**UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
INSTITUTO DE ENERGIA E AMBIENTE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIA AMBIENTAL**

ANA CAROLINA FERREIRA DE MELO BRITO

**RELATÓRIOS CORPORATIVOS SOCIOAMBIENTAIS:
PERSPECTIVAS DE DIREITO, POLÍTICA PÚBLICA E
COMUNICAÇÃO AMBIENTAL**

SÃO PAULO

2019

ANA CAROLINA FERREIRA DE MELO BRITO

**RELATÓRIOS CORPORATIVOS SOCIOAMBIENTAIS: PERSPECTIVAS DE
DIREITO, POLÍTICA PÚBLICA E COMUNICAÇÃO AMBIENTAL**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciência Ambiental do Instituto de Energia e Ambiente da Universidade de São Paulo para a obtenção do título de mestre em Ciência Ambiental.

Orientadora: Prof. Dra. Sylmara Lopes
Francelino Gonçalves-Dias

Versão Original

SÃO PAULO
2019

AUTORIZO A REPRODUÇÃO E DIVULGAÇÃO TOTAL OU PARCIAL DESTES TRABALHOS, POR QUALQUER MEIO CONVENCIONAL OU ELETRÔNICO, PARA FINS DE ESTUDO E PESQUISA, DESDE QUE CITADA A FONTE.

FICHA CATALOGRÁFICA

Brito, Ana Carolina F. de Melo.

Relatórios corporativos socioambientais: perspectivas de direito, política pública e comunicação ambiental. / Ana Carolina F. de Melo Brito; orientadora: Sylmara F. Lopes Gonçalves Dias. – São Paulo, 2019. 152 f.: il., 30 cm.

Dissertação (Mestrado em Ciência Ambiental) – Programa de Pós-Graduação em Ciência Ambiental – Instituto de Energia e Ambiente da Universidade de São Paulo.

1. Meio ambiente- aspectos socioambientais. 2. Políticas ambientais. 3. Direito ambientais. 4. Sustentabilidade. I. Título.

Elaborado por Maria Penha da Silva Oliveira CRB-8/6961

Nome: BRITO, Ana Carolina F. de Melo.

Título: Relatórios corporativos socioambientais: perspectivas de direito, política pública e comunicação ambiental

**RELATÓRIOS CORPORATIVOS SOCIOAMBIENTAIS: PERSPECTIVAS DE
DIREITO, POLÍTICA PÚBLICA E COMUNICAÇÃO AMBIENTAL**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciência Ambiental do Instituto de Energia e Ambiente da Universidade de São Paulo para a obtenção do título de mestre em Ciência Ambiental.

Aprovada em:

Banca Examinadora

Prof.(a) Dr.(a): _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

Prof.(a) Dr.(a): _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

Prof.(a) Dr.(a): _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

Prof.(a) Dr.(a): _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

Aos meus filhos, Ana Beatriz e Vinícius. Que o amor à natureza e o cuidado pelas gerações futuras estejam sempre em seus corações, como os vejo hoje.

AGRADECIMENTOS

A minha orientadora, Prof^a. Sylmara, pela sabedoria, gentil direção, exemplo e acolhimento. Obrigada pela oportunidade e todo auxílio prestado, para sempre obrigada!

Gratidão ao Deus que está em mim e em todo lugar.

A meus pais, Teresinha e João José (*in memoriam*), por me ensinarem o valor da educação, por proverem com seus esforços os meus privilégios, por serem inspiração para tudo e pela confiança de que todos os desafios devem ser enfrentados.

A Homero, Ana Beatriz e Vinícius. Não há palavras para descrever os seus significados e o que despertam em mim. Obrigada por existirem, sendo luz e amor na minha vida.

A João, Patrícia, Daniel e Felipe, pelo carinho, apoio nas horas difíceis e acolhida em casa.

Aos familiares e a Arnóbio e Miriam, pela presença amorosa e suporte desde sempre, e à minha mestra Melina, pela lembrança constante de que a felicidade é autêntica.

Agradeço aos meus sócios, colegas, funcionários e clientes de Trigueiro Fontes Advogados, pelo aprendizado, colaboração e incentivo constantes, a Roberto Trigueiro Fontes, por viabilizar o sonho do mestrado, e aos colegas da revisão, Possídio, Karyna e Giffoni, pelos ensinamentos e cobertura nas minhas ausências.

À CAPES (Programa PROEX/PROCAM), que financiou parcialmente a participação em eventos científicos, promovidos pela Sociedade Internacional de Pesquisa em Desenvolvimento Sustentável (ISDR), Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Ambiente e Sociedade (ANPPAS), entre outros.

Aos colegas, professores e funcionários da Universidade de São Paulo que, em momentos diferentes, e por vezes inesperados, trouxeram-me a força necessária para ir além, especialmente, Alex, Celina, Amanda, Luciana, Adriana, Elise, Kassai, Jacobi, Silvia, Tatiana, Alexandre, Maria Paula, Kazuo e Lucon.

Às amigas Andréa, Carolina, Fernanda, Virgínia, Félix, Rodrigues, Daniela, Fabiana, Larissa e Ana Paula, por serem fonte de alegria, apesar da distância.

Aos colegas do Direito Ambiental e da Comissão de Direito Ambiental da OAB-PE.

Sendo dura a tarefa de nomear todos que contribuíram para que esta dissertação fosse possível, desde logo desculpo-me pelas omissões involuntárias, esperando ter a oportunidade de prestar meu reconhecimento pessoalmente a cada um.

RESUMO

BRITO, Ana Carolina F. de Melo. **Relatórios corporativos socioambientais: perspectivas de direito, política pública e comunicação ambiental**. 2019. 152 f. Dissertação (Mestrado em Ciência Ambiental) - Programa de Pós-Graduação em Ciência Ambiental- Instituto de Energia e Ambiente da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2019.

O presente estudo busca entender as limitações e potencialidades para que o relatório corporativo socioambiental (RCS) possa se tornar um instrumento de governança e política pública ambiental. As proposições iniciais consideraram que (i) o RCS pode servir de plataforma para o *greenwashing*, (ii) que nenhuma empresa no Brasil foi investigada ou punida por tal prática, contudo, (iii) o RCS pode ser instrumento de política pública, propiciando informação e controle social. Mediante abordagem qualitativa, de cunho descritivo e exploratório, buscou-se conexões entre a comunicação ambiental, o direito e as políticas públicas para pesquisar o RCS a partir de uma perspectiva interdisciplinar. Para tanto, foram percorridas quatro etapas consecutivas, correspondentes aos objetivos específicos, em que foi realizado mapeamento de literatura, acompanhado da técnica de análise de conteúdo, a partir das bases de dados do Portal de Periódicos CAPES, SPELL e Google Scholar. A primeira etapa foi a sondagem sobre a evolução histórica da prática de publicação de informações não-financeiras pelas empresas brasileiras, até o ano de 2018. Nesta etapa, houve pesquisa de campo, mediante observação participativa em reuniões e seminários sobre RCS e coleta de depoimentos, baseada em entrevista semiestruturada com demais participantes desses eventos. A segunda etapa questionou a possibilidade de o RCS servir como plataforma para *greenwashing*. A terceira etapa buscou elucidar as implicações legais decorrentes da utilização do RCS e da prática de *greenwashing*. A fim de desenhar o quadro de normas e jurisprudência brasileiras relacionadas ao RCS e *greenwashing*, foi realizado levantamento documental, analisado sob a técnica da hermenêutica jurídica. Em última etapa foram colocadas as relações entre direito e políticas públicas ambientais. Ao descrever o fenômeno do RCS e explorar as interconexões entre as perspectivas apresentadas, confirmaram-se parcialmente as proposições, no sentido de que, embora seja possível a prática de *greenwashing* por meio do RCS, os órgãos fiscalizadores e Poder Judiciário tem majoritariamente considerado a divulgação de informações enganosas sobre o meio ambiente passível de controle somente quando violam o direito do consumidor. O estudo perpassou temas como responsabilidade socioambiental corporativa, contabilidade ambiental, *greenwashing*, instrumentos de políticas públicas e responsabilidade jurídica civil, penal e administrativa. Sem prejuízo, espera-se que a triangulação dessas perspectivas contribua para um melhor conhecimento sobre os relatórios corporativos socioambientais e fomenta a reflexão acerca do papel da comunicação ambiental empresarial, levando em conta os diversos aspectos a serem considerados para que o RCS possa se tornar um instrumento que contribua com as políticas ambientais.

Palavras-chave: meio ambiente- aspectos socioambientais, políticas ambientais, direitos ambientais, sustentabilidade.

ABSTRACT

BRITO, Ana Carolina F. de Melo. **Corporate socio-environmental reports: legal, public policy and environmental communication perspectives**. 2019. 152 p. Master's Dissertation in Environmental Science – Graduate Program in Environmental Science – Institute of Energy and the Environment of the University of São Paulo, São Paulo, 2019.

This study seeks to understand the limitations and potentials for the corporate socio-environmental report (CSER) to become an instrument for environmental governance and public policy. The premises considered are that: (i) the CSER can serve as a platform for greenwashing; (ii) no company in Brazil has yet been punished or even investigated for that practice; and (iii) the CSER can be an instrument for public policy, by providing information to enable social control. Through a qualitative, descriptive and exploratory approach, the text examines the interplay of environmental communication, the law and public policies from an interdisciplinary perspective. This involved four consecutive steps, corresponding to specific objectives, based on mapping of the literature, accompanied by content analysis, in the databases of the CAPES Periodical Portal, SPELL and Google Scholar. The first step was to examine the historical evolution of the practice of publishing nonfinancial information by Brazilian companies up to 2018. This step also involved field research, by participative observation in meetings and seminars about CSER and conduction of semi-structured interviews with the other participants at these events. The second step investigated the possibility of the CSER serving as a platform for greenwashing. The third step was to elucidate the legal implications of the use of the CSER and the practice of greenwashing, for which purpose a framework of legal rules and court decisions in Brazil related to CSER and greenwashing was established, based on documental research and analysis by the legal hermeneutics technique. The last step was to establish the relations between the law and public policies regarding the environment. The findings regarding the CSER phenomenon and the interconnections of the perspectives presented partially confirmed the premises, in the sense that although greenwashing is possible by means of the CSER, the regulatory authorities and judiciary have for the most part considered that the disclosure of misleading information about environmental responsibility of companies to be subject to control only when this violates the rights of consumers. The study touches on the themes of corporate socio-environmental responsibility, environmental accounting, greenwashing, public policy instruments, and civil, criminal and administrative liability. The triangulation of these perspectives can contribute to a better understanding about corporate socio-environmental reporting and reflection about the role of corporate environmental communication, taking into consideration the various aspects for the CSER to become an instrument that contributes to environmental policies.

Keywords: environment, socio-environmental aspects, environmental policies, environmental law, sustainability.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1-	Quadro de objetivos e proposições do estudo.....	17
Quadro 2-	Etapas da pesquisa e roteiro de questões orientadoras.....	19
Quadro 3-	Número de artigos inicialmente analisados sobre RCS.....	21
Quadro 4-	Resultado do mapeamento de literatura sobre RCS: textos utilizados.....	22
Quadro 5-	Pesquisa de campo: reuniões, eventos e seminários sobre RCS.....	22
Quadro 6-	Roteiro da entrevista semiestruturada e respostas obtidas.....	23
Quadro 7-	Perfil dos respondentes das entrevistas.....	23
Quadro 8-	Técnicas de levantamento e análise de dados da Etapa I.....	24
Quadro 9-	Resultado do mapeamento de literatura sobre RCS e <i>greewashing</i> : textos utilizados	27
Quadro 10-	Técnicas de levantamento e análise de dados da Etapa II.....	28
Quadro 11-	Resultados mapeamento literatura sobre a dimensão do direito: textos utilizados.....	29
Quadro 12-	Quantitativo do levantamento documental de documentos jurídicos.....	29
Quadro 13-	Técnicas de levantamento e análise de dados da Etapa III- dimensão jurídica.....	32
Quadro 14-	Resultados mapeamento literatura sobre a dimensão de políticas públicas: textos utilizados.....	33
Quadro 15-	Técnicas de levantamento e análise de dados da Etapa IV.....	34
Quadro 16-	Exemplos e descrição de instrumentos regulatórios.....	44
Quadro 17-	Exemplos e descrição de instrumentos econômico, de mercado ou promocionais.....	44
Quadro 18-	Exemplos e descrição de instrumentos informacionais.....	45
Quadro 19-	Classificação dos instrumentos de previstos na PNMA.....	46
Quadro 20-	Pressupostos e características para avaliação de <i>greenwashing</i>	59
Quadro 21-	Matriz de características sobre <i>greenwashing</i>	60
Quadro 22-	Temáticas mais abordadas no estudos de contabilidade socioambiental.....	65
Quadro 23-	Comparativo das principais características do relatório corporativo socioambiental no Brasil.....	74
Quadro 24-	Descrição da classificação e pontuação do <i>greenwashing</i>	81
Quadro 25-	Critérios de aferição do <i>greenwashing</i> em relatório corporativo socioambiental, utilizando os padrões descritos Ferreira e Tavares (2017).....	82
Quadro 26-	Critérios de aferição do <i>greenwashing</i> em relatório corporativo socioambiental, utilizando os padrões descritos Pagotto (2013).....	82
Quadro 27-	Possíveis enquadramentos legais do <i>greenwashing</i>	112
Quadro 28-	Resultados da busca por palavras-chave “ética” e “ambiental” na base de dados de decisões colegiadas do STJ.....	117
Quadro 29-	Principais temas de sustentabilidade julgados pelo CONAR.....	127
Quadro 30-	Resultado dos processos no CONAR sobre apelos de sustentabilidade.....	127
Quadro 31-	Tipos de instrumentos de política pública correlacionados com o RCS.....	128

LISTA DE FIGURAS

Figura 1-	Ilustração do processo de mapeamento de literatura.....	20
Figura 2-	Resultado do levantamento bibliográfico sobre “balanço socioambiental” e “direito”, por área chave.....	26
Figura 3-	Levantamento bibliográfico sobre “balanço socioambiental” e “direito”, por tema abordado.....	26
Figura 4-	Direito como instrumento da política pública.....	36
Figura 5-	Direito como objetivo e elemento constitutivo da política pública.....	37
Figura 6-	Delimitação do estudo sobre a comunicação ambiental empresarial.....	51
Figura 7-	A evolução dos relatórios corporativos socioambientais.....	75
Figura 8-	Imagem do RCS da Vale (2016) acerca de recursos aplicados em ações ambientais.....	86
Figura 9-	Imagem do RCS da Vale (2016) acerca dos dispêndios socioambientais....	86
Figura 10-	Imagem do RCS da Vale (2016) acerca da DVA.....	88
Figura 11-	Exemplo de projetos citados no RCS da Vale (2016).....	89

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABNT	Associação Brasileira de Normas Técnicas
ABRASCA	Associação Brasileira das Companhias Abertas
ANPPAS	Associação Nacional de Pós Graduação e Pesquisa em Ambiente e Sociedade
CBARI	Comissão Brasileira para Acompanhamento do Relato Integrado
CBDS	Conselho Empresarial Brasileiro para o Desenvolvimento Sustentável
CC	Código Civil
CDC	Código de Defesa do Consumidor
CDP	<i>Carbon Disclosure Project</i>
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CP	Código Penal
CONAR	Conselho Nacional de Autorregulamentação Publicitária
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DVA	Demonstração de Valor Adicionado
EACH	Escola de Artes Ciências e Humanidades da Universidade de São Paulo
ETHOS	Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social
FEA	Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade
FEBRABAN	Federação Brasileira de Bancos
FDUSP	Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo
GRI	<i>Global Reporting Initiative</i>
IBASE	Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas
IDEC	Instituto Brasileiro de Defesa do Consumidor
IEE	Instituto de Energia e Ambiente da Universidade de São Paulo
IIRC	<i>International Integrated Reporting Council</i>
INMETRO	Instituto Nacional de Metrologia
ISE	Índice de Sustentabilidade Empresarial
MPF	Ministério Público Federal
MP-SP	Ministério Público Estadual de São Paulo
ODS	Objetivos do Desenvolvimento Sustentável
ONU	Organização das Nações Unidas
OSC	Organizações da Sociedade Civil
PNMA	Política Nacional de Meio Ambiente
PROCAM	Programa de pós graduação em ciências ambientais do IEE
PROCON	Fundação de Proteção e Defesa do Consumidor do Estado de São Paulo
RAIS	Relatório Anual de Informações Sociais
RI	Relato Integrado
RCS	Relatório Corporativo Socioambiental
RSC	Responsabilidade Social Corporativa
RSE	Responsabilidade Socioambiental Empresarial
SENACON	Secretaria Nacional de Defesa do Consumidor
TJ	Tribunal de Justiça
TST	Tribunal Superior do Trabalho
UFPE	Universidade Federal de Pernambuco
UFRN	Universidade Federal do Rio Grande do Norte
USP	Universidade de São Paulo
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
UE	União Europeia

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	12
1.1 Justificativa do tema.....	13
1.2 Percurso e motivações pessoais.....	14
1.3 Pergunta de partida, recorte temporal e espacial da pesquisa	15
1.4 Objetivos e proposição de pesquisa	16
1.5. A estrutura da dissertação	17
2. METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO	18
2.1 Estrutura interpretativa.....	18
2.2 Desenho da pesquisa, questões orientadoras e seus procedimentos	19
2.2.1 Etapa I: mapeamento dos relatórios corporativos socioambientais	20
2.2.2 Etapa II: o RCS como plataforma para <i>greenwashing</i>	25
2.2.3 Etapa III: mapeamento das repercussões legais	28
2.2.4 Etapa IV: instrumentos de política pública.....	32
3. REFERENCIAL TEÓRICO	35
3.1 As relações entre Direito e Política Pública consideradas neste estudo.....	35
3.1.1 Direito, Política Pública e suas interconexões com a temática ambiental ...	38
3.1.2 Direito, Políticas Públicas ambientais e seus instrumentos	43
3.2 Relatório corporativo socioambiental: alguns apontamentos sobre a evidenciação de responsabilidades.....	49
3.3 Comunicação ambiental corporativa: discussões em torno da regulação e autorregulação	54
3.4 <i>Greenwashing</i> : definindo o termo.....	57
4. RESULTADOS	62
4.1. Caracterização da evolução histórica do relatório corporativo socioambiental no Brasil até o seu cenário atual.	62
4.1.1 Mapeamento da literatura sobre os relatórios corporativos socioambientais	62
4.1.2. Relatórios corporativos socioambientais no Brasil: um breve panorama histórico	66
4.1.3 Relatórios corporativos socioambientais: as razões para a evidenciação e o problema da falta de comparabilidade	76

4.2 Relatório corporativo socioambiental: uma plataforma para realização do <i>greenwashing</i> ?	81
4.2.1 Relatório de sustentabilidade da Vale em 2016	84
4.3 Mapeamento das principais repercussões legais advindas da utilização do relatório corporativo socioambiental e da prática do <i>greenwashing</i>	96
4.3.1 Aspectos de regulação: a legislação e o relatório corporativo socioambiental	96
4.3.2 Sobre o dever de prestar informações ambientais.....	102
4.3.3 A regulamentação dos relatórios corporativos socioambientais no Brasil: posicionamento dos envolvidos.....	105
4.3.4 Instrumentos normativos para coibir o <i>Greenwashing</i>	108
4.4 Pesquisa jurisprudencial	115
4.4.1 Decisões dos tribunais superiores (STF e STJ) sobre <i>greenwashing</i>	116
4.4.2 Decisões dos tribunais superiores (STF e STJ) sobre “propaganda enganosa ambiental”.	120
4.4.3 Pesquisa de jurisprudência na base ampliada do repertório de jurisprudência sobre “propaganda enganosa ambiental”.	121
4.4.4 Pesquisa de decisões em órgãos administrativos e de regulação	122
4.5 Identificação dos instrumentos de políticas públicas de meio ambiente que se correlacionam com o relatório corporativo socioambiental	128
6. REFERÊNCIAS.....	134
ANEXO A- CERTIFICADO DE COMPENSAÇÃO DE EMISSÕES.....	148
APÊNDICE A- MAPEAMENTO BIBLIOGRÁFICO A PARTIR DOS CRITÉRIOS DE DA SILVA ET. AL. (2017)	149

1. INTRODUÇÃO

O presente estudo aborda as limitações e potencialidades para utilização dos relatórios corporativos socioambientais como instrumento de governança e política pública ambiental.

O termo “relatório corporativo socioambiental” não é o único que designa a apresentação de informações não-financeiras das empresas. Também são utilizados “balanço social”, “balanço socioambiental”, “relatórios de sustentabilidade”, “relatórios não-financeiros”, “reportes de informações não-financeiras”, “relatórios de Responsabilidade Social Corporativa (RSC)”. Igualmente, encontram-se referências que fazem uma identificação desses relatórios com expressões que designam a metodologia ou *framework* adotado, tais como, “relatório GRI (*Global Reporting Initiative*)”, “Relato Integrado (RI)”, do *International Integrated Reporting Council* (IIRC), “Relatório Ethos” ou “balanço social IBASE”. Sendo assim, embora também usado o designativo genérico “relatórios ambientais”, na denominação adotada para o presente estudo (“relatórios corporativos socioambientais” ou “RCS”) estão abarcadas as práticas correntes de divulgação de informações não-financeiras, isto é, balanços puramente sociais, relatórios corporativos socioambientais, até mesmo o relato integrado. Não obstante certa arbitrariedade na escolha do termo, esclarece-se que esta foi feita a partir do entendimento que “relatórios corporativos socioambientais” reflete conteúdo mais genérico, condizente com a comunicação empresarial a respeito de seu desempenho nas áreas social e ambiental. Afinal, o conteúdo do que se comunica, independentemente da forma adotada, é o que foi considerado relevante para este estudo.

Em um cenário de crescente uso do RCS e divulgação voluntária de informações ambientais (CALIXTO; BARBOSA; LIMA, 2007), é natural o aumento da demanda e pressão da sociedade por mais transparência das empresas no quesito socioambiental (BOIRAL, 2013). Isso porque, sob o aspecto favorável, o relatório corporativo socioambiental pode ser utilizado para uma melhor gestão de recursos da empresa e apoiar a tomada de decisões. Além de fornecer subsídios valiosos aos administradores, a elaboração e divulgação das métricas ambientais podem irradiar seus efeitos em esferas diversas e multidisciplinares. Por exemplo, a evidenciação de informações socioambientais pode propiciar um controle externo das atividades da empresa, possibilitando maior participação da sociedade no que diz respeito à preservação do meio ambiente e pode ampliar o acesso dos órgãos de fiscalização à informações disponibilizadas pela empresa. Já em sua face desfavorável, o relatório

corporativo socioambiental pode fornecer informações sensíveis da empresa, ter um custo elevado ou ser um meio para a divulgação de resultados ambientais incorretos ou fraudulentos, com a expectativa de algum ganho, ou vantagem indevida para empresa, incorrendo no *greenwashing*.

O termo *greenwashing* tem conotação pejorativa, para designar a prática de mostrar produtos, marcas e outras atividades corporativas como benéficas para o ambiente quando, de fato, não o são (FEINSTEIN, 2013). Neste estudo, a perspectiva de *greenwashing* é lançada sobre a possibilidade de divulgação de relatórios corporativos socioambientais com dados ambientais errôneos, que posicionem a empresa como ambientalmente responsável, de forma infundada ou enganosa. Aqui, foi tratado o *greenwashing* como a propagação de falsas informações socioambientais, duvidosas ou oportunistas, que induzam terceiros a conclusões equivocadas sobre a natureza, atributos, benefícios, ou atividades da empresa que as promove (PAGOTTO, 2013). A definição desse conceito, contudo, ainda encontra dificuldades em face da parca literatura. No entanto, o sentido de enganar, ludibriar terceiros com uma falsa imagem ambientalmente correta, é o que se considera essencial para os fins propostos neste estudo.

1.1 Justificativa do tema

Desde as primeiras publicações do balanço social até os mais recentes modelos de relato integrado, o relatório corporativo socioambiental vem ganhando destaque, pois consiste em um instrumento estratégico de avaliação (SILVA, 2011) e busca apresentar indicadores de como são conduzidos os assuntos de responsabilidade socioambiental pela empresa (RIBEIRO, 2012).

No Brasil, a elaboração do relatório corporativo socioambiental, na amplitude considerada neste estudo, não é exigida por lei para todas as empresas¹. Entretanto, uma vez realizado, o relatório corporativo socioambiental pode gerar efeitos jurídicos (desejados, ou não) para a instituição que o promoveu, criando-lhe direitos, obrigações ou sujeitando-a a sanções. Por isso, a princípio, consideramos que o relatório corporativo socioambiental é passível de controle externo à atividade empresarial, o que pode ocorrer por meio de sistemas de regulação ou autorregulação. No entanto, é modesta a produção científica nacional sobre a

¹ Existe a obrigação de apresentação de algumas informações sociais, tais como a RAIS ou a DVA-Demonstração de Valor Agregado, mas estas tem o potencial de informações limitadas, como será visto em capítulo próprio.

descrição e investigação desses sistemas e possíveis consequências de *non compliance* com relação ao relatório corporativo socioambiental. Igualmente, a discussão a respeito do *greenwashing* e quais suas formas de expressão e repressão tem evoluído no meio acadêmico, mas ainda há pontos de carência de literatura nacional específica sobre o tema (ALONSO; COSTA, 2002; DELMAS; BURBANO, 2011). Essa lacuna, confirmada na revisão sistemática de literatura, demanda uma contribuição que abarque as múltiplas repercussões da utilização do relatório corporativo socioambiental.

As justificativas para o tema proposto, então, decorrem da necessidade de amadurecimento da análise do relatório corporativo socioambiental sob a perspectiva interdisciplinar. A atualidade, relevância e pertinência do tema são aferidas ante a crescente tendência na utilização do relatório corporativo socioambiental e consequentes questões sobre sua legitimação e eficácia. Nessa linha, questiona-se se esses relatórios se prestam exclusivamente aos interesses empresariais, ou se podem também dar uma maior contribuição às políticas públicas no quesito ambiente. Tal realidade suscita indagações a respeito de quais mecanismos podem ser utilizados pelo Poder Público e pela sociedade para um melhor aproveitamento desse instrumento, que poderia ser utilizado, por exemplo, para ampliar a participação da sociedade mediante o acesso a informações de relevância ambiental, evitando-se o *greenwashing*, em compasso com a necessidade de proteção ambiental.

Dada a complexidade da questão ambiental, que demanda soluções interdisciplinares, não-reducionistas, nem disjuntoras (RAYNAULT, 2011; MORIN, 1991), assim como um olhar ético sobre os problemas que se apresentam, é justificada a abordagem das variadas perspectivas sobre o relatório corporativo socioambiental (comunicação ambiental, jurídica e políticas públicas), necessárias à compreensão do objeto investigado.

1.2 Percurso e motivações pessoais

Esta dissertação é fruto de uma semente plantada na Faculdade de Direito do Recife, na disciplina eletiva Direito Ambiental. Desde o primeiro caso como advogada de Direito Ambiental, em 2003, houve muitas oportunidades de ver as diferentes faces dessa disciplina.

Sempre acalentando o desejo de alcançar o mestrado, cursei especializações *lato sensu* em Direito (Processual Civil; Civil e Comercial e Ambiental) e tive uma breve experiência como professora de direito ambiental na pós-graduação, em instituição de ensino superior privada. Publiquei um pequeno ensaio, intitulado “Responsabilidade corporativa pelas informações do balanço social” (BRITO, 2008), que foi republicado por outros veículos.

Anos depois, quando entrevistada por uma estudante sobre o tema das repercussões jurídicas do balanço social, dei-me conta que ainda havia algo a explorar sobre esse tema. Como tudo tem o tempo certo para acontecer, após a citada entrevista, senti-me especialmente motivada para a carreira acadêmica e submeti minha candidatura ao Programa de Ciências Ambientais da Universidade de São Paulo, que agora se encontra em sua etapa final.

O caminho, longo e cheio de surpresas, foi percorrido em aulas no IEE, Faculdade de Direito de São Paulo e EACH, para obtenção dos créditos em horas-aulas e aulas, além da participação em seminários e palestras na FEA, FEBRABAN, UFRN, UFPE, *Universidad de los Andes*, dentre outros. Foram necessárias mais de 60 viagens entre Recife-São Paulo, noites de estudo e trabalho, leituras em trânsito, até a mudança definitiva para a cidade de São Paulo em 2019. Para mitigar essa pegada ecológica, em um ano, 245 mudas de plantas serão plantadas e acompanhadas pela Fundação S.O.S Mata Atlântica (ANEXO I).

Enfim, para sustentar o desenvolvimento daquela semente e hoje colher seus modestos frutos, não foi fácil superar as próprias limitações e dúvidas, mas não há arrependimentos. Com todas as imperfeições que persistiram neste produto final, que somente podem ser atribuídas a esta discente, submeto à avaliação da comunidade um estudo exploratório sobre os relatórios corporativos socioambientais, a partir das perspectivas e interconexões entre Direito, Política Pública e Comunicação Ambiental.

1.3 Pergunta de partida, recorte temporal e espacial da pesquisa

O ponto de partida, sobre o qual se propôs uma reflexão mais detida foi: como o relatório corporativo socioambiental é uma realidade para muitas empresas, quais as implicações, desafios e condições decorrentes da utilização do relatório corporativo socioambiental como um instrumento de política pública ambiental? Para tanto, foi preciso identificar em quais limites práticos e teóricos a temática do relatório corporativo socioambiental se insere, retomando em perspectiva histórica a sua trajetória, para buscar compreender seu potencial e eventuais limitações e inconvenientes (*trade-offs*), se considerado como um instrumento de política ambiental, que propicie informação e controle social. Desta feita, o objeto de estudo reflete uma exploração descritiva quanto aos relatórios corporativos socioambientais, com o fito de compreender, com base na literatura das ciências, as perspectivas para sua utilização como instrumento de governança e política pública ambiental.

O estudo, de natureza qualitativa e exploratória, será limitado territorialmente ao Brasil ao caracterizar a evolução histórica e o cenário atual do relatório corporativo socioambiental, em cotejo com a moldura legal. A escala de tempo compreende o ano de 1977, quando a RAIS passou a ser obrigatória para as empresas (BRASIL, 1975), até o ano de 2018.

1.4 Objetivos e proposição de pesquisa

Este estudo tem a pretensão de oferecer uma contribuição às políticas públicas e gestão de empresas para um maior entendimento sobre as limitações e potencialidades da utilização dos relatórios corporativos socioambientais. O **objetivo geral** é entender as limitações e potencialidades para que o relatório corporativo socioambiental seja um instrumento de governança e política ambiental. Para tanto, colocam-se como **objetivos específicos**, ou intermediários: (i) caracterizar a evolução histórica do RCS no Brasil até o seu cenário atual; (ii) investigar se o RCS pode ser uma plataforma, ou um instrumento, para realização do *greenwashing*; (iii) mapear as principais implicações jurídicas advindas da utilização do RCS (iv) analisar os instrumentos e políticas ambientais que se correlacionam com o RCS.

A **primeira proposição** investigada foi a de que os relatórios corporativos socioambientais apresentam informações relevantes para os seus destinatários, mas também são utilizados estrategicamente como instrumento de marketing, para legitimação pelas empresas, e que, por isso, podem servir de plataforma, ou instrumento, para o *greenwashing*.

Por outro lado, embora a literatura revele críticas e oportunidades de melhoria quanto aos relatórios corporativos socioambientais (GARCIA et al., 2015; OLIVEIRA, 2005; BRUCKSCH; GRÜNSCHLO 2009; ZARO, 2015) não se tem notícia de que alguma empresa tenha sido penalizada pela prática de *greenwashing* decorrente da divulgação errônea, omissa ou fraudulenta de dados do RCS. Assim, a **segunda proposição** deste estudo, examinada a partir do levantamento de dados secundários é a de que nenhuma empresa no Brasil foi investigada, acionada ou punida pela prática de *greenwashing* em RCS.

A **terceira proposição** aferida foi se os RCS podem ser encarados como instrumentos de políticas ambientais, propiciando informação e controle social. O quadro 1 a seguir ilustra os objetivos e proposições deste estudo.

Quadro 1: Quadro de objetivos e proposições do estudo

OBJETIVO GERAL: entender as limitações e potencialidades para que o relatório corporativo socioambiental seja um instrumento de governança e política ambiental			
DIMENSÃO	ETAPA	OBJETIVO ESPECÍFICO	PROPOSIÇÃO
COMUNICAÇÃO AMBIENTAL	I	Caracterizar a evolução histórica do RCS no Brasil até o seu cenário atual	1. Os RCS podem servir de plataforma para o <i>greenwashing</i>
	II	Investigar se o RCS pode ser uma plataforma, ou um instrumento, para realização do <i>greenwashing</i>	
DIREITO	II	Mapear as principais implicações jurídicas advindas da utilização do RCS	2. Nenhuma empresa no Brasil foi investigada, acionada ou punida pela prática de <i>greenwashing</i> RCS
POLÍTICAS PÚBLICAS	II	Analisar os instrumentos e políticas ambientais que se correlacionam com o RCS	3. O RCS pode ser instrumento de política pública, propiciando informação e controle social

Fonte: Elaboração Brito (2019)

Ao explorar os objetivos específicos e suscitar, em conclusão, quais as possíveis inserções ou interseções do relatório corporativo socioambiental na política pública ambiental, o presente estudo tem como pretensão contribuir para a formulação de políticas públicas e gestão de empresas.

1.5. A estrutura da dissertação

Para responder suas proposições e questões, este estudo foi estruturado em cinco capítulos. Nesta primeira parte introdutória, são apresentados os esclarecimentos iniciais, a justificativa do tema, o problema de pesquisa e os objetivos perseguidos.

O segundo capítulo, dedicado à metodologia de pesquisa, incluiu as estratégias de coleta e análise dos dados obtidos em cada uma das etapas. O terceiro capítulo apresenta os referenciais teóricos utilizados em cada disciplina, explicitando os paradigmas utilizados e os fundamentos das respectivas escolhas. No quarto capítulo, são apresentados os resultados da pesquisa, que intentam responder às questões apresentadas nos objetivos específicos. O capítulo final apresenta-se, em conclusão, a resposta alcançada quanto à questão central deste estudo, analisando os resultados obtidos e apresentando as conclusões articuladas sobre as proposições de pesquisa, as limitações deste estudo e uma proposta para futura agenda de pesquisa.

2. METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO

O relatório corporativo socioambiental é o objeto deste estudo, o qual se procurará compreender em várias perspectivas (comunicação ambiental, direito e políticas públicas)². A abordagem qualitativa, de cunho descritivo e exploratório (GODOY, 1995), foi a via eleita para o enfrentamento das questões propostas, para delimitar um campo de estudo (SEVERINO, 2016), sem a pretensão de provimento de respostas definitivas ou novas questões absolutamente originais.

A abordagem qualitativa tem como principal função compreender, mais do que descrever sistematicamente ou medir (KAUFMANN, 2013). Assim, este estudo procurou identificar as informações sobre relatório corporativo socioambiental discutidas cientificamente em livros, artigos publicados em periódicos nacionais e internacionais, bem como na chamada literatura cinza, que envolve outras fontes de informação, tais como dados e documentos disponibilizados em sites oficiais. Neste capítulo, busca-se explicitar o caminho metodológico percorrido na pesquisa, conforme detalhado abaixo.

2.1 Estrutura interpretativa

A busca por conexões interdisciplinares para uma melhor compreensão do fenômeno do relatório corporativo socioambiental é a tônica deste estudo. O foco nos resultados e possíveis aplicações dos resultados deste estudo sinaliza que grande parte desta pesquisa tem uma estrutura interpretativa calcada no pragmatismo. Creswell (2014) diz que essa abordagem permite uma certa liberdade de escolha de métodos, técnicas e procedimentos, voltados à possível ‘solução de problemas’, conforme a questão investigada. Isto é, o estudo não tem a pretensão de apresentar soluções acabadas, mas procura justificar as perguntas de pesquisa com essa atitude mental voltada à identificação da realidade a partir de vários ângulos e à solução de problemas.

² Um resumo com a proposta deste estudo foi apresentado em conjunto com a Professora Orientadora, como Pôster, na 23ª Conferência da Sociedade Internacional de Pesquisa em Desenvolvimento Sustentável (ISDR), realizada de 14 a 16 de junho de 2017, em Bogotá, Colômbia.

2.2 Desenho da pesquisa, questões orientadoras e seus procedimentos

Este estudo foi dividido em quatro etapas consecutivas, cada uma correspondente a um objetivo específico, com suas respectivas questões orientadoras, resultando em eixos de investigação, assim mostrados no Quadro 2.

Quadro 2. Etapas da pesquisa e roteiro de questões orientadoras.

Pergunta de partida: quais as implicações, desafios e condições decorrentes da utilização do relatório corporativo socioambiental como um instrumento de política pública ambiental?			
OBJETIVO GERAL: entender as limitações e potencialidades para que o relatório corporativo socioambiental seja um instrumento de governança e política ambiental			
DIMENSÃO	OBJETIVO ESPECÍFICO	PROPOSIÇÕES DA PESQUISA	ROTEIRO
COMUNICAÇÃO AMBIENTAL	I. Caracterizar a evolução histórica do RCS no Brasil até o seu cenário atual	Os RCS podem servir de plataforma para o <i>greenwashing</i>	Levantamento do estado da arte da literatura nacional sobre o RCS. Quando e como surgiu o RCS? Quem faz e por quê? Quais os resultados do RCS apontados pela literatura?
	II. Investigar se o RCS pode ser uma plataforma, ou um instrumento, para realização do <i>greenwashing</i>		Considerando as características identificadas pela literatura sobre <i>greenwashing</i> mostra-se possível sua ocorrência por meio do RCS?
DIREITO	III. Mapear as principais implicações jurídicas advindas da utilização do RCS	Nenhuma empresa no Brasil foi investigada, acionada ou punida pela prática de <i>greenwashing</i> em RCS	Que normas legais ou regulamentadoras tratam do RCS? Regulação X Autorregulação Quais as consequências jurídicas decorrentes da realização do RCS? Identificar instrumentos legais para coibir <i>greenwashing</i> . Existe uma definição legal ou jurisprudencial do que seja <i>greenwashing</i> ? Quais as consequências legais para o <i>greenwashing</i> ? Alguma empresa já foi punida ou investigada por conta do RCS errôneo? E por <i>greenwashing</i> via RCS?
POLÍTICAS PÚBLICAS	IV. Analisar os instrumentos e políticas ambientais que se correlacionam com o RCS	O RCS pode ser instrumento de política pública, propiciando informação e controle social	Quais os principais instrumentos utilizados em Política Pública Ambiental no Brasil? De acordo com a classificação da literatura, o RCS poderia se enquadrar como um instrumento de política ambiental?

Fonte: Elaboração Brito (2019)

A seleção das fontes, técnicas de coleta e análise de dados procurou ser coerente com o roteiro de questões orientadoras, de acordo com cada etapa da pesquisa, o que é detalhado nos subitens a seguir.

2.2.1 Etapa I: mapeamento dos relatórios corporativos socioambientais

O primeiro objetivo intermediário desta pesquisa foi a identificação do relatório corporativo socioambiental e sua evolução histórica no Brasil, desde o surgimento do balanço social até o estágio atual, onde coexistem variadas formas de reporte não financeiro, tais como os relatórios de sustentabilidade e o relato integrado. Considerando a abordagem exploratória deste estudo, o primeiro passo foi identificar como o relatório corporativo socioambiental está relacionado na literatura científica nacional sobre o tema.

Nesta Etapa I, as questões orientadoras que compuseram o roteiro da pesquisa indagam: (i) Quando e como surgiu o RCS? (ii) Quais as empresas que o fazem e por quê? Quais os resultados do RCS apontados pela literatura? Os procedimentos metodológicos do **mapeamento de literatura** utilizado para responder a essas questões seguiram o **protocolo** descrito a seguir. A seleção dos textos contou com cinco fases (ROSA; ENSSLIN; ENSSLIN, 2009), apresentadas na Figura 1: (i) seleção das bases de dados; (ii) seleção da área da pesquisa; (iii) exclusão dos artigos; (iv) seleção de artigos; (v) confirmação da seleção.

Figura 1- Ilustração do processo de mapeamento de literatura

Fonte: Elaboração Brito (2019) adaptado e atualizado de Petersen (2008)

Para tanto, foram utilizadas as bases de dados do Portal de Periódicos CAPES³ e *Google Scholar*⁴, no período de 1990 a 2018, com os termos “balanço social”, “balanço socioambiental”, “relatórios de sustentabilidade”, “responsabilidade socioambiental corporativa”, “contabilidade ambiental”. Dos resultados dessa busca, foram considerados apenas livros publicados com editoras de conselho editorial, teses de doutorado, dissertações de mestrado, artigos revisados por pares.

No Portal de Periódicos da CAPES foram localizadas mais publicações nas áreas de contabilidade e administração. A literatura da área de contabilidade ambiental mostrou-se especialmente útil e didática na reconstrução histórica dos relatórios corporativos socioambientais. Optou-se, então, por dar continuidade à **pesquisa bibliográfica** de Da Silva *et al.* (2017), seguindo os mesmos procedimentos e critérios daqueles autores. Isto é, foi realizada nova busca na base SPELL⁵, nos periódicos de áreas CAPES Contabilidade, Administração e Turismo, que tenham tratado de temas da contabilidade ambiental. O primeiro filtro foi a seleção da base por matéria (contabilidade, administração e turismo) e a inclusão da palavra “ambiental” no resumo. Os resultados foram organizados seguindo as mesmas categorias de Da Silva *et al.* (2017), a partir do Programa Microsoft Excel, a partir da base exposta no quadro 3 a seguir. Para possibilitar uma futura revisão dessa organização, os resultados se encontram no Apêndice A, ao final deste estudo.

Quadro 3- Número de artigos inicialmente analisados sobre RCS

ANO	RETORNO SPELL	PRÉ-SELECIONADOS
2016	154	23
2017	90	16
2018	89	23
TOTAL	333	62

Fonte: Dados da pesquisa e elaboração Brito (2019)

Após uma primeira leitura dos textos e dos resumos sobre RCS, cada documento foi classificado em sub-pastas como “muito importante”, “moderadamente importante” e “algo importante” (BENTO, 2012). Superada essa seleção inicial e leitura mais detida dos artigos, em adição, também foram consideradas fontes indicadas pela orientadora, pelos professores da disciplina Contabilidade Ambiental e referências localizadas nos artigos relevantes, os

³ <http://www.periodicos.capes.gov.br/>

⁴ <http://scholar.google.com.br/>

⁵ <http://www.spell.org.br/>

quais seguiram os mesmos passos de classificação acima descritos e somaram-se ao universo de documentos analisados e utilizados nesta dissertação. O quadro 4, com a classificação dos textos finalmente utilizados a respeito do RCS está exposto abaixo.

Quadro 4 – Resultado do mapeamento de literatura sobre RCS: textos utilizados

CLASSIFICAÇÃO (BENTO, 2012)	TEXTOS SOBRE RCS UTILIZADOS NA DISSERTAÇÃO
MUITO IMPORTANTE	29
MODERAMENTE IMPORTANTE	26
ALGO IMPORTANTE	24
TOTAL	79

Fonte: Dados da pesquisa e elaboração Brito (2019).

Além da revisão da literatura acima exposta, esta etapa da pesquisa também contou com o levantamento de **dados primários**. A discente participou de quatro reuniões de acompanhamento da Comissão Brasileira para Acompanhamento do Relato Integrado (CBARI), órgão ‘não-oficial’ que reúne representantes de diversos segmentos (bancos, consultorias, contadores, acadêmicos e profissionais de comunicação). Além disso, foram levantados dados e informações da participação desta pesquisadora nos eventos ligados à temática dos RCS, bem como das aulas, como ouvinte, da disciplina Contabilidade Ambiental, ministrada no Programa de Graduação em Contabilidade da FEA-USP, sob responsabilidade dos Professores Nelson Carvalho e Roberto Kassai. Ao longo do segundo semestre de 2017, palestrantes dessa área foram convidados para participar de atividades na disciplina dos aludidos professores. O quadro 5 abaixo resume os principais eventos onde foram colhidas as notas de campo.

Quadro 5- Pesquisa de campo: reuniões, eventos e seminários sobre RCS

Nº	EVENTO	DATA	LOCAL
1	3ª Conferência Internacional ABRASCA e CDP.	04/05/2017	Teatro VIVO
2	Seminário: A Jornada do Relato Integrado: desafios e perspectivas	22/06/2017	FEBRABAN-SP
3	Reunião Trimestral da Comissão Brasileira do Relato Integrado	22/06/2017	FEBRABAN- SP
4	Palestra: Princípios: foco estratégico, futuro e conectividade da informação – Elise Zaro	30/08/2017	FEA-USP
5	Reunião Trimestral da Comissão Brasileira do Relato Integrado	20/09/2017	FEBRABAN- SP
6	Palestra: Tópicos de Comunicação Empresarial - Wilson Marini	25/10/2017	FEA-USP
7	Princípios: materialidade, concisão, coerência e comparabilidade e Pesquisa BENEFÍCIO RI- Elise Zaro	08/11/2017	FEA-USP
8	Reunião Trimestral da Comissão Brasileira do Relato Integrado	29/11/2017	FEBRABAN- SP
9	Reunião Trimestral da Comissão Brasileira do Relato Integrado	21/03/2018	FEBRABAN- SP

Fonte: Elaboração Brito (2019).

Durante esses eventos foram obtidas **notas de campo e depoimentos** dos participantes. Para tanto, seguindo a linha de Kaufmann (2013), foi estruturado um roteiro de entrevista, com perguntas abertas, a serem apresentadas de maneira casual. O roteiro inicial de perguntas previa os questionamentos indicados no quadro 6, que foram realizados em conversas ou questionamentos públicos:

Quadro 6- Roteiro da entrevista semiestruturada e respostas obtidas

PERGUNTA	RESPOSTAS
1) Por que as empresas (ou sua empresa) fazem o Relato Integrado?	11
2) Na sua visão, qual é o maior desafio do Relato Integrado?	9
3) Na sua visão, deveria haver regulamentação desses relatórios? Por que?	13
4) Você acredita que o RI possa ser usado apenas para promover uma imagem positiva da empresa?	7

Fonte: Elaboração Brito (2019).

