

Research paper

## Teoria da Ação Comunicativa: Desenvolvimento Sustentável e Disclosure Corporativo

### Communicative Action Theory: Sustainable Development and Corporate Disclosure

Submitted in 27, April 2023

Accepted in 02, May 2023

Evaluated by a double-blind review system

SABRINA RIBEIRO DE ALMEIDA<sup>1\*</sup>  
ANTÔNIO ANDRÉ CUNHA CALLADO<sup>2</sup>

#### RESUMO

**Finalidade:** O objetivo deste estudo é analisar criticamente como o *disclosure* relativo a sustentabilidade se caracteriza na Teoria da Ação Comunicativa, a partir da compreensão do termo pelas instituições.

**Metodologia:** A metodologia proposta consiste em um ensaio teórico que discute, a partir das concepções de comunicação da TAC de Habermas, como o termo sustentabilidade ou desenvolvimento sustentável é conceituado e operacionalizado pelas instituições empresariais. Buscando discutir de maneira crítica sobre o objetivo dessas informações e sobre os impactos que causam nos *stakeholders*.

**Descobertas:** Na concepção de Habermas as empresas divulgam informações de sustentabilidade através de um agir dramático (onde buscam construir uma imagem externa, ou uma autorrepresentação, sem necessariamente isso ser um comportamento. As ações escolhidas são do tipo win-win, com foco em aspectos financeiros baseado em estratégias, que maximizam os resultados.

**Limitações:** Para que tais concepções sejam mantidas é necessário, avaliar os relatórios de sustentabilidade, a partir de mecanismos de análise do discurso para corroborar as discussões e elucidar novas informações.

**Originalidade:** Este estudo pretende compreender o conceito assumido de sustentabilidade pelos relatórios da administração buscando discutir de maneira crítica como esse conceito é operacionalizado e institucionalizado dentro dessas organizações e qual o perfil dessa comunicação com os *stakeholders*.

**Palavras-chave:** Disclosure Contábil; Sustentabilidade; Desenvolvimento Sustentável; Teoria da Ação Comunicativa.

---

<sup>1\*</sup> Corresponding author. Universidade Federal da Paraíba, Brasil. E-mail: sabrina\_almeidacont@hotmail.com

<sup>2</sup> Universidade Federal Rural de Pernambuco, Brasil. E-mail: andrecallado@yahoo.com.br

## ABSTRACT

**Purpose:** The objective of this study is to critically analyze how disclosure related to sustainability is characterized in the Theory of Communicative Action, based on the understanding of the term by the institutions.

**Methodology:** The proposed methodology consists of a theoretical essay that discusses, based on Habermas' TAC communication conceptions, how the term sustainability or sustainable development is conceptualized and operationalized by business institutions. Seeking to discuss critically the purpose of this information and the impacts they cause on stakeholders.

**Findings:** In Habermas' conception, companies disclose sustainability information through a dramaturgical act where they seek to build an external image, or a self-representation, without necessarily being a behavior. The actions chosen are win-win, focusing on aspects financial strategies based on strategies that maximize results.

**Research limitations:** In order for such conceptions to be maintained, it is necessary to evaluate the sustainability reports, using discourse analysis mechanisms to corroborate the discussions and elucidate new information.

**Originality:** This study aims to understand the concept of sustainability assumed by management reports, seeking to critically discuss how this concept is operationalized and institutionalized within these organizations and what is the profile of this communication with stakeholders.

**Keywords:** Accounting Disclosure; Sustainability; Sustainable Development; Theory of Communicative Action.

## 1. Introdução

No contexto das organizações empresariais, as questões sociais e ambientais são temas periféricos aos objetivos de lucratividade. Porém, as atividades desenvolvidas causam impactos e sofrem interferências desses sistemas, assim como essas instituições são centrais no processo de satisfação e construção da realidade social e das satisfações humanas. Isso faz com que as discussões sobre responsabilidade social e desenvolvimento sustentável passem a integrar os sistemas de mensuração de desempenho dessas organizações, assim como a interessar aos diversos usuários da contabilidade (Imperador & Silva, 2018).

O conceito de desenvolvimento sustentável, longe de ser unânime, representa diferentes concepções. Essa diversidade de conceitos dificulta a operacionalização de indicadores ligados as suas dimensões, resultando em uma falta de rigor na avaliação dos resultados alcançados e divulgados. Nesta perspectiva, o termo é muito usado e pouco explicado (Sartori et. al., 2014 e Imperador & Silva, 2018). Além disso, a seleção de indicadores não acontece de maneira imparcial, cada seleção privilegia aspectos em contraponto a outros (Imperador & Silva, 2018). Ainda, o termo sustentabilidade, relaciona-se fortemente a aspectos de colaboração e

cooperação, antagônicos aos aspectos de competitividade e maximização de resultados do ambiente capitalista em que as empresas estão inseridas. A falta de reconhecimento desse antagonismo pode levar a uma visão romantizada entre objetivos empresariais e sociais (Crane et al., 2014).

