



261

## **ENGAGEMENT RESEARCH NA CONTABILIDADE SOCIOAMBIENTAL: UMA EXPERIÊNCIA BRASILEIRA SOB ANÁLISE DO CONTEXTO**

Doutor/Ph.D. Jazmin Figari de la Cueva, Doutor/Ph.D. Aracéli Cristina de S. Ferreira

UFRJ, Rio de Janeiro, RJ, Brazil

**Doutor/Ph.D. Jazmin Figari de la Cueva**

**Programa de Pós-Graduação/Course**  
PPGCC UFRJ

**Doutor/Ph.D. Aracéli Cristina de S. Ferreira**

**Programa de Pós-Graduação/Course**  
PPGCC UFRJ

### **Resumo/Abstract**

A abordagem de pesquisa denominada Engagement Research pode contribuir com o avanço das pesquisas em contabilidade e sustentabilidade visto que ela reconhece que entender as práticas de Contabilidade Gerencial Socioambiental somente seria possível por meio de metodologias participativas e interpretativas que vão além da observação de relatórios externos. Para isso, é necessário o envolvimento entre a pesquisa e as empresas como um caminho para a mudança prática. A Engagement Research ocorre por meio dos processos de investigação, iluminação e estratégias de mudança. Este estudo tem como objetivo evidenciar um processo da Engagement Research aplicado no Brasil sob a ótica do pesquisador e análise do contexto. A pesquisa foi realizada por meio de um estudo de caso em uma distribuidora de energia. O contexto socioeconômico da empresa constitui um aspecto relevante nas decisões da empresa. Existe um impacto social que repercute em seu desempenho financeiro, tanto é que, neste momento, a empresa passa por um processo de recuperação judicial. O processo de iluminação ocorreu por meio de entrevistas dialogadas e o processo de estratégia de mudanças por meio da elaboração de um modelo proposto em conjunto com a empresa. Assim, a partir da participação dos atores, com base em modelos anteriores, elaborou-se modelo proposto de Contabilidade Gerencial Socioambiental. Essa metodologia permitiu perceber uma mudança de postura da empresa em relação à sustentabilidade no transcorrer da pesquisa.

### **Modalidade/Type**

Artigo Científico / Scientific Paper

### **Área Temática/Research Area**

Tópicos Especiais de Contabilidade (TEC) / Special Topics in Accounting



## ENGAGEMENT RESEARCH NA CONTABILIDADE SOCIOAMBIENTAL: UMA EXPERIÊNCIA BRASILEIRA SOB ANÁLISE DO CONTEXTO

### Resumo

A abordagem de pesquisa denominada Engagement Research pode contribuir com o avanço das pesquisas em contabilidade e sustentabilidade visto que ela reconhece que entender as práticas de Contabilidade Gerencial Socioambiental somente seria possível por meio de metodologias participativas e interpretativas que vão além da observação de relatórios externos. Para isso, é necessário o envolvimento entre a pesquisa e as empresas como um caminho para a mudança prática. A Engagement Research ocorre por meio dos processos de investigação, iluminação e estratégias de mudança. Este estudo tem como objetivo evidenciar um processo da Engagement Research aplicado no Brasil sob a ótica do pesquisador e análise do contexto. A pesquisa foi realizada por meio de um estudo de caso em uma distribuidora de energia. O contexto socioeconômico da empresa constitui um aspecto relevante nas decisões da empresa. Existe um impacto social que repercute em seu desempenho financeiro, tanto é que, neste momento, a empresa passa por um processo de recuperação judicial. O processo de iluminação ocorreu por meio de entrevistas dialogadas e o processo de estratégia de mudanças por meio da elaboração de um modelo proposto em conjunto com a empresa. Assim, a partir da participação dos atores, com base em modelos anteriores, elaborou-se modelo proposto de Contabilidade Gerencial Socioambiental. Essa metodologia permitiu perceber uma mudança de postura da empresa em relação à sustentabilidade no transcorrer da pesquisa.

**Palavras-chave:** Engagement Research. Sustentabilidade. Contabilidade gerencial socioambiental.

### 1. INTRODUÇÃO

Um dos desafios para os profissionais de contabilidade encontra-se em repensar a relação entre o ser humano, a sociedade, a economia e a natureza. A contabilidade torna-se uma peça-chave para promover o desenvolvimento sustentável, como parte de um processo que integra distintos atores da sociedade, atrelado à responsabilidade de aplicação do modelo econômico, político, ambiental e social.