Buscaram-se entrevistados representativos dos segmentos profissionais participantes das reuniões do CBARI, conforme listado no quadro 7 abaixo. Os resultados que serão apresentados em seção própria devem ser percebidos com a ressalva de que foram ouvidas apenas pessoas que participavam das reuniões de promoção do Relato Integrado no Brasil, ou em eventos ligados a esse campo. A utilidade desses depoimentos colhidos se presta mais para complementar e ilustrar os resultados da pesquisa bibliográfica, em coerência com a abordagem exploratória desta pesquisa.

Quadro 7- Perfil dos respondentes das entrevistas

CÓDIGO	PROFISSÃO	SETOR DE ATUAÇÃO	GÊNERO
ASP1	Executivo	Associação profissional	Masculino
ASP2			Feminino
ASP3			Masculino
PRO1	Professor	Universidade Pública	Masculino
PRO2		Universidade Privada	Feminino
PRO3			Masculino
PRO4	Pesquisador	Ensino Público	Masculino
FIN1	Executivo	Financeiro	Feminino
FIN2			Feminino
FIN3	Analista		Feminino
OSC1	Executivo	Organização sociedade civil	Feminino
CON1	Jornalista	Consultoria de empresas	Feminino
CON2	Analista		Feminino

Fonte: Dados da pesquisa e elaboração Brito (2019)

Quanto aos levantamento de **dados secundários**, as fontes foram a bibliografia e as informações disponibilizadas nos sítios eletrônicos de instituições que promoveram no Brasil o relatório corporativo socioambiental (CBARI, GRI, IBASE, ETHOS e CBDES). Esse acervo englobou documentos eletrônicos e impressos, vídeos, relatórios e reportagens. A partir disso, foi possível traçar um panorama evolutivo dos relatórios corporativos socioambientais no período de 1997 a 2018. A organização da base de dados e das técnicas de levantamento e análise da Etapa I está resumida no quadro 8 abaixo.

Quadro 8: Técnicas de levantamento e análise de dados sobre RCS da Etapa I- Comunicação ambiental.

TÉCNICAS DE LEVANTAMENTO E ANÁLISE DE DADOS					
ROTEIRO	TIPO DE DADO	FONTES	TÉCNICA DE COLETA	INSTR. DE COLETA	TÉCNICA DE ANÁLISE
<p>Levantamento do estado da arte da literatura nacional sobre o RCS.</p> <p>Quando e como surgiu o RCS?</p> <p>Quem faz e por quê?</p> <p>Como são as avaliações sobre o RCS?</p>	DADOS SECUNDÁRIOS	Periódicos do acervo USP, SPELL, CAPES, GOOGLE SCHOLAR	Mapeamento Literatura	Protocolo de Mapeamento	Análise de conteúdo (ROSA; ENSSLIN; ENSSLIN, 2009; BENTO, 2012; QUIVY, CAMPENHOUDT, 1998)
		Documentos eletrônicos e impressos, vídeos, relatórios, reportagens da CBARI, GRI, IBASE, ETHOS E CBDES	Levantamento de documentos	Roteiro	Análise de conteúdo (ROSA; ENSSLIN; ENSSLIN, 2009; BENTO, 2012; QUIVY, CAMPENHOUDT, 1998)
	DADOS PRIMÁRIOS	Reuniões da CBARI, Seminários e Palestras	Observação Participativa	Notas de Campo	Análise de conteúdo (CALADO; FERREIRA, 2004; BENTO, 2012; QUIVY, CAMPENHOUDT, 1998)
			Entrevista	Roteiro	Análise de conteúdo (BENTO, 2012; KAUFMANN, 2013)

Fonte: Elaboração Brito (2019).

Com este processo e técnicas da Etapa I, foi possível mapear: (a) produção científica e a evolução do relatório corporativo socioambiental; (b) como e porque as empresas estão apresentando os seus RCS; e (c) como os RCS são avaliados pela literatura.

2.2.2 Etapa II: o RCS como plataforma para *greenwashing*

Para o atendimento do objetivo específico relacionado a Etapa II, foi preciso buscar uma caracterização do *greenwashing*, por meio do **mapeamento da literatura**, que seguiu um protocolo iniciado com leituras indicadas pela orientadora e buscas das referências dos artigos científicos e dissertações. Em seguida, foram realizadas buscas automáticas das palavras-chave e descritores principais relacionados ao tema (relatório corporativo socioambiental, comunicação ambiental, e *greenwashing*) no acervo da USP, sequenciada com pesquisas em localizadores de reconhecida relevância, como o *Google Scholar* e o Portal de Periódicos da CAPES, SPELL. Dos resultados encontrados foram selecionados os artigos revisados por pares.

Busca realizada em 23.01.2018 no Portal de Periódicos Capes com o termo “relatórios de sustentabilidade”, resultou em 66 artigos revisados por pares, sendo apenas um da área do Direito, com comparativo da legislação brasileira e da União Europeia (CHAVES e FLORES, 2016). Em levantamento dos temas ora pesquisados, realizado na base de dados do Google Scholar, com auxílio do *software Publish or Perish*⁶, em 30.03.2018, retornaram 61 resultados com as palavras de busca “balanço socioambiental” e “direito”. Então, foram excluídos resultados que apenas registravam citações, editoriais, publicações informativas e trabalhos de conclusão de curso de graduação. Permaneceram artigos publicados em periódicos, trabalho de conclusão de especialização (pós-graduação *lato sensu*) dissertações de mestrado e teses de doutorado. Restaram 45 resultados, a maior parte nas áreas chave Administração e Contabilidade, conforme ilustrado na Figura 2.

⁶ Publish or Perish é um software gratuito que extrai dados do Google Scholar, ou de outras bases de dados, como o Microsoft Academics e Web Of Science, para ajudar os autores a analisar várias estatísticas sobre o impacto da pesquisa. Disponível em: <https://harzing.com/resources/publish-or-perish>

Figura 2. Resultado do levantamento bibliográfico sobre “balanço socioambiental” e “direito”, por área chave

Fonte: Dados da pesquisa e elaboração Brito (2019).

A partir da leitura dos resumos, foram identificadas as categorias temáticas abordadas por cada um deles. Nenhum dos três artigos da área do Direito cuidou do objeto do estudo aqui proposto. Dentre o grupo de artigos pré-selecionados, o tema mais popular é “sustentabilidade”, seguido de estudos sobre o desempenho (sobretudo econômico) das empresas e suas relações com as práticas de responsabilidade socioambiental. Sobre a comunicação ambiental, foram localizados seis (6) documentos, aí incluídos marketing (1), certificação ambiental (1), comunicação institucional (1) e divulgação de relatórios corporativos socioambientais (3), igualmente sem que tenha sido identificada sobreposição com o objeto e abordagem deste estudo. Documentos sobre o exercício profissional de contadores foram cinco (5). Os resultados estão mostrados na Figura abaixo.

Figura 3: Levantamento bibliográfico sobre “balanço socioambiental” e “direito”, por tema abordado.

Fonte: Elaboração Brito (2019) a partir do Portal *Google Scholar*.

Adicionando o filtro “*greenwash*” para refinar os resultados acima relatados, restaram apenas cinco (5) documentos, os quais não analisam o tema com o recorte ora proposto. Esse panorama confirmou os dados levantados na pesquisa em curso, em mais de uma base de dados e com outras variáveis de busca.

Ao final da pesquisa bibliográfica de cada tema de pesquisa foi realizada uma segunda leitura crítica, com o questionamento, avaliação e síntese de cada conteúdo, que justificasse sua integração na pesquisa e o levantamento de possíveis novas fontes (referências encontradas nos artigos, indicações de especialistas, p.ex.), as quais foram submetidas ao processo descrito neste parágrafo. Durante esse processo, foram postos à prova problemática e modelo de análise ora desenhado (QUIVY, CAMPENHOUDT, 1998).

Após identificação das fontes, foi realizado um exame diagonal de conteúdo (BARDIN, 2010), para pré-análise de conteúdo e relevância, onde a leitura dos resumos identificou os documentos mais significativos para o propósito desta pesquisa. Em seguida, separados os documentos de acordo com as dimensões de análise desta pesquisa, teve início a leitura em profundidade dessas fontes secundárias e a classificação, considerando a relevância (CALADO; FERREIRA, 2004). Os resultados iniciais foram classificados como “muito importante”, “moderadamente importante” e “algo importante” (BENTO, 2012). Superada essa seleção inicial e leitura mais detida dos artigos, em adição, também foram consideradas fontes indicadas pela orientadora e referências localizadas nos artigos relevantes, os quais seguiram os mesmos passos de classificação acima descritos e somaram-se ao universo de documentos analisados e utilizados nesta dissertação. O quadro 9, com a classificação dos textos finalmente utilizados a respeito da temática da comunicação ambiental empresarial e *greenwashing*, está exposto abaixo.

Quadro 9 - Resultados mapeamento literatura RCS e *greewashing*: textos utilizados

CLASSIFICAÇÃO (BENTO, 2012)	TEXTOS SOBRE RCS E <i>GREENWASHING</i>
MUITO IMPORTANTE	11
MODERAMENTE IMPORTANTE	11
ALGO IMPORTANTE	5
TOTAL	27

Fonte: Dados da pesquisa e elaboração Brito (2019).

Um resumo da organização da base de dados e das técnicas de levantamento e análise da Etapa II encontra-se no quadro 10 abaixo.

Quadro 10: Técnicas de levantamento e análise de dados da Etapa II.

TÉCNICAS DE LEVANTAMENTO E ANÁLISE DE DADOS					
ROTEIRO	TIPO DE DADO	FONTES	TÉCNICA DE COLETA	INSTRUM. DE COLETA	TÉCNICA DE ANÁLISE
A partir das características identificadas pela literatura sobre <i>greenwashing</i> , é possível que isso ocorra por meio do RCS?	Dados Secundários	Periódicos do acervo USP, SPELL, CAPES, GOOGLE SCHOLAR	Mapeamento da literatura	Protocolo de Mapeamento	Análise de Conteúdo (BARDIN, 2010; CALADO; FERREIRA, 2004; BENTO, 2012; QUIVY, CAMPENHOUDT, 1998)

Fonte: Elaboração Brito (2019)

Ao final da segunda etapa, foi possível identificar os objetivos da comunicação ambiental empresarial por meio do relatório corporativo socioambiental e os pressupostos para ocorrência do *greenwashing*, reunindo a base conceitual para responder à questão intermediária atinente à possibilidade de que o relatório corporativo socioambiental seja uma plataforma para essa disfunção da comunicação ambiental.

2.2.3 Etapa III: mapeamento das repercussões legais

A exploração descritiva do objeto de estudo sob o aspecto jurídico (dimensão de análise do Direito) é o terceiro objetivo específico desta pesquisa. Para identificar o estado da arte na literatura de ciências nacional sobre o estudo do *greenwashing*, a Etapa III iniciou-se com um **mapeamento da literatura** sobre o tema. A base de dados utilizada foi a do Portal de Periódicos Capes e Google Scholar, com auxílio do *software Publish or Perish*, com a utilização dos termos “relatórios de sustentabilidade”, “balanço socioambiental”, “direito” e “*greenwash*”. Então, foram excluídos resultados que apenas registravam citações, editoriais, publicações informativas e trabalhos de conclusão de curso de graduação. Acrescentaram-se aos resultados dessas buscas os livros e textos do acervo pessoal da discente, correlatos ao tema.

Os resultados iniciais foram classificados como “muito importante”, “moderadamente importante” e “algo importante” (BENTO, 2012). Superada essa seleção inicial e leitura mais detida dos artigos, em adição, também foram consideradas fontes indicadas pela orientadora, pelos professores das disciplinas cursadas na FD-USP e referências localizadas nos artigos relevantes, os quais seguiram os mesmos passos de

classificação acima descritos e somaram-se ao universo de documentos analisados e utilizados nesta dissertação.

O quadro 11, com a classificação dos textos utilizados a respeito da dimensão do Direito, está exposto abaixo.

Quadro 11 - Resultados mapeamento literatura sobre a dimensão do direito: textos utilizados

CLASSIFICAÇÃO (BENTO, 2012)	TEXTOS SOBRE DIREITO
MUITO IMPORTANTE	13
MODERAMENTE IMPORTANTE	7
ALGO IMPORTANTE	11
TOTAL	31

Fonte: Dados da pesquisa e elaboração Brito (2019).

Em todas as fases desta Etapa III, o **levantamento documental** consistiu na identificação da literatura científica, legislação relacionada a cada tema e outras fontes, tais como legislação, decisões judiciais e administrativas e busca por recomendações e termos de ajustamento de conduta sobre o tema. Para o acervo jurídico coletado foi utilizada a **hermenêutica jurídica**, ou seja, a técnica e os métodos utilizados na ciência jurídica para interpretação de sentido e alcance das leis (FERRAZ JÚNIOR, 1994).

O enfoque jurídico também envolveu **levantamento numérico de processos** relacionados ao objeto da pesquisa, **observação dos órgãos de controles e associações profissionais** (ADEODATO, 1999). Em posse dos documentos, quantificados no quadro 12 abaixo, recorreu-se à análise de conteúdo (BARDIN, 2010) como técnica qualitativa de análise dos dados.

Quadro 12- Quantitativo do levantamento documental de documentos jurídicos

ÓRGÃO	DOCUMENTOS ANALISADOS
STF	31
STJ	122
TRIBUNAIS	307
ÓRGÃOS FISCALIZADORES	119
TOTAL	579

Fonte: dados da pesquisa.

A partir dos resultados obtidos na Etapa I, quanto à evolução dos relatórios corporativos socioambientais, procurou-se **identificar as leis e normas correspondentes** mencionadas na bibliografia de apoio. Para averiguação da validade das normas e buscas de legislação complementar foram utilizadas as bases de dados da Presidência da República⁷, bem como a pesquisa de legislação de repositórios oficiais, como o Portal RC Ambiental⁸ e Lex Magister⁹.

A **pesquisa de jurisprudência** realizada nesta etapa, logo após a identificação das principais normas incidentes sobre o tema, pretendeu apontar quantas vezes, e em quais situações, houve decisão acerca de *greenwashing*, ou sobre a divulgação de informações socioambientais. Considerou-se o neologismo (FERREIRA e TAVARES, 2017) e o pressuposto de violação ética (PAGOTTO, 2013) presente no conceito de *greenwashing*, consistente na divulgação seletiva de informações relativamente benignas, enquanto é mascarado o verdadeiro desempenho socioambiental da empresa (MARQUIS; TOEFFEL; ZHOU, 2015). Assim, além da busca pelo termo literal (*greenwashing*) foram incluídos descritores como “ética”, “propaganda” ou “publicidade”, ou “divulgação”, ou “comunicação”, acrescidos dos adjuntos “enganosa” ou “ambiental”. Também foram buscadas as expressões “balanço social”, “balanço socioambiental”, “balanço ambiental”, “comunicação empresarial”. Por fim, foram lançadas as palavras “ética” e “ambient\$” (donde se inclui as variações “ambiental, ambiente, ambientalmente”). As bases de dados utilizadas foram extraídas dos sítios eletrônicos dos tribunais superiores STF (Supremo Tribunal Federal) e STJ (Superior Tribunal de Justiça); além de repositório oficial de jurisprudência (Lex Magister) que reúne decisões de todos os tribunais federais e estaduais. Tal pesquisa de jurisprudência foi realizada em julho de 2017 e atualizada em maio de 2019.

O STF é o órgão máximo do Poder Judiciário, ao qual compete velar pela observância da Constituição Federal, conforme definido em seu artigo 102 (BRASIL, 1988). Composto por 11 ministros, divididos em duas turmas. Cabe a esse tribunal, em grau de recurso, dar a última palavra quando houver alegação de contrariedade à Constituição Federal.

⁷ www.planalto.gov.br

⁸ <http://www.rcambiental.com.br/>. Portal que oferece acesso, em regime de assinatura, da legislação ambiental brasileira, de responsabilidade social e de saúde e segurança do trabalho

⁹ <http://www.lex.com.br>. Repositório oficial do STF, STJ e TST, que oferece acesso, em regime de assinatura, à consolidação, atualização e anotações diárias de legislação, doutrina e jurisprudência.

O STJ tem como principal atribuição uniformizar a interpretação da lei federal em todo o Brasil. Primordialmente é de sua responsabilidade a solução definitiva dos casos civis e criminais que não envolvam matéria constitucional, nem a justiça especializada (isto é, excetuam-se as matérias trabalhista, militar e eleitoral). As matérias sobre meio ambiente, que envolvam direito público, podem ser decididas pela Primeira e Segunda Turmas, o que foi confirmado pelos resultados das buscas. Foram excluídas dessa pesquisa jurisprudencial as decisões singulares (monocráticas), por não representarem debate do órgão colegiado e pelo excessivo tempo de análise que demandaria a depuração desses dados.

Utilizando a mesma sistemática de pesquisa jurisprudencial e base de dados, após a busca pelos termos descritores acima mencionados, foram utilizados como critérios de busca os artigos de lei identificados na fase anterior e que poderiam se correlacionar ao *greenwashing* (p.ex. art. 37, § 2º, do Código de Defesa do Consumidor).

Para o mapeamento mais amplo das possíveis repercussões legais sobre o *greenwashing*, especialmente se realizado por meio do relatório corporativo socioambiental, foi realizado **pesquisa na base de dados de órgãos administrativos e de regulação**: Procon, CVM, CFC, CONAR, Ministério Público Federal e Ministério Público Estadual de São Paulo. Para os resultados não disponíveis na base de dados pública desses órgãos, foram realizados questionamentos acerca da existência de processos ou estudos acerca da utilização de relatório corporativo socioambiental com dados errôneos ou fraudulentos.

Em suma, foram pesquisadas diversas fontes do Direito (legislação, jurisprudência, doutrina e princípios de Direito), sob a ótica da teoria do diálogo das fontes (TARTUCE, 2014). Essa teoria, que apresenta uma abordagem integrativa entre subsistemas e normas jurídicas, é prestigiada pela doutrina contemporânea do Direito Civil, com a finalidade de harmonização de aparentes conflitos entre normas (i.e. superação das antinomias), para um entendimento do Direito como sistema uniforme:

Na pluralidade de leis ou fontes, existentes ou coexistentes no mesmo ordenamento jurídico, ao mesmo tempo, que possuem campos de aplicação ora coincidentes ora não coincidentes, os critérios tradicionais da solução dos conflitos de leis no tempo encontram seus limites. Isto ocorre porque pressupõe a retirada de uma das leis (a anterior, a geral e a de hierarquia inferior) do sistema, daí propor Erik Jayme o caminho do 'diálogo das fontes', para a superação das eventuais antinomias aparentes existentes entre o CDC e o CC/2002.

(MARQUES, 2004)

Com esse repertório, buscou-se compreender a coerência do sistema jurídico que rege a temática de estudo. A organização da base de dados e das técnicas de levantamento e análise da Etapa III está resumida no quadro 13 abaixo:

Quadro 13: Técnicas de levantamento e análise de dados da Etapa III- dimensão jurídica.

TÉCNICAS DE LEVANTAMENTO E ANÁLISE DE DADOS						
CATEGORIA	ROTEIRO	TIPO DE DADO	FONTES	TÉCNICA DE COLETA	INSTRUMENTOS DE COLETA	TÉCNICA DE ANÁLISE
REGULAÇÃO DO RCS	Que normas legais ou regulamentadoras tratam do RCS? Regulação versus autorregulação? Quais as consequências jurídicas decorrentes da realização do RCS?	DADOS SECUNDÁRIOS	PERIÓDICOS DO ACERVO USP.SPELL, CAPES, GOOGLE SCHOLAR	MAPEAMENTO DA LITERATURA	PROTOCOLO DE MAPEAMENTO	ANÁLISE DE CONTEÚDO (CALADO FERREIRA, 2004; BENTO, 2012; QUIVY, CAMPENHOUDT, 1998)
			LEGISLAÇÃO LOCALIZADA NOS SITES PLANALTO, LEX MAGISTER, RC AMBIENTAL	LEVANTAMENTO DE DOCUMENTOS	ROTEIRO	HERMENÊUTICA JURÍDICA (FERRAZ JÚNIOR, 1994)
			JURISPRUDÊNCIA (DECISÕES JUDICIAIS) DO STF, STJ, E LOCALIZADAS NOS SITES LEX MAGISTER E RC AMBIENTAL			
			DECISÕES, DOCUMENTOS ELETRÔNICOS E IMPRESSOS, BASE DE DADOS DE ÓRGÃOS FISCALIZADORES- PROCON-SP, SENACON, CVM, CFC, MP-SP, ANEEL			
REGULAÇÃO DO GREENWASHING	Existe uma definição legal ou jurisprudencial do que seja greenwashing? Quais as consequências legais para o greenwashing? ? Identificar instrumentos legais para coibir greenwashing. Alguma empresa já foi punida ou investigada por conta do RCS errôneo? E por greenwashing via RCS?	DADOS SECUNDÁRIOS	PERIÓDICOS DO ACERVO USP.SPELL, CAPES, GOOGLE SCHOLAR	MAPEAMENTO DA LITERATURA	PROTOCOLO DE MAPEAMENTO	ANÁLISE DE CONTEÚDO (CALADO FERREIRA, 2004; BENTO, 2012; QUIVY, CAMPENHOUDT, 1998)
			LEGISLAÇÃO LOCALIZADA NOS SITES PLANALTO, LEX MAGISTER, RC AMBIENTAL	LEVANTAMENTO DE DOCUMENTOS	ROTEIRO	HERMENÊUTICA JURÍDICA (FERRAZ JÚNIOR, 1994); ANÁLISE DE DOCUMENTOS (BARDIN, 2012); ANÁLISE DE DOCUMENTOS (ADEODATO, 1998),
			JURISPRUDÊNCIA (DECISÕES JUDICIAIS) DO STF, STJ, E LOCALIZADAS NOS SITES LEX MAGISTER E RC AMBIENTAL			
			DECISÕES, DOCUMENTOS ELETRÔNICOS E IMPRESSOS, BASE DE DADOS DE ÓRGÃOS FISCALIZADORES- PROCON-SP, SENACON, CVM, CFC, MP-SP, ANEEL, CONAR			

Fonte: elaboração Brito (2019).

2.2.4 Etapa IV: instrumentos de política pública

Na etapa final, a **revisão bibliográfica** teve como meta identificar as principais características dos instrumentos utilizados em política pública de meio ambiente no Brasil. Assim como nas etapas anteriores, essa revisão foi iniciada com leituras indicadas pela

orientadora e pelos docentes das disciplinas de Políticas Públicas de Meio Ambiente no Brasil: Dimensões Nacional, Regional e Local da Ação do Estado (IEE- Procam); Controle Jurisdicional de Políticas Públicas e o Processo para Conflitos de Interesse Público (FDUSP) e Direito e Políticas Públicas: Problemas e Experiências (FDUSP). Também foram selecionadas referências dos artigos científicos e dissertações. Em seguida, foram realizadas buscas automáticas das palavras-chave e descritores principais relacionados ao tema (“política ambiental”; “instrumentos de política pública” e “comunicação ambiental”) no acervo do Portal de Periódicos da Capes. Dos resultados encontrados foram selecionados os artigos revisados por pares.

Após identificação das fontes, foi realizado um exame diagonal de conteúdo (BARDIN, 2010), com pre-análise de conteúdo e relevância, onde a leitura dos resumos identificou os documentos mais significativos para o propósito desta pesquisa. Em seguida, separados os documentos de acordo com as categorias de análise (instrumentos de políticas públicas), desta dimensão da pesquisa (políticas públicas) teve início a leitura em profundidade dessas fontes secundárias e a classificação, considerando a relevância (CALADO; FERREIRA, 2004). Os resultados iniciais foram classificados como “muito importante”, “moderadamente importante” e “algo importante” (BENTO, 2012).

Ao final da pesquisa bibliográfica de cada tema de pesquisa foi realizada uma segunda leitura crítica, com o questionamento, avaliação e síntese de cada conteúdo, que justificasse sua integração na pesquisa e o levantamento de possíveis novas fontes (referências encontradas nos artigos, indicações de especialistas, p.ex.), as quais foram submetidas ao processo descrito neste parágrafo. Durante esse processo, foram postos à prova problemática e modelo de análise ora desenhado (QUIVY, CAMPENHOUDT, 1998). O quadro com a classificação dos textos utilizados a respeito da dimensão de Políticas Públicas está exposto abaixo.

Quadro 14 - Resultados mapeamento literatura sobre a dimensão de políticas públicas: textos utilizados

CLASSIFICAÇÃO (BENTO, 2012)	TEXTOS SOBRE POLÍTICAS PÚBLICAS
MUITO IMPORTANTE	12
MODERAMENTE IMPORTANTE	5
ALGO IMPORTANTE	4
TOTAL	21

Fonte: Dados da pesquisa e elaboração Brito (2019).

A organização da base de dados e das técnicas de levantamento e análise da Etapa IV está resumida no quadro abaixo:

Quadro 15: Técnicas de levantamento e análise de dados da Etapa IV.

ROTEIRO	Quais os principais instrumentos utilizados em Política Pública de Meio Ambiente no Brasil? De acordo com a classificação da literatura, o RCS poderia se enquadrar como que tipo de instrumento de política ambiental?
TIPO DE DADO	Dados secundários
FONTES	Periódicos do ACERVO USP.SPELL, CAPES, GOOGLE SCHOLAR
TÉCNICA DE COLETA	Mapeamento da literatura
INSTRUM. DE COLETA	Protocolo de mapeamento
TÉCNICA DE ANÁLISE	Análise de Conteúdo (BARDIN, 2010; CALADO; FERREIRA, 2004; BENTO, 2012; QUIVY, CAMPENHOUDT, 1998)

Fonte: elaboração Brito (2019)

3. REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo, está apresentada a revisão dos conceitos centrais de cada uma das disciplinas envolvidas na pesquisa e seus respectivos fundamentos teóricos: relatório corporativo socioambiental; ato jurídico; *greenwashing* e instrumentos de política pública. Com isso, intenta-se explicitar as visões e referenciais a partir dos quais estes temas serão tratados neste trabalho, no intuito de minimizar os vieses de cada disciplina e aplainar o entendimento sobre conceitos e lentes teóricas utilizados.

Por se tratar pesquisa exploratória descritiva, uma revisão conceitual sobre os principais temas ora tratados se fez necessária e também constitui parte deste estudo. Desse modo, este capítulo de revisão da literatura está subdividido em quatro seções. A primeira traz alguns apontamentos sobre as visões jurídicas a respeito das relações entre direito e políticas públicas adotadas no presente estudo, esclarecendo que a política pública será analisada a partir da teoria acerca dos seus instrumentos, considerando as diferentes classificações feitas pela literatura. A segunda parte trata do relatório corporativo socioambiental, com a apresentação de uma visão geral sobre a evidenciação de responsabilidade corporativas em matéria socioambiental. Na terceira seção, é apresentada a discussão sobre regulação ou autorregulamentação do relatório corporativo socioambiental. Na quarta parte, são apresentados os fundamentos do *greenwashing* e os critérios que foram adotados neste estudo para sua caracterização.

3.1 As relações entre Direito e Política Pública consideradas neste estudo

Política pública é o Estado em ação (VIANA, 1996), isto é, ação governamental, tudo que o Estado escolhe fazer, ou deixar de fazer, sobre determinada questão. Bucci (1997) identifica políticas públicas com os “programas de ação do governo para a realização de objetivos determinados num espaço de tempo certo.”

Arretche (2003) pontua que a disciplina de políticas públicas tem como objeto específico “o estudo de programas governamentais, particularmente suas condições de emergência, seus mecanismos de operação e seus prováveis impactos sobre a ordem social e econômica.” Entretanto, afirma que no Brasil haveria uma carência de definição, pela comunidade científica, das questões legítimas de investigação, bem como dos procedimentos e técnicas aceitáveis para a constituição do próprio objeto da investigação. O enfoque aqui

utilizado enxerga a política pública como objeto de estudo do Direito. Coutinho (2013) adverte sobre as dificuldades e limitações de tal empreitada:

[...] não chega a ser surpreendente, enfim, que os juristas brasileiros tenham grandes dificuldade em identificar, analisar, avaliar e aperfeiçoar de modo sistemático os arranjos e ferramentas jurídicas empregados em políticas públicas.

(COUTINHO, 2013)

Tal dificuldade se explica porque o instrumental jurídico tradicional de análise, centrado na norma e no ordenamento jurídico, não é o mais adequado para captar o caráter eminentemente dinâmico e funcional das políticas públicas (BUCCI, 1997).

Segundo Coutinho (2013), o direito em relação às políticas públicas pode ser visto por dois ângulos. O primeiro considera que os fins das políticas públicas são produtos de escolhas políticas em relação às quais o direito ou o jurista têm pouca ou nenhuma ingerência: “os objetivos e metas das políticas públicas seriam, portanto, definidos extrajudicialmente, no campo da política, cabendo ao arcabouço jurídico a função eminentemente instrumental de realizá-los.” A figura 4 a seguir ilustra o primeiro ângulo da visão de Coutinho (2013) a respeito do direito como instrumento da política pública.

Figura 4- Direito como instrumento da política pública

Fonte: Elaboração Brito (2019) a partir de Coutinho (2013).

O segundo ângulo apresentado pelo referido autor aponta o direito como uma fonte definidora e conformadora dos próprios objetivos.

Assim, enxergar o direito como objetivo de políticas públicas sugere, em primeiro lugar, que se reconheça que o arcabouço jurídico tenha a característica de formalizar metas e indicar os “pontos de chegada” das políticas públicas. O direito, nesse sentido, pode ser entendido como uma diretriz normativa (prescritiva) que delimita, ainda que de forma geral e sem determinação prévia de meios, o que deve ser perseguido em termos de ação governamental. Ele é, nessa acepção, uma bússola cujo norte são os objetivos dados politicamente, de acordo com os limites de uma ordem jurídica.

(COUTINHO, 2013)

A figura 5 a seguir ilustra o segundo ângulo apresentado por Coutinho (2013) a respeito do direito como objetivo da política pública.

Figura 5- Direito como objetivo e elemento constitutivo da política pública.

Fonte: elaboração Brito (2019) a partir de Coutinho (2013)

Assim, o direito pode ser considerado tanto um elemento constitutivo como um instrumento de concretização das políticas públicas, a depender do ponto de vista e do critério de análise escolhido. Consideramos os dois ângulos apontados por Coutinho (2013) para

analisar as possíveis relações entre Política Públicas e Direito neste estudo. Isto é, adotamos primeiramente o ângulo do **Direito como objetivo** a ser perseguido pelas Políticas Públicas. Para tanto, na subseção seguinte serão explicitados os principais referenciais normativos e quadro interpretativo, que serão levados em consideração na apuração dos resultados desta pesquisa. Sobretudo a partir das normas de Direito Ambiental vigentes, temos que o “ponto de chegada” das políticas públicas que eventualmente venham a tratar do relatório corporativo socioambiental coincidiria, antes de tudo, com os objetivos de tutela do meio ambiente e promoção da qualidade de vida, tal como previsto no *caput* do artigo 225 da Constituição Federal: “todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.” (BRASIL, 1988)

Por outro lado, observando a partir do ângulo que toma o **Direito como instrumento** de realização das Políticas Públicas, investigamos a legislação e os instrumentos de política ambiental brasileiros. O levantamento desses referenciais tem como propósito subsidiar, mais adiante, a compreensão de como o relatório corporativo socioambiental poderia se relacionar com o sistema jurídico posto, com o intento de cumprir dois dos objetivos específicos desta pesquisa: mapear as repercussões legais advindas da realização do RCS e os instrumentos e políticas públicas que com ele se correlacionam.

3.1.1 Direito, Política Pública e suas interconexões com a temática ambiental

No âmbito da regulação do objeto de estudo, é preciso reconhecer, logo de início, que o relatório corporativo socioambiental pode configurar um fato jurídico (*lato sensu*), independentemente da existência, ou não, de norma que determine a sua elaboração. Isso significa admitir que, mesmo quando realizado de forma voluntária, a divulgação do relatório corporativo socioambiental pode ser um fato considerando relevante pela norma jurídica, a qual lhe imputa determinados efeitos no plano do relacionamento entre as pessoas (RÁO, 1999).

A norma jurídica é o que qualifica um fato como jurídico, ao descrever hipoteticamente um fato (situação) que, quando ocorrido, produzirá consequências jurídicas. Todos os fatos jurídicos, sem exceção, pressupõem a existência de uma norma jurídica que lhes dê suporte e esses só passam a existir para o ordenamento jurídico quando o suporte

fático suficiente sofre a incidência da norma (GONÇALVES, 2007). Desta feita, é requisito *sine qua non* para a existência do fato jurídico que este coincida com o suporte fático hipotético suficientemente descrito em uma norma jurídica.

Essa qualificação de fato jurídico e sua distinção com relação aos fatos considerados irrelevantes, para os quais não há previsão normativa, reveste-se de importância fundamental no trato científico do direito (MELLO, 2003). Assim, o ponto de partida desta análise jurídica é que, uma vez realizado, o relatório corporativo socioambiental pode gerar efeitos jurídicos (desejados, ou não) para a instituição que o promoveu, criando-lhe direitos, obrigações ou sujeitando-a a sanções. Noutras palavras, considera-se que o RCS pode ser fato jurídico, portanto, não é isolado (hermético) com relação às normas existentes, ainda que não haja uma lei geral e explícita, que o chame pelo nome e defina suas características essenciais. Afastada eventual dúvida acerca da possibilidade de qualificação do RCS como ato jurídico, mostrou-se necessário mapear as normas fundamentais que podem incidir sobre a problemática investigada.

A Constituição Federal de 1988 foi a primeira a tratar deliberadamente da questão ambiental, inaugurando um novo paradigma jurídico-ambiental (PADILHA, 2010). Além do artigo 225, que contém o núcleo normativo do direito ambiental constitucional brasileiro, há diversas outras referências explícitas¹⁰ e implícitas¹¹ ao longo de seu texto, que justificam o entendimento de que a Constituição Federal alçou o direito ao meio ambiente equilibrado ao status de um direito fundamental (SILVA, 2010). Na mesma linha, Padilha (2010) realça que a proteção ambiental está indissociavelmente ligada aos direitos humanos, sobretudo após a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano, em Estocolmo, 1972. No entanto, aquela autora destaca que o marco regulatório é paradigma e objetivo que necessita de aplicação concreta, ou seja, que se realiza por meio de políticas públicas:

[...] a gestão ambiental sustentável não depende apenas da normatividade ambiental, mas da aplicação concreta de políticas públicas ambientais, de forma integrada, articulada e construída nas instâncias democráticas.

A conquista da sustentabilidade, que possui não só a dimensão ambiental, mas a econômica, a social, a político institucional, redefine o papel do Estado e da sociedade, exigindo a implementação de uma governança ética para a sua promoção.

(PADILHA, 2010, p. 176)

¹⁰ Arts. 5º, LXXIII; 23; 24, VI, VII e VIII; 91, §1º, III; 129, III; 170, VI; 173, §5º; 174, §3º; 186, II; 200, VIII; 7º, XXII; 216, V; 220, §3º, II; 225; 231, §1º.

¹¹ Arts. 21, XIX, XX, XXIII, XXIV, XXV; 22, IV, XII, XXVI; 23, II, III, IV; 24, VIII; 20, III, V, VI, VIII, IX, X; 26, I; 30, VIII, IX; 196-200.

O sistema de valores que permeia o texto constitucional é expresso pelos Princípios de Direito, os quais sintetizam a ideologia da sociedade, seus postulados básicos, seus fins (BARROSO, 2001). Embora não haja consenso entre os doutrinadores acerca da quantidade ou nomenclatura dos princípios de direito ambiental (FIORILLO, 2009; MILARÉ, 2010), cabe registrar aqueles que se relacionam diretamente com o tema em estudo e que justamente se colocam como “objetivos” a serem perseguidos por políticas públicas que venham a tratar do relatório corporativo socioambiental. Noutras palavras, para além do texto constitucional, o Direito Ambiental também oferece subsídios para a análise da questão, quando trata dos princípios de Direito Ambiental (MACHADO, 1993).

Antes de passar à análise individual dos princípios de direito, ou possíveis “pontos de chegada” das políticas ambientais sobre comunicação empresarial, adverte-se que, em Direito ambiental, ciência relativamente nova, cuja autonomia é mesmo contestada (VITTA, 2008; SILVA, 2010) é de todo relevo cuidar do discurso. Como o Direito não prescinde de processos discursivos para se tornar realidade, a construção de sentidos em matéria de direito ambiental deve ser compreendida por aqueles que o manipulam e também pelos destinatários da norma. Dessa forma atende-se não somente à exigência científica da clareza, como a necessidade de previsibilidade do Direito, tão cara ao Estado Democrático de Direito. “Assim procedendo, são criadas condições para incorporar a justiça no debate jurídico, sem comprometimento da racionalidade argumentativa” (ÁVILA, 2009).

Para além da necessária definição de sentidos utilizados neste estudo, não se deve perder de vista o caráter vinculante dos Princípios de Direito (ÁVILA, 2009). Assim, os princípios que serão adiante detalhados, que pregam o desenvolvimento sustentável, educação ambiental e participação da sociedade nas questões atinentes ao meio ambiente (ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS, 2003 21; BRASIL, 1988), se entendidos como objetivos das políticas públicas, devem orientar o aplicador do Direito e permear as leis e políticas ambientais que tratem do tema da comunicação ambiental empresarial. Embora tais princípios sejam familiares aos operadores do Direito, para o presente estudo interdisciplinar fez-se necessária a explicitação dos parâmetros e sentidos que serão utilizados na análise jurídica (hermenêutica jurídica) dos documentos que serão analisados.

O **princípio do desenvolvimento sustentável**, conceituado pelo “Relatório Brundtland” como a satisfação das necessidades da população atual sem comprometer a capacidade de atender as gerações futuras, foi acatado pela Constituição Federal e é um dos pilares do direito ambiental brasileiro. Machado (2008) nomeia esse direito como princípio do acesso equitativo aos recursos naturais, Antunes (2013) como princípio da capacidade de

suporte, mas ambos tem o mesmo conteúdo já explicado. Fiorillo (2009) realça que, à luz desse princípio, “a preservação ambiental e o desenvolvimento econômico devem coexistir, de modo que aquela não acarrete a anulação deste.”

Ao lado do princípio do desenvolvimento sustentável, reveste-se de importância para o presente estudo o **princípio da participação e da informação**. Tomar parte, agir em conjunto é a primeira noção que decorre desse princípio (FIORILLO, 2009). A esse respeito Machado (2008) pontua

[...] há ligação inegável entre o meio ambiente e direito de ser informado. (...) A todo momento temos a impressão de estarmos sendo informados. Dizemos “aimpressão” pois, muitas vezes, a informação recebida não é capaz de ser eficaz ou produzir os resultados devidos.

A informação serve para o processo de educação de cada pessoa e da comunidade. Mas a informação visa, também, a dar a chance à pessoa informada de tomar posição ou pronunciar-se sobre a matéria informada.

(MACHADO, 2008, p.92)

Como salientou Barroso (2018), informar não é o mesmo que conhecer. Isto é, faz-se necessário que a sociedade esteja devidamente informada para que possa participar de forma efetiva. Por meio da “difusão do conhecimento e da análise de dados é que se propicia o exercício da democracia participativa nas decisões e medidas adequadas à preservação ambiental” (PADILHA, 2010). Assim, o artigo 5º, inciso XXXIII, da Constituição Federal (BRASIL, 1988) garante o direito de informação a qualquer cidadão, no sentido de ter conhecimento de fatos de seu interesse particular ou da coletividade, o que foi regulamentado pela lei de acesso à informação ambiental (BRASIL, 2003). Por outro lado, o dever de prestar informações não se limita aos órgãos públicos. As autoridades públicas podem exigir de entidades privadas quaisquer informações sobre os impactos potenciais e efetivos de suas atividades.¹² Antunes (2013) intitula esse postulado como “princípio democrático”, que assegura aos cidadãos o direito de participar das discussões para elaboração de políticas públicas e obter informações ambientais dos órgãos públicos. Liga-se, ainda, ao princípio da participação, o **princípio da educação**. Fiorillo (2009) realça que esse princípio está expressamente previsto no artigo 225, § 1º, VI, com o fito de proporcionar consciência

¹² Art. 3º da Lei nº 10.650/2003: “Art. 3º Para o atendimento do disposto nesta Lei, as autoridades públicas poderão exigir a prestação periódica de qualquer tipo de informação por parte das entidades privadas, mediante sistema específico a ser implementado por todos os órgãos do Sisnama, sobre os impactos ambientais potenciais e efetivos de suas atividades, independentemente da existência ou necessidade de instauração de qualquer processo administrativo.”

ecológica à coletividade, como meio de efetivar o princípio da participação, mediante os seguintes significados:

[...] educar ambientalmente significa: a) reduzir os custos ambientais, à medida em que a população atuará como guardião do meio ambiente; b) efetivar o princípio da prevenção; c) fixar a ideia de consciência ecológica, que buscará sempre a utilização de tecnologias limpas; d) incentivar a realização do princípio da solidariedade, no exato sentido que perceberá que o meio ambiente é único, indivisível e de titulares indetermináveis, devendo ser justa e distributivamente acessível a todos; e) efetivar o princípio da participação, entre outras finalidades.

(FIORILLO, 2009, p. 58)

Por fim, cabe mencionar o **princípio da responsabilização integral**, segundo o qual o poluidor deve arcar com as consequências do dano ambiental que venha a causar, respondendo de forma independente nas esferas civil, administrativa e penal (CANOTILHO; LEITE, 2008).

À luz desses preceitos, será analisada a moldura legal incidente sobre os relatórios corporativos socioambientais e *greenwashing*. Isto é, não se tomará o *greenwashing* como objeto que está fora do alcance da ciência jurídica, por supostamente encerrar uma questão puramente ética. O sistema jurídico é um meio institucional de concretização de fins sociais tidos como valiosos por uma determinada comunidade, em certo momento histórico (COMPARATO, 2016). Dessa forma, ainda que haja o aspecto indissociável entre violação ética e *greenwashing*, este fato não coloca essa prática como objeto estranho ao Direito. De igual modo, o relatório corporativo socioambiental, considerados os pilares expostos nesta seção, também é considerado fato jurídico e, por isso, sujeito potencialmente às consequências previstas em lei.

Por fim, os princípios e normas ora referidos colocam-se no presente estudo como objetivos a serem perseguidos pelas políticas públicas de meio ambiente, como elementos constitutivos e integrantes dessas políticas. Tomando como exemplo a comunicação ambiental empresarial, tais objetivos seriam considerados como “pontos de chegada” em eventual política pública sobre o tema. Noutras palavras, se tomado o direito como objetivo a ser perseguido pela política pública, as diretrizes estabelecidas pelas normas de direito ambiental referidas nesta seção norteariam a elaboração da política pública, isto é, a definição de eventual ação governamental a respeito da comunicação ambiental empresarial seriam definidas a partir das balizas colocadas por essas normas. A determinação das ações, dos instrumentos e dos agentes envolvidos levariam em conta os fins estabelecidos pelo Direito. De igual modo, ainda na visão do direito como objetivo da ação governamental, uma vez

estabelecida a política pública, seus comandos, sua interpretação e implantação somente seria validados se em conformidade com os objetivos definidos pelo direito.

Nesse contexto, a indagação sobre a aplicação prática dessas normas jurídicas com relação ao RCS, que contribua para a efetivação dos objetivos constitucionais, concretizados por meio de políticas públicas, mostra-se atual e relevante para o estudo interdisciplinar da ciência ambiental (LEITE; AYALA, 2004). Pondo tais premissas em vista, será possível compreender qual arcabouço jurídico modela os temas que compõem o objeto de estudo. Com base nisso, mais adiante, na seção de resultados, serão especificadas as normas que dão suporte à afirmação de que o relatório corporativo socioambiental pode produzir efeitos jurídicos e especificam as implicações jurídicas decorrentes da divulgação do RCS. Isto é, será possível melhor compreender de que forma as normas e princípios mencionados nesta subseção conduzem a uma interpretação possível sobre o “ponto de chegada” das políticas públicas ambientais.

3.1.2 Direito, Políticas Públicas ambientais e seus instrumentos

Os instrumentos de política pública são ora utilizados como “ponto de partida” para análises de políticas públicas em face do relatório corporativo socioambiental. Uma política ambiental deve apresentar, em sua estrutura formal, três elementos básicos: i) objetivos, que devem deixar claro os motivos pelos quais a política deve ser implementada; ii) instrumentos, que são os meios para se atingir os objetivos propostos; iii) agentes, que representam os atores implementadores da política ambiental (SOUZA, 2000).

A operacionalização das políticas ambientais ocorre por meio dos instrumentos, descritos como técnicas, meios de operar e dispositivos que permitem materializar a ação governamental (LASCOUTES; LE GALÈS, 2012), os quais devem ser previstos em lei. Os instrumentos de políticas públicas são os meios para a produção da ação pública. Geralmente, os instrumentos de política pública são didaticamente divididos em três blocos:

- 1) **Instrumentos regulatórios ou de comando e controle** representam um conjunto de normas, regras e procedimentos que orientam a ação dos agentes econômicos e sociedade civil para que sejam cumpridas metas na preservação do meio ambiente, com penalidades àqueles que não seguirem as normas (MARGULIS, 1996), conforme apresentado no quadro 16 abaixo.