O termo sustentabilidade funciona então, como um enorme guarda-chuva de questões inter-relacionadas, que reflete, no contexto das empresas, aspectos institucionais, culturais, históricos e etc. Desta forma, a perspectiva da sustentabilidade que tem como foco as aspirações humanas, foi a que se popularizou e deu base para *triple bottom line*, compreendido com o tripé da sustentabilidade, composto pelas dimensões social, ambiental e econômica (Lai & Lorne, 2003). O conceito assume então definições políticas, baseada no modelo capitalista, porém em uma perspectiva menos agressiva para a geração de lucro (Simons, Slob, Holswilder & Tukker, 2001).

Por conseguinte, o *disclosure* contábil sobre sustentabilidade, desde a década de 70, passou a interessar aos investidores e *stakeholders*, sobretudo em empresas de capital aberto. Além de pressões normativas, o isomorfismo que atua sob a perspectiva de que as empresas precisam ser sustentáveis, possuir responsabilidade social, ter uma gestão integrada, etc., leva a uma crescente demanda por tais informações (Camargo; Luz; Pereira, 2015). Nesse contexto, as empresas elaboram relatórios e buscam certificados que legitimem essa imagem sustentável (Imperador & Silva, 2018).

No entanto, a necessidade de “parecer” sustentável, através do *disclosure*, sobrepõem-se a perspectiva de “ser” sustentável e ter tais concepções e responsabilidades atrelados as estratégias empresarias. Nesse contexto, a Teoria da Ação Comunicativa (TAC) de Habermas, auxilia em uma auto-reflexão, sobre o termo sustentabilidade e sobre as ações da empresa. Considerando que permite estudar a contabilidade como uma linguagem, que comunica fatos sobre as organizações. Para isso, precisa, conforme a TAC, possuir um agir comunicativo. Ou seja, precisa possuir inteligibilidade, pretensão de verdade, pretensão de sinceridade e correção normativa. Caso contrário, existe um prejuízo na interpretação e na comunicação, sobretudo considerando que o ambiente organizacional possui assimetria informacional (Habermas, 2012)

Desta forma, o objetivo deste estudo é: Analisar criticamente como o *disclosure* relativo a sustentabilidade se caracteriza na Teoria da Ação Comunicativa, a partir da compreensão do termo pelas instituições. A metodologia proposta consiste em um ensaio teórico que discute, a partir das concepções de comunicação da TAC de Habermas, como o termo sustentabilidade

ou desenvolvimento sustentável é conceituado e operacionalizado pelas instituições empresariais. Buscando discutir de maneira crítica sobre o objetivo dessas informações e sobre os impactos que causam nos *stakeholders*.

Esse estudo se justifica devido a parte significativa do *mainstream* da pesquisa contábil, nesta área de estudo, está voltada para teste estatísticos de modelos e indicadores do desenvolvimento sustentável, buscando averiguar se: o *disclosure* dessas informações são relevantes para o mercado e *stakeholders*; se as empresas que fazem parte de índices de sustentabilidade ou possuem selos e reconhecimento por ações voltadas a sustentabilidade, são preferidas pelos investidores; ou se possuem maior valor de mercado. No entanto, quando são realizadas essas análises pouca ou nenhuma atenção é dada a compreensão do conceito de sustentabilidade assumido pela empresa. Levando a falsa concepção de que o termo é unanime.

Este trabalho possui a seguinte estrutura: no tópico dois são discutidos os conceitos de sustentabilidade e desenvolvimento sustentável; no terceiro é debatido como a apropriação do termo é feito pelas empresas; no quarto tópico são apresentados aspectos da TAC e por fim a relação com o *disclosure* contábil.

## **2. Desenvolvimento sustentável (ds) e sustentabilidade: lados da mesma moeda?**

A percepção de que a sociedade precisa buscar novos caminhos para se desenvolver, pois as ações praticadas pela humanidade em buscar do desenvolvimento, com a exploração dos recursos de maneira exaustiva, poderia levar a uma decadência desta sociedade, iniciam de maneira mais expressiva na década de 70 (Weber, 2002). Relatórios como o *Millennium Ecosystem Assessment* (MEA, 2005) e Relatório Meadows et al. (1978) mostram esgotamento dos recursos naturais e degradação dos ecossistemas.

