

Sustentabilidade e controladoria: um estudo em uma empresa de varejo de moda e eletroeletrônicos.

Joshua Onome Imoniana¹, Eriko Kimura Lima²

Resumo: Objetivo principal do presente estudo é investigar a percepção e contribuição dos gestores de Controladoria quanto ao tema sustentabilidade em uma empresa de varejo do setor de moda e eletroeletrônicos. A pesquisa se insere no ambiente de negócios onde a sustentabilidade é um tema cada vez mais presente na agenda estratégica dos executivos de empresas devido ao maior engajamento de *stakeholders* quanto às atitudes socialmente responsáveis das organizações. Dessa forma, propõe-se a seguinte questão de pesquisa: como a adoção da sustentabilidade baseada no modelo *triple bottom line* está influenciando as práticas da Controladoria da empresa? Assim, para condução desta pesquisa, partiu-se do pressuposto que a visão econômica é a que prevalece nas funções dos gestores de Controladoria e ainda não está clara a contribuição destes gestores nos aspectos social e ambiental. Para atingir os objetivos de pesquisa, procedeu-se com análise da literatura sobre o tema sustentabilidade e Controladoria. Enquanto tipologia, esta pesquisa se enquadra em seus objetivos como exploratória de abordagem qualitativa, pois teve como principal objetivo investigar como a sustentabilidade está influenciando as práticas de Controladoria e a contribuição dos gestores para a adoção do tema. O método utilizado foi estudo de caso. A amostra foi selecionada pelo critério de acessibilidade e o tratamento de dados foi feito por meio de análise de conteúdo. Com base nos achados a sustentabilidade carece de maior compreensão dos gestores de Controladoria em seus aspectos conceituais, procedimentais e organizacionais e há que se desenvolver nesses campos, para que os profissionais de Controladoria tenham um papel central no processo de adoção e integração da sustentabilidade no DNA das empresas; pois é a visão econômica que prevalece nas funções e atividades dos gestores.

Palavras chaves: Sustentabilidade, *Triple Bottom Line*, Controladoria, Varejo.

1. Introdução

Sustentabilidade é um tema cada vez mais presente na agenda estratégica dos executivos de empresas. Se por um lado a visão de longo prazo é essencial ao planejamento estratégico, por outro, o maior engajamento de *stakeholders* quanto às atitudes socialmente responsáveis representam um desafio real às organizações. No Brasil, políticas governamentais como a Política Nacional de Resíduos Sólidos (PNRS) aprovada e sancionada em agosto de 2010 apresenta diretrizes e responsabilidades sobre o destino de resíduos sólidos gerados e impõe uma nova postura à sociedade quanto ao descarte de resíduos. A lei prevê a responsabilidade compartilhada entre governo, empresas e sociedade, o que os obriga a assumir diferentes papéis na implantação da PNRS.

Estudos recentes principalmente na área de e-waste (*electronic waste*) têm focado em políticas governamentais e no comportamento de cidadãos face à nova perspectiva maior controle de resíduos (WANG et al, 2011). O conceito *EPR – Extended Producer Responsibility* declara que os fabricantes e comerciantes devem ampliar suas responsabilidades para o ciclo de vida completo do produto, não somente com a produção e venda, mas também com a reciclagem e descarte. Novas políticas governamentais implantadas ou em implantação na União Europeia, Japão, Estados Unidos, Brasil, entre outros, tem utilizado o modelo *EPR* para fundamentar suas leis.

A obra seminal “*The Limits to Growth*” de 1972 e revisitada em 2004, traz luz à questão dos limites de consumo dos recursos naturais renováveis e não renováveis

bem como a capacidade do planeta absorver os resíduos produzidos pela humanidade. O crescimento exponencial da população, da produção de alimentos, da produção industrial, consumo dos recursos naturais e a poluição colocará pressão no meio ambiente e sua capacidade do planeta de se renovar e de se auto regular. (MEADOWS; RANDERS; MEADOWS, 2004)

Nesse sentido, a definição mais aceita para desenvolvimento sustentável foi dada pelo *World Commission on Environment and Development (WCED)* no relatório *Our Common Future*, também conhecido como Comissão de Brundtland: “desenvolvimento sustentável é desenvolvimento que satisfaz as necessidades do presente sem comprometer a capacidade das gerações futuras satisfazerem as suas próprias necessidades.” (WCED, 1987, p. 43).

Segundo Frezatti et al. (2009, p.3) “A contabilidade não deve tratar a sustentabilidade apenas pela visão econômica, mas também pelas visões social e ambiental. É premissa o entendimento do contexto para compreensão de seu poder de influência sobre a contabilidade gerencial e uso de seus artefatos. Além do mais, a contabilidade pode também através de seus artefatos influenciar e criar novas realidades nas organizações.”.

Para a organização sem fins lucrativos – *The Prince’s Accounting for Sustainability Project* – (A4S) liderada pelo Príncipe de Gales, a sustentabilidade social e ambiental deve estar inserida no DNA das organizações, sejam elas públicas ou privadas. Para ela, a falta de critérios e processos adequados de preparação e comunicação de informações sobre sustentabilidade cria uma lacuna que pode ser ocupada por outras disciplinas, caso a profissão contábil não estiver à altura do desafio, e completa “O contador é muitas vezes responsável por reunir, compreender, absorver, e articular o desempenho em uma série de questões relevantes, e como a sustentabilidade se torna um problema cada vez mais relevante, é vital que os contadores estejam plenamente informados sobre como lidar com tais informações. Também é importante que a comunidade empresarial valorize plenamente os contabilistas no papel desempenhado neste campo emergente.”.

2. Referencial teórico

2.1. Sustentabilidade

Até recentemente, havia grande indefinição quanto ao termo desenvolvimento sustentável. Termos como ecologicamente sustentável e crescimento sustentável com frequência eram intercambiados com desenvolvimento sustentável e a ausência de clareza semântica e conceito dificultava um debate proveitoso (Lélé, 1991, p. 608).

Para Holme e Watts (2000, p. 10) “responsabilidade social corporativa é o compromisso da empresa em contribuir para o desenvolvimento econômico sustentável, trabalhando com os empregados, suas famílias, a comunidade local e a sociedade em geral para melhorar a sua qualidade de vida”.

Segundo Carroll (1999), a responsabilidade social corporativa é composta de quatro categorias: (1) responsabilidade econômica – ser lucrativo, (2) responsabilidade legal – lei é codificação da sociedade do que é certo e errado, (3) responsabilidade ética – obrigação de fazer o que é correto, justo e honesto e (4) responsabilidade filantrópica – contribuir com recursos para a sociedade, melhorar a qualidade de vida.

Todavia, o termo mais propagado foi criado por John Elkington – *triple bottom line* –, a qual defende que sustentabilidade deve ser vista sob o tripé social, econômico e ambiental. Para o autor, o desafio está em discutir a agenda TBL de forma integrada e para isso as principais ferramentas são contabilidade, auditoria e acompanhamento da sustentabilidade (ELKINGTON, 2012, p. 131).