Quadro 16: Exemplos e descrição de instrumentos regulatórios

	Tipo	Descrição
Instrumentos Regulatórios ou de comando e controle	Licenças	São utilizadas por órgãos de controle (ambiental) para permitir a instalação/adequação/ampliação de projetos e atividades independentemente de seu objeto, com mensuração do impacto ambiental.
	Zoneamento	Regras para divisão do município para uso e ocupação do solo, determinando áreas de indústria, serviços, residencial, etc.
	Padrões ou regulação social	Define atividades permitidas e proibidas, com base em normas e regras que impõem sanções e oferecem incentivos a comportamentos, para que não ameacem diretamente a saúde, segurança e o bem estar do cidadão. Exemplos: limite máximo para emissão de poluentes no ambiente; padrões tecnológicos com normatização específica para os equipamentos; regras para gestão de resíduos, entre outros.
	Regulação econômica	Instrumento que combina legislação e decisões judiciais para controlar preços e produção de mercado, bem como eliminar barreiras à entrada e prevenir comportamento monopolístico.

Fonte: (FRANÇA, 2016) a partir de Margulis (1996); Ghani (2014)

2) **Instrumentos econômico, de mercado ou promocionais** buscam influenciar o comportamento das empresas poluidoras e dos consumidores, num sentido favorável ao meio ambiente, por meio de de estímulos econômicos (BURSZTYN; BURSZTYN, 2012), conforme quadro adiante

Quadro 17: Exemplos e descrição de instrumentos econômico, de mercado ou promocionais

	Tipo	Descrição
Instrumentos econômico, de mercado ou promocionais	Impostos e taxas	Aplicados por meio de taxas, impostos que procuram estimular ou desestimular uma atividade do particular..
	Subsídios ou incentivos fiscais	Instrumento fiscal que premia ou incentiva algumas atividades por meio de descontos em impostos, etc.
	Criação de mercado	Habitualmente utilizado entre setores, empresas ou até mesmo países, para compra e venda de direitos de poluição, a partir de um nível global de controle e tolerância de emissões de poluentes.
	Sistema de depósito e reembolso	Consumidores fazem um depósito sempre que comprarem produtos potencialmente poluidores e quando fazem o descarte de forma adequada do produto podem recuperar seu depósito. Este sistema é utilizado em sua maioria para reciclagem de latas de alumínio, baterias, embalagens de pesticidas e fertilizantes, etc.

Fonte: FRANÇA (2016) a partir de Margulis (1996); Ghani (2014) e Secchi (2014).

3) **Instrumentos informativos** (MARGULIS, 1996; BURSZTYN; BURSZTYN, 2012) consistem em estratégias de conscientização dirigidas para empresas e o público em geral, a fim de estimular mudanças no comportamento, mostrados no quadro abaixo.

Quadro 18: Exemplos e descrição de instrumentos informacionais

	Tipo	Descrição
Instrumento informacional	Publicidade de utilidade pública	Trata-se da garantia de acesso à informação para o indivíduo ou para o público com intenção de determinar o comportamento da sociedade, direcionando-o para determinada meta de um dado programa governamental.
	Informação ao público ou acesso a informação	É um instrumento utilizado para reivindicar direitos e basear melhor suas escolhas. Informações sobre empresas poluidoras e gestão de resíduos, por exemplo, pode influenciar num boicote a compras de produtos de determinada empresa e uma pressão maior por atenção na gestão de resíduos.

Fonte: FRANÇA, 2016 a partir de Margulis (1996); Ghani (2014) e Secchi, 2014.

Wu *et al* (2014) apresentaram classificação quanto aos tipos de instrumentos para implementação de políticas públicas:

- (i) instrumentos privados: aqueles elaborados pelos mercados, família e organizações sociais voluntárias. Criados por atores privados isoladamente, com pouca ou nenhuma participação do governo, dependem muito mais de questões motivacionais para serem colocados em prática, o que dificulta sua aplicação;
- (ii) instrumentos públicos: ferramentas elaboradas pelo governo de forma direta e impositiva, direcionados pelos formuladores de políticas.

Partindo dos critérios acima explanados, pode-se afirmar que, atualmente, considerando a pouca regulamentação sobre o tema, o relatório corporativo socioambiental não se enquadraria em nenhum dos critérios apresentados por Margulis (2016), Bursztyn e Bursztyn (2012), ou Secchi (2014). Todavia, utilizando-se outros critérios, o RCS poderia ser classificado como um instrumento privado de implementação de política pública (WU *et al.*, 2014), que depende mais de incentivos particulares para ser aplicado.

Ainda utilizando o critério de Wu *et al.* (2004) quanto aos tipos de instrumentos, percebe-se que os instrumentos públicos, criados pelo governo de forma impositiva, para atingir os fins da política pública, são mais presentes na realidade brasileira.

De acordo com a tipologia de instrumentos de política ambiental e a classificação sumarizada por Barbieri (1997), os instrumentos de política ambiental previstos no art. 9º da Lei nº 6.938/1981 (Política Nacional de Meio Ambiente- PNMA), podem ser assim categorizados:

Quadro 19- Classificação dos instrumentos de previstos na PNMA

CATEGORIA	INSTRUMENTO
Instrumentos Regulatórios ou de Comando e controle	I - o estabelecimento de padrões de qualidade ambiental; II - o zoneamento ambiental; III - a avaliação de impactos ambientais; IV - o licenciamento e a revisão de atividades efetiva ou potencialmente poluidoras; IX - as penalidades disciplinares ou compensatórias ao não-cumprimento das medidas necessárias à preservação ou correção da degradação ambiental
Caráter administrativo	VII - o sistema nacional de informações sobre o meio ambiente; VIII - o Cadastro Técnico Federal de atividades e instrumentos de defesa ambiental; X - a instituição do Relatório de Qualidade do Meio Ambiente a ser divulgado anualmente pelo Ibama; XI - a garantia da prestação de informações relativas ao meio ambiente, obrigando-se o poder público a produzi-las, quando inexistentes; XII - o Cadastro Técnico Federal de atividades potencialmente poluidoras e/ou utilizadoras de recursos ambientais.
Proteção de áreas específicas	VI - a criação de espaços territoriais especialmente protegidos pelo poder público
Natureza econômica	V - os incentivos à produção e instalação de equipamentos e a criação ou absorção de tecnologia, voltados para a melhoria da qualidade ambiental

Fonte: elaboração Brito (2019)

Barbieri (1997) afirma, a lei que instituiu a Política Nacional do Meio Ambiente não apresenta um conjunto equilibrado de instrumentos públicos, pois há uma ênfase nos instrumentos de comando e controle, o que gera uma sobrecarga aos responsáveis pela fiscalização, de modo que os órgãos de controle estão sempre aquém das necessidades. Isso acabaria permitindo soluções precárias e burlas à lei por parte das empresas menos comprometidas com as questões ambientais.

A deficiência de instrumentos econômicos¹³ e ausência de qualquer menção à taxação de acordo com o princípio do poluidor-pagador podem agir contrariamente a um dos objetivos específicos dessa política: o desenvolvimento de pesquisas e de tecnologias nacionais orientadas para o uso racional dos recursos naturais e a difusão de tecnologias de manejo do meio ambiente (BARBIERI, 1997)¹⁴. Segundo esse autor, no Brasil ainda

¹³ Como taxa sobre poluição com objetivos extrafiscais, por exemplo.

¹⁴ “Art 4º - A Política Nacional do Meio Ambiente visará: (...)”

prevalecem os instrumentos de comando e controle, mas há uma nova abordagem para a resolução de problemas ambientais, baseada em acordos voluntários voltados para o aperfeiçoamento das relações entre os órgãos públicos e as empresas. Esses acordos não se enquadrariam em nenhuma das categorias de instrumentos de política ambiental anteriormente vistas. Trata-se de um acordo formal de intenções entre um agente governamental e uma empresa, ou uma associação de empresas, com objetivos especificados, sendo que o não-cumprimento por parte destas não acarreta qualquer punição, daí por que esses acordos não podem ser considerados instrumentos de comando e controle. O autor também não considera tais acordos instrumentos de mercado, pois não implicam transferências fiscais nem a criação artificial de mercados, embora possa ocorrer, e não raro ocorre, algum tipo de auxílio, geralmente o provimento de informações técnicas, treinamentos, vistorias e análises técnicas gratuitas e outros do gênero por parte do órgão governamental.

Nusdeo (2006) compartilha o entendimento de que a aplicação das regras de controle exige uma intensa fiscalização e um consequente custo implicado para a criação de uma estrutura adequada. Tais exigências tendem a perpetuar o *status quo* em vez de induzir a sua melhoria constante. A autora aponta ainda outra crítica aos instrumentos de política ambiental brasileiros, relacionada à dependência do Governo em relação ao setor empresarial para a obtenção das informações das atividades potencialmente poluidoras, especialmente aquelas relativas aos níveis de emissão e às possibilidades de sua redução.

Os instrumentos econômicos, também entendidos como subutilizados na política ambiental, poderiam ser articulados com os instrumentos de controle, constituindo incentivos para o provimento de informações ou medidas adicionais para além do quanto exigido pela legislação, apresentando outras funções relevantes para o desenvolvimento da política ambiental:

Além desse aspecto, é importante destacar-se as funções desempenhadas por esses instrumentos: correção de externalidades, financiamento de determinadas receitas e cobertura de custos e indução de comportamentos. Quanto mais eficazes para a realização dessas funções, maior sua contribuição para a política ambiental em questão e sua capacidade de induzir o desenvolvimento sustentável de um país ou região determinados. [...]

IV - ao desenvolvimento de pesquisas e de tecnologias nacionais orientadas para o uso racional de recursos ambientais;

V - à difusão de tecnologias de manejo do meio ambiente, à divulgação de dados e informações ambientais e à formação de uma consciência pública sobre a necessidade de preservação da qualidade ambiental e do equilíbrio ecológico (...)"

As experiências atuais de utilização de instrumentos econômicos no Brasil não são poucas, faltando, no entanto, uma melhor articulação de algumas delas com a política ambiental, como no caso da cobrança de royalties sobre o uso de determinados recursos naturais. Nesse sentido, é importante que os instrumentos sejam concebidos de modo a permitir a realização simultânea das três funções descritas acima, isto é, a correção de externalidades, o financiamento de determinadas receitas e cobertura de custos e a indução de comportamentos.

(NUSDEO, 2006)

Para Ollaik e Medeiros (2011), instrumento governamental é “método identificável por meio do qual a ação coletiva é estruturada para lidar com um problema público”. Para essas autoras, esses instrumentos não são selecionados por sua efetividade ou implementabilidade, pois “há mimetismos e cópias, além da própria trajetória influenciando as escolhas de instrumentos”.

Lascoumes e Le Galès (2012) também apresentaram uma abordagem da política pública a partir dos seus instrumentos, que jamais tem a neutralidade técnica que tentam por vezes imprimir-lhes. Ponderam que cada instrumento da ação pública é produto histórico, em que suas propriedades são indissociáveis das finalidades que lhes são atribuídas. Por isso mesmo, podem ser considerados instituições, porque apresentam restrições e modelos, os quais determinam as capacidades de ações dos atores sociais e políticos. Essa visão permite conhecer as relações de poder, as dinâmicas, a identificação de todos os atores envolvidos no processo, as mudanças e as dimensões que de outra maneira seriam imperceptíveis.

A análise sobre a viabilidade dos instrumentos pode ser observada por meio de duas fases (OLLAIK; MEDEIROS, 2011). Na primeira fase, os instrumentos são analisados com base nos níveis de efetividade, eficiência, equidade e capacidade de realização. Na segunda fase, os instrumentos são avaliados de acordo com a coercibilidade, objetividade, automaticidade (desnecessidade de criação de uma nova estrutura administrativa para a execução de um instrumento) e visibilidade (OLLAIK; MEDEIROS, 2011). Já para Margulis (1996) é necessário considerar três aspectos fundamentais, quais sejam: viabilidade política, viabilidade econômica e viabilidade institucional para que ocorra a implementação da política pública.

Para responder ao objetivo central do presente trabalho, ou seja, apontar as limitações e potencialidades para que o RCS possa ser utilizado como instrumento para a consecução dos objetivos da política ambiental, essas considerações e as explicitações dos conceitos e abordagens de política pública que serão utilizados na análise se fez necessária. Assim, na próxima seção, procura-se melhor compreender o fenômeno dos relatórios corporativos socioambientais.

3.2 Relatório corporativo socioambiental: alguns apontamentos sobre a evidenciação de responsabilidades

O balanço social surgiu como um instrumento capaz de auferir o nível de responsabilidade corporativa das organizações (FERREIRA *et al.*, 2005), ou demonstrar as práticas de responsabilidade socioambiental corporativa (DE TONI, 2013). O balanço social, assim, pode ser considerado o precursor do relatório corporativo socioambiental, sendo realçado, desde a sua concepção, a finalidade de prestação de contas a respeito do comprometimento social da empresa que o publica (FERREIRA *et al.*, 2005), tendo como principal finalidade

[...] contabilizar de forma quantitativa e qualitativa a relação das empresas com seus públicos e ambientes externos e internos, representando uma espécie de instrumento contábil, em que seja possível visualizar de forma transparente e substancial, quais são as contrapartidas oferecidas pelas empresas ao benefício da sociedade, constituindo-se em última instância como um instrumento de cidadania.

(REIS; GIACOMINI FILHO, 2008, p. 176)

A responsabilidade socioambiental empresarial (RSE), ou responsabilidade social corporativa (RSC), expressões aqui utilizadas de maneira indistinta, representa uma realidade atual, embora ainda encontre ceticismo quanto à sua legitimação. Sobre esse ponto, Abramovay (2012) expõe um argumento dos que se opõem à ideia de responsabilidade socioambiental corporativa: o cumprimento das obrigações da empresa e o lucro a seus acionistas seriam atestados bastantes de que ela está cumprindo sua função social. Segundo essa linha que privilegia os *shareholders*, a única responsabilidade da empresa é com o seu desempenho econômico, isto é, gerar lucros e riqueza para os seus acionistas, sendo este um pilar fundamental do sistema capitalista (FRIEDMAN, 1970). Adicionalmente, Abramovay (2012) aponta que existe também a crítica a esse tipo de ação empresarial, sob a alegação de que somente o Estado poderia fazer frente e pôr limites no intento de lucro privado e que, por isso, a responsabilidade socioambiental corporativa é apenas um elemento de marketing sem conteúdo, haja vista que o interesse finalístico da RSC seria apenas beneficiar o lucro particular. Ambas as concepções que veem com desconfiança as ações de responsabilidade socioambiental corporativa, incluindo a apresentação de relatórios corporativos socioambientais, pressupõem uma “natureza” da empresa, uma essência imutável e egoísta, tomando-a como um fato dado (ABRAMOVAY, 2012). Na mesma linha, a crescente literatura sobre a (ir)responsabilidade social corporativa (ARMSTRONG; GREEN, 2013)

denota que nem sempre as empresas produzem os resultados esperados e com os quais se comprometeram publicamente.

As concepções resistentes à noção de responsabilidade socioambiental empresarial, expostas acima, tem em comum a falha de expressar uma visão de economia atomizada, autônoma, separada da vida em sociedade, onde os atores são guiados por escolhas racionais, que visam apenas à maximização dos seus lucros individuais, sem levar em consideração elementos externos, pressões culturais e expectativas sociais. Somando-se a isso a noção de complexidade e multiplicidade de atores que envolvem as questões ambientais, neste estudo afastam-se, desde logo, as conclusões reducionistas e pressuposições fatalistas sobre a evolução e futuro dos relatórios corporativos socioambientais empresariais. Como dito, a ideia de que somente o Estado poderia conter o ímpeto por “lucro a qualquer custo” das empresas se baseia em uma crença de que exista uma “natureza” do capitalismo, incapaz de levar o mundo em conta (ABRAMOVAY, 2012).

Entretanto, a bem da verdade, a globalização e a ampliação dos fóruns de discussão ambiental tem como uma de suas consequências uma maior consciência e debate por parte de investidores, consumidores e sociedade (BECK, 1999), que expõem de forma crescente os negócios privados a julgamentos públicos (ABRAMOVAY, 2012). Isso levou a uma necessidade de legitimação da atuação empresarial, mediante acordos tácitos ou expressos com os *stakeholders*. Howard-Greenville; Hoffman e Bhattacharya (2008) apontam as vantagens competitivas para uma empresa em ser pioneira e antecipar mudanças, bem como se legitimar como protagonista em matéria de sustentabilidade.

A perspectiva de utilização do meio ambiente como insumo a ser otimizado é ainda fortemente presente, servindo de motriz para a adoção de práticas tidas como sustentáveis, em razão de que

[...] a crescente consciência e fiscalização pela sociedade tem levado ao surgimento de novas leis e padrões, requerendo posturas estratégicas adequadas para lidar com as novas regras do jogo. As empresas devem escolher entre apenas cumprir as leis ou antecipar-se a elas como posicionamento estratégico. Sua rentabilidade pode ser influenciada pela capacidade de compreender, reagir e se antecipar a essas mudanças em seu ambiente de atuação.

(Lemme, 2010, p. 41)

O chamado ambientalismo empresarial evoluiu a partir da década de 1960, partindo de ações meramente reativas, limitadas ao cumprimento de leis, até chegar ao estágio em que muitas empresas, antecipando-se às regulamentações e contestações, agem proativamente, implantando medidas e adotando posturas favoráveis ao meio ambiente de forma voluntária

(GONÇALVES-DIAS; TEODÓSIO, 2011). Uma dessas medidas, cada vez mais difundida, é a comunicação ao mercado e a terceiros interessados sobre informações não-financeiras das empresas, isto é, sobre suas práticas e resultados na área da responsabilidade socioambiental. A evolução da contabilidade socioambiental veio ao encontro dessa necessidade, trazendo as ferramentas e técnicas para a sistematização das informações não-financeiras (KRAEMER, 2011), conectando-se com disciplina da comunicação empresarial.

Ditlevsen, Nielsen e Thomsen (2013) dizem que é possível entender como partes do *framework* da comunicação empresarial as disciplinas da comunicação gerencial, comunicação de marketing e comunicação organizacional. Nesta última estão os assuntos públicos e governamentais, de relações públicas, relações com investidores e comunicação ambiental. O presente estudo, porém, dá conta apenas de parcela da comunicação ambiental no nível organizacional, relativa ao RCS, conforme ilustrado na Figura 3.

Figura 6: Delimitação do estudo sobre a comunicação ambiental empresarial.

Fonte: Elaboração própria a partir de Ditlevsen, Nielsen e Thomsen (2013).

O ambientalismo empresarial enfrenta novos desafios e assume posição estratégica dentro das organizações (GONÇALVES DIAS e TEODÓSIO, 2011), pois atualmente não basta saber que a empresa faz algo a esse respeito, é crucial a divulgação dos seus resultados nessa área e uma atuação que se antecipe a questionamentos dos diversos atores, que possuem diferentes níveis de poderes, e com que a empresa precisa interagir. São constatadas, assim, difusão de políticas ambientais voluntárias nas corporações transnacionais e comunidades empresariais, inclusive, no tocante à divulgação de práticas de sustentabilidade.

De fato, a experiência mostra que no Brasil grande parte das empresas que passaram a adotar tecnologias limpas foi estimulada muito mais por mecanismos de auto-regulamentação do que propriamente pelos instrumentos de política pública.

Muitas empresas que incorporaram a dimensão ambiental de modo mais amplo são filiais de multinacionais, cujas sedes se encontram em países onde a questão ambiental tem sido tratada com mais coerência, ou empresas brasileiras que atuam no mercado externo em áreas sensíveis, como celulose, produtos siderúrgicos, florestais e minerais.

(BARBIERI, 1997)

Para o equacionamento dos graves problemas socioambientais, a “ecologização do pensamento” (MORIN, 1991), desafia a escala de tempo e algumas métricas utilizadas nessa ciência, mostrando a necessidade de se considerar um horizonte de tempo mais alargado, no compasso da ecologia (SACHS, 2009), para avaliação do impacto de uma empresa sobre o meio ambiente, ou seja, uma quantificação contábil que melhor reflita a imagem da empresa quanto às suas intervenções no meio ambiente (RIBEIRO, 2012), observando para além da variável tempo, a questão da escala dimensional das interações com o meio ambiente, uma vez que as ações humanas podem afetar locais distantes de onde acontecem, podendo colocar em risco ecossistemas ou todo o planeta, em uma difusão incontrolada de riscos (BECK, 1999).

A normativa reguladora do mercado de capitais, embora considerada ampla e no mesmo patamar dos padrões internacionais, não foi a causa determinante para a elaboração dos relatórios corporativos socioambientais (CARNEIRO, 2012). Isso denota que o campo desses balanços surgiu em resposta a outras demandas sociais e por outros mecanismos, que não a indução por meio de leis, o que se confirma por meio de um resgate histórico exposto adiante. Afirmar que os RCS não têm legitimidade porque obedecem à lógica do mercado reforça o argumento oposto, que autoriza entendê-los como parte integrante da estrutura em que os atores estão imersos, parametrizando decisões e modelos de negócios por meio dos seus *standards*. Nesse sentido, o entendimento apriorístico pela falta de legitimação é reducionista e não permite vislumbrar corretamente o campo em disputa.

Mesmo sem a obrigatoriedade legal (limites formais) para a elaboração e divulgação de RCS, notou-se um crescimento no número de empresas que o fazem voluntariamente (BMF&BOVESPA, 2013). Isto é, cada dia mais empresas ficaram atentas ao impacto que suas atividades causam na natureza e procuraram incluir em suas agendas a preocupação com o meio ambiente e aspectos sociais. Gradualmente, as corporações perceberam as expectativas sobre seu papel na sociedade, as atitudes dos seus consumidores, os benefícios à imagem institucional e os valores intangíveis que agregam ao seu patrimônio ao exercerem a chamada responsabilidade socioambiental corporativa. Então, a caracterização do surgimento do campo

de RCS se faz necessária em perspectiva histórica, dentro do contexto de desenvolvimento da responsabilidade socioambiental corporativa, conforme revisão da literatura adiante. Uma adequada compreensão acerca da evolução da responsabilidade socioambiental empresarial ao longo do tempo afasta pressuposições pessimistas quanto à utilidade da divulgação dessas informações e eventuais dúvidas quanto à relevância da discussão proposta neste estudo.

Pelo seu potencial como instrumento de legitimação, os relatórios corporativos socioambientais são percebidos como documentos sociais, políticos e econômicos, por transmitirem não somente as informações evidenciadas, mas significados de valores para um conjunto de destinatários (DEEGAN, 2002, *apud* GARCIA; PELEIAS; PETERS, 2014). Por meio desse instrumento, a empresa torna públicas as ações que empreende nessa área, com destaque para os seus diversos *stakeholders*: empregados, comunidade, meio ambiente, entre outros (DE TONI Jr 2013). As próprias empresas admitem que veem essas ações primeiramente como um veículo para ganhar ou proteger sua reputação (VIDAVER-COHEN; BRØNN, 2008). No entanto, há autores que levantam questionamentos sobre o uso instrumental dessa comunicação (HUSTED; ALLEN, 2000; L'ETANG, 1994), mostrando que o discurso de uma organização tem sido pautado por seus valores e que eles são disseminados intencionalmente para mostrar à sociedade sua face socioambiental.

Os fatores determinantes para a evidenciação ambiental voluntária (*disclosure*) foram objeto de vários estudos no Brasil e exterior. Após revisão dessa literatura, Roever e Santos (2011) propuseram 14 variáveis para apurar o nível de *disclosure* ambiental de empresas brasileiras com maior liquidez na bolsa de valores no ano de 2011, e constataram que as empresas “maiores, auditadas por firmas de grande porte, de origem estatal e pertencentes ao setor elétrico e ao ISE estão mais propensas a divulgar voluntariamente informações socioambientais.” Tais conclusões corroboram a observação de que o nível de divulgação de informações ambientais tende a ser diretamente proporcional ao nível de pressão por parte dos *stakeholders*, ou ainda quando leis mais rígidas são aplicadas em relação a esse tópico (SILVA *et al.*, 2016).

Atualmente, a realização do relatório corporativo socioambiental é recomendada por organizações da sociedade civil (OSC) e tem recebido incentivos do próprio meio empresarial (CRUZ, 2012; SOUZA e COSTA, 2012). Além de beneficiar a empresa que divulga o RCS, por diminuir os custos gerados pelo conflito de agências e assimetria da informação (CUNHA; RIBEIRO, 2008), os investidores e alguns consumidores têm demonstrado preferência por quem sabe melhor cuidar dos valores próprios e alheios (ANÁLISE, 2007;

SERVAES; TAMAYO, 2013; JO; MARETNO, 2011; ALBUQUERQUE et al, 2017). Embora não haja consenso sobre os efeitos da responsabilidade social sobre a lucratividade das empresas (MAZZOLA, 2018), Cecon, Hein e Kroenke (2018) comprovaram uma associação positiva do *disclosure* ambiental com o valor de mercado das empresas, sugerindo que o mercado está cada vez mais exigente quanto à divulgação de informações que envolvam o meio ambiente e que uma maior divulgação voluntária aumenta a vantagem competitiva da empresa. Todavia, em compasso com a prática de divulgação, há necessidade de estabelecer um “nível ótimo” de *disclosure* ambiental, para que não sejam fornecidas informações sensíveis ou estratégicas das empresas, ou informações que não tem interesse para os destinatários (SOUZA e COSTA, 2012). Nesse passo, novas formas de criação de valor, em formas não-mercantis de relação social, incrementam os capitais não-financeiros das empresas que apresentam relatórios corporativos socioambientais, ainda que críticas possam ser feitas quanto à sua acurácia (GARCIA et al., 2015), conteúdo (OLIVEIRA, 2005) e comparabilidade (BRUCKSCH; GRÜNSCHLO 2009) e desempenho (SOUZA; PIMMEL, 2013).

3.3 Comunicação ambiental corporativa: discussões em torno da regulação e autorregulação

Discursos são expressões que ocorrem em nível formal e não são capazes, por si mesmos, de assegurar o comprometimento efetivo com medidas concretas em favor do meio ambiente (BURSZTYN; BURSZTYN, 2012). Falsas afirmações, omissões e exageros são práticas existentes no discurso das organizações. A indagação central sobre a proteção ao meio ambiente, portanto, é “como fazê-lo, a quem compete essa missão e a que preço” (PAGOTTO, 2013). Nesse contexto, coloca-se a discussão a respeito da necessidade, ou não, de regulação quanto aos relatórios corporativos socioambientais e das informações prestadas por esses documentos.

Sánchez (2008) afirma que os mais importantes instrumentos de política ambiental, a exemplo da avaliação de impacto ambiental, foram formalizados e consolidados no Brasil a partir da via legal. Na mesma linha, Gonçalves-Dias e Teodósio (2011) corroboram que as regulamentações são um dos fatores centrais na difusão de inovações nas estratégias ambientais empresariais. Em adição ao argumento a favor da regulamentação, a função política dos Tribunais, tratada por Campilongo (1998) deve ser considerada como um elemento de influência decisivo na efetividade de normas ambientais em um País que

considera que algumas leis simplesmente “não pegam”, isto é, tem carga de efetividade próxima de zero (FREITAS, 2000). Talvez por essa razão seja observado já na Europa a utilização do relatório corporativo socioambiental como instrumento de política pública (CHAVES e FLORES, 2016). Com efeito, o ambientalismo empresarial, num primeiro momento, foi impulsionado por fortes regulamentações e pressões externas. Essa postura constituiu-se não somente como estratégia das empresas mais passivas que, em geral, visavam apenas a atender à legislação, conforme pontuam Gonçalves-Dias e Teodósio (2011). Muitas estratégias aparentemente proativas podem ser, na verdade, respostas às regulamentações, pois visam antecipar normas e padrões (LYON; MAXWELL, 2007) ou reduzir o risco de a empresa receber qualquer ação punitiva presente ou futura (GONÇALVES-DIAS; TEODOSIO, 2011).

Por outro lado, os mecanismos de mercado para regulação privada, ou autorregulação, em matéria de meio ambiente refletem a evolução da ideia de responsabilidade socioambiental empresarial. Consistem, pois, em uma aposta de abordagem complementar para o enfrentamento dos problemas ambientais e comunicação das práticas de responsabilidade socioambiental empresarial. Tais mecanismos podem ser exemplificados nos certificados ambientais, selos verdes (CUNHA; COELHO, 2010), ou nas auditorias ambientais voluntárias (BURSZTYN; BURSZTYN, 2012). Certificações externas, como o *International Standards Organization's* (ISO) 26.001, também favorecem a padronização das práticas ambientais e a sua divulgação, como exemplos da governança¹⁵ ambiental privada. Newman et al (2004) dizem que governança se refere a padrões de tomada de decisão que ocorre em um conjunto maior de instituições com uma ampla gama de atores e processos. Esses regimes de autorregulação surgem de forma independente aos Estados Nacionais, organizados em instituições não-governamentais, por vezes com atuação internacional (CUNHA; COELHO, 2010), sendo estes uma mesma expressão da globalização analisada por Beck (1999).

Como visto, a legitimação é a força motriz da comunicação empresarial, sendo o relatório corporativo socioambiental um dos seus instrumentos mais relevantes atualmente para o negócio e gerenciamento de risco concernente à relação com *stakeholders* (BRUCKSCH, 2009). Pode-se dizer que a globalização do fenômeno ambiental também

¹⁵ A raiz da palavra governança vem de um vocábulo grego que significa direção. Assim, logicamente, o significado fundamental da governança é dirigir a economia e a sociedade visando objetivos coletivos (PETERS, 2013).

atinge o relatório corporativo socioambiental, que pode ser manejado como estratégia de antecipação da contestação por parte das empresas. O fato é que, a despeito da fraca regulamentação, tem crescido o número de relatórios produzidos no Brasil, sobretudo entre companhias de atuação mundial, embora não exista homogeneidade quanto aos conceitos e indicadores a utilizar. Considerando a inexistência de leis que obriguem à apresentação de relatórios não financeiros, definam seu conteúdo mínimo, ou exijam sua verificação por terceira parte independente, a incorporação do relatório corporativo socioambiental à agenda corporativa pode ser entendida como estratégia empresarial (KISIELIUS, 2009), a fim evitar contestações sobre sua legitimidade de atuação na sociedade, conforme já delineado por Gonçalves-Dias e Teodósio (2011). Esses vetores atuam, na prática, como fatores de retardamento da regulamentação específica do relatório corporativo socioambiental, ao mesmo tempo em que, a *contrario sensu*, demonstrariam a conveniência de normas que visassem ao atendimento do escopo maior de proteção do meio ambiente (BENJAMIN, 1993).

Bursztyn e Bursztyn (2012) ao enumerarem os princípios da governança ambiental privada, apontam a regulação pelo mercado como um de seus pilares e afirmam que no século XXI há uma tendência, mesmo que de forma desigual, para que o comportamento e a exigência das pessoas ditarão o modo de produção. Jacobi (2005) pontua, entretanto, que uma governança ótima requer consciência coletiva dos impactos ambientais da tomada de decisões em matéria econômica. Nesse processo, a educação e o acesso à informação seriam os elementos-chave. Contudo, para isso, os mecanismos autorreguladores deveriam ter como uma de suas finalidades garantir essa educação ambiental e o acesso efetivo à informação relevante, o que ainda não se confirmou como realidade dos relatórios corporativos socioambientais até o momento.

A participação e controle social dependem da educação e acesso à informação sobre a temática ambiental (FIORILLO, 2009). Demajarovic (2013) alerta que a mudança não pode se restringir à soma da variável ambiental no centro das deliberações da empresa, sendo necessário repensar os processos educacionais dentro das organizações. Indo além da questão sobre a adequação de um controle estatal para os relatórios ambientais, é possível imaginar também se seria viável uma articulação entre intervencionismo e os novos modelos de autorregulação, pelo que, nas seções a seguir, faz-se necessário definir o que é a distorção da informação, que se apresenta como objetivo específico deste estudo (*greenwashing*).

3.4 *Greenwashing*: definindo o termo

A declaração socioambiental que se relaciona com práticas e ações inverídicas, não comprovadas pela organização, faz parte do chamado *greenwashing*, termo associado a um comportamento inadequado (DELMAS; BURBANO, 2011). O termo *greenwashing* não tem correspondente consagrado na língua portuguesa e ainda é de pouco uso na literatura nacional. Pagotto (2013) esclarece a etimologia do termo: “*green + wash*”, pode ser compreendido como “dar um banho de tinta verde”, no sentido de fazer alguma coisa aparentar um falso aspecto “ecológico”. A expressão se tornou oficialmente parte da língua inglesa em 1999, na 11ª edição online do Dicionário Oxford (FEREIRA e TAVARES, 2017), nesses termos:

Publicidade ou propaganda enganosa divulgada por uma organização etc, de forma a apresentar uma imagem pública ambientalmente responsável; uma imagem pública de responsabilidade ambiental promulgada pelo ou para uma organização etc, considerada infundada ou intencionalmente enganosa.

(FEREIRA e TAVARES, 2017, p. 119, grifos nossos)

Greenwashing representa a divulgação seletiva de informações positivas sobre o desempenho ambiental de uma empresa, sem que informações negativas sejam completamente apresentadas (LYON; MAXWELL, 2007). Quando uma empresa associa positivamente sua imagem ao meio ambiente sem exercer contrapartidas que se traduzam em benefícios ou redução de impactos ambientais se encaixa na prática do *greenwashing* (BRITO, 2013; ANTONIOLLI; GONÇALVES-DIAS, 2015).

Greenwashing refere-se a propagação de práticas ambientais positivas quando, na verdade, a organização possui atuação contrária aos interesses e bens ambientais (ARAÚJO, 2007). Prossegue o autor explicando que se trata do uso de ideias ambientais para a construção de uma imagem de “amigo do meio ambiente”, que não condiz com a realidade da gestão empresarial, posicionando o *greenwashing* como uma prática de gestão nociva. Em outras palavras *greenwashing* é uma forma de incitação pública destinada a manipular as percepções para alcançar fins políticos, tal como um lobby público (Jenner, 2005 *apud* ANTONIOLLI; GONÇALVES-DIAS, 2015).

No presente estudo trataremos do *greenwashing* como a criação de falsas informações, duvidosas ou oportunistas, que induzam terceiros a conclusões equivocadas sobre a natureza do produto, seus atributos, benefícios, ou atividades da empresa que as promove. A definição desse conceito, contudo, ainda encontra dificuldades em face da parca

literatura. No entanto, o sentido de enganar, ludibriar terceiros, é o que se considera essencial para os fins propostos neste estudo. Pagotto (2013) informa que o uso inicial do termo *greenwash*, ou *greenwashing*, pelo Greenpeace no início dos anos 1990, servia para descrever de forma pejorativa uma situação em que se promove uma imagem ambiental positiva que não corresponde à realidade, ou, o “ato de enganar consumidores em relação às práticas ambientais de uma companhia ou em relação aos benefícios ambientais de um determinado produto ou serviço”.

Ferreira e Tavares (2017), após analisar mais de 380 anúncios com “apelos verdes”, publicados no período de 2004 a 2014, concluem que as empresas tendem a se apropriar do argumento ambiental para alavancar o consumo continuamente, bem como para “lavar” a imagem de seus produtos, apresentando-os com atributos ambientais a fim de obter vantagem competitiva sobre seus concorrentes e conquistar credibilidade. A divulgação, nesses casos, está direcionada ao consumo e à melhoria da imagem da empresa, com pouco compromisso com a sustentabilidade ambiental. Fialho e Marquesan (2018) apontam que os consumidores tem dificuldade de perceber o *greenwashing* e não dispõem de muita informação sobre o que fazer diante de um anúncio ambiental vago ou inconsistente, muitas vezes desconhecendo a própria existência e papel do CONAR. Todavia, ressalta-se que o *greenwashing* não se limita à publicidade de produtos, mas se liga também à imagem e mensagens corporativas que objetivam posicionar a empresa, de forma imerecida, como ambientalmente correta. É neste contexto que a comunicação ambiental organizacional refletiria os valores empresariais (BRITO, 2013). Marquis, Toffel e Zhou (2015) atentam para o fato de que nem sempre a comunicação ambiental de uma empresa é um retrato fiel de suas práticas e ações.

Butts (2003 *apud* PAGOTTO, 2013) demonstra que o *greenwashing* faz parte de uma estratégia calculada de algumas organizações, cujas táticas incluem a criação e financiamento de organizações ambientalistas, parceria com grupos ecológicos existentes, investimentos em educação ambiental, espionagem e participação direta no nível estratégico de organizações ambientais, além de altos investimentos em relações públicas. Estratégias corporativas influenciam no tipo de informação que é divulgada e nos impactos que cada uma pode vir a causar para determinados *stakeholders*, exemplificando que organizações com fraco desempenho ambiental têm maior probabilidade de fazer uma triagem dos dados que serão divulgados, pois isso afetaria diretamente sua reputação e credibilidade (MARQUIS; TOFFEL; ZHOU, 2015).

Quer seja entendido como comunicação fraudulenta, quer como prática nociva de gestão, a divulgação, a comunicação da mensagem falseada é elemento essencial na caracterização do *greenwashing*. Giacomini Filho (2004) utiliza o termo “ecopropaganda” para designar toda manifestação relacionada com a sustentabilidade ambiental e exemplifica, dentre outros: discursos, programas na mídia, internet e material de comunicação empresarial. Nesse passo, a divulgação dos relatórios corporativos socioambientais (ainda que estes sejam dirigidos preferencialmente a investidores, como é o caso do Relato Integrado), enquadra-se no conceito de ecopropaganda, uma vez que tal atividade faz parte da comunicação empresarial (DITLEVSEN; NIELSEN; THOMSEN, 2013) e relaciona-se de forma inequívoca com a sustentabilidade ambiental.

Organizações da sociedade civil, especialmente no exterior, já publicaram orientações ao público para identificar falsos “apelos verdes”. No Brasil, o IDEC (2019) adotou os critérios da Futerra, expostos no Quadro 20.

Quadro 20: Pressupostos e características para avaliação de *greenwashing*

PRESSUPOSTOS	CARACTERÍSTICAS DA MANIFESTAÇÃO	TERRACHOICE	FUTERRA	GREENWASHING INDEX
Discursividade: o que a organização diz	Fazer apelos de atributos específicos deixando de lado produto/empresa como um todo	Esconder um <i>trade-off</i>	Produtos verdes x empresas sujas	O anúncio deixa de fora ou mascara informações importantes
	Não ter prova para afirmações	Falta de provas	Sem provas	Argumento verde vago ou que não pode ser provado
	Enganar pela linguagem	Ser vago	Linguagem estilizada/exagerada	Expressões enganosas
	Cometer exagero e irrelevância nas afirmações	Irrelevância	Afirmações irrelevantes	O anúncio exagera
	Afirmar ser melhor comparando-se com algo muito prejudicial	Ser melhor que os piores	O melhor entre os piores/ Não dá para crer	
	Mentir	Mentir	Mentira descarada	
Estética: o que a organização mostra	Utilizar imagens enganosas		Imagens sugestivas	Elementos visuais ou gráficos enganosos
Ações: o que a organização faz	Usar selo sem credibilidade	Venerar falsos selos	Amigos imaginários	

Fonte: Adaptado de Ferreira e Tavares (2017) e Pagotto (2013)

Observa-se, a princípio, que todas as categorias de análise resumidas no quadro comparativo acima podem ser analisadas em face do relatório corporativo socioambiental, ou nas mídias em que se divulga sua elaboração. De igual forma, a matriz de características elaborada por Pagotto (2013) e mostrada no quadro 21 permite a conclusão de que as condutas ali previstas, a princípio, também podem subsidiar a análise acerca da ocorrência do *greenwashing* na divulgação do relatório corporativo socioambiental.

Quadro 21. Matriz de características sobre *greenwashing*

PRESSUPOSTOS	CARACTERÍSTICAS DA MANIFESTAÇÃO	Bruno; Karliner, 2002	Gillspie, 2008	Pearse, 2012
Discursividade: o que a organização diz	Manipular o discurso ambientalista com exageros, afirmações irrelevantes, genéricas ou pretensões irreais.	•	•	•
	Omitir impactos ambientais negativos da operação de seu negócio, destacando apenas os positivos.	•		
	Mentir, usar dados falsos, fazer afirmações que distorcem a realidade ou que não podem ser provadas.		•	
	Utilizar jargão técnico incompreensível.		•	
Estética: o que a organização mostra	Usar imagens, sons ou vídeos ambientais sedutores.	•	•	•
	Omitir imagens da operação dos negócios.	•		
	Destacar parceiros que compartilham compromissos ecológicos.		•	•
	Utilizar uma identidade visual ambientalista.	•	•	•
Ações: o que a organização faz	Desviar atenção para projetos socioambientais paralelos.	•		•
	Tratar obrigações legais como investimentos em meio ambiente.	•		
	Alegar custo excessivo de medidas ecologicamente mais corretas.	•		
	Evitar intervenções externas alegando que resolverão o problema sozinhos.	•		
	Infiltrar-se na comunidade ambientalista.	•	•	•
	Incentivar clientes a contribuírem, estimular a propositura de novas formas de tornar a empresa mais “verde”.			•
Portfólio: o que e como a organização vende	Vender produtos "ecológicos" que fazem mal às pessoas ou ao meio ambiente.	•	•	•
	Anunciar produtos “verdes” com celebridades.			•
	Criar eco-lojas			•

Fonte: PAGOTTO, 2013

Demajorivc (2013) reconhece que um dos grandes desafios para as empresas é mostrar no que estão contribuindo para a diminuição de seus impactos ambientais, o que não é trivial tendo em conta a desconfiança quanto às informações divulgadas pelas organizações e a multiplicidade de indicadores a levar em conta em cada avaliação.

Esclarecidos os termos e características do *greenwashing*, é preciso salientar que essa violação ética encontra, em vários dispositivos legais, vedações à sua prática e sanções. O mercado publicitário, assim como os atores do relatório corporativo socioambiental, posiciona-se contrário a qualquer forma de intervenção do Estado, por considerá-la um retrocesso e cerceamento da liberdade de expressão (PAGOTTO, 2013). Antecipando-se à intervenção estatal, esse mercado criou, em 1978, o CONAR– Conselho Nacional de Autorregulamentação Publicitária, para que possam ter uma postura autônoma e possam, por eles mesmos, controlar os excessos cometidos pelos seus associados. Em paralelo a esse subsistema de autorregulamentação publicitária, todavia, existem outros sistemas de normas que não são excluídos pela autonomia disciplinar dos publicitários e podem ser aplicados em casos de *greenwashing*, por exemplo.

Pagotto (2013) realça que a proteção da sociedade contra violações éticas tem se dado não pelo respeito às incertezas da complexidade ambiental, mas, ao contrário, por meio da formalização de mais leis e códigos de condutas. Corrobora essa afirmação a constatação que, apesar de não haver na lei a expressão *greenwashing*, o uso de expedientes promocionais antiéticos ou enganosos são vedados por normas disciplinares¹⁶ e pelo Código de Defesa do Consumidor, porém, sua aplicação é majoritariamente limitada à proteção do consumidor com relação à publicidade de produtos e serviços. Neste contexto, práticas de *greenwashing* são “mais difíceis de regulamentar do que mentiras estritas ou enganosas, porque os elementos executores podem ser variados e sutis”, sem contar que podem ser explícitas apenas em contexto específico, conforme realçam Parguel; Benoit-Moreau e Larceneux (2011).

Após essa explanação e definidos os usos e sentidos dos temas centrais para este estudo, o capítulo seguinte é dedicado aos resultados da pesquisa para os objetivos específicos, ou intermediários, estabelecidos.

¹⁶ V. Código Brasileiro de Autorregulamentação Publicitária e Código de Ética dos Profissionais da Propaganda previsto na Lei Federal 4.680/65 que dispõe sobre o exercício da profissão de Publicitário e de Agenciador de Propaganda

4. RESULTADOS

Neste capítulo são apresentados os resultados voltados à consecução dos objetivos intermediários ou específicos deste estudo, organizados de acordo com as questões orientadoras. Tudo se propõe com o fito de concluir, na quinta e última etapa desta dissertação, quais as limitações e potencialidades para o relatório corporativo socioambiental seja considerado um instrumento de governança e política ambiental.

Considerando a abordagem exploratória deste estudo, o primeiro passo foi identificar, por meio de mapeamento da literatura, como o relatório corporativo socioambiental está retratado na literatura científica, como ocorreu sua evolução histórica e quais as avaliações feitas pela comunidade científica a seu respeito, o que poderá encorajar futuras pesquisas e situar essa dimensão de análise da responsabilidade socioambiental corporativa.

4.1. Caracterização da evolução histórica do relatório corporativo socioambiental no Brasil até o seu cenário atual.

Considerando a abordagem exploratória deste estudo, o primeiro passo foi identificar, por meio de mapeamento da literatura, como o relatório corporativo socioambiental está relacionado na literatura científica, como ocorreu sua evolução histórica e quais as avaliações feitas pela comunidade científica a seu respeito, o que poderá encorajar futuras pesquisas e situar essa dimensão de análise da responsabilidade socioambiental corporativa.

4.1.1 Mapeamento da literatura sobre os relatórios corporativos socioambientais

Considerando a abordagem exploratória deste estudo, o entendimento sobre o relatório corporativo socioambiental demandou, primeiramente, um reconhecimento dos campos do conhecimento científico que se dedicam ao RCS. Seguindo o protocolo de mapeamento descrito no capítulo metodológico, as primeiras buscas retornaram maior número de textos na área da contabilidade. Em seguida, durante a fase de pré-seleção de textos relativos ao RCS, identificou-se a vertente da contabilidade ambiental, cujo percurso histórico e científico é pertinente à compreensão do RCS.

Segundo Silva (2011), tradicionalmente, a contabilidade oferece dados sobre os seguintes ângulos de uma entidade: (i) situação **patrimonial**, com informações sobre os bens, direitos e obrigações, incluindo patrimônio líquido; (ii) situação **financeira**, com informações sobre a capacidade de honrar compromissos financeiros nos respectivos prazos – entrada e saída de disponibilidades ao longo do tempo; e (iii) situação **econômica**, com informações sobre a capacidade de gerar riqueza através da exploração de uma atividade econômica.

