



## **A RESPONSABILIDADE SOCIAL NO SETOR PÚBLICO: UMA PERSPETIVA TEÓRICA SOBRE A DIVULGAÇÃO DE INFORMAÇÃO**

**Ana Maria de Abreu e Moura** - Escola Superior de Gestão, Instituto Politécnico do Cávado e do Ave. Email: [amoura@ipca.pt](mailto:amoura@ipca.pt)

**Verónica Paula Lima Ribeiro** - Escola Superior de Gestão, Instituto Politécnico do Cávado e do Ave. Centro de Investigação em Contabilidade e Fiscalidade. Email: [veronica@ipca.pt](mailto:veronica@ipca.pt)

**Sónia Maria da Silva Monteiro** - Escola Superior de Gestão, Instituto Politécnico do Cávado e do Ave. Centro de Investigação em Contabilidade e Fiscalidade. Email: [smonteiro@ipca.pt](mailto:smonteiro@ipca.pt)

### **Resumo**

Ser socialmente responsável tornou-se um compromisso que atualmente tem vindo a integrar a estratégia das organizações, quer privadas, quer públicas. Este comportamento não se limita ao cumprimento de todas as imposições legais, mas implica ir mais além dessas obrigações sendo, portanto um comportamento voluntário. Os relatórios e contas anuais e os relatórios de sustentabilidade representam a forma mais usual de divulgar a informação sobre responsabilidade social. Todavia, o recurso à internet como meio de divulgação tem sofrido um incremento significativo em organizações do sector público.

A evidência empírica tem demonstrado que o uso complementar das Teorias Institucional e da Legitimidade pode fornecer uma estrutura teórica global para explicar o fenómeno da divulgação de informação sobre responsabilidade social. Assim, em resposta a pressões do meio envolvente, as organizações adotam determinadas práticas de divulgação de informação sobre RS, para, desse modo, procurar legitimar-se perante a sociedade.

Este trabalho tem como objetivo apresentar uma abordagem teórica do tema da divulgação de informação sobre responsabilidade social no âmbito do setor público, debruçando-nos sobre as principais formas de veicular este tipo de informação e sobre as principais teorias explicativas exploradas na literatura empírica sobre o tema.

**Palavras-chave:** Responsabilidade social, Teorias sobre divulgação de RS, setor público





## Introdução

A Responsabilidade Social tem vindo a integrar a estratégia das empresas devido às preocupações com o aumento das disparidades e desigualdades sociais que se verificam na sociedade, o que as leva a refletir sobre o seu desenvolvimento económico, social e ambiental e à tentativa de uma gestão mais responsável (Frey et al, 2008). Por outro lado, acresce que tem vindo a aumentar a consciência e sensibilização dos cidadãos sobre a necessidade de o crescimento económico ser acompanhado por um desenvolvimento social e ambientalmente sustentável (Aerts *et al.*, 2006; Stern, 2006), acabando os *stakeholders* por exercer pressões que levam as empresas a adotar e praticar medidas socialmente responsáveis (Amorim, 2010).

Neste sentido, também o setor público tem assumido um papel ativo na promoção de práticas socialmente responsáveis, devendo ser um “condutor” da RS (Moon, 2004). De acordo com Navarro Espigares e Hernández Torres (2005), o setor público desempenha um papel importante, não apenas na difusão de iniciativas e políticas socialmente responsáveis mas também na sua aplicação às suas próprias estruturas.

O desafio global do Desenvolvimento Sustentável impele as organizações a pensarem e a gerirem de forma social e ambientalmente responsável bem como a mostrarem aos diferentes *stakeholders* os seus comportamentos neste domínio.

Esta forma de “comunicação” de informação sobre RS pode ser feita através das contas anuais, embora se tenha privilegiado a divulgação autónoma em relatórios como os relatórios de sustentabilidade. A Internet tem emergido como um meio importante de propagação de informação e de comunicação, em particular no setor público local, dada a aproximação que permite ao cidadão.

Os fatores que determinam a divulgação de informação sobre RS podem ser diversos, sendo vários os estudos que procuram testar os fundamentos teóricos subjacentes ao fenómeno da divulgação sobre responsabilidade social. Todavia, Joseph (2010) e





Marcuccio e Stecollini (2009) referem que nenhuma teoria é unanimemente aceite e nenhuma por si só consegue explicar totalmente esse fenómeno, sendo que a investigação empírica revela que várias perspetivas teóricas partilham as mesmas hipóteses.

Este trabalho tem como objetivo apresentar uma abordagem teórica do tema da divulgação de informação sobre responsabilidade social no âmbito do setor público, debruçando-nos sobre as principais formas de veicular este tipo de informação e sobre as principais teorias explicativas exploradas na literatura empírica sobre o tema.

Face ao exposto, este trabalho encontra-se dividido em quatro pontos. No primeiro ponto, começamos por enquadrar a temática da RS no setor público. No segundo ponto apresentamos os principais meios de divulgação da informação sobre RS no sector público, com particular destaque para os relatórios de sustentabilidade e para a informação disponível on-line. No terceiro ponto faz-se um enquadramento teórico do tema, explorando as principais teorias de natureza política e/ou social, que têm sustentado a maioria dos estudos empíricos sobre divulgação de RS. No quarto ponto é feita uma breve revisão dos estudos empíricos relativos à divulgação de informação sobre RS/sustentabilidade no setor público. Por fim, são apresentadas as principais conclusões.

## **1. A Responsabilidade Social no âmbito do Setor Público**

### **1.1. O conceito de Responsabilidade Social**

A Comissão das Comunidades Europeias (CCE, 2001), no seu Livro Verde - Promover um quadro europeu para a responsabilidade social das empresas, define o conceito de Responsabilidade Social das Empresas (RSE) como a integração voluntária, por parte das mesmas, das preocupações sociais e ambientais nas suas operações comerciais e nas relações com os seus *stakeholders*. Considera também que «Ser socialmente responsável não se restringe ao cumprimento de todas as obrigações legais - implica ir mais além através de um “maior” investimento em capital humano, no ambiente e nas relações com outras partes interessadas e comunidades locais» (CCE, 2001, p.7).





O conceito de RS está intimamente relacionado com o conceito de sustentabilidade/Desenvolvimento Sustentável, no qual estão integradas as vertentes económicas, social e ambiental (Bandeira, 2010; Fernandes & Gonçalves, 2009) que interagem e se relacionam mutuamente:

- Ambiental (ou ecológica), através da sustentabilidade ambiental. Por via da limitação do consumo dos recursos que não são inesgotáveis, da redução de resíduos e da contaminação, da conservação energética e da reciclagem será possível manter, ao longo do tempo, a continuidade dos recursos ambientais.
- Social, através da sustentabilidade social. Significa satisfazer as necessidades básicas atuais das pessoas e simultaneamente garantir que as gerações futuras possam também satisfazer as suas, por outras palavras, implica garantir a equidade intergeracional.
- Económica, através da sustentabilidade económica. Mediante uma combinação ótima entre o desenvolvimento económico e a conservação dos recursos naturais que permita atingir o equilíbrio económico.

Esta tridimensionalidade é também designada pela expressão anglo-saxónica de *Triple Bottom Line* (TBL). Segundo Evangelista (2010) este modelo enfatiza duas questões: a integração entre os aspetos económicos, social e ambiental, e a integração entre as visões de curto e longo prazo.

Como documentos estruturantes de uma abordagem sustentável ao desenvolvimento, Mota et al. (2004, p.6), referem a Agenda 21 e a Declaração do Rio, sendo que ambas resultaram da Cimeira da Terra realizada em 1992. Numa fase inicial, o conceito de Sustentabilidade, estava associado à preservação do ambiente. Era considerada como ambientalmente sustentável aquela empresa que praticasse ações de desenvolvimento e preservação do ambiente. Após a Cimeira Social de Copenhaga em 1995, foi incluída a dimensão social como terceiro pilar do conceito de DS.

Em 2012, 20 anos após a Cimeira da Terra, a Conferência Mundial das Nações Unidas sobre o DS, também conhecida por RIO+20 teve como objetivo assegurar um





comprometimento político renovado com o DS, avaliar o progresso feito até o momento e as lacunas que ainda existem na implementação dos resultados dos principais encontros sobre DS, além de abordar os novos desafios emergentes. A Conferência culminou com a elaboração de um documento final intitulado “O futuro que queremos”. No seu ponto 75, este documento sublinha que “o quadro institucional para o desenvolvimento sustentável deveria integrar as três dimensões do desenvolvimento sustentável de forma equilibrada e melhorar a aplicação de medidas, entre outras coisas, fortalecendo a coerência, coordenando as atividades, evitando a duplicação de esforços e examinando os progressos realizados na prossecução do desenvolvimento sustentável”.

## **1.2. O papel da administração pública local no âmbito da Responsabilidade Social**

A RS é ela própria uma função do próprio Estado, uma vez que o seu principal objetivo é promover melhores condições de vida aos cidadãos, através da implementação de políticas públicas, com uma utilização efetiva, eficaz e eficiente dos recursos disponíveis. Para Guthrie et al. (2010), a sustentabilidade deve ocupar uma posição central no setor público já que representa um conceito chave nas organizações contemporâneas.

Também Frey *et al.* (2008) consideram que sendo a RS a prática e o objetivo do setor público, então este não pode escolher entre praticar ou não atos socialmente responsáveis, pois compete-lhe desencadear ações políticas e públicas que diminuam as carências da sociedade com a educação, a segurança, o transporte, a cultura, a habitação e outras áreas que promovam a inclusão social e a melhoria das condições de vida.

Segundo Melle Hernandez (2007), o Banco Mundial identifica quatro possíveis funções das Administrações Públicas no que diz respeito à RS: obrigar, facilitar, colaborar e promover. Na vertente “obrigar”, o setor público pode regulamentar certos comportamentos das empresas, por exemplo, exigindo transparência na elaboração de relatórios de gestão, legislando em matérias laborais a fim de evitar discriminações sociais. Nas vertentes “facilitar”, “colaborar” e “promover”, o setor público pode incentivar as empresas, por exemplo, através de fundos para a investigação, realizando





campanhas de sensibilização de cidadania, promovendo consumos socialmente responsáveis, elaborando guias de boas práticas para os sistemas de gestão e promovendo os valores da RS em todos os níveis de educação, entre muitas outras iniciativas.

