governamentais; o segundo no Rio de Janeiro em 1992; e a RIO+20 em 2012 (CARVALHO; KASSAI, 2014).

Em todos estes encontros foram elaboradas tentativas de se chegar a algum acordo efetivo para a solução ambiental. A partir dos desdobramentos da Rio – 92 surgiram a Conferência das Partes (COP), na Convenção- Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima (UNFCCC) e a Reunião das Partes no Protocolo de Quioto (CMP) reúnem-se anualmente para debater o aprofundamento das regras e da implementação da Convenção e seu Protocolo.

No Quadro 1, apresenta-se os principais encontros realizados mundialmente sobre a questão ambiental.

<b>Evento</b>	<b>Local</b>	<b>Ano</b>	<b>Decisões</b>
Conferência de Estocolmo	Estocolmo Suécia	1972	Primeiro grande passo em busca da superação dos problemas ambientais;
Rio – 92	Rio de Janeiro Brasil	1992	Consolidou o conceito de desenvolvimento sustentável, proposto pelo Relatório Nosso Futuro Comum, de 1987, que buscava superar o conflito aparente entre desenvolvimento e proteção ambiental;
Rio +10	Johanesburgo África do Sul	2002	Debates sobre energias renováveis e responsabilidade ambiental das empresas, bem como a necessidade de que todos os atores sociais somem esforços na promoção do desenvolvimento sustentável;
Rio+20	Rio de Janeiro Brasil	2012	Além de refletir sobre as ações adotadas desde 1992, deseja-se estabelecer as principais diretrizes para orientar o desenvolvimento sustentável pelos próximos vinte anos;

QUADRO 1. PRINCIPAIS EVENTOS  
FONTE: ADAPTADO DE UNFCC (2014)

A COP é o órgão decisório supremo da Convenção. Todos os Estados são “Partes da Convenção” e representados na COP. Seu papel é rever a implementação da Convenção e quaisquer outros instrumentos jurídicos que a COP adota e, também toma as decisões necessárias para promover a efetiva implementação da Convenção, incluindo os arranjos institucionais e administrativos (UNFCCC, 2014).

Como ilustração apresenta-se no Quadro 2, o histórico das Conferência das Partes (COP).

<b>Evento</b>	<b>Local</b>	<b>Ano</b>	<b>Decisões</b>
COP 1	Berlim, Alemanha	1995	Negociação de metas e prazos específicos para a redução de emissões de gases de efeito estufa pelos países desenvolvidos;
COP 2	Genebra, Suíça	1996	Criação de obrigações legais de metas de redução por meio da Declaração de Genebra;
COP 3	Quioto, Japão	1997	Adoção do Protocolo de Quioto, que estabelece metas de redução de gases de efeito estufa para os países desenvolvidos;
COP 4	Buenos Aires, Argentina	1998	Análise de impactos da mudança do clima e alternativas de compensação, atividades implementadas conjuntamente, mecanismos financiadores e transferência de tecnologia;
COP 5	Bonn, Alemanha	1999	Implementação do Plano de Ações de Buenos Aires e início das discussões sobre o Uso e Mudança da Terra e Florestas;
COP 6	Hala, Holanda Bonn, Alemanha	2000	Aprovado o uso de sumidouros para cumprimento de metas de emissão, discutidos limites de emissão para países em desenvolvimento e a assistência financeira dos países desenvolvidos;
COP 7	Marrakech, Marrocos	2001	Mecanismos de flexibilização, a decisão de limitar o uso de créditos de carbono gerados de projetos florestais do Mecanismo de Desenvolvimento Limpo e o estabelecimento de fundos de ajuda a países em desenvolvimento voltados a iniciativas de adaptação às mudanças climáticas;
COP 8	Nova Delhi, Índia	2002	Adesão da iniciativa privada e de organizações não-governamentais ao Protocolo de Quioto e apresenta projetos para a criação de mercados de créditos de carbono;
COP 9	Milão, Itália	2003	Regulamentação de sumidouros de carbono no âmbito do Mecanismo de Desenvolvimento Limpo, estabelecendo regras para a condução de projetos de reflorestamento que se tornam condição para a obtenção de créditos de carbono;
COP 10	Buenos Aires, Argentina	2004	Implementação do Protocolo de Quioto e regulamentação de projetos de MDL de reflorestamento/florestamento, o período pós-Quioto e a necessidade de metas mais rigorosas; Divulgação de inventários de emissão de gases do efeito estufa por alguns países em desenvolvimento, entre eles o Brasil;
COP 11/CMP 1	Montreal, Canadá	2005	Entra em vigor o Protocolo de Quioto; a questão das emissões oriundas do desmatamento tropical e mudanças no uso da terra é aceita oficialmente nas discussões no âmbito da Convenção;
COP 12/CMP 2	Nairóbi, África	2006	Financiamento de projetos de adaptação para países em desenvolvimento e a revisão do Protocolo de Quioto;
COP 13/ CMP 3	Bali, Indonésia	2007	Estabeleceu compromissos mensuráveis, verificáveis e reportáveis para a redução de emissões causadas por desmatamento das florestas tropicais;
COP 14/ CMP 4	Poznan, Polônia	2008	Elaborar o rascunho de um novo acordo climático global, com a definição cortes severos no total das emissões;
COP 15/ CMP 5	Copenhagu, Dinamarca	2009	Acordo climático global para a redução das emissões dos gases de efeito estufa;
COP 16/ CMP 6	Cancun, México	2010	Adota os Acordos de Cancun;
COP 17/ CMP 7	Durban, África do Sul	2011	Decide que o segundo período de cumprimento do Protocolo de Quioto terá início em 1º de janeiro de 2013 e lança a Plataforma de Durban para Ação Aprofundada;
COP 18/ CMP 8	Doha, Qatar	2012	Prorrogação do Protocolo de Kyoto e a assistência financeira aos países em desenvolvimento para lidar com a mudança climática;
COP 19/ CMP 9	Varsóvia, Polônia	2013	Acordo global de redução de emissão de gases-estufa;
COP 20/ CMP 10	Lima, Peru	2014	Esboço do próximo acordo global sobre o clima em substituição ao Protocolo de Kyoto;

QUADRO 2. CONFERÊNCIA DAS PARTES (COP)

FONTE: ADAPTADO DE UNFCCC (2014)

Em todos estes encontros foram elaboradas tentativas de se chegar a algum acordo efetivo para a solução ambiental. Durante a COP, organiza-se amplo espaço de exposições de países e organizações internacionais e nacionais, bem como amplas reuniões de consulta de lideranças indígenas e organizações ambientalistas.

Antes da reunião, é organizado um amplo Fórum Global de organizações ambientalistas e acadêmicas. Durante a segunda semana de reunião, é organizado o Segmento Ministerial da COP, com a presença de mais de uma centena de ministros de meio ambiente de todos os continentes, também são tomadas decisões que detalham mais a convenção.

Essas decisões podem estabelecer protocolos, programas de trabalho ou ainda metas específicas. As decisões da COP são orientadas por recomendações do Órgão Subsidiário de Assessoramento Científico, Técnico e Tecnológico – SBSTTA (UNFCCC, 2014).

### **2.1.2 O Conceito de sustentabilidade**

Para explorar conceitos subjacentes sobre a sustentabilidade, é útil começar com a definição utilizada pela Comissão das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, Comissão Brundtland, que aborda o desenvolvimento sustentável como sendo a satisfação das necessidades do presente sem comprometer a capacidade das gerações futuras de suprir suas próprias necessidades (COMISSÃO MUNDIAL SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO, 1988).

Nobre e Amazonas (2002) relata que o conceito de desenvolvimento sustentável, proposto pelo Relatório Brundtland, não surgiu só como uma ideia imediatamente apresentada para gerar consenso, mas ao mesmo tempo como um enigma, criticado por seu caráter vago, impreciso e contraditório. Contudo, segundo os autores, é a própria imprecisão do conceito que deu força ao Relatório. Amazonas (2002) distingue duas características essenciais do conceito de desenvolvimento sustentável, que são: (i) a aceitação universal do conceito e; (ii) a dificuldade em compreender precisamente o que é o desenvolvimento sustentável. São exatamente as fraquezas, imprecisões e as contradições da noção de desenvolvimento sustentável, as razões de sua força e aceitação geral (NOBRE; AMAZONAS, 2002).

Veiga (2005) argumenta que a conceituação do Relatório Brundtland para desenvolvimento sustentável torna-se um conceito político e amplo para o progresso econômico e social, iniciando-se um intenso processo de legitimação e institucionalização normativa da expressão. Brookfield (1988) traz que o relatório *Our Common Future*, foi de forma intencional um documento político em vez de um tratado científico sobre os problemas do mundo. Conforme o autor, apesar de aceitar as diversas afirmativas, umas bem e outras mal fundamentadas, o relatório é prudente em muitas das questões políticas básicas. Assim sendo, a parte mais importante do relatório refere-se à proposta de mudança legal e institucional, em nível internacional.

Elkington (2012) descreve os principais objetivos observados pela comissão Brundtland, os quais são respectivamente reativação do crescimento econômico de uma nova forma, ou seja, utilizando menos material e consumindo mais energia; atendimento das necessidades essenciais de emprego, alimentos, energia, água e saneamento; garantia de um nível sustentável de população; conservação e aumento da base de recursos naturais; reorientação tecnológica e gerenciamento de risco; e a fusão das considerações ecológicas e econômicas nas tomadas de decisão (ELKINGTON, 2012).

Na pesquisa realizada por Robinson (2004), a teoria e a prática do desenvolvimento sustentável são estudadas segundo três críticas referentes ao conceito: é vago; atrai hipócritas; e promove ilusões. Conforme Steinbuka e Wolff (2007), atender as necessidades do presente, sem comprometer as necessidades das gerações futuras, é uma noção difícil de ser transformada em definição operacional. Elkington (2012) afirma que muitas pessoas pensam que sabem o significado real de sustentabilidade, porém a definem de diversas formas. Segundo o autor, o setor de negócios, representado por algumas empresas, talvez esteja à frente no sentido de identificar o significado de sustentabilidade no que se refere a um produto, um processo, uma organização, um setor industrial ou mesmo uma economia inteira (ELKINGTON, 2012).

As implicações da definição sobre a atividade empresarial em particular nas formas capitalistas amplamente predominantes são significativas, especificamente, a definição que destaca a natureza confusa dos impactos do fluxo de capitais guiados

por uma mão invisível, que dá escassa consideração de tais impactos para além da dinâmica do mercado (JOSEPH, 2012).

### **2.1.3 Princípios do desenvolvimento sustentável**

Os princípios do Desenvolvimento Sustentável são fundamentados nas necessidades essenciais e nas limitações que a tecnologia e a organização social estabelecem ao meio ambiente, restringindo a capacidade de atender às necessidades presentes e futuras. O conceito de desenvolvimento sustentável deve ser assimilado por todas as organizações em seus distintos níveis como uma nova forma de produzir sem degradar o meio ambiente, identificando o impacto da produção da empresa no meio ambiente e depois a execução de um projeto que alie produção e preservação ambiental (RELATÓRIO BRUNDTLAND, 1988).

Ruscheinsky (2004) descreve sustentabilidade como um termo dinâmico que tem sua origem na agricultura, cuja finalidade é manter a capacidade de reposição de uma população, ou seja, manter sua biodiversidade sem perdas em longo prazo para o funcionamento do ecossistema, possibilitando sua sobrevivência e continuidade como espécie. Segundo Begon, Townsend e Harper (2007) sustentabilidade seria algo possível de ser repetido em um futuro previsível, considerando sempre que práticas insustentáveis hoje não podem ser aceitas por se acreditar que no futuro a tecnologia as tornará sustentáveis.

Neste contexto, a responsabilidade social, desenvolvida pela entidade empresarial, resulta de uma decisão de participar mais diretamente das ações comunitárias na região em que está presente e diminuir os possíveis danos ambientais decorrentes do tipo de atividade que exerce (MELO NETO; FROES, 2001). Estes autores ainda estendem o conceito de responsabilidade social para outros entes com os quais a empresa mantém relações, segundo eles são necessários investimentos no bem-estar dos seus funcionários, em um ambiente de trabalho saudável, além de promover comunicação transparente, dar retorno aos acionistas, assegurar sinergia com seus parceiros e garantir a satisfação dos seus clientes e/ou consumidores.



O atual declínio da diversidade biológica deriva, em grande parte, da atividade humana, o que dissimula uma ameaça ao desenvolvimento humano (TINOCO; KRAEMER, 2008). Diante disso, a meta do desenvolvimento sustentável requer a capacidade de pensar e operar tendo em conta as dimensões econômica, social e ambiental em conjunto, sem predominância de uma sobre a outra, na gestão e no planejamento em longo prazo a busca da sustentabilidade é um processo, sendo a própria construção do conceito uma tarefa ainda em andamento e muito longe do fim (ALMEIDA, 2007).

Em uma visão menos otimista, os economistas clássicos veem os recursos naturais como limitantes do crescimento, porém acreditam que é possível encontrar um equilíbrio entre a preservação do meio ambiente e o crescimento econômico (VEIGA, 2005).

Daly (1984) afirma que a decadência ecológica somente poderá ser solucionada na condição estacionária ou estado-estável, que, ao contrário do que muitos pensam, não corresponde ao crescimento zero (VEIGA, 2005). Na condição estacionária, a economia continuaria a melhorar, mas, em termos qualitativos, substituindo, por exemplo, energia fóssil por energia limpa (VEIGA, 2005).

#### **2.1.4 Pilares do desenvolvimento sustentável**

Passet (1996) traz três pilares para a sustentabilidade organizacional que são: o econômico, o ambiental e o social, advindos de uma das teorias mais aceitas no meio organizacional em relação à sustentabilidade, o *Triple Bottom Line*, proposto por Elkington (1999) com a finalidade de relacionar os três pilares. Esse enfoque também é conhecido como *People, Planet and Profit*, ou seja, os *3P's*, que procura valorizar aspectos relacionados ao lucro, desenvolvimento social e preservação ambiental. Em função desses três pilares é dada uma atenção especial ao equilíbrio dos interesses ambientais, econômicos e sociais no desenvolvimento de indicadores de sustentabilidade.

Segundo o princípio do *Triple Bottom Line*, as instituições sustentáveis devem ter por finalidade alcançar um grau maior de sustentabilidade em suas operações, devendo tomar decisões baseadas não somente em retornos financeiros, mas

também com relação a proteção ao meio ambiente e justiça social (ELKINGTON, 1999).

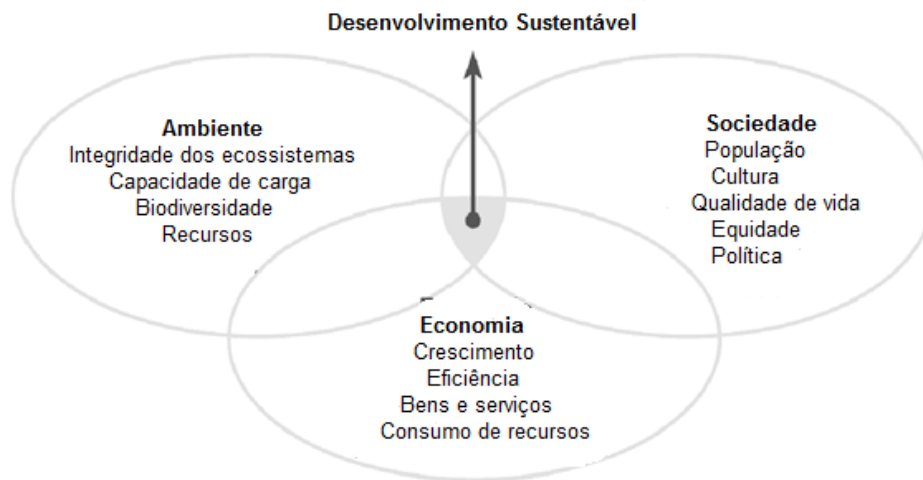


FIGURA 1. OS TRÊS PILARES DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

FONTE: ADAPTADO DE PINHEIRO, 2006; VANEGAS *et al.* (1995)

Elkington (1999) traz o *Triple Bottom Line* (TBL) como uma forma de contabilidade e sustentabilidade, o qual tem como objetivo informar sobre os impactos econômicos, sociais e ambientais de uma organização, a contabilidade TBL é a definição tridimensional da evolução do desenvolvimento sustentável (VAN DEN BERGH, 1996; WESTING, 1996).

Algumas versões do TBL tentaram utilizar unidades monetárias para medir o desempenho econômico, social e ambiental, ao passo que outras versões, como a GRI utilizam as Diretrizes Contábeis com uma grande variedade de indicadores para medir o desempenho em direção ao objetivo da sustentabilidade. A utilização de indicadores para estimar as variáveis que não podem ser medidas é considerada adequada onde as variáveis que são complexas por natureza não podem ser observadas diretamente (MOLDAN; BILLHARZ, 1997).

### 2.1.5 Indicadores e diretrizes de sustentabilidade

Mitchell (2004) descreve um indicador como um instrumento que aceita a obtenção de informações sobre uma dada realidade, tendo como característica principal a de poder sintetizar diversas informações, retendo apenas o significado

essencial dos aspectos analisados. Coral (2002) aborda que os indicadores são ferramentas utilizadas para a organização, monitoramento e como meio de originar processos quanto ao alcance ou não de uma meta ou padrão mínimo de desempenho estabelecido.

A versão mais recente das Diretrizes Contábeis de Sustentabilidade GRI, foi lançada na Cúpula Mundial sobre Desenvolvimento Sustentável (WSSD) em Jonesburgo, em 2002. Esta diretriz fornece um quadro rigoroso a ser aplicado na elaboração de relatórios. A GRI é um processo internacional, cuja missão é desenvolver e disseminar globalmente a aplicação de orientações para a divulgação de relatórios sustentáveis, essas diretrizes são de uso voluntário na elaboração de relatórios contemplando as dimensões econômica, ambiental e social das atividades, produtos e serviços (GRI, 2002).

Elkington (2001) e Banerjee (2003) salientam que questões relacionadas a sustentabilidade estão sendo discutidas e implementadas pelas organizações, pois representam uma vantagem competitiva. O desempenho ambiental das entidades cada vez mais determina a facilidade com que estas entram no mercado e atraem capital, investimentos e recursos, sendo assim os executivos vem percebendo que sua antiga forma de fazer negócios deve ser repensada e pautada em práticas sustentáveis (ELKINGTON, 2001). Com o paradigma do desenvolvimento sustentável no início dos anos 1980, as organizações começaram a aprimorar suas visões puramente econômicas por meio de ajustes estratégicos que começaram a se relacionar com as pressões ambientais e as transformações sociais cada vez mais constantes (BORIM-DE-SOUZA; MUNCK, 2009).

Segundo Dias e Barros (2008), a implantação de políticas de sustentabilidade nas organizações, estão fortemente relacionadas com a gestão estratégica da mesma, pois práticas sustentáveis resultam em melhor aceitação dos produtos, inovação e redução dos custos. Os autores ainda acrescentam que se a empresa tem perfil sustentável, terá menor exposição a processos judiciais, melhor reputação e maior valor de mercado, afetando diretamente o desempenho financeiro da organização.

## 2.2 RELATÓRIOS DE SUSTENTABILIDADE

Ao longo dos anos, várias ferramentas e técnicas foram desenvolvidas em resposta às abordagens mais amplas na contabilidade. Cooper (1992), aborda que os primeiros relatórios sociais foram os de *multi-column, triple-entry-bookkeeping*, com uma ênfase maior na evidenciação de *disclosure*.

Recentemente, surge um interesse novo com relação ao desenvolvimento de indicadores sociais e de várias experiências em custo total, *Triple Bottom Line* e contabilidade e sustentabilidade (ATKINSON, 2000; BIRKIN, 2000; HOWES, 2000; BEBBINGTON; GRAY, 2001; CHAMBERS; LEWIS, 2001; ANTHEAUME, 2004; BIRKIN *et al.*, 2005; HERBOHN, 2005).

Essas abordagens são avaliações organizacionais ou de projetos que procuram identificar e valorizar os resultados das decisões em termos econômicos, ambientais e (às vezes) sociais. A informação gerada é utilizada pelas organizações para entender seus impactos e apoiar os processos de tomada de decisão, fornecendo informações às partes interessadas para fins de prestação de contas (BEBBINGTON; GRAY, 2001; CHAMBERS; LEWIS, 2001).

A contabilidade como principal sistema de informação de uma organização, tem um papel fundamental na questão ambiental, especialmente no que tange às apropriações com os gastos realizados ou a realizar, para estabelecer o equilíbrio ambiental (RIBEIRO, 2006; TINOCO, 2010).