Nesse contexto, a sustentabilidade nasce de uma perspectiva ecológica de proteção ambiental. Onde existe consenso de que ela se relaciona a resiliência de absorver impactos e manter suas funções (Veiga, 2015). No entanto, conforme aponta Cirelli (2020) existe uma tensão entre proteção ambiental e crescimento econômico, que faz surgir uma outra matriz conceitual ligada a economia, que adiciona a necessidade de continuar se desenvolvendo economicamente.

No âmbito econômico, esse consenso está longe de ser alcançado. A definição do termo foi cunhado pelo Relatório Brudtland, que é amplo o suficiente para comportar inúmeras perspectivas. Para Sugahara et. al (2019) isso permite que o conceito seja usado por setores

políticos, econômicos e sociais. Ainda, o termo desenvolvimento sustentável agrega necessidades humanas, vinculadas a alimentação, renda e etc. Nesse contexto, o DS agrega aos aspectos ambientais, uma economia possível e um ambiente socialmente justo e culturalmente diverso (Gadotti, 1999).

Além disso, o termo desenvolvimento é multidimensional, pois relaciona-se ao território e identidades, onde a padronização do termo limitaria sua complexidade e adequação a diferentes realidades (Tybusch, 2011). Porém, esta amplitude, ou plasticidade pode permitir que atores usem o conceito para alcance de objetivos próprios e com diferentes finalidades (Cirelli, 2020).

Nesse contexto, é passível de inferir que a sustentabilidade, conforme idealizada por linhas de estudos advindos da ecologia e até mesmo relacionados a discussões pós Relatório Brundtland, que adiciona fatores humanos diretos a essa discussão, preconiza uma dinâmica da solidariedade e de implantação de um novo modelo de desenvolvimento pautada em aspectos mais qualitativos.

O DS, por outro lado, busca agregar à dinâmica econômica capitalista existente preocupações ambientais e sociais, não de maneira holística, mas conveniente aos interesses particulares. Essa é a linha de tendência apropriada pelo mundo corporativo. Que gera discussões sobre como esse conceito é compreendido e desenvolvido pelas empresas.

### **3. Apropriação do conceito de sustentabilidade pelas organizações privadas**

A falta de coerência e clareza sobre os conceitos de sustentabilidade e sobretudo de DS, faz com que existam contradições semânticas e ideológicas, que prejudica o processo de construção do DS que levaria a sustentabilidade efetivamente (Sousa & Abdala, 2020; Adams, 2001). Isso torna tanto a interpretação do termo, assim como as ações para efetivação do mesmo, complexa e em muitos casos ambígua.

Nesse contexto, as empresas tem sido pressionadas por fatores normativos e sociais a apresentarem ações que mostrem que suas atividades se justificam e estão convivendo de maneira harmoniosa com aspectos sociais e ambientais. Isso ocorre devido a percepção de que os negócios são causa de problemas socioambientais, onde os lucros são angariados às custas da sociedade. Desta forma, a efetivação do DS passa por aspectos institucionais, sobretudo quando se pretende avaliar as ações e medidas empreendidas (Porter & Kramer, 2011; Imperador & Silva, 2018).

Com isso, prolifera-se o uso dos conceitos relacionados a sustentabilidade e os indicadores, medidas e metodologias de sistemas de mensuração que possam avaliar esse desempenho (Delai, 2006; Imperador & Silva, 2018). Outra crescente refere-se aos inúmeros relatórios destinados a divulgação dessas informações aos diversos usuários. Nesse contexto, índices e selos surgem, na tentativa de averiguar e reconhecer práticas de sustentabilidade dentro das organizações.

Não obstante, problemas significativos emergem da dinâmica de parametrização e padronização derivados da economia liberal e dos relatórios e normas contábeis. Shrivastava & Berger (2010) ressaltam que os problemas sociais e ambientais, dificilmente são captados por parâmetros simples ou relações de causa e efeito. No contexto das organizações, essa dinâmica reflete em falta de acurácia dos resultados apresentados devido, entre outros, a compreensão do que seria sustentável para aquele contexto.

Nesse contexto, o estudo de Silva & Mendonça (2020) verifica se a literatura científica e as propagandas organizacionais utilizam o mesmo conceito de sustentabilidade. Os resultados demonstram que existe uma lógica argumentativa, utilizada pelas empresas que equilibram informações favoráveis e desfavoráveis e que o uso do termo sustentabilidade, sempre que aparece, relaciona-se a produtos ou atividades fins das organizações. Ainda, parte das citações relacionadas a sustentabilidade divulgadas estão no futuro, ou seja, não são ações, mas visões ou projeções.