Tanto no setor privado como no setor público, o escrutínio da comunicação social e as pressões da sociedade (Lodhia, 2010; Tagesson *et al.*, 2009) têm exigido uma maior eficiência e transparência por parte das entidades públicas. Navarro Galera *et al.* (2011a), citando a Crane *et al.* (2008) referem que o interesse da União Europeia pela sustentabilidade das instituições públicas está a ser acompanhado pela procura dos diferentes *stakeholders* que exigem que as Administrações Públicas sejam socialmente responsáveis.

A Comissão Europeia, no ponto 7.7 da sua Comunicação COM (2002) 347, propôs a integração da RS nas políticas das Administrações Públicas (CCE, 2002, p.26):

“As administrações públicas, incluindo a Comissão, deverão praticar a responsabilidade social na sua gestão quotidiana e nas relações com os agentes que lhes estão associados. A Comissão decidiu adotar uma abordagem mais integrada e sistemática da gestão dos assuntos sociais e ambientais na sua administração. Decidiu subscrever o sistema EMAS<sup>1</sup> e incentiva as autoridades públicas a seguirem-lhe o exemplo (...).”

Desta forma, a Comissão Europeia desempenhou um papel fundamental no aumento do interesse pela RS, uma vez que, decidiu adotar uma abordagem mais integrada e sistemática da gestão das questões sociais e ambientais na sua administração, chamando outras autoridades públicas a adotarem o mesmo comportamento (Navarro Espigares e Hernández Torres, 2005).

Para Cunha (2011, p. 20), compete “às entidades públicas dar o exemplo ao setor privado e ao cidadão”. Bilhim (2004) considera que os municípios, pela sua proximidade às populações (eles próprios são integrados por pessoas do “local”) e pelo conhecimento que dispõe dos recursos locais, são dos principais agentes de desenvolvimento local. Esta

---

<sup>1</sup> EMAS - *European Eco-Management and Audit Scheme*





dimensão - a local - é a dimensão privilegiada para desenvolver estratégias adequadas de desenvolvimento. A intervenção municipal no desenvolvimento local tem, portanto, a maior importância, constituindo os municípios os agentes privilegiados para a prossecução dos objetivos do DS através dos mecanismos da RS<sup>2</sup>.

Segundo Dodds et al. (2002), a Agenda 21, aprovada em 1992, na Cimeira da Terra, constitui uma das mais abrangentes tentativas para promover, à escala global, um novo modelo que procura conciliar os três pilares do DS (a economia, a sociedade e o ambiente), e estabelecer um plano de ação a implementar a nível global, nacional e local.. Na Agenda 21, é feito um apelo às autoridades locais, que constituem o nível de administração de maior proximidade das populações e portanto desempenham um papel fundamental na educação, mobilização e preparação dos cidadãos, para promoverem o DS, a avançarem para formas inovadoras de governação e, muito concretamente, para desenvolverem Agendas 21 a nível local (CNUAD, 1993, Capítulo 28).

Para Ribeiro (2007) este programa foi um dos mais ambiciosos programas aprovados na Cimeira da Terra, através do qual se tenta estabelecer, a nível local, os princípios do DS. A Agenda 21 Local trata-se, portanto, de um programa de ação, elaborado de uma forma participativa e multisetorial, que procura o envolvimento entre poder local e os diversos agentes locais nas dinâmicas de DS (decorram elas nos âmbitos económico, social ou ambiental). Por outras palavras, e de acordo com Brusca Alijarde (2003, p.43), a A21L é um “plano estrutural a médio e longo prazo, baseado na integração das políticas ambientais, económicas e sociais do município através da elaboração de um Plano de Ação Local, que permita colocar em prática diferentes Programas de atuação em prol dos objetivos propostos”. Tal como referem Schmidt e Guerra (2010), é ao nível local que os problemas e a forma para os ultrapassar estão mais próximos dos cidadãos.

Desde a Cimeira da Terra de 1992 que os governos locais (GL) se têm reunido e associado para definirem orientações conjuntas para cumprir o objetivo de implementar a

---

<sup>2</sup> Veja-se, por exemplo, em muitas regiões de Portugal, os principais empregadores são os municípios, porque não existem nesses locais ofertas de postos de trabalho nas atividades económicas privadas, devido sobretudo à desertificação resultante das migrações (quer sejam do interior para o litoral, quer de Portugal para o estrangeiro).





sustentabilidade a nível local, baseando a sua atuação em cinco fases-chave que são, de uma forma genérica, comuns a todos processos de A21L: fase de compromisso e sensibilização; fase de diagnóstico; fase de plano de ação; fase de implementação e fase de monitorização, avaliação e revisão interativa (Garzillo & Kuhn, 2007).

De acordo com Ribeiro (2007), a meta da A21L é avaliar o estado ambiental, social e económico de um determinado município e, com a participação e o empenho conjunto de toda a comunidade, empreender um processo aberto, dinâmico, gradual e criativo que defina para o município um modelo de sustentabilidade urbana.

## **2. A divulgação de Informação sobre Responsabilidade Social**

A consciência dos cidadãos sobre a necessidade do crescimento económico ser acompanhado por um desenvolvimento social e ambientalmente sustentável (Stern, 2006) tem vindo a aumentar nos últimos anos. Por outro lado, os *stakeholders* exercem cada vez mais pressões para que as organizações adotem medidas socialmente responsáveis (Amorim, 2010).

Vilar (2012) refere que o crescente interesse dos *stakeholders* em assuntos sociais e ambientais tem impulsionado as empresas a divulgarem mais informação sobre a sua atividade social e ambiental. Regra geral, esta informação tem um carácter voluntário, isto é “uma informação não prevista em nenhum diploma legal, estrutura ou normas de organismo legislador ou com poder para criar normativos com aplicação de carácter obrigatório”(Domingos, 2010, p.4).

A comunicação de informação sobre RS/DS deve ser feita a nível interno e externo, com vista à promoção da transparência e levando ao envolvimento de todos. Divulgar sobre o DS faz atualmente parte da estratégia de muitas empresas, todavia de acordo com Dias (2009), a existência de diferentes grupos de interesse representa um desafio para quem prepara os relatos de informação pois cada grupo tem necessidades específicas de informação. Deste modo, as organizações devem tentar encontrar o equilíbrio entre as





necessidades de informação dos *stakeholders* e a informação prática e viável de comunicar.

Apesar do incremento de divulgação de informação sobre sustentabilidade, García Sánchez *et al.* (2011) concluíram que essa divulgação não é homogénea. Muito embora a divulgação de informação sobre RS no setor privado, tenha sofrido um incremento considerável (Gray, 2006), o setor público também não é alheio a esta realidade.

As exigências dos cidadãos levaram as entidades públicas a uma maior eficiência e transparência (Piotrowsky & Van Ryzin, 2007, citado por Navarro Galera *et al.*, 2010b), o que se traduz também numa maior divulgação de informação sobre RS.

Lamprinidi e Kubo (2008) consideram que são semelhantes as razões que levam as entidades privadas e públicas a divulgar informação sobre sustentabilidade, nomeadamente: *i)* A necessidade de demonstrar os esforços no combate às alterações climáticas e outras questões de sustentabilidade; *ii)* Um aumento do interesse pela transparência e responsabilização; *iii)* A exibição de liderança no setor; *iv)* A existência de relatórios de sustentabilidade “campeões” que pretendem promover a elaboração de relatórios e partilhar os benefícios que eles experimentaram; *v)* Os relatórios de sustentabilidade podem ser consolidados com requisitos legais de reporte.

Ball e Bebbington (2008), por sua vez, consideram que as perspetivas das entidades públicas e privadas são diferentes: enquanto o setor privado se limita à ecoeficiência, o setor público deveria proporcionar uma informação mais completa devido às funções que lhe estão inerentes. Na mesma linha, no caso específico da Administração Pública Local, Williams, Wilmshurst e Clift (2011), consideram que esta está num patamar privilegiado para promover o relato de sustentabilidade, já que as decisões tomadas a nível local afetam diretamente o bem-estar económico, social e ambiental da população.

Para Jones (2010) a divulgação no setor privado é geralmente impulsionada por exigências e normas legais, enquanto no setor público é por pressões políticas internas, acordos internacionais, metas e necessidade de reduzir custos.





Marcuccio e Steccolini (2005, p.158) referem ainda que a divulgação de informação social e ambiental no setor público tem vindo a “oscilar entre um enfoque de responsabilização e um enfoque de sustentabilidade”. Na abordagem da responsabilização, a divulgação é considerada uma ferramenta para os *stakeholders* na medida em que através dela é possível demonstrar o compromisso da entidade para com as matérias ambientais e sociais. Na abordagem da sustentabilidade, a divulgação é considerada como um meio para alcançar um “futuro mais sustentável”.

## 2.1. Relatórios de sustentabilidade

Eugénio (2010, p.102) refere que hoje em dia as empresas “não podem produzir apenas informação estritamente financeira, é-lhes exigida também, uma postura socialmente responsável, passando pela divulgação de informação social e ambiental pelas empresas”. Segundo García Sánchez et al. (2011), o alargar do comportamento empresarial da perspetiva meramente económica para a social e ambiental originou um novo modelo de *reporting* (divulgação da informação), denominado *Triple Bottom Line*. Neste modelo as empresas “apresentam contas” perante os diferentes *stakeholders* relativamente às suas atividades e à forma como, para o exercício das mesmas, utilizam os recursos naturais e quais os seus impactos económicos, sociais e ambientais.