Com o passar do tempo, as relações sociais se desenvolveram, bem como as organizações se tornaram mais complexas, de forma que diversos usuários internos passaram a necessitar de informações contábeis mais complexas, completas e organizadas/estruturadas, como os gestores dos diversos setores da organização e os demais funcionários (MARTINS; LOPES, 2007). Outros usuários, como os próprios consumidores, passam a se interessar pelas políticas de gestão socioambiental das organizações, por conta de uma evolução social, do próprio entendimento do homem e sua relação com as organizações e o meio ambiente. Por meio da evidenciação socioambiental, é possível controlar a distribuição de riquezas,

os impactos ambientais, enfim, evidenciar os benefícios e prejuízos advindos da atuação das organizações (FERREIRA, 2003; RIBEIRO, 2006).

Na década de 60, as empresas sentiram a necessidade de elaborar um modelo de demonstração social, a fim de indicar o envolvimento empresarial com o conceito de responsabilidade social, proporcionando sua avaliação (AMBROGI, 2007). Ao demonstrar as ações sociais desenvolvidas, a empresa objetivava incrementar sua imagem na mídia utilizando-se de uma nova postura ética perante a sociedade (DE LUCA, 1998). Hendriksen e Van Breda (1999), explicam que, apesar de a visão microeconômica da contabilidade não absorver todos os efeitos exercidos pelas entidades na sociedade, outras externalidades não devem ser ignoradas.

Ribeiro (2006) cita que a preocupação especificamente com aspectos sobre o impacto dos benefícios ambientais no desempenho financeiro da empresa surgiu na década de 70, acompanhando o desenvolvimento histórico da preocupação com questões ambientais e provocando o surgimento de duas correntes distintas. A primeira corrente defendida por Friedman (1970), a mais tradicional é denominada, teoria dos *shareholders*, a qual mostra uma relação negativa entre empresas sustentáveis e o desempenho financeiro, uma vez que o envolvimento com o meio ambiente acarreta custos adicionais, que não elevam o bem estar dos acionistas (ROQUE; CORTEZ, 2006). A segunda corrente defendida por Freeman (1984) é contemporânea, identificada também como teoria dos *stakeholders*, na qual defende que a empresa deve gerar valor a todas as partes interessadas. Na visão de Nossa *et al.* (2009), na teoria do *stakeholders*, as empresas evidenciam ações ambientais para os *stakeholders* de maneira a reduzir a assimetria de informação e aumentar a credibilidade da empresa.

A adoção desta postura ética exterioriza a vontade da entidade em demonstrar que seu objetivo não consiste apenas em maximizar o seu lucro. A empresa pode trabalhar as funções econômicas, que buscam a maximização da taxa de retorno dos seus recursos monetários, em conjunto com as funções sociais que buscam promover o bem-estar dos grupos sociais que com ela interagem, mediante a distribuição da riqueza por ela gerada (AMBROGI, 2007).

A contabilidade apresenta-se como importante instrumento com a função de informar por meio dos demonstrativos das transações e eventos econômicos

passíveis de mensuração realizadas pelas entidades (TINOCO, 2010). A adição das informações socioambientais viria a enriquecer tais demonstrações, como também ampliariam aos usuários os acessos à informação para avaliar a grandeza dos investimentos ambientais comparativamente ao patrimônio e aos resultados no período (RIBEIRO; MARTINS, 1998).

O papel do contador no processo de sustentabilidade contribui para solucionar problemas ambientais, tais como: determinação dos custos, serviço de gerência e informação (RIBEIRO; MARTINS, 1998). Há um reconhecimento crescente das limitações da análise custo-benefício e sua aproximação como uma medida de sustentabilidade das atividades organizacionais (BEBBINGTON; BROWN; QUADRO, 2007).

### **2.2.1 Contabilidade Ambiental**

Vale ressaltar que a Contabilidade Ambiental não se distancia da Contabilidade tradicional. Conforme Ribeiro (2006), não há pretensão de que a contabilidade ambiental seja uma nova ciência, sendo considerada uma segmentação da contabilidade (PILDES, 1991).

Como tal, ela participa de maneiras complexas e sutis na criação de entendimentos sociais e da formação e transformação dos mesmos, comunidades, práticas e instituições (SAVAGE, 1996). Talvez impulsionada pelas ameaças de litígio e o aumento da possibilidade de regulação, o pragmatismo do capitalismo subjacente pode estar abrindo novas portas de diálogo e percepções sobre as consequências da atividade corporativa (BEBBINGTON; GRAY, 2001).

Assim, a contabilidade ambiental objetiva registrar as transações que impactam o meio ambiente e seus efeitos sobre a posição econômica e financeira da empresa. Assegurando que os custos, ativos e passivos ambientais sejam contabilizados em conformidade com os princípios da contabilidade, que também busca possibilitar maior transparência do desempenho ambiental aos usuários da informação (FERREIRA, 2003; RIBEIRO, 2006).

Como a sustentabilidade se desenvolve como um recurso desejável e cada vez mais popular para as instituições, a necessidade de prestação de contas e

transparência, aponta um papel mais amplo para a contabilidade (GRAY, 2002). Por isso, a contabilização do esforço da sustentabilidade parece ser atormentada por uma total falta de clareza de que a contabilidade aparece não só no nível organizacional, resultando em uma diversidade de opiniões e abordagens (BEBBINGTON; GRAY, 2001). O reconhecimento é de que se está pesquisando um conjunto instável e em movimentação de práticas sustentáveis (BEBBINGTON, 2009).

Pouco se sabe sobre a natureza, sua extensão e a eficácia das iniciativas da sustentabilidade que estão sendo empregada pelas organizações, essa deficiência é provavelmente devido a diretrizes mal definidas e uma falta de padrões geralmente aceitos para a sustentabilidade, comunicação e segurança (KOLK, 2008; KPMG 2009). As iniciativas de sustentabilidade criam valor a longo prazo, na medida em que elas são integradas com a estratégia organizacional, promovendo uma melhor alocação de recursos e constituindo-se a base para a integração de relatórios de sustentabilidade com o relatório financeiro tradicional (PORTER; KRAEMER, 2006; ADAMS *et al.*, 2011; IIRC 2011).

## **2.2.2 Integração da contabilidade e iniciativas de sustentabilidade**

A integração entre a contabilidade e iniciativas de sustentabilidade tem sido motivada pelo projeto sustentabilidade, mais notavelmente, pelo Príncipe de Gales (A4S; Contabilidade para Sustentabilidade 2011), o qual salienta que os contadores devem desempenhar um papel fundamental na integração da sustentabilidade nos processos de tomada de decisões e relatórios da organização (BALLOU; CASEY; GRENIER; HEITGER, 2011).

O projeto A4S foi lançado em 2004 pelo Príncipe de Gales, para desenvolver sistemas de relatórios no processo decisório, que considera as consequências de forma ampla e no longo prazo das ações respondendo aos desafios de sustentabilidade do século XXI. O projeto A4S trabalha com negócios, investidores, governos, a classe contábil, acadêmicos e a sociedade civil, com vistas a construir um consenso internacional sobre a necessidade de uma estrutura integrada de relatórios que seja aceita de modo geral, assim, para desenvolver diretrizes e

ferramentas básicas, objetivando a incluir sustentabilidade nos processos de tomada de decisão (CARVALHO; KASSAI, 2014).

O Projeto A4S ganhou impulso em 2010, quando a *GRI* anunciou a formação do Comitê Internacional de Relatórios Integrados (IIRC) dentro da Federação Internacional dos Contabilistas (IFAC). O IIRC reúne representantes de corporações, contabilidade, regulamentação, ONG's e setores de definição de normas com o objetivo de integrar os relatórios financeiros e de sustentabilidade (IFAC, 2010). Em seu recente documento de discussão o IIRC (2011) salienta a importância de conectar-se a sustentabilidade a estratégia.

A contabilidade torna-se uma fonte de informações úteis para tomadas de decisão em relação aos eventos incorridos nas atividades dos *bottom lines* da sustentabilidade. Bebbington (2001) descreve a Contabilidade como sendo uma fonte de informações sobre a contribuição da empresa ao desenvolvimento sustentável e que pode coletar, analisar, mensurar e divulgar informações sobre a relação da entidade no aspecto social, o econômico e o ecológico.

Ribeiro e Carvalho (2000) defendem a necessidade de a contabilidade informar de forma eficaz a contribuição das entidades ao desenvolvimento sustentável. Assim as instituições podem organizar seus sistemas de informações para possibilitar o gerenciamento de todos os gastos e resultados envolvidos em atividades nos diferentes *bottom lines* da sustentabilidade (VELLANI; RIBEIRÃO, 2009).

O desenvolvimento da contabilidade ambiental, conforme Ferreira (2003), deve-se a necessidade de informações adequadas as características de uma gestão ambiental. Além disso, o autor descreve que a contabilidade ambiental não é nova, mas sim uma especialização da contabilidade que relata econômica e financeiramente as ações de uma entidade que modifiquem seu patrimônio e afetam o meio ambiente. Como é um subsistema da contabilidade, esta tem como função fornecer informações econômico-financeiras de natureza ambiental para o processo de gestão ambiental e, subsidiariamente, para o processo de gestão empresarial (FERREIRA; LUCATELLI; MONTEIRO, 2005).



Tinoco e Kraemer (2004) apresentam diversos eventos e impactos ambientais relacionados às atividades operacionais de vários setores econômicos e que devem ser objetos de registro, acumulação, mensuração, avaliação e divulgação pela contabilidade, o registro desses eventos é que irá gerar informações econômico-financeiras de natureza ambiental. Nossa (2002), em sua pesquisa sobre o *disclosure* ambiental das empresas de papel e celulose, constatou que no Brasil embora a maioria das empresas já possua um sistema de gestão ambiental em operação, poucas são as informações sobre o meio ambiente disponibilizadas aos seus *stakeholders*.

Alguns países como Dinamarca, Japão, Holanda e Nova Zelândia estão padronizando o tipo de informação a ser divulgada pelas companhias de forma que abrangem informações ambientais (NOSSA, 2002; FARIAS; RIBEIRO, 2009). No Brasil, são poucas as empresas que divulgam suas ações ambientais nos relatórios financeiros, sendo que a maior evidência é dada no balanço social, relatório da administração, relatório ambiental e nas *home pages*. As informações também podem ser obtidas no *site* da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e na Bolsa de Valores de São Paulo (BM&FBOVESPA), por meio do relatório ambiental (FARIAS; RIBEIRO, 2009). A evidenciação de informações ambientais pode favorecer o desempenho financeiro das empresas, pois sua escassez pode evidenciar assimetria de informações e limitar o acesso ao mercado acionário (FARIAS; RIBEIRO, 2009).

### 2.3 GLOBAL REPORTING INTIATIVE

A *GRI* é uma iniciativa conjunta da Organização Não Governamental norte-americana *Coalition for Environmentally Responsible Economics* (CERES) e do Programa Ambiental das Nações Unidas (UNEP – *United Nations Environmental Programme*) lançada em 1997 (GRI, 2006). A GRI elaborou Diretrizes para os relatórios de sustentabilidade baseadas num processo consensual a fim de se criarem relatórios que possam alcançar aceitação mundial. Para isto, há a participação ativa de representantes da indústria, das áreas de contabilidade,

investimento, ambiente, direitos humanos e organizações de trabalho de várias partes do mundo, que enviam sugestões e comentários (GEE; SLATER, 2005).

A CERES foi fundada por um pequeno grupo de investidores em 1989, em resposta ao derramamento de óleo do Exxon Valdez que, desde este acontecimento, vem trabalhando para tecer estratégias e práticas sustentáveis na tomada de decisão das empresas, investidores e outros agentes econômicos fundamentais. A CERES hoje é uma organização sem fins lucrativos (ONG), que defende a liderança em sustentabilidade. Mobiliza uma poderosa rede de investidores, empresas e grupos de interesse público para acelerar e ampliar a adoção de práticas de negócios sustentáveis e soluções para construir uma economia global saudável. Tem por missão mobilizar o investidor e as lideranças de negócios para construir uma economia global próspera e sustentável (CERES, s.d.).

A GRI tem sido pioneira no desenvolvimento das diretrizes para os relatórios de Sustentabilidade, está comprometida com melhoria, aplicação no mundo e sua completa compatibilidade com o Relato Integrado, sendo desenvolvido pelo IIRC. Sua estrutura estabelece um conjunto de princípios e indicadores, utilizados pelas organizações para medir e reportar voluntariamente seus desempenhos, nas dimensões econômica, social, ambiental e de governança (CARVALHO; KASSAI, 2014).

### **2.3.1 Conselho internacional de relatórios integrados**

O Conselho Internacional de Relatórios Integrados (IIRC) está desenvolvendo o primeiro quadro aceito internacionalmente para que as entidades possam mostrar práticas mais sustentáveis. O IIRC nasceu a partir da premissa ampla e orientada para o mercado corporativo, no qual os relatórios devem ser alinhados com as necessidades do século XXI. A crise financeira mundial significa que o mundo deve considerar as consequências de se viver acima das possibilidades por muito tempo, tanto na questão econômica quanto na ambiental e, concentrar-se nas mudanças que precisam ser apresentadas, está estruturado de forma que inclui o maior número de pessoas e organizações competentes e informadas na discussão e progresso de Relatórios Integrados (DRUCKMAN, 2012).

O IIRC é supervisionado pelo Conselho de Arranjos Institucionais, pelo Conselho do Comitê de Governança subcomitês e grupos de trabalho que podem ser estabelecidos. O IIRC também nomeou vários embaixadores, cujo papel é o de envolver os intervenientes importantes, a fim de ajudar a promover os objetivos do IIRC e construir um consenso em torno da necessidade de um Relatório Integrado Internacional; fornecendo informações adicionais para o IIRC sobre os pontos de vista desses *stakeholders*, na Figura 2 demonstra-se a estrutura do IIRC.

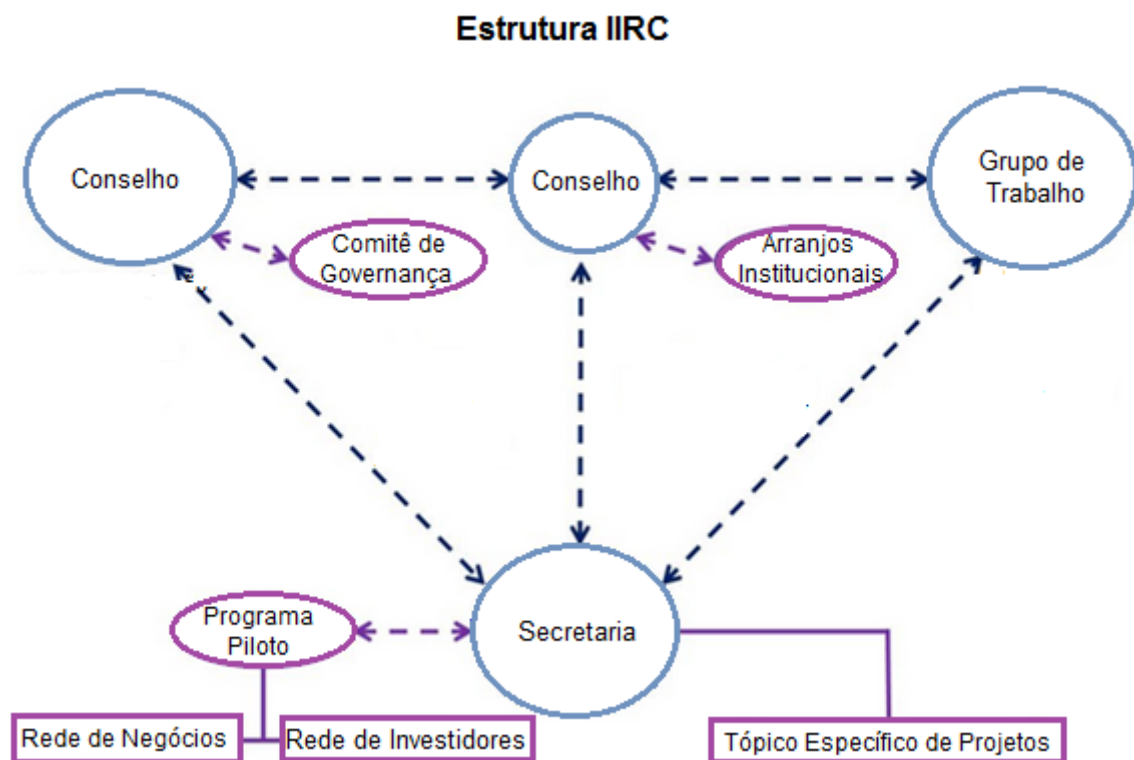


FIGURA 2. ESTRUTURA DO IIRC  
FONTE: ADAPTADO DE IIRC (2013)

O IIRC possui personalidade jurídica como Conselho Internacional de Relatórios Integrados, uma empresa privada limitada por garantia, sujeito à supervisão de seus diretores, que têm deveres fiduciários e, em última análise responsável pelo IIRC (DRUCKMAN, 2012).

### 2.3.2 Modelo da *Global Reporting Initiative*

O modelo da GRI apresenta de forma integrada o desempenho sob as perspectivas econômica, ambiental e social da organização, busca o equilíbrio nas

complexas relações atuais entre estas três perspectivas de modo a não comprometer o desenvolvimento futuro e alcançar a sustentabilidade (GRI, 2002; ADAMS, 2004). Para evidenciar as informações que vão além de dados econômico-financeiros, a GRI, vem formulando indicadores e modelos de Relatórios Sociais, que desenvolve diretrizes globais para a elaboração de relatórios de sustentabilidade com objetivo de elevar a qualidade dos relatórios sociais, focando na padronização de publicação das informações a um nível passível de comparação entre países, sendo o relatório adotado de maneira voluntária entre diversos países, dentre eles o Brasil (RIBEIRO, 2005; IR, 2013).

O relatório de sustentabilidade com base nas diretrizes da GRI divulga os resultados obtidos dentro do período relatado, no contexto dos compromissos, da estratégia e da forma de gestão da organização, tem como propósito o padrão de referência e avaliação do desempenho (TINOCO, 2010). Elaborar um relatório de sustentabilidade, conforme a GRI, é uma prática de medir, divulgar e prestar contas para *stakeholders* internos e externos do desempenho organizacional visando ao desenvolvimento sustentável, tendo como objetivo descrever os impactos econômicos, ambientais e sociais de uma organização (FIGGE; SCHALTEGGER, 2000).

A finalidade de um relatório de sustentabilidade, segundo a GRI, é oferecer uma descrição equilibrada e sensata do desempenho de sustentabilidade da organização relatora, incluindo informações tanto positivas como negativas (RIBEIRO, 2005; IR, 2013). Um relatório de sustentabilidade é a plataforma fundamental para comunicar os impactos de sustentabilidade positivos e negativos bem como para obter informações que podem influenciar na política, estratégia e nas operações da organização de uma forma contínua (IIRC, 2013).

Para os relatórios de sustentabilidade baseados na estrutura da GRI, faz-se necessário a aplicação de conteúdos e critérios para que a organização elabore seu relatório de sustentabilidade (IR, 2013).

Nas dimensões mostradas no Quadro 3, existem diversos indicadores de desempenho, que por sua vez são classificados em: essenciais e adicionais. Os indicadores essenciais apresentam duas características: são relevantes para a maioria das organizações reladoras e são importantes para a maioria das partes

interessadas. Os adicionais apresentam pelo menos uma prática tradicional de medição econômica, ambiental ou social, mas são usados por poucas organizações e fornecem informações relevantes para as partes interessadas e especialmente importantes para a entidade relatora (GRI, 2002).

No Quadro 3, aborda-se uma visão geral do conteúdo do Relato Integrado baseado no G4.

<b>Categorias</b>	<b>Subcategorias</b>	<b>Aspectos</b>
<b>Econômica</b>	Impactos econômicos diretos	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Clientes</li> <li>- Fornecedores</li> <li>- Funcionários</li> <li>- Investidores</li> <li>- Setor público</li> </ul>
<b>Ambiental</b>	Impactos ambientais	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Materiais</li> <li>- Energia</li> <li>- Água</li> <li>- Biodiversidade</li> <li>- Emissões e resíduos</li> <li>- Fornecedores</li> <li>- Produtos e serviços</li> <li>- Adequação a legislação</li> <li>- Transporte</li> <li>- Total</li> </ul>
<b>Social</b>	Práticas trabalhistas	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Emprego</li> <li>- Relações com funcionários</li> <li>- Saúde e segurança</li> <li>- Treinamento e educação</li> <li>- Diversidade e oportunidade</li> </ul>
	Direitos humanos	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Estratégia e gestão</li> <li>- Não discriminação</li> <li>- Liberdade de associação e de negociação coletiva</li> <li>- Trabalho infantil</li> <li>- Trabalho forçado e compulsório</li> <li>- Procedimentos disciplinares</li> <li>- Procedimentos de segurança</li> <li>- Direitos indígenas</li> </ul>
	Sociedade	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Comunidade</li> <li>- Suborno e corrupção</li> <li>- Contribuições políticas</li> <li>- Competição e política de preços</li> </ul>
	Responsabilidade sobre produtos e serviços	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Saúde e segurança dos consumidores</li> <li>- Produtos e serviços</li> <li>- Propaganda</li> <li>- Respeito a privacidade</li> </ul>

QUADRO 3. VISÃO GERAL DA ESTRUTURA DOS INDICADORES DA GRI  
 FONTE: GRI (2002, P. 34)

As diretrizes G4 da GRI (*Sustainability Reporting Guidelines*) oferecem princípios de relato, padrões de *disclosure* e um manual de implementação para a

preparação de relatórios de sustentabilidade por parte das organizações, independente do seu porte, setor ou localidade (IR, 2013). O G4 além focar na cadeia de valor e na materialidade propõe alterações nas informações sobre as formas de gestão, novas orientações para a definição dos limites dos relatórios e novas informações a serem divulgadas em áreas-chave, como governança e cadeia de fornecimento (KPMG, 2011).