2.2. Contadores e sustentabilidade

Para Cintra (2011, p. 48), há argumentos contra e a favor quanto à contribuição dos contadores para uma contabilidade que vise a sustentabilidade. A autora justifica que o contador tem a habilidade de prover mecanismos de prestação de contas, tanto

financeiras quanto gerencial. Contudo, recai sobre os contadores uma visão de curto prazo, que se opõe à visão de longo prazo demandada pela sustentabilidade e destaca “A contabilidade não pode se eximir como um dispositivo neutro, que documenta “fatos” da atividade econômica. [...] é preciso um profundo entendimento de suas potenciais contribuições, mas também das limitações desse profissional e, nesse sentido, a educação contábil poderá vir a contribuir na geração de um profissional mais preparado e engajado com essas atividades no futuro.”.

O *Institute of Chartered Accountants in England & Wales* (ICAEW), no estudo chamado “Sustentabilidade: o papel dos contadores” (2004, p. 10-14) advoga que “as questões levantadas pela sustentabilidade se relacionam com conceitos fundamentais de manutenção do capital, os custos e os benefícios.”, e acrescenta que “[...] contabilistas estão familiarizados com a sustentabilidade como um conceito, por meio de uma longa história de lidar com a manutenção do capital.”.

Para a entidade ACCA-*Association of Chartered Certified Accountants*, “[...] os contabilistas têm de manter e desenvolver a sua sensibilização para as questões de sustentabilidade, se quiserem permanecer relevantes para o processo de comunicação.”. Para a entidade, são cinco áreas principais em que os contabilistas podem aplicar as suas competências:

1. Relatórios – elaborar relatórios regulamentares, voluntária e legal nos ambientes que as empresas operam e manter automaticamente a par de quaisquer alterações que possam ter impacto sobre os relatórios escopo ou requisitos legais;
2. Risco - aconselhar sobre gestão de riscos e sobre as implicações para a organização iniciar relatórios sobre questões de sustentabilidade de forma voluntária;
3. Estabelecimento de estruturas - os contabilistas têm uma compreensão profunda de como coletar, medir e analisar informações relevantes;
4. Política - determinar a política organizacional em decisões, aconselhar sobre a comunicação de questões de sustentabilidade, identificar o que deve ser objeto de um relatório;
5. Fornecimento de informações - fornecer informações claras e confiáveis, garantia da informação, apoiar o desenvolvimento de business case e estabelecer os processos e procedimentos necessários de apoio.

O projeto *Accounting for Sustainability* (A4S) foi estabelecido em 2006 pelo Príncipe de Gales, tem como objetivo de propor um modelo para incorporar a sustentabilidade nas organizações. Para ele, atualmente, muitas empresas têm ciência da importância que a sustentabilidade tem para seus negócios, marca, etc, contudo não sabem como incorporá-la em seus processos e sistemas, ou seja, seu “DNA” (A4S, 2007, p. 6).

Assim, o projeto delinea as etapas necessárias para integrar a sustentabilidade aos negócios, entre eles: “[...] entender e analisar os direcionadores chaves da sustentabilidade para a organização; integrar os direcionadores chaves à estratégia da organização; desmembrar a meta de sustentabilidade em objetivos; incluir metas e objetivos de sustentabilidade na avaliação de desempenho; monitorar e reportar a desempenho em sustentabilidade.”. (A4S, 2007, p.8-9)

Portanto, mensurar, analisar o desempenho, definir metas, reportar são funções relevantes para integração da sustentabilidade às organizações. O projeto *Accounting for Sustainability* confere, dessa maneira, à função contábil, um papel protagonista na incorporação da sustentabilidade nas organizações (A4S, p. 13).

2.3. Controladoria

A demanda por informação contábil gerencial é derivada de necessidades gerenciais explícitas, como tomar decisões sobre produtos, serviços e clientes, melhorar atividades e processos existentes e alinhar as atividades organizacionais aos objetivos estratégicos de longo prazo (ATKINSON et al, 2008, p. 23). Todavia, sistemas de contabilidade gerencial mostraram-se inadequados no ambiente competitivo e tecnológico em mutação onde a análise de desempenho por padrões

históricos não é mais adequado – a natureza da contabilidade gerencial mudou de controlar para informar. A melhoria contínua do desempenho tornou-se fator de sucesso para uma organização ficar à frente de seus concorrentes – reduzir e eliminar desperdícios, melhorar a qualidade e reduzir defeitos. Para implementar tais melhorias, os funcionários necessitam de informações para identificar as prováveis fontes do problema e ver imediatamente as consequências da solução (ATKINSON et al., 2008, p. 55).

Contabilidade gerencial é o “processo de identificar, mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliem os gestores a atingir objetivos organizacionais” (Horngren; Sundem; Stratton, 2010, p. 4). Atkinson et al. (2008, p.36) definem contabilidade gerencial como o processo de identificar, mensurar, relatar e analisar as informações sobre os eventos econômicos da organização.

Pesquisas na área têm utilizado de forma intercambiável termos como contabilidade gerencial, controladoria, sistemas de informações gerenciais e controle gerencial (FREZATTI et al., 2009, p. 12).

Segundo Catelli (2001, p. 344), a Controladoria surgiu a partir da evolução natural da contabilidade tradicional, que se concentrava em mensurar eventos econômicos passados das organizações, devido à necessidade de simular eventos futuros, dado que as decisões do presente se concretizarão no amanhã.

Para Lunkes e Schnorrenberger (2009, p. 7), o papel da Controladoria foi ampliado a partir da mudança do ambiente competitivo das organizações. Margens de lucro menores, competição global, forças do ambiente, impôs uma Controladoria fundamentada na gestão estratégica, que começou a se configurar como peça crucial para as organizações. Dessa forma, de meramente informativa reativa, a Controladoria passou a ser proativa.

Contudo, Anthony e Govindarajan (2008, p. 110) definem Controlador “àquele responsável pelo projeto e operação do sistema de controle gerencial”, e completam “embora o controller geralmente seja responsável pelo projeto e operação de sistemas que coletam e comunicam informações, o uso dessas informações é de responsabilidade da administração de linha”. Nesse sentido, os autores propõem à Controladoria uma postura calcada no apoio às áreas fins, por meio do suporte com informações e análises.

A pesquisa de Borinelli (2006) propôs a organizar e sistematizar o conhecimento sobre Controladoria em uma estrutura teórica batizada de Estrutura Conceitual Básica de Controladoria (ECBC). Borinelli revelou que, na prática, as empresas se organizam de distintas formas quando se refere à entidade Controladoria. O autor ressalta que “[...] é importante esclarecer que o tema Controladoria apresenta uma diversidade de ideias bastante grande no que diz respeito a vários de seus aspectos.”, Borinelli (2006, p. 97).

Deste modo, Borinelli (2006) decompôs a ECBC em conceitos, funções e teorias, classificando-a perante três perspectivas:

Perspectiva 1: Introdução e aspectos conceituais – ramo do conhecimento;

Perspectiva 2: Aspectos procedimentais – conjunto de atividades, funções e artefatos;

Perspectiva 3: Aspectos organizacionais – órgão do sistema formal das empresas.