Os estudos empíricos realizados mostram que as empresas preferem, em primeiro lugar, o relatório e contas anual como meio para a divulgação das suas informações adicionais e em segundo lugar o *website* da empresa (Domingos, 2010; Kavitha & Anita, 2011). Sutantoputra (2009) refere que se as organizações não divulgarem essas atividades no Relatório Anual, e optarem por divulgar separadamente, então esses relatórios são designados por Relatórios Sociais e Ambientais, ou Relatórios de Sustentabilidade ou ainda Relatórios de Responsabilidade Social. Independentemente da denominação que lhe seja atribuída, muitas vezes estes relatórios encontram-se publicados nas próprias páginas *web* das organizações, e visam descrever os impactos económicos, ambientais e sociais de uma organização.





De entre os vários modelos existentes, optamos por abordar os Relatórios de Sustentabilidade pelo facto de se tratar do meio que tem vindo a ser privilegiado pelas organizações para a divulgação de informação sobre sustentabilidade e ainda porque organismos internacionais se têm preocupado pela padronização das informações a relatar.

O Relatório de Sustentabilidade é um instrumento que serve para informar os vários *stakeholders* acerca dos impactos económicos, sociais e ambientais causados pelas atividades realizadas por uma organização na comunidade e no meio em que se insere, atribuindo assim uma maior transparência às mesmas e incrementando o diálogo desta com a sociedade.

Para Cunha (2011, p.53) “a elaboração de relatórios de sustentabilidade consiste na prática de medir, divulgar e prestar contas às várias partes interessadas sobre o desempenho das organizações visando atingir o objetivo do DS, sendo hoje em dia, considerado uma prática corrente nas organizações empresariais mais avançadas e competitivas”.

De acordo com Domingos et al. (2010), este relatório na medida em que acrescenta informação não financeira à informação financeira tradicional é um complemento das contas anuais obrigatórias, sendo portanto um indicador do nível de responsabilidade social e ambiental que uma organização tem perante a comunidade em que se encontra inserida.

Williams et al. (2010) referem que o relatório de sustentabilidade representa um dos mais importantes avanços na comunicação organizacional. O setor privado foi o que mais utilizou esta forma de divulgação, sendo ainda pouco utilizada no setor público (Dickinson et al., 2005; Navarro Galera et al., 2010b). Por outro lado também a investigação sobre relatórios de sustentabilidade é muito maior no setor privado do que no setor público (Dickinson et al., 2005; Williams et al., 2010).

Segundo Lamprinidi e Kubo (2008, p.328), o “Relatório de sustentabilidade é um instrumento fundamental para demonstrar o papel dos órgãos públicos na promoção do





desenvolvimento sustentável”. Para Jones (2010) qualquer estrutura de relatório de sustentabilidade deve ser adequado às circunstâncias locais e organizacionais. Diferentes governos, diferentes regiões ou organizações podem ter diferentes motivações ou requisitos para elaborar relatórios de sustentabilidade. Uma vez que se trata de processo de relato voluntário, as organizações podem, por um lado, elaborar o seu próprio modelo de relatório de sustentabilidade ou então, optar por um modelo já conhecido e utilizado. Atualmente, o modelo de relatório mais usado e com maior credibilidade no cenário internacional é o da *Global Reporting Initiative* (GRI).

Para a GRI (2006, p.41), “Relatórios de sustentabilidade são a prática de medir e divulgar o desempenho organizacional enquanto se trabalha rumo ao desenvolvimento sustentável. Um relatório de sustentabilidade fornece uma declaração equilibrada e razoável do desempenho de sustentabilidade da organização, incluindo contribuições positivas e negativas.” Considera ainda que «“Relatório de sustentabilidade” é um termo amplo considerado sinónimo de outros relatórios cujo objetivo é descrever os impactos económicos, ambientais e sociais (*triple bottom line*) de uma organização, como o relatório de responsabilidade social empresarial, o balanço social etc.» (GRI, 2006, p.3).

### **2.1.1. Global Reporting Initiative (GRI)**

A Global Reporting Initiative (GRI)<sup>3</sup> é uma instituição internacional independente cujo objetivo é o da elaboração, desenvolvimento e difusão de diretrizes para a elaboração de relatórios de sustentabilidade, de aplicação global e voluntária por parte de organizações que pretendam uma abordagem *Triple Bottom Line* das suas atividades. A sua missão é oferecer uma estrutura, credível e globalmente aceite, a fim de ser utilizada por organizações de qualquer dimensão, setor ou localização na elaboração de relatórios sobre o desempenho económico, ambiental e social (GRI, 2006).

---

<sup>3</sup> A iniciativa GRI é um processo internacional de longo prazo que foi lançado em 1997 pelo *United Nations Environment Programme* em colaboração com a *Coalition for Environmentally Responsible Economics*.





As Diretrizes da GRI constituem princípios e orientações que determinam o conteúdo do relatório, com o propósito de garantir a qualidade da informação relatada, fornecendo um conjunto de informações-padrão, composto por indicadores de desempenho e outros tópicos a divulgar. A primeira versão de Diretrizes para a elaboração de relatórios de sustentabilidade foi publicado pela GRI em 2000 sendo que a versão mais recente (a GRI 4) foi publicada em 2013 (Adams, 2014).

Tal como refere Dias (2010), os indicadores de desempenho facilitam a apresentação da informação acerca dos impactos causados pela organização, permitindo assim a comparação entre relatórios e organizações. Estes indicadores podem ser essenciais ou complementares. “Essenciais” quando podem ser aplicados pela generalidade das organizações e “complementares” quando apenas podem ser relevantes para algumas organizações.

Como principais benefícios da elaboração de relatórios de sustentabilidade segundo as diretrizes GRI, Navarro Espigares e Hernández Torres (2005) salientam os seguintes: *i)* Permitir uma abordagem proactiva para medir e comunicar o desempenho; *ii)* Facilitar o diálogo permanente com os investidores, clientes, fornecedores, assessores e empregados: é a chave para abordar tarefas estratégicas e operacionais; *iii)* Reforçar o compromisso da transparência e o diálogo aberto sobre os comportamentos, prioridades e expectativas para o futuro; *iv)* Permitir a ligação de uma forma estratégica de funções da organização que normalmente são separadas e diferenciadas (finanças, marketing, investigação e desenvolvimento); *v)* Ajudar na identificação de pontos de conflito (e de oportunidades imprevistas) nas cadeias de abastecimento, nas comunidades, entre os organismos reguladores, bem como na reputação e gestão da marca comercial; *vi)* Ajudar ao desenvolvimento de capacidades na administração da empresa com o objetivo de avaliar a sua contribuição para os capitais natural, humano e social; *vii)* Contribuir para diminuir a instabilidade e a incerteza da cotação das ações das empresas e para diminuir o custo de capital.





No que diz respeito ao setor público, Lamprinidi e Kubo (2008), destacam as seguintes vantagens na elaboração de relatórios de sustentabilidade: *i)* Ajudar os cidadãos a compreender a atividade desenvolvida pelos organismos públicos e o seu desempenho de sustentabilidade; *ii)* Melhorar/Promover o envolvimento com os *stakeholders*; *iii)* Facilitar a exigência de elaboração de relatórios de sustentabilidade ao setor privado, por parte dos organismos públicos; *iv)* Diminuição de trabalho pelo facto de se reduzir o número de pedidos de informações por parte dos cidadãos (que lendo os relatórios de sustentabilidade ficam com mais e melhor informação).

Segundo Navarro Galera *et al.* (2011a), apesar de no setor público as práticas de divulgação de sobre sustentabilidade serem incipientes, as diretrizes emitidas pela GRI são a estrutura mais utilizada. Num estudo realizado em 7 entidades públicas australianas, Guthrie e Farneti (2008) concluíram que as Diretrizes GRI são demasiados genéricas para o Setor Público, aconselhando a sua adaptação.

Navarro Galera *et al.* (2010b) mencionam que as orientações existentes atualmente para a divulgação de informação sobre RS para o setor público são poucas destacando-se um suplemento emitido pela GRI, bem como outros normativos, embora não sejam tão conhecidos como aquele suplemento, designadamente as publicações da *Asociación Española de Contabilidad e Administración* (AECA, 2004) e do *Chartered Institute of Public Finance and Accountancy* (CIPFA, 2006, 2007).

### **2.1.2. Suplemento GRI para o setor público**

A GRI tem vindo a desenvolver suplementos setoriais das Diretrizes de forma a captar as questões relevantes e essenciais na elaboração de relatórios de sustentabilidade de um setor específico em causa. Antes da publicação das Diretrizes G3 em 2006, a GRI começou a desenvolver um suplemento setorial para o setor público. A versão piloto do Suplemento Setorial para o Setor Público (SSPA - *Setor Supplement for Public Agencies*) foi publicada em 2005, e ainda é relevante e útil para as organizações divulgadoras do setor.





O SSPA baseia-se na estrutura geral das Diretrizes GRI, acrescentando novos elementos de divulgação, como políticas públicas e medidas de implementação específicas. Os destinatários deste Suplemento são as várias formas de organização do setor público, e as suas principais preocupações são: *i)* as políticas públicas; *ii)* a sua execução e desempenho; *iii)* a despesa pública; *iv)* os contratos públicos e *v)* a eficácia administrativa. Desde a publicação do SSPA, a GRI encomendou um estudo para analisar o uso deste suplemento e o nível de reporte dos seus itens, com vista a uma eventual revisão (Tort, 2010). O relatório Tort (2010) concluiu que o conhecimento e uso do suplemento foi mínimo e que as organizações utilizam mais a estrutura geral das diretrizes GRI do que o SSPA. Desta forma e em consequência deste relatório, a GRI está a estudar o desenvolvimento de uma versão final do suplemento, reunindo um “grupo de trabalho *multistakeholder*” (Tort 2010, p.12) concebido para estimular um melhor e maior *reporting* de sustentabilidade no setor público, atraindo assim mais organizações para essa prática.