De acordo com Adams (1992), Houldin (1993) e Gray, Owen e Adams (1996), alguns motivos de ordem prática podem ser mencionados para que os contadores se envolvam com as questões socioambientais. O primeiro motivo é a necessidade de os contadores, como indivíduos da sociedade, preocuparem-se com a preservação da natureza e o futuro do planeta. Outro motivo é que os aspectos socioambientais são fatores empresariais e, portanto, possuem implicações em praticamente todas as áreas, inclusive na profissão contábil. Assim, como as questões ambientais podem ter influência em diversos tipos de auditorias e controles, também a geração de relatórios e a mensuração de aspectos socioambientais nas empresas pressupõem o conhecimento de profissionais de contabilidade (Adams, 1992; Houldin, 1993; Gray, Owen & Adams, 1996).

Neste sentido, para adotar um papel relevante na gestão socioambiental, os contadores devem ter uma atitude proativa, buscando promover a evolução dos sistemas



contábeis para que sejam adaptados às novas necessidades. Essa evolução está atrelada à cooperação interdisciplinar com profissionais de outras áreas, pois é necessário que se estabeleçam procedimentos de trabalho que envolvam diversas áreas de conhecimento.

A maioria das pesquisas existentes que vinculam a contabilidade à sustentabilidade concentrou-se: na divulgação social corporativa e nos efeitos da ecoeficiência no desempenho das organizações (Latan et al, 2018). No entanto, Latan et al (2018) mencionaram que os estudos de revisão crítica mostram que há uma série de lacunas persistentes na literatura que não foram examinadas. Gibassier e Alcouffe (2018) sugeriram que a Contabilidade da Gestão Ambiental poderia ser a lacuna a ser explorada por profissionais, acadêmicos e órgãos a fim de questionar as práticas atuais para incorporar a sustentabilidade na formação de novas ferramentas e padrões.

Tendo em vista que a prática da Contabilidade Socioambiental pressupõe um vínculo das empresas com a responsabilidade, a sustentabilidade e os stakeholders (Gray, 2001; O'Dwyer, 2005), a presente pesquisa pretende contribuir com o desenvolvimento sustentável através de um método que envolve empresa e pesquisador. Adams e Larrinaga (2007) propuseram uma abordagem de pesquisa para a busca de respostas para a sustentabilidade, denominado Engagement Research.

Esta abordagem sugere que, entender as práticas de Contabilidade Gerencial Socioambiental (CGSA) somente seria possível por meio de metodologias participativas e interpretativas que vão além da observação de relatórios externos, além de exigir o envolvimento com o contexto social e organizacional dessas práticas. Assim, a experiência subjetiva ativa do pesquisador no cenário da pesquisa permitiria aprender estas dinâmicas organizacionais (Correa & Larrinaga, 2015). A proposta de Adams e Larrinaga (2007) para esse tipo de pesquisa possui fundamentos interpretativos e críticos (normativos).

Esta abordagem de pesquisa inclui três processos: investigação, iluminação e estratégias de mudança. O processo de investigação busca identificar o real problema da empresa. No processo de iluminação, tanto o pesquisador quanto o pesquisado se envolvem em um diálogo para avaliar criticamente as conclusões alcançadas no primeiro estágio. O processo de elaboração de estratégias de mudança consiste no processo de sugerir, avaliar e agir de acordo com estratégias de mudança de acordo com os resultados alcançados no processo de iluminação. Neste sentido, a presente pesquisa tem como objetivo evidenciar o processo da Engagement Research aplicado no Brasil, sob a ótica do pesquisador, tendo em vista o contexto social em que a empresa está inserida.

A empresa analisada encontra-se em processo de recuperação judicial aprovada pela justiça no valor de aproximadamente R\$11 bilhões, sendo a oitava maior dívida da história do País. Entender o contexto em que a empresa está inserida, permite que se possa identificar aspectos que devam ser pontos de atenção nas decisões de sustentabilidade.

A presente pesquisa encontra-se organizada da seguinte forma. Além da introdução, apresentada na primeira seção, tem-se a segunda seção que apresenta a abordagem da Engagement Research, a seção três os aspectos metodológicos, seção quatro os resultados e discussão e a quinta seção as considerações finais.