Na versão 4 da GRI, incentiva-se focar os impactos mais relevantes e estratégicos para os negócios, citando a intensidade energética e de emissões por unidade de produto e também se os gestores supervisionam as questões relacionadas com a sustentabilidade (CARVALHO; KASSAI, 2014).

### **2.3.3 Estrutura dos relatórios de sustentabilidade baseados no GRI**

A Estrutura para Relatórios de Sustentabilidade da GRI consiste em um conjunto de materiais de orientação para a elaboração e divulgação do relato. Tal estrutura abrange as Diretrizes, os Suplementos Setoriais, os Limites do Relatório e os Protocolos Técnicos. As diretrizes podem ser aplicadas por qualquer organização, seja qual for seu tipo, tamanho, setor ou região em que se encontra. Essa estrutura é usada por milhares de organizações no mundo inteiro como referência na elaboração de seus relatórios de sustentabilidade (IIRC, 2013).

As Diretrizes da GRI preveem duas alternativas para a organização preparar seu relatório de sustentabilidade: (i) a opção Essencial e (ii) a opção Abrangente (G4, 2013). Independente do porte, setor ou localização, todas as organizações podem optar por qualquer uma dessas opções. Ambas as opções focam o processo de identificação dos aspectos materiais, os quais refletem os impactos econômicos, ambientais e sociais significativos da organização ou que influenciam substancialmente as avaliações e decisões de *stakeholders* (G4, 2013).

A opção Essencial contém os elementos primordiais de um relatório de sustentabilidade, oferecendo o pano de fundo contra o qual a organização relata os impactos do seu desempenho econômico, ambiental, social e de governança. A opção Abrangente parte da opção Essencial, exigindo a divulgação de informações adicionais sobre a estratégia, análise, governança, ética e integridade da

organização (IR, 2013). Assim, optando por essa modalidade, a organização apresenta seu desempenho de forma mais ampla, relatando todos os indicadores referentes aos aspectos materiais identificados. Portanto, a organização deve escolher a opção que melhor atenda às suas necessidades de comunicação e, em última análise, satisfaça as necessidades de informação de seus *stakeholders* (IR, 2013). O Quadro 4, apresenta os conteúdos padrão gerais necessários.

Conteúdos Padrão Gerais	Essencial	Abrangente
Estratégia e Análise	G4-1	G4-1, G4-2
Perfil Organizacional	G4-3 a G4-16	G4-3 a G4-16
Aspectos Materiais identificados e Limites	G4-17 a G4-23	G4-17 a G4-23
Engajamento de <i>Stakeholders</i>	G4-24 a G4-27	G4-24 a G4-27
Perfil do Relatório	G4-28 a G4-33	G4-28 a G4-33
Governança	G4-34	G4-34 G4-35 a G4-55(*)
Ética e Integridade	G4-56	G4-56 G4-57 a G4-58(*)
Conteúdos Setoriais Gerais	<i>Devem ser incluídos, se disponíveis para o setor no qual a organização atua (*)</i>	<i>Devem ser incluídos, se disponíveis para o setor no qual a organização atua (*)</i>

QUADRO 4. CONTEÚDOS PADRÃO GERAIS NECESSÁRIOS

FONTE: GRI (2013)

(\*) Podem ser omitidos em casos excepcionais

Verifica-se no Quadro 4, os conteúdos gerais necessários para as opções Essencial e Abrangente. A primeira coluna mostra o nome das seções nas quais os conteúdos padrão gerais são apresentados, a segunda coluna apresenta os conteúdos padrão gerais que devem ser relatados para a opção Essencial.

Essas informações devem ser divulgadas em todos os casos e na terceira coluna se apresenta os conteúdos padrão que devem ser relatados para a opção Abrangente.

O conteúdo geral, que é demandado para a elaboração do Relato Integrado, bem como os conteúdos padrão essencial ou abrangentes, aplicam-se a todas as organizações que elaboram relatórios de sustentabilidade.

Dependendo da opção escolhida, a organização precisará identificar os conteúdos padrão geral a serem relatados (IR, 2013). No Quadro 5, abordam-se os conteúdos padrão específicos.

Após a verificação dos conteúdos gerais faz-se necessário a apresentação dos conteúdos específicos.

O Quadro 5, apresenta os conteúdos padrão específicos requeridos para as opções Essencial e Abrangente.

<b>Conteúdos Padrão Específicos</b>	<b>Essencial</b>	<b>Abrangente</b>
<b>Informações Genéricas sobre a Forma de Gestão</b>	Apenas para Aspectos materiais (*)	Apenas para Aspectos materiais (*)
<b>Indicadores</b>	Pelo menos um indicador relacionado a cada Aspecto material identificado (*)	Todos os indicadores relacionados a cada Aspecto material identificado (*)
<b>Conteúdos Setoriais Específicos</b>	<i>Devem ser incluídos, se disponíveis para o setor no qual a organização atua e se forem materiais (*)</i>	<i>Devem ser incluídos, se disponíveis para o setor no qual a organização atua e se forem materiais (*)</i>

QUADRO 5. CONTEÚDOS PADRÃO ESPECÍFICOS NECESSÁRIOS

FONTE: GRI (2013)

(\*) Podem ser omitidos em casos excepcionais

A primeira coluna mostra o nome das seções nas quais os conteúdos padrão específicos são apresentados, os conteúdos a serem incluídos no relatório são determinados após a organização identificar os aspectos materiais. Para ambas as opções, apenas os conteúdos padrão específicos relacionados a aspectos materiais identificados devem ser divulgados. A segunda coluna apresenta o conteúdo padrão específico que deve ser divulgado para a opção Essencial, ele inclui informações sobre a forma de gestão e indicadores. Para cada Aspecto material identificado, a organização deve divulgar informações genéricas sobre a forma de gestão e pelo menos um indicador. A terceira coluna apresenta os conteúdos padrão específico que deve ser divulgado para a opção Abrangente. Eles incluem informações sobre a forma de gestão e indicadores. Para cada Aspecto material identificado, a organização deve divulgar informações genéricas da forma de gestão e todos os indicadores relacionados ao aspecto em questão (GRI, 2013).

Os Aspectos da GRI são estabelecidos dentro de cada categoria. Os aspectos materiais são os que refletem os impactos econômicos, ambientais e sociais significativos da organização ou influenciam substancialmente as avaliações e decisões de *stakeholders*. Os princípios para definição do conteúdo do relatório são concebidos para auxiliar a organização a identificar aspectos materiais, bem como seus limites e indicar onde seus impactos podem ser identificados como materiais. As informações sobre cada aspecto material identificado são



apresentadas como informação sobre a forma de gestão e na forma de indicadores (IR, 2013).

## 2.4 O RELATO INTEGRADO

A visão de longo prazo do IIRC é a de um mundo em que o pensamento integrado está sendo enraizado nas principais práticas comerciais dos setores público e privado, promovendo o Relato Integrado como padrão para relatos corporativos (IR, 2013). O ciclo de pensamento do relato integrado, que leva à alocação eficiente e produtiva de capital, funcionará como força para conferir estabilidade financeira e a sustentabilidade (IIRC, 2013).

O Relato Integrado refere-se a um processo de harmonização, de convergência dos sistemas de gestão organizacional e do processo de comunicação corporativa (CARVALHO; KASSAI, 2014). Segundo a Comissão Brasileira de Acompanhamento do Relato Integrado (2013) e, com base no conteúdo da minuta sobre Relato Integrado, o Relato Integrado é um processo de gestão e controle que resulta na comunicação de um relato integrado e periódico, a respeito da criação de valor ao longo do tempo, com uma comunicação concisa e abrangente da estratégia, governança, desempenho e perspectivas que levam à criação de valor das empresas. O Relato deve seguir também os princípios básicos do foco estratégico e orientação futura; conectividade de informações; responsabilidade das partes interessadas; materialidade e concisão; confiabilidade e completude; e consistência e comparabilidade.

Conforme o IR (2013), o Relato Integrado visa uma melhoria na qualidade da informação disponibilizada, permitindo uma alocação de capital mais eficiente e produtiva; promover um enfoque mais coerente e eficiente do relato corporativo aproveitando as diversas vertentes de relato e comunicando toda a gama de fatores que afetam de forma material, a capacidade de uma organização de gerar valor ao longo do tempo; melhorar a responsabilidade e a gestão da base abrangente de capitais (financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social, de relacionamento e natural) e promover o entendimento de suas interdependências; apoiar a integração

do pensamento, da tomada de decisão e das ações que focam na geração de valor no curto, médio e longo prazos.

O foco de abrangência do Relato Integrado, ao contrário do foco essencialmente financeiro do século XX, concentra-se em seis tipos de capitais interligados entre si: Natural, Humano, Social/Relacionamento, Intelectual, Manufaturado e Financeiro (CARVALHO; KASSAI, 2014).

A Figura 3 apresenta os capitais do Relato Integrado, que consiste em uma maneira de visualizar os capitais, e não impõe uma hierarquia que deva ser usada para o Relato Integrado. Embora o Capital Financeiro e o Capital Manufaturado sejam normalmente reproduzidos pelas organizações, o Relato Integrado propõe uma visão mais ampla, considerando também outros capitais, tais como: o Capital Intelectual, Capital Humano e o Capital Social e de Relacionamento, todos vinculados à atividade humana. O Relato Integrado também captura o Capital Natural, que incorpora o ambiente aos demais capitais (IR, 2013).



FIGURA 3. CAPITAIS DO RELATO INTEGRADO  
 FONTE: IR (2013, p. 13)

O Capital Financeiro representa os investimentos ou ativos necessários para a realização da atividade operacional. O Capital Manufaturado representa os bens tangíveis da empresa. O Capital Intelectual representa a base de conhecimento em posse da empresa e a capacidade de sua estrutura organizacional em saber mantê-

lo e expandi-lo. O Capital Humano representa o conjunto de competências, capacidades, experiências e motivações dos colaboradores para buscar melhorias na atividade operacional. O Capital Social e de Relacionamento é difícil de mensurar, mas todos sabem de sua importância; abrange as instituições e relações estabelecidas dentro e fora da empresa com todos os *stakeholders*, é alimentado pela ética e transparência e pelo sentimento de bem estar coletivo e individual, incluindo-se com as gerações futuras. O Capital Natural representa o conjunto de recursos da natureza de posse da empresa, ou pelos bens difusos sob sua responsabilidade, mantendo a perenidade de todos os demais tipos de capital (IR, 2013).

O novo modelo de negócio permite que os gestores tomem suas decisões não apenas com foco financeiro, mas também de acordo com o valor intrínseco dessas novas moedas. Talvez não seja fácil identificar o reflexo imediato no fluxo de caixa dessas novas moedas de troca, mas elas geram valor ao longo do tempo e isso é um diferencial competitivo (CARVALHO; KASSAI, 2014).

Para French (2013), responsável pelas relações exteriores da IIRC nas Américas, não se trata de criar relatórios distintos acerca dos capitais enumerados na Figura 3, mas de identificar como essas informações podem auxiliar a criar valor para a empresa no longo prazo. French (2003, p. 12), descreve ainda que “os investidores e provedores do mercado de capitais querem saber mais sobre as empresas nas quais investem: por quanto tempo elas vão existir, prosperar, gerar fluxos de caixa; se serão por 20, 10 ou 5 anos”. Conforme a autora, uma empresa pode priorizar 3 ou 4 capitais materiais relevantes, dependendo de seu modelo de negócios.

#### **2.4.1 Princípios do Relato Integrado**

Para elaboração de um Relato Integrado conforme IIRC (2013) são necessários alguns princípios básicos que sustentam a preparação do relato (Quadro 6), informando o conteúdo do relatório e a maneira pela qual a informação é apresentada.

A Estrutura do relato integrado, conforme Quadro 6, baseia-se em princípios. A finalidade da abordagem baseada em princípios é encontrar um equilíbrio adequado entre flexibilidade e imposição que reconheça a grande variedade de circunstâncias individuais de diferentes organizações, e que ao mesmo tempo permita um grau suficiente de comparabilidade entre organizações para atender a importantes necessidades de informação.

<b>Princípios</b>	<b>Descrição</b>
Foco estratégico e orientação para o futuro	Um relatório integrado deve oferecer uma visão da estratégia da organização e como esta se relaciona com a capacidade da organização de gerar valor no curto, médio e longo prazos, bem como com o uso que faz dos capitais e seus impactos sobre eles;
Conectividade da informação	Um relatório integrado deve mostrar uma imagem holística da combinação, do inter-relacionamento e das dependências entre os fatores que afetam a capacidade da organização de gerar valor ao longo do tempo;
Relações com partes interessadas	Um relatório integrado deve prover uma visão da natureza e da qualidade das relações que a organização mantém com suas principais partes interessadas, incluindo como e até que ponto a organização entende, leva em conta e responde aos seus legítimos interesses e necessidades;
Materialidade	Um relatório integrado deve divulgar informações sobre assuntos que afetam de maneira significativa, a capacidade de uma organização de gerar valor em curto, médio e longo prazo;
Concisão	Um relatório integrado deve ser conciso;
Confiabilidade e completude	Um relatório integrado deve abranger todos os assuntos relevantes, tanto positivos quanto negativos, de maneira equilibrada e isento de erros materiais;
Coerência e comparabilidade	As informações em um relatório integrado devem ser apresentadas: (a) em bases coerentes ao longo do tempo; e (b) de maneira a permitir uma comparação com outras organizações na medida em que seja material para a capacidade da própria organização de gerar valor ao longo do tempo.

QUADRO 6. PRINCÍPIOS BÁSICOS  
FONTE: IIRC (2013)

#### 2.4.2 Diretrizes do RI

As Diretrizes identificam as informações a serem divulgadas, são relevantes e essenciais para a maioria das organizações e do interesse da maior parte dos *stakeholders*, em três categorias de conteúdo:

- a) Perfil – Informações que estabelecem o contexto geral para a compreensão do desempenho organizacional, tais como sua estratégia, perfil e governança;
- b) Forma de Gestão – Conteúdo que descreve o modo como a organização trata determinado conjunto de temas para fornecer o contexto para a compreensão do desempenho em uma área específica;
- c) Indicadores de Desempenho – Informações comparáveis sobre o desempenho econômico, ambiental e social da organização.

Dessa maneira, os elementos de conteúdo são apresentados no formato de questões, mas, assim como os capitais, não precisam seguir necessariamente a estrutura sugerida no IR (2013). As questões relativas aos elementos de conteúdo apresentam-se no Quadro 7.

<b>Elementos de conteúdo</b>	<b>Questão</b>
Visão geral da organização e ambiente externo	O que a organização faz e quais são as circunstâncias sob as quais ela opera?
Governança	Como a estrutura de governança da organização suporta sua habilidade de criar valor no curto, médio e longo prazo?
Modelo de negócio	Qual é o modelo de negócio da organização?
Riscos e oportunidades	Quais são os riscos e oportunidades específicos que afetam a habilidade da organização em criar valor no curto, médio e longo prazo, e como a organização está lidando com eles?
Estratégia e alocação de recursos	Aonde a organização pretende chegar e como ela pretende chegar?
Desempenho	Em que extensão a organização tem alcançado seus objetivos estratégicos para o período e quais são os resultados, em termos de efeitos sobre os capitais?
Panorama futuro	Quais são os desafios e incertezas que provavelmente a organização encontrará ao perseguir sua estratégia, e quais são as potenciais implicações para seu modelo de negócio e seu desempenho futuro?
Bases de preparação e apresentação	Como a organização determina quais assuntos incluir no Relato Integrado e como tais assuntos são quantificados ou avaliados?

QUADRO 7. ELEMENTOS DE CONTEÚDO

FONTE: BASEADO IR (2013)

A proposta do Relato Integrado, por não ser um modelo de relatório, não determina exatamente como deve ser elaborado, mas orienta em relação aos aspectos relevantes que devem ser levados em consideração e, principalmente, estimula uma mudança cultural na empresa, passando de informações geradas

isoladamente, para um processo de integração entre todos os setores da organização cujo resultado são informações claras e concisas (IR, 2013).

Conforme Carvalho e Kassai (2013), o desenvolvimento dos relatórios corporativos para o Relato Integrado é um caminho sem volta, e este desafio está tanto no mundo profissional quanto na academia, visto que essa nova realidade de comunicação e de gestão corporativa provocará mudanças de comportamento e de atitudes com resultados à altura dos desafios previstos para o momento.

Acredita-se que as entidades terão papel importante nessa fase transitória da economia, devendo assumir suas responsabilidades em toda a cadeia produtiva, mas sem descuidar, sobretudo, de sua viabilidade econômica.

O lucro deixará de ser um objeto almejado e se tornará uma obrigação por parte de seus administradores a obtenção do mesmo. Os administradores, de forma disciplinada e responsável, não poderão negligenciar os riscos envolvidos, empresa sustentável não é a que deu lucro no passado, mas sim a que é administrada de forma que continue dando lucro em um futuro previsível, respeitando o ambiente social onde está envolvida e o meio ambiente (CARVALHO; KASSAI, 2014).

## 2. 5 COOPERATIVAS

A cooperativa moderna foi desenvolvida na Europa Ocidental, e se espalhou para outros países em industrialização no final do século XIX, como forma de atenuar os choques econômicos e sociais provocados pelas mudanças trazidas pela revolução industrial (SANTOS; GOUVEIA; VIEIRA, 2012). As cooperativas eram uma autoajuda, meios de combate às falhas de mercado e da pobreza. As instituições de autoajuda (cooperativas) aderiram aos princípios que foram codificados pela *International Cooperative Alliance* (ICA, 2014), ou seja, adesão livre e voluntária, controle democrático pelos membros, participação econômica dos membros, autonomia e independência, educação, formação e informação, a cooperação entre cooperativas e preocupação com a comunidade. Assim, as cooperativas agrícolas evoluíram e continuam a evoluir fora do ambiente onde estão inseridas, de forma democrática, autoajuda e tradição.

A preocupação com os problemas sociais, como os advindos da agressão ao meio ambiente, da violência, pobreza, doenças, desemprego, e outros, está cada vez mais inserida nas discussões e projetos das organizações (ICA, 2014). Os gestores perceberam que marcas e produtos são mais respeitados quando estão vinculados a ações de responsabilidade social, sendo que o investimento em projetos sociais constitui um diferencial de mercado para as organizações (AMBROGI, 2007). Dentro deste contexto, a sociedade cooperativa merece destaque.

### **2.5.1 Cooperativismo**

Mundialmente, o cooperativismo ganhou força com a criação da Aliança Cooperativa Internacional (ACI) em 1985, órgão não governamental e independente cuja missão é representar, congregar e defender o movimento cooperativista em todo o mundo (SANTOS; GOUVEIA; VIEIRA, 2012).

As cooperativas, conforme Ambrogi (2007), são empreendimentos que já nascem com o cunho social, da reunião de pessoas que buscam amenizar suas dificuldades e melhorar a vida por meio da cooperação numa atividade econômica, ou seja, todos aqueles que se cooperam no empreendimento são donos do negócio e, geralmente, suas necessidades se confundem com as carências da comunidade onde estão inseridos.

Os conceitos modernos foram firmados em Rochdale, Manchester, Inglaterra, no movimento dos Pioneiros em 1844. As regras lá instituídas para o funcionamento das cooperativas estabeleceram todo o arranjo do movimento cooperativista do mundo (SANTOS; GOUVEIA; VIEIRA, 2012).

Em 1937, segundo a Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB, 2004), o congresso da Aliança Cooperativa Internacional (ACI), analisou os princípios de Rochdale que caracterizam uma sociedade cooperativa, que foram revistos no Congresso realizado em Viena, em 1966, e posteriormente no Congresso Centenário da ACI, em Londres, Inglaterra, em 1995. Os princípios que norteiam o cooperativismo são: Adesão livre e voluntária; Gestão democrática e livre;

Participação econômica dos associados; Autonomia e independência; Educação, formação e informação; Inter cooperação; e Preocupação pela comunidade.

No Brasil, segundo Michels (1995), o movimento cooperativista teve início no fim da escravidão e a proclamação da República. Conforme Namorando (2005), as cooperativas eram algo mais do que um dos pilares do movimento operário, sempre foram uma expressão da cooperação entre os homens.