Dumay et al. (2010) analisaram alguns estudos (Dickinson *et al.*, 2005; Guthrie & Farneti, 2008; GRI, 2009 e Tort, 2010) e salientaram que a utilização das diretrizes GRI, no setor privado, tem crescido exponencialmente ao longo dos anos. Por outro lado, apesar do aumento do número de organizações públicas que utilizam a estrutura GRI, a sua dimensão é insignificante comparativamente com o setor privado. Concluíram assim que continua a existir uma lacuna entre a prática real e o desejável na utilização do SSPA.

## **2.2. O papel da Internet na divulgação de informação sobre Responsabilidade Social**

A internet é um meio que torna possível às organizações estabelecer um diálogo com os *stakeholders*, já que se trata de um canal de comunicação bidirecional e de acesso universal em que a comunicação é quase síncrona (Vilar, 2012). Para Brewer et al. (2006), a internet é a peça central das informações modernas e das Tecnologias da Informação e Comunicação (TIC) e para Gandía e Archidona (2008) a internet é um meio de





comunicação poderoso que está a modificar a forma como as pessoas acedem e se relacionam com a informação e com os outros.

A Internet permite, por um lado, que sejam divulgadas informações atualizadas e detalhadas de uma forma rápida e económica e, por outro lado, a sua consulta pode ser efetuada a qualquer momento pois as informações ficam disponíveis na *web*, cabendo apenas ao utilizador selecionar o que pretende consultar e fazê-lo quantas vezes necessitar.

Gandía e Archidona (2008) e Fernández Fernández e Fernández Santos (2009) consideram que o setor público não está ao nível do setor privado nesta temática, verificando-se um atraso, mas tem vindo a incorporar-se gradualmente nesta nova “sociedade em rede”. Em todo o processo de reforma e modernização administrativa do setor público, vários estudos (Brewer *et al.*, 2006; Moon, 2002) revelam que as entidades públicas usualmente utilizam as TIC, *sites* em particular, como um meio de mostrar que se estão a tornar (ou se tornaram) mais transparentes, nomeadamente através da divulgação para os cidadãos de mais informação sobre a gestão, melhorando a capacidade de resposta às preocupações dos cidadãos e promovendo a responsabilização democrática dos eleitos (Jorge, Sá, Pattaro & Lourenço, 2011).

Para Moon (2002), a funcionalidade e a utilidade das TIC na gestão pública podem ser divididas em duas categorias: a interna e a externa. Internamente são eficazes e eficientes ferramentas de recolha, armazenamento, organização e gestão de um vasto volume de dados. Permitem ainda ser transferidos fundos eletronicamente para outras entidades públicas, comunicar com os funcionários através, por exemplo de um sistema intranet e realizar de uma forma rápida tarefas que seriam rotineiras. Externamente, as TIC facilitam as ligações entre a entidade pública e os cidadãos, outras entidades públicas ou empresas. Os *websites* podem servir quer como meio de comunicação quer como ferramenta de relações públicas para os cidadãos, sendo possível a partilha de dados e informações com os *stakeholders* externos. Determinadas tecnologias da *web* permitem





ainda aos cidadãos participarem publicamente nos processos de decisão, manifestando a sua opinião através da troca de mensagens (por exemplo: os fóruns de discussão).

Neste seguimento, e porque no passado a informação sobre sustentabilidade tanto no setor privado como no setor público se encontrava apenas divulgada nos relatórios e contas anuais, atualmente já é possível, para um grande número de organizações, encontrar essas informações publicadas nas suas páginas *web*, seja através de “separadores” próprios, quer através da publicação dos relatórios nessas páginas, permitindo assim o *download* por parte do utilizador (Fernández Fernández & Fernández Santos, 2009).

A utilização da Internet como meio de divulgação de informação ética, social e ambiental, apresenta também algumas vantagens (Adams & Frost, 2004):

- Fornecimento de informação que vai de encontro as exigências dos diversos *stakeholders*;
- Possibilidade de uma nova oportunidade de diálogo com os *stakeholders* que poderia não ser possível de outra forma;
- Capacidade de unir a recursos externos, como grupos de pressão, facilidade de incorporação de uma grande variedade de questões a ter em consideração na tomada de decisão estratégica;
- Possibilidade de os relatórios “em papel” se tornarem de menor dimensão, com links para as páginas *web* onde podem ser fornecidas informações mais detalhadas.

Yeldar e GRI (2011) realizaram um estudo conjunto acerca das tendências de comunicação *online* focando-se especialmente nos relatórios de sustentabilidade, através da avaliação de 40 relatórios de uma amostra mundial de organizações (privadas) que utilizam as diretrizes GRI. Obtiveram as seguintes conclusões:

- i) O formato PDF prevalece como o formato mais escolhido para a divulgação *online* sendo utilizado como principal fonte de informação por 55% da amostra, apesar





de cerca de 40% usarem um formato digital como a sua principal fonte de informação.

- ii) O acesso à informação tem-se tornado mais eficaz uma vez que é possível efetuar o download de ficheiros; é dada permissão para imprimir; é incluído um link para enviar mail ou formulário de contacto. O acesso à informação está mais facilitado pois metade da amostra considerada no estudo pode aceder à mesma com apenas dois clicks do rato a partir da página inicial dessas empresas.
- iii) A divulgação *online* permite a disponibilidade de diferentes ferramentas, dependendo dos destinatários da informação: informação especializada e interativa, com acesso a dados quantitativos e de desempenho para *stakeholders* mais exigentes; informação mais geral, com recurso a imagens e vídeos, para *stakeholders* menos exigentes.
- iv) Procura de um maior diálogo com os *stakeholders* através de diversos meios: fornecimento de um endereço e-mail para contacto; fornecimento de informação sobre as mudanças e os desenvolvimentos ocorridos no *website*; possibilidade de preenchimento de formulários; possibilidade de inserir comentários e avaliação do conteúdo da informação.

As tecnologias web facilitam, desta forma, a ligação e a proximidade entre as instituições e os cidadãos (Capriotti & Moreno, 2007; Moon, 2002).

### **3. Teorias explicativas sobre divulgação de informação sobre responsabilidade social**

A literatura na área da responsabilidade tem utilizado diferentes enfoques teóricos (tais como a Teoria da Legitimidade, a Teoria dos *Stakeholders* e a Teoria Institucional) para tentar explicar as características da divulgação de informações de carácter social e ambiental e vários aspectos do comportamento empresarial em prol da sustentabilidade. Investigações sobre esta matéria revelaram que várias perspetivas teóricas partilham certas hipóteses. Assim, e porque uma só teoria não consegue explicar totalmente o fenómeno da divulgação, aconselha-se a articulação entre várias teorias para uma





explicação satisfatória. Vários autores consideram que as teorias institucional e da legitimidade estão interligadas e se influenciam mutuamente (Aerts & Cormier, 2009; Deegan, 2010; Deegan & Unerman, 2011; Grahovar, 2012).

Por exemplo, Deegan (2006) e Aerts e Cormier (2009) referem que a Teoria da Legitimidade, sendo de natureza sócio-política, tem as suas raízes na Teoria Institucional. Para Grahovar (2012) uma hipótese convergente que une a Teoria Institucional e a Teoria da Legitimidade e que tem sido utilizada no âmbito da RS para estudar as práticas de divulgação é que a existência das entidades é influenciada pelas expectativas externas que se desenvolvem em torno delas e em relação a elas. Assim, estas teorias pressupõem que as práticas das entidades são influenciadas pela sociedade em que operam, sendo dependentes da sociedade em relação aos recursos que necessitam. Esta dependência de recursos obriga as entidades a irem de encontro às expectativas externas (Moll et al. 2010).

Ribeiro (2007) também defende a complementaridade entre as Teoria Institucional da Legitimidade, considerando que, em conjunto, podem fornecer uma estrutura teórica global para explicar a reação das organizações às pressões para desenvolverem práticas socialmente responsáveis. Passamos de seguida à análise mais detalhada de cada uma destas teorias.

### **3.1. Teoria da Legitimidade**

A Teoria de Legitimidade assenta no pressuposto da existência de um “contrato social” entre as empresas e a sociedade, no qual a sociedade concede às empresas a garantia da sua sobrevivência em troca de ações socialmente responsáveis por parte destas, correspondentes às suas expectativas (Guthrie & Parker, 1989). Assim, as organizações deverão constantemente certificar-se de que as suas atividades são aceites e estão em conformidade com os objetivos, as normas e os valores da sociedade, de forma a evitar a quebra deste acordo implícito, colocando em risco a sua legitimidade (Branco & Rodrigues, 2008; Dias, 2010).





Tal como referem Díez Martín et al. (2010), a legitimidade é de extrema importância pois a sua perda ou até a sua deterioração pode inclusive levar uma empresa ao fracasso. Assim, segundo estes autores, a legitimidade apresenta-se como um fator chave para as organizações, na medida em que é um dos fatores que regulam o êxito ou o fracasso das organizações.

Suchman (1995), citado por Ribeiro (2007), diferencia três tipos de legitimidade: a pragmática, que se obtém daqueles grupos com os quais existem relações diretas e que portanto se encontram no meio mais próximo da organização; a moral, que se obtém pelo ajustamento do comportamento da organização aos valores considerados socialmente desejáveis; a cognitiva, que se baseia em aspetos culturais e cognitivos.

Contudo, a legitimidade, em si, é um conceito abstrato que não tem forma material e que só existe como uma representação simbólica da avaliação coletiva de uma instituição (Tilling, 2004 citado por Amorim, 2010).

A Teoria da Legitimidade tem vindo a destacar-se e a ser considerada como uma das teorias dominantes na investigação sobre a divulgação de informação sobre responsabilidade social e ambiental (Deegan, 2002, Eugénio, 2010; Mussari e Monfardini, 2010). De facto, a organização tende a realizar esforços, através da divulgação pública de informação, para assegurar que as suas operações são entendidas como legítimas.

Assim, de acordo com esta teoria, as informações publicadas são uma estratégia utilizada pelas empresas para conseguir obter aceitação, aprovação e portanto legitimação por parte da sociedade. Todavia, uma vez que as expectativas das comunidades mudam, as organizações devem adaptar-se e mudar e, mais importante, devem comunicar essas alterações, desenvolvendo estratégias de informação consoante a crise de legitimidade que enfrentam no momento (Dias, 2010), pelo que a intensidade e as estratégias de divulgação variam conforme a gestão pretenda aumentar, manter ou defender a legitimidade.