Assim, para apoiar e fundamentar este estudo, foram utilizados os conceitos e funções sobre Controladoria apresentados por Borinelli (2006).

3. Procedimentos metodológicos

A abordagem da pesquisa é exploratória, pois busca oferecer informações sobre a sustentabilidade em uma empresa de varejo para propor algumas hipóteses subjacentes. Assim, esta pesquisa buscou investigar um assunto contemporâneo em

profundidade – sustentabilidade e Controladoria –, em seu contexto da vida real – percepção e contribuição dos gestores de Controladoria para a adoção da sustentabilidade na empresa objeto deste estudo.

Este trabalho se qualifica como estudo de caso único, pois o objetivo é aprofundar o conhecimento a respeito de sustentabilidade e controladoria em uma empresa de varejo do setor de moda e eletroeletrônicos.

3.1. Protocolo para o estudo de caso

Para os procedimentos de pesquisa de campo utilizou-se um guia para condução do estudo apresentado nas seguintes seções:

- a) Visão geral do projeto de estudo de caso;
 1. Questão de pesquisa.
 2. Objetivos geral e específico.
 3. Proposições do estudo de caso.
 4. Estrutura teórica sustentabilidade TBL e Controladoria.
- b) Procedimentos de campo;
 1. Obtenção da aprovação da pesquisa pela empresa.
 2. Definição da unidade de desenvolvimento do caso.
 3. Entrevista do gestor da área de comunicação e responsabilidade social para entendimento do contexto de sustentabilidade na empresa.
 4. Entrevista com os gestores da controladoria.
- c) Questões do estudo de caso;
 1. Descreva o que é sustentabilidade.
 2. Discorra sobre as motivações para adoção da sustentabilidade pela empresa.
 3. Discorra sobre as motivações para a área adotar sustentabilidade.
 4. Como a área pode contribuir para a adoção da sustentabilidade.

3.2. Proposições para o estudo de caso

Segundo Yin (2010, p. 50), proposições são estabelecidas para direcionar o pesquisador para algo que deve ser examinado dentro do escopo de estudo.

Martins (2008, p. 68) define proposições com uma “[...] teoria preliminar, criada pelo autor, que buscará, ao longo do trabalho, defender ou demonstrar, [...] por meio de evidências e dados da realidade (caso).”.

Para determinar as proposições mais significativas, utilizou-se da revisão da literatura, entendimento do contexto da sustentabilidade na organização e na Controladoria:

Proposição 1 – Sustentabilidade no tripé econômico, social e ambiental é plenamente compreendido pelos gestores de Controladoria;

Proposição 2 – O aspecto econômico da sustentabilidade é o que prevalece nas funções dos gestores de Controladoria;

Proposição 3 – Não está claro para os gestores de Controladoria a sua contribuição para a sustentabilidade.

3.3. Instrumentos de coleta

Para este estudo de caso utilizou-se a entrevista semi-estruturada, na qual o entrevistador tem a liberdade para desenvolver cada situação de acordo com a direção que deseja explorar. Porém, a entrevista semi-estruturada parte de certos questionamentos básicos, apoiados em teorias e hipóteses que podem ser adicionados de novas interrogativas frutos de novas hipóteses. (BEUREN et al., 2012, p. 133)

São considerados documentos nesta pesquisa, as informações obtidas nos endereços eletrônicos na empresa, contratos e cláusulas, informativos internos, e outros internos documentos da organização. Estas informações são chamadas de

dados primários, pois são fontes de informação que não receberam tratamento analítico. (BEUREN et al., 2012, p. 134).

3.4. Procedimentos de coleta de dados

A população alvo do estudo de caso constituiu-se dos *heads* das áreas subordinadas à Diretoria de Controladoria, inclusive. A única exceção foi a entrevista com a gestora da área de Não Conformidades e Riscos, visto que esta reporta-se à Diretoria de Proteção de Ativos e devido a relevância da área para com o tema sustentabilidade. Para entendimento do contexto da sustentabilidade na organização foi entrevistada, também, a responsável pela área de sustentabilidade.

As entrevistas ocorreram no período de outubro de 2013 a fevereiro de 2014. No varejo, o último trimestre é um período importante para as vendas e conclusões de projetos, fator que dificultou agendar as reuniões de entrevista. As entrevistas foram previamente agendadas, realizadas individualmente, em sala de reunião, e com gravação em áudio.

Foi apresentado aos entrevistados o protocolo para estudo de caso com a visão geral do projeto de pesquisa, esclarecimento sobre conceitos, bem como as questões. Este procedimento foi importante para orientar os entrevistados sobre a temática da pesquisa e dirimir quaisquer dúvidas.

3.5. Procedimentos de tratamento dados

Os dados foram tratados e examinados seguindo a proposição teórica do estudo, baseado no modelo *triple bottom line* e funções da Controladoria.

As entrevistas foram analisadas utilizando a técnica de análise de conteúdo, categorizado e recombinação para a construção da explanação do estudo de caso. Foi criada uma base de dados onde os dados coletados foram classificados em frases e estas em categorias. Para definição das categorias foi utilizado o conceito TBL-*Triple Bottom Line*, segundo o referencial sobre sustentabilidade.

4. Estudo de caso

A empresa objeto deste estudo é uma organização pioneira no comércio varejista brasileiro, com mais de 300 lojas presentes em 7 estados do Brasil. Possui 2 centros de distribuição e mais de 17 mil colaboradores.

A empresa, por meio de seu código de valores define sua forma de ser e atuar:

- Integridade: ser íntegro, atuar com princípios éticos, morais e legais, baseado na honestidade e na transparência das relações.

- Respeito às pessoas: ser respeitoso e tratar bem todas as pessoas, respeitando-as em sua diversidade, independente de sua posição hierárquica ou social.

- Foco no cliente: ser a escolha do cliente, surpreendendo-o positivamente. O trabalho de todos tem como foco principal o cliente.

- Confiança: ser confiável, construindo parcerias sólidas e duradouras. Estabelecer a confiança como princípio nas relações com colaboradores, clientes, fornecedores, prestadores de serviços e demais públicos de interesse.

- Trabalho em equipe: Ser cooperativo e ter compromisso com o alcance de objetivos comuns.

- Reconhecimento: ser justo na valorização das pessoas, reconhecer o valor do trabalho e a contribuição de cada um para o bom desempenho e crescimento da empresa.

- Agilidade: ser ágil no tempo certo, decidir, agir e oferecer respostas rápidas e consistentes, fazendo com que as coisas aconteçam e se resolvam de forma eficiente.

- Inovação: ser aberto ao novo, atento e receptivo a novas ideias, fazer diferente e melhor para crescer e evoluir continuamente.

- Alta performance: ser obstinado na busca da excelência dos resultados, superando os desafios profissionais e pessoais.
- Sustentabilidade: ser comprometido com uma sociedade melhor, contribuir para a construção de um presente e futuro sustentável para outras gerações.