Ou quando se referem a ações elas são pontuais. Porém, como resalta Franco (2008) e Silva & Mendonça (2020) sustentabilidade pressupõe padrões de rede, ou seja, sistemas interligados e dinâmicos. Nesse sentido, a sustentabilidade mesmo que empresarial não pode ser alcançada por ações pontuais, tão pouco deve ser vista como algo para o futuro.

No tocante a divulgação dessas informações, o trabalho de Silva & Mendonça (2020) resalta ainda que existe uma confusão, entre aquilo que é realizado ou divulgado por obrigação, seja legal, normativa para ações que são efetivamente ligadas a estratégia da empresa e ao seu modelo de negócio. Nesse tocante, visualiza-se um foco maior em parecer sustentável maior do que o interesse em realmente ser.

#### **4. TAC- Teoria da Ação Comunicativa e a informação contábil**

A informação disponibilizada pela contabilidade causa impacto na sociedade e deve, entre outras características ter qualidade, entendendo-se por qualidade, aquela que é preditiva,

tempestiva, compreensível, comparável, mas sobretudo relevante e fidedigna. No entanto, o usuário da informação contábil é amplo, podendo ser governos, bancos, sociedade, acionistas, funcionários, clientes, fornecedores e etc. Isso causa uma série de problemas e discussões sobre o *disclosure* contábil voluntário e dos fatores que influenciam sua divulgação (Pereira; Lucena; Paiva, 2018).

No Contexto, das informações de sustentabilidade, existe ainda julgamento moral do tema, limitações teóricas, dificuldades de mensuração, além da perspectiva que aspectos sociais, ambientais, culturais não são, em sua maioria, centrais a geração de lucro ou objetivos das entidades empresariais. Com isso, é preciso uma reflexão crítica sobre: os objetivos dessa informação, para quem ela é direcionada, como ela é elaborada e se o *disclosure* cumpre a função de fornecer informações de qualidade aos usuários, ou seja, se existe uma comunicação efetiva (Casagranda et. al 2019).

A TAC de Habermas, discute que existe uma relação entre fala e ação, com regras pragmáticas, que inferem que a linguagem deve ser orientada para o entendimento. Se fazer entender, quer dizer dois sujeitos se comunicando por meio de uma linguagem que ambos compreendam da mesma maneira. Aquele que age para comunicar, o faz não para dominar ou exercer poder, mas como um processo construído entre sujeitos em condições similares de debater e de entender, no qual prevalece a argumentação. Esse processo é denominado por Habermas como racionalidade comunicativa e possui três aspectos: pretensão de verdade, de sinceridade e correção normativa (Habermas, 2012).

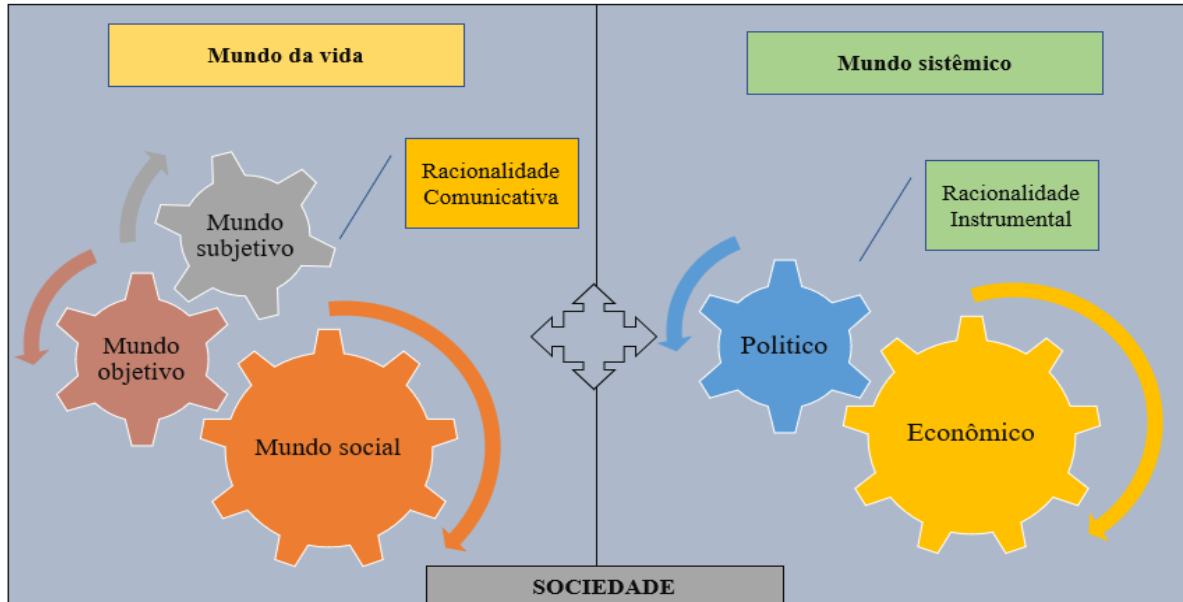
A pretensão de verdade refere-se a possibilidade de verificar se os fatos de fato podem ser confirmados. A pretensão de sinceridade refere-se a intenção da fala coincidir com o pensamento, ou seja, quando o interlocutor usa aspectos subjetivos para expressar o que está em seu pensamento, o faz sem manipulações. A correção normativa refere-se as interpelações sociais que legitimam normas e regras dadas por um grupo social (Habermas, 2012).