“Gerir a legitimidade é fundamental, pois permite garantir a continuidade do fluxo de capitais, de trabalho e dos clientes” (Tilling, 2004 citado por Amorim, 2010, p.13). Por sua





vez, Fernandes e Gonçalves (2009) referem que um bom modelo teórico deve considerar os *stakeholders* relevantes e a sua influência no fluxo de recursos cruciais para a organização se estabelecer, crescer ou sobreviver.

Em suma, a Teoria da Legitimidade baseia-se na ideia de que para continuar a atuar com êxito, as empresas devem agir dentro dos limites daquilo que a sociedade identifica como um comportamento social e ambientalmente aceitável e para que seja feita essa identificação e consequente avaliação é necessário que a informação seja divulgada.

Também no setor público é possível enquadrar esta teoria. As entidades públicas devem adotar comportamentos social e ambientalmente responsáveis como resposta às expectativas da sociedade, mantendo objetivos, métodos e ações aceites socialmente com vista à obtenção e manutenção da sua legitimidade (Ribeiro, 2007a).

Rayman-Bachus (2006) refere que a legitimidade de um governo ou administração deriva do grau de consistência dos seus *outputs* com os padrões de valores e as expectativas da sociedade, isto é, dos cidadãos que governa. A forma da dita legitimidade reafirma-se em determinados períodos temporais através dos processos eleitorais. Magalhães, Ferreira e Santos (2012), citando a Tolbert e Mossberger (2006), consideram que a confiança dos líderes do governo tende a aumentar quando e na medida em que são divulgadas mais informações nos *sites* governamentais. Assim, a divulgação da informação financeira através da internet é um meio de incrementar a interação com os cidadãos e de se legitimar perante a sociedade.

### 3.2 Teoria Institucional

A Teoria Institucional, segundo Ribeiro (2007), analisa a influência do meio institucional no qual as organizações estão inseridas, sobre os comportamentos adotados pelas mesmas, com especial destaque para as pressões que recebem do seu meio envolvente.

Para Novaes (2010), a interação da organização com seu meio é precisamente a procura de legitimação. As organizações possuem as suas estruturas baseadas em contextos institucionalizados que constantemente vão incorporando novas práticas estabelecidas a





partir de conceitos de racionalização institucionalizados pelas sociedades (Meyer e Rowan, 1977).

Diversos autores consideram a legitimidade o eixo central da Teoria Institucional. (Deegan, 2002; Joseph, 2010; Sánchez-Fernández, 2012). De facto, segundo Oliver (1991) o pressuposto central da Teoria Institucional é o de que os meios institucionais exercem uma influência poderosa sobre as organizações, que as levam normalmente a se comportarem de maneira consistente com as normas sociais, valores e suposições que são consideradas como um comportamento aceitável.

Neste sentido, Joseph (2010) considera que a Teoria Institucional tem semelhanças com a Teoria da Legitimidade quando tenta compreender a forma como as organizações reconhecem e respondem às pressões e expectativas das mudanças sociais e institucionais. Também Ribeiro (2007) considera existir uma complementaridade entre a Teoria da Legitimidade e a Teoria Institucional, uma vez que ambas consideram que a legitimidade se obtém através da conformidade com as regras e normas institucionais.

Para se poder atingir a legitimidade, Sánchez-Fernández (2012, p. 6), considera que alguns meios possíveis: “o cumprimento de regras, de crenças, a adoção de determinadas práticas ou estratégias organizativas que satisfaçam as necessidades, o cumprimento dos valores e as normas estabelecidas”.

DiMaggio e Powell (1983, p. 149) classificaram o processo pelo qual as organizações tendem a adotar as mesmas estruturas e práticas como "isomorfismo", descrevendo-o como uma “homogeneização das organizações” ou “processo de homogeneização”. Explicam como as características organizacionais são alteradas para aumentar a harmonia com as características do meio.

Para essa adaptação institucional, DiMaggio e Powell (1983) consideram três tipos de mecanismos ou três tipos de isomorfismo institucional: o coercivo, o mimético e o normativo:

- O isomorfismo coercivo deriva da influência política, como sejam os regulamentos, leis e as expectativas culturais capazes de impôr procedimentos





uniformes às organizações. Como refere Novaes (2010, p. 6) “à medida que o Estado expande seu poder coercivo, as estruturas organizacionais refletem cada vez mais as regras institucionalizadas e legitimadas dentro e pelo Estado, causando homogeneidade entre as organizações.”

- O isomorfismo mimético resulta de um processo de imitação na sequência de incerteza no meio (Mussari e Monfardini, 2010). Algumas vezes, os dirigentes das organizações desconhecem qual a evolução provável do meio em que se inserem e quando observam que outras organizações através de práticas inovadoras tiveram sucesso, copiam-nas, sem terem a verdadeira noção se terão o mesmo efeito na sua organização (Vaca Acosta *et al.*, 2007).
- O isomorfismo normativo está associado à profissionalização. Como refere Novaes (2010), dentro de uma organização os diversos tipos de profissionais podem diferir uns dos outros, contudo apresentam muitas semelhanças com os profissionais que exercem as mesmas funções noutras organizações. A formação profissional e o desenvolvimento de associações profissionais contribuem para estas semelhanças, pelo que a adoção de práticas e normas que sejam estipuladas pela comunidade profissional confere alguma legitimidade à organização (Vaca Acosta *et al.*, 2007).

DiMaggio e Powell (1983) afirmam que, por um lado, nem sempre é possível diferenciar os três mecanismos de pressões institucionais, e por outro lado, podem estar dois ou mais mecanismos a exercer influência simultânea, provando assim dificuldades ou incertezas na determinação exata de qual o mecanismo de pressão que exerce uma influência mais forte na institucionalização de uma norma ou prática.

Navarro *et al.* (2011a) comparando a Teoria Institucional com a Teoria da Legitimidade, referem que, enquanto a primeira pressupõe mudanças na estrutura e nos comportamentos da organização para se adaptarem às normas, a segunda apenas observa os comportamentos dos dirigentes para alterar a percepção que existe sobre a





entidade em causa com o objetivo de aumentar a legitimidade dos seus comportamentos e da sua própria existência.

Magalhães *et al.* (2012, p.10) referem que “é possível perceber que a adoção das práticas de divulgação eletrónica de informação financeira pelas organizações do setor público parece decorrer dos mecanismos de isomorfismo de DiMaggio e Powell (1983). Uma organização pública pode adotar a internet como um meio de divulgação financeira por imposição legal (isomorfismo coercivo), para se parecer com as demais organizações públicas do mesmo setor (isomorfismo mimético), ou ainda como consequência da influência que os órgãos ligados à profissão contabilística assim estabelecem(isomorfismo normativo).”

Moll *et al.* (2010), referem que os investigadores na área da contabilidade no setor público atribuíram maior importância à Teoria Institucional em detrimento de outras teorias. Consideram que este foco é compreensível porque as entidades do setor público são obrigadas a demonstrar responsabilidade e a contabilidade é vista como uma forma das entidades do setor público poderem legitimar suas operações. Frunkim e Galaskiew (2004) salientam que as organizações do setor público são mais suscetíveis e vulneráveis aos três tipos de forças institucionais e de legitimação que as outras organizações. A falta de responsabilidade para com indicadores de desempenho específicos (como acontece no setor privado, cujo objetivo é a obtenção de lucros para os proprietários e portanto as empresas estão sujeitas a um maior controlo por parte dos interessados), tornam as entidades públicas mais propensas a serem influenciadas pela exposição a pressões do meio, por forma a conferir uma maior legitimidade à organização.

Uma vez que o isomorfismo institucional se preocupa com a luta pelo poder político organizacional e com a aptidão e a legitimidade social, Joseph (2010) adota-o no seu estudo relativo ao reporte de sustentabilidade no setor público local. Esta autora refere como exemplo de uma pressão coerciva exercida sobre os mesmos, as regras para a implementação e desenvolvimento da A21L (note-se que no seu estudo as entidades públicas recebiam financiamentos para a sua implementação); como exemplo de uma





pressão mimética a eventual tendência para imitar o conteúdo relativo a informações sobre sustentabilidade nas páginas *web* de empresas privadas, bem como nas dos GL de outros países que também estejam envolvidos na A21L e por fim como uma fonte de isomorfismo normativo, o tipo de municípios, ou seja, rurais ou urbanos, na medida em que se pressupõe a eventual existência de diferentes níveis de profissionalismo, ou seja, na existência de profissionais mais ou menos qualificados nas tecnologias da informação dependendo do tipo de municípios.

Magalhães *et al.* (2012, p.10) referem que “é possível perceber que a adoção das práticas de divulgação eletrónica de informação financeira pelas organizações do setor público parece decorrer dos mecanismos de isomorfismo de DiMaggio e Powell (1983). Uma organização pública pode adotar a internet como um meio de divulgação financeira por imposição legal (isomorfismo coercivo), para se parecer com as demais organizações públicas do mesmo setor (isomorfismo mimético), ou ainda como consequência da influência que os órgãos ligados à profissão contabilística assim estabelecem(isomorfismo normativo).”

São vários os estudos no âmbito do Setor Público que adotam a Teoria Institucional isolada ou em conjugação com outras, para explicar a implementação das práticas de sustentabilidade e de divulgação de informação, como por exemplo: Joseph (2010), Joseph e Taplin (2011), Lodhia (2010), Marcuccio e Steccolini (2005), Mucciaroni (2012), Mussari e Monfardini (2010), Pilcher *et al.* (2008) e Ribeiro (2007).

No próximo ponto iremos efetuar a revisão dos estudos empíricos no âmbito da divulgação de informação sobre RS no setor público, alguns dos quais sustentados nas teorias supramencionadas.