## **2 ENGAGEMENT RESEARCH**

A Engagement Research pode ser traduzida como pesquisa de engajamento ou pesquisa engajada, entretanto, para este estudo optou-se por utilizar o termo em inglês. Segundo Adams e Larrinaga (2007), este tipo de pesquisa busca efetuar mudanças que atendam às preocupações daqueles que a conduzem.

A Engagement Research é uma abordagem de pesquisa que busca investigar a contabilidade e a responsabilidade ética, social e ambiental no nível da organização, assim como seus impactos e interações com outros processos organizacionais, estruturas organizacionais e outros aspectos, comportamento, dinâmica organizacional e processos de institucionalização (Correa & Larrinaga, 2015). Pretende aprimorar a responsabilidade ética, social e ambiental das organizações e trazer à luz que o entendimento da CGSA exige o envolvimento com os campos sociais e organizacionais onde ela é prevista e praticada (Correa & Larrinaga, 2015).

Segundo Ball et al. (2012) um fator fundamental para a Engagement Research consiste em um conjunto complexo de tensões e desafios decorrentes, por um lado, da necessidade de se aproximar dos profissionais e dos formuladores de políticas, mantendo, ao mesmo tempo, um nível de distanciamento acadêmico. Este distanciamento, ou distância crítica segundo Gray (2002), trata-se de uma vantagem para problematizar políticas e práticas econômicas, socioculturais, ambientais, tecnológicas e políticas e sugerir maneiras pelas quais elas possam ser melhoradas ou modificadas. Assim, o pesquisador de Engagement Research busca conquistar a atenção ou o envolvimento de pessoas em políticas e práticas, e envolve de alguma forma desafio aos problemas sociais políticos, ambientais e ou econômicos existentes (Ball et al., 2012).

Embora exista uma crescente literatura que pretenda realizar a Engagement Research, sua definição conclusiva ainda é incerta, porém fica claro que este tipo de pesquisa tem como interesse a compreensão da dinâmica e do contexto em que a CGSA é praticada, assim como a compreensão de como a CGSA é criada e desenvolvida por indivíduos, organizações e instituições. Neste sentido serão apresentados os enfoques metodológicos que delinham a Engagement Research, métodos de pesquisa e enfoques teóricos utilizados nesta abordagem.

### **2.1 ENFOQUE METODOLÓGICO NA ENGAGEMENT RESEARCH**

Correa e Larrinaga (2015) no artigo intitulado "Engagement research in social and environmental accounting", exploraram as questões metodológicas da Engagement Research. As raízes epistemológicas e os fundamentos metodológicos apresentados pelos autores serão apresentados nesta seção. A Figura 1 evidencia o design do enfoque metodológico proposto.

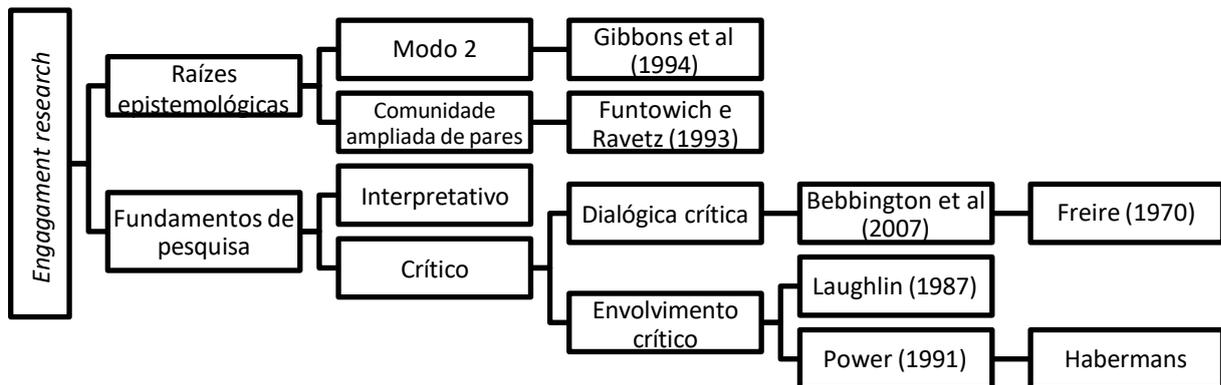


Figura 1 - Enfoque metodológico da Engagement Research  
Fonte: Adaptado de Correa e Larrinaga (2015)

O seu design metodológico contempla duas bases: as raízes epistemológicas fundamentada na geração de conhecimento “Modo 2” e na comunidade ampliada de pares; e, os fundamentos da Engagement Research, com base na pesquisa interpretativa e crítica, que serão apresentadas na sequência. Os Modos 1 e 2 serão explicados a seguir.