Segundo Pinho (1966), embora etimologicamente cooperação, cooperativa e cooperativismo derivem do verbo cooperar, de origem latina *cooperari*, que significa trabalhar com alguém, eles são conceitos distintos. Enquanto a cooperação significa ação conjunta com vista ao mesmo objetivo, o cooperativismo, por sua vez, significa sistema, doutrina ou ideologia e, finalmente, a cooperativa seria uma entidade ou instituição onde as pessoas cooperam objetivando o mesmo fim.

Pinho (1966), definiu o cooperativismo como a doutrina que tem por objeto a correção do social pelo econômico, por meio de associações de fim predominantemente econômico, ou seja, as cooperativas. E definiu as cooperativas como sociedades de pessoas organizadas em bases democráticas, que visam não só suprir seus integrantes de bens e serviços como também a realizar determinados programas educativos e sociais. Trata-se, de sociedade de pessoas e não de capital, sem interesse lucrativo e com fins econômicos- sociais.

### **2.5.2 Organização das Cooperativas**

As cooperativas são organizações que apresentam uma contribuição impar para o desenvolvimento econômico, incorporada à geração e a repartição de renda juntamente com a criação de empregos, assim as cooperativas facilitam a distribuição dos resultados econômicos proporcionais às operações com seus associados (BENECKE, 1980). As cooperativas cooperam para duas dimensões: a social e a econômica. Na área social, a cooperativa está voltada para o fortalecimento do bem-estar do indivíduo na comunidade, já na dimensão econômica volta-se para a rentabilidade da atividade individual do cooperado (CORADINI, 1982; FLEURY, 1983).



A conexão de um cooperado, em um princípio agroindustrial, torna-o um agente participante do desenvolvimento local, dessa forma, o cooperativismo tem muito a contribuir para o êxito e a criação de polos microrregionais e locais de crescimento integral, humano e sustentável. Pois os sócios de uma cooperativa são peças ativas para aquela comunidade, visto que nelas estão plantadas suas raízes (BENECKE, 1980; CORADINI, 1982; FLEURY, 1983).

As cooperativas nascem e se desenvolvem sob a influência de valores éticos e por meio de princípios cooperativistas universais, dentre os quais a preocupação com a comunidade (AMBROGI, 2007). A gestão do negócio da sociedade cooperativa é orientada por princípios doutrinários, os quais possibilitam a inclusão social de seus entes, a participação democrática dos sócios na gestão do empreendimento, a distribuição do resultado da atividade econômica em proporção às operações efetuadas pelos sócios, o desenvolvimento de ações de capacitação e de apoio à educação, a preocupação com a sociedade em termos de humanização, de solidariedade, de educação e de evolução participativa (SANTOS; GOUVEIA; VIEIRA, 2012).

As cooperativas conforme ICA (2012), são conhecidas como um fenômeno mundial, advindas por várias mudanças, na qual os agricultores cooperam para vender seus produtos, garantindo assim mútuas formas de financiamento, geração de energia e gestão.

Chevallier (2011) vê a cooperativa por meio da lente econômica de mercado e vê as cooperativas como agentes que distorcem o mercado. Já Van der Sangen (2001) enfatiza as vantagens econômicas da cooperativa, onde elas podem autofinanciar-se, dependendo menos de outras fontes de recursos. Somerville (2007), ressalta a forma e os valores da cooperação institucional, enquanto Gijssels, Coates, e Deneffe (2011) referem-se à cooperativa como um ator com potencial para lidar com os desafios da sociedade. Vermeulen (2012) refere-se à cooperativa como uma forma de organização alternativa para a empresa e enfatiza o modelo de governação democrática da cooperativa.

Uma cooperativa é fundada pelo desejo de mudança, assim os membros precisam de uma maneira de organização e de um modelo de negócio economicamente viável (VAN OORSCHOT; HOOGE; VAN DER STEEN; VAN TWIST,

2013). Para Medeiros (1995), apesar de seu caráter diferenciado uma cooperativa não se distancia muito de uma empresa normal, principalmente quando ela está inserida em um mercado capitalista, uma vez que busca também a obtenção de sobras operacionais, ao final de cada operação. Segundo Rodrigues (1997), a margem do mercado exige uma inserção competitiva, isto é, as organizações cooperativas precisam ser empresas eficientes, buscando sobras de caixa e resultados positivos, deste modo, as cooperativas são entidades que, também, precisam competir no disputado mercado global, mas diferente das empresas capitalistas com as quais concorrem, não podem deixar de lado a vertente social e ambiental que fazem parte de seus princípios.

As cooperativas têm de dar respostas econômicas num cenário competitivo, assim como são organizações que têm a capacidade de intervir na realidade social da população onde estão instaladas. A cooperativa é um dos atores locais que cumpre funções protagonistas para promover melhores condições de vida para seus associados, além do mais, devem buscar manter a coesão social do quadro de cooperados (MACEDO; SOUSA; AMODEO, 2014).

As cooperativas agropecuárias são consideradas um instrumento de organização social para que o produtor rural melhore suas condições socioeconômicas e a qualidade de vida de suas famílias (MACEDO; SOUSA; AMODEO, 2014). As cooperativas agropecuárias atuam no fomento e na comercialização dos produtos agrícolas, inclusive implantando novos cultivos e agregando valor aos produtos por meio de complexos agroindustriais (GIMENES; GIMENES, 2006).

### **2.5.3 Desafios das cooperativas agropecuárias**

Para criar condições de atender os interesses diversos dos seus cooperados, as cooperativas buscam integrar-se verticalmente numa Central para formar uma cadeia de agregação de valor, assim os produtores rurais, cooperativas singulares e cooperativa central fazem parte de um único sistema, mediante o qual a produção dos associados sofre processos de agregação de valor que lhe permitam atender aos desafios de sua própria constituição, de forma que se obtenham maiores benefícios aos cooperados (BIALOSKORSKI NETO, 2007).

O grande desafio enfrentado pelas cooperativas é ordenar a cadeia produtiva de forma eficiente e eficaz, os benefícios serão percebidos se estas organizações conseguirem atender às necessidades dos consumidores, captando sua preferência de forma que permita aos associados produzir de acordo com essa demanda para receberem melhores preços pela sua produção (VAN OORSCHOT; HOOG; VAN DER STEEN; VAN TWIST, 2013).

Depreende-se que a responsabilidade social desenvolvida pela sociedade cooperativa constitui-se parte dos objetivos da organização cooperativista e se faz presente no seu modelo de gestão de negócio (BERNARDO ROCHA, 1999). Dada a amplitude, o desenvolvimento do conceito de responsabilidade social e considerando que a sociedade cooperativa atua ao seu entorno, faz-se necessário desenvolver um relatório capaz de evidenciar e demonstrar o seu engajamento no assunto (AMBROGI, 2007; SANTOS; GOUVEIA; VIEIRA, 2012).

Logo, para que as cooperativas tragam resultados econômicos, financeiros e sociais para os cooperados, seria necessário, em primeira instância, um trabalho que permitisse que, uma vez percebidas as preferências dos consumidores e adequadas às tecnologias agroindustriais, se transferissem as informações sobre quais deveriam ser as características da oferta para os demais elos dessa cadeia de valor, em especial aos cooperados produtores (AMODEO, 2006).

As cooperativas agropecuárias funcionam, em grande parte, na interface entre a agricultura e a indústria, tanto na indústria de insumos ou bens agrícolas quanto na indústria, que compra a oferta proveniente da agricultura, para seu processamento, distribuição e comercialização (AMODEO, 1999).

Nos últimos anos, no entanto, diante da intensificação dos processos de modernização na agricultura, as cooperativas que são partes do sistema agroindustrial tiveram de avançar por todos os elos da cadeia produtiva, desde a produção de insumos até a chegada do produto final ao consumidor, com o intuito de gerar melhores resultados para seus cooperados. A complexidade do sistema agroindustrial está ligada a uma composição de inúmeras cadeias produtivas e seus subsistemas na produção agropecuária e no agronegócio, englobando o fornecedor de insumos e equipamentos, a propriedade agrícola, as indústrias de

processamento, as empresas de comercialização até a comercialização (CASTRO; LIMA; FREITAS FILHO, 1997).

### 3 METODOLOGIA

Nesta seção apresentam-se os procedimentos metodológicos utilizados para a elaboração da pesquisa. Inicia-se com o delineamento da pesquisa, em seguida os procedimentos de coleta e de análise dos dados.

#### 3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Em relação aos objetivos, a pesquisa classifica-se como descritiva exploratória, à medida que busca identificar a aplicação da GRI nos relatórios de sustentabilidade. A pesquisa descritiva, conforme Gil (2009), tem como objetivo primordial descrever as características de uma determinada população ou fenômeno, ou o estabelecimento de relação entre as variáveis, já a pesquisa exploratória ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática estudada, buscando-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torna-lo mais claro e proporcionar uma visão geral acerca do fato (GIL, 2009; RAUPP; BEUREN, 2013).

Quanto à abordagem do problema caracteriza-se como qualitativa. As pesquisas qualitativas são como um plano de exploração, apropriadas quando o pesquisador possui interesse pelas experiências e pelos valores humanos, por meio do ponto de vista interno e individual das pessoas e pelo ambiente onde ocorre o fenômeno estudado (MARTINS; THEÓPHILO, 2007; BRYMAN, 2012; SAMPIERI; COLLADO; LUCIO, 2013).

A pesquisa qualitativa tem como característica marcante a sua ênfase na interpretação do fato estudado, na pesquisa qualitativa a reflexão é o elo de ligação entre o pesquisador e os sujeitos investigados (SAMPIERI; COLLADO; LUCIO, 2013).

Quanto aos procedimentos caracteriza-se como uma pesquisa documental. A pesquisa documental segundo Gil (2009), é justificada no momento em que organizam-se informações que se encontram dispersas, conferindo-lhe uma nova importância como fonte de consulta. Para Silva e Grigolo (2002), a pesquisa

documental vale-se de materiais que ainda não receberam nenhuma análise aprofundada, de forma que visa selecionar, tratar e interpretar as informações brutas, procurando extrair dela algum sentido e introduzir algum valor, podendo assim contribuir com a comunidade científica.

Quanto à dimensão do tempo caracteriza como transversal, que caracteriza-se como um estudo conduzido apenas uma vez e revela um instantâneo de um determinado momento (COOPER; SCHINDLER, 2003). Quanto à abordagem em relação às técnicas de coleta de dados foi utilizado dados secundários.

A classificação da pesquisa resume-se então na forma exposta no Quadro 8.

<b>Categoria</b>	<b>Opções</b>
Abordagem com relação ao objetivo do estudo:	Descritiva/Exploratória
Abordagem com relação ao problema de pesquisa:	Qualitativa
Abordagem quanto à estratégia de pesquisa:	Documental
Abordagem quanto à dimensão de tempo:	Transversal
Abordagem quanto às técnicas de coleta de dados:	Dados secundários
Abordagem quanto às técnicas de análise de dados:	Análise multivariada e Análise de conteúdo

QUADRO 8. CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA  
 FONTE: ADAPTADO DE COOPER E SCHINDLER (2003, P. 129)

Navarrete (2004) explica que a busca qualitativa tem como ponto inicial a compreensão da intenção do ato social, ou seja, a estrutura de motivações que os sujeitos possuem, a meta que perseguem, o propósito que orienta sua conduta, os valores, sentimentos, crenças que o dirigem para uma finalidade determinada. Dessa forma, considera-se a análise qualitativa, uma vez que favorece a compreensão dos fatores relacionados com as decisões que, por sua vez, atribuem significado às informações utilizadas no processo de gestão.

### 3.2 CONSTRUTO DA PESQUISA

Pode-se definir construto como sendo uma imagem ou ideia concebida especificamente para uma determinada pesquisa ou criação da teoria (COOPER; SCHINDLER, 2003).

Martins e Pelissaro (2005) descrevem um construto como uma variável, um conjunto de termos, de conceitos e de variáveis, isto é, uma definição robusta que busca representar de forma empírica um conceito de quadro teórico específico. Os construtos da pesquisa visam demonstrar a operacionalização das variáveis.

Com base nos objetivos e no referencial teórico desta pesquisa elaboraram-se os construtos apresentados no Quadro 9.

Construto	Variáveis	Definição operacional	Técnica de análise
Indicadores Econômicos	Desempenho Econômico	Mensura o valor econômico gerado e distribuído	Receitas; Custos operacionais; Investimentos;
	Presença no Mercado	Mensura a variação do salário por gênero	Salário mínimo; Salário mínimo local por gênero;
	Impactos Econômicos Indiretos	Mensura o desenvolvimento em infraestrutura e serviços	Investimentos em infraestruturas e serviços;
	Práticas de Compra	Mensura os gastos com fornecedores locais	Orçamentos de compras; contratos;.
Indicadores de sustentabilidade	Materiais	Mensura o consumo de Insumos nas Operações	Materiais usados por peso ou volume.
	Energia	Mensura o consumo de Insumos nas Operações	Consumo de energia direta discriminado por fonte de energia primária; Energia economizada devido a melhorias em conservação e eficiência; Iniciativas para fornecer produtos e serviços com baixo consumo de energia; Iniciativas para reduzir o consumo de energia indireta e as reduções obtidas;
	Água	Mensura o consumo de Insumos nas operações	Total de água retirada por fonte; Fontes hídricas afetadas por retirada de água; Percentual e volume total de água reciclada e reutilizada;
	Biodiversidade	Mensura o impacto de outras operações no Meio Ambiente	Localização e tamanho da área Possuída; Impactos na biodiversidade de atividades, produtos, e serviços Hábitats protegidos ou Restaurados; Estratégias para gestão de impactos na biodiversidade;
	Emissões, Efluentes e Resíduos	Mensura as mudanças climáticas, resíduos	Total de emissões diretas e indiretas de gases de efeito estufa; Outras emissões indiretas relevantes de gases de efeitos estufa; Iniciativas para reduzir as emissões de gases de efeito estufa e as reduções obtidas; Emissões de substâncias destruidoras da camada de ozônio; Descarte total de água, por qualidade e destinação;
	Produtos e Serviços	Mensura o impacto de outras operações no Meio Ambiente e consumo de insumos para operações	Iniciativas para mitigar os impactos ambientais de produtos e serviços; Percentual de produtos e embalagens recuperados, por categoria de produto; Valor das multas e número total de sanções resultantes da não conformidade com leis ambientais;
	Conformidade	Mensura o cumprimento legal	Valor das multas e número total de sanções resultantes da não conformidade com leis ambientais;

Constructo	Variáveis	Definição operacional	Técnica de análise
			Continuação
	Transporte	Mensura o impacto de outras operações do no Meio Ambiente	Impactos ambientais referentes ao transporte de produtos e de trabalhadores;
	Aspecto: Geral	Mensura as mudanças climáticas.	Total de investimentos e gastos em proteção ambiental;
Indicadores Sociais	Práticas Trabalhistas e Trabalho Decente	Mensura as contratações e os benefícios.	Emprego; Relação entre trabalhadores e empregados; Treinamento;
	Direitos Humanos	Mensura processos implementados, casos de violações de direitos humanos e mudanças na capacidade de <i>stakeholders</i> de desfrutar e exercer seus direitos humanos.	Investimentos; Não discriminação; Trabalho infantil; Práticas de segurança;
	Sociedade	Mensura os impactos gerados por uma organização na sociedade e em comunidades locais.	Comunidades locais; Políticas públicas; Conformidade;
	Responsabilidade pelo Produto	Mensura Responsabilidade pelo Produto e serviços que afetam <i>stakeholders</i> diretamente e clientes em particular.	Saúde e segurança do cliente; Rotulagem de produtos e serviços; Comunicação e marketing;

QUADRO 9. CONSTRUCTOS  
 FONTE: ADAPTADO GRI (2013)

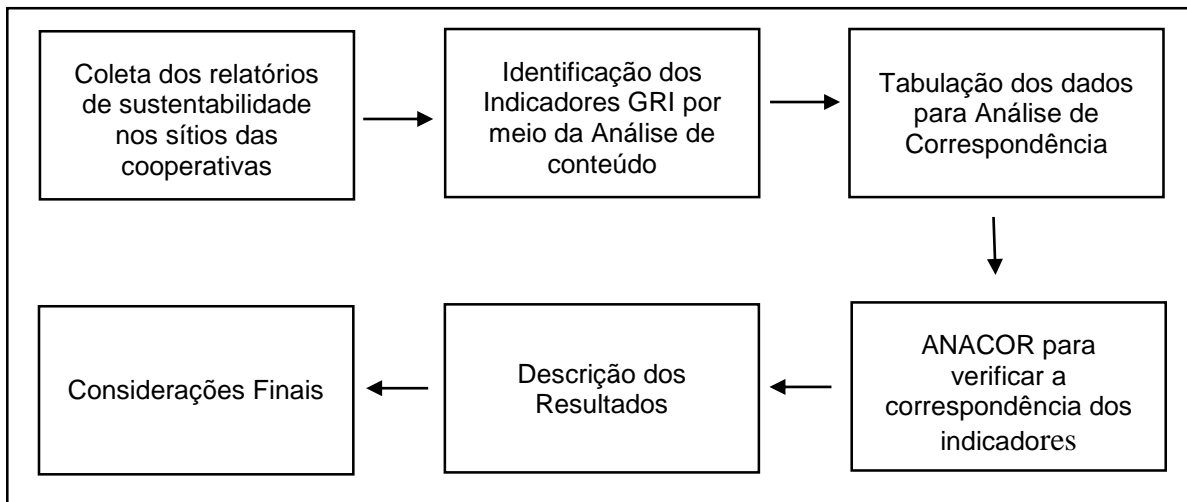
Os constructos do Quadro 9 são a base para a pesquisa nos relatórios divulgados pelas cooperativas.

### 3.3 ETAPAS DA PESQUISA

Partindo-se do objetivo do estudo, o primeiro passo foi definir como este pode ser alcançado. Definiu-se que, para verificar a aplicação da GRI G4 nas cooperativas, tem-se que analisar os relatórios publicados pelas cooperativas.

Assim para elaborar a G4, verificou-se a necessidade de uma profunda análise dos indicadores GRI com os dados coletados disponibilizados pelas cooperativas, conforme Quadro 9. No Quadro 10, aborda-se as etapas realizadas para a execução da pesquisa.





QUADRO 10. ETAPAS DA PESQUISA  
 FONTE: AUTORES DO TRABALHO

Após a coleta dos relatórios, foram tabulados os dados para a Análise de correspondência múltipla confrontando com o tamanho e demais capitais das cooperativas, verificando-se o grau de correspondência das variáveis. Efetuada a análise de correspondência múltipla, efetuou-se a análise de conteúdo e identificou-se os indicadores divulgados pelas cooperativas, ou seja, as informações reportadas aos usuários.

### 3.4 COLETA DE DADOS

Nos sítios das cooperativas coletaram-se os relatórios sociais e de sustentabilidade disponibilizados.

Posteriormente, separaram-se os relatórios socioambientais conforme os capitais do Relato Integrado, que tem como foco o processo de criação e geração de valor da organização para a sociedade, os capitais estão subdivididos em seis: financeiro, manufaturado, intelectual, social e de relacionamento, humano e natural, que foram organizados numa planilha de *Excel* para prosseguir a análise descritiva e a análise de correspondência múltipla.

As Diretrizes da GRI preveem duas alternativas para a organização preparar o relatório de sustentabilidade: a opção Essencial e a opção Abrangente. As organizações devem adotar a opção que se encaixa melhor ao seu ramo de

negócio. No caso da presente pesquisa utilizar-se-á a opção Abrangente, por abranger todos os aspectos da GRI.

A amostragem consiste na amostragem por acessibilidade, Gil (2009) relata que na amostragem por acessibilidade o pesquisador apenas obtém os elementos a que tem maior facilidade de acesso, admitindo que eles possam efetivamente representar de forma adequada à população.

### 3.5 POPULAÇÃO E AMOSTRA

A população é composta por 66 cooperativas agropecuárias do Estado do Paraná. Das 66 cooperativas agropecuárias, 15 divulgam os relatórios no sítio eletrônico, perfazendo a amostra do trabalho. Contataram-se as demais cooperativas agropecuárias via e-mail e telefonemas a fim de verificar se estas divulgavam esses relatórios em assembleias ou de forma impressa, mas não foi obtido respostas. Com os dados coletados e tabulados em *Excel*, analisaram-se os resultados, que serão detalhados no tópico seguinte.

Avaliou-se as cooperativas agroindustriais pertencentes ao setor agropecuário segundo a classificação da OCEPAR (s.d.), conforme o Quadro 11.