#### **4. Revisão de estudos empíricos sobre divulgação de informação**

Da revisão da literatura efetuada conclui-se que a nível internacional a maioria dos estudos relacionados com a divulgação de informação sobre responsabilidade social ou sustentabilidade centra-se no setor privado. Todavia, verifica-se um incremento da





investigação direcionada ao setor público, sendo que das três componentes da responsabilidade social (económico, social e ambiental), o ambiente predomina como foco de análise por parte dos investigadores (Ball, 2005; Burrit e Welch, 1997; Frost e Seamer, 2002; McElroy et al., 2005; Ribeiro, 2007; Ribeiro e Guzmán 2008a-b; Ribeiro e Guzmán, 2011; Sciulli, 2009).

No contexto geográfico, a Austrália predomina como zona geográfica de eleição no âmbito da divulgação sobre RS no setor público (Farneti e Guthrie, 2009; Guthrie e Farneti, 2008; Lodhia, 2010; Mack e Power, 2006; Muccioroni, 2011; Sciulli, 2011; Williams, 2011 e 2012; Williams et al., 2009). Também sobre as entidades públicas da Malásia foram realizados estudos (Joseph e Taplin, 2011; Joseph, 2010, Pilcher et al., 2008), sobre os governos locais e/ou regionais de Espanha (Navarro et al., 2010a, 2010b; Navarro et al., 2011a), sobre universidades dos Estados Unidos da América (Sanchez et al., 2011), universidades de Espanha (Moneva e Martin, 2012) e sobre entidades públicas italianas (Farneti e Siboni, 2008; Marcuccio e Steccolini, 2005 e 2009). Outros autores efectuaram uma análise comparativa de entidades públicas entre diversos países, por exemplo: Reino Unido e Irlanda (Navarro et al., 2011b); países que constituem a Europa dos 15 (Martins, 2011); Austrália, China, Nova Zelândia e Emirados Árabes Unidos (Tort, 2010) e Austrália, Nova Zelândia, Europa, América do Norte e Ásia (CPASR, 2005).

No setor público, a nível internacional, vários estudos relativos à divulgação de informação sobre RS analisam os relatórios anuais publicados (Guthrie & Farneti, 2008; Moneva Abadía & Martin Vallespin, 2012; Mucciaroni, 2012; Sciulli, 2011) e/ou relatórios de sustentabilidade (CPASR, 2005; Farneti & Siboni, 2008; Guthrie & Farneti, 2008; Mack & Power, 2006; Marcuccio & Steccolini, 2005, 2009; Garde Sánchez, Alcaide Muñoz, Rodríguez Bolívar & Plata Díaz, 2011; Tort, 2010). Estes estudos indicam que as práticas de relato são muito diversas e que existem outras formas de divulgação que não apenas os relatórios anuais/sustentabilidade.

A divulgação através dos websites tem vindo a assumir um papel significativo no setor público, pois permite uma maior proximidade entre as instituições e cidadãos, sendo já





vários os estudos cuja metodologia consiste na análise das páginas web das entidades em causa (Joseph, 2010; Joseph e Taplin, 2011; Martins, 2011; Moneva e Martin, 2012; Navarro et al., 2011a-b; Sanchez et al., 2011; Navarro et al., 2010 a-b; Piltcher et al., 2008).

Em matéria de divulgação de informação sobre RS/sustentabilidade a maioria dos estudos privilegia a técnica de análise de conteúdo, Dentro do setor público e especificamente no que diz respeito às entidades locais, destaca-se a análise do conteúdo das páginas *web* dos municípios (Joseph & Taplin, 2011; Martins, 2011; Navarro Galera, 2010a, 2010b, 2011b; Pilcher *et al.*, 2008) e a análise através de inquéritos e/ou entrevistas (Mack & Power, 2006; Sciulli, 2011; Williams, 2011; Williams, 2012; Williams *et al.*, 2009) como base para a análise da divulgação de informação sobre RS. Há também estudos que analisam apenas o conteúdo dos Relatórios Sociais (Marcuccio & Steccolini, 2009; Farneti & Siboni, 2008) e estudos que combinam dois tipos de análise: análise das páginas *web* e entrevistas (Joseph, 2010) e a análise de Relatórios e entrevistas (Lodhia, 2010; Marcuccio & Steccolini, 2005).

A maioria dos estudos apontam para níveis de divulgação relativamente baixos, sendo a informação económica ou a informação social as categorias que apresentam níveis mais altos de divulgação (Marcuccio e Steccolini, 2009; Williams *et al.*, 2009; Joseph, 2010; Navarro *et al.*, 2010a ; Navarro *et al.*, 2011b). Por outro lado, a informação ambiental é a que apresenta menor nível de divulgação (Joseph, 2010; Navarro *et al.*, 2010a; Navarro *et al.*, 2011b).

Outras conclusões que se podem extrair dos estudos realizados é que a informação sobre RS se encontra dispersa, não é homogénea, é diversa e predominantemente descritiva, sendo que no caso de análise das páginas *web* se verificou que a mesma também não é de fácil localização pois encontra-se dispersa.

Quanto às razões para a divulgação da informação, há autores que apontam a comunicação e o compromisso com os *stakeholders* internos e/ou externos (Sciulli, 2011; Williams, 2011; Tort, 2010; Farneti & Guthrie, 2009; Mack & Power, 2006) e ainda as





pressões institucionais coercivas, miméticas e normativas (Joseph, 2010; Joseph & Taplin, 2011; Lodhia, 2010; Mack & Power, 2006). A existência de uma pessoa-chave na entidade que promova e impulse o processo de reportar sustentabilidade é também um fator relevante (Farneti & Guthrie, 2009; Mack & Power, 2006).

Por outro lado, como principais razões para os baixos índices de divulgação Joseph (2010) aponta fatores tais como a falta de pessoal, de infraestruturas, de atitude dos líderes das organizações, a existência de demasiados procedimentos burocráticos e uma menor prioridade no programa de DS em relação a outras iniciativas. Segundo Farneti e Guthrie (2009), alguma dificuldade na interpretação do termo sustentabilidade faz com que as entidades lhe atribuam um significado focado em questões de sustentabilidade diferentes, como sejam questões ambientais, sociais, éticas, políticas.

Nas entidades locais, destacam-se o tamanho e a implementação da A21L como possíveis fatores determinantes do grau de divulgação (Joseph, 2010; Joseph & Taplin, 2011), embora Pilcher *et al.* (2008) apenas tenha concluído pela influência do tamanho e não da A21L. De entre outros fatores que foram objeto de análise por parte de alguns autores salientamos o facto de o município se caracterizar como urbano (Williams, 2011; Joseph, 2010) ser apontado como um fator determinante do grau de divulgação, enquanto que a competição política, o partido político e o volume de gastos do município não parecem influenciar o grau de divulgação (Navarro *et al.*, 2010a).

No que respeita às diretrizes GRI e embora sejam a estrutura internacionalmente reconhecida para a elaboração de relatórios de sustentabilidade, a evidência empírica demonstra que a sua utilização é limitada e se encontra fragmentada (Williams, 2012; Guthrie & Farneti, 2009; CPASR, 2005) e que o suplemento para o setor público é considerado como de difícil aplicação, muito geral e com pouca utilidade (Guthrie & Farneti, 2009).

Centrando a nossa análise em Portugal, Ribeiro (2007) foi pioneira no estudo das práticas de gestão e contabilidade ambiental nos municípios portugueses, procedendo ao estudo dos seus factores determinantes (Ribeiro *et al.*, 2010; Ribeiro *et al.*, 2012). Mais





recentemente, debruçando sobre o quadro teórico que sustenta o relato da sustentabilidade (Ribeiro et al, 2016 a) e b), os autores procuraram analisar o nível de divulgação on-line de informação sobre responsabilidade social (RS) dos municípios portugueses e identificar os seus fatores determinantes. Recorreram à análise de conteúdo das páginas *web* dos 60 municípios que constituem a amostra, de modo a criar um Índice de divulgação de informação (considerando as categorias de informação genérica, económica, social e ambiental).

As estatísticas descritivas obtidas apontam para níveis de divulgação médios. O Índice de Divulgação Total (IDT) foi de 0,46. O subíndice de Informação Económica apresenta o valor mais alto com 0,66, seguindo-se as categorias de Informação Social e Ambiental (com 0,61 e 0,36, respetivamente).

Observaram que os municípios de maior tamanho, localizados no litoral, caracterizados como urbanos, que implementam a Agenda 21 Local (A21L) e onde existe competição política, são aqueles que tendem a apresentar maiores níveis de divulgação para todos os Índices. De forma a analisar a associação existente entre os índices de divulgação de informação criados e os potenciais fatores determinantes, foram efetuados diversos testes às hipóteses previamente formuladas à luz das Teorias Institucional e da Legitimidade, com recurso à análise univariada, bivariada e multivariada.

Os resultados estatísticos indicam que a implementação da Agenda 21L, a carga fiscal, a caracterização de um município como urbano e o facto de possuir certificação ambiental/RS são fatores que influenciam positivamente o nível de divulgação de informação sobre RS. O Índice de divulgação Total é influenciado negativamente pela existência de população inativa (i.e., pela percentagem de habitantes com idade  $\leq 19$  anos e  $\geq 65$  anos)

Em suma, seja em Portugal seja noutros âmbitos geográficos, o nível de divulgação de informação sobre RS no sector público é geralmente baixo, apesar da crescente importância e preocupação que tem vindo a ser dada à divulgação deste tipo de





informação. Os fatores determinantes estudados são diversos e a evidência empírica demonstra alguns resultados divergentes.

## **Conclusão**

Ser socialmente responsável tornou-se um compromisso que atualmente tem vindo a integrar a estratégia das organizações, quer privadas, quer públicas. Este comportamento não se limita ao cumprimento de todas as imposições legais, mas implica ir mais além dessas obrigações sendo, portanto um comportamento voluntário.