Com a crescente consciência sobre os problemas socioambientais e o desenvolvimento da ideia de responsabilidade socioambiental corporativa, evidenciou-se que as abordagens tradicionais da contabilidade (patrimonial, financeira e econômica) não eram bastantes para refletir fielmente a dimensão social da entidade (SILVA, 2011). Então, uma abordagem cada vez mais especializada ganhou importância na ciência da contabilidade, inclusive, com a incorporação de conceitos e metodologia que refletem esses dados de realidade e os inserem no escopo da análise contábil, ou da chamada contabilidade ambiental (KRAEMER, 2011). Tais técnicas e formas de evidenciação melhor subsidiam a tomada de decisão que pretende considerar a variável socioambiental (MELO et al., 2016).

A contabilidade socioambiental, então, ser compreendida como sistema de informações formal e estruturado para o controle do patrimônio, a avaliação de desempenho e a tomada de decisão (KRAEMER, 2011). Tais informações, objetivas e estruturadas, servem de apoio à formulação de julgamentos sobre a entidade pelos diversos usuários dos relatórios contábeis (SILVA, 2011). Embora o principal grupo interessado nas informações contábeis sejam os acionistas, investidores e credores, há outros grupos que podem ter interesse nesses relatórios, tais como, parceiros comerciais, funcionários, clientes, governo e a sociedade em geral (Hendriksen e Breda, 1999 *apud* CALIXTO; BARBOSA; LIMA, 2007).

Segundo Ribeiro (2012), os princípios básicos da contabilidade indicam que a informação contábil deve ser relevante, fidedigna, comparável, tempestiva, compreensível. Souza e Costa (2012) afirmam que a evidenciação de informações socioambientais converge com os objetivos e princípios da contabilidade

[...] e estaria também de acordo com os princípios de responsabilidade social corporativa, levando em consideração os aspectos éticos necessários para condução dos negócios, a transparência no relacionamento com os *stakeholders* e o comprometimento da empresa com o desenvolvimento sustentável.

(SOUZA; COSTA, 2012)

Usualmente, as informações contábeis podem ser divulgadas por meio das demonstrações financeiras¹⁷; notas explicativas¹⁸, ou relatórios da administração¹⁹ (CALIXTO; BARBOSA; LIMA, 2007). Volpato e Tavares (2016) apontam o desafio, ainda atual, de evidenciar os passivos ambientais. Ribeiro (2012) admite que talvez existam limitações de ordem tecnológicas para identificação dos impactos da empresa no meio socioambiental ou mensuração do nível de sustentabilidade do negócio, mas sustenta que os fatos divulgados no RCS poderiam ser objeto de quantificação contábil, visando identificar o quanto representaram no patrimônio e/ou resultado da empresa.

Segundo Da Silva *et al.* (2017), a abordagem da Contabilidade Socioambiental tem como objetivo evidenciar informações socioambientais das organizações e é sustentada pelo arcabouço teórico construído a partir dos paradigmas inerentes à Responsabilidade Social Corporativa (RSC), de onde surgiu. Estes autores destacam a forte influência nesse campo da teoria da legitimação, da teoria institucional e da teoria dos *stakeholders* na construção dos conceitos centrais que direcionam a Contabilidade Socioambiental (CHEN; ROBERTS, 2010).

Com o objetivo de mapear o estado da arte da produção científica sobre contabilidade ambiental em periódicos brasileiros, nas áreas de Administração, Ciências Contábeis e Turismo, Da Silva *et al.* (2017) identificaram 88 artigos publicados de 2006 a 2015, que foram coletados na biblioteca eletrônica *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL). Dentre os temas mais recorrentes, “evidenciação socioambiental” predominou, com 35 resultados, sendo que não há nenhum associado a uma abordagem jurídica sobre o relatório corporativo socioambiental. Esse levantamento bibliométrico e a revisão de literatura que o embasou (DA SILVA *et al.*, 2017) corroboram a assertiva de Silva (2011), no sentido de que predomina uma abordagem formalista na contabilidade socioambiental.

Tendo como foco a opção exploratória desta pesquisa, optou-se por dar continuidade à pesquisa de DA SILVA *et al.* (2017), com o intuito de atualizar o estado da arte sobre a contabilidade ambiental, seguindo a mesma metodologia daqueles autores. Notou-se que em 2016 houve um aumento da produção sobre o tema. Depurados 154 resultados, 23 artigos foram localizados, mantida a liderança do tema evidenciação ambiental. Em 2017, dentro dos 90 resultados iniciais, foram selecionados apenas 16 artigos relativos ao tema contabilidade

¹⁷ Também chamadas de demonstrações contábeis ou relatórios contábeis.

¹⁸ Apresentam dados complementares para melhor entendimento das demonstrações contábeis.

¹⁹ Apresentam discussão e análise da situação financeira e dos resultados operacionais pela administração da empresa

socioambiental. Já em 2018, dos 89 artigos localizados, 23 se referiam ao tema de estudo, sendo a maioria (10) em evidência socioambiental. A atualização do quadro dos autores é mostrada a seguir, no Quadro 22.

Quadro 22. Temáticas mais abordadas no estudos de contabilidade socioambiental

TEMA	ANO													TOTAL
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	
Evidenciação socioambiental	4	4	1	6	4	3	6	1	4	2	6	6	10	57
Registro contábil ambiental	1	2	0	1	1	1	0	1	1	1	2	2	0	13
Gestão Ambiental	2	0	0	1	0	3	0	1	0	1	0	1	4	13
Produção científica em contabilidade socioambiental	0	0	0	0	0	0	4	1	2	0	3	1	0	11
Sustentabilidade	1	0	0	1	0	1	1	2	1	0	3	1	3	14
Contabilidade e meio ambiente	2	1	0	2	0	0	1	0	0	0	1	0	2	9
Passivos ambientais	1	0	0	1	1	0	0	1	0	0	3	1	1	9
Auditoria ambiental	0	1	1	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	3
Responsabilidade e socioambiental	1	0	0	0	1	1	1	0	0	0	2	0	0	6
Contabilidade socioambiental no setor público	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	2	3	3	10
Contabilidade social	0	1	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	2
Ensino de contabilidade socioambiental	1	0	0	0	0	0	1	0	0	0	1	1	0	4
TOTAL	13	9	2	13	8	9	14	8	9	4	23	16	23	151

Fonte: Adaptado de DA SILVA *et al.* (2017)

Quase um terço da produção nacional sobre contabilidade ambiental indexada no SPELL está relacionada à evidência ambiental. Apesar do incremento dos estudos ligados à sustentabilidade e à gestão ambiental, a tendência formalista apontada por De Silva (2011) verifica-se ainda presente com a manutenção da evidência ambiental como objeto de maior interesse dos pesquisadores brasileiros. Essa literatura sobre evidência ambiental poderia ser dividida nas categorias: (i) perfil da evidência ambiental, (ii) fatores que explicam a evidência ambiental, e (iii) o que está sendo associado com a evidência ambiental (ROSA; ENSSLIN; ENSSLIN, 2009), as quais ajudam a explicar os movimentos de evolução da manifestação da responsabilidade socioambiental corporativa por meio dos relatórios corporativos socioambientais.

4.1.2. Relatórios corporativos socioambientais no Brasil: um breve panorama histórico

Um dos objetivos específicos, ou intermediários, desta pesquisa é a identificação do relatório corporativo socioambiental e sua evolução histórica no Brasil, desde o surgimento dos balanços sociais até o estágio atual, onde coexistem variadas formas de reporte não financeiro, tais como os relatórios de sustentabilidade e o relato integrado²⁰. As questões orientadoras desta seção indagam: (i) Quando e como surgiu o relatório corporativo socioambiental? (ii) Quais as empresas que o fazem e por quê? Quais os resultados do relatório corporativo socioambiental apontados pela literatura? As respostas a essas perguntas ajudaram a traçar o perfil da evidenciação socioambiental no Brasil.

Inicialmente, a divulgação das informações não-financeiras das empresas tratou apenas da questão social, representada no balanço social. Martins, Bernardo e Madeira (2002), ao reconstruir a linha histórica do balanço social no Brasil, registra a criação da Associação de Dirigentes Cristãos de Empresas (ADCE) em 1961. Esta publicou, em 1965, a “Carta de Princípios do Dirigente Cristão de Empresas”, registrando as primeiras preocupações de natureza social do empresariado brasileiro (TORRES, 2008). Em 1977, a ADCE promoveu o 2º Encontro Nacional de Dirigentes de Empresas, onde se discutiu a adoção do balanço social.

Segundo Torres (2008), na década de 1980, a Fundação Instituto de Desenvolvimento Empresarial e Social (Fides) apresentou um modelo de balanço social, porém, só a partir da década de 1990 algumas poucas empresas passaram a propagar as ações realizadas em relação à comunidade, ao meio ambiente e aos seus funcionários. O balanço social da Nitrofertil, empresa estatal situada na Bahia, realizado em 1984, é considerado o primeiro documento brasileiro que assume esta nomenclatura.

Somente na década 1990 haveria uma maior mobilização e pressão social para a adoção do balanço social (SOUZA, 1997). No ano de 1997, houve um impulso do debate da questão no Brasil, com a primeira campanha ampla para adoção do balanço social (TORRES, 2008; SOUZA, 1997). Logo em seguida, a Constituição Federal de 1988, com a expressão de ideais democráticos e ambientais, a realização da Conferência das Nações Unidas para o Meio Ambiente, no Rio de Janeiro (ECO 92) e a institucionalização de organizações da sociedade civil na década de 1990, foram alguns dos elementos que acarretaram maior pressão da

²⁰ Parte desta seção foi apresentada como trabalho completo no ENANPPAS (Encontro Nacional da Associação de Pós-Graduação e Pesquisa em Ambiente e Sociedade), realizado de 8 a 11 de outubro de 2017, em Natal-RN.

sociedade civil sobre questões sociais e ambientais e difundiram a ideia de responsabilidade social das empresas (REIS; GIACOMINI FILHO, 2008; TORRES, 2008). Em razão dessas pressões nacionais e internacionais, as empresas gradativamente passaram a divulgar suas ações sociais, mas ainda não havia modelo ou diretrizes que conferissem um mínimo de padronização ou comparabilidade entre os balanços da época, pelo que o impacto dessas ações era limitado.

[...] diversas empresas passaram a divulgar seus chamados relatórios ou balanços sociais anuais – alguns contendo descrições puramente meritórias sobre as ações realizadas para a comunidade, meio ambiente e em relação aos funcionários e às funcionárias. Inicialmente, os relatórios aparecem sob a forma de documentos internos e, em um segundo momento, são divulgados nos meios de comunicação e na própria publicidade corporativa.

(TORRES, 2008, p.17)

O Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas- IBASE iniciou suas atividades na década de 1980, durante o período de redemocratização brasileira, defendendo ideais democráticos e participação social, inclusive, maior transparência de organizações públicas e privadas. Em 1997, lançou uma campanha estimulando a publicação dos balanços sociais (SOUZA, 1997) e propondo o chamado Modelo IBASE. Inicialmente modesto, com informações mínimas, esse modelo passou a reunir um conjunto de informações sobre os projetos, benefícios e ações sociais dirigidas aos empregados, investidores, analistas de mercado, acionistas e à comunidade. Os primeiros balanços que seguiram as diretrizes do IBASE foram elaborados entre 1997 e 1998 (TORRES, 2008), iniciando uma discussão mais ampla sobre o balanço social. Esse debate impulsionou um aumento no número de publicações do balanço e a propagação da ideia de “empresa-cidadã”, segundo a qual as empresas, públicas ou privadas, são agentes sociais no processo de desenvolvimento e tem obrigações para com a sociedade (SOUZA, 1997), não podendo ficar indiferentes para o mundo que existe além dos seus muros. Segundo Torres (2008), o modelo IBASE recebeu apoios importantes para que fosse adotado e difundido, se consolidando por uma década como o padrão mais adotado entre as empresas com atuação no Brasil:

[...] a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), em 1998, por meio de uma instrução normativa, recomendou às empresas de capital aberto realizar, anualmente, balanço social no modelo sugerido pelo Ibase.

[...] a Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel), por exemplo, recomendou a realização de balanço social seguindo o modelo Ibase a todas as empresas do setor.

A Câmara Municipal de São Paulo criou um selo que sugeria o modelo Ibase, exemplo seguido por diversas casas legislativas estaduais e municipais. As parcerias realizadas com a Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (Firjan), o Serviço Social da Indústria – Sesi Nacional, a Fundação Instituto de Desenvolvimento Empresarial e Social (Fides) e a Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (Apimec), o jornal Gazeta Mercantil, além de algumas universidades, também foram importantes e estratégicas para a divulgação do modelo entre as empresas brasileiras. Foi a partir dessas parcerias e eventos que a realização anual de relatórios sociais e ambientais passou a ter grande aceitação, regularidade e disseminação no empresariado nacional.

(TORRES, 2008, p. 20)

O Selo IBASE passou a ser concedido para as empresas que publicavam os balanços conforme suas diretrizes, tendo sido agraciadas 352 empresas até o ano de 2018 (IBASE, 2018). Em 2008, o modelo do IBASE ainda era o mais adotado pelas empresas brasileiras, o que levou o Instituto a publicar uma análise a respeito dos mais de 1.000 balanços sociais publicados desde 1997, com a seguinte justificativa:

[...] costuma-se dizer que, no Brasil, o movimento pela responsabilidade social avançou rapidamente. O tema ganhou espaço na mídia e seminários são promovidos com grande frequência. As empresas, quase sempre, fazem referência, nas suas mensagens publicitárias, ao discurso da responsabilidade social, mas pouco se discute sobre a efetividade de todas as iniciativas. Qual o percentual do gasto em ação social privada sobre o ganho das empresas? Essa participação vem crescendo? Como tem sido a evolução da inclusão de mulheres e negros no mercado de trabalho e quais posições essas pessoas ocupam na hierarquia das organizações? Até que ponto os números do balanço social confirmam essa evolução ética tão propagada?

(TORRES, 2008, p.8)

Ocorre que, desde 2006, quando o IBASE passou a exigir informações obrigatórias sobre questões raciais e pessoas portadoras de deficiência, houve um decréscimo no número de selos concedidos (TORRES, 2008). Tal diminuição também pode ser explicada pela difusão de outros modelos, pois outras organizações passaram a incentivar e divulgar modelos de informações não-financeiras (ETHOS, 2018). Essas organizações gradualmente encorajaram a inclusão de mais dados acerca da dimensão ambiental, como o Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social (ETHOS), o Conselho Empresarial Brasileiro para o Desenvolvimento Sustentável (CEBDS) e a Federação Brasileira de Bancos (Febraban).

O ETHOS mantém um sistema de indicadores para auto-avaliação das empresas, composta por um questionário e um sistema de preenchimento on-line, que permite a emissão de relatórios de gestão de sustentabilidade logo após o preenchimento. Esses indicadores, utilizados como ferramentas de apoio à gestão de práticas de responsabilidade socioambiental, levam em consideração a responsabilidade em relação às gerações futuras e o gerenciamento do impacto ambiental. O principal objetivo desse sistema é que a sustentabilidade e a

responsabilidade socioambiental corporativa sejam incorporadas nas estratégias de negócio, como diferencial para inserção no mercado (ETHOS, 2018). No entanto, a possibilidade de edição desses relatórios de sustentabilidade com a identidade visual da empresa, para dar “maior visibilidade às ações sustentáveis” (ETHOS, 2018) reforçam a ideia de que os relatórios corporativos socioambientais tem exercido o papel de verdadeiras peças de marketing (SILVA, 2011; RIBEIRO, 2012; IUDÍCIBUS; MARTINS; CARVALHO, 2005).

Os indicadores ETHOS evoluíram desde a sua criação e hoje procuram apresentar uma maior integração com linhas mestras dos relatórios da *Global Reporting Initiative* (GRI) e com a Norma de Responsabilidade Social ABNT NBR ISO 26000 (ETHOS, 2018). Os temas abordados no indicadores ETHOS podem ser divididos em seis eixos temáticos principais, dos quais, dentre as 483 empresas participantes em 2018, destacaram-se os seguintes pontos:

- (i) **Estratégia de Sustentabilidade-** 69% das empresas afirmam avaliar riscos estratégicos, financeiros, regulatórios, reputacionais ou operacionais, relacionados aos impactos socioambientais de suas atividades em curto e médio prazo, das quais 62% indicam fazer a gestão desses riscos.
- (ii) **Compliance Anticorrupção-** 98% das empresas afirmam aplicar padrões de conduta para orientar o comportamento de seus empregados e 96% delas afirmam desenvolver ações voltadas para a promoção de valores éticos. Por outro lado, apenas 23% das empresas documentam, formalizam e dão transparência à sua atuação com o poder público, ação preventiva importante na atuação anticorrupção.
- (iii) **Diversidade e Inclusão -** Das empresas respondentes, 95% indicam promover a diversidade e a inclusão como um meio sustentável de obter resultados positivos nos negócios. A maioria delas (93%) indica que os resultados esperados estão relacionados à melhoria do clima organizacional. Em seguida, estão atração e retenção de talentos (87%), aumento da produtividade (84%) e pesquisa e desenvolvimento de produtos ou serviços (58%). 82% das empresas afirmam adotar posicionamento jurídico favorável à coleta de dados sobre cor ou raça, considerando as categorias estabelecidas pelo IBGE, mas apenas 54% delas realizam censo interno periodicamente, com análise de perfil e trajetória de seus(suas) empregados(as), evidenciando os recortes e dados raciais, de gênero, de pessoas com deficiência, orientação sexual e geracionais.
- (iv) **Clima-** 21% das empresas respondentes declaram realizar estudos para mapear os impactos das mudanças climáticas para seu negócio e investir em

pesquisas para buscar a mitigação dos impactos das mudanças climáticas no seu negócio.

(v) **Água-** 75% das empresas respondentes afirmam realizar campanhas com empregados que visam à diminuição no consumo de água, enquanto 46% têm planos de ação formalizados para reduzir o consumo de água e geração de efluentes. Ao mesmo tempo, apenas 13% das empresas afirmam que monitoram junto à cadeia de valor os benefícios ou impactos negativos decorrentes do consumo de água, por exemplo, em regiões sob risco de estresse hídrico.

(ETHOS, 2018)

Em sua análise sobre a trajetória das divulgações das informações não-financeiras, Oliveira (2005) ressalta que, quando os primeiros relatórios corporativos socioambientais foram publicados, na década de 1990, havia movimentos distintos para relatar as informações socioambientais das empresas: uns de caráter mais social, como os primeiros modelos do IBASE; outros priorizavam os aspectos de gestão e transparência, como os do Instituto Ethos e uma terceira vertente, exemplificada pelo modelo CEBDS, se inclinava para a busca de informações ambientais. A proliferação de modelos e indicadores pode ter causado incertezas quanto à escolha, confiabilidade e comparabilidade desses balanços. Por isso, conforme Carneiro *et al.* (2012), algumas soluções trazidas pelas Organizações da Sociedade Civil (OSC) intentaram amenizar o problema da falta de padronização e de uniformidade no conteúdo desses relatórios corporativos socioambientais. Para diminuir essa assimetria de informações, foram criadas orientações sobre as divulgações ambientais a serem publicadas, das quais destacam-se internacionalmente aquelas emitidas pelo *Global Reporting Initiative* (GRI), *Public Environmental Reporting Initiative* (PERI) e *International Chamber of Commerce Business Charter for Sustainable Development* (ICC).

Ao revisitar a trajetória de evolução desses reportes, pode-se afirmar que a globalização do fenômeno ambiental (BECK, 1999) também atingiu o relatório corporativo socioambiental. Antes mesmo de serem editadas diretivas internacionais sobre o tema, mais da metade das maiores empresas do mundo já faziam relatórios sobre o seu desempenho ambiental, social e ético (OECD, 2008). Empresas com atuação em vários países procuraram apresentar as suas informações não-financeiras atendendo a standards globais, como da GRI, que inclui indicadores de desempenho relacionados a cada um dos princípios do Pacto Global (aspectos econômicos, impactos ambientais, práticas trabalhistas, direitos humanos, aspectos sociais e de responsabilidade do produto).

Em novembro de 2010, após 5 anos de debates no grupo de trabalho formado por cerca de 450 especialistas de 90 países (INMETRO, 2018), foi publicada a Norma Internacional ISO 26000 – Diretrizes sobre Responsabilidade Social, com preceitos de uso voluntário sobre responsabilidade social, incluindo orientações sobre comunicação de compromissos, desempenho e outras informações sobre esse tema. Sua versão brasileira (ABNT NBR ISO 26000) foi lançada pouco depois, em dezembro de 2010.

A ISO 26000, segundo suas próprias diretrizes, não serve ao propósito de certificação ou conferência de selos. A norma presta orientações para que as organizações incorporem de maneira integrada em suas atividades considerações socioambientais em seus processos decisórios, responsabilizem-se pelos impactos de suas decisões e atividades na sociedade e no meio ambiente, levando em conta os interesses das partes interessadas (INMETRO, 2018). O grupo internacional *multi-stakeholder* de acompanhamento da aplicação dessa norma reportou que, três anos depois de sua aplicação, a ISO26000 já havia sido adotada em 76 países e estava sendo principalmente como: a) guia para integrar a responsabilidade social nas organizações; b) como referência para auto avaliação e; c) referência para Prêmios Nacionais da Qualidade (INMETRO, 2018 a).

Ainda no plano internacional, a Conferência das Nações Unidas para o Desenvolvimento Sustentável, realizada no Brasil em junho de 2012 (RIO+20), é considerada a primeira oportunidade em que os relatórios corporativos socioambientais foram discutidos de forma ampla, em um fórum internacional (GRI, 2017). Carvalho e Kassai (2013) argumentam que “temos razões para crer que essa será a próxima grande revolução na forma de comunicação de uma organização perante seus *stakeholders*, incluindo, mas não se limitando, aos relatórios financeiro-contábeis” e destacam o parágrafo 47 do documento final resultante da RIO+20, intitulado *The Future We Want*²¹, que reconhece a importância e estimula as organizações à divulgação de informações corporativa sobre sustentabilidade:

²¹ Versão original: [...] *we acknowledge the importance of corporate sustainability reporting and encourage companies, where appropriate, especially publicly listed and large companies, to consider integrating sustainability information into their reporting cycle. We encourage industry, interested governments as well as relevant stakeholders with the support of the UN system, as appropriate, to develop models for best practice and facilitate action for the integration of sustainability reporting, taking into account the experiences of already existing frameworks, and paying particular attention to the needs of developing countries, including for capacity building.* (ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS, 2002)

[...] reconhecemos que é importante que as empresas comuniquem as informações sobre o impacto ambiental de suas atividades e as encorajamos, especialmente as empresas de capital aberto e as grandes empresas, a considerar a integração das informações sobre a sustentabilidade de suas atividades em seus relatórios periódicos. Encorajamos a indústria, os governos interessados e as partes envolvidas a elaborarem, com o apoio do sistema das Nações Unidas, se for o caso, modelos das melhores práticas, e a facilitarem a publicação das informações sobre o caráter sustentável de suas atividades, fundamentadas nos ensinamentos extraídos das estruturas existentes, e dando atenção especial às necessidades dos países em desenvolvimento, inclusive em matéria de capacitação.

(ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS, 2002)

A Diretiva 2014/95/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 22 de outubro de 2014, alterou a Diretiva 2013/34/UE no que se refere à divulgação de informações não financeiras e de informações sobre a diversidade, por parte de grandes empresas e grupos. Segundo essa norma, para atender à necessidade de aumentar a transparência da informação em matéria social e ambiental que é prestada pelas empresas, as grandes organizações com mais de 500 funcionários deverão publicar relatórios não financeiros, contendo informações sobre suas políticas internas e respectivos resultados relativos a questões ambientais, sociais e trabalhistas, combate à corrupção, direitos humanos e política de diversidade (idade, sexo, habilitações ou antecedentes profissionais) aplicada aos órgãos de administração. Os Estados Membros da União Europeia (EU) tiveram o prazo até 6 de dezembro de 2016 para incorporar a Diretiva às legislações nacionais, passando a ser aplicada às empresas a partir de 1º de janeiro de 2017 (UNIÃO EUROPEIA, 2014), segundo requisitos referentes ao número médio de trabalhadores, ao total do balanço e ao volume de negócios líquido. As empresas sujeitas a essa norma europeia tem flexibilidade em adotar um dos sistemas pre-existent de informações, entre os quais a ISO 26000 e o modelo GRI, ou outros quadros internacionalmente reconhecidos.

Acompanhando essa tendência, tem crescido o número de relatórios corporativos socioambientais produzidos no Brasil (BMF&BOVESPA, 2013), sobretudo entre companhias de atuação mundial, embora não exista homogeneidade quanto aos conceitos e indicadores a utilizar (OLIVEIRA, 2005; MACIEL, 2015). Conforme se verifica nas informações disponibilizadas no sítio eletrônico da então BMF&BOVESPA, a adesão das empresas cresceu muito desde 2005 e é possível ter uma maior transparência e acesso ao que essas empresas relatam, por meio da divulgação dos *links* disponibilizados pelas companhias, com seus relatórios de sustentabilidade (BMF&BOVESPA, 2013). As informações desses relatórios são utilizadas, inclusive, para classificação e comparação das empresas, como o Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE) (SOUSA; ZUCCO, 2016).

Embora a maioria dos relatos ambientais estejam publicados sob as diretrizes da GRI, cujos indicadores estão em paridade com as iniciativas do Pacto Global, Objetivos de Desenvolvimento Sustentável, padrões da ISO, e com os índices de sustentabilidade das Bolsas de Nova York e Londres, bem como ao Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE) da Bovespa no Brasil (Relatório BDO, 2017), é crescente o entendimento de que o futuro dos relatórios socioambientais é o reporte integrado (CARVALHO; KASSAI, 2013) e que há uma tendência de integração das informações sociais e ambientais em um único documento.

O IIRC, fundado em 2010, é uma coalizão global de reguladores, investidores, empresas, formadores de padrão, os contabilistas e organizações não governamentais, que tem a missão de tornar o Relato Integrado (RI) a principal prática no setor empresarial e norma nos setores público e privado. O RI representa a concepção mais recente para a apresentação de informações não-financeiras e tem o objetivo de relatar, de forma concisa e clara, como tais negócios usam ou afetam 6 matrizes de análise, chamadas de capitais: financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social e de relacionamento, e natural.

A estrutura conceitual (*framework*) para o relato integrado foi lançada em dezembro de 2013, razão pela qual se pode afirmar que é um campo em construção. Em 2011, o IIRC lançou um Programa Piloto para incentivar a experiência e a inovação entre empresas e investidores. Segundo o IIRC, 106 empresas de todo o mundo aderiram ao seu programa piloto. À época, o Brasil reuniu o segundo maior número de representantes (12 empresas do total de 106 participantes do Programa Piloto), sinalizando a habilidade social do grupo em mobilizar atores a cooperar em torno dos seus objetivos. Atualmente, 16 empresas brasileiras divulgam relatórios em aderência ao modelo do IIRC (BELOSEVICH, 2017) e há crescente produção acadêmica sobre o assunto (ZARO, 2015; SLEWINSKI; GONÇALVES; SANCHES, 2015; NICHI, 2016; MACIEL, 2015; CARVALHO *et al.*, 2013; etc).

O programa do IIRC também formou uma Rede de Investidores, considerada essencialmente estratégica para o sucesso do Programa Piloto, uma vez que tem o papel de analisar e comentar sobre as inovações feitas pelas empresas no âmbito do programa, bem como, providenciar informação detalhada sobre o desenvolvimento do *Framework* (IIRC), garantindo que ele atenda às necessidades dos investidores, isto é, tenha utilidade e valor para os que são considerados os principais destinatários dessas informações. No entanto, Dumay et al. (2016) constataram que há uma falta de compreensão crítica entre os pesquisadores sobre o que é o Relato Integrado e quais seus atributos. Segundo Belosevich (2017), diversas abordagens sobre o tema são claramente diferentes em termos de como definem o Relato

Integrado, Relatório Integrado, seu objetivo, o público-alvo e os meios de relatar. Um comparativo com as principais características e evolução dos relatórios corporativos socioambientais são resumidas no quadro a seguir.

Quadro 23. Comparativo das principais características do relatório corporativo socioambiental no Brasil.

MODELO	IBASE	GRI	ETHOS	<RI>
NOME	Balanço social	Relatório de Sustentabilidade	Indicadores Ethos	Relato Integrado
INÍCIO	1997	1997	2000	2012
EMPRESAS	352 (IBASE, 2018)	210 (G4, 2014)	483 (ETHOS, 2018)	16 (BELOSEVICH, 2017)
PRINCIPAIS TRAÇOS	-Empresa-cidadã -Separa contribuições compulsórias das voluntárias -Diretrizes gerais baseadas em indicadores sociais internos, externos, ambientais, público interno e com informações gerais -Indicadores relacionados com Características efetivamente contábeis (como a Receita Líquida). (REIS; GIACOMINI FILHO, 2008)	-Alinhamento com PNUMA, OCDE ISO 26000, ODS	- Indicadores de sustentabilidade: (estratégia; <i>compliance</i> , anticorrupção; diversidade e inclusão, clima, água)	- Relato único, que divulgue informações financeiras e não financeiras, evidenciando a influência de uma sobre a outra (conectividade das informações) -Abordagem baseada em 6 capitais -Pensamento integrado - Olhar para o futuro - Ausência de modelo único (materialidade da informação), mas divulgação de princípios orientadores e elementos de conteúdo.

Fonte: Elaboração Brito (2019) a partir das referências citadas nos respectivos campos do Quadro.

Adams (2015) relata que a principais diferenças entre um Relatório Integrado e um Relatório de Sustentabilidade estão no público-alvo e no objetivo. Os Relatórios de Sustentabilidade visam um público-alvo mais amplo do que o de um Relatório Integrado, que se concentra principalmente em fornecedores de capital financeiro. Além disso, enquanto um Relatório de Sustentabilidade enfoca os impactos no ambiente, na sociedade e na economia, um Relatório Integrado aborda os efeitos dos capitais sobre a criação de valor ao longo do tempo (IIRC, 2013), sendo essa a possível vantagem do RI sobre os demais relatórios:

Apesar do aumento no volume e na frequência das informações divulgadas pelas empresas, o fato de os investidores em ações terem acesso a mais dados não necessariamente se traduziu em uma visão mais abrangente sobre as empresas. Os relatos integrados solucionam esse problema incentivando as empresas a integrar informações sobre seu desempenho financeiro e ESG [ambiental, social e de governança] em um único relatório, que inclui apenas as métricas mais notáveis ou importantes.

(GORE; BLOOD, 2008)

A capacidade de pensamento integrado e projetado para o futuro, pode propiciar ao RI uma tendência de maior integração com os *stakeholders*. Adicionalmente, o RI, por focar nos temas materiais, ou seja, no que realmente importa para cada atividade empresarial, implicaria melhor desempenho a longo prazo, o que se refletiria, inclusive, no valor futuro de suas ações (HAN; SERAFEIM; YOON, 2016). Em razão desse viés, Belosevich (2017) ressalva que o Relatório Integrado não é propriamente um relatório de sustentabilidade, pois se destina prioritariamente a demonstrar aos investidores a forma de geração de valor do negócio. Contudo, reconhece o autor, o Relatório Integrado apresenta-se inovador, por sua abordagem do capital natural integrado com os demais. Analisá-lo em razão de sua disponibilidade, qualidade e acessibilidade, a princípio, poderia identifica-lo com a Economia Ecológica. Esse autor, porém, em suas conclusões, apresenta as distinções segundo as quais o relato integrado não cumpre propriamente todos os preceitos de Economia Ecológica.

Sem embargo da distinção entre os modelos de relatórios, seus méritos e a pluralidade de nomenclaturas, já expostas acima, todas essas referências, em seu conteúdo, procuram designar as peças, únicas ou integradas, destinadas à divulgação das informações não-financeiras das empresas. Tendo em vista que o foco deste estudo se prende mais ao conteúdo daquilo que é comunicado nesses balanços do que propriamente à forma adotada, optou-se pela nomenclatura relatórios corporativos socioambientais para designar essa dimensão de análise. A evolução desses relatórios pode ser assim resumida na Figura 7.

Figura 7: A evolução dos relatórios corporativos socioambientais

Fonte: Elaboração Brito (2019)

Levantamento realizado em 2016 pela consultoria BDO Brazil- BDO RSC Auditores Independentes (BDO, 2017), com 130 empresas brasileiras, apontou que apenas 35% publica relatórios de sustentabilidade. Para as empresas respondentes que publicam algum Relatório de Sustentabilidade, 20% utiliza os indicadores do GRI (*Global Reporting Initiative*). De outro lado, dentre os 65% que não publicaram relatórios de sustentabilidade em 2016, 42% mencionou que não elabora e não pretende elaborar, enquanto 14% não elabora, mas pretende elaborar em até 2 anos. Ainda no grupo que não publicou relatórios de sustentabilidade, 9% tem como intenção a incorporação do *disclosure* de informações não financeiras em médio e longo prazo e pensam em publicar um Relatório de Sustentabilidade em mais de 3 anos. Não obstante tenha tratado unicamente sobre relatórios de sustentabilidade, as conclusões gerais do Relatório BDO (2017) podem ser assim sintetizadas:

[...] em uma visão holística do Estudo, é perceptível que ainda estamos em um momento de transição, onde há uma dificuldade de incorporar e disseminar a sustentabilidade entre os diferentes departamentos das empresas e incorporá-la nos processos de maneira que ocorra espontaneamente em todas as atividades, apesar de um maior entendimento das empresas e sua importância.

(BDO, 2017, p. 8)

Dentro desse grupo de empresas, as práticas de sustentabilidade e publicação de relatórios corporativos socioambientais são similares (NICHII, 2016), o que nos conduz à seção seguinte, onde se busca apurar as principais razões para a publicação dos relatórios corporativos socioambientais e quais as avaliações já realizadas sobre essas práticas.

4.1.3 Relatórios corporativos socioambientais: as razões para a evidenciação e o problema da falta de comparabilidade

A evidenciação contábil dos passivos ambientais é uma plataforma para a divulgação de questões ambientais e redução da assimetria informacional, mas a crescente publicação de relatórios corporativos socioambientais não encontra uma explicação única na literatura, embora esse seja um tema recorrente na literatura especializada (Da Silva *et al.*, 2017).

Na visão de Cunha e Ribeiro (2016), esse incremento pode ser um indicativo de que as empresas reagiram aos novos mecanismos regulatórios. Para Batista, Cruz e Bruni (2016), há uma relação diretamente proporcional entre o grau de internacionalização e o nível de divulgação ambiental, ou seja, “quanto maior os laços de transnacionalidade existentes, maior é a busca das empresas por alternativas capazes de estabelecer garantias relacionadas ao fortalecimento das relações com seus *stakeholders*”.

Afirma-se ainda que as empresas causadoras de maiores impactos ambientais ou fortemente reguladas, como as do setor de energia, são mais propensas ao *disclosure* ambiental. Isto é, as empresas com alto impacto ambiental divulgam mais informações financeiras ambientais (FERREIRA *et al.*, 2016; CARDOSO; LUCA; ALMEIDA, 2016), o que parece coerente com os estudos que apontam, como os principais fatores que levam as companhias a não publicarem seus relatórios de sustentabilidade, os custos para relatar, a falta de uma estrutura operacional e o volume de atividades (VASCONCELOS; MANZI; PIMENTEL, 2016) como óbices à prática. No entanto, é preciso registrar que ainda há controvérsias a esse respeito, visto que, noutros estudos, aspectos tais como: tamanho, endividamento, setor de atividade e desempenho não apresentaram relevância (BATISTA; CRUZ; BRUNI, 2016).

Para Nichi (2016, p. 8), o campo dos relatórios é resultado de uma estrutura social, de forma que “essa rede vai além das exigências legais e regulatórias e passa a ser vista como exemplo a ser seguido ao tornar a Sustentabilidade um valor intrínseco à prática empresarial”. No entanto, como visto, o universo das empresas brasileiras que publicam relatórios corporativos socioambientais ainda é restrito numericamente, sendo dominado pelas empresas de maior porte, que já precisam se enquadrar em controles de mercado internacionais ou de regulação para atuação em bolsa de valores. Ao verificar a lista das empresas pilotos participantes do programa do IIRC em 2011, vemos que as pioneiras são líderes em seus segmentos e que, em 2017, já atraíram a atenção de suas concorrentes, interessados em fazer o relato integrado (CBARI, 2018), criando com isso uma comunidade e um repertório de práticas que se retroalimentam (WHITTINGTON, 2001).

Surge, então, o desafio de como depurar o que é divulgado nos relatórios corporativos socioambientais das empresas se, muitas vezes, tratam-se de verdadeiras peças publicitárias (TORRES, 2008; LINS, 2009), com dados não confirmados e sem certificação independente. Silva (2011) afirma que predominantemente as informações ambientais e sociais não estão a serviço da transparência, mas do marketing corporativo, de forma que sua

contribuição para a transparência e equacionamento dos problemas socioambientais parece bastante reduzida, apontando uma característica desses relatórios que o induz a tais conclusões sobre os relatórios corporativos socioambientais

Em outras palavras, apresentam preponderantemente os benefícios proporcionados pela entidade à sociedade, negligenciando os malefícios. Isso seria equivalente a divulgar uma demonstração do resultado do exercício só com as receitas. Evidentemente, o resultado seria um positivo. Porém, ele teria alguma validade para decisões e julgamentos?

(SILVA, 2011)

De fato, as pesquisas que tiveram por objeto os relatórios corporativos socioambientais divulgados no Brasil apontaram falhas que precisam ser supridas. Os incipientes relatórios ambientais realizados no país mostravam um índice de evidenciação desigual e de difícil análise (CALIXTO; BARBOSA; LIMA, 2007). Silva (2011) considera que as demonstrações contábeis publicadas estão distantes do potencial máximo do relatório corporativo socioambiental e faz uma provocação, lembrando que escândalos financeiros como o de 2008 ocorreram com as demonstrações contábeis tradicionais, fortemente regulamentadas, o que permitiria se “especular sobre o que se sucede com as informações complementares ainda em fase embrionária de consolidação(...)”.

Muitas empresas foram pioneiras em relatórios corporativos e mantem essa atividade, mas isso não corresponde necessariamente a práticas reais de sustentabilidade (OECD, 2008). Ao abordar os primeiros reportes sociais brasileiros, Iudícibus, Martins e Carvalho (2005) notaram que “parte das evidenciações atêm-se mais a aspectos de promoção institucional das entidades do que a verdadeiros e fidedignos reportes sociais”. Ribeiro (2012) reconhece que os relatórios corporativos socioambientais precisam ser melhorados, como maior precisão de dados, uma vez que tem atuado como peças de marketing, apontando que estes poderiam ser melhor aproveitados como meio de prestação de contas e atração de investidores. Para tanto, sugere que seja adicionada a variável econômico-financeira nos relatórios corporativos socioambientais, para evidenciar o valor que as empresas estão criando para a manutenção física do capital natural.

Problema imanente para a avaliação dos relatórios corporativos socioambientais é que “sustentabilidade” reflete um conceito polissêmico, que comporta variadas interpretações (BURSZTYN; BURSHTYN, 2012) e foi apropriado por diferentes grupos de interesse, que o entendem de variadas formas e projetam diferentes expectativas em torno de seus

desdobramentos (GONÇALVES-DIAS e TEODÓSIO, 2011). Tamanha indefinição, diante da ausência de critérios confiáveis, parece militar unicamente em favor dos discursos das empresas, que se beneficiam de relatórios corporativos socioambientais que lhes servem, antes de mais nada, como peças de marketing (IUDÍCIBUS; MARTINS; CARVALHO, 2005).

As empresas que publicam seus relatórios corporativos socioambientais auferem benefícios mapeados pela literatura de contabilidade e administração de empresas. Albuquerque *et al.*, (2017) comparou as empresas pioneiras do Relato Integrado com as que não fizeram parte da iniciativa e conseguiu demonstrar que o primeiro grupo possui melhores indicadores de rentabilidade, maior participação de capital de terceiros e menor índice de liquidez corrente. Tal estudo parece confirmar, portanto, um contexto em que tais balanços apenas favorecem as empresas, que procuram maximizar seus ganhos de forma racional. Todavia, a abordagem institucional utilizada neste estudo procura compreender as relações dinâmicas entre os atores e os processos pelos quais são mantidos ou modificados certos padrões sociais (WHITTINGTON, 2001), afastando conclusões extremadas sobre os resultados já obtidos até então a respeito das avaliações do relatórios corporativos socioambientais.

Schoenenborn *et al.* (2019), ao apresentar os principais paradigmas da pesquisa em comunicação da responsabilidade social corporativa (RSC), realça a influência que a comunicação em si exerce nas medidas de RSC, ainda que as visões sobre o tamanho, a forma e o momento dessa influência não sejam convergentes. Desse modo, assim como consignado na Diretiva 2014/95/EU, a busca por maior transparência e fidedignidade é um desafio permanente.

Ainda que a literatura reconheça que os relatórios corporativos são uma das principais ferramentas por meio da qual as empresas possam demonstrar seu desempenho no quesito transparência e sua atitude em contribuição à sociedade, bem como os benefícios econômicos advindos da prática, ainda há um caminho a ser percorrido para que essa ferramenta possa ajudar de modo mais explícito as empresas e organizações a angariarem legitimação social perante seus *stakeholders* (DITLEVSEN; NIELSEN; THOMSEN, 2013). Com efeito, diante das necessárias interações de um mundo globalizado (BECK, 1999), ou hiperconectado, tornou-se imperativo que as empresas, de um lado, divulguem e os *stakeholders*, de outro, acreditem que elas adotam práticas sustentáveis (PAGOTTO, 2013).

Ao emitir informes voluntários de sustentabilidade, especialmente via relatório corporativo socioambiental, é sinalizado um comportamento responsável, favorecendo o processo de legitimação perante clientes e investidores e aumentando o nível de lealdade e investimentos externos (ALBUQUERQUE *et al.*, 2017). Nesse sentido, o IIRC submeteu à avaliação de seus membros a necessidade e os limites da auditoria independente no Relato Integrado, a fim de torná-lo mais confiável e amplamente utilizado (BELOSEVICH, 2017).

As avaliações desses relatórios corporativos socioambientais, em confronto com os discursos e práticas empresariais, apontaram falhas e possibilidades de melhorias nos relatórios corporativos socioambientais. Foram identificadas deficiências quanto à acurácia (GARCIA *et al.*, 2015), conteúdo (OLIVEIRA, 2005) e comparabilidade de tais relatórios, sugerindo oportunidades e desafios a enfrentar (BRUCKSCH; GRÜNSCHLO 2009). Em análise de conteúdo dos itens ambientais contidos nas Notas Explicativas, nos Relatórios da Administração e nos Relatórios de Sustentabilidade de quatro empresas do setor de mineração

constatou-se que os principais itens ambientais divulgados foram os investimentos com certificados da gestão ambiental, multas provisionadas, custos com licenciamentos, processos e sanções; e despesas com consumo de energia, uso da água, efluentes líquidos e resíduos sólidos. Contudo, o resultado da pesquisa revelou que não são divulgados os itens ambientais de forma suficiente para uma análise mais profunda.

(BATISTA; MELO; CARVALHO, 2016)

Por sua vez, Zaro (2017), ao analisar os conteúdos dos relatos integrados de empresas brasileiras apontou que

[...] em alguns aspectos, [elas] se restringem às exigências do GRI e precisam melhorar suas informações em relação à orientação para uma gestão de longo prazo, pois os itens estratégias, perspectivas, riscos e oportunidades são apresentados de forma ampla e generalizada, não demonstrando uma análise aprofundada. Conforme verifica-se ao longo da descrição, ainda é necessário o amadurecimento das divulgações em relação à integração.

(ZARO, 2015, p. 47)

Nesse contexto, chega o momento de enfrentar outro objetivo intermediário desta pesquisa, ante a possibilidade de utilização do relatório corporativo socioambiental como plataforma para o *greenwashing*.

4.2 Relatório corporativo socioambiental: uma plataforma para realização do *greenwashing*?

Como visto em seção anterior, no Brasil, há um arcabouço legal de proteção ambiental profuso em regras e punições (ASSIS DE OLIVEIRA, 2005), que muitas vezes não se materializam (FREITAS, 2000). Diante disso, um dos objetivos deste trabalho foi investigar se, em teoria, o relatório corporativo socioambiental pode ser uma plataforma para o *greenwashing*, para depois apurar se haveria alguma previsão de punição ou controle quanto a isso. A questão orientadora parte das características identificadas pela literatura sobre *greenwashing*, para indagar se é possível que o *greenwashing* ocorra por meio do relatório corporativo socioambiental.

O quadro referencial para exploração dessa pergunta específica da pesquisa quanto ao conteúdo do relatório corporativo socioambiental são os indicadores apresentados para os diversos tipos de relatos e o framework para o relato integrado (CBARI, 2018), sintetizados em quadro com suas principais características, para uma maior clareza. Para os critérios de aferição a respeito do *greenwashing*, foram utilizadas as categorias apontadas por Pagotto (2013) e Ferreira e Tavares (2017). Para se concluir hipoteticamente pela possibilidade, ou não, de realização do *greenwashing* por meio do relatório corporativo socioambiental, em quais tipo de relato isso poderia ocorrer de forma mais provável, foi atribuída classificação e pontuação descritas no quadro 24 abaixo:

Quadro 24. Descrição da classificação e pontuação do *greenwashing*

CLASSIFICAÇÃO	DESCRIÇÃO	PONTUAÇÃO
S- SIM	Considerando o modelo de relatório corporativo socioambiental analisado, existe a possibilidade de <i>greenwashing</i> , de acordo com a categoria de análise utilizada.	2
N- NÃO	Considerando o modelo de relatório corporativo socioambiental analisado, não existe a possibilidade de <i>greenwashing</i> , ou é altamente improvável que ocorra, de acordo com a categoria de análise utilizada.	0
I- INCONCLUSIVO	Não se pode concluir acerca da possibilidade de <i>greenwashing</i> na categoria analisada.	1

Fonte: elaboração Brito (2019)

A partir dessa pontuação, utilizando-se das categorias apresentadas por Ferreira e Tavares (2017) e comparando-as com as características de cada modelo de relatório corporativo socioambiental, chegamos aos seguintes resultados:

Quadro 25. Critérios de aferição do *greenwashing* em relatório corporativo socioambiental, utilizando os padrões descritos em Ferreira e Tavares (2017).