### 2.1.1 Raízes epistemológicas da engagement research

A Engagement research responde a preocupações epistemológicas sobre a geração de conhecimento e a relação entre pesquisa e sociedade. Desta forma, duas questões epistemológicas a fundamentam: a Geração de conhecimento “Modo 2” proposta por Gibbons et al. (1994) alicerçado no conhecimento gerado a partir da aplicação; e, a Ciência Pós Normal proposta por Funtowich e Ravetz (1993) que sustentam a avaliação do conhecimento por meio de comunidades ampliadas de pares (Correa & Larrinaga, 2015).

Com relação à geração de conhecimento “Modo 2”, Gibbons et al. (1994) diferenciam a ciência em dois modos de investigação. O “Modo 1” é caracterizado como o modo usual de operação acadêmica, onde a investigação segue um padrão de trabalho motivado por preocupações conforme apresentado pela academia. Já o “Modo 2” de ciência possui um foco centrado no problema e norteado por questões de prática e provavelmente envolve pesquisadores de diferentes disciplinas (Bebbington & Larrinaga, 2014).

Gibbons et al. (1994) discutiram a geração de conhecimento “Modo 2” referindo-se que frequentemente o conhecimento é gerado no contexto da aplicação. De acordo com Bebbington e Larrinaga (2014), neste contexto da aplicação se aplica à sustentabilidade, visto que consiste em um experimento único e contínuo em que ainda não é possível esperar a geração do conhecimento, mas que requer que os pesquisadores, assim como os demais participantes, se envolvam na construção de soluções provisórias.

Contudo, a pesquisa da CGSA no contexto de sua aplicação não significa ter um impacto imediato no cenário da pesquisa. O principal produto da Engagement Research é o entendimento do que a participação humilde e crítica dos pesquisadores ocasiona nos contextos organizacionais e sociais onde a CGSA é praticada e experimentada. Já as mudanças na organização envolvida são consideradas subprodutos da atividade de pesquisa (Correa & Larrinaga, 2015).

Outra raiz epistemológica é a “comunidade ampliada de pares”. O status epistemológico da Engagement Research é influenciado pela sociedade e pelos sujeitos de



pesquisa. Nos padrões científicos convencionais, a pesquisa é realizada por pesquisadores, organizados em campos acadêmicos que disciplinam a qualidade da atividade de pesquisa por meio de estruturas orientadas a métodos e por meio de revisão por pares. Entretanto, são questionados se estes procedimentos disciplinares respondem à responsabilidade dos pesquisadores com a sociedade ou, antes, a interesses disciplinares específicos (Correa & Larrinaga, 2015).

Funtowicz e Ravetz (1993), defensores da ciência pós-normal, propuseram a noção de “comunidades ampliada de pares” para difundir a ideia de que a avaliação da pesquisa é cada vez mais de uma área mais ampla, não é exclusiva dos acadêmicos. Os autores consideram que a extensão da comunidade de pares pode enriquecer positivamente os processos de investigação científica, assim como o conhecimento das condições locais pode determinar quais dados são fortes e relevantes.

Como mencionado por Bebbington e Larrinaga (2014), no contexto da pesquisa da CGSA, onde a ciência pode não oferecer uma solução precisa, as novas formas de engajamento envolveriam a participação das partes interessadas nas formas deliberativas de CGSA, e, a comunicação de incerteza no lugar de uma ilusória impressão de certeza em um contexto de sustentabilidade. Isto levaria a pesquisas de engajamento que identificariam, considerariam e problematizariam diferentes perspectivas e agendas sobre os resultados de pesquisa (Correa & Larrinaga, 2015).

Em suma, a Engagement Research parece estar relacionada ao exercício humilde de uma forma de ciência que não fala de uma posição hierárquica e distanciada, mas assume que o conhecimento sobre CGSA tende a ser gerado no contexto da aplicação e avaliado por um amplo conjunto de atores na sociedade (Correa & Larrinaga, 2015).

### **2.1.2 Fundamentos de pesquisa na engagement research**

A Engagement Research sugere que, entender as práticas de CGSA somente seria possível por meio de metodologias participativas e interpretativas que vão além da observação de relatórios externos, além de exigir o envolvimento com o contexto social e organizacional dessas práticas. Assim, a experiência subjetiva ativa do pesquisador no cenário da pesquisa permitiria aprender estas dinâmicas organizacionais (Correa & Larrinaga, 2015).