A Responsabilidade Social (RS) é um conceito que se tem vindo a desenvolver ao longo dos últimos 50 anos (Carrol, 1999). É através deste conceito que, de uma forma voluntária, as empresas integram as suas preocupações sociais e ambientais na atividade desenvolvida e na sua relação com os *stakeholders* (Bandeira, 2010).

Segundo Neves (2005), a RS está inserida num contexto mais amplo que é o desenvolvimento sustentável (DS). O DS é uma temática que tem vindo a ser debatida no mundo inteiro e consiste num conjunto de procedimentos que visam suprir as necessidades da atual geração sem comprometer a capacidade de resposta das gerações futuras para com as suas necessidades.

RS e Sustentabilidade andam de mãos dadas e podem ser representadas pela interação de três dimensões onde questões de diversa ordem estão inter-relacionadas (Fernandes & Gonçalves, 2009): Económica, Social e Ambiental. Pimentel (2005) afirmou também que a RS integra aquelas três categorias de objetivos, presumindo que eles se reforçam mutuamente.

A consciência dos cidadãos sobre a necessidade de o crescimento económico ser acompanhado por um desenvolvimento social e ambientalmente sustentável (Stern, 2006) tem vindo a aumentar nos últimos anos. A sociedade encontra-se mais sensibilizada para estas questões (Aerts, Cormier & Magnan, 2006) e os *stakeholders* acabam por exercer pressões que levam as empresas a adotar e praticar medidas socialmente responsáveis (Amorim, 2010). Segundo Vilar (2012) este crescente interesse





em assuntos sociais e ambientais tem incentivado as empresas a divulgarem mais informação sobre a sua atividade social e ambiental. Também esta divulgação de informação sobre RS tem carácter voluntário.

No setor público, à semelhança do setor privado, o escrutínio da comunicação social e as pressões da sociedade (Lodhia, 2010; Tagesson, Blank, Broberg & Colin, 2009) têm exigido uma maior eficiência e transparência por parte das entidades públicas, levando-as à necessidade de dar a conhecer aos cidadãos a atividade desenvolvida. Tal comportamento tem consequências na imagem e sustentabilidade do setor público.

De acordo com Lafferty (2001), citado por Guerra (2011), os municípios assumem uma posição de destaque no processo de implementação da sustentabilidade. Também Williams, Wilmshurst & Clift (2009) referem que a administração local está num patamar privilegiado para promover o relato de sustentabilidade, já que as decisões tomadas a nível local afetam diretamente o bem-estar económico, social e ambiental da população. A divulgação de informação sobre RS transmite a preocupação dos municípios com os aspetos económicos, sociais e ambientais (Martins, 2011).

No que concerne à publicação de informação sobre RS, destaca-se o Suplemento para o Setor Público (SSPA – *Setor Supplement for Public Agencies*) emitido pela *Global Reporting Initiative* (GRI) em 2005 (GRI, 2005). As Diretrizes GRI contêm recomendações para a avaliação da sustentabilidade, contemplando indicadores de desempenho agrupados pelas áreas económica, ambiental e social (GRI, 2002).

A forma mais usual, numa fase inicial, de divulgar informação sobre sustentabilidade era através dos relatórios e contas anuais. Todavia, têm surgido diversas formas de divulgação de informação sobre RS, como sejam Relatórios de contas anuais complementados com informação social e ambiental, Relatórios TBL, Relatórios de Responsabilidade Social Empresarial, Balanço Social, Relatórios de Sustentabilidade, Relatórios Ambientais e Sociais (Hacking & Guthrie, 2008).

Contudo, nos últimos anos a Internet tem surgido como um meio importante de propagação de informação e de comunicação devido à sua interatividade e capacidade de





difundir informação, ao facto de ser um canal de comunicação bidirecional e de acesso universal em que a comunicação é quase síncrona (Vilar, 2012). A Internet contribuiu desta forma para uma maior proximidade entre as entidades e os *stakeholders* (Capriotti & Moreno, 2007).

Com a comunicação de informação sobre RS, a atividade da organização torna-se mais legítima. O objetivo da divulgação é o de apresentar uma imagem socialmente responsável que legitime o seu comportamento junto dos *stakeholders*. A divulgação de informação sobre responsabilidade social é vista, à luz da teoria da legitimidade, como uma das estratégias utilizadas pelas organizações para obter, por parte da sociedade, aceitação e aprovação das atividades desenvolvidas, sendo que as divulgações realizadas, seja nos relatórios anuais e/ou de sustentabilidade, seja via internet desempenham um importante papel no processo de legitimação.

Diversos autores consideram a legitimidade, o eixo central da Teoria Institucional. (Deegan, 2002; Joseph, 2010; Sánchez-Fernández, 2012). Moll *et al.* (2010), referem que os investigadores na área da contabilidade no setor público atribuíram maior importância à Teoria Institucional em detrimento de outras teorias. Consideram que este foco é compreensível porque as entidades do setor público são obrigadas a demonstrar responsabilidade e a contabilidade é vista como uma forma das entidades do setor público poderem legitimar suas operações. Frunkim e Galaskiew (2004) salientam que as organizações do setor público são mais suscetíveis e vulneráveis aos três tipos de forças institucionais e de legitimação que as outras organizações. A falta de responsabilidade para com indicadores de desempenho específicos (como acontece no setor privado, cujo objetivo é a obtenção de lucros para os proprietários e portanto as empresas estão sujeitas a um maior controlo por parte dos interessados), tornam as entidades públicas mais propensas a serem influenciadas pela exposição a pressões do meio, por forma a conferir uma maior legitimidade à organização.





### Referências bibliográficas

Adams, C., Muir, S., Hoque, Z. (2014). Measurement of sustainability performance in the public sector. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 5 (1), 46 – 67

Aerts, W., Cormier, D. & Magnan, M. (2006). Intra-Industry imitation in corporate environmental reporting: an international perspective. *Journal of Accounting and Public Policy*. Vol. 25, pp. 299-331.

Amorim, V. (2010). *Estudo da Divulgação de Informação acerca da Responsabilidade Social Empresarial*. Dissertação de Mestrado. Escola de Economia e Gestão. Universidade do Minho. Braga.

Ball, A. (2005). Environmental accounting and change in UK local government. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol. 18. N.º 3, pp. 346-373.

Bandeira, A. (2010). Os desafios e as dificuldades da contabilidade face à responsabilidade social das empresas”. *XIV Encontro AECA*. Coimbra. Portugal. 23-24 setembro. Disponível em [http://personales.ya.com/aeca/pub/on\\_line/comunicaciones\\_xivencuentroaeca/cd/6h.pdf](http://personales.ya.com/aeca/pub/on_line/comunicaciones_xivencuentroaeca/cd/6h.pdf), consultado em 15 de julho de 2012.

Bilhim, J. (2004). *A Governação nas autarquias locais*. Porto. Sociedade Portuguesa de Inovação.

Brewer, G., Neubauer, B. & Geiselhart, K. (2006). Designing and Implementing E-Government Systems: Critical Implications for Public Administration and Democracy. *Administration & Society*. Vol. 38. N.º. 4, pp. 472-499.





Brusca Alijarde, I. (2003). Gestión Medioambiental y Desarrollo Sostenible en las entidades locales: implicaciones en el área contable y de auditoria. *Auditoria Pública*. N.º 28, pp. 42-51.

Burrit, R. & Welch, S. (1997). Australian Commonwealth entities: an analysis of their environmental disclosures. *ABACUS*. Vol.12. N.º 3, pp.293-322.

Capriotti, P. & Moreno, A. (2007). The importance and interactivity of social responsibility issues on corporate websites. [\*Public Relations Review\*](#). Vol. 33, pp. 84-91.

Comissão das Comunidades Europeias (CCE) (2001). Livro Verde: Promover um quadro europeu para a responsabilidade social das empresas. Bruxelas. *COM(2001) 366 final*, pp. 1-44.

Cunha, N. (2011). *A Responsabilidade Social e o Papel da Contabilidade: Caso dos Agrupamentos de Centros de Saúde (ACES) da Região Norte*. Trabalho de Projeto de Mestrado em Contabilidade e Finanças. Instituto Politécnico do Cávado e do Ave. Barcelos.

Deegan, C. (2010). Legitimacy Theory. In Hoque, Z. (ed.). *Methodological issues in accounting research: Theories, methods and issues*. London:Spiramus

Deegan, C. & Unerman, J. (2011). *Financial accounting theory*. McGrawHill.

Dias, A. (2010). Responsabilidade Social Corporativa – Teorias Predominantes na Investigação em Contabilidade. *XIV Encontro AECA*. Coimbra. Portugal. 23-24 setembro.

Dickinson, D., Leeson, R. & Ivers, J. (2005). Sustainability Reporting by the Public Sector: Practice, Uptake and Form. *The Centre for Public Agency Sustainability Reporting*. Melbourne





Díez Martín, F.; Blanco González, A. & Prado Román, C. (2010). Medición de la legitimidad organizativa: El caso de las Sociedades de Garantía Recíproca. *Cuadernos de Economía y Dirección de la Empresa*. Disponível em <http://www.redalyc.org/src/inicio/ArtPdfRed.jsp?iCve=80713681005>, consultado em 2 de agosto de 2012.

DiMaggio & Powell (1983). The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*. Vol. 48. N.º 2, pp. 147-160.

Dodds, F., Gardiner, R., Hales, D., Hemmati, M. & Lawrence, G.(2002). Post Johannesburg – The Future of the UN Commission on Sustainable Development. *Paper 9*. Stakeholder Forum for Our Common Future Londres.

Dumay, J., Guthrie J. & Farneti F. (2010). Gri Sustainability Reporting Guidelines For Public And Third Setor Organizations. *Public Management Review*. Vol.12. N.º.4, pp.531-548.

Eugénio, T. (2010). Avanços na Divulgação de Informação Social e Ambiental pelas Empresas e a Teoria da Legitimidade. *Revista Universo Contábil*. Vol. 6. N.º 1, pp. 102-118;

Evangelista, R. (2010). Sustentabilidade Um possível caminho para o sucesso empresarial?. *Rev. Portuguesa e Brasileira de Gestão [online]*. Vol.9. N.º.1-2, pp. 85-96.