4.1. A unidade organizacional Comunicação e Responsabilidade Social

Por meio da área de Comunicação e Responsabilidade Social, atua junto à comunidade com campanhas, projetos de meio ambiente e de voluntariado. A área tem como compromisso implementar ações socioambientais que promovam transformações sociais. Desse modo, visa melhorar as condições de vida das comunidades onde a empresa e lojas estão inseridas, construindo uma sociedade mais inclusiva e reduzindo impactos ambientais, sustentando o conceito de empresa cidadã.

4.2. A unidade organizacional Controladoria

A unidade organizacional Controladoria, objeto deste estudo, trata-se de uma unidade corporativa. A área é intitulada Diretoria de Controladoria e está subordinada hierarquicamente e funcionalmente à Superintendência da empresa.

No que tange ao cargo do responsável da área de Controladoria, este é denominado Diretor Executivo de Controladoria, o que evidencia a importância dada à área. Assim, a área organizacional Controladoria está configurada da seguinte forma na empresa (como se vê na Figura 1):

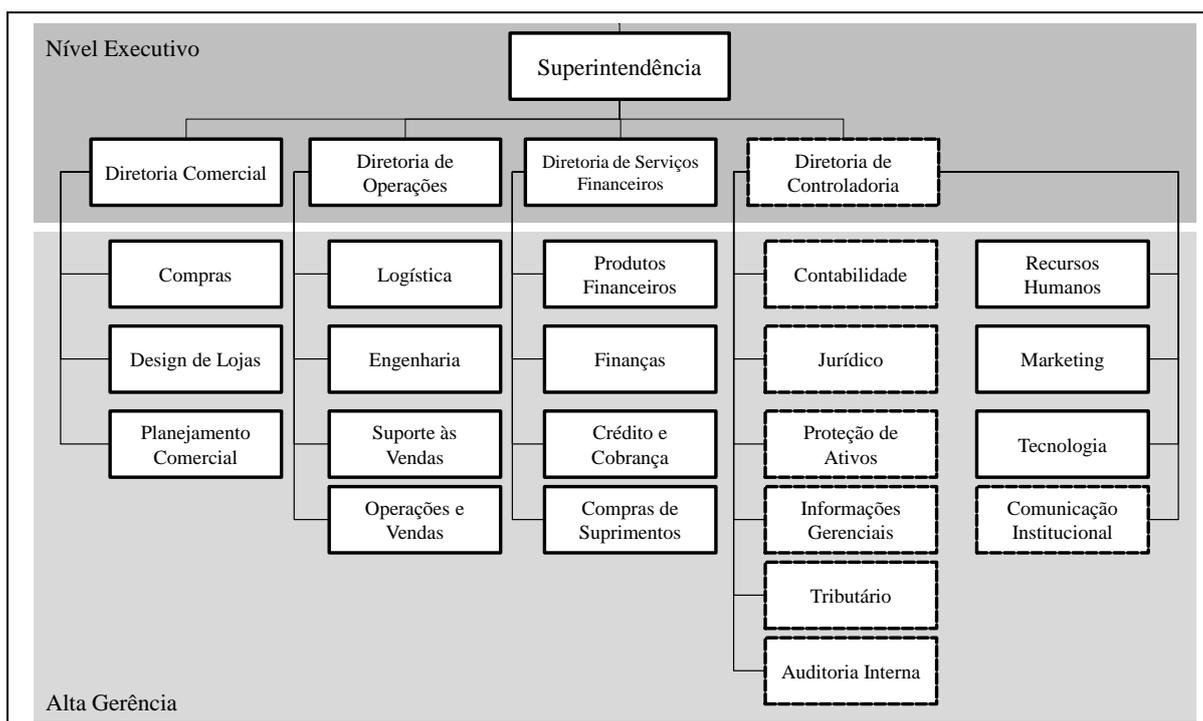


Figura 1 – Estrutura organizacional da empresa

Fonte: Elaborado pelo autor.

Foram entrevistados no total de 7 gestores, sendo 6 da Controladoria e 1 da área de Comunicação Institucional. O gestor responsável pelo Tributário não foi entrevistado por motivo de disponibilidade.

O objetivo da área de Controladoria é contribuir para o atingimento dos objetivos de curto, médio e longo prazo, aprimorando os controles internos para que reduzam os eventuais riscos e que garantam a otimização dos processos, bem como, prover informações seguras aos gestores, atuando de forma proativa como suporte, agindo de forma influenciadora junto à administração, no processo de tomada de decisões, visando a maximização os resultados corporativos.

As funções principais da área de Controladoria são:

- Informações Gerenciais: assegurar a organização e desenvolvimento de orçamentos de curto, médio e longo prazo, analisando e controlando os sistemas contábeis e financeiros da empresa alinhados com as diretrizes estratégicas; verificar sistematicamente o cumprimento dos planos e objetivos traçados pela organização e sugerir melhorias para a redução de custos, por meio da análise das causas de desvios, indicando também a correção desses planos ou dos instrumentos e sistemas de controles;
- Tributário: garantir que as mudanças na legislação brasileira sejam atendidas pela companhia por meio de acompanhamento e monitoramento contínuos das alterações nas legislações vigentes e implementação delas, envolvendo as áreas necessárias;
- Proteção de Ativos: prover a proteção para os ativos da empresa por meio dos adequados controles internos e cobertura de seguros;
- Jurídico: atender as demandas judiciais envolvendo a empresa buscando proteger seu patrimônio;
- Contabilidade: Assegurar a coordenação de processo de auditoria externa com a equipe da Contabilidade, discussões, orientações e alinhamentos com os auditores.

5. Apresentação e análise dos resultados

Esta pesquisa teve como objetivo investigar o envolvimento dos profissionais da área de Controladoria no tema sustentabilidade. Para isso, buscou-se compreender qual visão os profissionais de Controladoria tem sobre sustentabilidade; entender por meio de suas funções, em que contexto estes atuam; e, por final, como os gestores estão colaborando para desenvolver a sustentabilidade na unidade organizacional Controladoria. Desta forma, foram elaboradas as questões 1 a 4, cujos resultados são apresentados em seguida.

Neste estudo, a apresentação dos resultados é feita de acordo com a sequência dos objetivos específicos, especificamente na ordem das questões que compuseram o instrumento de coleta de dados.