<b>Cooperativas Agropecuárias</b>	
1	Cooperativa Agraria Agroindustrial
2	Agropar – Cooperativa Agroindustrial do Médio Oeste do Paraná
3	Aprocer Cooperativa Agroindustrial
4	Cooperativa Central Oeste Catarinense
5	Batavo Cooperativa Agroindustrial
6	Cooperativa Agroindustrial Bom Jesus
7	C. Vale Cooperativa Agroindustrial
8	Cooperativa Agrícola Mista Duovizinhense LTDA
9	Cooperativa Agrícola Mista São Cristóvão LTDA
10	Cooperativa Agrícola Mista Prudentópolis LTDA
11	Capal Cooperativa Agroindustrial
12	Cooperativa Agrícola Sul Brasil de Londrina LTDA
13	Castrolanda Cooperativa Agroindustrial LTDA
14	Cooperativa Agroindustrial de Londrina
15	Cooperativa Central de Laticínios do Paraná LTDA
16	Cooperativa de Laticínios Curitiba LTDA
17	Cm3 Cooperativa Agroindustrial
18	Cooperativa Agropecuária Caeté
19	Cooperativa Agropecuária Candói
	continua

	continuação
	<b>Cooperativas Agropecuárias</b>
20	Cooperativa de Agricultura Familiar e Solidária do Paraná
21	Coagro Cooperativa Agroindustrial
22	Coagru Cooperativa Agroindustrial União
23	Cooperativa Agropec Mista Guarapuava LTDA
24	Coamo Agroindustrial Cooperativa
25	Coaporcor Cooperativa Agroindustrial de Produtores de Corumbatai do Sul e Região
26	Coasul Cooperativa Agroindustrial
27	Coave – Cooperativa Agroindustrial Avícola União
28	Cooperativa Agrícola de Astorga LTDA
29	Cocamae Cooperativa Agroindustrial
30	Cooperativa Agrícola dos Campos Palmenses LTDA
31	Cocari Cooperativa Agropecuária e Industrial
32	Cooperativa Central de Algodão LTDA
33	Cooperativa de Desenvolvimento e Produção Agropecuária
34	Cofercatu Cooperativa Agroindustrial
35	Cooperativa de Laticínios de Mandaguari LTDA
36	Confepar Agroindustrial Cooperativa Central
37	Cooperativa dos Avicultores do Sudoeste do Paraná
38	Cooperativa Agroindustrial de Produtores de Cana de Rondon LTDA
39	Cooperativa Central de Pesquisa Agrícola
40	Coofamel Cooperativa Agro familiar Solidaria dos Apicultores da Costa Oeste do Paraná
41	Cooperativa Nacional Agroindustrial
42	Cooperativa Agrícola Mista de Ponta Grossa
43	Cooperativa Agroindustrial Vale do Ivaí LTDA
44	Cooperativa Agrária Xanxerê
45	Cooperativa Central de Captação de Leite
46	Cooperativa Central de Captação de Leite
47	Cooperativa Regional Agrícola Mista de Cambara LTDA
48	Cooperativa dos Produtores de Ovinos e Caprinos do Oeste do Paraná
49	Copacol Cooperativa Agroindustrial Consolata
50	Cooperativa Agroindustrial do Noroeste Paranaense
51	Cooperativa Agroindustrial Copagril
52	Coperflora Cooperativa Florestal
53	Cooperativa Florestal dos Campos Gerais
54	Cooperativa dos Produtores de Sementes
55	Corol Cooperativa Agroindustrial
56	Cotriguaçu Cooperativa Central
57	Cooperativa Regional de Produtores de Leite
58	Frimesa Cooperativa Central
59	Integrada Cooperativa Agroindustrial
60	Cooperativa Agroindustrial Lar
61	Cooperativa Agroindustrial Nova Produtiva
62	Prímato Cooperativa Agroindustrial
63	Cooperativa Agrícola União Castrense LTDA
64	Unita Cooperativa Central
65	Cooperativa Agropecuária Vale do Tibagi LTDA
66	Cooperativa Mista Agropecuária Witmarsum LTDA

QUADRO 11. POPULAÇÃO

FONTE: ADAPTADO OCEPAR (2014)

Após a seleção das cooperativas no site da OCEPAR/PR e a pesquisa nos sítios das cooperativas pelos relatórios de sustentabilidade chegou-se a amostra de 15 cooperativas que divulgaram em 2013 relatórios, conforme segue no Quadro 12.

<b>Cooperativas Agropecuárias</b>	
1	Cooperativa Agraria Agroindustrial
2	Aprocer Cooperativa Agroindustrial
3	C. Vale Cooperativa Agroindustrial
4	Castrolanda Cooperativa Agroindustrial LTDA
5	Coamo Agroindustrial Cooperativa
6	Cocamar Cooperativa Agroindustrial
7	Coopavel Cooperativa Agroindustrial
8	Copacol Cooperativa Agroindustrial Consolata
9	Cooperativa Agroindustrial Copagrill
10	Cooperativa Agroindustrial do Noroeste Paranaense
11	Cooperativa Agropecuária Tradição LTDA
12	Frimesa Cooperativa Central
13	Integrada Cooperativa Agroindustrial
14	Cooperativa Agroindustrial Nova Produtiva
15	Primato Cooperativa Agroindustrial

QUADRO 12. COMPOSIÇÃO DA AMOSTRA  
FONTE: ADAPTADO OCEPAR (2014)

Após a seleção da amostra partiu-se para a análise dos dados, no tópico a seguir será descrito detalhadamente os procedimentos.

### 3.6 TRATAMENTO DOS DADOS

Para responder aos objetivos do estudo e como forma de robustez, e faz-se o uso de duas técnicas de análise de dados: a Análise de Correspondência Múltipla e Análise de conteúdo. A seguir, apresenta-se de forma mais detalhada cada técnica utilizada.

A análise de correspondência múltipla é uma técnica exploratória de dados, que busca investigar a associação entre categorias de duas variáveis qualitativas

(FÁVERO *et al*, 2009). Entre as vantagens desta técnica está na possibilidade da visualização das relações existentes no mapa perceptual, auxiliando na interpretação das associações entre as variáveis e permitindo ao pesquisador realizar inferências, ainda que de modo exploratório.

Para operacionalização da análise de correspondência múltipla, tendo em vista que é uma técnica aplicada a variáveis qualitativas, que permite a associação de variáveis qualitativas em função de seus níveis e do grau de complexidade (FÁVERO *et al*, 2009). Utilizou-se o porte das cooperativas para o confronto entre os indicadores da GRI, classificou-se o porte das cooperativas conforme dados repassados pela OCEPAR, classificados em grande, médio e pequeno porte, os indicadores GRI foram utilizados como categorias, divididas em alta (3), média (2) e baixa (1) divulgação após as leituras dos relatórios.

O Qui-quadrado foi utilizado para se verificar a significância das variáveis e a identificação dos indicadores a serem analisados pela análise de correspondência múltipla, foi considerado um nível de significância de 0,05.

A análise de conteúdo conforme Bardin (1995) classifica-se em três etapas: 1ª etapa a pré-análise, 2ª etapa elaboração do material, e 3ª etapa tratamento dos resultados e interpretação.

A primeira etapa compreende a Pré-Análise, que é atividade inicial, na qual realizam-se leituras flutuantes dos documentos. Neste caso foram recolhidos os apontamentos durante a análise dos relatórios coletados dos sítios. Em seguida, sucedeu a catalogação dos relatórios e a separação entre os indicadores. Nessa etapa, ocorreu a fase de categorização, ou escolha das palavras-chave, para se identificar nos relatórios disponibilizados nos sítios, indícios ou evidências objetivas dos indicadores da GRI.

A segunda etapa consistiu na elaboração do material: após codificar os dados por meio do *Atlas.ti*, efetuou-se a análise dos relatórios separando por palavras chaves, que permitem uma melhor análise dos temas subjacentes e podendo ser interpretadas como reflexo de associação entre os conceitos subjacentes.

A terceira etapa se consistiu no tratamento dos resultados e interpretação: Após os relatórios serem catalogados efetivou-se a análise dos documentos em

confronto com a GRI. A síntese dos resultados foi obtida a partir da congruência dos dados que gerou a comparação das similaridades e diferenças entre os indicadores GRI e os relatórios publicados pelas cooperativas.

Neste trabalho escolheu-se como unidade de análise a utilização de sentenças para a codificação e quantificação da evidenciação. Para a realização da análise de conteúdo procedeu-se a quantificação das evidenciações. Para a realização da análise nos Relatórios disponibilizados nos *websites*, do ano de 2013, das cooperativas localizadas no estado do Paraná. Destaca-se que a análise de conteúdo aplicada inicia-se de forma qualitativa, por meio de leitura e interpretação das mensagens dos textos, e prossegue-se de forma quantitativa, a partir da codificação e quantificação de cada item de divulgação.

### 3.7 PORTE DAS COOPERATIVAS

A característica porte das cooperativas foi adotada inicialmente utilizando como principal preditor para a análise de correspondência múltipla. O objetivo da pesquisa conduzida foi o de identificar se havia diferenças significativas entre os indicadores divulgados pelas cooperativas e o fator contingencial porte.

Para classificar o porte das cooperativas pesquisadas foram utilizadas as informações dos dados repassados pela OCEPAR. Tais dados evidenciam o volume de faturamento das cooperativas agropecuárias do Paraná. Com essas informações, utilizou-se o mesmo critério adotado pelo sistema de gestão, que classifica as cooperativas conforme o expresso na Tabela 1.

TABELA 1. CLASSIFICAÇÃO DO PORTE DAS COOPERATIVAS

<b>Cooperativa/faturamento</b>	<b>Abaixo de R\$ 40.000.000,00</b>	<b>De R\$ 41.000.000,00</b>	<b>Acima de R\$ 300.000.000,00</b>
Pequeno Porte	X		
Médio Porte		X	
Grande Porte			X

FONTE: OCEPAR (2014)

Conforme a Tabela 1, considera-se cooperativas de pequeno porte as que possuem faturamento abaixo de \$40.000.000,00, médio porte entre \$41.000.000.000,00 e \$300.000.000,00 e grande porte as cooperativas que possuem faturamento médio acima de \$300.000.000,00.

### 3.8 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

É relevante mencionar que a pesquisa, apesar de seguir critérios metodológicos, possui algumas limitações. Inicialmente ressalta-se as fontes de informações obtidas nos websites das cooperativas. As comparações entre as classes de empresas são enfraquecidas pelo fato das demonstrações das cooperativas serem publicadas voluntariamente em seus próprios sítios. Ou seja, as informações disponíveis nas demonstrações coletadas não são auditadas.

Assume-se que os dados analisados representam informações fidedignas da realidade das cooperativas visto que não são obrigadas a divulgar relatórios socioambientais. Dentre os problemas encontrados nas informações disponibilizadas pelas empresas nos *sítios* se encontram os níveis imprecisos de confiabilidade, de veracidade e de padronização, tanto na elaboração quanto no conteúdo dos relatórios divulgados (MENDES-DA-SILVA; MAGALHÃES FILHO, 2005).

## 4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Nesta sessão apresenta-se a descrição e análise dos dados, primeiramente foi realizada a estatística descritiva, em seguida a verificação do nível de significância dos indicadores e após a análise de correspondência múltipla (ACM) entre as variáveis e a análise de conteúdo, para destacar a frequência dos indicadores divulgados pelas cooperativas.

### 4.1 ANÁLISE DESCRITIVA

Nesta seção apresenta-se a estatística descritiva das variáveis do estudo, capital manufaturado, capital social e relacionamento, capital humano, capital natural, capital intelectual, capital financeiro e porte das cooperativas. Em seguida traz-se os resultados da aplicação da análise de correspondência múltipla (ACM).

Na Figura 4, aborda-se o porte das cooperativas conforme dados repassados pela OCEPAR para operacionalização da análise de correspondência múltipla.

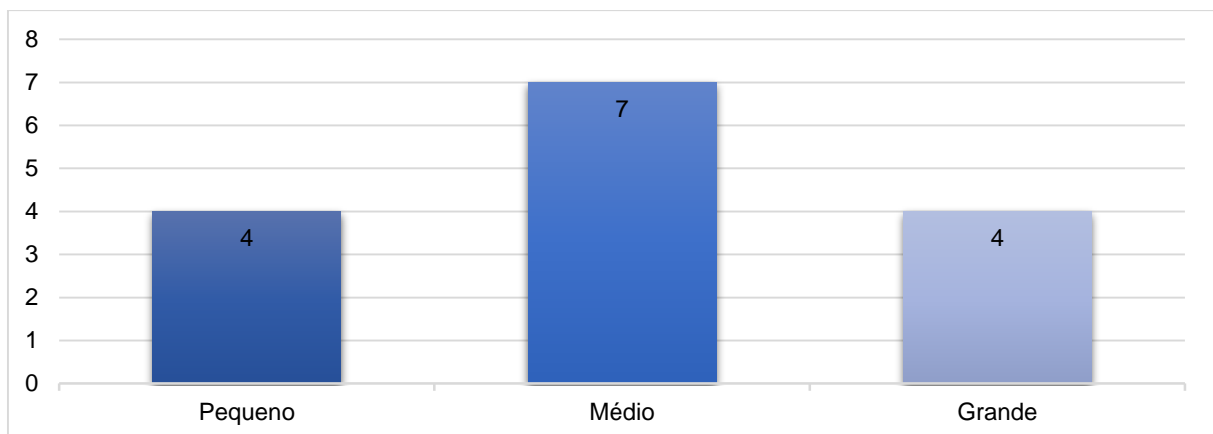


FIGURA 4. PORTE DAS COOPERATIVAS  
FONTE: DADOS DA PESQUISA

Observa-se na Figura 4, que o porte predominante das cooperativas que divulgam informações socioambientais é de médio porte, correspondendo a 46% das cooperativas analisadas. As cooperativas grandes representam 27% das que



divulgam algum tipo de relatório ambiental e os outros 27% correspondem a cooperativas de pequeno porte.

Na Tabela 2 demonstra-se os resultados da análise descritiva, com destaque para a média, mediana, moda e o desvio padrão, onde 1 equivale a baixa divulgação, 2 média divulgação e 3 alta divulgação.

TABELA 2. ESTATÍSTICA DESCRITIVA

<b>Categoria de Análise</b>	<b>Média</b>	<b>Mediana</b>	<b>Moda</b>	<b>Desvio Padrão</b>
Capital Manufaturado	1,20	1	1	0,561
Capital Social e Relacionamento	1,33	1	1	0,617
Capital Humano	1,33	1	1	0,617
Capital Natural	1,47	1	1	0,640
Capital Intelectual	1,20	1	1	0,561
Capital Financeiro	1,13	1	1	0,516

FONTE: DADOS DA PESQUISA

Observa-se na Tabela 2, que o capital natural compreende todos os recursos ambientais renováveis e não renováveis e processos ambientais que fornecem bens ou serviços que apoiam a prosperidade passada, presente e futura de uma organização, é o indicador mais representativo dos indicadores divulgados pelas cooperativas, sendo o meio ambiente a maior preocupação das mesmas, com uma representatividade de 1,47 entre o nível 1 e 3.

O capital de relacionamento e social e o capital humano, vem logo após com média de 1,33, o que denota-se que as cooperativas possuem preocupação com as instituições e os relacionamentos dentro e entre comunidades, grupos de partes interessadas e outras redes, e a capacidade de compartilhar informações para melhorar o bem-estar individual e coletivo, bem como exploram as competências e experiências de seus colaboradores juntamente com suas motivações para inovar.

O capital manufaturado e o capital intelectual aparecem com média 1,20, demonstrando que mesmo que seja de forma tímida, as cooperativas procuram estabelecer relações com os objetos físicos para uso na produção de bens ou prestação de serviços, valorizando os aspectos organizacionais relacionados ao

conhecimento. Os indicadores econômicos são os menos reportados pelas cooperativas em seus relatórios socioambientais e sociais, correspondendo a uma média de 1,13 das cooperativas pesquisadas.

Após a análise das médias dos indicadores partiu-se para as frequências das variáveis pesquisadas, conforme dados da Tabela 3.

TABELA 3. FREQUÊNCIAS

	Frequência	Capital Manufaturado	Capital Social e Relacionamento	Capital Humano	Capital Natural	Capital Intelectual	Capital Financeiro	Porte
Valid	Baixo	13	11	11	9	13	14	4
	Médio	1	3	3	5	1	1	7
	Alto	1	1	1	1	1	0	4
	Total	15	15	15	15	15	15	15

FONTE: DADOS DA PESQUISA

Observa-se na Tabela 3, que os índices de divulgação dos indicadores da GRI G4 divulgados pelas cooperativas em seus relatórios são baixos, as cooperativas não divulgam o relatório completo com todas as informações, tendo como exceção o capital natural que possui um nível maior de divulgação de informações a nível médio. Constata-se a partir da Tabela 3, que os relatórios divulgados pelas cooperativas não atendem aos aspectos das diretrizes da GRI, divulgando seus relatórios de forma incompleta ou básica.

Na Figura 5, observa-se melhor a distribuição da frequência das divulgações dos indicadores pelas cooperativas agroindustriais.

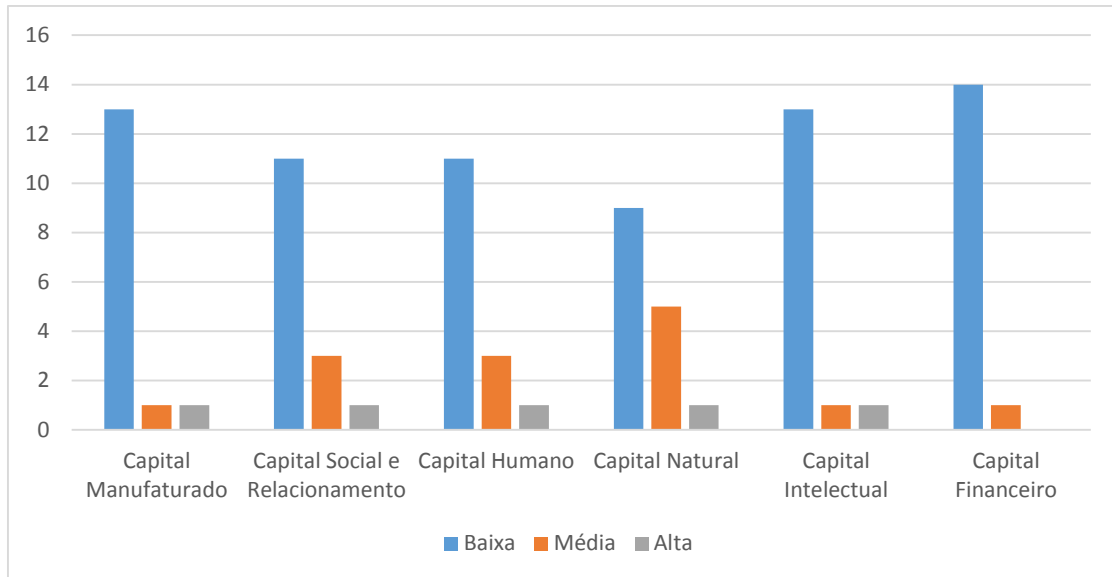


FIGURA 5. FREQUENCIAS

FONTE: DADOS DA PESQUISA

Observa-se na Figura 5, a baixa divulgação dos indicadores GRI pelas cooperativas. As cooperativas divulgam com maior frequência e de maneira intermediária os indicadores de capital natural, humano e social e relacionamento. Observa-se que nos relatórios de sustentabilidade não são divulgadas informações financeiras.

#### 4.2 ANÁLISE DE CORRESPONDÊNCIA MÚLTIPLA (ACM)

Para a verificação da análise de correspondência múltipla verificou-se a significância das variáveis, capital manufaturado, capital social e relacionamento, capital intelectual, capital humano, capital financeiro e o porte da cooperativa, por meio da análise do Qui-quadrado, que é utilizado para padronizar os valores das frequências e formar a base para as associações (FÁVERO *et al.*, 2009).

Conforme dados da Tabela 4, é possível afirmar que existe independência das percepções os grupos de Capital Manufaturado, Capital Social e Relacionamento, Capital Humano, Capital Natural, Capital Intelectual e Capital Financeiro, quando comparados entre si, não há diferença significativa entre o porte das cooperativas e os capitais manufaturado, social e relacionamento, intelectual e

financeiro, foram encontradas diferenças significativas somente nos capitais humano e natural.

TABELA 4. ANÁLISE DO QUI-QUADRADO

		CM	CSR	CH	CN	CI	CF	T
<b>Capital Manufaturado</b>	X <sup>2</sup> (36)		19,231	19,231	17,077	30,000	15,000	6,346
	p-valor		0,001	0,001	0,020	0,000	0,001	0,175
<b>Capital Social e Relacionamento</b>	X	19,231		19,972	22,364	19,231	15,000	7,273
	p-valor	0,001		0,001	0,000	0,001	0,001	0,122
<b>Capital Humano</b>	X	19,231	19,972		22,364	19,231	22,364	15,000
	p-valor	0,001	0,001		0,000	0,001	0,000	0,005
<b>Capital Natural</b>	X	17,077	22,364	22,364		17,077	15,000	9,833
	p-valor	0,002	0,00	0,00		0,002	0,001	0,043
<b>Capital Intelectual</b>	X	30,00	19,231	19,231	17,077		15,000	6,346
	p-valor	0,00	0,001	0,001	0,002		0,001	0,175
<b>Capital Financeiro</b>	X	15,00	15,00	15,00	15,000	15,000		2,946
	p-valor	0,001	0,001	0,001	0,001	0,001		0,229
<b>Porte</b>	X	6,346	7,273	15,00	9,833	6,346	2,946	
	p-valor	0,175	0,122	0,005	0,043	0,175	0,229	

FONTE: DADOS DA PESQUISA

A utilização da análise de correspondência múltipla foi realizada com a intenção de verificar de forma exploratória se os indicadores da GRI possuíam associação significativa, além disso, foi utilizada como variável de controle o porte das cooperativas.