Todas essas relações acontecem no que Habermas denomina de mundos, que na sua obra são três: o mundo objetivo, o social e o subjetivo. O mundo objetivo é aquele onde os fatos acontecem em um conjunto do estado das coisas. O mundo social refere-se ao conjunto de normas e regulações que se dão por meio das instituições. Já o mundo subjetivo refere-se as experiências e vivências dos indivíduos. A ação comunicativa de Habermas pode ser resumida como um a interação de no mínimo dois sujeitos, que tem o objetivo de se compreender e chegar a um consenso, para isso remetem as pretensões de verdade e sinceridade e a correção



normativa, cada uma delas referindo-se a um dos mundos. Conforme pode-se compreender na Figura 1.

**Figura 1. Sociedade segundo a TAC**



Fonte: Adaptado de Holtz et.al., 2020.

Conforme mostra a Figura 1 percebe-se que o mundo da vida possui relação com o mundo sistêmico. O mundo sistêmico é composto pelos subsistemas: econômico onde os indivíduos agem por dinheiro e lucro e o subsistema político que é a busca por poder. Para essa racionalidade denomina-se com instrumental, onde para alcançar seus interesses o indivíduo utiliza do outro e de mecanismos para alcançar uma determinada finalidade. As relações entre os dois sistemas são conflituosas gerando uma colonização do mundo da vida, pelo mundo sistêmico (Holtz et. al., 2020).

No contexto do *disclosure* contábil, em específico o voluntário, no qual as informações sobre sustentabilidade estão enquadradas, segundo Murcia & Santos (2009) possuem aspectos exógenas a organização, levando os gestores e as empresas a realizarem a divulgação mediante algum incentivo. Isso porque essas informações geram custos para serem geradas. A informação contábil é então uma comunicação corporativa que age inicialmente no mundo sistêmico com uma racionalidade instrumental.

No entanto, o *disclosure* voluntário sobre sustentabilidade extrapola o mundo sistêmico e influencia o mundo da vida, impactando os mundos objetivos, subjetivos e sociais. Nesse aspecto as empresas e seus gestores podem agir de diferentes maneiras, com diferentes objetivos. Segundo Habermas (2012): O agir pode ser teleológico (estratégico) que é onde o



ator usa os meios necessários com um objetivo de maximizar o resultado. No contexto empresarial, as empresas buscam meios e ferramentas para maximizar seus resultados e lucros. Desta forma, a comunicação assume um aspecto utilitarista. A informação gerencial por exemplo, tem a finalidade específica de maximizar os resultados da empresa e dos sócios e a partir do estabelecimento de metas e estratégias os atores são pressionados a contribuir (Holtz et. al., 2020).

A outra forma de agir é o regulado por normas, que se refere a como o grupo estabelece valores, que se transformam em normas e como o grupo cumpre as normas. O mundo objetivo e social estão então estabelecendo essa interação. As normas contábeis se inserem nesse processo. Com necessidades do mundo social, que incluem por exemplo, controle do patrimônio, evidenciação de danos e mitigação de impactos sociais e ambientais e até mesmo a mitigação de fraudes, demanda normas e regulações para cumprimento no mundo objetivo (Holtz et. al., 2020).

O agir dramaturgico se refere a imagem que a empresa, por exemplo, quer demonstrar. No contexto das divulgações de sustentabilidade, as empresas agem em busca de legitimidade, por isso buscam muitas vezes certificações ou fazer parte de índices de sustentabilidade (Pereira; Lucena; Paiva, 2018). Todavia, nem sempre essa imagem é espontânea ou representam o que a empresa é, mas o que ela quer parecer. No mercado brasileiro as empresas que possuem selos e fazem parte de índices de empresas sustentáveis, em sua maioria, são aquelas que exercem atividades de grande impacto socio-ambiental. Desta forma, essas ações e divulgações desses relatórios são feitos para amenizar e ou melhorar a imagem da empresa frente aos demais atores sociais ou como estratégia de marketing (Paviani, 2019 & Souza et al., 2019).