5.1. Significado de sustentabilidade

Sustentabilidade tem muitas definições – responsabilidade social, responsabilidade social corporativa, *triple bottom line*, etc. Holme e Watts (2000, p. 10) definem responsabilidade social como o compromisso da empresa em contribuir para o desenvolvimento sustentável. No entanto, os autores conferem uma visão notadamente social, quando se referem à sustentabilidade, como trabalhar com os empregados, famílias, comunidade e sociedade para melhorar a qualidade de vida. Carroll (1999), no entanto, estabelece um modelo composto por quatro categorias para definir responsabilidade social corporativa – responsabilidade econômica, responsabilidade legal, responsabilidade ética, responsabilidade filantrópica. Já Marrewijk (2003) e Elkington (2012) propõem, de forma semelhante, que a responsabilidade social corporativa deve ser vista nas dimensões de lucro, pessoas e planeta, em outras palavras, econômico, social e ambiental. O objetivo dessa questão é entender o conhecimento que os gestores possuem sobre o tema, conforme apresentado no Quadro 1 abaixo:

Quadro 1 – Significado de sustentabilidade

ÁREA	CARGO	FRASE
R1-Proteção de Ativos	Diretor	Começa na nossa comunidade, prática efetiva. Começou muito mais como discurso, moda, do que efetivo.
R2-Jurídico	Diretor	Capacidade de manter relações sociais intensas, preservação da própria sociedade, meio ambiente e econômico para gerações futuras.
R3-Informações Gerenciais	Gerente	Produzir sem destruir, reciclar, reaproveitar. Longevidade, perenidade da empresa.
R4-Controladoria	Diretor	Tudo que envolve a empresa, financeiro, imagem, governança, responsabilidade social, obediência às leis.
R5-Riscos	Gerente	Manter, continuar. É o social, econômico e Ambiental.
R6-Auditoria	Gerente	Começou como meio-ambiente. Sustentabilidade do negócio, perenidade. Imagem.
R7-Contabilidade	Diretor	Do ponto de vista contábil é informação em dia, coerente, de forma linear.

Fonte: Elaborado pelo autor.

Nas respostas para esta questão foi verificado que os gestores R2, R4 e R5 responderam contemplando os aspectos econômicos, sociais e ambientais. Outros responderam enumerando um ou dois aspectos da sustentabilidade. Foram mencionadas palavras como perenidade, longevidade, manter, continuar, preservar o que evidencia uma visão de longo prazo alinhada a aspectos econômicos, notadamente. Os respondentes R1 e R2 expressaram, também, que a sustentabilidade demanda um papel atuante quando citam respectivamente “começa na nossa comunidade” e “capacidade de manter relações sociais intensas”.

Dessa maneira, os levantamentos sobre sustentabilidade sugerem que os gestores possuem um entendimento conceitual predominantemente alinhado com a visão TBL, todavia prevalece o aspecto perenidade econômica da organização nas respostas. Nesse sentido, sob o aspecto econômico da sustentabilidade, as respostas estão em acordo aos autores – Catelli (2001) e Coronado (2001) definem que o objetivo da Controladoria é otimizar resultados; Borinelli (2006) cita, enquanto objetivo, a Controladoria deve zelar pela sobrevivência e continuidade da organização.

Igualmente, há que se destacar que as circunstâncias ambientais onde o varejo atua são caracterizadas por baixas margens e alta competitividade. Para manter-se à frente, os varejistas devem ter um processo de controle eficaz devendo identificar, analisar e gerar informações para decisões futuras, objetivando otimização da margem global. (CORONADO, 2001, p. 54).

5.2. As práticas de sustentabilidade e motivações para a adoção pela empresa

O objetivo desta questão é compreender o estímulo ou incentivo para a empresa adotar a sustentabilidade, ou seja, pergunta-se por quê.

O número de companhias divulgando relatório de sustentabilidade teve um crescimento substancial. Segundo pesquisa da KPMG (2011, p. 6) em 2011, 95% das 250 maiores empresas do mundo divulgaram relatórios de sustentabilidade. De acordo com a organização sem fins lucrativos, a divulgação de relatórios de sustentabilidade é de interesse de uma vasta gama de stakeholders, entre eles, investidores, trabalhadores, negócios, organizações não governamentais. (GRI, 2011, p.2). O quadro 2 oferece as respostas dos gestores.

Quadro 2 – Práticas e motivações para a adoção de sustentabilidade pela empresa

ÁREA	CARGO	FRASE
R1-Proteção de Ativos	Diretor	Empresa com 105 anos não chegou aqui por acaso, esteve sempre voltada para as classes mais populosas. Iniciou como responsabilidade social fazendo doações. Agora a divulgação está muito mais profissionalizada, mais do que dar evidência, mas para chamar a população a participar.
R2-Jurídico	Diretor	Fez parte de uma prática, de um dia a dia, de uma empresa que pretendia se perenizar. A empresa é muito ortodoxa, conservadora. A prática surgiu como uma bandeira ambiental. Há 10, 15 anos não se pensava tão formalmente sobre sustentabilidade econômica e social. Tínhamos uma visão inconsciente, subliminar.
R3-Informações Gerenciais	Gerente	Existe uma vontade de fazer. Faz para se adequar às leis. A motivação em algumas situações é por obrigação.
R4-Controladoria	Diretor	É um setor vulnerável por questões de riscos na cadeia de fornecimento. A empresa tem também preocupação com os funcionários, creche, plano de carreira, código de ética.
R5-Riscos	Gerente	As motivações, em parte, é cobrança. Exposição na mídia. Porém, quando você percebe que pode ajudar, agente toma ações diferentes de nossos concorrentes, porque entendemos que não é correto. É ter parceiros mais duradouros.
R6-Auditoria	Gerente	A motivação da empresa é imagem perante a sociedade.
R7-Contabilidade	Diretor	A sustentabilidade leva, tanto os funcionários, como os acionistas a pensar sobre o planeta, ter atitudes positivas, o ambiente de trabalho. O que está muito latente hoje em dia é dentro do fornecedor, trabalho escravo. A empresa tem um legado de sustentabilidade, uma boa imagem perante o cliente.

Fonte: Elaborado pelo autor.

De acordo com as respostas, está o aspecto econômico como tema principal. Frases como “empresa com 105 não chegou aqui por acaso”, “fez parte de uma prática [...], de uma empresa que pretendia se perenizar”, e “a empresa é [...] muito conservadora” corroboram com o aspecto econômico, ou seja, sustentabilidade do negócio. Contudo, frases com “agora a divulgação está muito mais profissionalizada” e “não se pensava tão formalmente sobre sustentabilidade” demonstram uma adaptação da organização frente, possivelmente, a uma nova perspectiva do mercado. Palavras como “dar evidência”, “adequar às leis”, “vulnerável”, “cobrança”, “exposição na mídia” e “imagem” evidenciam que a preocupação com a sustentabilidade, mais especificamente no aspecto econômico, está relacionada à imagem e pressão de órgãos governamentais e sociedade. Todavia, no aspecto social da sustentabilidade, os respondentes R4 e R7 destacaram o papel social empresa perante seus funcionários “preocupação com os funcionários, creche, plano de carreira, código de ética”, “ambiente de trabalho”. Em uma empresa com 17 mil funcionários diretos, há

que se concordar com a relevância social que esta tem nas diversas cidades onde atua, sendo muitas vezes, o principal empregador da cidade. Os respondentes não fizeram menção sobre a existência de motivações ambientais para a adoção da sustentabilidade pela empresa, denotando uma baixa preocupação sobre o tema.