No sentido de tornar estas diferenças visivelmente explícitas empregou-se a análise de correspondência múltipla. Na Tabela 5, demonstra-se os valores das dimensões dos indicadores.

Observa-se na Tabela 5, que as proporções percentuais das inercias de cada dimensão (eixo no gráfico, ou seja, linha e coluna) indicam que a primeira explica 89,35% da inércia total e a segunda dimensão 55,37%, confirmando a representatividade da primeira dimensão (em relação a segunda) para o comportamento dos dados.

TABELA 5. RESUMO DO MODELO

Dimensão	Alpha de Cronbach	Variância Explicada		
		Autovalores	Inercia	% da variância
1	0,980	6,255	0,894	89,359
2	0,866	3,877	0,554	55,379
Total		10,132	1,447	
Média	0,936	5,066	0,724	72,369

FONTE: DADOS DA PESQUISA

Assim sendo, estabelece-se um número de dois eixos para a representação dos casos associados a serem distribuídas no plano.

Em relação às variáveis, a Tabela 6, mostra as que mais discriminam em cada dimensão.

TABELA 6. MEDIDAS DE DESCRIMINAÇÃO

	Dimensão		Média
	1	2	
Capital Manufaturado	0,988	0,660	0,824
Capital Social e Relacionamento	0,989	0,643	0,816
Capital Humano	0,998	0,763	0,881
Capital Natural	0,991	0,618	0,805
Capital Intelectual	0,988	0,660	0,824
Capital Financeiro	0,977	0,022	0,499
Porte	0,324	0,511	0,417
Ativo total	6,255	3,877	5,066
% Variância	89,359	55,379	72,369

FONTE: DADOS DA PESQUISA

É possível notar que todas as variáveis são mais representativas na dimensão 1, com exceção da variável porte que é melhor explicada na dimensão 2. A média da variância explicada entre as variáveis é de 72,36%.

Para a determinação das coordenadas nas duas dimensões, levou-se em consideração a capacidade das categorias em representarem as similaridades e diferenças entre si, a partir da avaliação das frequências, massas e inércias, conforme Tabela 7.

Os resultados mostram que a concentração de casos que percebem o capital manufaturado, capital social e relacionamento, capital humano, capital natural, capital intelectual e capital financeiro com baixa divulgação, o porte das cooperativas concentra-se como médias.

As massas indicam que as variáveis capital financeiro, capital intelectual e capital manufaturado são as variáveis com maior influência sobre as demais, na categoria de baixa divulgação, enquanto que na média divulgação destaca-se a variável porte e capital natural e na alta porte.

TABELA 7. FREQUÊNCIAS, MASSAS E INÉRCIAS DAS CATEGORIAS

<b>Categorias</b>		<b>Baixa</b>	<b>Média</b>	<b>Alta</b>
<b>Frequência</b>	Capital Manufaturado	13	1	1
	Capital Social e Relacionamento	11	3	1
	Capital Humano	11	3	1
	Capital Natural	9	5	1
	Capital Intelectual	13	1	1
	Capital Financeiro	14	0	1
	Porte	4	7	4
<b>Massa</b>	Capital Manufaturado	0,124	0,010	0,010
	Capital Social e Relacionamento	0,105	0,029	0,010
	Capital Humano	0,105	0,029	0,010
	Capital Natural	0,086	0,048	0,010
	Capital Intelectual	0,124	0,010	0,010
	Capital Financeiro	0,133	0	0,010
	Porte	0,038	0,067	0,038
<b>Inércia</b>	Capital Manufaturado	0,019	0,133	0,133
	Capital Social e Relacionamento	0,038	0,114	0,133
	Capital Humano	0,038	0,114	0,133
	Capital Natural	0,057	0,095	0,133
	Capital Intelectual	0,124	0,133	0,133
	Capital Financeiro	0,010	0	0,133
	Porte	0,105	0,076	0,105

FONTE: DADOS DA PESQUISA

As inércias mostram que a variância total é melhor explicada nos elementos de grupos de capital intelectual e porte nos grupos de baixa divulgação, capital manufaturado, capital intelectual, capital social e relacionamento e capital humano nos grupos de média divulgação e todas as variáveis com exceção do porte no grupo de alta divulgação. A partir dos valores obtidos na Tabela 7, empregando-se o método da normalização simétrica, é possível estabelecer os escores de cada grupo em um plano de duas dimensões. A Tabela 8 mostra os escores quantificados para cada elemento em relação às percepções nestas dimensões.

TABELA 8. ESCORES DAS CATEGORIAS

<b>Elementos</b>	<b>Baixa</b>		<b>Média</b>		<b>Alta</b>	
	1	2	1	2	1	2
<b>Capital Manufaturado</b>	0,295	-0,190	-0,131	3,021	-3,698	-0,552
<b>Capital Social e Relacionamento</b>	0,323	-0,387	0,048	1,601	-3,698	-0,552
<b>Capital Humano</b>	0,343	-0,426	-0,025	1,746	-3,698	-0,552
<b>Capital Natural</b>	0,355	-0,556	0,101	1,112	-3,698	-0,552
<b>Capital Intelectual</b>	0,295	-190	-0,131	3,021	-3,698	-0,552
<b>Capital Financeiro</b>	0,264	0,039	-	-	-3,698	-0,552
<b>Porte</b>	0,357	-0,595	0,335	-0,329	-0,944	1,171

FONTE: DADOS DA PESQUISA

Conforme se observa na Tabela 8, o capital natural e o porte constituem a categoria dominante da dimensão 1, contribuindo com 0,357 da inércia da dimensão. Na dimensão 2, a categoria dominante é a relativa ao capital natural.

Assim sendo, as coordenadas quantificadas podem ser expressas em um gráfico bidimensional, apresentado na Figura 6.

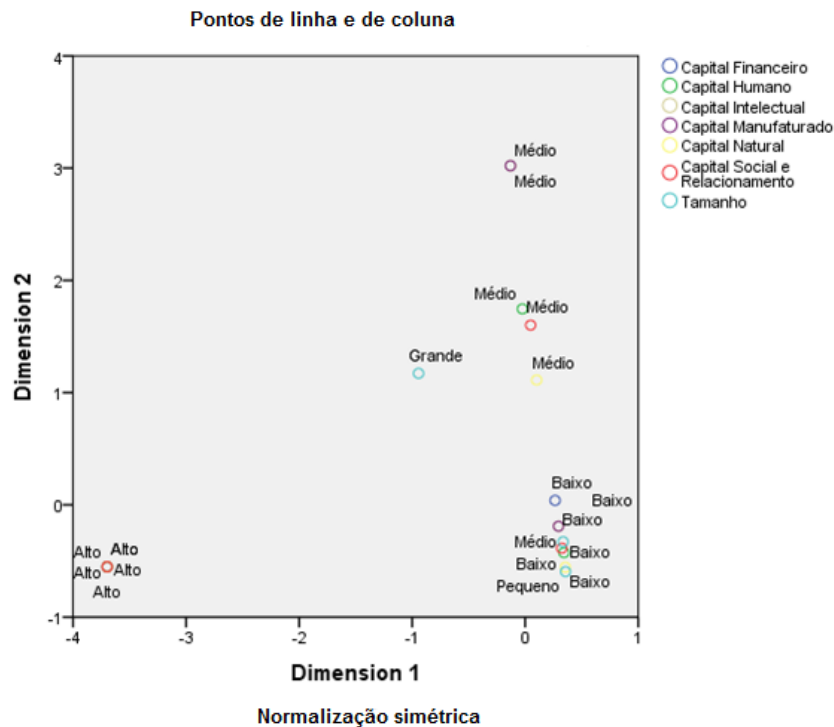


FIGURA 6. COORDENADAS DAS CATEGORIAS  
 FONTE: DADOS DA PESQUISA

O mapa perceptual, apresentado na Figura 6, representa os pontos de linhas e colunas dos seis capitais da GRI G4 em relação aos indicadores de sustentabilidade evidenciados nos relatórios das cooperativas. Percebe-se que, em termos da variável linha, os indicadores da GRI constituem a categoria dominante da dimensão 1. Na dimensão 2, a categoria dominante é a de nível de divulgação alto.

Com base no mapa percentual mostrado na Figura 6, é possível verificar que existem associações formadas pelos indicadores capital financeiro, humano, social e relacionamento, manufaturado e humano a um nível de baixa divulgação pelas cooperativas de pequeno e médio porte.

O nível médio de divulgação forma um agrupamento entre os indicadores de capital humano e natural que estão relacionadas às cooperativas de grande porte.

O nível alto de divulgação não é influenciado pelo porte das cooperativas.

A Tabela 9 apresenta os resultados para os coeficientes de correlação de Pearson.

TABELA 9. CORRELAÇÃO VARIÁVEIS TRANSFORMADAS

	<b>Capital Manufaturado</b>	<b>Capital Social e Relacionamento</b>	<b>Capital Humano</b>	<b>Capital Natural</b>	<b>Capital Intelectual</b>	<b>Capital Financeiro</b>	<b>Porte</b>
Capital	1,000	0,995	0,992	0,992	1,000	0,994	0,491
Manufaturado							
Capital Social e Relacionamento	0,995	1,000	0,993	0,996	0,995	0,994	0,497
Capital Humano	0,992	0,993	1,000	0,994	0,992	0,989	0,569
Capital Natural	0,992	0,996	0,994	1,000	0,992	0,993	0,515
Capital Intelectual	1,000	0,995	0,992	0,992	1,000	0,994	0,491
Capital Financeiro	0,994	0,994	0,989	0,993	0,994	1,000	0,443
Porte	0,491	0,497	0,569	0,515	0,491	0,443	1,000

FONTE: DADOS DA PESQUISA

Observa-se na Tabela 9, que para as variáveis transformadas, os coeficientes de correlação de Pearson indicam que a variação da intensidade de percepção da variável capital social e relacionamento explicam 99,5% da variação do capital manufaturado. Já o capital financeiro explica 99,4%, o capital humano e natural explicam 99,2%, e a variável porte 56,9% da variação. Infere-se que as correlações entre as variáveis são altas, indicando uma boa associação entre elas.

De maneira geral, na amostra obtida, os resultados indicam que características como o porte da cooperativa tem pouca influência em relação a baixa, média e alta divulgação dos indicadores em seus relatórios sociais, pode-se inferir que as cooperativas são influenciadas no que tange o aspecto socioambiental. Na Figura 7, aborda-se a distribuição das variáveis pesquisadas.



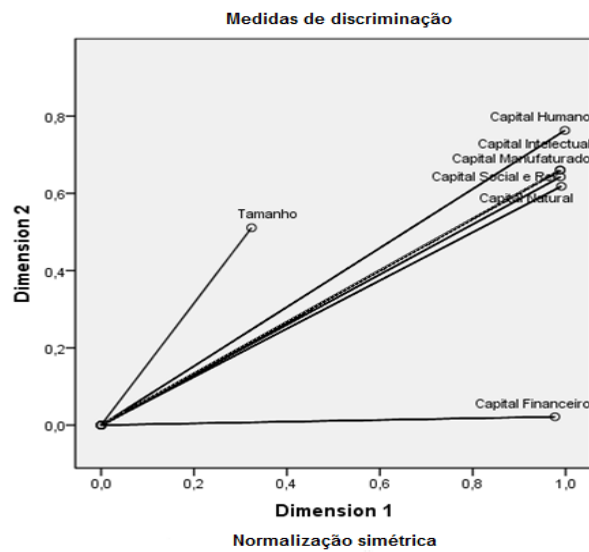


FIGURA 7. DISTRIBUIÇÃO DAS VARIÁVEIS  
 FONTE: DADOS DA PESQUISA

Observa-se na Figura 7 que, as variáveis porte e capital financeiro, não estão interligadas com os demais indicadores nas cooperativas abordadas.

Assim os indicadores de capital humano, o capital intelectual, o capital manufaturado, o capital social e de relacionamento, conforme resultados da pesquisa, estão interligados entre si, demonstrando um distanciamento do capital financeiro em relação aos demais capitais evidenciados pelas cooperativas.

#### 4.3 ANÁLISE DE CONTEÚDO

Para associar os relatórios publicados pelas cooperativas aos indicadores da GRI, utilizou-se o *software Atlas.ti*.

Este *software* possibilitou a categorização e interligação das informações ambientais presentes nos Relatórios de Sustentabilidade, por meio da criação de um projeto na unidade denominada de hermenêutica que compõe os documentos primários (*P-Docs*), as citações (*Quotes*) e os códigos (*Codes*). A partir destes elementos o *Atlas.ti* possibilita a ilustração das relações observadas pelo pesquisador por meio da construção de teias de relacionamento. Sendo assim, para obtenção destes resultados realizou-se leitura dos Relatórios e classificou-se os excertos do texto aos três indicadores que compõem a GRI, conforme o Quadro 13.

<b>Categorias</b>	<b>Subcategorias</b>	<b>Aspectos</b>
<b>Econômica</b>	Impactos econômicos diretos	Clientes; Fornecedores; Funcionários; Investidores; Setor público.
<b>Ambiental</b>	Impactos ambientais	Materiais; Energia; Água; Biodiversidade; Emissões e resíduos; Fornecedores; Produtos e serviços; Adequação a legislação; Transporte.
<b>Social</b>	Praticas trabalhistas	Emprego; Relações com funcionários; Saúde e segurança; Treinamento e educação; Diversidade e oportunidade.
	Direitos humanos	Estratégia e gestão; Não discriminação; Liberdade de associação e de negociação coletiva; Trabalho infantil; Trabalho forçado e compulsório; Procedimentos disciplinares; Procedimentos de segurança; Direitos de povos originários.
	Sociedade	Comunidade; Suborno e corrupção; Contribuições políticas; Competição e política de preços.
	Responsabilidade sobre produtos e serviços	Saúde e segurança dos consumidores; Produtos e serviços; Propaganda; Respeito à privacidade.

QUADRO 13. CATEGORIAS ANÁLISE DE CONTEÚDO  
 FONTE: GRI (2013)

Após a categorização dos relatórios conforme o Quadro 13 no *Atlas.ti*, segregou-se os indicadores nas três esferas da sustentabilidade (econômico, ambiental e social), divulgados pelas cooperativas para melhor visualização dos resultados conforme segue na Figura 8.

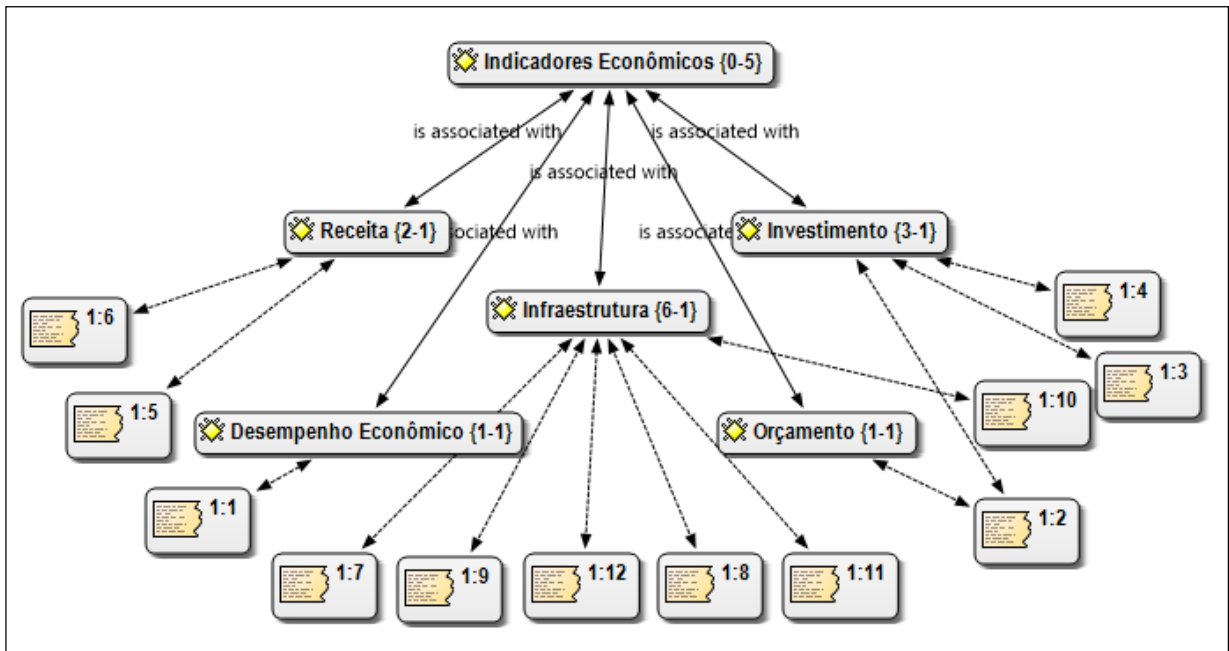


FIGURA 8. INDICADORES ECONÔMICOS  
 FONTE: DADOS DA PESQUISA



correspondência varia de acordo com o porte das cooperativas, o índice biodiversidade é divulgado pelas 15 cooperativas pesquisadas, a questão do tratamento da água por 13 cooperativas, seguido do índice de resíduos com 11 divulgações, energia 7, emissões de gases 3, volume 1, efluentes líquidos 1 e responsabilidade social 1.

Na figura 10, aborda-se os indicadores sociais reportados pelas cooperativas nos relatórios disponibilizados pelas cooperativas nos *Websites*.

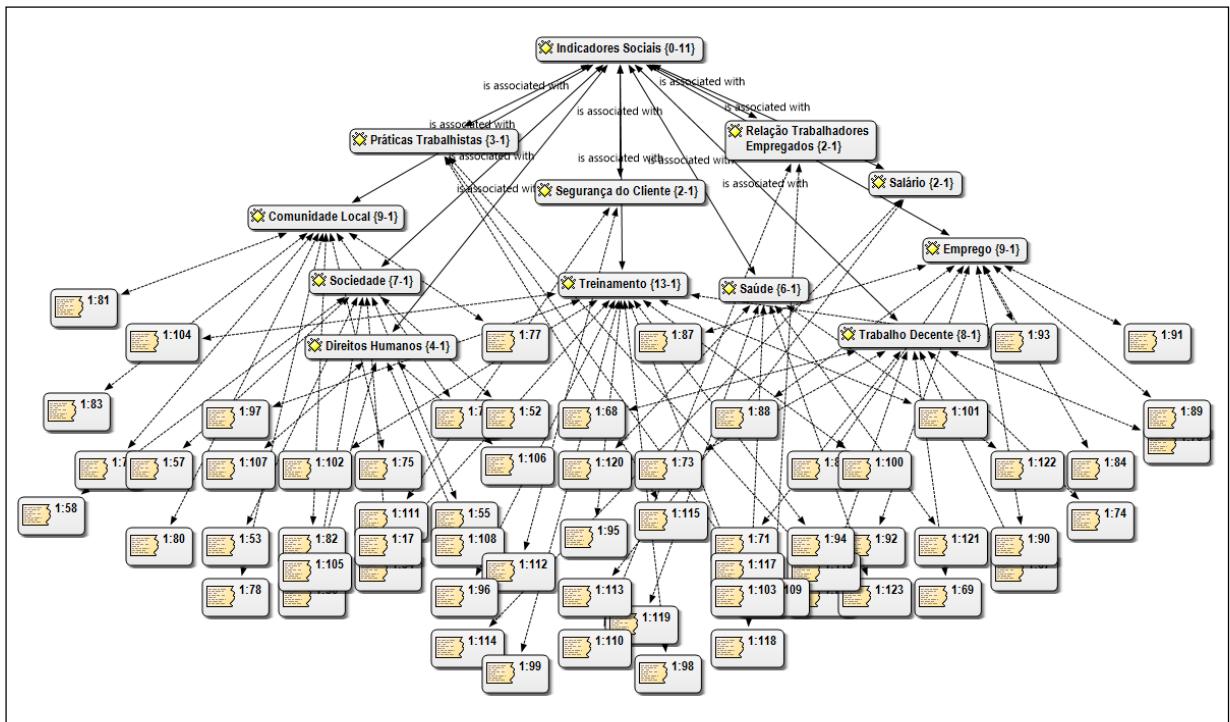


FIGURA 10. INDICADORES SOCIAIS  
 FONTE: DADOS DA PESQUISA ATLAS.TI

Percebe-se na Figura 10, que as cooperativas agroindustriais divulgam 11 indicadores da GRI no aspecto social, sendo o indicador treinamento o mais divulgado e com maior frequência pelas cooperativas, sendo reportado por 13 cooperativas agroindustriais, o indicador emprego vem em seguida reportado por 9 cooperativas, a preocupação com a comunidade local com 9 indicadores, trabalho decente 8 indicadores, preocupação com a sociedade 7 indicadores, saúde dos funcionários 6 indicadores, direitos humanos 4 indicadores, praticas trabalhistas 3 indicadores, salário 2 indicadores, relação trabalhadores empregados 2 indicadores e segurança do cliente 2 indicadores. Com os resultados da análise de conteúdo

pode-se inferir que as cooperativas agroindustriais possuem uma preocupação com a comunidade e a sociedade local onde estão inseridas. Conforme os achados da pesquisa as cooperativas agroindustriais pesquisadas respeitam os princípios cooperativistas, dando maior ênfase nos princípios 5 e 7, que abordam a educação, formação e informação dos funcionários e associados e a preocupação pela comunidade (responsabilidade social).