O agir comunicativo possui intrinsecamente os critérios de pretensão de verdade, sinceridade e correção normativa, com objetivo de consenso. Nessa perspectiva, as informações e a comunicação entre dois ou mais indivíduos, são orientadas por uma racionalidade comunicativa. No caso das empresas, as informações de sustentabilidade teriam a perspectiva de buscar um consenso entre os interesses dos atores sociais e o que fosse divulgado conduziria com a verdade, a sinceridade e possuiria regulação normativa.

Nesse sentido, a empresa não busca demonstrar ou manipular a imagem que teria frente a esses atores, mas busca informar a realidade e tenta efetivamente adequar-se e caminhar em busca dessa sustentabilidade. Com um conceito de sustentabilidade claro, que estaria evidenciado em seus relatórios, e no processo de comunicação, sem manipulação dos *stakeholders*. A parti

dessas informações divulgadas, esses apresentariam suas demandas e assim um consenso seria buscado.

O próximo tópico apresenta os desafios e limitações para um agir comunicativo dos relatórios de informações voluntárias dos relatórios de contabilidade.

## **5. Disclosure contábil voluntário e o agir comunicativo de habermas**

A contabilidade, com ciência social não pode ficar separada das demandas sociais. Pelo contrário, ela deve se fazer presente de maneira humanizada, reconhecendo as interações sociais (Iudícibus et al., 2011). No tocante aos problemas de ordem social e ambiental que tem se evidenciado nas últimas décadas, a contabilidade precisa assumir seu papel de informar. E isso só será possível mediante o reconhecimento da complexidade desse processo.

Nesse contexto, apesar da informação gerada pela contabilidade nascer no mundo sistêmico, sob uma racionalidade instrumental, é preciso compreender que influencia o mundo da vida, em seus aspectos objetivos, subjetivos e social (Habermas, 2012 & Holz et. al., 2020). Ou seja, apesar de questões de ordem social e ambiental não estarem ligadas diretamente a estratégias de geração de lucro, na maioria das empresas, e serem até mesmo antagônicas a ela, as atividades empresariais tem causado impactos negativos a esses sistemas. Cabendo então a contabilidade, esforços para evidenciar as ações efetivas das empresas para mitigar esses danos.

Porém, elaborar relatórios apenas para legitimar as empresas frente a sociedade não pode ser visto como suficiente. A contabilidade possui inúmeros usuários, que tem confiança em seus métodos de análise e mensuração. Não deve então, agir de maneira dramática, pois essa informação estaria servindo a apenas um usuário, em prejuízo aos demais. O agir regulado por normas e de maneira teleológica, auxiliam as entidades sob inúmeros aspectos, mas no processo de comunicação deve-se buscar a comunicação clara e objetiva, sem manipulações (Habermas, 2012 & Holtz et al., 2020).

No entanto, as barreiras encontradas para esse agir comunicativo são diversas, as quais pode-se citar como mais relevantes a assimetria informacional, a subjetividade, complexidade das relações estabelecidas e sobretudo a busca única das empresas pelo lucro. Nesse sentido, as ações e divulgações tem o proposito de gerar lucros ou mitigar uma imagem ruim, que levariam a baixo desempenho financeiro.

Esse viés dominante por indicadores financeiros, todavia, conforme é evidenciado na literatura de medição de desempenho, pode cegar gestores e investidores. Isso porque inúmeros fatores

não financeiros podem influenciar seu desempenho financeiro. No contexto dos aspectos de sustentabilidade, fatores ambientais e sociais, podem ser barreiras reais ao alcance dos objetivos empresariais. Por exemplo, a baixa escolaridade impede que uma mão de obra seja mais qualificada, ou a falta de recursos naturais podem prejudicar a produção da empresa (Melnik, et. al., 2004 & Bourne et al., 2000).

Não considerar tais fatores é pensar apenas o curto prazo e arriscar enfrentar mudanças drásticas sem estar devidamente preparado. Desta forma, *stakeholders* precisam saber qual posicionamento as empresas têm e qual compreensão possuem sobre os termos sustentabilidade e desenvolvimento sustentável, para que possam dialogar com essas empresas em busca de um entendimento, se não total, pelo menos em equilíbrio dinâmico. Reconhecer que este é um processo complexo e que envolve interesses muitas vezes antagônicos é um caminho mais viável a um *disclosure* de qualidade, do que romantizar o processo e criar uma imagem de empresa que não existe.