Dessa maneira, o que sugere as respostas, é que o aspecto imagem está, atualmente, no cerne da questão para adoção da sustentabilidade pela empresa. A pressão da sociedade por atitudes social e ambientalmente corretas têm estimulados as empresas a divulgarem seus relatórios de sustentabilidade. (GRI, 2011, p. 2)

5.3. As motivações para a área adotar a sustentabilidade

Nesta questão, busca-se entender quais motivações o gestor responsável pela área tem para adotar a sustentabilidade no âmbito de suas funções e responsabilidades. Ou seja, procura-se um aprofundamento sobre as motivações específicas dos respondentes.

Nesse sentido, Cintra (2011, p. 48) argumenta que os contadores têm mecanismos de prestação de prestação de contas, tanto financeiros, quanto gerenciais. Contudo, pesa sobre eles a visão de curto prazo, que se opõe a visão de longo prazo da sustentabilidade.

Consoante, a entidade ICAEW advoga que os contabilistas estão familiarizados com a sustentabilidade, por lidar com a manutenção do capital.

Já a entidade ACCA confere à função do contador um papel central para a adoção da sustentabilidade, posto que mensurar, analisar o desempenho, definir metas, reportar são atividades relevantes deste profissional.

Quadro 3 – Motivações para a área adotar a sustentabilidade

ÁREA	CARGO	FRASE
R1-Proteção de Ativos	Diretor	A motivação mais antiga foi a econômica, sobre preservação do patrimônio, prevenção de perdas. Hoje temos as conformidades de fornecedores, auditoria de conformidade sobre processos de produção, manutenção predial, se respeitam as normas legais. Na parte de Riscos, temos a contingência.
R2-Jurídico	Diretor	Penso sob o ponto de vista jurídico. Temos obrigação de pensar naquelas questões que podem estar afetando aspectos já regulados por lei. Nossa missão é proteger os ativos da empresa e o ativo mais difícil de proteger é o nome, o <i>goodwill</i> , a marca, o intangível.
R3-Informações Gerenciais	Gerente	Dentro da minha área, nós fornecemos informações para fazer balanço social, e diversos indicadores econômicos financeiros, despesas, quadro de funcionário, ou seja, diversas informações financeiras... essa é a nossa participação que temos na área de sustentabilidade.
R4-Controladoria	Diretor	Mitigar riscos. Tem o canal de ética, a certificação de fornecedores, o acompanhamento de indicadores financeiros para garantir a saúde financeira da empresa. Olhando para o lado social temos 17 mil colaboradores e suas famílias e fornecedores.
R5-Riscos	Gerente	Hoje temos o processo de auditoria de fornecedores que é olhado muito mais o lado social do que o ambiental.
R6-Auditoria	Gerente	Não vejo motivação para a área. Para o varejo, sustentabilidade é o lado econômico.
R7-Contabilidade	Diretor	Não respondida

Fonte: Elaborado pelo autor.

Similarmente à motivação da empresa, constata-se por meio das respostas que o aspecto econômico da sustentabilidade é intrínseco às funções dos gestores da Controladoria. Foram citadas funções como “preservação do patrimônio”, “prevenção de perdas”, “conformidades”, “proteger ativos”, “mitigar riscos”, “auditoria”, que muitas vezes são denominações das próprias áreas. Essencialmente, as motivações para os gestores adotarem, em especial, a sustentabilidade econômica resulta por estar no DNA das suas funções.

5.4. Contribuição da área para a adoção da sustentabilidade

Entender a contribuição do gestor de Controladoria para sustentabilidade, é compreender o que cabe ao profissional, de forma proativa, oferecer, ajudar ou apoiar para a adoção da sustentabilidade. Assim, esta questão busca estimular os gestores a refletirem sobre as contribuições adicionais às suas atribuições do dia a dia.

Os levantamentos sugerem que os gestores não veem que a adoção da sustentabilidade pode influenciar sobremaneira suas atividades e funções do dia a dia. A contribuição individual está mais no sentido de apoiar a área responsável pela sustentabilidade e cumprir com as responsabilidades que lhes são atribuídas.

Quadro 4 – Como a área pode contribuir para a adoção da sustentabilidade

ÁREA	CARGO	FRASE
R1-Proteção de Ativos	Diretor	Certificação de fornecedores é responsabilidade de Proteção de Ativos. Nós de Controladoria devemos ser os multiplicadores para toda a empresa, primeiro pela necessidade, e segundo pelo acultramento. Tornar uma prática efetiva, legítima. Isso eu acho que é mais importante.
R2-Jurídico	Diretor	Não temos poder de veto, mas dentro de nossa atividade de avaliar, nossa atividade de difundir a cultura dentro da empresa. Quando vemos situações em que nós achamos que não estamos sendo sustentáveis, nós falamos, nós colocamos isso. Definitivamente não muda nossa responsabilidade.
R3-Informações Gerenciais	Gerente	Nossa área pode apoiar algum estudo de implementação de processo de sustentabilidade, estudo de viabilidade, de custos, apoio técnico mais na questão econômica e financeira. O tema sustentabilidade é um pouco difícil teorizar, tratar a essência. Vejo continuar a apoiar a área que é responsável pela sustentabilidade.
R4-Controladoria	Diretor	A sustentabilidade está no plano estratégico da empresa. Ela vai ter que fazer parte das frentes de crescimento.
R5-Riscos	Gerente	Trazer questões para pensamento, reflexão. Através da auditoria de fornecedores, identificar pontos que não foram vistos.
R6-Auditoria	Gerente	O canal de ética é uma forma de contribuirmos para tornar a empresa boa de se trabalhar, um ambiente agradável, onde impera a justiça, regulamento corretos, para garantir a sociabilidade dentro do grupo.
R7-Contabilidade	Diretor	Não respondida

Fonte: Elaborado pelo autor.

Frases como “definitivamente não muda nossa responsabilidade”, “continuar a apoiar a área responsável pela sustentabilidade”, “tornar uma prática efetiva” demonstram que o papel dos gestores de Controladoria frente ao tema sustentabilidade ainda está em desenvolvimento. Igualmente, há que admitir, que a

sustentabilidade, enquanto área de conhecimento no contexto da Controladoria, ainda está em desenvolvimento nos aspectos conceituais, procedimentais e organizacionais; coerente com a citação do gestor R3: “o tema sustentabilidade ainda é um pouco difícil de teorizar, tratar a essência”.

Nesse sentido, Cintra esclarece:

Há argumentos contra e a favor quanto à contribuição dos contadores para uma contabilidade que vise a sustentabilidade. O contador tem a habilidade de prover mecanismos de prestação de contas, tanto financeiras quanto gerencial. Contudo, recai sobre os contadores uma visão de curto prazo, que se opõe à visão de longo prazo demandada pela sustentabilidade. A contabilidade não pode se eximir como um dispositivo neutro, que documenta “fatos” da atividade econômica. [...] é preciso um profundo entendimento de suas potenciais contribuições, mas também das limitações desse profissional e, nesse sentido, a educação contábil poderá vir a contribuir na geração de um profissional mais preparado e engajado com essas atividades no futuro. (CINTRA, 2011, p. 48).

6. Discussão

O objetivo deste capítulo é examinar e refletir sobre os achados do estudo de caso, apresentado no capítulo 5, fundamentados na proposição teórica, objetivos de pesquisa e referencial teórico.