<b>Categorias</b>	<b>Indicadores</b>
Econômicos	Infraestrutura (6); investimentos (3); receitas (2); desempenho econômico (1); orçamento (1).
Ambientais	Biodiversidade (15); Água (13); resíduos (11); energia (7); emissões de gases (3); volume (1); efluentes líquidos (1); responsabilidade social (1).
Sociais	Treinamento (13); Emprego (9); Comunidade local (9); Trabalho decente (8); Sociedade (7); Saúde dos funcionários (6); Direitos humanos (4); Práticas trabalhistas (3); Salário (2); Relação trabalhadores empregados (2); Segurança do cliente (2).

QUADRO 14. SÍNTESE DOS RESULTADOS DO ESTUDO  
 FONTE: AUTORES DA PESQUISA

O Quadro 14, apresenta uma síntese dos indicadores encontrados. Os indicadores estão segregados nas categorias econômica, ambiental e social. Conforme percebe-se no Quadro 14, a prática de divulgação socioambiental ainda é elaborada de maneira aleatória pelas cooperativas, elas divulgam em seus relatórios o que acreditam ser convenientes, sem ter um padrão mínimo de relatório. Conforme análise de conteúdo a questão ambiental e social acaba sendo um pouco mais divulgada pelas cooperativas, deixando a questão econômica somente para os relatórios financeiros. A análise dos dados imbricados nos indicadores contempla o objetivo do estudo.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo do presente estudo foi verificar se com as informações disponibilizadas nos relatórios sociais das cooperativas agroindustriais do Paraná é possível se elaborar o Relatório Abrangente proposto pela GRI G4.

As cooperativas de um modo geral e particularmente neste estudo as cooperativas agroindustriais, pautam-se por princípios e valores advindos desde a revolução industrial. Destacam-se os princípios da educação, treinamento e informação e o princípio da preocupação com a comunidade local. Aqui nota-se a importância da divulgação e adesão aos requisitos do GRI G4.

O trabalho procurou contribuir empiricamente para a validação dos indicadores propostos pela GRI G4, a partir da coleta de informações dos relatórios de sustentabilidade nos sítios das cooperativas. Buscaram-se nos sítios da rede mundial de computadores (WWW), os relatórios destas cooperativas.

As cooperativas agropecuárias são em número de 66 no Paraná e foram encontrados relatórios de 15. Destas 4 são de grande porte, 7 de médio porte e 4 de pequeno porte. Torna-se evidente a precariedade de informações, pois apenas 22,7% das cooperativas divulgam relatórios socioambientais.

Nos relatórios disponibilizados pelas cooperativas nos respectivos sítios, as informações ficam comprometidas, pois se encontram níveis imprecisos de confiabilidade, de veracidade e de padronização, tanto na elaboração quanto no conteúdo dos relatórios.

Para a consecução dos objetivos selecionou-se as variáveis a partir dos capitais do GRI G4, Capital Financeiro, Capital Manufaturado, Capital Social e Relacionamento, Capital Humano, Capital Intelectual e Capital Natural. As variáveis foram analisadas a partir dos relatórios das cooperativas em níveis alto, médio e baixo.

Para se verificar a significância das variáveis, fez-se uma análise a partir da aplicação do método Qui-quadrado. Como a amostra é pequena também se aplicou a técnica de Análise de Correspondência Múltipla (ACM) e Análise de Conteúdo para se corroborar os resultados.

As análises dos níveis de divulgação mostram que 78,9% das divulgações pelas cooperativas são de nível baixo, 15,6% de nível médio e 5,4% de nível alto dos indicadores nos relatórios.

O Capital manufaturado, Capital Intelectual e Capital financeiro apresentaram uma significativa divulgação na categoria de baixa divulgação dos indicadores GRI G4. Isto pode indicar o baixo conhecimento de que as informações financeiras são pertinentes ao relatório de sustentabilidade. Talvez a não visão da indissociabilidade dos capitais tem a ver com este resultado.

O Capital social e relacionamento, Capital Humano e Capital Natural apresentam um nível médio de divulgação, conforme consta nos dados analisados na análise de correspondência múltipla, o que reforça a colocação do conhecimento das indissociabilidade requisito da GRI G4.

A análise de Correspondência Múltipla apresentada na Figura 6, mostra que em relação ao GRI G4, as cooperativas de pequeno e médio porte estão agrupadas ao nível baixo de divulgação das informações socioambientais, enquanto as cooperativas agropecuárias de grande porte estão agrupadas no nível médio de divulgação de informações.

Nota-se que a divulgação de nível alto não está relacionada com o porte da cooperativa. Isto a princípio contradiz uma lógica de porte x divulgação. Espera-se que uma cooperativa de grande porte tenha um relatório mais próximo da GRI G4.

A análise de Correspondência Múltipla apresentada na Figura 7, mostra que o Capital Financeiro e o porte da cooperativa não influenciam os demais capitais. Indicando que o porte não influencia no nível de divulgação das informações socioambientais das cooperativas. Esta constatação reforça a tese da falta de conhecimento da indissociabilidade do conteúdo dos relatórios.

A Análise de conteúdo mostrou que a prática de divulgação dos indicadores econômicos pelas cooperativas agroindustriais nos relatórios socioambientais ainda é feita de maneira tímida, cerca de 93,33% das cooperativas pesquisadas apenas falam rapidamente em seus relatórios alguma coisa a respeito da questão econômica ou nem mesmo citam a essa questão em seus relatórios dedicados a parte de sustentabilidade e 6,67% divulgam alguma informação um pouco mais no

nível proposto pela GRI G4, mas não atendem os critérios propostos para a geração do relatório.

Os indicadores econômicos divulgados timidamente pelas cooperativas são de infraestrutura, sendo o mais reportado nos relatórios analisados. O investimento também é frisado por algumas cooperativas, receitas, desempenho econômico e orçamento fazem parte dos indicadores econômicos reportados pelas cooperativas. As divulgações financeiras são esparsas e não aderem as variáveis exigidas pelo GRI G4. A baixa divulgação desses indicadores pode ser pela falta de exigência dos conselhos ou até mesmo pelo desconhecimento dos gestores da sua relevância.

A partir das análises constatou-se que todas as cooperativas analisadas evidenciam alguma informação ambiental. Sendo a questão mais frisada pelas mesmas, isso se deve ao fato de a sustentabilidade ser a “moda” dos últimos anos e também pelo fato de a cooperativa possuir um papel na sociedade de ambientalmente correta. A divulgação das informações relativas à biodiversidade é divulgada por todas as cooperativas, salientando-se itens como água, divulgado por treze cooperativas, resíduos por onze, energia por sete, emissões por três, efluentes líquidos, responsabilidade social e volume de emissões divulgados somente por uma cooperativa.

Observa-se por outro lado, o nível de informações e a robustez dos Relatórios de Sustentabilidade divulgados pelas cooperativas variam. Observam-se diferenças quanto a quantidade de informações e ainda quanto às categorias elucidadas pelas cooperativas, algumas divulgam mais outras menos informações, algumas informações divulgadas nem entram nos requisitos da GRI e muitas vezes nem é divulgada como relatório, mas como uma notícia ou manchete no sitio das cooperativas.

Os resultados das análises quanto a divulgação dos indicadores sociais é divulgada de maneira razoável. Isto pode ser decorrente do papel das cooperativas perante a sociedade dado o foco do treinamento realizado na formação da mão de obra das cooperativas. Os demais aspectos que apareceram em menores níveis são: emprego, preocupação com a comunidade local, trabalho decente, preocupação com a sociedade, saúde dos funcionários, direitos humanos, praticas trabalhistas, salário, relação trabalhadores empregados e segurança do cliente.



Verifica-se que as variáveis do GRI-G4 de certa forma aparecem pulverizados nos relatórios, evidenciando a importância de uma mínima padronização e conscientização com relação a sua aplicação.

Conclui-se que as cooperativas agropecuárias paranaenses divulgam ainda que de maneira tímida alguns indicadores da GRI em seus relatórios ambientais, os indicadores mais divulgados pelas mesmas compreendem indicadores sociais e ambientais, o porte das cooperativas não influencia diretamente no nível de divulgações nos relatórios.

Com as devidas restrições desta pesquisa, pode-se inferir que as cooperativas que possuem maior movimentação econômica tendem a divulgar um nível maior informações, como meio de melhorar sua imagem no mercado. Infere-se ainda que as cooperativas não atendem os índices mínimos de divulgação da GRI G4, visto que seus relatórios são divulgados de maneira simples e cada cooperativa reporta as informações de forma diferente, não atendendo os padrões da GRI.

Os achados deste estudo contribuem para: evidenciar como as cooperativas agropecuárias como agentes de desenvolvimento local e social reportam suas informações ambientais para os *stakeholders*; evidenciar a falta de uniformização e divulgação de relatórios de sustentabilidade pelas cooperativas e fortalecer os estudos na área ambiental.

Todavia, na análise dos resultados deve-se ponderar que os achados são restritos aos Relatórios de Sustentabilidades analisados e as cooperativas agropecuárias do Paraná, portanto, não podem ser generalizados.

Ainda, como limitação adverte-se que o estudo refere-se ao ano de 2013, logo é possível que em anos anteriores as cooperativas analisadas tenham divulgado outros aspectos de *disclosure* ambiental. Sugere-se que pesquisas futuras possam ser realizadas em outros segmentos.

A presente pesquisa contribui para reforçar a importância de instrumentos como as diretrizes da GRI G4 para avaliação de indicadores de sustentabilidade, mas também, como um alerta quanto à necessidade de mais objetividade dos indicadores apresentados nos relatórios analisados.

Para trabalhos futuros, sugere-se uma comparação entre os desempenhos das organizações de outros setores, porte, nível e grau de verificação da GRI G4.

Os dados analisados deveriam representar informações fidedignas da realidade das cooperativas analisadas mesmo que estas não sejam obrigadas a divulgar relatórios socioambientais pois seus princípios de controle democrático pelos membros, participação econômica dos membros, autonomia e independência, educação, formação e informação, a cooperação entre cooperativas e preocupação com a comunidade refletem o caráter diferenciado destas organizações.

Após uma verificação da elevada quantidade de unidades de informação requeridas para cada um dos indicadores pelo GRI G4, e um alto nível de complexidade requerido, os gestores recusaram-se a responder o questionário pormenorizado obrigando-se a alterar a estratégia desta pesquisa.

Outra dificuldade é a conscientização de cooperados e cooperativas em elaborar e fornecer para a sociedade um relatório completo que passa pela cultura dos cooperados e pela cultura da sociedade. O que só se consegue com trabalho de longo prazo. Ruscheinsky (2004), Begon, Townsend e Harper (2007) e a constatação deste trabalho apontam que a sustentabilidade é dinâmica e a agropecuária é importante fator de influência socioambiental. Por essa constatação é preciso muita cautela ao se afirmar que o GRI G4 é uma ferramenta viável para as cooperativas. O GRI G4 é sim uma ferramenta completa e exaustivamente discutida e compreendida na academia. Entretanto, muito se tem que educar e treinar as cooperativas, os cooperados e a sociedade para sua aplicabilidade. A aceitação do relatório é questão de educação ou de imposição?

## REFERÊNCIAS

- ADAMS, R. Corporate reporting on CSR should be more rigorous. **Financial Times London**, p.16, 2004.
- ADAMS, A.; FRIES, S.; SIMNETT, R. The journey towards integrative reporting. **Accountant's Digest**, v. 558, 2011.
- ALMEIDA, F. **Os desafios da sustentabilidade**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.
- AMAZONAS, M. de C. **O desenvolvimento sustentável e a perspectiva das teorias econômicas 'Institucionais'**. In: NOBRE M.; AMAZONAS, M. de C. (Org.). **Desenvolvimento sustentável: a institucionalização de um conceito**. Brasília: Edições IBAMA, 2002.
- AMODEO, N. B. P. **As cooperativas agroindustriais e os desafios da competitividade**. Seropédica/RJ. Tese (Doutorado) – Universidade Federal Rural de Rio de Janeiro, Curso de Pós-Graduação em Desenvolvimento, Agricultura e Sociedade, 1999.
- AMODEO, N. B. P. Contribuição da educação cooperativa nos processos de desenvolvimento rural. In: AMODEO, N. B. P.; ALIMONDA, H. (Orgs.). **Ruralidades: capacitação e desenvolvimento**. Viçosa: Ed. UFV, 2006.
- AMBROGI, A. **A responsabilidade social das sociedades cooperativas brasileiras: uma proposta de uso da demonstração do valor adicionado – DVA**. Dissertação de mestrado. Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP. São Paulo, 2007.
- ANDRADE, M. M. **Introdução a metodologia do trabalho científico elaboração de trabalho na graduação**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- ANTHEAUME, N. Valuing external costs — from theory to practice: implications for FCA. **European Accounting Review**, v. 13, p. 443–464, 2004.
- ATKINSON, G. Measuring corporate sustainability. **Journal of Environmental Planning and Management**, v. 43, p. 325–352, 2000.
- BACHA, M. L.; SANTOS, J.; SCHAUN, A. Considerações teóricas sobre o conceito de Sustentabilidade. **VII SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia**, 2010.
- BALLOU, B.; CASEY, R. J.; GRENIER, J. H.; HEITGER, D. L. Exploring the Strategic Integration of Sustainability Initiatives: Opportunities for Accounting Research **Accounting Horizons**, v. 26, n. 2, p. 265-288, 2012.

BANERJEE, S.B. Who Sustains Whose Development? Sustainable Development and the Reinvention of nature. **Organization Studies**, v. 24, p. 143–180, 2003.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 1995.

BEBBINGTON, J. Sustainable development: a review of the international development, business and accounting literature. **Univ. of Aberdeen Acct, Finance & Mgmt Working**. University of Aberdeen - Business School: UK N.1, p. 00-17, 2001.

BEBBINGTON, J. Measuring sustainable development performance: possibilities and issues. **Accounting Forum**. V. 33, p. 189–93, 2009.

BEBBINGTON, J.; GRAY, R. An account of sustainability: failure, success and a reconceptualization. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 12, p. 557–587, 2001.

BEGON, M.; TOWNSEND, C.; HARPER, J. L. **Ecologia: de Indivíduos a Ecosistemas**. 4ª ed. Porto Alegre, Editora Artmed, 2007.

BENECKE, D. W. **Cooperação e desenvolvimento: o papel das cooperativas no processo de desenvolvimento econômico nos países do terceiro mundo**. Porto Alegre: Coojournal; Recife: Assocene, 1980.

BERNARDO ROCHA, E.E.R. **O Cooperativismo Agrícola em Transição: Dilemas e Perspectivas**. Tese de doutorado. 1999. Campinas: UNICAMP. 226 f. 1999.

BIALOSKORSKI NETO, S. **Agronegócio cooperativo**. In: BATALHA, M. O. (Coord.). **Gestão agroindustrial**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BIRKIN, F. The art of accounting for science: a prerequisite for sustainable development? **Critical Perspectives on Accounting**, v. 11, p. 289–309, 2000.

BIRKIN, F.; EDWARDS, P.; WOODWARD, D. Accounting's contribution to a conscious cultural evolution: an end to sustainable development. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 16, p. 185–208, 2005.

BORIM-DE-SOUZA, R.; MUNCK, L. A relevância do ser humano no contexto de institucionalização e legitimação do paradigma de sustentabilidade. **XII Semead**. Ago. 2009.

BROOKFIELD, H. 'Sustainable development' and the environment. *The Journal of Development Studies*, v. 25, p. 126-135, 1988.

BRYMAN, A. **Social research methods**. 4. ed. New York: Oxford, 2012.

CARVALHO, L. N.; KASSAI, J. R. Relato Integrado. In: FONTES FILHO, J. R.; LEAL, R. P. C. **O futuro da governança corporativa: desafios e novas fronteiras**. 1. ed. São Paulo: Saint Paul, 2013.

CARVALHO, L. N.; KASSAI, J. R. Relato Integrado: A Nova Revolução Contábil. **XV Encontro Internacional sobre Gestão Empresarial e Meio Ambiente contribuições ao texto**. v. 1, ago. 2014.

CASTRO, A. M. G.; LIMA, A. M. V.; FREITAS FILHO, A. Análise prospectiva de cadeias produtivas agropecuárias. In: **SEMINÁRIO NACIONAL DE PROSPECÇÃO TECNOLÓGICA. Anais**. Brasília: Embrapa; DPD, 1997.

CERES, Coalition for Environmentally Responsible Economies. **ABOUT CERES**. Disponível em: <<http://www.ceres.org/>>. Acesso em 20 out. 2014.

CINTRA, Y. C. **A integração da sustentabilidade às práticas de controle gerencial das empresas no Brasil**. 200 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Departamento de Contabilidade e Atuária, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

COMISSÃO BRASILEIRA DE ACOMPANHAMENTO DO RELATO INTEGRADO – **Consultation Draft of the International IR Framework** – biblioteca virtual do NECMA, 2013.

COMISSÃO MUNDIAL SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO (CMMAD). *Nosso futuro comum*. Rio de Janeiro: Fundação Getulio Vargas, 1988.

COOPER, C. The non and nom of accounting for (M) othernature. **Accounting Auditing and Accountability Journal**. V. 5, n. 3, p. 16–39, 1992.

COOPER, D.R.; SCHINDLER, P.S. **Métodos de Pesquisa em Administração**. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

CORADINI, O. **Agricultura, cooperativismo e multinacionais**. Rio de Janeiro: Zahar, 1982.

CORAL, E. **Modelo de planejamento estratégico para a sustentabilidade empresarial**. 2002. 275 f. Tese de Doutorado – Engenharia da Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

CORAL, E.; ROSSETTO, C. R.; SELIG, P. M. **Sustentabilidade corporativa e os modelos de planejamento estratégico: uma equação não resolvida**. ANPAD, 2003, Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/3es/2003/dwn/3es2003-75.pdf>>, acesso em 10 junho 2014.

CHAMBERS, N.; LEWIS, K. **Ecological Footprint Analysis: Towards a Sustainability Indicator for Business**. ACCA, London, 2001.

CHEVALLIER, M. The cooperatives' sources of efficiency: A catalyst for the emergence of stable and localised norms. **Journal of Cooperative Studies**, v. 44, n. 1, p. 31–40, 2011.

DALY, H. **A economia do século XXI**. Porto Alegre: Mercado Aberto, 1984.

DE LUCA, M. M. M. **Demonstração do valor adicionado**: do cálculo da riqueza criada pela empresa ao valor do PIB. São Paulo: Atlas, 1998.

DIAS, E. A.; BARROS, L. A. Sustentabilidade empresarial e retorno ao acionista: um estudo sobre o ISE. **XXXII Encontro da ANPAD**. Rio de Janeiro, 2008.

DRUCKMAN, P. Integrated reporting will hand back more trust to investors: The IIRC is developing the first internationally accepted framework to enable businesses to show more sustainable practices. **Guardian Sustainable Business blog**, 2012.

ELKINGTON, J. Coming clean: The rise and rise of the corporate environmental report. **Business Strategy and the Environment**, v. 2, n. 2, p. 42–44, 1993.

ELKINGTON, J. Triple bottom-line reporting: Looking for balance. **Australian CPA**, p. 19–21, 1999.

ELKINGTON, J. **Canibais com garfo e faca**. São Paulo: Makron Books, 2001.

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

FARIAS, K. T. R.; RIBEIRO, M. S. A relação entre divulgação ambiental, desempenho ambiental e desempenho econômico nas empresas brasileiras de capital aberto: uma pesquisa utilizando equações simultâneas. In: INTERNATIONAL ACCOUNTING CONGRESS - IAEER, 2009, SÃO PAULO. **Anais...**São Paulo: Anpcont, 2009.

FAVERO, L. P.; BELFIORE, P. SILVA, F. L.; CHAN, B. L. **Análise de dados**: Modelagem multivariada para tomada de decisões. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

FERREIRA, A. C. S. **Contabilidade Ambiental**: uma informação para o desenvolvimento sustentável. 1. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FERREIRA, A. C. S.; LUCATELLI, M. E.; MONTEIRO, P. R. A. Utilização do modelo ISAR/UNCTAD: o caso da Cia. Marlim Azul. **VII Encontro Nacional sobre Gestão Empresarial e Meio Ambiente** (Engema), FGV/USP. Rio de Janeiro, nov. 2005.