## **6. Considerações finais**

O objetivo deste estudo foi analisar criticamente como o *disclosure* relativo a sustentabilidade se caracteriza na Teoria da Ação Comunicativa, a partir da compreensão do termo pelas instituições. Para isso a literatura levantada sobre *disclosure* de informações voluntárias foi debatida na perspectiva da teoria de Habermas sob a ótica do Agir Comunicativo.

Foi evidenciado que o Agir Comunicativo traria benefícios significativo ao *disclosure* contábil voluntário, pois buscaria um consenso entre os vários *stakeholders*. A busca, todavia, não implica na eliminação dos antagonismos existentes, mas ajudaria na elaboração de uma informação mais fidedigna e relevante, voltada não apenas ao objetivo de criar uma imagem empresarial sustentável. Possibilitando que questões acerca de conceitos e abordagens sejam evidenciados, pois o conceito de sustentabilidade dentro da esfera econômica não é único e não nem unanime. Evidenciar as diferentes concepções possibilita um dialogo mais transparente entre empresa e usuários.

Além disso, pensar além de fatores de curto prazo, que levam ao lucro empresarial pode auxiliar a empresa a se manter legítima e sustentável em longo prazo. Por isso, aspectos não financeiros são importantes de serem considerados. No entanto, deve-se ressaltar que esse não é um processo simples e deve-se evitar romantiza-lo. Sem lucro as empresas não têm como se manter e ter continuidade, desta forma, seu objetivo principal ainda é conseguir um bom desempenho

financeiro. A forma como esse desempenho é alcançado, é que pode ser alterado. Incluindo preocupações sociais e ambientais, com mitigação e gestão de riscos.

Desta forma, os relatórios de sustentabilidade não devem ter apenas informações que beneficiem a imagem da empresa ou ações pontuais que envolvem aspectos socio-ambientais. Mas deve evidenciar dificuldades, limitações, ações efetivas ligadas a estratégia e como a rede de fornecedores lida com esses aspectos, etc. Tudo isso é demasiadamente complexo e pode desviar os gestores do foco principal da empresa.

Longe de oferecer respostas fáceis, esse ensaio busca evidenciar as dificuldades e indicar um caminho para ampliar o *disclosure* voluntário mais significativo através da TAC. As limitações de aplicabilidade da teoria são inerentes aos ensaios teóricos que não possuem essa finalidade diretamente. Ainda as limitações da literatura utilizada não se exaurem. Porém, este auxilia no processo de reflexão, que quando amadurecido, influência de maneira positiva a realidade e a aplicabilidade.

## Referências

- Adams, W. (2001). *Green development: environment and sustainability in the third world*. New York: Routledge.
- Bourne, M., Mills, J., Wilcoxs, M., Neely, A, & Platts, K. (2000). Designing, implementing and updating performance measurement System. *International Journal of Operations & Production Management*, 20(7), 754-771.
- Carmeli, A., Dothan, A., & Boojihawon, D. K. (2020). Resilience of sustainability-oriented and financially-driven organizations. *Business Strategy and the Environment*, 29(1), 154–169. <https://doi.org/10.1002/bse.2355>.
- Casagrandra, Y. G., Avedo, D. B., Rosa, R. O., Lucci, P. A. A. B. S. (2019). Sustainability: A View from the Economics of Transaction Costs and Measurement Costs Theory. *Revista de Administração IMED, Passo Fundo*, 9(2), 94-107. <https://doi.org/10.18256/2237-7956.2019.v9i2.3193>.
- Cirelli, G. L. (2020). A concepção de desenvolvimento sustentável (DS) sob uma perspectiva crítica. *Revista de Direito e Sustentabilidade*. <http://dx.doi.org/10.26668/IndexLawJournals/2525-9687/2020.v6i1.6367>
- Crane, A., Spence, L. J., Palazzo, G., Spence, L. J., & Matten, D. (2014). Contesting the Value of “Creating Shared Value.” *California Management Review*, 56(2), 130-153. <https://doi.org/10.1525%2Fcmr.2014.56.2.130>.
- De Sousa, A. C., Abdala, K. de O. (2013). Sustentabilidade, do conceito à análise. *Revista Metropolitana de Sustentabilidade*, 10(2), 146–166, 2020. Disponível em: <https://revistaseletronicas.fmu.br/index.php/rms/article/view/1985>. Acesso em: 26 abr. 2023.
- Delai, I. (2006). *Uma proposta de modelo de referência para mensuração da Sustentabilidade corporativa* [Dissertação de Mestrado, Universidade de São Paulo]. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, SP, Brasil.