Como já dito, sustentabilidade é um tema crescente na agenda estratégica dos executivos, ou melhor, já faz parte. As empresas estão cada vez mais se sentindo obrigadas a buscar práticas de negócios que estejam de acordo com os preceitos de responsabilidade social e ambiental devido ao maior engajamento dos stakeholders. Os executivos já entendem que a adoção de soluções sustentáveis é crucial não apenas para melhorar a imagem de suas empresas, como também para aumentar a competitividade e rentabilidade dos negócios. No campo da legislação, a Política Nacional de Resíduos Sólidos (PNRS) definiu diretrizes e responsabilidades sobre o destino de resíduos gerados e impõe uma nova postura às empresas quanto ao descarte de resíduos.

Os contadores e gestores da Controladoria são responsáveis por reunir, mensurar, compreender, analisar, definir, otimizar e comunicar questões relacionadas ao desempenho geral da organização. Nesse sentido, é indiscutível que há desafios e oportunidades para a profissão contábil dado que a sustentabilidade vem crescendo em importância.

A partir deste contexto, proposições foram estabelecidas para direcionar o estudo: i. o conceito sustentabilidade no tripé econômico social e ambiental é plenamente compreendido pelos gestores de Controladoria; ii. o aspecto econômico da sustentabilidade é o que prevalece nas funções dos gestores de Controladoria; iii. não está claro para os gestores de Controladoria a sua contribuição para a sustentabilidade nos aspectos social e ambiental.

A sustentabilidade baseada no tripé econômico, social e ambiental; contabilidade social e Controladoria formaram o arcabouço teórico para a condução deste estudo. A pesquisa realizada na empresa, apurou, junto aos gestores de Controladoria, que a visão predominante para a adoção de sustentabilidade social e ambiental é econômica. Este achado corrobora com a proposição 2 – o aspecto econômico da sustentabilidade é o que prevalece nas funções dos gestores de Controladoria. Conforme declarou gestor R1:

A motivação mais antiga foi a econômica, sobre preservação do patrimônio, prevenção de perdas. Hoje temos as conformidades de fornecedores, auditoria de conformidade sobre processos de produção, manutenção predial, se respeitam as normas legais. Na parte de Riscos, temos a contingência.

Nesse sentido, o gestor R7 assevera:

Penso sob o ponto de vista jurídico. Temos obrigação de pensar naquelas questões que podem estar afetando aspectos já regulados por lei. Nossa missão é proteger os ativos da empresa e o ativo mais difícil de proteger é o nome, o goodwill, a marca, o intangível.

As respostas dos gestores estão adequadas à missão da Controladoria apresentada por Borinelli (2006):

Zelar pela sobrevivência e continuidade da organização, através de um processo permanente de promoção, coordenação e integração dos esforços de cada uma das partes que formam o todo organizacional, de maneira a assegurar a eficácia e a otimização do resultado econômico da entidade.

Contudo, Borinelli (2006) afirma que é função da Controladoria “promover, coordenar e integrar os esforços de cada uma das partes que formam o todo organizacional.”. Portanto, pode-se questionar sob o prisma da sustentabilidade, o que está sendo coordenado, controlado, integrado dos esforços de cada uma das partes para formar o todo organizacional da sustentabilidade?

Nesse sentido, o estudo aprofundou-se sobre a contribuição dos gestores de Controladoria, ou seja, investigou se eles têm um papel protagonista perante a adoção sustentabilidade. Assim, foi respondida a seguinte pergunta: qual a contribuição da área para a adoção da sustentabilidade na organização? Conforme exposto pelos gestores, constatou-se que, suas funções já lhes conferem responsabilidades que contribuem para o desenvolvimento dos aspectos econômicos, sociais e ambientais, todavia, não foi verificada nas respostas, uma função ampliada dos gestores, o que valida a proposição 3 deste estudo. Corroboram as afirmativas dos gestores R1, R2 e R3, respectivamente, conforme abaixo:

Certificação de fornecedores é responsabilidade de Proteção de Ativos. Nós de Controladoria devemos ser os multiplicadores para toda a empresa, primeiro pela necessidade, e segundo pelo acultramento. Tornar uma prática efetiva, legítima. Isso eu acho que é mais importante.

Não temos poder de veto, mas dentro de nossa atividade de avaliar, nossa atividade de difundir a cultura dentro da empresa. Quando vemos situações em que nós achamos que não estamos sendo sustentáveis, nós falamos, nós colocamos isso. Definitivamente não muda nossa responsabilidade.

Nossa área pode apoiar algum estudo de implementação de processo de sustentabilidade, estudo de viabilidade, de custos, apoio técnico mais na questão econômica e financeira. O tema sustentabilidade é um pouco difícil teorizar, tratar a essência. Vejo continuar a apoiar a área que é responsável pela sustentabilidade.

Cintra (2011, p. 48), aponta que “é preciso um profundo entendimento de suas potenciais contribuições, mas também das limitações desse profissional e, nesse sentido, a educação contábil poderá vir a contribuir na geração de um profissional mais preparado e engajado com essas atividades no futuro.”.

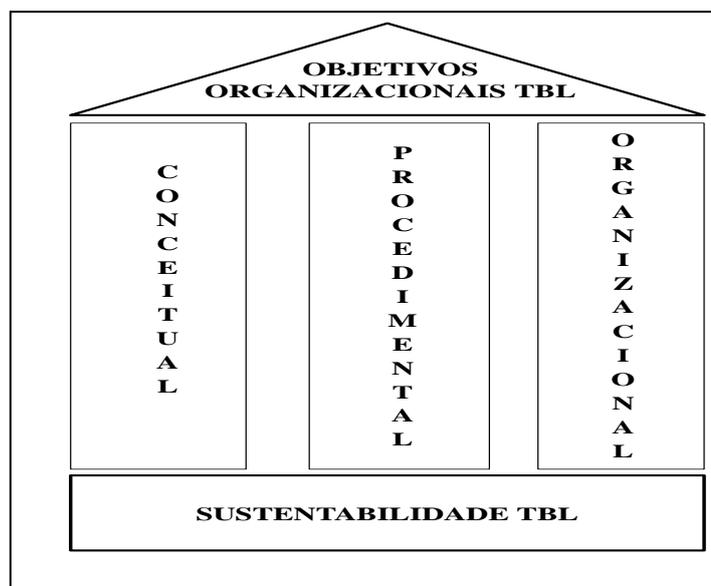
Consoante, ACCA-*Association of Chartered Certified Accountants*, recomenda “[...] os contabilistas têm de manter e desenvolver a sua sensibilização para as questões de sustentabilidade, se quiserem permanecer relevantes para o processo de comunicação.”.

A entidade *Accounting for Sustainability* (foi estabelecido em 2006 pelo Príncipe de Gales), assevera que para “mudar mentalidade, fontes de informação, tomada de decisão, processos e relatórios, é provavelmente, o maior desafio organizacional

enfrentado por ambos os setores público e privado na resposta à "revolução da sustentabilidade".