Resumo da categoria (FERREIRA E TAVARES, 2017)	IBASE	GRI	ETHOS	<RI>
Fazer apelos de atributos específicos deixando de lado produto/empresa como um todo	N (0)	I (1)	S (2)	S (2)
Não ter prova para afirmações	I (1)	S (2)	S (2)	S (2)
Enganar pela linguagem	N (0)	S (2)	S (2)	S (2)
Usar selo sem credibilidade	N (0)	N (0)	N (0)	N (0)
Cometer exagero e irrelevância nas afirmações	N (0)	S (2)	I (1)	S (2)
Afirmar ser melhor comparando-se com algo muito prejudicial	N (0)	N (0)	N (0)	N (0)
Mentir	S (2)	S (2)	S (2)	S (2)
Utilizar imagens enganosas	N (0)	S (2)	N (0)	S (2)
PONTUAÇÃO TOTAL	3	11	9	12

De outro lado, utilizando-se das categorias apresentadas por Pagotto (2013) e comparando-as com as características de cada modelo de relatório corporativo socioambiental, podemos concluir o seguinte.

Quadro 26. Critérios de aferição do *greenwashing* em relatório corporativo socioambiental, utilizando os padrões descritos em Pagotto (2013).

PRESSUPOSTOS	MANIFESTAÇÃO	IBASE	GRI	ETHOS	<RI>
Discursividade: o que a organização diz	Manipular o discurso ambientalista com exageros, afirmações irrelevantes, genéricas ou pretensões irreais.	N (0)	S (2)	I (1)	S (2)
	Omitir impactos ambientais negativos da operação de seu negócio, destacando apenas os positivos.	S (2)	S (2)	S (2)	S (2)
	Mentir, usar dados falsos, fazer afirmações que distorcem a realidade ou que não podem ser provadas.	S (2)	S (2)	S (2)	S (2)
	Utilizar jargão técnico incompreensível.	N (0)	I (1)	I (1)	I (1)
(continua)					

PRESSUPOSTOS	MANIFESTAÇÃO	IBASE	GRI	ETHOS	<RI>
Estética: o que a organização mostra	Usar imagens, sons ou vídeos ambientais sedutores.	N (0)	S (2)	N (0)	S (2)
	Omitir imagens da operação dos negócios.	N (0)	S (2)	N (0)	S (2)
	Destacar parceiros que compartilham compromissos ecológicos.	N (0)	I (1)	I (1)	I (1)
	Utilizar uma identidade visual ambientalista.	N (0)	S (2)	I (1)	S (2)
Ações: o que a organização faz	Desviar atenção para projetos socioambientais paralelos.	I (1)	S (2)	I (1)	I (1)
	Tratar obrigações legais como investimentos em meio ambiente.	S (2)	S (2)	S (2)	I (1)
	Alegar custo excessivo de medidas ecologicamente mais corretas.	N (0)	I (1)	I (1)	I (1)
	Evitar intervenções externas alegando que resolverão o problema sozinhos.	N (0)	N (0)	N (0)	N (0)
	Infiltrar-se na comunidade ambientalista.	N (0)	N (0)	N (0)	N (0)
	Incentivar clientes a contribuírem, estimular a propositura de novas formas de tornar a empresa mais “verde”.	N (0)	S (2)	N (0)	I (1)
Portfólio: o que e como a organização vende	Vender produtos “ecológicos” que fazem mal às pessoas ou ao meio ambiente.	N (0)	N (0)	N (0)	N (0)
	Anunciar produtos “verdes” com celebridades.	N (0)	N (0)	N (0)	N (0)
	Criar eco-lojas	N (0)	N (0)	N (0)	N (0)
PONTUAÇÃO TOTAL		7	21	12	18

Fonte: elaboração Brito (2019) a partir de Pagotto (2013)

Esclarece-se que o exercício realizado acima não tem a pretensão de apresentar conclusões definitivas sobre cada modelo, compara-los quanto à qualidade ou eficácia, tampouco autoriza a suposição de que a opção por um modelo de relatório corporativo socioambiental, ou por outro, denota má-fé. O intuito da ilustração é evidenciar em quais categorias, e por qual modo, em teoria, seria possível realizar *greenwashing* por meio de cada um dos modelos de relatório corporativo socioambiental analisados. A pontuação atribuída tentou sinalizar em quais modelos haveria mais oportunidades ou “janelas” para a realização do *greenwashing*. Curiosamente, os modelos mais modernos e mais elaborados, GRI e RI, por proporcionarem maior flexibilidade quando ao modo de apresentação das informações socioambientais, poderiam ser mais propícios à divulgação de informações errôneas ou fraudulentas.

4.2.1 Relatório de sustentabilidade da Vale em 2016

Verificado no item precedente que, segundo as balizas da literatura, é possível a realização de *greenwashing* via relatório corporativo socioambiental, uma confirmação empírica, ou análise de caso, poderia contribuir para o lastro de evidências exploratórias e descritivas desta pesquisa.

O relatório da Vale S/A (Vale) em 2016, elaborado a partir do modelo G4 do GRI (VALE, 2016), foi apresentado após a tragédia do rompimento da barragem de Fundão da empresa Samarco, em Mariana-MG, em 5 de novembro de 2015 (GLOBO, 2019). Como a Vale é uma das acionistas da Samarco, foi dado grande destaque ao item “segurança de barragens” e uma seção foi denominada “Acidente em Mariana”. A Vale esteve listada, de 2010 a 2015, no índice ISE da Bolsa de Valores. 2015 foi o nono ano consecutivo em que empresa apresentou relatório de sustentabilidade no modelo GRI (VALE, 2016).

O caso é representativo porque o rompimento da barragem de Fundão foi considerado o maior desastre ambiental do Brasil (GLOBO, 2019). Adicionalmente, em 25 de fevereiro de 2019, houve o rompimento de outra barragem de rejeitos ligada à empresa. O segundo rompimento, da Mina Córrego do Feijão, em Brumadinho-MG, colocou a Vale em evidência novamente, trazendo ao noticiário várias informações a respeito de sua gestão ambiental. Normalmente, a sociedade não tem acesso a tantos dados sobre a gestão de uma empresa, que neste caso somente vieram a público por causa dos referidos eventos. Essas circunstâncias permitiram realizar uma comparação entre as informações ambientais divulgadas publicamente pela empresa e pela imprensa. A particularidade do volume de informações a respeito da questão ambiental de uma única empresa possibilitou tomar esse caso como um modelo para uma verificação empírica acerca da possibilidade de *greenwashing* via relatório corporativo socioambiental.

Por fim, a análise do relatório de sustentabilidade da Vale após 2015 também se mostrou pertinente porque Volpato e Tavares (2016) analisaram as demonstrações contábeis dessa empresa após o evento de Mariana-MG e apontaram inconsistências quanto às normas contábeis aplicáveis:

Após a análise das demonstrações financeiras da Vale e dos procedimentos utilizadas pela mesma, através da equivalência patrimonial, pode-se afirmar que a empresa não apresentou e não atendeu aos itens exigidos pela legislação brasileira, causando assim, uma publicação imprecisa e irreal de seu patrimônio, não representando a situação momentânea da empresa.

(VOLPATO; TAVARES, 2016)

A partir da análise de conteúdo do RCS da Vale em 2016, em comparação com a legislação ambiental e as notícias veiculadas na grande imprensa após o rompimento da barragem em Brumadinho-MG, é possível cogitar sobre a possibilidade de manifestações de *greenwashing* nesse relatório corporativo socioambiental, que são resumidas e justificadas adiante.

O relatório corporativo socioambiental da Vale para o ano de 2015 (VALE, 2016) tem 107 páginas e faz 11 referências à cidade de Mariana-MG. Na mensagem do Conselho de Administração, o Presidente do Conselho, assim como nas demais passagens do RCS, refere-se a “acidente” quanto trata do rompimento da barragem do Fundão, o que não soa como acaso. A esse respeito, o uso sistemático dos termos “desastre natural” e “resposta humanitária” no discurso da empresa sobre a barragem de Mariana-MG foram observados por LOPES (2018)

[em] um paralelo que não se aplica à natureza da tragédia causada pelo rompimento da barragem de Fundão, tendo em vista que se trata de um desastre tecnológico, ou seja, causado pela empresa. Seus riscos eram conhecidos e objeto do Plano de Ações Emergenciais (PAE) das barragens, conforme mostrou a análise de conteúdo dos relatórios de sustentabilidade da empresa. A julgar pela resposta da empresa diante do episódio, no entanto, infere-se que esses riscos foram mal dimensionados.

(LOPES, 2018)

Ainda na mensagem do Conselho de Administração, o RCS da Vale presta solidariedade aos atingidos, com o compromisso de desenvolvimento sustentável e menciona que foram investidos em torno de US\$ 800 milhões na área socioambiental:

O resultado econômico registrado no ano foi divulgado em meio a um panorama adverso, que conjuga a queda dos preços do minério de ferro e de outras commodities, como o níquel, e o grave acidente com o rompimento da barragem da Samarco, ocorrido nos municípios de Mariana e Ouro Preto, em Minas Gerais – Brasil, pelo qual lamentamos profundamente e prestamos solidariedade aos empregados, suas famílias e as comunidades atingidas. (...)

Manteremos o compromisso com as comunidades e o meio ambiente como temos feito nos últimos anos, assegurando **os recursos investidos na área socioambiental, que em 2015 somaram em torno de US\$ 800 milhões**. Também reafirmamos o compromisso com o Pacto Global das Nações Unidas e com os Objetivos para o Desenvolvimento Sustentável.

(grifos nossos)

(VALE, 2016, p.10)

Em outras passagens do RCS da Vale há menção a esse valor de US\$ 800 milhões, como sendo recursos aplicados em ações ambientais e sociais:

Figura 8- Imagem do RCS da Vale (2016) acerca de recursos aplicados em ações ambientais

Fonte: Vale (2016).

Ao detalhar os dispêndios sociais, porém, resta esclarecido que 70% atenderam a ações obrigatórias e 30% refere-se a investimento social voluntário. Quanto aos dispêndios ambientais, não há a indicação percentual acerca dos gastos voluntários e obrigatórios.

Figura 9- Imagem do RCS da Vale (2016) acerca dos dispêndios socioambientais

Na imagem da figura 9, nota-se que cerca de US\$ 83 milhões referem-se à recuperação de áreas degradadas e contaminadas, uma ação obrigatória e de especial materialidade para empresas mineradoras em geral, por força do § 2º do artigo 225 da Constituição Federal:

Art. 225 (...)

§ 2º Aquele que explorar recursos minerais fica obrigado a recuperar o meio ambiente degradado, de acordo com solução técnica exigida pelo órgão público competente, na forma da lei.

(BRASIL, 1988)

Segundo o item 15.2.4 – Interação com o Meio Ambiente, da NBC T 15, emitida pelo CFC (2004), quanto às informações relativas à interação da entidade com o meio ambiente devem ser evidenciados:

- a) investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente;
- b) investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados;
- c) investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade;
- d) investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade;
- e) investimentos e gastos com outros projetos ambientais;
- f) quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade;
- g) valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente;
- h) passivos e contingências ambientais.

(CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2004)

Na imagem da DVA (Demonstração de Valor Adicionado) não há referência ao investimento de US\$ 800 milhões, citado na mensagem do Conselho de Administração da empresa (VALE, 2016), mas constam investimentos na comunidade de US\$ 228 milhões.

Figura 10- Imagem ampliada do RCS da Vale (2016) acerca da DVA

Valor gerado e distribuído [G4-9](#) | [G4-EC1](#)

(em US\$ milhões)

	América do Norte, exceto Canadá	Canadá	América do Sul, exceto Brasil	Brasil	Europa	África	Australásia	Oriente Médio	Total
Receitas	13	3.203	498	20.934	6	296	1.600	561	27.111
Valor econômico direto gerado	13	3.203	498	20.934	6	296	1.600	561	27.111
Custos operacionais	139	2.585	763	12.613		902	1.726	1.244	19.972
Salários e benefícios de empregados		811	107	1.714	3	15	225	67	2.942
Pesquisa e desenvolvimento		32	8	412	3	15	4	3	477
Pagamentos para provedores de capital	333			9.358					9.691
Pagamentos ao governo		75	2	2.511	104	13	177	3	2.699
Investimentos na comunidade		7	0,45	193		21	7	0,1	228
Valor econômico distribuído	472	3.360	876	26.801	110	940	2.139	1.311	36.009
Valor econômico acumulado	(459)	(157)	(378)	(5.867)	(104)	(644)	(539)	(750)	(8.898)

Fonte: Vale (2016)

Observa-se que a norma técnica contábil transcrita acima (NBC T 15) faz distinção entre gasto e investimento; entre manutenção de processos operacionais e atividade de preservação; entre multas e indenizações e passivos ambientais, o que não parece muito evidente no relatório ora analisado (VALE, 2016). Uma das manifestações de *greenwashing* é apresentar obrigações legais como investimentos em meio ambiente (PAGOTTO, 2013). Embora não estejam detalhados os gastos socioambientais da empresa no ano de 2015, as demais informações do RCS da Vale (2016) permitem inferir que parte dos valores reputados como “investimentos” foram, na verdade, dispêndios decorrentes de obrigações legais. Afinal, a reparação integral dos danos ambientais é obrigação prevista no artigo 225 da Constituição Federal (BRASIL, 1988):

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

(...)

§ 3º As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados.

(BRASIL, 1988)

De igual modo, pela leitura das informações contidas no RCS em comento, não se pode aferir se os US\$ 800 milhões investidos na área socioambiental, referidos na mensagem do Conselho de Administração da Vale, contemplam gastos com reparações e indenizações já assumidos pela empresa no ano de 2015, em decorrência do rompimento da barragem de Fundão, em Mariana-MG.

Na seção denominada “Acidente em Mariana”, menciona-se que em 2 de março de 2016 foi firmado um amplo acordo entre a Advocacia Geral da União e as empresas Vale, Samarco e BHP Billiton, acionistas da Samarco. Menciona-se apenas os gastos realizados pela Samarco após o rompimento da barragem e, em seguida, há indicação de vários investimentos que foram ou serão realizados em decorrência do evento, mas não se pode distingui-los dos investimentos na área socioambiental daquele ano. Nota-se na imagem abaixo que são mencionados, a título de exemplo, alguns “projetos socioambientais” e valores previstos para serem gastos nesses projetos.

Figura 11. Exemplo de projetos citados no RCS da Vale (2016).

Fonte: Vale (2016).

Tais valores de investimentos em projetos futuros estão entre as “declarações de intenções”, ou seja, itens não auditados pela certificação independente contratada pela Vale. Ainda, não ficou explícito no referido RCS que esses valores não devem ser confundidos com investimentos, uma vez que se tratam das obrigações legais de compensação, mitigação e reparação dos danos causados pelo rompimento da barragem de Fundão.

Assim, embora não se possa concluir acerca da manifestação de *greenwashing* no caso analisado, pode-se inferir que os relatórios corporativos socioambientais podem ser imprecisos ou vagos quanto a esses gastos com obrigações legais. Por exemplo, gastos para obtenção de licenças ambientais, compensações ambientais para impactos não mitigáveis, estudos exigidos pela fiscalização e reparação de danos, podem ser confundidos com investimentos, quando não há diferenciação entre os investimentos voluntários na área socioambiental das obrigações legais.

Em outra passagem, o RCS da Vale (2016) menciona que a empresa tem “contribuído de forma proativa com os agentes fiscalizadores apresentando prontamente os documentos solicitados e atendido a toda e qualquer recomendação e/ou exigência posta durante as inspeções e vistorias.”

Desde a ruptura da barragem de Fundão, em 5 de novembro de 2015, a Vale tem passado por diversas inspeções e vistorias dos órgãos fiscalizadores” (...) Ainda nas vistorias, a Vale tem sido solicitada a apresentar documentações referentes à gestão das barragens, bem como planos de ações relacionados às recomendações de auditorias externas. Em todas as situações, a empresa tem contribuído de forma proativa com os agentes fiscalizadores apresentando prontamente os documentos solicitados e atendido a toda e qualquer recomendação e/ou exigência posta durante as inspeções e vistorias.

(VALE, 2016)

O cumprimento da lei é pressuposto da atuação das empresas, de forma que elas podem sofrer penalidades (sanções) se não observarem o comando legal (dever-ser). Por isso, o cumprimento da lei, quando exposto no discurso ambientalista dos relatórios corporativos socioambientais mostra-se, ao mesmo tempo, um exagero, ou afirmação irrelevante, que é outra forma de manifestação do *greenwashing* (FERREIRA e TAVARES, 2017). Segundo o dicionário Michaelis (2012), “proativo” é adjetivo definido como “que se antecipa a futuras mudanças ou problemas; antecipatório.” Pode-se cogitar, então, que há exagero ou irrelevância nas afirmações, quando o RCS menciona que a Vale agiu de forma proativa, por entregar documentos e informações solicitados pela fiscalização após o desastre da barragem do Fundão, em Mariana-MG. A afirmação contida no aludido relatório corporativo socioambiental pode ainda ser posta em dúvida, tendo em vista que na denúncia criminal oferecida pelo Ministério Público Federal em Minas Gerais (MPF-MG), a conduta criminal individualizada atribuída à empresa foi não ter agido (poder-se-ia dizer “proativamente”) para evitar a tragédia:

Mesmo conhecendo a situação típica de incremento de riscos não permitidos, tendo pleno conhecimento de suas responsabilidades como pessoa jurídica responsável pelo empreendimento e dele garantidora, em razão de sua condição de controladora da SAMARCO, **VALE omitiu-se, assumindo o risco da produção dos resultados decorrentes**, razão pela qual, na forma o art. 13, § 2º, alínea “a”, art. 18, I e art. 70, do Código Penal c/c arts. 2º e 3º ambos da Lei n.º 9.605/98, incide nas figuras típicas dos artigos 29, caput, §1º, incisos I e II, § 4º, incisos I, III, V e VI, art. 33, art. 38, art. 38-A, art. 40, caput, §2º, art. 49, art. 50, art. 53, incisos I e II, alíneas “c”, “d” e “e”, art. 54 c/c § 2º, incisos I, III, IV e V c/c art. 58, inciso I, art. 62, inciso I, todos da Lei n.º 9.605/98.

(grifos nossos)

(MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, 2016, p. 211)

Na mesma denúncia, a Vale foi acusada pelo MPF de não ter prestado informações suficientes às autoridades e de ter dificultado a ação fiscalizadora, descumprindo obrigações legais:

Ademais, **também se apurou que a VALE depositava “lama” na barragem de Fundão** - proveniente do beneficiamento por ela realizado na Mina Alegria, **não dando ciência do fato aos órgãos competentes, deixando assim de cumprir obrigação de relevante interesse ambiental** – consignado no art. 17, IV, da Lei n.º 12.334/10 c/c art. 3º e ss. da Portaria DNPM n.º 416, de 03 de setembro de 2012, e art. 3º, § 1º, da Portaria DNPM n.º 11, de janeiro de 2012 – **e dificultou a ação fiscalizadora do Poder Público, uma vez que, tendo dever legal e competências de supervisão, omitiu-se de apresentar**, nos procedimentos administrativos minerários junto ao DNPM (Planos de Aproveitamento Econômico e Relatórios Anuais de Lavra), **informações sobre a deposição de rejeitos** provenientes das unidades de beneficiamento da VALE, localizadas na Mina Alegria, em Mariana-MG, no reservatório da barragem de Fundão, operada pela SAMARCO, incidindo nos crimes previstos nos art. 68, art. 69 e art. 69-A, §2º, todos da MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL PROCURADORIA DA REPÚBLICA NOS ESTADOS DE MINAS GERAIS E ESPÍRITO SANTO - FORÇA TAREFA RIO DOCE 212 Lei n.º 9.605/95, na forma do art. 70 do Código Penal, em concurso material (art. 69, CP) com os crimes descritos no parágrafo anterior.

(grifos nossos)

(MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, 2016, p. 211)

É preciso fazer a ressalva de que as acusações do MPF-MG são parciais, representam um lado oposto ao da empresa, e precisarão ser provadas no processo criminal instaurado com a denúncia. Contudo, os elementos ali contidos podem pôr em dúvida a postura e o discurso ambiental mostrados publicamente pela Vale, em seu relatório corporativo socioambiental, referente ao ano da tragédia, 2015 (VALE, 2016). Por exemplo, ao afirmar que sua conduta foi proativa, por apresentar as informações solicitadas pelas autoridades após a tragédia, há omissão quanto à sua conduta antes de novembro de 2015. Ainda, apresentar documentos e informações solicitados pelos órgãos fiscalizadores é uma obrigação legal, cujo descumprimento pode configurar crime, conforme Lei de Crimes Ambientais (BRASIL, 2008):

Art. 69. Obstar ou dificultar a ação fiscalizadora do Poder Público no trato de questões ambientais:

Pena - detenção, de um a três anos, e multa.

Art. 68. Deixar, aquele que tiver o dever legal ou contratual de fazê-lo, de cumprir obrigação de relevante interesse ambiental:

Pena - detenção, de um a três anos, e multa.

Parágrafo único. Se o crime é culposo, a pena é de três meses a um ano, sem prejuízo da multa.

(BRASIL, 2008)

A conduta consistente em deixar de apresentar informações solicitadas pela fiscalização pode configurar, além do crime, infração administrativa ambiental, passível de sanção de multa, nos termos do Decreto Federal nº 6514/2008:

Art. 81. Deixar de apresentar relatórios ou informações ambientais nos prazos exigidos pela legislação ou, quando aplicável, naquele determinado pela autoridade ambiental:

Multa de R\$ 1.000,00 (mil reais) a R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

Art. 77. Obstar ou dificultar a ação do Poder Público no exercício de atividades de fiscalização ambiental:

Multa de R\$ 500,00 (quinhentos reais) a R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

(BRASIL, 2008)

Considerando os dispositivos legais acima transcritos, pode ser considerado “irrelevante” ou “exagerado” colocar no relatório corporativo socioambiental a afirmação de que a empresa, após o rompimento da barragem em Mariana-MG, tem apresentado documentação e informações solicitadas pelas autoridades. Segundo Pagotto (2013), manipular o discurso ambientalista com exageros ou afirmações irrelevantes é uma prática de *greenwashing* relacionada à discursividade. Ferreira e Tavares (2017) também consideram manifestação de *greenwashing* cometer exagero e irrelevância nas afirmações.

Outro ponto que poderia ser objeto de questionamento quanto à manifestação, ou não, de *greenwashing*, diz respeito às afirmações da Vale (2016) quanto à segurança de suas barragens. No RCS de 2016 afirmou-se que as inspeções de segurança não apontaram risco algum de novos rompimentos:

Além disso, a despeito do cumprimento da legislação vigente e de investir em mecanismos de gestão de segurança e de riscos de barragens, após o acidente ocorrido em Mariana (MG), visando trazer um maior conforto para a sociedade, a **Vale fez uma verificação extraordinária detalhada das condições estruturais de todas as suas barragens**, incluindo a análise de acessos, reservatórios, cristas, bermas, taludes, drenagem superficial, sistema de drenagem interna, ombreira, e sistema extravasor. Da área de ferrosos da empresa, 18 profissionais de geotecnia, além de equipes de outros escritórios, atuaram emergencialmente, contribuindo para a agilidade dos resultados das inspeções. **Não foram detectadas alterações em nenhuma das estruturas**.

(VALE, 2016, p. 81)

Até a ocorrência do segundo rompimento, em Brumadinho-MG, em 25 de janeiro de 2019, não se tinha um conhecimento difundido dos possíveis riscos de outras barragens. No entanto, as notícias que se seguiram ao segundo desastre, em 2019, apontaram a reclassificação dos riscos das barragens ou urgência da empresa em descomissionar ou reparar barragens de maior risco, riscos cuja existência foi negada no RCS de 2016 (VALE, 2016)

Vale desloca 125 pessoas que vivem no entorno de mais cinco barragens. Desocupações ocorreram nas cidades de Ouro Preto e Nova Lima, em Minas Gerais. Mineradora afirma que são ações preventivas, mas três das cinco barragens estão na "zona de atenção" de risco da empresa.

(EL PAIS, 2019)

Após o rompimento da barragem de Brumadinho-MG, também foram noticiados investimentos excepcionais da Vale para a prevenção de novos desastres:

Vale vai investir R\$7,4 bilhões para acelerar o encerramento de 9 barragens no Estado de MG.

(EXAME, 2019)

Pagotto (2013) refere-se a outras manifestações de *greenwashing* como “mentir, usar dados falsos, fazer afirmações que distorcem a realidade ou que não podem ser provadas”. Não se pode, a partir desses dados expostos acima, concluir que houve a distorção de dados e informações pela Vale (2016). No entanto, há outras passagens do RCS em análise a respeito do impacto ambiental do rompimento da barragem de Fundão, que foram contestadas por renomadas instituições, de forma que autorizariam o questionamento acerca da veracidade dos dados informados no RCS:

Em relação aos resíduos, a Samarco acompanhou o comportamento da pluma de turbidez na região marinha e constatou que não havia qualquer comprovação técnica de que o material observado na região de Abrolhos, na Bahia, fosse proveniente do acidente com a barragem de Fundão. O rejeito [...] não apresenta nenhum elemento químico nocivo à saúde. [...] o rejeito proveniente da barragem de Fundão é caracterizado como não perigoso.

[...] continuam existindo peixes e cardumes ao longo do Rio Doce. O estudo foi realizado de 3 a 11 de dezembro de 2015 em 215 pontos do curso d'água e revelou ainda que a área da bacia do rio afetada pelo acidente era inferior a 1%.

(VALE, 2016, p.83)

As afirmações acerca da não periculosidade dos resíduos e dissociação do impacto da lama de rejeitos, referida como “pluma de turbidez”, com eventos verificados em localidades afetadas foi contestada publicamente:

ONU divulgou comunicado afirmando que "nova evidência mostra" que o rompimento da barragem da Samarco em Mariana (MG), no dia 5 de novembro, "lançou 50 milhões de toneladas de resíduos de minério de ferro, continha altos níveis de metais pesados tóxicos e outros produtos químicos tóxicos no rio Doce.

(GLOBO, 2015)

A barragem de Fundão abrigava cerca de 56,6 milhões de m³ de lama de rejeito. Desse total, 43,7 milhões de m³ vazaram. Os rejeitos atingiram os afluentes e o próprio Rio Doce, destruíram distritos e deixaram milhares de moradores da região sem água e sem trabalho. [...] Esse foi o maior desastre ambiental do Brasil. Apenas um mês depois, foram retiradas 11 toneladas de peixes mortos, oito em Minas e três no Espírito Santo. Três anos depois, estes estados ainda sentem os impactos ambientais.

(GLOBO, 2019)

A composição e periculosidade dos rejeitos lançados em Mariana-MG também foi questionada por pesquisadores científicos:

"[...]metais pesados continua ameaçando o estuário do Rio Doce, mesmo após dois anos e meio do vazamento de 50 milhões de metros cúbicos (m³) de rejeitos de mineração do reservatório da Samarco, localizado no distrito de Bento Rodrigues, em Mariana (Minas Gerais). Essa conclusão é resultado de um estudo desenvolvido em parceria por pesquisadores da Escola Superior de Agricultura Luiz de Queiroz (Esalq) da USP, em Piracicaba, da Universidade Federal do Espírito Santo (Ufes), da Universidade de Santiago de Compostela (Espanha) e da Universidade Federal da Bahia (UFBA).

(JORNAL USP, 2018)

A divulgação da Vale acerca dos riscos de sua operação e da periculosidade dos rejeitos aparentemente foram considerados enganosa por escritórios de advocacia estrangeiros que ajuizaram ações contra a empresa após o desastre de Brumadinho-MG, segundo noticiado na imprensa brasileira:

Em nota, o escritório afirma que a mineradora “falhou em avaliar o risco e o potencial de danos de um rompimento na barragem de Feijão”, o que causou a morte de dezenas de pessoas. Por isso, **considera que as declarações da Vale foram “falsas ou enganadoras e/ou não tinham fundamentos razoáveis.”**

(GLOBO, 2019 a)

Expostas, com exemplos concretos, as possibilidades de manifestação de *greenwashing* via RCS, é preciso registrar que nenhum dos dados trazidos neste estudo levaram esta discente a conclusões definitivas acerca da ocorrência, ou não, de *greenwashing* no RCS ora analisado. Os fatos são controversos e não há manifestação judicial definitiva sobre sua ocorrência e extensão. O desastre de Brumadinho-MG ainda é recente, tendo sido noticiada, em 09 de julho de 2019, a condenação judicial da empresa, pela justiça estadual comum, a reparar os danos causados às pessoas, ao meio ambiente e à atividade econômica exercida nas regiões atingidas (GLOBO, 2019 b). Essa decisão não estava disponível para consulta ao tempo da conclusão desta dissertação e estará sujeita a recurso até pronunciamento definitivo. Quanto ao desastre de Mariana-MG, não houve condenações judiciais da empresa até o momento, o que pode ocorrer independentemente dos acordos extrajudiciais realizados pela empresa.

O Bureau Veritas Certification Brasil (Bureau Veritas) foi contratado pela Vale para realizar a verificação independente do seu Relatório de Sustentabilidade (VALE, 2016). O escopo desta verificação abrangeu as Diretrizes e os Princípios¹ da *Global Reporting Initiative* para Relatórios de Sustentabilidade GRI-G4 (2013), incluindo o Suplemento Setorial de Mineração & Metais de 2013 da GRI (VALE, 2016). Considerando o escopo verificação, foi excluída, dentre outros itens, qualquer avaliação de informações relacionadas às declarações de posicionamento (expressões de opinião, crença, objetivos ou futuras intenções) por parte da Vale. Nesse passo, os critérios de manifestação de *greenwashing* apresentados pela literatura e discutidos neste trabalho, não foram objeto da certificação independente do RCS da Vale.

Desse modo, independentemente da conclusão a que se chegue sobre a ocorrência, ou não, de *greenwashing* neste relatório específico, pode-se afirmar, após o exercício realizado nesta seção, que é possível que essa prática ocorra por meio do relatório corporativo socioambiental e que nem mesmo a certificação independente pode evita-la, conhecidas as limitações de escopo normalmente adotadas. Nessa linha, a partir do exame das normas postas, da expectativa de conduta que essas normas apresentam (dever-ser), será buscado em que medida e sentido o *greenwashing* e os relatórios corporativos socioambientais são tratados pelo Direito brasileiro. A seção vindoura trata precisamente dos sistemas legais, formas de sua interpretação e aplicação para o caso de *greenwashing* praticado via relatório corporativo socioambiental.

4.3 Mapeamento das principais repercussões legais advindas da utilização do relatório corporativo socioambiental e da prática do *greenwashing*

A exploração descritiva do objeto de estudo sob o aspecto jurídico (dimensão de análise do Direito) compõe o terceiro objetivo específico desta pesquisa. Logo, esta seção é dedicada a apresentar os resultados decorrentes do seguinte roteiro de questões orientadoras: (a) Que normas legais ou regulamentadoras tratam do relatório corporativo socioambiental?; (b) Quais os posicionamentos identificados acerca da regulação ou auto-regulamentação do relatório corporativo socioambiental?; (c) Quais as consequências jurídicas decorrentes da realização do relatório corporativo socioambiental?; (d) Quais os instrumentos legais para coibir *greenwashing*?; (e) Existe uma definição legal ou jurisprudencial do que seja *greenwashing*? E finalmente (f) identificar se alguma empresa já foi punida ou investigada por conta do relatório corporativo socioambiental errôneo, ou por *greenwashing* realizado via relatório corporativo socioambiental.

Isto é, pretende-se identificar e situar o feixe de normas vigentes no Brasil que versam sobre os temas centrais deste estudo (relatório corporativo socioambiental e *greenwashing*), a fim de apontar os instrumentos legais que são postos à disposição do Poder Público e da sociedade para o controle da má utilização dessa forma de comunicação empresarial. Em seguida, passa-se à identificação dos posicionamentos dos envolvidos nesse campo, com os argumentos favoráveis e contrários à regulamentação do RCS. Na sequência, é apresentado o mapeamento do tema sob a perspectiva das diversas instâncias de monitoramento e fiscalização ambiental, incluindo o conjunto de decisões do Poder Judiciário a respeito do assunto (jurisprudência). Delineados esses parâmetros, será possível estimar como tem sido realizado o controle das informações não financeiras divulgadas pelas empresas, permitindo, em conclusão, identificar os desafios e potencialidades do RCS e contribuir para o debate de política públicas e gestão empresarial.

4.3.1 Aspectos de regulação: a legislação e o relatório corporativo socioambiental

Para reconhecer as normas vigentes sobre os relatórios corporativos socioambientais, ou seja, desenhar a moldura legal em que essa temática se insere, buscou-se ordenar cronologicamente as leis e normas a respeito dos RCS.

A partir de 1977, a RAIS (Relação Anual de Informações Sociais)²² tornou-se obrigatória para as empresas e merece menção neste regaste histórico por ser considerada a primeira iniciativa legal no sentido de estabelecer a prestação compulsória de informações não-financeiras. Os elementos da RAIS, a qual ainda está em vigor, consistem em informações sobre obrigações trabalhistas relativas ao ano-base anterior²³. Destinada a colher dados do mercado de trabalho formal para suprir as necessidades de controle, estatística e informações das entidades governamentais da área social, a RAIS é limitada em seus indicadores de recursos humanos e não trata de questões ambientais.

A Demonstração do Valor Adicionado (DVA), estabelecida pela Lei nº 11.638/07, a qual torna essa demonstração obrigatória para as empresas de capital aberto, traz divulgações sobre impactos causados pelas empresas na sociedade:

Art. 176. Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

I - balanço patrimonial;

II - demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;

III - demonstração do resultado do exercício; e

IV – demonstração dos fluxos de caixa; e

V – se companhia aberta, demonstração do valor adicionado.

(BRASIL, 2007)

Conforme esclarece o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a DVA é obrigatória apenas para as companhias abertas, e para outras que a lei exigir, de acordo com o item 3 da NBC TG 09, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.138/08 e alterada pela Resolução CFC n.º 1.162/09 (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2017).

De acordo com Ribeiro (2000), informações deste tipo, dispostas na DVA, são utilizadas para a avaliação do desempenho da empresa no seu contexto local e de sua participação no desenvolvimento regional. Além disso, Souza e Costa (2012), lembrando que a DVA pode servir para estimular ou não a continuidade de subsídios e incentivos governamentais, resgatam a importância dessa forma de demonstração

A DVA informa o valor agregado pela empresa à sociedade e a forma de distribuição desse valor aos diversos agentes econômicos (acionistas, empregados, governo e financiadores), conforme destaca Consenza (2003).

²² A RAIS foi estabelecida pelo Decreto nº 76.900, de 23 de dezembro de 1975.

²³ Dados dos empregados contratados, sob qualquer regime, no ano anterior (remuneração, grau de instrução, ocupação, nacionalidade), atividade econômica da empresa, área geográfica, dentre outros.

Assim, essa demonstração tem por finalidade demonstrar a capacidade de geração de riqueza das entidades e sua distribuição para a sociedade (CORRÊA, 2010). Para Azevedo (2009), a Demonstração do Valor Adicionado consiste em um poderoso referencial de informações nas políticas de recursos humanos, decisões de incentivos fiscais, auxílio sobre novos investimentos e desenvolvimento da consciência para a cidadania. Segundo Corrêa (2010), a DVA, importante componente do Balanço Social e atualmente demonstração obrigatória, preenche uma lacuna na contabilidade, que antes se focava apenas informações de natureza econômico-financeira e passa a apresentar, por meio dessa demonstração, informações de natureza social. O autor destaca ainda que, assim como o Balanço Social, a DVA tem sido incentivada já há algum tempo devido a sua importância socioeconômica. (SOUZA e COSTA, 2012)

Santos (2005) aponta que na DVA estão disponíveis, de forma ordenada, informações úteis e necessárias para análises sobre investimentos, concessões de empréstimos, avaliação de subsídios ou definições para a instalação de projetos que possam ter repercussão social. No entanto, Silva (2011), utilizando como exemplo hipotético uma fábrica de produtos nocivos à saúde, adverte que é preciso ter uma visão mais ampla sobre essa demonstração não financeira. Justifica-se argumentando que, se não for levada em conta a agregação de valor como um todo, à própria existência da vida de qualidade no planeta, a DVA terá uma contribuição limitada para fins de retratar com fidelidade o verdadeiro impacto ambiental de uma empresa. Desse modo, finaliza que a DVA terá uma contribuição restrita para a solução dos problemas socioambientais mais abrangentes, ainda que remunere adequadamente os seus empregados, governos (tributos), acionistas e outros credores (SILVA, 2011).

Afora a RAIS e DVA, ainda não existe no plano federal uma norma geral que preveja uma obrigação de elaboração e divulgação pública das informações não-financeiras das empresas. Há, como será visto em seguida, algumas iniciativas voluntárias, sem coerção legal e normas regulatórias, de aplicação em setor de atividade específico (energia elétrica, por exemplo).

Cumprir anotar que, embora não haja uma lei geral sobre RCS, nas demais esferas da federação e na sociedade civil há diversas iniciativas que tem o objetivo de estimular a publicação de relatórios corporativos socioambientais. Seja no plano estadual²⁴, municipal²⁵⁻²⁶

24 Lei Estadual nº11.440/2000

25 Municípios de São Paulo-SP, Santo André-SP, João Pessoa-PB e Uberlândia-MG., por exemplo.

26 Em Porto Alegre-RS, a Lei Municipal nº 8118/1998 objetivou estabelecer a obrigatoriedade da elaboração do balanço social para as empresas que tem sede na capital gaúcha, determinando um conteúdo mínimo. Anote-se, porém, que sua constitucionalidade é questionável, haja vista a ausência de competência do ente municipal para tratar dessa matéria (CF, arts. 22, 24 e 30).

e da iniciativa privada²⁷ encontram-se exemplos de medidas que objetivam o incentivo da publicação do relatório corporativo socioambiental, mediante a concessão de “selos”, “certificados” e outros instrumentos de incentivo não financeiro às empresas que aderirem voluntariamente aos seus preceitos. A eficácia desses instrumentos é questionável, contudo, considerando a não obrigatoriedade de elaboração do relatório e existência de outros mecanismos de certificação mais reconhecidos pelo mercado, bem como a insuficiência e dificuldade de acesso às informações sobre as empresas que se dispuseram a pleitear tais certificados.

No campo da regulamentação profissional e iniciativas voluntárias para a realização e normatização do RCS, é preciso registrar a iniciativa do Instituto Brasileiro de Contadores (Ibracon), que emitiu documento com conceitos básicos de contabilidade ambiental (NPA 11 – Balanço e Ecologia), revogado em maio de 2011. Na mesma esteira, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) emitiu, em 2004, a NBC T 15 que trata de informações de natureza social e ambiental, no qual recomendava a evidenciação de eventos deste tipo. Entretanto, foram iniciativas que não encontraram eco na profissão contábil (SOUZA e COSTA, 2012).

Já na esfera regulatória, especificamente para o setor elétrico, a ANEEL editou a Resolução nº 444/2001, que instituiu o Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica (MCSPEE). Esse Manual apresenta instruções contábeis e roteiro para elaboração e divulgação de informações econômicas e financeiras e de responsabilidade social das concessionárias e permissionárias. O referido Manual ainda estabelece que as informações constantes do RCS deverão ser validadas pelo Conselho de Administração e Conselho Fiscal da empresa. Tal regra, apoiada nas diretrizes elaboradas pela GRI, justificam-se uma vez que o RCS deverá apresentar e descrever ações emanadas dos atos de gestão e também aquelas decorrentes do cumprimento de legislações que sujeitam a atuação dessas companhias.

A partir de 2006, o Manual de Elaboração do Relatório Anual de Responsabilidade Socioambiental das Empresas de Energia Elétrica passou a declarar que seria obrigatória a elaboração, pelas concessionárias e permissionárias do serviço público de energia elétrica, do Relatório de Responsabilidade Socioambiental, a partir do exercício de 2007, para divulgação em 2008. Por conta disso, o setor elétrico tem sido o que mais divulga e que mais participa de indicadores de sustentabilidade (RIBEIRO, 2012).

27 Câmara Americana de Comércio, Federação de Indústrias, por exemplo.

Embora não seja diretamente relacionado à imposição de elaboração de RCS, os índices de sustentabilidade das bolsas de valores devem ser lembrado como forma de mensuração para as questões socioambientais e estímulo à divulgação dos reportes não financeiros. Já faz parte da rotina dos mercados de capitais internacionais, inclusive o do Brasil, a divulgação do desempenho de índices de ações voltados para empresas que atendem aos conceitos de sustentabilidade empresarial (LEMME, 2010). Souza e Costa (2012) realçam, porém, as limitações que esses índices de sustentabilidade apresentam com relação à efetiva comprovação de seus ganhos socioambientais

Strobel, Coral e Selig (2004) afirmam que os indicadores de sustentabilidade não têm as mesmas características dos indicadores tradicionais que medem o progresso econômico, social e ambiental, pois estes verificam as oscilações destes aspectos de forma independente. Os autores ressaltam que a sustentabilidade requer uma visão sistêmica com indicadores multidimensionais focados nas relações entre economia, ambiente e sociedade. No mercado brasileiro, desde o ano de 2005, é utilizado o Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE) da BM&FBOVESPA, que engloba apenas empresas nacionais, e tem o objetivo de refletir o retorno de uma carteira composta por ações de empresas com reconhecido comprometimento com a responsabilidade social e a sustentabilidade. Embora os índices dos mercados financeiros objetivem refletir o desempenho das empresas na área de atuação socioambiental, a mensuração dos retornos em virtude desse tipo de ações ainda não é muito clara.

(SOUZA e COSTA, 2012).

Ainda no âmbito regulatório, é preciso anotar as leis que permitem a atuação da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) como autoridade fiscalizadora do mercado de capitais. O poder de polícia no âmbito do mercado de capitais é genericamente atribuído à União pelo art. 174 da Constituição Federal (BRASIL, 1988), sendo desempenhado pela CVM, quanto ao mercado de capitais por força da Lei nº 6.385/76 (BRASIL, 19746). Cabe a essa autarquia assegurar o funcionamento regular e eficiente das atividades e serviços no mercado. A atuação da CVM tem por objetivo, ainda, proteger os investidores contra atos ilegais de quaisquer participantes do mercado, com o intuito de evitar ou coibir modalidades de fraude ou manipulação, assim como assegurar a observância de práticas equitativas no mercado²⁸. A CVM tem competência para estabelecer processo administrativo sancionador²⁹, para apurar atos ilegais e práticas não equitativas de administradores, membros do conselho fiscal e acionistas de companhias abertas, dos intermediários e dos demais participantes do

²⁸ Lei nº 6.385/76, art. 4º e art. 8º, inciso I.

²⁹ Idem, art. 9º, incisos V e VI.

mercado, assim como aplicar aos autores de tais infrações as penalidades administrativas previstas no art. 11 da citada lei, sem prejuízo de apuração de eventual responsabilização civil ou penal. A CVM tem o dever de comunicar ao Ministério Público indícios de ilícito penal de ação pública detectados nos processos em que apura irregularidades, ou no curso da sua atuação ordinária.

A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) emitiu em 1987 o Parecer de Orientação que recomendava a inclusão no relatório da administração de descrição de gastos relacionados com a proteção do meio ambiente, mas tal recomendação demorou a ser seguida pelas empresas (SOUZA e COSTA, 2012). À parte todas as iniciativas legais e voluntárias já citadas, a difusão do relatório corporativo socioambiental como forma de divulgação de informações não-financeiras somente ganhou visibilidade na década de 1990. Maciel (2015) explica que a então chamada BM&FBOVESPA (atualmente B3) passou a recomendar, em dezembro de 2011, que as empresas listadas indiquem, no Formulário de Referência, se publicam relatório de sustentabilidade ou documento similar e onde está disponível. Em caso negativo, deveriam explicar porque não o fazem. Em 2014, a iniciativa passa a endereçar os relatos integrados e é renomeada para “Relate ou Explique para Relatório de Sustentabilidade ou Integrado”. A BM&FBOVESPA (2015) afirma que o *Relate ou Explique* permitiu uma adesão voluntária e progressiva das companhias à prática de reportar informações e resultados relacionados às dimensões social, ambiental e de governança corporativa. O público preferencial desses relatórios são os investidores, mas as informações ficam disponíveis aos demais interessados na internet, na página oficial do órgão.

O “Relate ou Explique para Relatório de Sustentabilidade ou Integrado” decorreu de parceria com a GRI e em apoio ao IIRC, mas 2015 foi o último ano de seu formato original. A partir de 2016, o órgão regulador - Comissão de Valores Mobiliários (CVM) - tornou obrigatória essa resposta sobre informações socioambientais no Formulário de Referência. Assim, Favaretto (2016) esclarece que a B3, inspirada no sucesso da primeira iniciativa, lançou em 2017 o “Relate ou Explique para os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS)”. O objetivo do programa é estimular a transparência das estratégias e ações das companhias listadas em relação aos 17 Objetivos da ONU, definidos como prioridades para a Agenda 2030. É solicitado às empresas listadas que informem, anualmente, em pesquisa eletrônica, se elaboram relatório de sustentabilidade ou integrado levando em conta os ODS. À semelhança da iniciativa anterior, caso estas não o façam, a B3 (2018) solicita que essas empresas indiquem o motivo, escolhendo-o entre as opções que serão fornecidas.