- Franco, A.de. (2008). *Escola de redes: tudo que é sustentável tem o padrão de rede. Sustentabilidade empresarial e responsabilidade social corporativa no século 21*. Curitiba: Arca.
- Gadotti, M. (1999). A terra é a casa do homem. *Educação*, 25( 216), 40-43.
- Habermas, J. (2012). *Teoria do Agir Comunicativo: racionalidade da ação e racionalidade social*. São Paulo: WMF Martins Fontes.
- Holtz, L., Santos, O. M., Ohayon, P. (2020). Disclosure contábil corporativo sob a perspectiva da teoria da ação comunicativa. *REUNIR: Revista de Administração, Ciências Contábeis e Sustentabilidade*, 10(2), 01-13. 10.18696/reunir.v10i3.757.
- Imperador, A. M., Silva, M. V. H. (2018). Sustentabilidade empresarial: considerações sobre diferentes sistemas de mensuração do desenvolvimento sustentável. *HOLOS*. 10.15628/holos.2018.5916.
- Iudícibus, S., Ribeiro Filho, J. F.; Lopes, J. E. G. & Pederneiras, M. (2011). Uma reflexão sobre a contabilidade: caminhando por trilhas da “Teoria tradicional e Teoria crítica”. *BASE - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS*, 8(4), 274-285.
- Lai, L., & Lorne, F. (2003). *Understanding and implementing sustainable development*. New York: Nova Science Publishers.
- Mea- Millennium Ecosystem Assessment, (2005). *Ecosystem and Human Well-Being: Synthesis*. Washington: Island Press.
- Meadows, D. H., Meadows, D. L., & Randers, J. (1997). *Beyond the limits: confronting global collapse, envisioning a sustainable future*. Vermont: Chelsea Publishing
- Melnyk, S.A, Stewart, D.M, & Swink, M. (2004) Metrics and performance measurement in operations management: dealing with the metrics maze. *Journal of Operations Management*, 22(3), 209-217.
- Múrcia, D. F., & Santos, A. (2009). Fatores determinantes do nível de disclosure voluntário das companhias abertas no Brasil. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 3(2), 72-95.
- Paviani, G. A. (2019). Greenwashing: o falso marketing e a responsabilidade civil em relação ao consumidor. *Rev. de Direito e Sustentabilidade*, 5(1), 92-109.
- Pereira, F. E., Luz, J., & Carvalho, J. (2015). Evidenciação das informações Ambientais das empresas do Setor de Energia Elétrica do Brasil. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 3(2), 60-72.
- Pereira, M. L., Lucena, W. G. L., & Paiva, A, S. B. (2018). Determinantes da divulgação voluntária do relatório de sustentabilidade nas empresas de energia elétrica e de telecomunicações listadas na BM&FBOVESPA. *Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade*, 7(2), 300-321.
- Porter, M. E., & Kramer, M. R. (2011). *Creating shared value*. Harvard Business Review.
- Sartori, S., Latrônico, F., & Campos, L. M. S. (2014). Sustentabilidade e desenvolvimento sustentável: uma taxonomia no campo da literatura. *Ambiente & Sociedade*. 17(1).
- Shrivastava, P., & Berger, S. (2010). Sustainability principles: a review and directions. *Organization Management Journal*, 7(4).
- Silva, A. C., & Mendonça, G. M. (2020). Sinceridade no Discurso Organizacional e na Produção Científica da Administração: Todos Falam a Mesma Língua da Sustentabilidade?. *Brazilian Journal of Development*, 6(10), 77144–77159. <https://doi.org/10.34117/bjdv6n10-224>.
- Simons, L., Slob, A, Holswilder, H., & Tukker, A. (2001). The fourth generation: new strategies call for new eco---indicators. *Environmental Quality Management*, (11), 51-61.
- Souza, L. P. P. (2019). O comportamento informacional dos desenvolvedores de software no contexto da cultura organizacional enfatizando o compartilhamento e reuso de informações [Unpublished Master’s Thesis].

- Sugahara, C. R., & Rodrigues, E. L. (2019). Desenvolvimento Sustentável: um discurso em disputa. *Desenvolvimento Em Questão*, 17(49), 30–43. <https://doi.org/10.21527/2237-6453.2019.49.30-43>
- Tybusch, J. S. (2011). Ecologia Política, Sustentabilidade e Direito. In Sustentabilidade multidimensional [Unpublished Master's Thesis]. Florianópolis, SC.
- Veiga, J. E. da,. (2015). *Para entender o desenvolvimento sustentável*. São Paulo. Editora 34.
- Weber, J. (2002). Gestão de recursos renováveis: fundamentos teóricos de um programa de pesquisas. In: Vieira, P. F., & Weber, J. (Eds.), *Gestão de recursos naturais renováveis e desenvolvimento: novos desafios para a pesquisa ambiental* (3.<sup>a</sup> Ed.). São Paulo: Cortez.