Disponível em: [http://www.scielo.gpeari.mctes.pt/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1645-44642010000100009&lng=pt&nrm=iso](http://www.scielo.gpeari.mctes.pt/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1645-44642010000100009&lng=pt&nrm=iso), consultado em 10 de julho de 2012.

Frey, M., Marcuzzo, J. & Oliveira, C. (2008). O Balanço Social como ferramenta de transparência para o setor público municipal. *Revista Universo Contábil*. Vol. 4. N.º 2, pp. 75-92. ISSN 1809-3337





Gandía, J. L. e Archidona, M. C. (2008). Determinants of web site information by Spanish city councils. *Online Information Review*. Vol. 32. Nº.1, pp. 35-57.

García Sanchez, I., Cuadrado Ballesteros, B. & Santero García, E. (2011). Impacto del Macro Contexto Institucional en la Divulgación Voluntaria de Información Sostenible. XVI Congreso AECA, pp. 1-27. Granada. España. 21-23 Septiembre. Disponível

Garzillo, C. & Kuhn, S. (2007). The Aalborg Commitments Implementation Guide. Ed. ICLEI European Secretariat.

Grahovar, M. (2012). The Role of Corporate Responsibility Disclosure – For managing external expectation and pressure. Licentiate thesis in Business Administration. University of Gothenburg. Sweden.

Guthrie, J., Ball, A. & Farneti, F. (2010). Advancing Sustainable Management of Public and Not For Profit Organizations. *Public Management Review*. Vol. 12. Nº 4, pp. 449-459.

Jones, H. (2010). Sustainability reporting matters: what are national governments doing about it?. *The Association of Chartered Certified Accountants – ACCA*. London

Joseph, C. (2010). *Sustainability Reporting on Malaysian Local Authority websites*. Tese de Doutoramento. School of Accounting. Curtin University of Technology. Australia.

Kavitha, W. & Anita, P. (2011). Disclosures About CSR Practices: A Literature Review. *The IUP Journal of Corporate Governance*. Vol X. N.º 1

Lamprinidi, S. & Kubo, N. (2008). Debate: The Global Reporting Initiative and Public Agencies. *Public Money Manage*. Vol. 28. N.º 6, pp. 326-329.





Lodhia, S.K. (2010). Sustainability Reporting by the Australian Commonwealth Public Setor: An application of New Institutional Theory. *Proceedings of the 9th Australasian Conference on Social and Environment Accounting Research (CSEAR) 2010*. Albury Wodonga. Australia. 5-7 December.

Marcuccio, M. & Steccolini, I. (2009). Patterns of voluntary extended performance reporting in Italian local authorities. *International Journal of Public Setor Management*. Vol. 22. N.º 2, pp. 146-167.

Melle Hernandez, M. (2007). La responsabilidad social dentro del setor publico. *Ekonomiaz*. N.º 65, pp. 84-117.

Moll, J., Burns, J. & Major, M. (2010). Institutional theory. In Hoque, Z. (ed.) *Methodological issues in accounting research: theories, methods and issues*. London: Spiramus

Moon, J. (2004). Government as a Driver of Corporate Social Responsibility. *Research Paper Series N.º 20-2004*. International Center for Corporate Social Responsibility. Nottingham University. United Kingdom.

Mota, I., Pinto, M., Sá, J., Marques, V. & Ribeiro, J. (2004). Estratégia Nacional para o Desenvolvimento Sustentável (ENDS 2005-2015). Ministério das Cidades, Ordenamento do Território e Ambiente/Instituto do Ambiente, pp. 1-145. Disponível em <https://infoeuropa.euroid.pt/files/database/000015001-000020000/000019537.pdf>, consultado em 23 de setembro de 2012.

Mussari, R. & Monfardini, P. (2010). Practices of Social Reporting in Public Setor and Non-profit Organizations. *Public Management Review*. Vol. 12. N.º 4, pp. 487-492.





Navarro Espigares, J. L. & Hernández Torres, E. (2005). Responsabilidad Social Corporativa en el ámbito del setor público. *XIX Reunión Anual Asociación Internacional de Economía Aplicada - ASEPELT*, pp. 1-26. Badajoz. España. 8-15 Junio. Disponível em <http://www.asepelt.org/ficheros/File/Anales/2005%20-%20Badajoz/comunicaciones/responsabilidad%20social%20corporativa....pdf>., consultado em 15 de julho de 2012.

Navarro Galera, A., Alcaraz, F. J. & Ortiz Rodríguez, D. (2010a). La divulgación de información sobre responsabilidad corporativa en administraciones públicas: un estudio empírico en gobiernos locales. *Revista Española de Contabilidad*. Vol. 13. N.º2, pp. 285-314.

Navarro Galera, A., Ortiz Rodríguez, D. & Alcaraz Quiles, F. J.(2010b). Desafios de la contabilidad pública ante las prácticas de responsabilidad social corporativa. *XIV Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad - ASEPUC*. A Coruña. España. 2-4 Junio.

Navarro Galera, A., Ortiz Rodríguez, D., Alcaraz Quiles, F. J. & Zafra, J.L. (2011a). La divulgación de información sobre sostenibilidad en los gobiernos regionales y sus factores influyentes: el caso de España. *XVI Congreso AECA*. Granada. España. 21-23 Septiembre.

Navarro Galera, A., Ruiz Lozano, M, Ríos Berjillos, A. & Tirado Valencia, P. (2011b). Responsabilidad social y administración pública local: un análisis del grado de divulgación de información en Reino Unido e Irlanda). *XVI Congreso AECA*. Granada. España. 21-23 Septiembre.

Pilcher, R., Ross. T. & Joseph, C. (2008). Sustainability reporting on local authority websites within an institutional theory framework. *The 7<sup>th</sup> Australiasian conference for*





*social and environmental accounting research*. Edited by Roger Burrit, pp. 510-531. South Australia: Center for Accounting Governance and Sustainability.

Ribeiro, V. (2007). *La gestion medioambiental en las Entidades Públicas Locales Portuguesas. Una Perspetiva Contable*. Tese de Doutoramento. Universidad de Santiago de Compostela. España.

Ribeiro, V. & Aibar Guzmán, C. (2009). Las Políticas Públicas a favor del desarrollo sostenible en Portugal. Una perspectiva local. *Revista Enfoques*. Vol.VII. Nº 11, pp. 363-397.

Ribeiro, V. & Aibar Guzmán, C. (2011). La Divulgación de Información Medioambiental en las Autarquias Portuguesas: Caracterización y Factores explicativos. *Revista de Contabilidade e Gestão - Revista Científica da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas*. Nº 11, pp. 43-74.

Ribeiro, V. & Aibar Guzmán, C. A. (2008a). Factores determinantes de la divulgacion de informacion medioambiental en las autarquias portuguesas. *XIII Encontro AECA*. Aveiro. Portugal. 25-26 setembro.

Ribeiro, V. & Aibar Guzmán, C. A. (2008b). Factores explicativos de la extensión de la divulgación medioambiental en las entidades locales portuguesas. *III Conferência Luso Espanhola de Gestão e Contabilidade Ambiental - GECAMB*. Leiria. Portugal. 16 – 17 outubro.

RIBEIRO, Verónica; MONTEIRO, Sónia, MOURA, Ana (2016a), “Determinants of Sustainability e-reporting in Portuguese municipalities: an institutional and legitimacy theoretical framework”, *Developments in Corporate Governance and Responsibility*, Volume 10, 131\_163





RIBEIRO, Verónica; MONTEIRO, Sónia, MOURA, Ana (2016b), “Explanatory factors of Social Responsibility disclosure: empirical evidence from Portuguese municipalities’ websites”, Springer’s World Sustainability Series W. Leal Filho et al. (eds.), Sustainable Economic Development- Green Economy & Green Growth, World Sustainability Series, pp. 293-319

Schmidt, L. & Guerra, J. (2010). Da governança global à sustentabilidade local: Portugal e o Brasil em perspetiva comparada. *Revista de Ciências Sociais*. Vol.41. Nº 2, pp. 101-124.

Stern, N. (2006). The Economics of Climate Change: The Stern Review. *Cambridge University Press: Cambridge*

Sutantoputra, A. W (2009). Social disclosures rating systems for assessing firms’ CSR reports’. *Corporate Communications*. Vol. 14. N.º 1, pp.35-47.

Tagesson, T., Blank, V., Broberg, P. & Collin, S-O. (2009). What explains the extend and content of social and environmental disclosures on corporate websites? *Governance, Accounting & Development. Working Paper Series in Business Studies. Nº 1*. Halmstad University. Sweden.

Tort, L. E. (2010). GRI Reporting in Government Agencies. Amsterdam: Global Reporting Initiative. Disponível em <http://www.globalreporting.org/> , consultado em 13 de agosto de 2012.

Vaca Acosta, R. M., Dominguez Moreno, M.J. & Riquel Ligeró, F. (2007). Analisis de la responsabilidad social corporativa desde tres enfoques: stakeholders, capital intelectual y teoría institucional. *Conocimiento, innovación y emprendedores: camino a futuro*. C. p. C. A. Calvo, Grupo de investigación FEDRA, pp. 3130-3143





Vilar, V. (2012). *Divulgação de Responsabilidade Social na Internet – Estudo descritivo das páginas de Internet dos maiores Bancos mundiais*. Dissertação de Mestrado. Departamento de Ciências Sociais e de Gestão. Universidade Aberta. Lisboa.

Williams, B., Wilmshurst, T. & Clift, R. (2010). The Role of Accountants in Sustainability Report: A Local Government Study. *Conference proceedings APIRA*, pp. 1-18. Disponível em [http://apira2010.econ.usyd.edu.au/conference\\_proceedings](http://apira2010.econ.usyd.edu.au/conference_proceedings), consultado em 15 de agosto de 2012.

Yeldar, R. & Global Reporting Initiative (GRI) (2011). Trends in online sustainability reporting 2009-10. The Global Reporting Initiative.