A partir da lista publicada pela B3 (2018), observa-se que, das 437 companhias listadas em 2018, consta link para os relatórios de sustentabilidade de apenas 109 empresas. Outras 9 afirmaram que elaboram o relato, mas não há evidências. (B3, 2018). Portanto, atualmente a regra entre as empresas listadas é fornecer informação ou justificativa acerca de seus relatórios corporativos socioambientais ao órgão regulador (CVM), havendo, de fato, pouca coerção estatal para que o façam.

Não obstante, não existe somente do ponto de vista quantitativo, numérico, a deficiência dos relatórios corporativos socioambientais. Como será visto adiante, a literatura apresenta críticas fundamentadas ao conteúdo do relatório corporativo socioambiental, que devem ser levadas em conta neste estudo exploratório. Antes, porém, convém pontuar no próximo subitem outro aspecto de regulação, atinente ao dever de prestar informações ambientais, explicitando em quais situações isso pode ser exigido por força de lei.

4.3.2 Sobre o dever de prestar informações ambientais

Comumente se afirma que as questões ambientais ganharam impulso no Brasil a partir da promulgação da Política Nacional de Meio Ambiente (PNMA)³⁰, publicada em 1981. Ao tratar o meio ambiente de forma sistemática, como um “conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas”³¹, esta lei abordou a temática ambiental de forma inovadora na legislação brasileira, que até então somente dispunha da proteção de recursos naturais de uma forma um tanto compartimentada.

A Constituição Federal promulgada em 1988, por trazer diversos referenciais de proteção ambiental, também foi apelidada de “Constituição Verde”. O artigo 225 inovou no direito brasileiro ao estabelece que o meio ambiente é bem de uso comum do povo, sendo dever de todos sua preservação³², sob pena de responsabilização civil, penal e

³⁰ Lei Federal nº 6938/1981

³¹ Lei Federal nº 6938/1981, art. 3º, inciso I.

³² Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

administrativa³³. Além da referência explícita ao meio ambiente, contida no citado artigo 225, existem outros dispositivos constitucionais, tal como o artigo 170, que, ao tratar da atividade econômica, determina que toda essa atividade deve se amoldar e se sujeitar aos deveres de proteção ao meio ambiente (GRAU, 2002). Disso decorre que, após 1988, foram editadas várias leis com o objetivo de complementar e especificar os comandos constitucionais.

Por se tratar de norma compatível com os princípios de proteção ambiental, a PNMA foi recepcionada e preservada pela nova ordem constitucional. Ao estabelecer direitos e garantias fundamentais no início da redemocratização brasileira, inclusive, o direito de todos desfrutarem de um meio ambiente equilibrado e essencial à sadia qualidade de vida a atual Constituição Federal é considerada um dos vetores que impulsionou o debate ambiental, a pressão social e a correspondente resposta das empresas, com o incremento da responsabilidade socioambiental corporativa (Ferreira *et al.*, 2005).

Nota-se que a preocupação com informação e participação social, expressas na PNMA e na Constituição Federal, não tiveram norma regulamentadoras por algum tempo, ao contrário de outras leis que objetivam proteger os bens naturais. Mediante uma alteração legislativa na PNMA, somente a partir do ano 2000, as pessoas físicas e jurídicas que exerçam atividades potencialmente poluidoras passaram a ter a obrigação de entregar um Relatório Anual das Atividades Potencialmente Poluidoras (RAAPP) exercidas no ano anterior, com informações a respeito de serviços, matérias-primas e resíduos, por exemplo. Este relatório (RAAPP), no entanto, não pode ser confundido com nenhum relatório de sustentabilidade, tampouco com o relatório corporativo socioambiental ora tratado, porque é dirigido para fins específicos de fiscalização do órgão ambiental, na interface de relações entre particular e administração pública. O que importa ressaltar, neste ponto, é que assim como ocorre com outras leis ambientais, o legislador dá prevalência ao fornecimento de informações e dados do particular à máquina estatal, permitindo somente em poucos casos (audiências públicas no licenciamento de empreendimentos, por exemplo), uma simbólica participação popular.

³³ Art.225. § 3º - As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados.

As informações de natureza ambiental, ou relativas à atividade desempenhada pela empresa e seus impactos, são prestadas aos órgãos de fiscalização, durante o processo de licenciamento ambiental e mediante cadastros ou relatórios periódicos³⁴. Tais informações devem constar em Sistema Nacional de Informações sobre Meio Ambiente -SINIMA. No entanto, essas informações diferem quanto à forma, conteúdo e finalidade dos relatórios corporativos socioambientais ora tratados. Por isso, consideramos que não há obrigatoriedade prevista em lei acerca da divulgação dos relatórios corporativos socioambientais.

O Código de Defesa do Consumidor determina que as alegações realizadas pelo fornecedor, inclusive ambientais, devem ser passíveis de comprovação, sob pena de se configurar prática abusiva ou propaganda enganosa. Assim, a obrigação de prestar informações ambientais com relação à sociedade encontra-se prevista, de forma mais explícita, no sistema de proteção ao consumidor. Tal direito pode ser exercido de forma individual ou coletiva, mediante representação dos legitimados para atuação em juízo.

Finalmente, o artigo 5º, inciso XXXIII, da Constituição Federal (BRASIL, 1988) garante o direito de informação a qualquer cidadão, no sentido de ter conhecimento de fatos de seu interesse particular ou da coletividade, o que foi regulamentado pela lei de acesso à informação ambiental (BRASIL, 2003). Por outro lado, o dever de prestar informações não se limita aos órgãos públicos. As autoridades públicas podem exigir de entidades privadas quaisquer informações sobre os impactos potenciais e efetivos de suas atividades. Porém, a despeito da obrigação legal de as pessoas jurídicas de direito público e privado prestarem informações sobre meio ambiente, quando forem solicitadas, trata-se de direito pouco conhecido e aparentemente pouco utilizado para o acesso às informações sobre atividades potencialmente poluidoras.

³⁴ Lei 6938/1981 (Política Nacional de Meio Ambiente):

Art 9º - São instrumentos da Política Nacional do Meio Ambiente:

(...)

III - a avaliação de impactos ambientais;

IV - o licenciamento e a revisão de atividades efetiva ou potencialmente poluidoras;(...)

VII - o sistema nacional de informações sobre o meio ambiente;

VIII - o Cadastro Técnico Federal de Atividades e Instrumentos de Defesa Ambiental; (...)

XI - a garantia da prestação de informações relativas ao Meio Ambiente, obrigando-se o Poder Público a produzi-las, quando inexistentes;

XII - o Cadastro Técnico Federal de atividades potencialmente poluidoras e/ou utilizadoras dos recursos ambientais.

4.3.3 A regulamentação dos relatórios corporativos socioambientais no Brasil: posicionamento dos envolvidos

Para o RCS, ainda prevalece a ideia de que este é um assunto do mercado, nascido em iniciativas voluntárias das organizações, as quais teriam melhores condições de estabelecer regras e mecanismos de controle privados para a matéria. Razões contrárias à regulamentação estatal do relatório corporativo socioambiental são apresentadas da seguinte forma:

A obrigatoriedade da apresentação sem dúvida é hoje o principal ponto de discussão entre as entidades envolvidas no processo de divulgação e estudo sobre o Balanço Social. A Comissão de Valores Mobiliários - CVM em 1997, colocou em discussão a implementação do Balanço Social e sua obrigatoriedade em audiência pública, a fim de obter elementos para oficializar sua posição sobre o assunto. Contudo trata-se de um tema polêmico e de difícil consenso.

(FERREIRA *et al.*, 2005, p. 6)

A posição apresentada pela Associação Brasileira das Empresas de Capital Aberto (ABRASCA) em 1997, quando se debateu publicamente a regulamentação do balanço social (PL 3119/1997), era frontalmente contrária à regulamentação, “qualquer que seja ela”. As razões apresentadas invocam a liberdade, o seu direito de escolher se revelarão, ou não, sua contribuição à sociedade e qualificam como retrógrada qualquer limitação a essa liberdade. Alguns trechos da carta enviada a CVM pela ABRASCA – Associação Brasileira das Empresas de Capital Aberto, com o resultado de audiência pública, foram mencionados:

[...] a regulamentação do Balanço Social, qualquer que seja ela, é uma posição retrógrada em relação à liberdade que as empresas devem ter para apresentar ou não, de maneira explícita, sua contribuição social [...] A par das desvantagens decorrentes do Custo Brasil, entre os quais destacam-se os enormes encargos sobre a mão-de-obra, o balanço social compulsório seria um fator a mais de desigualdade contra as Companhias Abertas, se só elas forem obrigadas a elaborá-lo, ou para todas as empresas brasileiras, caso a obrigatoriedade seja geral, tanto pelos custos de sua elaboração como pela revelação unilateral de informações estratégicas.

(SILVA, 1998, p.33)

A carta da ABRASCA também alega que a obrigatoriedade da apresentação dos balanços sociais seria um fator adicional ao chamado “custo Brasil” e que a prestação compulsória de contas à sociedade as prejudica diante da concorrência, por serem obrigadas a revelar informações estratégicas. Segue a expressão de outra opinião contrária à regulamentação do Balanço Social:

[...] tornar obrigatória a publicação das ações sociais das organizações afronta o princípio fundamental do espírito liberal que regula as relações sociais. Afirmar ainda que o Brasil deveria seguir os modelos adotados pelos Estados Unidos, Alemanha, Holanda, Inglaterra e Bélgica, onde não existe compulsoriedade para apresentação do Balanço Social mas sim a publicação como parte integrante do processo estratégico das organizações, que ao realizarem a publicação de suas ações sociais expõem a sociedade todo o impacto positivo e negativo que causam através de seus negócios, demonstrando no mínimo, responsabilidade.

(PEROTTONI, 1998, p. 82)

Desde então, não houve mudanças quanto ao posicionamento prevalecente das empresas que estariam sujeitas à realização do relatório corporativo socioambiental. A maioria dos entrevistados durante a pesquisa de campo mostrou-se contrária à qualquer forma de regulamentação, ou intervenção, no campo do RCS. Dos 13 depoimentos colhidos, 12 manifestaram-se contra a regulamentação do RCS com muita convicção, embora apresentassem justificativas diferentes para o seu posicionamento. Pode-se afirmar que as justificativas poderiam ser agrupados em dois grupos. De um lado, a crença na superioridade do mercado em relação ao governo quanto à definição de políticas públicas

O mercado sabe regular este assunto muito melhor que o governo. (FIN1)

O RI propõe repensar o modelo de negócios de cada empresa, de acordo com a sua materialidade e em busca da sustentabilidade. Não faz sentido impor regras externas. (OSC1)

De outro, o entendimento de que o RCS é um assunto privado apenas, que interessam às empresas e que não deve haver intervenção do Estado neste campo

As empresas não precisam de mais burocracia. (ASP2)

Qualquer regulamentação vai implicar em custos adicionais. O Estado baixa normas sem pensar no impacto que trará às empresas. (CON1)

Um profissional contrário à regulamentação ressaltou que a certificação poderia sanar o problema da falta de comparabilidade e acurácia do RCS: “Sem uma auditoria e normas mínimas, a credibilidade e a comparabilidade dos relatórios pode ficar comprometida” (ASP2). Do total de respondentes, apenas um dos entrevistados mostrou-se a favor da regulamentação do RCS, mais especificamente quanto ao Relato Integrado, destacando que tal normatização deveria ser realizada pelo Conselho de Profissionais de Contabilidade, de forma vinculativa para todos os profissionais e especificando que o RCS somente poderia ser feito por profissional da área contábil.

Os relatórios corporativos socioambientais atualmente são técnicos e destinados predominantemente a um público investidor de capital, que é determinante dos caminhos do mercado. Embora tenha havido um aumento da disponibilidade das informações, devido ao crescente número de relatórios elaborados, não houve necessariamente uma melhora na qualidade e utilidade dessas informações (GORE; BLOOD, 2008). É preciso reconhecer que a elaboração de relatórios socioambientais não se confina a universos paralelos, do ‘mundo verde’ em oposição ao ‘mundo do dinheiro’. O fato de os relatórios não-financeiros caminharem para uma lógica de domínio de contadores e ser ainda circunscrita ao universo de empresas de maior porte e capital (SLEWINSKI; GONÇALVES; SANCHES, 2015) não desqualificam a iniciativa por completo, tampouco pode ser considerado como um fracasso da empreitada por maior transparência, ou de maior participação popular e proteção ambiental.

Para Nichi (2016), a não obrigatoriedade na divulgação de resultados socioambientais pode levar a uma banalização da prática, ao não indicar um padrão ou certificação acerca da veracidade do relatório traduz a realidade da operação. Ainda, acrescenta que, ao considerar os processos institucionais, a resposta estratégica mais viável seria por meio da regulação dessa atividade. Embora não afirme categoricamente que o disciplinamento dessa atividade deveria ocorrer pela via estatal, ao realçar o interesse na iniciativa voluntária do Relato Integrado, reconhece que essa postura se diferencia da maior parte dos agentes econômicos, que somente reagem às pressões ambientais e governamentais.

Partimos do entendimento que a elaboração e incremento dos relatórios ambientais empresariais teve início como ação estratégica de legitimação (ANTONIOLLI; GONÇALVES-DIAS, 2015), moldando o novo campo dos relatórios ambientais. Entretanto, para Nichi (2016), o vetor isomórfico pode explicar o aumento na publicação de relatórios ambientais, mas não autoriza a conclusão de que esse fenômeno vai se difundir ao ponto de abranger de forma significativa o número de empresas em atividade, sobretudo diante da força limitada do poder das iniciativas estritamente voluntárias (B3, 2018). O consenso dos atores a respeito da desnecessidade e prejudicialidade (SILVA, 1998) de eventual regulamentação neste momento prevalece. Os dados levantados em campo confirmaram essa posição e sinalizam que o consenso em torno da formação de agenda sobre políticas públicas em relatório corporativo socioambiental é deixar esse assunto à margem da regulamentação estatal, sem o estabelecimento de regras de elaboração, conteúdo mínimo, ou certificação/acreditação dos relatórios corporativos socioambientais realizados no Brasil.

4.3.4 Instrumentos normativos para coibir o *Greenwashing*

Ferreira *et al.* (2005) explicam que a responsabilidade social vai além da postura legal da empresa, da prática filantrópica ou do apoio à comunidade. A ética seria o princípio balizador das ações e relações com todos os públicos com os quais a empresa interage: acionistas, empregados, consumidores, rede de fornecedores, meio ambiente, governo, mercado, comunidade. Na mesma linha, Pagotto (2013) realça que o *greenwashing* consiste, antes de tudo, em violação ética, que se beneficia dos abismos que se formam entre os saberes. Ao mencionar as repercussões legais do *greenwashing* na propaganda, este autor reconhece alguns dispositivos jurídicos que deveriam constranger os profissionais e as empresas a não praticarem a publicidade antiética, contudo, sinaliza ceticismo ao afirmar que a lei jamais impediu a ocorrência e o crescimento de tal atividade.

Sob uma perspectiva jurídica, a elaboração e divulgação do relatório corporativo socioambiental, assim como outras atividades de comunicação da empresa, representam a exteriorização de uma “vontade consciente” da pessoa jurídica. Nessa linha, por princípio, o RCS é passível de controle externo à atividade empresarial, o que pode ocorrer por meio de sistemas de regulação ou autorregulação. No âmbito da autorregulação, são engendrados mecanismos de mercado para a adoção voluntária de padrões éticos ou técnicos previamente estabelecidos. Nesse campo situam-se as regras de certificação voluntária, selos ambientais voluntários, auditorias não obrigatórias e normas disciplinares profissionais. De outra banda, no campo da regulação, há imposição de medidas e instrumentos de comando-controle, estabelecidos por meio da legislação, que podem ser manejados para a tutela ambiental e social.

Seguindo esse raciocínio, a indagação decorrente de um dos objetivos específicos deste estudo é: quais as implicações (consequências) jurídicas da utilização do RCS? Deixando um pouco de lado os valores intangíveis acima mencionados, revisamos o questionamento nas searas jurídicas penal, administrativa e cível. Antes, porém, é preciso advertir que o ordenamento jurídico é uno, de forma que todos os instrumentos legais adiante descritos se coadunam e são subsidiários para a tutela do meio ambiente, prevista na Constituição Federal como dever de todos (BRASIL, 1988; CANOTILHO; LEITE, 2008; MILARÉ, 2010).

No tocante à responsabilidade ambiental empresarial para os relatórios ambientais, as seguintes leis formam a moldura de responsabilidades em matéria de meio ambiente: (i) Política Nacional de Meio Ambiente³⁵; (ii) Lei de Crimes Ambientais³⁶ de 1998, que fixa sanções para os ilícitos ambientais; (iii) Política Nacional de Educação Ambiental³⁷, que atribui às empresa, iniciativa privada e toda sociedade o dever de tomar conhecimento e participação na solução de questões ambientais.³⁸

Na esfera criminal, considerando apenas as normas penais gerais, poder-se-ia alegar que a inserção de dados fraudulentos poderia configurar o crime de fraude em balanço ou o de falsidade ideológica, previstos respectivamente nos artigos 177, § 1º, inciso I, e 299 do Código Penal (BRASIL, 1940; DELMANTO, 2000):

Fraudes e abusos na fundação ou administração de sociedade por ações

Art. 177 – Promover a fundação de sociedade por ações, fazendo, em prospecto ou em comunicação ao público ou à assembleia, afirmação falsa sobre a constituição da sociedade, ou ocultando fraudulentamente fato a ela relativo:

Pena - reclusão, de um a quatro anos, e multa, se o fato não constitui crime contra a economia popular.

³⁵ Lei Federal nº 6938/1981. “Art 14 - Sem prejuízo das penalidades definidas pela legislação federal, estadual e municipal, o não cumprimento das medidas necessárias à preservação ou correção dos inconvenientes e danos causados pela degradação da qualidade ambiental sujeitará os transgressores:

I - à multa simples ou diária, nos valores correspondentes, no mínimo, a 10 (dez) e, no máximo, a 1.000 (mil) Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional - ORTNs, agravada em casos de reincidência específica, conforme dispuser o regulamento, vedada a sua cobrança pela União se já tiver sido aplicada pelo Estado, Distrito Federal, Territórios ou pelos Municípios.

II - à perda ou restrição de incentivos e benefícios fiscais concedidos pelo Poder Público;

III - à perda ou suspensão de participação em linhas de financiamento em estabelecimentos oficiais de crédito;

IV - à suspensão de sua atividade.

§ 1º - Sem obstar a aplicação das penalidades previstas neste artigo, é o poluidor obrigado, independentemente da existência de culpa, a indenizar ou reparar os danos causados ao meio ambiente e a terceiros, afetados por sua atividade. O Ministério Público da União e dos Estados terá legitimidade para propor ação de responsabilidade civil e criminal, por danos causados ao meio ambiente.

§ 2º - No caso de omissão da autoridade estadual ou municipal, caberá ao Secretário do Meio Ambiente a aplicação das penalidades pecuniárias previstas neste artigo.

§ 3º - Nos casos previstos nos incisos II e III deste artigo, o ato declaratório da perda, restrição ou suspensão será atribuição da autoridade administrativa ou financeira que concedeu os benefícios, incentivos ou financiamento, cumprindo resolução do CONAMA.”

³⁶ Lei Federal nº 9605/1998

³⁷ Lei Federal nº 9.795/1999.

³⁸ V - às empresas, entidades de classe, instituições públicas e privadas, promover programas destinados à capacitação dos trabalhadores, visando à melhoria e ao controle efetivo sobre o ambiente de trabalho, bem como sobre as repercussões do processo produtivo no meio ambiente;

VI - à sociedade como um todo, manter atenção permanente à formação de valores, atitudes e habilidades que propiciem a atuação individual e coletiva voltada para a prevenção, a identificação e a solução de problemas ambientais.

§ 1º - **Incorrem na mesma pena**, se o fato não constitui crime contra a economia popular:

I - o diretor, o gerente ou o fiscal de sociedade por ações, que, em prospecto, relatório, parecer, balanço ou comunicação ao público ou à assembleia, faz afirmação falsa sobre as condições econômicas da sociedade, ou oculta fraudulentamente, no todo ou em parte, fato a elas relativo;

Falsidade ideológica

Art. 299 - **Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante:**

Pena - reclusão, de um a cinco anos, e multa, se o documento é público, e reclusão de um a três anos, e multa, se o documento é particular.

(Grifos nossos)

(BRASIL, 1940)

No âmbito cível, o relatório corporativo socioambiental fraudulento pode gerar o dever de indenizar, desde que identificado o nexo de causalidade entre o mesmo e algum prejuízo sofrido por terceiro. Nesta esfera, não há sequer a necessidade de comprovação da intenção da lesão (dolo), desde que verificada a culpa ou abuso do exercício do direito:

Art. 927. Aquele que, por ato ilícito (arts. 186 e 187), causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo.

Parágrafo único. Haverá obrigação de reparar o dano, independentemente de culpa, nos casos especificados em lei, ou quando a atividade normalmente desenvolvida pelo autor do dano implicar, por sua natureza, risco para os direitos de outrem.

Art. 186. Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito.

Art. 187. **Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.**

(Grifos nossos)

Igualmente, a questão pode eventualmente se traduzir em violação ao dever de boa-fé objetiva, prevista no artigo 422 do Código Civil (BRASIL, 2002):

Art. 422. Os contratantes são obrigados a guardar, assim na conclusão do contrato, como em sua execução, os princípios de probidade e boa-fé.

(BRASIL, 2002)

Ainda no campo civil, pode-se imaginar a anulação de um negócio jurídico que houvesse adotado os fatos declarados no relatório corporativo socioambiental como premissas para a realização de determinado ato jurídico, em razão de erro ou dolo, conforme previsto, respectivamente, nos artigos 138 a 144 e 145 a 150 do Código Civil (BRASIL, 2002).

Art. 138. São anuláveis os negócios jurídicos, quando as declarações de vontade emanarem de erro substancial que poderia ser percebido por pessoa de diligência normal, em face das circunstâncias do negócio.

Art. 139. O erro é substancial quando:

I - interessa à natureza do negócio, ao objeto principal da declaração, ou a alguma das qualidades a ele essenciais;

II - concerne à identidade ou à qualidade essencial da pessoa a quem se refira a declaração de vontade, desde que tenha influído nesta de modo relevante;

III - sendo de direito e não implicando recusa à aplicação da lei, for o motivo único ou principal do negócio jurídico.

Art. 145. São os negócios jurídicos anuláveis por dolo, quando este for a sua causa.

Art. 146. O dolo acidental só obriga à satisfação das perdas e danos, e é acidental quando, a seu despeito, o negócio seria realizado, embora por outro modo.

(BRASIL, 2002)

Na seara administrativa, se as práticas de sustentabilidade decorrem de alguma condicionante da licença ambiental da empresa ou constituem alguma medida compensatória, a fraude no relatório corporativo socioambiental poderia acarretar medidas administrativas severas como a revogação da licença, suspensão das atividades, sem prejuízo da responsabilização civil e administrativa pelo descumprimento das obrigações estipuladas em lei ou licença. Tais sanções administrativas não decorreriam, de forma imediata, da divulgação errônea dos dados, mas da constatação do descumprimento de normas ambientais. Exemplificando, o descumprimento de condicionante da licença ambiental pode acarretar a aplicação de multa de R\$ 500,00 (quinhentos reais) a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais), conforme art. 66, parágrafo único, inciso II, do Decreto Federal nº 6514/2008.

Art. 66. Construir, reformar, ampliar, instalar ou fazer funcionar estabelecimentos, atividades, obras ou serviços utilizadores de recursos ambientais, considerados efetiva ou potencialmente poluidores, sem licença ou autorização dos órgãos ambientais competentes, em desacordo com a licença obtida ou contrariando as normas legais e regulamentos pertinentes:

Multa de R\$ 500,00 (quinhentos reais) a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais).

Parágrafo único. Incorre nas mesmas multas quem: [...]

II - deixa de atender a condicionantes estabelecidas na licença ambiental.

(BRASIL, 2008)

Muito embora o RCS seja primordialmente um instrumento de comunicação com os investidores, eventual fraude também merece ter suas repercussões analisadas a partir do sistema jurídico de proteção ao consumidor e ao meio ambiente³⁹, o qual atua como uma supraestrutura que deve nortear a atuação de todas as empresas (MARQUES, 2010). Méo (2017) ao abordar o *greenwashing* como objeto de estudo do direito brasileiro, inclusive, concebe o *greenwashing* apenas como um problema das relações de consumo, sem considerar que a comunicação ambiental pode englobar outras esferas da atuação empresarial.

A partir do conteúdo das categorias de *greenwashing* descritas pela literatura e já analisadas em tópico antecedente, resultou a conclusão de que o *greenwashing* pode ser realizado, tendo o relatório corporativo socioambiental como plataforma. A partir disso, buscou-se fazer uma comparação dos enquadramentos legais mapeados nesta seção e os resultados podem ser sintetizados no quadro 27.

Quadro 27: Possíveis enquadramentos legais do *greenwashing*

DESCRIÇÃO	POSSÍVEL ENQUADRAMENTO LEGAL
Mentir, exagerar, não ter prova das afirmações, enganar pela linguagem	Proibição de propaganda abusiva ou enganosa (art. 37, § 2º, do CDC)
	Prestação de informações claras e suficientes (Art. 31, CDC)
	Crime de fraude em balanço (art. 177, inciso I, do Código Penal)
	Falsidade ideológica (art. 299 do Código Penal)
	Violação ao dever de boa-fé objetiva (art. 422 do Código Civil)
	Abuso de direito (art. 187, Código Civil)
	Anulação de um negócio jurídico que adotou os fatos declarados no relatório corporativo socioambiental como premissas para a realização de determinado ato jurídico, em razão de erro ou dolo (arts. 138 e 145 do Código Civil).
Usar imagens, sons ou vídeos ambientais sedutores, ou omitir imagens da operação da empresa	Proibição de propaganda abusiva ou enganosa (art. 37, § 2º, do CDC)
Tratar obrigações legais como investimentos em meio ambiente	Proibição de propaganda abusiva ou enganosa (art. 37, § 2º, do CDC)

Fonte: elaboração Brito (2019)

³⁹ Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: (...) V - defesa do consumidor; VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; (...)

Nota-se que, mesmo considerando essa perspectiva de proteção ao consumidor, são poucos os dispositivos legais sobre o tema, conforme demonstrado no quadro 27. Todos os dispositivos legais acima citados prestam-se à comprovação de que o relatório corporativo socioambiental, a depender de caso concreto, pode sim ser considerado um fato jurídico, desde que se enquadre em um dos suportes fáticos hipoteticamente previstos na normas de proteção ambiental e de regulação da divulgação de informações da pessoa jurídica.

Por ser um campo em disputa, observa-se que as resistências à regulação e ao controle estatal já mencionadas persistem, apesar da maior difusão dos balanços e um certo conforto que as maiores empresas alcançaram quanto ao tema. Por exemplo, nas reuniões da Comissão Brasileira de Acompanhamento do Relato Integrado, há uma predominância da ideia de que a autorregulação é sempre mais vantajosa, conforme confirmado em entrevistas. Esse posicionamento da maioria do mercado reflete as ideias de Teoria da Escolha Pública (SOUZA, 2006), segundo a qual as decisões do mercado, no campo privado, são sempre melhores e mais eficientes do que aquelas do Estado. No entanto, considerando a heterogeneidade das normas e instrumentos para proteção ambiental, a implantação e mecanismos de controle do relatório corporativo socioambiental pela via legal não podem ser descartados sumariamente. Barbieri (1997), ao comentar sobre o avanço das política ambientais anti-poluição, faz um comentário que pode ser transplantado para esta discussão da regulação do relatório corporativo socioambiental:

A experiência mostra que pouco ou nada se avançará nestas questões de modo espontâneo. Daí a importância das pressões da comunidade, dos consumidores e dos segmentos organizados da sociedade civil, os quais geralmente se transformam em instrumentos de política ambiental pública e iniciativas empresariais de autorregulamentação, porque a maioria das empresas começa a se preocupar com o meio ambiente, forçadas pela regulamentação ambiental.

(BARBIERI, 1997)

Alguns autores supõem que a baixa usabilidade das normas jurídicas que poderiam ser aplicáveis ao *greenwashing* deixa ao mecanismo de autorregulação do CONAR (Conselho Nacional de Autorregulamentação Publicitária) um papel predominante para a repressão dessa prática (APPIO, 2006; PAGOTTO, 2013). Com efeito, este órgão é bastante ativo no controle da publicidade ambiental, possuindo normativa própria e precedentes expressivos (MÉO, 2017; ANTONIOLLI; GONÇALVES-DIAS, 2015; PAGOTTO, 2013).

O Código Brasileiro de Autorregulamentação Publicitária, editado em 1978 pelo CONAR, reúne os princípios éticos que regulam o conteúdo das peças publicitárias no país. Em julho de 2011, esse Código publicitário, que já continha recomendações sobre apelos de sustentabilidade, foi inteiramente revisto, para reunir todas as disposições sobre o assunto em seu artigo 36, detalhando-as no Anexo U, destacando-se:

Art. 36. A publicidade deverá refletir as preocupações de toda a humanidade com os problemas relacionados com a qualidade de vida e a proteção do meio ambiente [...]

Parágrafo único - Considerando a crescente utilização de informações e indicativos ambientais na publicidade institucional e de produtos e serviços, serão atendidos os seguintes princípios:

1. veracidade – as informações ambientais devem ser verdadeiras e passíveis de verificação e comprovação;
2. exatidão – as informações ambientais devem ser exatas e precisas, não cabendo informações genéricas e vagas;
3. pertinência – as informações ambientais veiculadas devem ter relação com os processos de produção e comercialização dos produtos e serviços anunciados;
4. relevância – o benefício ambiental salientado deverá ser significativo em termos do impacto total do produto e do serviço sobre o meio ambiente, em todo seu ciclo de vida, ou seja, na sua produção, uso e descarte.

(CONAR, 2011)

De acordo com as disposições do Código de Autorregulamentação do CONAR, a publicidade do RCS também está sujeita ao crivo daquele órgão, haja vista o detalhamento constante em seu Anexo U, sobre a comunicação de práticas sustentáveis da empresa:

Considera-se [...] “Publicidade da Responsabilidade Socioambiental e da Sustentabilidade” toda a publicidade que comunica práticas responsáveis e sustentáveis de empresas, suas marcas, produtos e serviços.

(CONAR, 2011)

Sem embargo, cabe ainda mencionar, pelo aspecto regulatório, que em se tratando de empresa sujeita ao controle da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), a divulgação fraudulenta de dados poderia, por si só, ser objeto de investigação. Ainda nessa esfera, a CVM já veiculou ofícios dirigidos às companhias abertas recomendando fortemente a adoção do RCS, sem que isso configurasse uma exigência legal para atuação no mercado (COLARES *et al.*, 2012). Favaretto (2016) interpreta a adesão voluntárias das empresas que negociam no mercado aberto como um caso de sucesso na autorregulação, o qual provaria que “medidas voluntárias via autorregulação em sustentabilidade no mercado de capitais brasileiro funcionam”.

No âmbito de regulamentação profissional, o Conselho Federal de Contabilidade - CFC editou a Resolução nº 1003 de 2004, que aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 15. Essa norma apresenta as diretrizes técnicas quanto à forma e procedimentos para elaboração do relatório corporativo socioambiental (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2004). As evidenciações de natureza social e ambiental de que tratam essa Resolução referem-se à geração e a distribuição de riqueza, recursos humanos, interação da entidade com o ambiente externo e com o meio ambiente.

Segundo a NBC T 15, a Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental deve ser objeto de revisão por auditor independente, e ser publicada com o relatório deste, quando a entidade for submetida a esse procedimento. No entanto, é preciso ressaltar que essa resolução do CFC tem caráter doutrinário contábil, sendo dirigida aos profissionais registrados naquela associação, responsáveis pela elaboração desse documento. Isto é, não tem caráter vinculante para terceiros, tampouco impõe a obrigação de divulgação dessas informações, porque não se trata de lei (PERETONI, 1998).

4.4 Pesquisa jurisprudencial

A jurisprudência é a expressão reiterada das soluções jurisdicionais (decisões) em casos concretos. Como o direito tem a função de argumentação (ATIENZA, 2014), faz-se necessário pesquisar em que sentidos e usos o Poder Judiciário atentou e decidiu a respeito do *greenwashing*⁴⁰. Considerando o escopo de atuação do STF e STJ e o seu papel orientador de decisões e interpretação das leis em todo o território, o desenho da moldura legal do objeto da pesquisa não pode prescindir da análise dos julgados desses tribunais, para que seja possível compreender qual o seu entendimento sobre a incidência das normas apontadas no item precedente. Após as pesquisas nos tribunais superiores, o mesmo procedimento foi realizado em bases de dados que contemplam decisões de tribunais locais. Os resultados são apresentados a seguir.

⁴⁰ Parte desta seção foi apresentada como trabalho completo no IV Colóquio Internacional de Pesquisadores em Direito, realizado na Universidade Federal de Pernambuco, simultaneamente em 4 países, de 21 a 23 de novembro de 2017.

4.4.1 Decisões dos tribunais superiores (STF e STJ) sobre *greenwashing*

Inicialmente, pretendeu-se apontar quantas vezes, e em quais situações, houve decisão acerca de *greenwashing*, ou sobre a divulgação empresarial de informações ambientais. Para tanto, foi realizada pesquisa no STF e STJ a respeito de “*greenwashing*”. No STF, a busca retornou apenas uma decisão monocrática, proferida em mandado de injunção⁴¹ contra suposta omissão legislativa sobre “propagandas ambientais”. O impetrante (autor da ação) alegou a suposta omissão da regulamentação legislativa acerca da proteção da propaganda comercial ambiental enganosa (conhecida como *greenwashing*), que deveria ser tutelada por uma “certificação da propaganda ambiental”. Embora tenha alegado que seria necessária a edição de uma lei federal, de modo a atender ditames do art. 220, §3º, II, da CF/88, o Ministro Relator entendeu que não havia omissão sobre o tema, uma vez que o exercício da propaganda não estava impedido pela alegada omissão legislativa, e rejeitou a ação. No STJ, a busca resultou negativa para o termo.

Seguiu-se então a pesquisa textual das palavras “ética” e “ambiente” (donde se inclui as varrições ambiental, ambiente, ambientalmente) e “comunicação” ou “divulgação” ou “propaganda” ou “publicidade”, uma vez que a ideia de violação ética na comunicação ambiental está implícita nas diversas definições doutrinárias sobre o *greenwashing* (ANTONIOLLI; GONÇALVES-DIAS, 2015). No STF, foram localizados 16 acórdãos, sendo que nenhum deles versou sobre a comunicação ambiental empresarial, divulgação de informações ambientais, publicidade ou propagação de dados errôneos sobre o meio ambiente. No STJ, foram localizados 11 acórdãos, sendo que somente 7 tratavam de temas de direito ambiental, nenhum deles correlacionados com o tema deste estudo.

Verificou-se nesta etapa que somente a partir de 2009 foram encontradas referências explícitas à palavra “ética”, nas causas que versavam sobre temas ambientais diversos. Analisando o conteúdo dos julgados do STJ, embora tratem de matérias diversas do direito ambiental, no discurso argumentativo ficou consignado que determinadas condutas não eram apenas antijurídicas, mas também antiéticas. Em todos eles, ainda que haja apenas uma ou duas referências à palavra “ética”, resta claro que o órgão julgador avaliou e valorou a conduta das partes. Nesses julgados, ora o STJ considerou o elemento axiológico (valor) do sistema jurídico como uma razão (fundamento) para a decisão, ora considerou a ética como

⁴¹ MI 4766 / DF - Distrito Federal. Mandado de Injunção. Relator: Min. Gilmar Mendes. Julgamento: 04/03/2013. Publicado DOU em 07/03/2013.

verdadeiro dever jurídico, representado em uma conduta objetiva esperada da parte. Os resultados estão resumidos no quadro abaixo.

Quadro 28: Resultados da busca por palavras-chave “ética” e “ambiental” na base de dados de decisões colegiadas do STJ.

Nº do processo	Órgão Julgador	Tema	Relator	Publicação	Ética - dever jurídico	Ética - razão de decidir
REsp 650.728/SC	2 Turma	Poluição em Área de Preservação Permanente.	Herman Benjamin	02/12/2009	Sim	Sim
REsp 1051306/MG	2 Turma	Poluição sonora	Herman Benjamin	10/09/2010	Sim	Sim
REsp 302906/SP	2 Turma	Restrições urbanística-ambientais. Dano Ambiental	Herman Benjamin	01/12/2010	Sim	Sim
REsp 1114893/MG	2 Turma	Garimpo ilegal. Dano Ambiental	Herman Benjamin	28/02/2012	Sim	Sim
REsp 1198727/MG	2 Turma	Supressão de vegetação Dano Ambiental	Herman Benjamin	09/05/2013	Sim	Sim
REsp 1328753/MG	2 Turma	Supressão de vegetação nativa. Dano Ambiental	Herman Benjamin	03/02/2015	Sim	Sim
REsp 1457851/RN	2 Turma	Construção em Área de Preservação permanente	Herman Benjamin	19/12/2016	Sim	Sim

Fonte: Dados da pesquisa.

Nessas decisões colegiadas, todas provenientes da mesma turma e mesmo relator, a ética foi equiparada a um dever jurídico objetivo, consistente em agir com a observância de preceitos éticos. No REsp 1457851/RN, que versou sobre a construção irregular em falésias na praia de Pipa-RN, fica registrado que, sob os aspectos normativos, a conduta era ilegal:

QUÍNTUPLA VIOLAÇÃO DA LEGISLAÇÃO 3. Ocorre, in casu, quántupla violação da legislação vigente em virtude de construção a) em terreno de marinha (terraço costeiro), sem autorização da União; b) em Área de Preservação Permanente (falésias); c) em praia, bem de uso comum do povo; d) em superfície de nidificação de quelônios; e em razão de e) ausência de licenciamento ambiental.

(BRASIL, 2016)

No entanto, o jugado não deixa de registrar a postura antiética da parte, deixando claro que a valoração do ato foi considerada no julgamento:

5. Retomar bem público subtraído contra legem nada sugere de despótico, ao contrário, arbitrio externa, sim, comportamento de particular que dele se apropria com exclusividade, prática ética, política e juridicamente inaceitável, pois denuncia privilégio e benefício, comercial ou pessoal, do mais esperto em desfavor de multidão de respeitadores cõscios das prescrições legais. Tal usurpação elimina, às claras, o augusto princípio da igualdade de todos perante a lei, epicentro do Estado de Direito.

(BRASIL, 2016)

No julgado (REsp 1198727/MG) em que se objetivava a responsabilização por danos ambientais causados pelo desmatamento de vegetação nativa (Cerrado), registrou-se a multiface do dano ambiental, para considerar que o mesmo encerra em si mesmo um conteúdo de ética que merece atenção do jurista:

5. Nas demandas ambientais, por força dos princípios do poluidor-pagador e da reparação in integrum, admite-se a condenação do réu, simultânea e agregadamente, em obrigação de fazer, não fazer e indenizar. Aí se encontra típica obrigação cumulativa ou conjuntiva. Assim, na interpretação dos arts. 4º, VII, e 14, § 1º, da Lei da Política Nacional do Meio Ambiente (Lei 6.938/81), e do art. 3º da Lei 7.347/85, a conjunção "ou" opera com valor aditivo, não introduz alternativa excludente. Essa posição jurisprudencial leva em conta que o dano ambiental é multifacetário (ética, temporal, ecológica e patrimonialmente falando, sensível ainda à diversidade do vasto universo de vítimas, que vão do indivíduo isolado à coletividade, às gerações futuras e aos próprios processos ecológicos em si mesmos considerados).

(BRASIL, 2013)

Essa mesma concepção se apresentou nos demais julgados (REsp 1114893/MG, REsp 1051306/MG, REsp 650.728/SC, REsp 1328753/MG). No julgamento do REsp 302.906/SP, que trata da tentativa dos construtores de suplantarem uma restrição ambiental feita para um loteamento na cidade de São Paulo-SP, é reconhecido, conforme destacado nos trechos abaixo, que os valores devem permear o julgamento e complementam o sentido jurídico das normas, repelindo condutas antiéticas, do mais esperto, em detrimento do meio ambiente:

[...] a renovada dimensão ética, social e jurídica, as restrições urbanístico-ambientais convencionais conformam genuína índole pública, o que lhes confere caráter privado apenas no nome, porquanto não se deve vê-las, de maneira reducionista, tão-só pela ótica do loteador, dos compradores originais, dos contratantes posteriores e dos que venham a ser lindeiros ou vizinhos.

4. As restrições urbanístico-ambientais, ao denotarem, a um só tempo, interesse público e interesse privado, atrelados simbioticamente, incorporam uma natureza propter rem no que se refere à sua relação com o imóvel e aos seus efeitos sobre os não-contratantes, uma verdadeira estipulação em favor de terceiros (individual e coletivamente falando), sem que os proprietários-sucessores e o próprio empreendedor imobiliário original percam o poder e a legitimidade de fazer respeitá-las.

Nelas, a sábia e prudente voz contratual do passado é preservada, em genuíno consenso intergeracional que antecipa os valores urbanístico-ambientais do presente e veicula as expectativas imaginadas das gerações vindouras.

6. Em decorrência do princípio da prevalência da lei sobre o negócio jurídico privado, as restrições urbanístico-ambientais convencionais devem estar em harmonia e ser compatíveis com os valores e exigências da Constituição Federal, da

Constituição Estadual e das normas infraconstitucionais que regem o uso e a ocupação do solo urbano.

12. Além do abuso de direito, de ofensa ao interesse público ou inconciliabilidade com a função social da propriedade, outros motivos determinantes, sindicáveis judicialmente, para o afastamento, pela via legislativa, das restrições urbanístico-ambientais podem ser enumerados: a) a transformação do próprio caráter do direito de propriedade em questão (quando o legislador, p. ex., por razões de ordem pública, proíbe certos tipos de restrições), b) a modificação irrefutável, profunda e irreversível do aspecto ou destinação do bairro ou região; c) o obsolescência valorativo ou técnico (surgimento de novos valores sociais ou de capacidade tecnológica que desconstitui a necessidade e a legitimidade do ônus), e d) a perda do benefício prático ou substantivo da restrição.

17. Condenará a ordem jurídica à desmoralização e ao descrédito o juiz que legitimar o rompimento odioso e desarrazoado do princípio da isonomia, ao admitir que restrições urbanístico-ambientais, legais ou convencionais, valham para todos, à exceção de uns poucos privilegiados ou mais espertos. O descompasso entre o comportamento de milhares de pessoas cumpridoras de seus deveres e responsabilidades sociais e a astúcia especulativa de alguns basta para afastar qualquer pretensão de boa-fé objetiva ou de ação inocente.

18. O Judiciário não desenha, constrói ou administra cidades, o que não quer dizer que nada possa fazer em seu favor. Nenhum juiz, por maior que seja seu interesse, conhecimento ou habilidade nas artes do planejamento urbano, da arquitetura e do paisagismo, reservará para si algo além do que o simples papel de engenheiro do discurso jurídico. E, sabemos, cidades não se erguem, nem evoluem, à custa de palavras. Mas palavras ditas por juízes podem, sim, estimular a destruição ou legitimar a conservação, referendar a especulação ou garantir a qualidade urbanístico-ambiental, consolidar erros do passado, repeti-los no presente, ou viabilizar um futuro sustentável.

(BRASIL, 2010)

No dizer de Comparato (2016), não se nega que cada sistema jurídico tem o seu conjunto de valores, orientação axiológica, a qual representa o “espírito das leis” referido em Montesquieu: “É somente à luz dos valores éticos que animam o ordenamento jurídico, que suas normas podem ser compreendidas e explicadas”.

Pelas decisões analisadas do STJ, que usaram explicitamente a palavra “ética” como razão de decidir em causas sobre meio ambiente, verifica-se se o grau de uso dessa palavra é baixo quanto se trata de decisões de cunho ambiental. No entanto, diante da necessidade de enfrentamento da crise ambiental e estabelecimento de novos paradigmas, o direito não pode quedar-se hermético, ao argumento de preservar a sua pureza científica. Se por um lado é preciso proteger o particular do arbítrio do Estado, por outro é preciso das respostas eficazes aos problemas que se apresentam. A atuação solitária de uma turma julgadora do STJ pode ser a semente para a disseminação de novos padrões, pelos quais não se tornam “menos jurídicas”

as decisões que valoram as condutas não somente do ponto de vista legalista, da letra da lei, mas também a partir do conjunto de valores éticos de uma determinada época.

Considerando a imbricação da (violação) ética com o *greenwashing* e a ausência de resultados correlatos nas cortes superiores de decisões, isto é, que relacionem a ética à prática de divulgação de informações falsas sobre o meio ambiente, fez-se necessária a ampliação da pesquisa, para buscar pelos dispositivos legais mapeados no arcabouço legal, bem como para incluir o sentido de conteúdo do *greenwashing*, sintetizados por Pagotto (2013) e Ferreira e Tavares (2016), o que é apresentado nos tópicos seguintes.

4.4.2 Decisões dos tribunais superiores (STF e STJ) sobre “propaganda enganosa ambiental”.

Conforme já explanado, as seguintes características podem estar presentes no *greenwashing* realizado por meio do relatório corporativo socioambiental: (i) mentir, exagerar, não ter prova das afirmações, enganar pela linguagem; (ii) usar imagens, sons ou vídeos ambientais sedutores, ou omitir imagens da operação da empresa e (iii) tratar obrigações legais como investimentos em meio ambiente (PAGOTTO, 2013).

Assim, seguindo a mesma metodologia de pesquisa de jurisprudência no STJ e no STF, empregada na seção anterior, foram pesquisadas as palavras “balanço social”; “balanço ambiental”; “balanço socioambiental”; “relatório ambiental”; “relate ou explique”; ou “ambiental”, desta vez em combinações com cada um dos artigos legais mapeados (v. Quadro 28), que poderiam, em tese, se correlacionar com o tema de estudo.