Desse modo, "um profissional contábil mais preparado", "mais sensível", "com outra mentalidade", indicam que, a visão triple bottom line, deve permear ou estar inserida nos aspectos conceituais, procedimentais e organizacionais, do controlador e da Controladoria. Assim, este estudo propõe o seguinte diagrama de um novo olhar para estudar sustentabilidade na Controladoria, como se vê na Figura 2:

Figura 2 – Estrutura conceitual para estudo da sustentabilidade na Controladoria



Fonte: Elaborado pelo autor.

Desta maneira, este trabalho contribui ao campo acadêmico por meio de uma abordagem fundamentada no arcabouço teórico da Estrutura Conceitual Básica de Controladoria, para sistematizar o conhecimento sobre Controladoria e sustentabilidade e investigar as práticas nas organizações.

7. Conclusões e considerações finais

Este estudo teve como objetivo investigar o envolvimento dos profissionais da área de Controladoria para a adoção da sustentabilidade em uma empresa de varejo do setor de moda e eletroeletrônicos. Com base na situação-problema e objetivos definidos, estruturou-se uma plataforma teórica e metodologia de pesquisa para realizar o estudo de caso. Os principais achados são:

A adoção da sustentabilidade no modelo TBL não altera suas atividades do dia a dia. A pesquisa na empresa, fundada, revelou que os gestores veem que suas funções e atividades já contribuem ou estão alinhadas aos aspectos econômicos, sociais e ambientais da sustentabilidade. Dessa forma, entende-se que, o conceito de sustentabilidade na Controladoria há que se desenvolver no campo conceitual, procedimental e organizacional, para que os profissionais de Controladoria tenham um papel central no processo de adoção e integração da sustentabilidade no DNA das empresas.

O aspecto econômico é o que prevalece nas funções dos gestores de Controladoria. Este estudo confirmou, quando se fala de sustentabilidade TBL, que o aspecto econômico é o mais relevante para a adoção da sustentabilidade. Isto talvez, explica-se, pelo segmento onde a Controladoria atua. O varejo é um setor muito dinâmico, exposto à concorrência diária de preços, e altamente orientado por custos. Nesse cenário, notadamente de curto prazo e baixas margens, implica em uma postura mais conservadora para investimentos na adoção de novas tecnologias e processos, que não sejam direcionados à esforços de incremento as vendas, redução de custos e cumprimento de requisitos legais.

Os gestores tem conhecimento do significado de sustentabilidade nos aspectos econômicos, sociais e ambientais. Empresa, por sua capilaridade de lojas, quantidade de funcionários, famílias, fornecedores e prestadores de serviços de todos os portes e tamanhos, possui grande contribuição no aspecto social. Neste quesito, os gestores revelaram ter ciência da responsabilidade social que a empresa tem e honra com os funcionários e sociedade. O aspecto ambiental também foi citado, porém com menor relevância ao negócio. Isso se deve, na visão mais ampla a organização não interfere efetivamente no meio ambiente.

REFERÊNCIAS

A4S – The Prince´s Accounting For Sustainability Project. *Embedding sustainability*. Acesso em 12 de novembro de 2013, de <http://www.accountingforsustainability.org/embedding-sustainability>.

ACCA – Association of Chartered Certified Accountants. *Sustainability*. Acesso em 02 de novembro de 2013, de <http://www.accaglobal.com/gb/en/research-insights/environmental-accountability/sustainability-reporting.html>.

Anthony, R. N., Govindarajan, V. (2008). *Sistemas de controle gerencial*. São Paulo: McGraw-Hill.

Atkinson, A. A., Banker, R. D., Kaplan, R. S., Young, S. M. (2008). *Contabilidade Gerencial*. São Paulo: Atlas.

Beuren, I. M., Longaray, A. A., Raupp, F. M., Sousa, M. A. B., Colauto, R. D., Porton, R. A. B. (2012). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade*. São Paulo: Atlas.

Borinelli, M. L. (2006). *Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis*. São Paulo: USP, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Tese de Doutorado em Ciências Contábeis.

Carroll, A. B. (1999). Corporate social responsibility: evolution of a definitional construct. *Business and Society*, v. 38, n. 3, 268-295.

Catelli, A. (2001). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON*. São Paulo: Atlas.

Cintra, Y. C. (2011). *A integração da sustentabilidade às práticas de controle gerencial das empresas no Brasil*. São Paulo: USP, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Tese de Doutorado em Ciências Contábeis.

Coronado, O. (2001). *Controladoria no atacado e varejo: logística integrada e modelo de gestão sob a óptica da gestão econômica logístico*. São Paulo: Atlas.

Elkington, J. (2012). *Canibais com garfo e faca: sustentabilidade*. São Paulo: M. Books.

Frezatti, F., Rocha, W., Nascimento, A. R. do, Junqueira, E. (2009). *Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico*. São Paulo: Atlas.

GRI - Global Reporting Initiative (2011). *Sustainability reporting guidelines*. Acesso em 05 de março 2013, de www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3.1-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf.

Holme, R., Watts, P. (2000). Corporate social responsibility: making good business sense. *World Business Council for Sustainable Development*.

Horngren, C. T., Sundem, G. L., Stratton, W. O. (2010). *Contabilidade Gerencial*. São Paulo: Prentice-Hall.

ICAEW – Institute of Chartered Accountants in England & Wales. *The role of accountants*. Acesso em novembro de 2013, de <http://www.icaew.com/en/technical/sustainability/getting-started/role-of-accountants>.

KPMG, (2011). *International survey of corporate responsibility reporting*. Acesso em 02 de maio de 2013, de <http://www.kpmg.com/PT/pt/IssuesAndInsights/Documents/corporate-responsibility2011.pdf>.

Lei No. 12.305/2010. *Política nacional de resíduos sólidos*. Acesso em 19 de fevereiro de 2013, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/lei/l12305.htm.

Lélé, S. M. (1991). Sustainable development: a critical review. *World development*, vol. 19, no. 6, 607-621.

Lunkes, R. J., Schnorrenberger, D. (2009). *Controladoria: na coordenação dos sistemas de gestão*. São Paulo: Atlas.

Marrewijk, M. V. (2003). Concepts and definitions of CSR and corporate sustainability: between agency and communion. *Journal of Business Ethics*. 95-105.

Martins, G. A. (2008). *Estudo de caso: uma estratégia de pesquisa*, (2a ed.). São Paulo: Atlas.

Meadows, D. H., Randers, J., Meadows, D. L., (2004). *Limits to growth: the 30 – year update*. London: Earthscan.

Yin, R. K. (2010). *Estudo de caso: planejamento e métodos*. (4a ed.). Porto Alegre: Bookman.

Wang, Z., Zhang, B., Yin, J. Zhang, X. (2011). Willingness and behavior towards e-waste recycling for residents in Beijing city, China. *Journal of Cleaner Production*, 19, 977-984.

WCED – World Commission on Environment and Development. (1997). UN Documents *Our common future*. Acesso em 16 de maio de 2013, de <http://www.un-documents.net/wced-ocf.htm>.