FIGGE, F.; SCHALTEGGER, S. "What is "Stakeholder Value"? Developing a Catchphrase into a Benchmarking Tool". Lüneburg: **Center for Sustainability Management** (CSM) and Bank Pictet & Cie in association with UNEP - United Nations Environment Programme, 2000.

FLEURY, M. T. L. **Cooperativas agrícolas e capitalismo no Brasil**. São Paulo: Global, 1983.

FRANCO, A. P. **Empresas do PR ganham relevância**. Gazeta do Povo. Publicado em 14/09/2014. Disponível em: <<http://www.gazetadopovo.com.br/economia/conteudo.phtml?id=1498605>>. Acesso em: 20 set. 2014.

FRENCH, L. O movimento pela aplicação do conceito de Relato Integrado nos demonstrativos de resultados das empresas defende que as companhias comuniquem seus valores de forma relevante, detalhada e transparente. 14º Congresso Internacional de Governança Corporativa. **IBGC em Foco** n. 67.p. 11-12, 2013.

FRIEDMAN, M. The Social Responsibility of Business is to Increase its Profits. **The New York Times Magazine**. September 13, 1970.

FREEMAN, R. E. **Strategic Management: A Stakeholder Approach**. Boston: Pitman, 1984

GIJSELINCKX, C.; COATES, A.; DENEFFE, P. **Cooperatieve antwoorden op maatschap-pelijke uitdagingen**. Leven: Katholieke Universiteit Leuven, 2011

GEE, C.; SLATER, A. A. Developing next-generation GRI guidelines. **Corporate Responsibility Management**. London, v. 1, n. 5, p. 30-33, 2005.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GIMENES, R. M.; GIMENES, F. M.P. Cooperativismo agropecuário: os desafios do financiamento das necessidades líquidas de capital de giro. **Revista de Economia Contemporânea**, v.10, n.2, Rio de Janeiro May/Aug. 2006.

GLOBAL REPORTING INITIATIVE, GRI. **Sustainability reporting guidelines**.

Boston, 2002. Disponível em:

<<http://www.globalreporting.org/guidelines/reports/search.asp>> Acesso em: 6 mai. 2014.

GLOBAL REPORTING INITIATIVE, GRI. Portal. About GRI. 2006. Disponível em

<<http://www.globalreporting.org/AboutGRI/WhatIsGRI/>>. Acesso em: 20 mai. 2014.

GRAY, R.; KOUHY, R.; LAVERS, S. Corporate social and environmental reporting: a review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v.8, n. 2, p.47-81, 1995.

GRAY, R. Of messiness, systems and sustainability towards a more social and environmental finance and accounting. **British Accounting Review**, v. 34, p. 357–86, 2002.

GRAY, R. Taking a long view on what we now know about social and environmental accountability and reporting. **Electronic Journal of Radical Organization Theory**, v. 9, n. 1, p. 1-31, 2005.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. F. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

HERBOHN, K. A full cost environmental accounting experiment. **Accounting, Organizations and Society**, v. 30, p. 519–536, 2005.

HOWES, R. **Corporate environmental accounting**: accounting for environmentally sustainable profits. In: Poops, J., Simon, S. (Eds.), *Greening the Accounts*. Edward Elgar, London, 2000.

INTERNATIONAL COOPERATIVE ALLIANCE, ICA. Global 300, Report 2010. **The world's major cooperatives and mutual businesses**, 2012.

INTERNATIONAL COOPERATIVE ALLIANCE, ICA. “**Co-operative identity, values & principles**,” International Cooperative Alliance, 2014. Disponível em: <<http://ica.coop/en/what-co-op/co-operative-identity-values-principles>> acesso em 29 jun. 14.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS, IFAC. A4S and GRI Announce Formation of the IIRC, 2010.

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COMMITTEE, IIRC. Towards Integrated Reporting: Communicating Value in the 21st Century. **IIRC Discussion Paper**, 2011.

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL, IIRC. **Structure of the IIRC**. 2013. Disponível em: <<http://www.theiirc.org/the-iirc/structure-of-the-iirc/>>. Acesso em: 18 mai. 2014.

IKERD, J. The Sustainability Revolution: Food as a Means and a Metaphor. This Way to Sustainability Conference IX, Growing Toward a Sustainable Future, sponsored by **The Institute for Sustainable Development**, California State University, Chico, CA. March 6, 2014.

INTERNATIONAL LABOUR ORGANIZATION, ILO. Cooperativas and the sustainable development goals: a contribution to the post-2015 development debate a policy brief. **International Co-operative Alliance**, 2014. Disponível em: <[http://www.ilo.org/empent/Publications/WCMS\\_240640/lang--en/index.htm](http://www.ilo.org/empent/Publications/WCMS_240640/lang--en/index.htm)>. Acesso em: 13 jun. 2014.

INTEGRATED REPORTING, IR. **The international <IR> framework**. Disponível em: <<http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>>. Acesso em: 17 abril 2014.

INTEGRATED REPORTING, IR. **Consultation draft of the international <IR> framework**. Disponível em: <<http://www.theiirc.org/wpcontent/uploads/2013/06/Consultation-Draft-of-the-InternationalIRFramework-Portuguese.pdf>>. Acesso em: 15 jun. 2014.



KANT, I. **Über Pädagogik**. Publisher Königsberg: Friedrich Nicolovius. Digitizing sponsor Boston Library Consortium Member Libraries. Book contributor University of Connecticut Libraries Disponível em: <https://archive.org/details/berpdagogik00kant> Year. 1803.

KASSAI, J.R.; HA, H.; CARVALHO, L.N. Diálogo IFRS e GRI para o desenvolvimento sustentável. In: **Encontro da Associação Nacional de Pós-graduação e Pesquisa em Administração**, 35, 2011, Rio de Janeiro. Anais... Rio de Janeiro: Anpad, 2011

KRATEN, M. Sustainability-The Accounting Perspective. **Your industry. One source**. Abril 2014. Disponível em: <[http://insurancenewsnet.com/oarticle/2014/04/22/sustainability-the-accounting-perspective-a-493106.html#.U20Q\\_YFdUgk](http://insurancenewsnet.com/oarticle/2014/04/22/sustainability-the-accounting-perspective-a-493106.html#.U20Q_YFdUgk)>. Acesso em: 05 mai. 2014.

KITAHARA, J. R. **Responsabilidade social e desempenho financeiro das empresas: um estudo empírico utilizando o balanço social padrão IBASE**. 2007. 178 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Curso de Pós-Graduação em Administração, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2007.

KOLK, A. Sustainability, Accountability and Corporate Governance: Exploring Multinational's Reporting Practices. **Business Strategy and the Environment**, v. 17, p. 1-15, 2008.

KPMG. KPMG International survey of corporate sustainability reporting 2009. Disponível em: <<http://www.kpmg.com>>. Acesso em: 10 set. 2014.

KPMG, International Survey of Corporate Responsibility Reporting. Diretrizes G4 da GRI: Quais os seus efeitos nos relatórios corporativos de sustentabilidade? **KPMG International**, 2011.

LANG, J. **Gestão ambiental**: estudo das táticas de legitimação utilizadas nos relatórios da administração das empresas listadas no ISE. Dissertação de mestrado. Universidade Regional de Blumenau, 2009.

LÉLÉ, S. M.; Sustainable development: a critical review. **World Development**, v. 19, n. 6, p. 607-621, 1991.

LERMAN, Z; SEDIK, D. Agricultural Cooperatives in Eurasia. FAO Regional Office for Europe and Central Asia. **Policy Studies on Rural Transition**. n. 3, 2014.

LUKE, T. W. Corporate Social Responsibility: An Uneasy Merger of Sustainability and Development. **Sustainable Development**, v. 21, p. 83–91, 2013.

MACEDO, A. D. S.; SOUSA, D. N.; AMODEO, N. B. P. A Organização do Quadro Social na interface entre gestão empresarial e social de cooperativas. **Desenvolvimento em Questão**, v. 12, n. 26, p. 177-205, 2014.

- MACARRI, E. L. V. A Construção da Ergonomia na Implementação de Metodologias de Gestão Ambiental: Um Estudo de Caso na Empresa Eliane Gres Porcellanato. 1999. Dissertação (Mestrado), Programa de pós-graduação em engenharia de produção, UFSC, Florianópolis, 1999.
- MACHADO, M. R. As informações sociais e ambientais evidenciadas nos relatórios anuais das empresas: a percepção dos usuários. Tese (Doutorado), Universidade de São Paulo, 159 p., 2010.
- MACPHERSON, I. "Cooperative's concern for the community: from members towards local communities' interest", **Euricse Working Paper**, n. 46, p. 13, 2012.
- MARTINS, E.; LOPES, A. B. **Teoria da Contabilidade: uma nova abordagem**. 2. Reimp. São Paulo: Atlas, 2007
- MARTINS, G. A. **Estudo de caso: uma estratégia de pesquisa**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- MARTINS, G. A.; PELISSARO, J. Sobre conceitos, definições e constructos nas Ciências Contábeis. **Base. Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v. 2, n. 2, p. 78-84, 2005.
- MARTINS, J. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.
- MEDEIROS, N. H. **A Competição Schumpeteriana e a Organização Cooperativa: O Caso da Cocamar**, 235 f. Tese de Doutorado (Doutorado em Economia) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 1995.
- MELO NETO, F. P.; FROES, C. **Responsabilidade social & cidadania empresa**. 2. ed. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2001.
- MENDES-DA-SILVA, W.; MAGALHÃES FILHO, P. A. O. Determinantes na disseminação voluntária de informações financeiras na internet. **RAE-eletrônica**. V.4, N.2. jul./dez. 2005.
- MICHELS, V. **Contabilidade e gestão em cooperativas de produção agrícola: uma contribuição à análise das funções de contabilidade como sistema de informações no auxílio da gestão e formação de capital**. Dissertação de Mestrado em Contabilidade. São Paulo: FEA/USP, 1995.
- MITCHELL, G. **Problems and Fundamentals of sustainable development indicators**, 2004. Disponível em: <<http://www.lec.leeds.ac.uk/people/Gordon.html>>. Acesso em: 12 jul. 2014.
- MOLDAN, B., BILLHARZ, S. **Sustainability indicators: A report on the project on indicators of sustainable development**. Chichester: John Wiley & Sons, 1997.

MONTIBELLER FILHO, G. **Empresas, desenvolvimento e ambiente**: diagnóstico e diretrizes de sustentabilidade. Barueri: Manole, 2007.

MUNCK, L. BORIM-DE-SOUZA, R. O ecletismo do paradigma da sustentabilidade: construção e análise a partir dos estudos organizacionais. **Revista de Ciências da Administração**. V. 13, n. 19, p. 202-242, 2011.

NAMORANDO, R. **Cooperativismo** – um horizonte possível. 2005. Disponível em: <<http://www.ces.uc.pt/publicacoes/oficina/229/229.php>> Acesso em: 16 jul. 2014.

NAVARRETE, J. M. Sobre la investigación cualitativa: Nuevos conceptos y campos de desarrollo. **Investigaciones Sociales**, Lima, v. VIII, n. 13, p. 277-299, 2004.

NOBRE, M.; AMAZONAS, M. C. **Desenvolvimento sustentável**: a institucionalização de um conceito. Brasília: Ed. IBAMA, 2002.

NOSSA, V. **Disclosure ambiental**: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional. 2002. 246 f. Tese (Doutorado em contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

NOSSA, V.; CEZAR, J. F.; JUNIOR, A. S.; BAPTISTA, E. C. S.; NOSSA, S. N. A Relação entre o retorno anormal e a responsabilidade social e ambiental: um estudo empírico na Bovespa no período de 1999 a 2006. **BBR – Brazilian Business Review**, Vitória (ES), v. 6, n. 2, maio/ago. 2009.

NOSSO FUTURO COMUM, Relatório Brundtland. **Comissão Mundial sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento**. Rio de Janeiro: Editora da Fundação Getúlio Vargas, 1988.

OCEPAR. Organização das Cooperativas do Paraná. **Sistema Ocepar**. Disponível em: <<http://www.paranacooperativo.coop.br/ppc/>>. Acesso em: 10 jun. 2014.

OLIVEIRA, A. M. V.; NOGUEIRA, U. A. A.; SILVA, D. da. Responsabilidade social na visão de organizações da sociedade civil. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, São Paulo, v. 6, n. 15, p. 34-41, ago. 2004.

OLIVEIRA, D. M.; SILVA, J. R.; FRANCISCHETTO, M. A. A Responsabilidade Social sobre a Ótica de Empresas Associadas a uma OSCIP. **SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia**, Rio de Janeiro, 2010. Disponível em: <[http://www.aedb.br/seget/artigos10/327\\_A%20Responsabilidade%20Social%20sobre%20a%20otica%20de%20Empresas%20Associadas%20a%20uma%20OSCIP.pdf](http://www.aedb.br/seget/artigos10/327_A%20Responsabilidade%20Social%20sobre%20a%20otica%20de%20Empresas%20Associadas%20a%20uma%20OSCIP.pdf)>. Acesso em: 01 jun. 2014.

ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS, OCB. **Cooperativismo Brasileiro**: uma história. Ribeirão Preto: Versão Br Comunicação e Marketing, 2004.

PASSET, R. **L'économique et le vivant**. Paris: Economica, 1996.

PILDES, R.H. The unintended cultural consequences of public policy: a comment on the symposium. **Michigan Law Review**, v. 89, p. 936–978, 1991.

PINHEIRO, M. D. **Ambiente e Construção Sustentável**. Instituto do Ambiente, 240 p. 2006.

PINHO, D. B. **A doutrina cooperativa nos regimes capitalista e socialista**. 2. ed. São Paulo: Pioneira, 1966.

PORTER, M.; M. KRAMER. Strategy & society: The link between competitive advantage and corporate social responsibility. **Harvard Business Review**, p. 78-92, 2006.

PFITSCHER, E. D.; MARIA, G. C. M. Balanço Social: estudo da cooperativa de crédito Sicoob Credisc. **4º. congresso de iniciação científica em contabilidade – 18 a 20 de abril 2011**. Disponível em: <<http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/anais/4CCF/index.htm>>. Acesso em 15 jun. 2014.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. **Metodologia da Pesquisa Aplicável as Ciências Sociais**. In: BEUREN, I. M. (org.). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 3. ed. 8. reimp. São Paulo: Atlas, 2013.

RIBEIRO, M.S.; MARTINS, E. **Ações das empresas para a preservação do meio ambiente**. São Paulo: Boletim nº 415 p. 3-4 da ABRASCA – Associação Brasileira das Companhias Abertas, 1998.

RIBEIRO, M. S; CARVALHO, L. N. **The accounting information as a support to sustainable development**. Sustainable City International Conference, 2000.

RIBEIRO, M. S. **Contabilidade Ambiental**. São Paulo: Saraiva, 2006.

RIBEIRO, P. C. T. M. **Relatório de sustentabilidade nos padrões GRI em organizações não empresariais**: aplicação na reserva extrativista marinha de Arraial do Cabo. Dissertação Engenharia de Produção – Universidade Federal do Rio de Janeiro, COPPE, 2008.

RIZK, R; DIXON, R; WOODHEAD, A. Corporate social and environmental reporting: a survey of disclosure practices in Egypt. **Social Responsibility Journal**. V. 4, n. 3, p. 306-323, 2008.

ROBINSON, J. Squaring the circle? Some thoughts on the idea of sustainable development. **Ecological Economics**, n. 48, p. 369-384, 2004.

RODRIGUES, R. Novos Rumos do Cooperativismo. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE COOPERATIVISMO. 11 **Anais**. Brasília: OCD, 1999, p. 107-112, 1997.

ROOSA, S. A. **Sustainable development handbook**. 2. ed. Lilburn, GA; Boca Raton: CRC Press: Fairmont Press, 2010.

ROQUE, V.; CORTEZ, M. C. A divulgação de informação ambiental e a performance financeira das empresas cotadas em Portugal. **Revista de Estudos Politécnicos**. v. III, nº 5/6, p. 119-143, 2006.

RUSCHEINSKY, A. **Sustentabilidade: Uma paixão em Movimento**. Porto Alegre, Editora Sulina, 2004.

SAMPIER, R. H.; CALLADO, C. F.; LUCIO, M. P. B. **Metodologia da Pesquisa**. 5. ed. Porto Alegre: Penso, 2013.

SANTOS, A.; GOUVEIA, F. H. C.; VIEIRA, P. S. **Contabilidade das Sociedades Cooperativas: aspectos gerais e prestação de contas**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SAVITZ, A. W.; WEBER, K. **A empresa sustentável: o verdadeiro sucesso é o lucro com responsabilidade social e ambiental**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

SILVA, A. C. R. **Metodologia aplicada a contabilidade: Orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SILVA, M. B.; GRIGOLO, T. M. **Metodologia para iniciação científica à prática da pesquisa e da extensão II**. Caderno Pedagógico. Florianópolis: UDESC, 2002.

SOMERVILLE, P. Co-operative identity. **Journal of Cooperative Studies**, v. 40.1, p. 5–17, 2007.

SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM DO COOPERATIVISMO DO PARANÁ. Sindicato e Organização das Cooperativas do Estado do Paraná. Federação e Organização das Cooperativas do Estado do Paraná. **Cooperativas do Paraná: produtos e serviços**. 4. ed. Curitiba, 2014.

STEINBUKA, I; WOLFF, P. Indicators and better policy-making: the case of sustainable development. **Eurostat**, 2007. Disponível em: <<http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/sdi/files/LISBON%20ISI%20AUG%202007%20REV2.PDF>>. Acesso em: 14 jul. 2014.

TINOCO, J. E. P.; KRAEMER, M. E. P. **Contabilidade e gestão ambiental**. São Paulo: Atlas, 2004.

TINOCO, J. E. P.; KRAEMER, M. E. P. **Contabilidade e gestão ambiental**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

TINOCO, J. E. P. **Balço social e relatório da sustentabilidade**. São Paulo: Atlas, 2010.

TEIXEIRA FILHO, N. P. Cooperativas agroindustriais e a gestão de sustentabilidade. Informativo **Uni.Business**, nº 013, agost. 2011. Disponível em: <[http://www.agrodistribuidor.com.br/up\\_arqs/pub\\_20110915111019\\_unib\\_agrodistsite\\_coopersustgri\\_2011\\_08\\_04.pdf](http://www.agrodistribuidor.com.br/up_arqs/pub_20110915111019_unib_agrodistsite_coopersustgri_2011_08_04.pdf)>. Acesso em: 10 jun. 2014.

UNITED NATIONS FRAMEWORK CONVENTION ON CLIMATE CHANGE, UNFCCC. **Conference of the Parties (COP)**. 2014. Disponível em: <<http://unfccc.int/bodies/body/6383.php>>. Acesso em: 15 out. 2014

VAN DEN BERGH, J. **Ecological economics and sustainable development**. Cheltenham: Edward Elgar, 1996.

VAN DER SANGEN, G. J. H. Corporate governance bij cooperaties: Ontwikkelingen op het gebied van de structuur en de inrichting van de cooperatie. **Agrarisch Recht**, v. 61, p. 435–442, 2001.

VAN OORSCHOT, K.; HOOG, J.; VAN DER STEEN, M.; VAN TWIST, M. The three pillars of the co-operative, **Journal of Co-operative Organization and Management**, V. 1, p. 64-69, 2013.

VANEGAS, J.; DUBOSE, J.; PEARCE, A. Sustainable Technologies for the Building Construction Industry. Proceedings, **Symposium on Design for the Global Environment**, 1995.

VEIGA, T. M. L. **Estratégias e Resultados com ênfase na Contabilidade Ambiental**: Um Estudo de Caso na Empresa Beneficiadora de Arroz uma implementação do método GAIA. Florianópolis, 2004, 54 p. Monografia (graduação em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Santa Catarina. 2004.

VEIGA, J. E. **Desenvolvimento sustentável**: o desafio do século XXI. Rio de Janeiro: Garamond, 2005.

VELLANI, C. L.; RIBEIRÃO, M. S. Sustentabilidade e Contabilidade. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, UFSC, Florianópolis, ano 06, v.1, n, 11, p. 187-206, 2009.

VELOSO, L. H. M. Ética, valores e cultura: especificidades do conceito de responsabilidade social corporativa. In: ASHLEY, Patrícia Almeida (Org.). **Ética e responsabilidade social nos negócios**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

VERMEULEN, A. De cooperatie is er voor iedereen. In **SER magazine**, n. 10, 2012.

WESTING, A. H. Core values for sustainable development. **Environmental Conservation**, n. 23, v. 3, p. 218–225, 1996.

WORLD COMMISSION ON ENVIRONMENT AND DEVELOPMENT, WCED. **Our Common Future**. Oxford University Press. Oxford. England, 1987.