No STF, foram localizados 14 (quatorze) acórdãos que poderiam ser do interesse deste estudo. Apenas um discutiu a divulgação obrigatória de informações em rótulos de embalagens de café comercializado no Estado do Paraná, por força de lei estadual⁴², estando fora do escopo desta pesquisa. No STJ, o primeiro filtro apresentou 110 acórdãos, mas também negativos para os objetivos desta pesquisa. Isso indica que ainda não houve apreciação, pelos tribunais superiores, de conflitos relacionados à divulgação de informações enganosas ou *greenwashing*, sobretudo por meio de relatório corporativo socioambiental.

⁴² ADI 2832, Relator: Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, julgado em 07/05/2008, Publicado em 20/06/2008

4.4.3 Pesquisa de jurisprudência na base ampliada do repertório de jurisprudência sobre “propaganda enganosa ambiental”.

A pesquisa de decisões no repertório de jurisprudência dos tribunais estaduais e federais restou infrutífera, já que nenhuma delas tratou explicitamente de *greenwashing* ou de relatórios corporativos socioambientais, o que confirmou a ausência de conflitos judiciais sobre esse objeto.

Foram localizados 34 (trinta e quatro) julgados a partir de buscas por termos mais genéricos, tais como, “publicidade”, “ambiental” e “enganosa”. Deste grupo, 19 (dezenove) julgados estavam relacionados a falsos atributos ambientais em anúncios de imóveis; 2 (dois) relacionados ao uso indevido de logotipo do IBAMA em caixas de sucos e 10 (dez) eram referentes a anúncios enganosos de cursos da área ambiental, posteriormente não reconhecidos pelos respectivos conselhos profissionais. Um dos julgados, porém, explicitou que a proteção sobre a correção das informações ambientais somente seria passível de controle pelo Poder Judiciário se inserida no campo de proteção ao consumidor:

RESPONSABILIDADE CIVIL. CARTILHA AMBIENTAL. DIVULGAÇÃO. PROJETO RENDA CRESCENTE. REFLORESTAMENTO. PLANTIO DA ESPÉCIE EXÓTICA PINUS. POSSIBILIDADE. DIREITO CONSTITUCIONAL DE EXPRESSÃO. DANO MORAL NÃO CONFIGURADO. CDC. NÃO INCIDÊNCIA. CONCEITOS DE CONSUMIDOR E FORNECEDOR NÃO CONFIGURADOS. 1.- A cartilha objeto da discussão nos presentes autos, ao incentivar o reflorestamento via plantio da espécie exótica pinus e criticar a legislação ambiental vigente, não viola qualquer dispositivo do ordenamento jurídico pátrio, até mesmo porque inexiste norma que vede o reflorestamento como divulgado, além de ser expressão do direito constitucional à livre manifestação do pensamento (art. 5º, IV, da CRFB). 2.- Não se sustenta o argumento do IBAMA de que a cartilha viola à proibição de propaganda abusiva ou enganosa (art. 37, § 2º, do CDC), considerando-se que não há nos autos relação de consumo.

(BRASIL, 2009)

No campo jurídico, a Constituição Federal (BRASIL, 1988) impõe a todos o dever de defender e preservar o meio ambiente para as presentes e futuras gerações, de promover a educação ambiental e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente. Tais mandamentos submetem toda a atividade econômica aos seus ditames (GRAU, 2002) e são as medidas utilizadas pela jurisprudência para responsabilizar as pessoas físicas e jurídicas por danos ao meio ambiente. A circunscrição do debate jurídico sobre a divulgação de falsas informações ambientais ao universo de proteção do consumidor sinaliza a distância do tema mais amplo (*greenwashing*) e da temática dos RCS do interesse ou percepção jurisdicional.

4.4.4 Pesquisa de decisões em órgãos administrativos e de regulação

Para o mapeamento mais amplo das possíveis repercussões legais sobre o *greenwashing*, especialmente se realizado por meio do relatório corporativo socioambiental, foi realizado levantamento de na base de dados de órgãos administrativos e de regulação. A intenção foi ir além da pesquisa de decisões de órgãos jurisdicionais, tendo em vista a competência específica de cada órgão, a fim de apurar se o tema das falsas informações ambientais foi objeto de sua atenção ou fiscalização, bem como se algum relatório corporativo socioambiental chegou a ser investigado ou questionado perante esses órgãos.

Tendo em conta o vínculo entre a proteção ao meio ambiente e os direitos do consumidor, a Fundação PROCON SP, em 2011, criou a Comissão Técnica de Sustentabilidade e Responsabilidade Socioambiental. Esta comissão desenvolveu trabalhos de conscientização e oficinas, para diagnóstico sobre como as mensagens e apelos ambientais eram percebidos pelos consumidores. Além disso, o PROCON SP realizou uma operação de Fiscalização, em setembro de 2011, intitulada "Operação Interna Maquiagem Verde de Produtos - *Greenwashing*", para averiguar procedimentos de empresas que se utilizam de apelos ambientais nos rótulos dos produtos, com o objetivo de promover uma imagem ecologicamente responsável de seus produtos e serviços. Tratou-se, pois, de uma fiscalização voltada para apuração de *greenwashing* na rotulagem dos produtos. Com isso, foram aleatoriamente apreendidos 14 produtos no mercado e seus fornecedores notificados a apresentar informações sobre (1) eventual certificação ambiental; (2) política de responsabilidade socioambiental e de preservação do meio ambiente, detalhando-a; (3), apresentar os dados fáticos, técnicos e científicos que dão sustentação à mensagem da embalagem que contém o apelo ambiental com relação ao produto apreendido. Cumpridas as notificações, verificou-se que as empresas comprovaram possuir as certificações mencionadas nas embalagens, ou apresentaram provas de fabricação de seus produtos utilizando matéria prima certificada, ou mesmo, reciclada ou renovável, o que motivou o arquivamento dos procedimentos de investigação. Segundo as conclusões do PROCON SP (2011)

O desafio está em desenvolver uma informação adequada e segura e, ao mesmo tempo, educativa para o consumidor, quando da oferta de produtos e serviços, no mercado de consumo, que contenham apelos ambientais, de maneira que todos adotem, de forma consciente, um estilo de vida responsável e sustentável, exigindo, por parte dos fornecedores, estrito compromisso com a transparência, a verdade e a clareza das informações prestadas ao consumidor.

(PROCON, 2011)

Ainda que tratando de rotulagem, cabe mencionar os estudos de caso de Araújo (2013) e Kuroda (2015) que concluíram que a rotulagem ambiental é coerente com as práticas socioambientais adotadas pelas empresas analisadas, apesar de serem passíveis de contestação, por apresentarem informações vagas, ambíguas, e que por vez exageram os atributos ambientais do seu produto. Em conclusão, os aludidos autores apontaram a necessidade de uma revisão do rótulo para uma prestação de informações mais precisas e claras, mas realçaram que tais medidas devem ser observadas não somente por parte das empresas estudadas, mas também pelas organizações que concedem o selo ou símbolos utilizados nos rótulos. Em consulta ao banco de dados do órgão, que engloba todos os Procons do Estado de São Paulo⁴³, também não foram localizados registros de autuações, orientações sobre o *greenwashing*. Em consulta ao site da Secretaria Nacional de Defesa do Consumidor⁴⁴, também não foram localizados registros de autuação, mas há uma cartilha informativa sobre consumo sustentável⁴⁵, onde o *greenwashing* é abordado incidentalmente, com apresentação de conceitos e das relações entre o direito ambiental e o direito do consumidor. Entre os meses de fevereiro a maio de 2019, foram realizadas entrevistas com funcionários e consultas aos referidos órgãos, indagando sobre a existência ou conhecimento de procedimentos ou autuações fundamentadas em *greenwashing* (apresentação de informações imprecisas, vagas, falsas ou enganosas) e, rótulos, publicidade, relatórios de sustentabilidade ou ofertas ao consumidor, as quais retornaram negativas.

O IDEC (Instituto Brasileiro de Defesa do Consumidor) realizou campanha para conscientização e pesquisa sobre o *greenwashing* (IDEC, 2019), inaugurando, em julho de 2019, um portal em seu sítio eletrônico na internet com um Guia sobre *greenwashing*. A ação foi assim justificada:

Com o aumento da população preocupada com o meio ambiente e questões ligadas ao bem-estar animal e saúde, diversas empresas passaram a utilizar uma comunicação com apelo ecológico em seus rótulos, muitas vezes abusando de selos, certificados e termos como “ecológico”, “sustentável” ou “amigo do meio ambiente” para atrair o consumidor. Mas você já parou para pensar se todos esses produtos realmente cumprem o que os rótulos prometem?

⁴³ <https://consumidor.procon.sp.gov.br/>

⁴⁴ <https://www.justica.gov.br/seus-direitos/consumidor>

⁴⁵ <https://www.justica.gov.br/seus-direitos/consumidor/Anexos/consumo-sustentavel.pdf/view>

Essa situação é chamada de *Greenwashing*, expressão que significa “maquiagem verde” ou “lavagem verde”. Nesses casos, as marcas criam uma falsa aparência de sustentabilidade, sem necessariamente aplicá-la na prática. Em geral, a estratégia é utilizar termos vagos e sem embasamento, que levam o consumidor a acreditar que ao comprar um produto “ecológico” está contribuindo para a sustentabilidade ambiental e animal.

(IDEC, 2019)

O IDEC adotou os critérios de *greenwashing* da Futerra⁴⁶, explicados por Ferreira e Tavares (2017), para analisar os rótulos de mais de 500 embalagens de produtos de higiene, limpeza e utilidade doméstica a fim de verificar a prática do *greenwashing* (IDEC, 2019). Com isso, dezenas de empresas brasileiras foram notificadas a prestar esclarecimentos sobre possíveis práticas enganosas e convidadas a adequar suas embalagens. Aquelas empresas que não responderam, ou responderam de forma insatisfatória na visão do IDEC, foram incluídas em uma lista publicada em seu *site*, com a indicação dos produtos que teriam apresentado apelos ecológicos em seus rótulos, sem as devidas provas de veracidade. A iniciativa, embora fora do escopo temporal inicial desta pesquisa, foi incluída nesta pesquisa apenas para registro e pode ser objeto de futuras pesquisas acadêmicas. Isso porque, afora a iniciativa do PROCON-SP (2011), mencionada acima, e a cartilha sobre consumo sustentável da SENACON (BRASIL, 2013), não se tem notícia de iniciativa anterior, dessa magnitude, em escala nacional, acerca da conscientização sobre o *greenwashing*. Todavia, mais uma vez neste caso, a análise sobre divulgação das informações ambientais enganosas ficou restrita à esfera de proteção do consumidor, não se aplicando ao objeto deste estudo.

No âmbito regulatório, em pesquisa junto à CVM⁴⁷, não há informações públicas sobre investigações relativas à divulgação de informações ambientais enganosas. Em 2019, foi lançada uma nota pública no site do órgão, com informações relativas à Vale S.A. e o rompimento de barragem em Brumadinho-MG. Segundo o órgão, a atuação com relação ao rompimento da barragem ocorreu a partir de 25/01/2019 e que se encontram em andamento os quatro processos administrativos não sancionadores, relacionados aos seguintes assuntos⁴⁸:

⁴⁶ <https://www.wearefuterra.com/about/>

⁴⁷ <http://www.cvm.gov.br>

⁴⁸ Última consulta realizada em 30/05/2019.

1. Processo CVM nº 19957.000607/2019-37 – Aberto em 25/1/2019 para acompanhar as divulgações da Vale S.A. sobre o rompimento de barragem em Brumadinho e seus desdobramentos.

Status: em análise na Gerência de Acompanhamento de Empresas 2 (GEA-2) da Superintendência de Relações com Empresas (SEP)

2. Processo CVM nº 19957.000654/2019-81 – Aberto em 28/1/2019 para apurar eventual responsabilidade de administradores em razão dos fatos relacionados ao rompimento de barragem em Brumadinho.

Status: em análise na Gerência de Acompanhamento de Empresas 4 (GEA-4) da Superintendência de Relações com Empresas (SEP)

3. Processo CVM nº 19957.000665/2019-61 – Aberto em 28/1/2019 para analisar reclamações de investidores/público em geral notadamente sobre o assunto de que se trata.

Status: em análise na Gerência de Acompanhamento de Empresas 4 (GEA-4) da Superintendência de Relações com Empresas (SEP)

4. Processo CVM nº 19957.000789/2019-46 – Aberto em 31/1/2019 para analisar reclamações de investidores/público em geral notadamente sobre o assunto de que se trata.

Status: em análise na Gerência de Orientação ao Investidor 2 (GOI-2/SOI)

(COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS, 2019)

Considerando a competência e espectro de atuação da CVM, as apurações levadas a efeito pelo órgão dizem respeito às condutas de administradores, com relação aos seus deveres fiduciários (previstos nos artigos 153 e seguintes da Lei nº 6.404/76) em relação à companhia de que se trata, seus acionistas e investidores efetivos ou potenciais. Tal apuração não inclui atuação sobre questões relativas à legislação ambiental, as quais vêm sendo objeto de atuação das instituições competentes. Ainda assim, levando em conta notícias veiculadas na imprensa sobre a possível insatisfação de investidores com relação às informações ambientais divulgadas pela Vale S.A., em 08/05/2019, foi encaminhado formulário com perguntas à CVM e solicitação de acesso aos referidos processos, para fins de composição desta pesquisas. A resposta da CVM, emitida em 25/07/2019, confirmou que não há registro de penalidades por informações incorretas do RCS, bem como que este documento não é obrigatório, sob o ponto de vista regulatório daquele órgão:

A Área técnica da CVM responsável pelo tema, a SEP - a Superintendência de Relações com Empresas - afirma que em consulta aos registros da CVM, não identificamos a instauração de processo administrativo que tenham resultado na aplicação de sanção a administrador de companhia aberta em razão de eventual divulgação de informações incorretas no relatório de sustentabilidade. Importa observar que o relatório de sustentabilidade não consta dos documentos periódicos e eventuais requeridos por meio da regulamentação da CVM.

(E-mail enviado à discente em 25/07/2019)

A resposta acima confirma que as empresas tem poucos incentivos regulatórios para fornecer informação ou justificativa acerca de seus relatórios corporativos socioambientais ao órgão regulador (CVM), havendo pouca coerção estatal para que o façam.

Na esfera da autorregulamentação profissional, apurou-se que a Súmula 8 do CFC, estabelece

A elaboração de balanço ou de qualquer outro trabalho contábil de responsabilidade similar, sem lastro em documentação hábil e idônea, configura a infração ao disposto no art. 27 do Decreto-lei nº 9.295/46, com o enquadramento na letra d, se dolosa, e na letra c, se culposa.

(CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 1989)

Entretanto, naturalmente devido ao sigilo do procedimento, o CFC não disponibiliza em seu sítio eletrônico dados sobre investigações disciplinares dos profissionais e empresas contábeis.

No campo da autorregulamentação pelos profissionais de publicidade, o CONAR informa em seu sítio na internet uma tabela estatística, com o número de denúncias e casos julgados. Os dados são expressivos quanto à atuação do órgão. Por exemplo, em 2018, foram apurados 324 (trezentos e vinte e quatro) casos e 68 (sessenta e oito) anúncios foram suspensos. Especificamente quanto aos anúncios que foram questionados a respeito da exatidão de suas mensagens ambientais, buscou-se todas as decisões disponíveis no site do CONAR sobre apelos de sustentabilidade, desde 2011, quando houve a atualização do Código de Publicidade, até 2018. Nesse mesmo período, o CONAR instaurou 2.503 processos, sendo que 67 decisões trataram dos apelos de sustentabilidade.

Após uma seleção inicial, foi possível dividir os temas abordados em três categorias: a) publicidade ambiental e anúncios, em tv, internet e panfletos; b) queixas relativas às mensagens ambientais contidas nas embalagens dos produtos e c) reclamações referentes à indicação de selos ou certificados falsos ou não comprovados. O levantamento quantitativo de decisões do CONAR foi organizado no quadro 29:

Quadro 29- Principais temas de sustentabilidade julgados pelo CONAR

TEMA DA RECLAMAÇÃO			
ANO	PUBLICIDADE	EMBALAGEM	CERTIFICAÇÃO
2018	2	0	0
2017	6	0	0
2016	7	9	1
2015	2	0	0
2014	1	2	0
2013	8	3	0
2012	20	1	
2011	5		
TOTAL	51	15	1

Fonte: Elaboração Brito (2019)

Não foi localizada nenhuma decisão sobre a divulgação de RCS. Todavia, dentre as poucas decisões sobre a divulgação publicitária de práticas socioambientais, chamou a atenção o caso da Samarco. Por exemplo, em 2016 houve uma reclamação por divulgar, em anúncio publicitário estrelado por funcionários da empresa, as medidas que a Samarco adotou para a reparação dos danos ambientais causados pelo rompimento da barragem de rejeitos em Mariana-MG. A decisão do órgão foi recomendar alterações em alguns dizeres e adequações de informações, para que fossem mais precisas. O quadro 30 sintetiza as decisões proferidas pelo CONAR a respeito das reclamações de apelos de sustentabilidade.

Quadro 30- Resultado dos processos no CONAR sobre apelos de sustentabilidade.

DECISÃO DO CONAR				
ANO	ARQUIVAMENTO	ALTERAÇÃO	SUSTAÇÃO	TOTAL
2018	2	0	0	2
2017	1	5	0	6
2016	3	13	1	17
2015	1	1	0	2
2014	0	3	0	3
2013	7	4	0	11
2012	13	7	1	21
2011	3	1	1	5
TOTAL	30	34	3	67

Fonte: Elaboração Brito (2019)

Concluída a pesquisa de decisões judiciais e extrajudiciais sobre RCS, passou-se aos resultados finais.

4.5 Identificação dos instrumentos de políticas públicas de meio ambiente que se correlacionam com o relatório corporativo socioambiental

Após a exploração e descrição dos resultados a respeito dos relatórios corporativos socioambientais, em suas dimensões de direito e comunicação expostas nas seções anteriores, tornou-se possível cogitar de que forma o RCS poderia ser concebido como instrumento de política pública.

A partir da tipologia dos instrumentos sistematizada por França (2016) e da identificação das políticas públicas de meio ambiente realizadas por Peccatiello (2011), o quadro abaixo apresenta as principais características dos instrumentos utilizados em política pública de meio ambiente no Brasil e sua comparação com as características dos relatórios corporativos socioambientais.

Quadro 31: tipos de instrumentos de política pública que podem se correlacionar com o RCS

INSTRUMENTO	TIPO	DEFINIÇÃO
De comando e controle	Padrões ou regulação social	Define atividades permitidas e proibidas, com base em normas e regras que impõem sanções e oferecem incentivos a comportamentos.
Econômicos, de mercado ou promocionais	Impostos e taxas	Aplicados por meio de taxas, impostos que procuram estimular ou desestimular uma atividade do particular.
	Subsídios ou incentivos fiscais	Instrumento fiscal que premia ou incentiva algumas atividades por meio de descontos em impostos, etc.
	Criação de mercado	Utilizado entre setores, empresas ou até mesmo países, para compra e venda de direitos de poluição.
Informacional	Publicidade de utilidade pública	Trata-se da garantia de acesso à informação para o indivíduo ou para o público com intenção de determinar o comportamento da sociedade, direcionando-o para determinada meta de um dado programa governamental.
	Informação ao público ou acesso a informação	É um instrumento utilizado para reivindicar direitos e basear melhor suas escolhas. Informações sobre empresas poluidoras e gestão de resíduos, por exemplo, pode influenciar num boicote a compras de produtos de determinada empresa e uma pressão maior por atenção na gestão de resíduos.

Fonte: Brito (2019) a partir de França (2016)

Com isso, levantam-se hipóteses de enquadramento do relatório corporativo socioambiental como um dos instrumentos de política pública ambiental já utilizados no Brasil.

A adoção de parâmetros e imposição de obrigatoriedade de regras mínimas para o relatório corporativo socioambiental, por meio da regulação social, publicidade de utilidade pública e legislação de perdas e danos, poderia servir ao propósito de instrumentação da ação pública de proteção ao meio ambiente e promoção da educação ambiental, responsabilidade corporativa, participação e controle social (OLLAIK, MEDEIROS, 2011).

Os instrumentos de comando e controle são os mais utilizados em política ambiental no Brasil (BARBIERI, 1997). Contudo, a imposição do RCS por meio de comandos normativos, que sujeitem as empresas a sanções ainda encontra muita resistência, conforme constatado nas entrevistas realizadas e declarações do setor, quando se tentou regulamentar tais relatórios, em 1997 (SILVA, 1998). Outra limitação importante para o estabelecimento do RCS pela via regulatória, seria a necessidade de se elaborar, previamente a qualquer edição de lei, estudo de impacto regulatório, a fim de mensurar as consequências econômicas e os benefícios que poderiam ser esperados com a medida.

Os instrumentos econômicos, embora sejam considerados promissores (NUSDEO, 2006) parecem ter pouca adequação com as características apresentadas pelo RCS. Pode-se imaginar, entretanto, o estabelecimento de incentivos, ou de estabelecimento do RCS como requisito para acesso a determinados incentivos ou benefícios fiscais.

Por fim, considerando os traços próprios do RCS, torna-se viável concebê-lo como instrumento informacional. Ocorre que o “processo político, cuja legitimidade e cuja qualidade decisória, no sentido da clareza das prioridades e dos meios para realizá-las, estão na razão direta do amadurecimento da participação democrática dos cidadãos” (BUCCI, 1997).

Dada a importância do direito à informação, à educação e à participação social em questões de meio ambiente, protegidos constitucionalmente, o RCS vem ao encontro dos objetivos estabelecidos pela Constituição Federal e na legislação infraconstitucional analisada neste estudo. A importância da abordagem contábil para as interações da empresa com o meio ambiente está suficientemente demonstrada pela literatura científica (CARVALHO; KASSAI, 2013; RIBEIRO, 2012; ALBUQUERQUE *et al*, 2017), apesar das dificuldades técnicas ainda existentes (RIBEIRO, 2012; VOLPATO; TAVARES, 2016; ALBUQUERQUE *et al*, 2017). Encontrar meios de implantação desse instrumento, sem a imposição regulatória, é o grande desafio (WU *et al.*, 2014) identificados após a discussão dos resultados obtidos nesta pesquisa.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A legislação ambiental brasileira muitas vezes foi indutora de padrões e comportamentos, mas isso não se verificou no caso dos relatórios corporativos socioambientais. Desde os primeiros balanços sociais, elaborados segundo o modelo IBASE, em 1998, houve um incremento na divulgação desses relatórios, sem que houvesse uma correspondente obrigação legal para tanto. Excetua-se apenas a normativa, em âmbito regulatório, das empresas do setor de energia elétrica, das quais a ANEEL exige a apresentação anual do RCS. Trata-se, pois, da única exceção apontada porque não reputamos a legislação que trata da RAIS e da DVA como suficientes para a elaboração do RCS, devido às limitações de seus escopos.

Constatada a fraca regulamentação, a evolução histórica dos relatórios corporativos socioambientais foi interpretada nesta pesquisa a partir do referencial teórico que se reporta à abordagem estratégica do ambientalismo empresarial. Com efeito, os relatórios corporativos socioambientais apresentam informações relevantes para os seus destinatários, mas também são utilizados estrategicamente como instrumento de marketing, para legitimação pelas empresas. Feito o cotejo entre as características do RCS com os critérios de aferição de *greenwashing* dispostos na literatura, confirmou-se a **primeira proposição**, no sentido de que o RCS pode servir de plataforma, ou instrumento, para o *greenwashing*. Curiosamente, os modelos mais modernos e mais elaborados, GRI e RI, por proporcionarem maior flexibilidade quanto ao modo de apresentação das informações socioambientais, poderiam ser mais propícios à divulgação de informações errôneas ou fraudulentas.

Adentrando na dimensão do Direito, após investigar as possíveis consequências da prática do *greenwashing*, foi possível afirmar que ainda não existe no sistema jurídico brasileiro uma definição legal ou jurisprudencial do que seja *greenwashing*. Socorrendo-se da literatura sobre comunicação ambiental, que apresenta os descritores de manifestações de *greenwashing*, foi realizada uma comparação dessas características com as hipóteses previstas em leis, as quais, a princípio, poderiam ser aplicadas a tal situação. Com isso, restou demonstrado que o arcabouço legal prevê consequências para a prática do *greenwashing*. Iniciando um caminho dedutivo a partir da Constituição Federal e Princípios de Direito Ambiental, constatou-se que a proteção da boa-fé objetiva e o dever de prestar informação com veracidade encontram amparo em diversos dispositivos legais, nas esferas do direito ambiental, administrativo, civil e penal. Ainda, a “ética” foi identificada como razão de decidir (fundamento) e dever legal em sete decisões sobre meio ambiente no âmbito do STJ.

A partir disso, as definições doutrinárias e jurisprudenciais dos institutos da propaganda abusiva ou enganosa (arts. 31 e 37, § 2º, do CDC), falsidade ideológica (art. 299 do Código Penal), fraude em balanço (art. 177, § 1º, CP), abuso de direito e dos conceitos de erro e dolo no campo do direito civil (arts. 187, 422 e 138 a 145 do Código Civil), poderiam ser aplicadas às manifestações de *greenwashing* em suas diferentes formas, a depender de cada caso concreto. No entanto, a pesquisa realizada na base de jurisprudência dos tribunais superiores (STF e STJ), bem como em repositório oficial que reúne decisões dos tribunais de todo país, mostrou que o Poder Judiciário tem majoritariamente considerado a divulgação de informações enganosas, fraudulentas ou errôneas sobre o meio ambiente passível de controle somente quando violam o direito do consumidor. As decisões e informações localizadas na esfera extrajudicial seguiram o mesmo padrão de proteção ao consumidor e não resultaram em punição a empresas ou profissionais pela prática de *greenwashing* via RCS.

Nesse passo, a **segunda proposição** foi confirmada parcialmente, haja vista que, embora não se tenha identificado que alguma empresa tenha sido investigada, acionada ou punida pela prática de *greenwashing* decorrente da divulgação errônea, omissa ou fraudulenta de dados do RCS, foram localizados julgados do Poder Judiciário que tutelam o consumidor, protegendo-o da publicidade abusiva ou enganosa. Isto é, embora não tenham mencionado o termo “*greenwashing*”, as decisões localizadas confirmaram que a falta de veracidade e de correção nas informações de caráter ambiental podem levar à punição das empresas (condenação ao pagamento de indenizações e/ou desfazimento do negócio), sob o fundamento de violação de direito do consumidor, porém, nenhuma dessas decisões abordou o RCS.

A **terceira proposição** deste estudo foi confirmada, haja vista que, considerando as características dos instrumentos de políticas ambientais, o RCS poderia ser considerado um instrumento, por ora voluntário, de política pública. Adotando-se classificação da literatura, esse instrumento poderia ser do tipo de comando e controle; econômico ou de mercado ou, por fim, informacional. Considerando as características do RCS, pareceu-nos que sua vocação é de instrumento informacional, o que vem ao encontro dos objetivos estabelecidos pela Constituição Federal e na legislação infraconstitucional, acerca da proteção integral ao meio ambiente, do direito de acesso à informação e da participação social, que ora se colocam como objetivos desse possível instrumento de política pública.

As **limitações e inconvenientes** do RCS enquanto instrumento de política pública seriam o seu alcance de público ainda restrito, os custos para sua elaboração e a possibilidade de divulgação acima do nível considerado ótimo, quanto ao *disclosure* de informações

socioambientais e estratégicas. Outro possível óbice ao desenvolvimento do RCS como um instrumento de informação e governança ambiental diz respeito à ausência de regulamentação. Se tido somente como instrumento criado voluntariamente por atores privados, o RCS fica à mercê de questões privadas ou incentivos particulares para ser colocado em prática, o que dificulta sua aplicação.

Nessa linha, pareceu-nos que os principais **desafios** para o avanço dessa questão, ou mesmo para o estabelecimento de uma agenda política sobre o RCS encontram-se (i) na predominância do entendimento de que esta é uma questão exclusiva do mercado; (ii) no desafio de convencer novas empresas a relatar voluntariamente; e (iii) na própria falta de sensibilização dos demais *stakeholders* acerca da importância do tema, que se encontra ainda fora do campo de atenção da sociedade como um todo e dos órgãos de controle. Assim, uma nova tentativa de regulamentação geral sobre o tema teria que superar tais obstáculos, sinalizados desde os debates públicos do PL 3116/1997.

Nesse cenário, a Diretiva 2014/95/UE do Parlamento Europeu sinaliza um caminho possível para o incentivo à divulgação das informações socioambientais corporativas, a partir da compreensão de que o processo de transparência merece exercício e vigilância constantes. Ao estabelecer a necessidade de apresentação de RCS para empresas acima de 500 empregados ou a partir de critérios de porte, a UE selecionou, ao menos em um momento inicial da regulação, empresas com maior capacidade de atender às exigências e, presumidamente, causadoras de maiores impactos sociais e ambientais. A potencialidade dessa regulamentação, que servirá de paradigma para empresas com atuação na EU, e sua possibilidade de convergência com modelos de relatórios já adotados, é quase um convite ao estabelecimento de uma agenda de pesquisa que investigue as implicações práticas dessa nova regulamentação.

Outro possível caminho de futura de pesquisa seria ampliar o escopo de análise para outras manifestações de *greenwashing*, para além do RCS. Ainda, o RCS poderia ser analisado a partir de outras bases teóricas ou perspectivas, como a teoria da legitimação, teoria dos *stakeholders*, teoria de campos, com o mapeamento dos atores, suas posições, instituições, etc, como possíveis explicações para a prática de evidenciação contábil refletida no RCS. Por fim, os dados apresentados poderiam ser objeto de novas interpretações, ou de estudo comparativo com novos dados, relatórios e demonstrações, assim como utilizando-se de nova literatura, decisões dos órgãos reguladores e Poder Judiciário, a serem divulgados nos próximos anos. Ainda, poderiam ser feitos estudos de casos múltiplos, com RCS de diferentes

frameworks, a fim de se verificar empiricamente sobre a realização de *greenwashing* via RCS, ou para se levantar causas de êxito e oportunidades de melhoria.

Como limitações deste estudo, apresentam-se aquelas especialmente relacionadas ao escopo adotado, que focalizou o RCS e apenas tangenciou outras práticas ou plataformas comumente relacionadas ao *greenwashing*, tais como, rotulagem e publicidade ambiental, o que pode restringir as conclusões obtidas. Outro aspecto limitador do alcance desta dissertação está relacionado aos fatos contemporâneos à pesquisa, ainda pouco estudados ou documentados, que podem ser de interesse para o objeto de estudo, tais como a campanha do IDEC (2019) sobre *greenwashing*, as investigações em curso da CVM e Poder Judiciário sobre as práticas da empresa Vale e suas relações com os rompimentos das barragens em Mariana-MG e Brumadinho-MG. A conclusão desses eventos pode eventualmente trazer novas visões e conclusões sobre o tema, especialmente quanto ao aspectos jurídicos.

Espera-se, finalmente, que as perspectivas trazidas nesta dissertação contribuam para um melhor conhecimento sobre os relatórios corporativos socioambientais e fomentem a reflexão acerca do papel da comunicação ambiental empresarial, levando em conta os diversos aspectos a serem considerados para que o RCS possa se tornar um instrumento que contribua com as políticas ambientais. Uma vez considerado instrumento de governança e política pública ambiental, o RCS poderá servir aos princípios da boa fé, desenvolvimento sustentável, informação e educação ambiental, bem como explicitará a função social da comunicação empresarial, ao propiciar condições de participação e controle social.

6. REFERÊNCIAS

ABRAMOVAY, Ricardo. **Muito além da economia verde**. São Paulo: Ed. Abril, 2012.

ADAMS, C. Six Capitals v The Triple Bottom Line. **Integrated Reporting**. News. 2015. Disponível em: <http://integratedreporting.org/news/six-capitals-v-the-triple-bottom-line/> Acessado em: 18.08.2017

ADEODATO, João Maurício Leitão. Bases para uma metodologia da pesquisa em direito. **Revista CEJ**, v. 3, n. 7, p. 143-150, 1999.

ALBUQUERQUE, Jaianne Rodrigues de; MIRANDA, Luiz Carlos; RODRIGUES, Raimundo Nonato; SAMPAIO, Yony de Sá Barreto Sampaio. Influência da divulgação do relato integrado nos indicadores econômico-financeiros: uma análise comparativa do desempenho de empresas participantes e não participantes do projeto piloto do IIRC no Brasil. **Revista de Contabilidade da UFBA**, edição especial, Salvador-Bahia. V. 11, N. 3, Pág. 189-211, set-dez 2017.

ALONSO, Ângela e COSTA, Valeriano. Ciências Sociais e Meio Ambiente no Brasil: um balanço bibliográfico. BIB - **Revista Brasileira de Informações Bibliográficas em Ciências Sociais**, ANPOCS. No. 53, 1o semestre de 2002, pp.35-78.

ANÁLISE. Anuário 2007, Análise Companhias Abertas, editora Análise, distribuição dirigida Disponível em: www.analise.com.br

ANTONIOLLI, Gabriel Otávio; GONÇALVES-DIAS, Sylmara Lopes Francelino. Uma discussão em torno de Responsabilidades, Comunicação Ambiental e *Greenwashing*: o caso Petrobras. **Organizações e Sustentabilidade**, v. 3, n. 1, 2015.

ANTUNES, Paulo de Bessa. **Direito ambiental**. 15 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

APPIO, Eduardo, **Controle judicial das políticas públicas no Brasil**, Curitiba: Ed. Juruá, 2006.

ARAÚJO, R. S. **Responsabilidade socioambiental e rotulagem ambiental: discursos e práticas ambientais em organizações privadas**. 2013. Projeto de Formatura II (Bacharelado em Gestão Ambiental) – Escola de Artes, Ciências e Humanidades (EACH), Universidade de São Paulo (USP), São Paulo: 2013.

ARAÚJO, Thiago Cássio D'Ávila. Ecoturismo ou *greenwashing*? **Revista Eco21**. n. 129, ed. 2007.

ARMSTRONG J. Scott; GREEN, Kesten C. Effects of corporate social responsibility and irresponsibility policies. **Journal of Business Research**. Elsevier: outubro, 2013

ARRETCHE, Marta. Dossiê Agenda de Pesquisa em políticas públicas. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**. Vol. 18 nº. 51 fevereiro/2003

ASSIS DE OLIVEIRA, Antônio Inagê de. Introdução à legislação ambiental brasileira e licenciamento ambiental. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

ATIENZA, Manuel. **As razões do direito: teoria da argumentação jurídica**. Tradução: Maria Cristina Guimarães Cupertino. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2014.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos Princípios**. São Paulo: Malheiros, 2009.

B3. Brasil, Bolsa, Balcão. **Relate ou explique para os Objetivos do Desenvolvimento Sustentável**. 2018. Disponível em: http://www.b3.com.br/pt_br/b3/sustentabilidade/nas-empresas/relate-ou-explique/ Acesso em : 22.11.2018

BARBIERI, José Carlos. Políticas públicas indutoras de inovações tecnológicas ambientalmente saudáveis nas empresas. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 31, n. 2, p. 135 a 152, abr. 1997. ISSN 1982-3134. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/7941/6644>>. Acesso em: 28 de outubro de 2018.

BARDIN, L. (2010). **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70.

BARROSO, Luis Roberto. Fundamento teóricos e filosóficos do novo direito constitucional brasileiro. **Revista da academia brasileira de direito constitucional**. Curitiba:, v.1, n.1, p.17-59, 2001.

BATISTA, A. B.; CRUZ, N. V. S.; BRUNI, A. L. Fatores Determinantes do Nível de Divulgação Ambiental nas Maiores Transnacionais Brasileiras em 2014 Segundo a Fundação Dom Cabral . **Contextus - Revista Contemporânea de Economia e Gestão**, v. 14, n. 3, p. 140-161, 2016.

BATISTA, K. R.; MELO, J. F. M.; CARVALHO, J. R. M. Evidenciação dos Itens Ambientais nas Empresas do Setor de Mineração de Metálicos Cadastradas na BM&FBOVESPA . **Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade**, v. 5, n. 1, p. 128-143, 2016.

BECK, Ulrich. **O que é globalização?** São Paulo: Paz e Terra, 1999.

BELOSEVICH, Pablo Ricardo Sosa. **O Relato integrado sob a ótica da economia ecológica: uma análise multimétodo**. Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Ciências Ambientais, do Instituto de Energia e Ambiente da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2017

BDO RSC Auditores Independentes. **6º Estudo de Sustentabilidade**. Um panorama do mercado sobre a sustentabilidade das organizações. São Paulo: BDO Publicações, 2017. Disponível em: <https://www.bdo.com.br/pt-br/publicacoes/publicacoes/6%C2%BA-estudo-de-sustentabilidade-bdo> Acesso em: 23.01.2018

BENJAMIN, Antonio Herman V. Função Ambiental. In BENJAMIN, Antonio Herman V. (coord.). **Dano ambiental: prevenção, reparação e repressão**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993.

BENTO, António. "Como fazer uma revisão da literatura: Considerações teóricas e práticas." **Revista JA (Associação Académica da Universidade da Madeira)** 65 (2012): 42-44.

BMF&BOVESPA. **Relatório de sustentabilidade**. São Paulo, 2013. Disponível em: <http://www.bmfbovespa.com.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A828D295048C0EF0151212109CC1682>

BOIRAL, O. Sustainability reports as simulacra? A counter-account of A and A+ GRI reports. **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, Vol. 26 pp. 1036 – 1071, 2013.

BRASIL. Câmara dos Deputado. Projeto de Lei nº 1136/1997. Dep. Marta Suplicy. Arquivado em 09.02.1999. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=D13198F16FAE0C805A491287739BEC10.proposicoesWebExterno2?codteor=1130661&filename=Dossie+-PL+3116/1997 Acesso em 30.06.2018

_____. Presidência da República. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm

_____. Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940. Código Penal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del2848compilado.htm Acesso em 20.07.2017

_____. Decreto nº 76.900, de 23 de dezembro de 1975. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/Antigos/D76900.htm Acesso em 20.07.2017

_____. Lei Federal nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Código Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm Acesso em 22.07.2017

_____. Lei Federal nº 10.650 de 16 de abril de 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2003/L10.650.htm Acesso em 20.07.2017

_____. Lei Federal nº 8078/1990. Código de Defesa do Consumidor. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8078.htm Acesso em: 22.07.2017

_____. Secretaria Nacional de Defesa do Consumidor (SENACON). Departamento de Proteção e Defesa do Consumidor. Consumo sustentável. Brasília: Ministério da Justiça, 2013. Disponível em: <https://justica.gov.br/seus-direitos/consumidor/Anexos/consumo-sustentavel.pdf> Acesso em: 10.11.2018

_____. Superior Tribunal de Justiça (STJ). Recurso Especial nº 650.728/SC. 2ª Turma, Diário Oficial da União, 02.12.2009

_____. Recurso Especial nº 1.051.306/MG. 2ª Turma, Diário Oficial da União, 10.09.2010

_____. Recurso Especial nº 302.906/SP. 2ª Turma, Diário Oficial da União, 01.12.2010.

_____. Recurso Especial nº 1.114.893/MG. 2ª Turma, Diário Oficial da União, 28.02.2012

_____. Recurso Especial nº 1.198.727/MG. 2ª Turma, Diário Oficial da União, 09.05.2013

_____. Recurso Especial nº 1.328.753/MG. 2ª Turma, Diário Oficial da União, 03.02.2015

_____. Recurso Especial nº 1.457.851/RN. 2ª Turma, Diário Oficial da União, 19.12.2016.

_____. Tribunal Regional Federal. 4ª Região. TRF 4ª R.. Apelação em Remessa Necessária. APL-RN 2005.70.00.002714-5; PR; Terceira Turma; Relª Desª Fed. Maria Lúcia Luz Leiria; Julg. 10.03.2009; DEJF 26.03.2009; Pág. 430.

BRITO, Ana Carolina F. de Melo. **Responsabilidade corporativa pelas informações do balanço social**. Publicado em 14.01.2008. Migalhas (ISSN 1983-392X). Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI52059,71043Responsabilidade+Corporativa+pela+s+informacoes+do+balanco+social> Acesso em: 20.09.2018

BRITO, A. M. **Greenwashing**: matriz para o alinhamento entre comunicação organizacional e práticas ambientais. Dissertação de mestrado, Universidade Municipal de São Caetano do Sul, São Caetano do Sul, SP, Brasil, 2013.

BRUCKSCH, Susanne e GRÜNSCHLO, Carolina. From environmental accountability to corporate social responsibility? Reflections on the CSR boom in Japan from the perspective of business management and civil society groups. **Journal Japanstudien**. Volume 20, 2009. Issue 1: Regionalentwicklung und regionale Disparitäten (Regional Development and Regional Disparities). Disponível em: <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/09386491.2009.11826984> Acesso em 05.05.2017

BURSZTYN, Marcel; BURSZTYN, Maria Augusta. **Fundamentos de política e gestão ambiental: os caminhos do desenvolvimento sustentável**. Rio de Janeiro: Garamond, 2012.

CALADO, S. S.; FERREIRA, S. C. R. F. **Análise de documentos: método de recolha e análise de dados**. Metodologia de Investigação I. Lisboa: Universidade de Lisboa, 2004/2005. Disponível em: <http://files.pibidhistoriauneal.webnode.com/200000224-5b9cd5cad2/Analise%20de%20Documentos.pdf>. Acesso em 10.09.2016

CALIXTO, L., BARBOSA, R.; LIMA, M. (2007). Disseminação de informações ambientais voluntárias: relatórios contábeis versus internet. **Revista Contabilidade & Finanças**, 18 (spe), 84-95. Disponível em <https://doi.org/10.1590/S1519-70772007000300008>. Acesso em 24.04.2019

CAMPILONGO, Celso Fernandes. A ‘função política’ dos Tribunais e do Ministério Público, in **Direito e Cidadania**, n. 3, São Paulo: Ed. Malheiros, 1998, p. 30-51.

CARDOSO, V. I. C.; LUCA, M. M. M.; ALMEIDA, T. A. Práticas de Disclosure Econômico e Socioambiental nas Maiores Empresas do Brasil . **Revista de Administração da UFSM**, v. 9, n. 1, p. 156-173, 2016.

CARNEIRO, Célia Maria Braga; SILVA, Patrícia Pereira; SANTOS, Ariovaldo; SANTO, Greyciane Passos. A divulgação ambiental no setor de energia elétrica brasileiro. ISSN: 1984-9354 – **Anais do VII Congresso Nacional de Eficiência em Gestão**. Junho, 2012. Disponível em: <http://www.inovarse.org/filebrowser/download/15891>

CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato, org. **Direito constitucional ambiental brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2008.

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

CBARI (Comissão Brasileira para Acompanhamento do Relato Integrado). Relato Integrado. Disponível em: www.relatointegradobrasil.com.br. Acesso em 26.05.2018

CEBDS - Conselho Empresarial Brasileiro para o Desenvolvimento Sustentável. **Relatório de Sustentabilidade Empresarial**. Rio de Janeiro: CEBDS, 2002.

CECON, B.; HEIN, N.; KROENKE, A. Associação do 'Disclosure' Ambiental com o Valor de Mercado de Empresas Brasileiras. **Revista de Negócios**, v. 23, n. 2, p. 24-37, 2018.

CHAVES, Vinícius Figueiredo; FLORES, Nilton Cesar da Silva. Sustentabilidade empresarial: análise comparativa da disciplina jurídica dos informes não financeiros (Brasil e União Europeia) in **Revista Opinião Jurídica**, Fortaleza, ano 14, n. 18, p.267-288, jan./jun. 2016.

CHEN, J. C.; ROBERTS, R. W. Toward a more coherent understanding of the organization–society relationship: a theoretical consideration for Social and Environmental Accounting Research. **Journal of Business Ethics**. 97(1), p. 651-665 (2010).

COLARES, Ana Carolina et al. O Balanço Social como indicativo socioambiental das empresas do Índice de Sustentabilidade Empresarial aa BM&F Bovespa. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Vol. 17 (2012).

COMPARATO, Fábio Konder. **Ética**: direito, moral e religião no mundo moderno. 3ª ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Perguntas Frequentes. DVA-Demonstração de Valor Adicionado. Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/perguntas-frequentes/dva-demonstracao-de-valor-adicionado/> Acesso em: 21.11.2017

_____. Resolução nº 1003 de 2004 do Conselho Federal de Contabilidade (NBC T 15). Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes> Acesso em 11.11.2017 Acesso em: 21.11.2017

_____. Súmulas. Disponível em: <https://cfc.org.br/legislacao/sumulas/> Acesso em: 21.11.2017

CONSELHO NACIONAL DE AUTORREGULAMENTAÇÃO PUBLICITÁRIA (CONAR). Estatísticas e casos julgados. Disponível em : www.conar.org.br. Acesso em 20.03.2019

COUTINHO, Diogo R. O direito nas políticas públicas. **Política Pública como Campo Disciplinar** (Eduardo Marques e Carlos Aurélio Pimenta de Faria, orgs.). Rio de Janeiro/São Paulo: Ed. Unesp, Ed. Fiocruz, p. 181-200, 2013.

CRESWELL, John W. **Investigação qualitativa e projeto de pesquisa**: escolhendo entre cinco abordagens. 3 ed. Porto Alegre: Penso, 2014.

CRUZ, Fabio Simabukuro. **O Protocolo Verde e os Princípios do Equador: compromissos para a indução da sustentabilidade nas instituições financeiras?** 2012. 110 f. Monografia – Escola de Artes, Ciências e Humanidades, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012.

CUNHA, J. V. A.; RIBEIRO, M. S. Divulgação voluntária de informações de natureza social: um estudo nas empresas brasileiras. **Revista de Administração Eletrônica (RAUSP-e)**, São Paulo, v.1, n.1, jan./jun. 2008.

CUNHA, Luis Henrique; COELHO, Maria Cecilia Nunes. Política e gestão ambiental. *In* : CUNHA, Sandra Baptista; GUERRA, Antônio José Teixeira. (organizadores). **A questão ambiental: diferentes abordagens**. 6ª ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2010.

CUNHA, L. M. D. S.; RIBEIRO, M. S. A Divulgação de Provisões e Passivos Contingentes Ambientais pelas Empresas do Setor de Energia Elétrica em Comparação ao Desenvolvimento da Normatização da Evidenciação Contábil. **Revista Universo Contábil**, v. 12, n. 4, p. 86-106, 2016.

DA SILVA, Clayton Robson Moreira; LIMA, D. S. V. R.; DOS SANTOS, S. M.; DE AQUINO CABRAL, A. C.; PESSOA, M. N. M. Contabilidade socioambiental: mapeamento da produção científica em periódicos da base SPELL. **Revista Metropolitana de Sustentabilidade** (ISSN 2318-3233), v. 7, n. 3, p. 83-102, 2017.

DELMANTO, Celso. [Et al]. **Direito Penal** 5ª edição, Rio de Janeiro: Ed. Renovar, 2000. págs. 531/532.

DELMAS, Magali A.; BURBANO, Vanessa Cuerel. The Drivers of *Greenwashing*. **California Management Review**, Vol. 54 No. 1, Fall 2011; (pp. 64-87)

DE TONI JUNIOR, Cláudio N. **Balanco Social**: sua contribuição para a competitividade empresarial e o resgate da cidadania. Cadernos de Administração. Universidade Estadual de Maringá, p.17-26. 2013. Disponível em: file:///C:/Users/docente/Downloads/8974-156233-1-PB%20(3).pdf.

DEMAJOROVIC, Jacques. **Sociedade de risco e responsabilidade sócio-ambiental: perspectivas para a educação corporativa**. 2 ed. São Paulo: Editora Senac São Paulo, 2013.

DITLEVSEN, Marianne Grove; NIELSEN, Anne Ellerup e THOMSEN, Christa. Corporate Reporting: An Integrated Approach to Legitimacy Claims. **Journal of Modern Accounting and Auditing**, Vol. 9, No. 12, Dezembro 2013. Disponível em: https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/37429771/JMAA_2013.12.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1520826005&Signature=dI5U9anKPWgI6t6K9kwkPN3VNo%3D&response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DJMAA_2013.12.pdf#page=87

EL PAIS. 2019. **Vale desloca 125 pessoas que vivem no entorno de mais cinco barragens**. Disponível em: https://brasil.elpais.com/brasil/2019/02/20/politica/1550676740_507630.html Acesso em 27.06.2019

ETHOS, Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social. **Indicadores Ethos para Negócios Sustentáveis e Responsáveis**. Disponível em: <https://www.ethos.org.br/conteudo/indicadores/#.XL1ud-hKjIV>. Acesso em 20 de dezembro de 2018.

EXAME. **Vale vai investir R\$7,4 bilhões para acelerar o encerramento de 9 barragens no Estado de MG**. 2019. Disponível em: <https://exame.abril.com.br/negocios/vale-investira-19-bilhao-de-dolares-para-fechar-nove-barragens/> Acesso em 27.06.2019

FAVARETTO, S. C. **“Relate ou Explique para Relatório de Sustentabilidade ou Integrado: um case brasileiro de sucesso”**. São Paulo: BMF&Bovespa 2016. Disponível em: http://www.bmfbovespa.com.br/pt_br/institucional/sustentabilidade/nas-empresas/relate-ou-explique/ . Acesso em: 25.03.2018

FEINSTEIN, N. Learning from past mistakes: future regulation to prevent *greenwashing*. **Boston College Environmental Affairs Law Review**, 40, 229-257, 2013.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1994.

FERREIRA, Flávio; PUCCI, Eliton P.; LOPES, Dirceu; ALBONETI, Evaldo F. Responsabilidade social corporativa no processo estratégico das organizações: uma abordagem através do balanço social. **Anais do VII SEMAD- USP**, 2005. Disponível em <http://sistema.semead.com.br/8semead/>

FERREIRA, Giselle Gama Torres; TAVARES, Fred. **Natureza líquida: as modelagens marcárias e a publicidade verde**. 1 ed. Curitiba: Appris, 2017.

FERREIRA, J. S.; ROVER, S.; FERREIRA, D. D. M.; BORBA, J. A. Informações Financeiras Ambientais: Diferença entre o Nível de Disclosure entre Empresas Brasileiras . **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 10, n. 1, p. 5-24, 2016.

FIORILLO, Celso Antônio Pacheco. **Curso de direito ambiental brasileiro**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

FIALHO, L. S.; MARQUESAN, F. F. S. O Comportamento de Consumidores Diante da Prática do '*Greenwashing*'. **Desenvolvimento em Questão**, v. 16, n. 45, p. 400-418, 2018.

FRANÇA, Amanda Mariana. **Instrumentos para implementação de políticas públicas: estudo de caso sobre a gestão de resíduos sólidos urbanos no município de Osasco**. Dissertação (Mestrado em Ciência Ambiental) – Programa de Pós-Graduação em Ciência Ambiental – Instituto de Energia e Ambiente da Universidade de São Paulo, 2016.

FREITAS, Vladimir Passos de. **A constituição federal e a efetividade das normas ambientais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

FRIEDMAN, Milton. A Friedman doctrine: The social responsibility of business is to increase its profits. **The New York Times Magazine**, v. 13, n. 1970, p. 32-33, 1970.

GARCIA, Roberto Luiz Mendonça; PELEIAS, Ivam Ricardo; PETERS, Marcos Reinaldo Severino. A Teoria da Legitimidade e as Práticas de Evidenciação da Norma ISO 14001 por Empresas Brasileiras. **Anais do XIV Congresso de Controladoria e Contabilidade da USP**. 2014. Disponível em: <https://congressousp.fipecafi.org/anais/artigos142014/255.pdf> Acesso em 30 de setembro de 2018.

GARCIA, Solange; CINTRA, Yara Consuelo; de SOUZA RIBEIRO, Maisa; RUVIER SANTIAGO DIBBERN, Bruno. Qualidade da divulgação socioambiental: um estudo sobre a acurácia das informações contábeis nos relatórios de sustentabilidade. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, vol. 12, núm. 25, janeiro-abril, 2015, pp. 67-94 Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, Brasil.

GHANI, Youmman. **Uma leitura da Política Nacional de Resíduos Sólidos sob a ótica da prevenção de resíduos**. Trabalho Conclusão de curso. Bacharelado Gestão de Políticas Públicas. Universidade de São Paulo, 2014.

GIACOMINI FILHO, Gino. **Ecopropaganda**. São Paulo: SENAC, 2004.

GLOBO, Portal. **Há 3 anos, rompimento de barragem de Mariana causou maior desastre ambiental do país e matou 19 pessoas**. Publicada em 25.01.2019. Disponível em: <https://g1.globo.com/mg/minas-gerais/noticia/2019/01/25/ha-3-anos-rompimento-de-barragem-de-mariana-causou-maior-desastre-ambiental-do-pais-e-matou-19-pessoas.ghtml>

_____. **Samarco diz que rejeitos não são perigosos após acusação da ONU**. (2015) <http://g1.globo.com/minas-gerais/desastre-ambiental-em-mariana/noticia/2015/11/samarco-diz-que-rejeitos-nao-sao-perigosos-apos-acusacao-da-onu.html>

_____. **Vale será alvo de ações coletivas de investidores estrangeiros nos EUA**. Publicada em 28/01/2019 (2019 a). Disponível em: <https://oglobo.globo.com/economia/vale-sera-alvo-de-acoes-coletivas-de-investidores-estrangeiros-nos-eua-23409494>

GODOY, Arlida Schmidt. Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. **Revista de administração de empresas**, v. 35, n. 2, p. 57-63, 1995.

GONÇALVES, Edvaldo Sapia. Fato jurídico. **Revista Cesumar–Ciências Humanas e Sociais Aplicadas**, v. 4, n. 1, p. 20-43, 2007.

GONÇALVES-DIAS, Sylmara F.; TEODOSIO, A.S.S. Perspectivas de análise do ambientalismo empresarial para além de demonizações e santificações. **Revista de Gestão Social e Ambiental - RGSA**, São Paulo, v. 5, n. 2, p. 03-17, mai./ago. 2011.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**. 7ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

GRI – Global Reporting Initiative. Sustainability. **Reporting Guidelines on Economic, Environmental and Social Performance, Global Reporting Initiative**. (2017) Disponível em: < www.globalreporting.org >. Acesso em 26.03.2018

HAN, Mozaffar; SERAFEIM, George; YOON, Aaron. Corporate sustainability: First evidence on materiality. **The accounting review**, v. 91, n. 6, p. 1697-1724, 2016.

HOWARD-GREENVILLE, Jenifer; HOFFMAN, Andrew; BHATTACHARYA, C. B. Who Can Act on Sustainability Issues? Corporate Capital and the Configuration of Organizational Fields. In: SHARMA, Sanjay, STARIK, Mark, HUSTED, Bryean (ed) **Organizations and the Sustainability Mosaic**. Northampton: Edward Elgar, chapter 8, 2008. Disponível em: http://webuser.bus.umich.edu/ajhoff/pub_academic/Mosaic-Chapter%208.pdf

HUSTED, B. W.; ALLEN, D. B. Is it ethical to use ethics as strategy? **Journal of Business Ethics**, 27(1), 21–31, 2000.

IBASE - Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (2018) **Balanco Social**. Disponível em: <http://ibase.br/pt/balanco-social/>. Acesso em 12 de janeiro de 2018.

IDEC- Instituto Brasileiro de Defesa do Consumidor. Mentira Verde (2019). Disponível em: <https://idec.org.br/greenwashing> Acesso em : 18.07.2019

INMETRO (2018). **ISO 26000**. Disponível em: http://www.inmetro.gov.br/qualidade/responsabilidade_social/iso26000.asp Acesso em 26.11.2018

_____. (2018 a). **Relatório sobre o PPO - ISO 26000** Post Publication Organization. Disponível em: http://www.inmetro.gov.br/qualidade/responsabilidade_social/Relatorio_sobre_PPO.pdf Acesso em 22.11.2018

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; CARVALHO, L. Nelson. Contabilidade: aspectos relevantes da epopéia de sua evolução. **Revista de contabilidade e finanças**. vol.16 nº 38 São Paulo May/Aug. 2005

JACOBI, P. R.. Governança institucional de problemas ambientais. *Política & Sociedade*, v. 4, n. 7, p. 119-138, 2005. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/politica/article/view/1969> Acesso em 30.11.2018.

JO, Ho; MARETNO A. Harjoto. Corporate Governance and Firm Value: The Impact of Corporate Social Responsibility. **Journal of business ethics**, 103.3 (2011): 351-383.

JORNAL USP. **Lama da Samarco pode ser “bomba-relógio” de metais pesados no Rio Doce**. Publicado em 19/07/2018. Disponível em: <https://jornal.usp.br/ciencias/ciencias-ambientais/lama-da-samarco-pode-ser-bomba-relogio-de-metais-pesados-no-rio-doce/>

KAUFMANN, Jean-Claude. **A entrevista compreensiva: um guia para a pesquisa de campo**. Petrópolis: Vozes, 2013.

KISIELIUS, Siga. **ESG Investing: Creating Intangible Value**. Why ESG Metrics May Fail to Capture the Total Contribution of Corporate Sustainability to Value Creation, 2009. Disponível em: <https://www.academia.edu/25353690>.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. Contabilidade Ambiental como sistema de informações. **Revista Brasileira de Contabilidade**, [S.l.], n. 133, p. 68-83, ago. 2011. ISSN 2526-8414. Disponível em: <<http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/401>>. Acesso em: 13 abr. 2018.

KURODA, F. N. **Discursos e práticas de responsabilidade socioambiental e rotulagem ambiental: um estudo de caso**. 2015. Projeto de Formatura II (Bacharelado em Gestão Ambiental) – Escola de Artes, Ciências e Humanidades (EACH), Universidade de São Paulo (USP), São Paulo: 2015.

LASCOUMES, P; LE GALÈS, P. A ação pública abordada pelos seus instrumentos. **Revista Pós Ciências Sociais**. Maranhão, v. 9, n. 18, jul/dez, 2012.

LEITE, José Rubens Morato; AYALA, Patrick de Menezes. Transdisciplinaridade e a proteção jurídico-ambiental em sociedades de risco: direito, ciência e participação. **Direito Ambiental Contemporâneo**. São Paulo: Manole, 2004.

LEMME, Celso Funcia. O valor gerado pela sustentabilidade corporativa. *In* ZYLBERSTAJN, David e LINS, Clarissa. **Sustentabilidade e geração de valor: a transição para o século XXI**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

L'ETANG, J. Public relations and corporate social responsibility: some issues arising. **Journal of Business Ethics**, 13, 111-123, 1994.

LINS, Luiz dos Santos. Responsabilidade Sócio-Ambiental ou Greenwash: Uma Avaliação com Base nos Relatórios de Sustentabilidade Ambiental. **Revista. Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 4, n. 1, jan/jun 2009.

LOPES, J. C. A licença social para operar na atividade mineradora no Brasil: o caso Samarco e a gestão de riscos ampliados. 2018. Disponível em: <https://repositorio.fei.edu.br/bitstream/FEI/214/1/fulltext.pdf> Acesso em 28.06.2019

LYON, T. P.; MAXWELL, J. W. Greenwash: corporate environmental disclosure under threat of audit. **Journal of Economics and Management Strategy**, 20(1), 3-41, 2007.

MACIEL, Paula Álvares. **Relato integrado: análise da evolução da estrutura conceitual e sua aplicação nos relatórios das empresas no Brasil**. Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2015.

MACHADO, Paulo Affonso Leme. Princípios gerais de direito ambiental internacional e a política ambiental brasileira. **Dano ambiental: prevenção, reparação e repressão**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993.

_____. **Direito ambiental constitucional**. 16 ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

MARGULIS, Sérgio. **A Regulamentação Ambiental: Instrumentos e Implementação**. Rio de Janeiro: IPEA, 1996

MARQUES, Cláudia Lima. Superação das antinomias pelo diálogo das fontes: o modelo brasileiro de coexistência entre o Código de Defesa do Consumidor e o Código Civil de 2002. **Revista de direito do consumidor**, v. 51, p. 34-67, 2004.

MARQUES, Claudia Lima *et al.* (coord.) **Comentários ao Código de Defesa do Consumidor**. 3ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

MARQUIS, C.; TOFFEL, M; ZHOU, Yanhua. Scrutiny, norms and selective disclosure: a global study of *greenwashing*. **Harvard Business School**, 23, 2015.

MARTINS, Caroline Miriã Fontes; BERNARDO, Denise Carneiro dos Reis; MADEIRA, Geová José. Origem e evolução do balanço social no Brasil. **Revista Contabilidade Vista e Revista**. Belo Horizonte, v.13, n. 1, p.105-116. Belo Horizonte, abril, 2002. Disponível em: <http://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/download/191/185>

MAZZOLA, Bruno Giovanni. **Da gestão dos stakeholders à licença social para operar: o caso do desastre de Mariana**. São Paulo: 2018. 242 p. Tese (doutorado) Universidade de São Paulo, 2018. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12139/tde-13072018-152431/en.php>

MELO, H. D., MELO, J. F. M., PEREIRA, A. W. R. ; BARBOSA, M. F. N. Análise da frequência dos itens ambientais dos instrumentos de evidenciação voluntária e obrigatória: estudo de caso nas empresas do segmento de siderurgia registradas na Bovespa entre o período de 2008 a 2012. **Revista Metropolitana de Sustentabilidade**, 6(1), p. 24-42. São Paulo, 2016.

MELLO, Marcos Bernardes de. **Teoria do fato jurídico**: plano da existência. 12 ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

MÉO, Letícia Caroline. O greenwashing como problema no sistema jurídico brasileiro. Dissertação de mestrado em Direito. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/19727/2/Let%C3%ADcia%20Caroline%20M%C3%A9o.pdf> Acesso em 20.05.2019

MICHAELIS. **Dicionário de português**. São Paulo, Ltr, 2012.

MILARÉ, Édís. **Direito do Ambiente**. 10ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL. **Denúncia criminal pelo rompimento da barragem do Fundão em Mariana-MG**. 22.01.2016 (273 p.). Disponível em: <http://www.mpf.mp.br/mg/sala-de-imprensa/docs/denuncia-samarco>

MORIN, Edgar. **Introdução ao pensamento complexo**. Lisboa: Piaget, 1991.

NEWMAN, J., BARNES, M., SULLIVAN, H., KNOP, A. Public Participation and Collaborative Governance. **Journal of Social Policy**, v.33, p. 203-233, 2004.

NICHI, Jaqueline. **Governança e Relatório Integrado: discursos e práticas da sustentabilidade corporativa**. Dissertação (Mestrado em Ciências) - Programa de Pós-Graduação em Sustentabilidade, Escola de Artes, Ciências e Humanidades, Universidade de São Paulo. São Paulo, 2016.

NUSDEO, Ana Maria de Oliveira. (2006). O uso de instrumentos econômicos nas normas de proteção ambiental. **Revista Da Faculdade De Direito**, Universidade De São Paulo, 101, 357-378. Recuperado de <https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/67710>

OECD - Organization for Economic Co-operation and Development. **Promoting Sustainable Consumption**: Good Practices in OECD Countries, 2008

OLLAIK Leila Giandoni; Medeiros, Janann Joslin. Instrumentos governamentais: reflexões para uma agenda de pesquisas sobre implementação de políticas públicas no Brasil. **Revista de Administração Pública**. RAP — Rio de Janeiro 45(6):1943-67, nov./dez. 2011

OLIVEIRA, José Antônio Puppim. Uma avaliação dos balanços sociais das 500 maiores. **Revista de Administração de Empresas**, RAE-eletrônica, v. 4, n. 1, Art. 2, jan./jul. 2005

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **AGENDA 21. Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento**. Brasília: Senado, 2003.

_____. **The future we want.** 2002. Disponível em: http://www.un.org/disabilities/documents/rio20_outcome_document_complete.pdf Acesso em : 30.04.2018

PADILHA, Norma Sueli. **Fundamentos constitucionais do direito ambiental brasileiro.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

PAGOTTO, Erico Luciano. **Greenwashing: os conflitos éticos da propaganda ambiental.** Dissertação de mestrado. EACH/USP. 2013.

PARGUEL, B., BENOIT-MOREAU, F.; LARCENEUX, F. How sustainability ratings might eter 'greenwashing': a closer look at ethical corporate communication. **Journal of Business Ethics**, 102(1), 15-28, 2011.

PECCATIELLO, Ana Flávia Oliveira. Políticas públicas ambientais no Brasil: da administração dos recursos naturais (1930) à criação do Sistema Nacional de Unidades de Conservação (2000). **Desenvolvimento e Meio ambiente**, v. 24, 2011.

PETERS, B. G. O que é Governança? **Revista do TCU** 127 [artigos]. Maio/Ago, p.28-33, 2013.

PETERSEN, Kai et al. Systematic mapping studies in software engineering. In: **Ease**. 2008. p. 68-77.

PEROTTONI, Marco Antônio. Balanço social: liberdade ou obrigatoriedade? **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, nº 110, 1998.

QUIVY, Raymond; VAN CAMPENHOUDT, Luc. **Manual de investigação em ciências sociais.** Lisboa, Portugal 1998. Disponível em: <http://www.fep.up.pt/docentes/joao/material/manualinvestig.pdf> Acesso em 10.09.2016

RÁO, Vicente. **Ato jurídico:** noção, pressupostos, elementos essenciais e acidentais. O problema do conflito entre os atos volitivos e a declaração- 4 ed. Anotada, rev. e atualiz. Por Ovídio Rocha Barros Sandoval, 2 tir. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1999.

RAYNAUT. Interdisciplinaridade: mundo contemporâneo, complexidade e desafios à produção e aplicação de conhecimentos. In: Philippi et al. **Interdisciplinaridade em ciência, tecnologia e inovação**, 2011.

REIS, Alexandre dos; GIACOMINI FILHO, Gino. Indicadores de responsabilidade social: estudo comparativo entre empresas públicas e privadas, baseado no balanço social IBASE. **Revista de Ciências da Administração**. v. 10, n. 22, p. 171-185, set./dez. 2008.

RIBEIRO, Máisa de Souza. Uma reflexão sobre as oportunidades para a contabilidade ambiental. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ** (online), Rio de Janeiro, v. 17, Ed. Especial, p.15 - p. 17, out, 2012.

ROSA, F. S.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. Evidenciação ambiental: processo estruturado de revisão de literatura sobre avaliação de desempenho da evidenciação ambiental. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 4, n. 2, p. 24-37, 2009.

SACHS, Ignacy. **Caminhos para o desenvolvimento sustentável**. Rio de Janeiro: Garamond, 2009. SANCHEZ, Luis Enrique. **Avaliação de impacto ambiental: conceitos e métodos**. São Paulo: Oficina de Textos, 2008.

SECCHI, L. Instrumentos de Políticas Públicas. In: Boullosa, Rosana de Freitas (org); **Dicionário para formação em gestão social**. Salvador: CIAGS/UFBA, p. 103-105, 2014.

SERVAES, Henri e TAMAYO, Ane. The Impact of Corporate Social Responsibility on Firm Value: The Role of Customer Awareness. **Management Science** Vol. 59, No. 5, May 2013, pp. 1045–1061.

SEVERINO, Antonio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 24 ed. rev. e atual. São Paulo: Cortez, 2016.

SILVA, Cristian Gomes da. Disclosure de Informações Relativas ao Balanço Social e a Dimensão Socioeconômica da Ciência Contábil: A vez dos Contadores de Aldeia. **Revista de Contabilidade do CRC-SP**, São Paulo, nº 06, p.30-40, 1998

SILVA, José Afonso da. **Direito ambiental constitucional**. 8 ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

SILVA, Paulo Roberto da. Reflexões sobre a divulgação do balanço socioambiental no Brasil. **Contabilidad y Auditoría Investigaciones en Teoría Contable**. nº 34 - año 17 diciembre 2011

SLEWINSKI, Evelise; GONÇALVES, Marguit Neumann; SANCHES, Simone Leticia Raimundini. Determinantes da divulgação do relatório de sustentabilidade ou do relato integrado das empresas listadas na BM&FBOVESPA. **Anais do IX Congresso APCONT**. Curitiba, junho, 2015. Disponível em: <http://congressos.anpcont.org.br/ix/anais/artigo/cue-313-determinantes-da-divulgacao-do-relatorio-de-sustentabilidade-ou-do-relato-integrado-das-empresas-listadas-na-bm-fbovespa>

SOUSA, F. S.; ZUCCO, A. Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE) e geração de valor para os investidores. **Revista Capital Científico - Eletrônica**, v. 14, n. 1, p. 105-122, 2016.

SOUZA, Celina. Políticas Públicas: uma revisão da literatura. **Sociologias**, ano 8 nº16, jul/dez, p. 20-45. Porto Alegre, 2006

SOUZA, M. P. **Instrumentos de gestão ambiental**: fundamentos e prática. São Carlos: Riani Costa. 2000.

SOUZA, Hebert. Empresa pública e cidadã. **Folha de São Paulo**. Edição de 26.03.1997. Disponível em: <http://ibase.br/pt/balanco-social/>. Acesso em 12.01.2018.

SOUZA, Marcos Antonio; PIMMEL, Rochele Medeiros. Análise de desempenho econômico e social: estudo do balanço social de empresas brasileiras. **Revista de Gestão Social e Ambiental**. Ed 7.1 (Jan-Apr 2013) p. 52-69.

TARTUCE, Flávio. Manual de direito civil. Grupo Gen-Método, 2014.

GORE, Al; BLOOD, David. We need sustainable capitalism. **Wall Street Journal**, v. 5, 2008. Disponível em: <https://www.wsj.com/articles/SB122584367114799137> Acesso em 10.12.2017

TORRES, Ciro [coord]. **Balanco social, dez anos: o desafio da transparência**. Rio de Janeiro: IBASE, 2008.

UE. União Europeia. Diretiva 2014/95/EU do Parlamento Europeu e do Conselho, de 22 de outubro de 2014. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=PT> . Acesso em : 20.05.2019

VALE. **Relatório de Sustentabilidade 2016**. Disponível em : <http://www.vale.com/hotsite/pt/paginas/relatorio-de-sustentabilidade.aspx>

VASCONCELOS, M. L. D.; MANZI, S. M. S.; PIMENTEL, M. S. Uma Análise das Explicações Apresentadas pelas Empresas Listadas na BM&FBovespa por não Divulgarem o Relatório de Sustentabilidade ou Similar. **Reunir: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, v. 6, n. 3, p. 104-122, 2016.

VIANA, Ana Luiza. Abordagens metodológicas em políticas públicas. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 30, n. 2, p. 5 a 43, abr. 1996. ISSN 1982-3134. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/8095/6917>>. Acesso em: 20 de outubro de 2018.

VITTA, Heraldo Garcia. **Responsabilidade civil e administrativa por dano ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2008.

VIDAVER-COHEN, D.; BRØNN, P. S. Corporate citizenship and managerial motivation: Implications for business legitimacy. **Business and Society Review**, 113(4), 441-475, 2008

VOLPATO, Fernando; TAVARES, Márcia Ferreira Neves. Uma Análise dos reflexos nas demonstrações contábeis da Vale SA após o reconhecimento de Passivos ambientais pela Samarco SA. In: Anais do Congresso UFPE de Ciências Contábeis-ISSN: 2525-7927. 2016.

WHITTINGTON, R. Learning to Strategize: Problems of Practice. **SKOPE Research Paper**, 20, University of Oxford, Autumn, 2001.

WU, X; RAMESH, M; HOWLETT, M; FRITZEN, S. **Guia de políticas públicas: gerenciando processos**. Tradução: Ricardo Avelar de Souza. Brasília: Enap, 2014.

ZARO, Elise Soerger. **Análise comparativa de relatos integrados das empresas brasileiras à luz da estrutura conceitual**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2015.

ANEXO A- CERTIFICADO DE COMPENSAÇÃO DE EMISSÕES

CERTIFICADO

Certificamos que,

Ana Carolina Brito

contribuiu para viabilizar o plantio de

105

mudas de árvores de espécies nativas da Mata Atlântica.

São Paulo, 26 de Julho de 2019

FLORESTAS DO FUTURO

Com este certificado registramos a atitude consciente e cidadã
com o planeta e com a presente e as futuras gerações.

APÊNDICE A- MAPEAMENTO BIBLIOGRÁFICO A PARTIR DOS CRITÉRIOS DE DA SILVA ET. AL. (2017)

TEMA	2016	2017	2018
Evidenciação socioambiental	VIANA JÚNIOR, D. B. C.; CRISÓSTOMO, V. L. Nível de Disclosure Ambiental das Empresas Pertencentes aos Setores Potencialmente Agressivos ao Meio Ambiente. Contabilidade, Gestão e Governança, v. 19, n. 2, p. 254-273, 2016.	VIANA JÚNIOR, D. B. C.; CRISÓSTOMO, V. L. Nível de Disclosure Socioambiental: Uma Análise Comparativa entre Empresas Brasileiras de Acordo com o Potencial de Agressão ao Meio Ambiente. Revista de Administração da UFSM, v. 10, n. Ed. Especial, p. 79-99, 2017.	CECON, B.; HEIN, N.; KROENKE, A. Associação do 'Disclosure' Ambiental com o Valor de Mercado de Empresas Brasileiras. Revista de Negócios, v. 23, n. 2, p. 24-37, 2018.
	FERREIRA, J. S.; ROVER, S.; FERREIRA, D. D. M.; BORBA, J. A. Informações Financeiras Ambientais: Diferença entre o Nível de Disclosure entre Empresas Brasileiras. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, v. 10, n. 1, p. 5-24, 2016.	RICARDO, V. S.; BARCELLOS, S. S.; BORTOLON, P. M. Relatório de Sustentabilidade ou Relato Integrado das Empresas Listadas na BM&FBovespa: Fatores Determinantes de Divulgação. Revista de Gestão Social e Ambiental, v. 11, n. 1, p. 90-104, 2017.	SLOMP, T. S.; ECKERT, A.; MECCA, M. S.; LUCCA, D. T. Governança e Responsabilidade Social: Análise dos Relatórios de Sustentabilidade das Empresas de Carnes Ederivadas Listadas na BM&FBovespa/B3. Pensamento & Realidade, v. 33, n. 2, p. 107-132, 2018.
	CARDOSO, V. I. C.; LUCA, M. M. M.; ALMEIDA, T. A. Práticas de Disclosure Econômico e Socioambiental nas Maiores Empresas do Brasil. Revista de Administração da UFSM, v. 9, n. 1, p. 156-173, 2016.	ALMEIDA, K. K. N.; CALLADO, A. L. C. Indicadores de Desempenho Ambiental e Social de Empresas do Setor de Energia Elétrica Brasileiro: uma Análise Realizada a Partir da Ótica da Teoria Institucional. Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade, v. 7, n. 1, p. 222-239, 2017.	HAMMES JUNIOR, D. D.; FLACH, L.; COELHO, G. N. Estudo com Mineradoras e Siderúrgicas Brasileiras: Análise do Nível de Evidenciação de Informações Socioambientais. Amazônia, Organizações e Sustentabilidade, v. 7, n. 1, p. 7-22, 2018.
	DEGENHART, L.; VOGTA, M.; HEINA, N.; ROSA, F. S. Ranking setorial do grau de evidenciação ambiental das empresas brasileiras listadas no IBBrX-100. Revista de Gestão, v. 23, n. 4, p. 326-337, 2016.	AMORIM, S. M. S. S.; OLIVEIRA, M. C.; PONTE, V. M. R.; ABREU, M. C. S. Pressões Institucionais na Divulgação Ambiental das Empresas do BRICS. Revista Organizações em Contexto, v. 13, n. 25, p. 245-277, 2017.	OZIO, K. O.; CARMO, O. G.; REIS, L. G. D.; FERRAREZI, J. D. S.; GEHLEN, K. R. H. Disclosure Ambiental: Um Estudo das Demonstrações Financeiras de Empresas Potencialmente Poluidoras Listadas na BM&FBovespa. Revista Mineira de Contabilidade, v. 19, n. 1, p. 18-27, 2018.
	VASCONCELOS, M. L. D.; MANZI, S. M. S.; PIMENTEL, M. S. Uma Análise das Explicações Apresentadas pelas Empresas Listadas na BM&FBovespa por não Divulgarem o Relatório de Sustentabilidade ou Similar. Reunir: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade, v. 6, n. 3, p. 104-122, 2016.	PEIXOTO, E. P. A.; SANTOS, R. R. D.; LUZ, J. R. M. Relação da Evidenciação dos Gastos Ambientais e Desempenho Econômico-Financeiro de Empresas Potencialmente Poluidoras do Brasil. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, v. 22, n. 3, p. 36-53, 2017.	GIACOMIN, J.; OTT, E.; GRANDO, T. Estudo sobre Variáveis Determinantes do Nível de Divulgação de Informações Voluntárias Ambientais. Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade, v. 7, n. 1, p. 97-115, 2018.
	BATISTA, A. B.; CRUZ, N. V. S.; BRUNI, A. L. Fatores Determinantes do Nível de Divulgação Ambiental nas Maiores Transnacionais Brasileiras em 2014 Segundo a Fundação Dom Cabral. Contextus - Revista Contemporânea de Economia e Gestão, v. 14, n. 3, p. 140-161, 2016.	LUND, M. B.; AÑAÑA, E. S.; MACHADO, D. G. Marketing Ambiental: Um Estudo sobre a Evidenciação de Ações por Parte das Empresas de Mineração, Siderurgia e Metalurgia Listadas na BM&FBovespa. Reunir: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade, v. 7, n. 3, p. 82-98, 2017.	FARIA, J. A.; ANDRADE, J. C. S.; GOMES, S. M. S. Fatores Determinantes da Evidenciação das Mudanças Climáticas nas Empresas Brasileiras Participantes do Carbon Disclosure Project [CDP]. Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade, v. 7, n. 1, p. 162-184, 2018.
			SANTANA, L. G. N.; SANTOS, J. A. D.; MARTÍNEZ, M. P.; PADGETT, R. C. M. L. Práticas do Disclosure Voluntário Socioambiental em Cooperativas Agropecuárias Brasileiras. Revista de Administração da UFSM, v. 11, n. Ed. Especial Engema, p. 812-825, 2018.
			FARIAS, R. B.; SILVEIRA, G. B.; HUPPES, C. M.; BELLEN, H. M. V. Curtindo e Compartilhando no Facebook: Uma Análise do Disclosure Ambiental de Empresas Brasileiras de Capital Aberto. Revista de Gestão Social e Ambiental, v. 12, n. 3, p. 21-38, 2018.
			SILVA, R. C. F.; SEIBERT, R. M.; JULIANI, L. I.; WBATUBA, B. B. R. Análise da Evidenciação Ambiental nas Corporações Brasileiras de Alto Impacto Ambiental Listadas na BMF&Bovespa. Revista de Gestão e Secretariado, v. 9, n. 3, p. 46-71, 2018.
			OLIVEIRA, O. V.; FERREIRA, V. H. F. A. Motivos da não Evidenciação de Relatórios Socioambientais das Companhias Listadas no Novo Mercado da B3. Revista de Gestão Social e Ambiental, v. 12, n. 3, p. 58-76, 2018.

TEMA	2016	2017	2018
Registro contábil ambiental	BATISTA, K. R.; MELO, J. F. M.; CARVALHO, J. R. M. Evidenciação dos Itens Ambientais nas Empresas do Setor de Mineração de Metálicos Cadastradas na BM&FBOVESPA. Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade, v. 5, n. 1, p. 128-143, 2016.	SILVA, G. R.; COSTA, F. M. Qualidade da informação contábil e sustentabilidade nas companhias brasileiras listadas na BM&FBOVESPA. Revista Ciências Administrativas, v. 23, n. 1, p. 103-127, 2017.	
	ANDRIOLLI, E. M.; ÁVILA, S. R. S.; SANDRI, A. W.; FELTEN, A. C. Contabilizar para a Sustentabilidade: Estudo de Caso em uma Concessionária de Veículos da Região Norte do Rio Grande do Sul. Revista de Administração da UFSM, v. 9, n. Ed. Especial, p. 76-87, 2016.	RIBEIRO, M. S.; TOLEDO JUNIOR, M. S. Os Efeitos Econômicos do Rompimento de Barragem de Resíduos: Divulgações nas Demonstrações Contábeis Comparativamente à Grande Mídia. Revista de Administração da UFSM, v. 10, n. Ed. Especial, p. 100-116, 2017.	
Gestão Ambiental		DOMENICO, D.; KRUGER, S. D.; MAZZIONI, S.; ZANIN, A.; LUDWIG, M. B. D. Índice de Sustentabilidade Ambiental na Produção Leiteira. RACE: Revista de Administração, Contabilidade e Economia, v. 16, n. 1, p. 261-282, 2017.	OLIVEIRA, A. S.; CALLADO, A. A. C. Fatores Contingenciais e o Controle Gerencial: Uma Avaliação em Organizações não Governamentais (ONGS) Brasileiras. Advances in Scientific and Applied Accounting, v. 11, n. 1, p. 92-109, 2018.
			SOUZA, A. N. M.; MEURER, A. M.; ANZILAGO, M. Análise e aderência das práticas de gestão e responsabilidade ambiental adotadas pela Natulab laboratórios s/a em relação as empresas do setor de medicamentos listadas na B3. Revista Eletrônica de Administração e Turismo, v. 12, n. 6, p. 1521-1540, 2018.
			SOARES, R. A.; ABREU, M. C. S.; MARINO, P. B. L. P.; REBOUÇAS, S. M. D. P. Determinantes Institucionais do Desempenho Social Corporativo: Comparação entre Empresas no Brasil e Canadá. Revista de Gestão Social e Ambiental, v. 12, n. 3, p. 39-57, 2018.
			DINIZ, M. L. F.; CALLADO, A. L. C. Caracterizando a Participação do Profissional Contábil no Contexto da Sustentabilidade Empresarial. RACE: Revista de Administração, Contabilidade e Economia, v. 17, n. 3, p. 889-912, 2018.

Fonte: Brito (2019)

TEMA	2016	2017	2018
Produção científica em contabilidade socioambiental	RIBEIRO, H. C. M.; SILVA, M. C. Mapeando a produção acadêmica da revista ambiente contábil à luz da bibliometria e rede social de 2009 a 2014. Sinergia, v. 20, n. 2, p. 89-102, 2016.	RIBEIRO, H. C. M. Contabilidade para Usuários Externos: Uma Análise da Produção Científica Brasileira à Luz do Congresso Anpcont de 2007 a 2016. Contextus - Revista Contemporânea de Economia e Gestão, v. 15, n. 1, p. 195-220, 2017.	
	RIBEIRO, H. C. M. Teoria dos Stakeholders: um Estudo Bibliométrico de sua Produção Acadêmica Divulgada nos Periódicos Nacionais de 1999 a 2013. Contextus - Revista Contemporânea de Economia e Gestão, v. 14, n. 1, p. 163-192, 2016.		
	LIMA, I. V.; GERIGK, W.; RIBEIRO, F. A. Falseabilidade de Popper nas Pesquisas em Contabilidade no Brasil de 2009-2014. Revista Contemporânea de Contabilidade, v. 13, n. 28, p. 149-168, 2016.		
Sustentabilidade	GIBAUT, E. A.; DIAS FILHO, J. M. As Respostas das Empresas Brasileiras às Mudanças Climáticas: Uma Análise à luz da Teoria da Legitimidade. Revista de Administração da UFSM, v. 9, n. Ed. Especial XVII Engema 2015, p. 68-81, 2016.	LARA, L. G. A.; OLIVEIRA, S. A. A ideologia do crescimento econômico e o discurso empresarial do desenvolvimento sustentável. Cadernos EBAPE.BR, v. 15, n. 2, p. 326-348, 2017.	KRUGER, S. D.; PETRI, S. M. Avaliação da Sustentabilidade da Produção Suinícola sob o Enfoque das Externalidades. Revista Universo Contábil, v. 14, n. 2, p. 137-161, 2018.
	MELO, F. J.; ANZILAGO, M. Sustentabilidade no Brasil: Uma Análise nos Disclosures Socioambientais em Instituições Bancárias Privadas Signatárias da GRI. Administração Pública e Gestão Social, v. 8, n. 4, p. 246-256, 2016.		AMARAL, L. A.; STEFANO, S. R.; CHIUSOLI, C. L. Sustentabilidade Organizacional na Perspectiva do 'Triple Bottom Line': O Caso Itaipu Binacional. Revista Eletrônica Científica do CRA-PR, v. 5, n. 1, p. 52-68, 2018.
	CRISTÓFALO, R. G.; AKAKI, A. S.; ABE, T. C.; MORANO, R. S.; MIRAGLIA, S. G. K. Sustentabilidade e o mercado financeiro: estudo do desempenho de empresas que compõem o índice de sustentabilidade empresarial (ISE). Revista de Gestão, v. 23, n. 4, p. 286-297, 2016.		SILVA, J. I. A. O.; PINHEIRO, A. L. S. Avaliação da Sustentabilidade do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte. Desenvolvimento em Questão, v. 16, n. 45, p. 249-272, 2018.
Contabilidade e meio ambiente	BOCASANTA, S. L.; PFITSCHER, E. D.; BORGERT, A. Benefícios e Custos Ambientais Gerados com Edificações Sustentáveis: Uma Ferramenta para Análise de Viabilidade Financeira Ambiental. Revista Catarinense da Ciência Contábil, v. 15, n. 46, p. 35-46, 2016.		CÓRDOVA, C. R.; ZORIO-GRIMA, A.; GARCÍA-BENAU, M. Nuevas Formas de Reporting Corporativo: Información sobre la Huella de Carbono en España. Revista de Administración de Empresas, v. 58, n. 6, p. 537-550, 2018.
			ARAÚJO, F. S. M.; SOARES, R. A.; ABREU, M. C. S. Avaliação das Reações do Mercado de Capitais no Brasil e na Austrália Após o Acidente Ambiental da Mineradora Samarco. Revista Catarinense da Ciência Contábil, v. 17, n. 52, p. 7-22, 2018.
Passivos ambientais	PIONA, Y. J.; CAMPOS, G. M.; REINA, D. Panorama da pesquisa científica sobre passivo ambiental e CPC 25 entre 2001 e 2013 no Brasil. Revista Mineira de Contabilidade, v. 17, n. 1, p. 39-49, 2016.	RIBEIRO, M. S.; TOLEDO JUNIOR, M. S. Os Efeitos Econômicos do Rompimento de Barragem de Resíduos: Divulgações nas Demonstrações Contábeis Comparativamente à Grande Mídia. Revista de Administração da UFSM, v. 10, n. Ed. Especial, p. 100-116, 2017.	LEAL, P. H.; COSTA, B. M. N.; OLIVEIRA, M. C.; REBOUÇAS, S. M. D. P. Divulgação de Provisões e Passivos Contingentes Ambientais sob a Ótica da Teoria Institucional. Enfoque Reflexão Contábil, v. 37, n. 3, p. 37-54, 2018.
	ALMEIDA, K. K. N.; BATISTA, F. F. Provisões Contingentes Ambientais e seus Reflexos no Endividamento das Empresas de Alto Impacto Ambiental Após Adoção do CPC 25. Sociedade, Contabilidade e Gestão, v. 11, n. 1, p. 46-65, 2016.		
	CUNHA, L. M. D. S.; RIBEIRO, M. S. A Divulgação de Provisões e Passivos Contingentes Ambientais pelas Empresas do Setor de Energia Elétrica em Comparação ao Desenvolvimento da Normatização da Evidenciação Contábil. Revista Universo Contábil, v. 12, n. 4, p. 86-106, 2016.		

Fonte: Brito (2019)

TEMA	2016	2017	2018
Auditoria ambiental			
Responsabilidade socioambiental	DUTRA, J. M.; SOUZA JÚNIOR, A. A.; MORAES, A. F. M. O mecanismo de autorregulação enquanto estratégia de marketing verde e práticas socioambientais: estudo de caso de uma indústria de motocicletas do Polo Industrial de Manaus – PIM. Marketing & Tourism Review, v. 1, n. 1, p. 1-18, 2016.		
	GAVIOLI, M. B.; FRANCISCO, R.; SEHNEM, S. Indicadores de Sustentabilidade de uma Empresa Agroindustrial do Brasil no Período de 2009 a 2014. Revista Organizações em Contexto, v. 12, n. 23, p. 103-142, 2016.		
Contabilidade socioambiental no setor público	PAIVA, C. C.; TORREZAN, R. G. A.; PAIVA, S. C. F. Descentralização fiscal e gastos locais em Gestão Ambiental: um estudo exploratório para os municípios paulistas. Contabilidade, Gestão e Governança, v. 19, n. 3, p. 465-484, 2016.	BORINELLI, B.; GUANDALINI, N. N.; BACCARO, T. A. Os Gastos Ambientais dos Estados Brasileiros: Uma Análise Exploratória. Revista do Serviço Público, v. 68, n. 4, p. 807-834, 2017.	COELHO, C.; MACEDO, J. D. F.; COELHO, A. L. A. L.; SILVA, A. W. P.; SANTOS, H. C. C. D. Desenvolvimento Sustentável no Acre: A Execução Orçamentária sob o Enfoque da Gestão Ambiental. Amazônia, Organizações e Sustentabilidade, v. 7, n. 1, p. 93-116, 2018.
	FERREIRA, S. A.; SIQUEIRA, J. R. M.; MACEDO, M. A. S. ICMS Ecológico e Preservação Ambiental: uma Análise da Evolução do Quociente entre a Dotação Atualizada da Rubrica Gestão Ambiental e o Orçamento Atualizado dos Municípios da Zona da Mata de Minas Gerais. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, v. 21, n. 3, p. 3-21, 2016.	FEITOSA, L. A.; MARQUESAN, F.; SILVA, D. P. Perfil de Aplicação dos Recursos Arrecadados pela Tributação Ambiental no Ceará. Revista de Administração, Contabilidade e Economia da FUNDACE, v. 8, n. 1, p. 53-68, 2017.	TRAVASSOS, S. K. M.; LEITE, J. C. L.; COSTA, J. I. F. Método de Valoração Contingente e Modelo Beta: Uma Visão Econômica Contábil para o Dano Ambiental do Estaleiro Atlântico Sul. Revista Contabilidade & Finanças - USP, v. 29, n. 77, p. 266-282, 2018.
		KUZMA, E. L.; DOLIVEIRA, S. L. D.; NOVAK, M. A. L.; GONZAGA, C. A. M. Sustentabilidade em Comunidades Tradicionais de Faxinal: Um Olhar a Partir do ICMS Ecológico. Desenvolvimento em Questão, v. 15, n. 38, p. 131-163, 2017.	PEREIRA, P. V. M.; FIGUEIREDO NETO, L. F. Variáveis Socioeconômicas e Gastos Públicos Ambientais dos Municípios Brasileiros: Uma Análise no Período de 2005-2015. Revista de Administração da UFSM, v. 11, n. Ed. Especial Engema, p. 826-842, 2018.
Contabilidade social			
Ensino de contabilidade socioambiental	IUDÍCIBUS, S.; BEUREN, I. M.; SANTOS, V. D. Ensino da Teoria da Contabilidade nos Programas de Pósgraduação de Ciências Contábeis do Brasil. Revista Universo Contábil, v. 12, n. 4, p. 6-29, 2016.	CAVALCANTE, G. M.; ISRAEL, S. M. B.; AQUINO, M. M. F.; CEOLIN, A. C. Contabilidade Ambiental: Um Estudo sobre a Percepção dos Estudantes de Graduação em Ciências Contábeis da Cidade de Maceió (AL). Revista Mineira de Contabilidade, v. 18, n. 3, p. 40-51, 2017.	

Fonte: Brito (2019)