A proposta de Adams e Larrinaga (2007) para esse tipo de pesquisa possui fundamentos interpretativos e críticos (normativos). Por um lado, uma metodologia interpretativa é consistente com as noções sobre geração de conhecimento subjacentes à Engagement Research. Por outro lado, a pesquisa crítica (ou normativa) é consistente com a posição convencional da CGSA.

Quando se refere ao fundamento Interpretativo, a participação ativa do pesquisador no campo é essencial para e pode ser evidenciada por diferentes variações de métodos de pesquisa, como observação participante, pesquisa ação, entrevistas semiestruturadas, entre outros. Estes métodos são interpretativos visto que buscam esclarecer o significado dos fenômenos que ocorrem no mundo social por meio de um envolvimento próximo, observação estendida ou entrevistas de maior profundidade (Correa & Larrinaga, 2015).

Já com relação ao fundamento Crítico, a crítica pode ajudar a evitar tendências interpretativas que levarão a adotar um ponto de vista de forma ingênua, e, que o insight interpretativo pode contribuir para o enriquecimento e a práxis das teorias críticas (Correa &



Larrinaga, 2015). Tem-se abordagens simultâneas: a abordagem dialógica crítica de Bebbington et al. (2007) baseada em Freire (1970); com o processo evolutivo social de iluminação e emancipação de Adams e Larrinaga (2007) baseada em Laughlin (1987). Nestas abordagens, o processo de pesquisa combina interpretação, crítica e emancipação.

Adams e Larrinaga (2007) sugeriram uma sequência de três atividades: investigação, iluminação e estratégias de mudança, porém advertiram contra o entendimento linear deste processo .

Nesta atividade de investigação, o pesquisador se envolve com o campo seguindo os métodos de pesquisa. O produto desta atividade – insight - é uma interpretação bem-sucedida que aborda, faz sentido e enriquece o entendimento anterior sobre o problema. O Insight é sobre problematizar a percepção dos membros da organização (Correa & Larrinaga, 2015).

No processo de iluminação: tanto o pesquisador quanto o pesquisado se envolvem em um diálogo para avaliar criticamente as conclusões alcançadas no primeiro estágio. Inclui motivar os participantes do local de trabalho a participarem do diálogo crítico trazendo à luz o mal administrativo. (Adams & Larrinaga, 2007). É um elemento adicional na problematização das percepções membros nas organizações engajadas, porque busca abrir o mundo social, através do diálogo, para novos entendimentos. Esta atividade raramente está presente nos trabalhos de CGSA, com exceção das pesquisas sobre fatores internos e externos que influenciam a CGSA (Correa & Larrinaga, 2015).

O processo de elaboração de estratégias de mudança, consiste no processo de sugerir, avaliar e agir de acordo com os resultados alcançados no processo de iluminação. As estratégias de mudança podem ser mudanças de raízes culturais ou sociais, mudança dos sistemas técnicos para alinhá-los ao sistema cultural; ou adaptações culturais aos desenvolvimentos técnicos (Adams & Larrinaga, 2007).

Desta forma, Adams e Larrinaga, propõem que os pesquisadores da área de contabilidade de sustentabilidade, envolvendo-se com organizações estejam preparados para identificar processos deficientes e possam iniciar diálogos esclarecedores e conceber, sugerir, defender e mudar estratégias.

Com relação ao método de pesquisa, as principais combinações de pesquisa, assim como os novos enfoques metodológicos são mais utilizados na Engagement Research. As entrevistas semiestruturadas são as mais utilizadas devido a uma série de fatores como: tem a utilidade imediata para identificar qual é a prática e o porquê ocorre daquela forma. Permite aos pesquisadores recompilar ideias dos participantes e examinar como se formam os pontos de vista, como ocorrem as práticas, as motivações do porquê das práticas e as mudanças ou não com o tempo; permitem examinar áreas emergentes em que ainda não existem padrões sobre as melhores práticas de sustentabilidade (Adams & Larrinaga, 2019). Os estudos de caso são utilizados para pesquisar as práticas contábeis entendendo que precisam ser examinadas no seu contexto social e organizacional, e em situações práticas onde o pesquisador pode investigar os significados à contabilidade pelas pessoas que a praticam (Adams & Larrinaga, 2019).

Com relação aos enfoques teóricos, Adams e Larrinaga (2019) identificaram diversos enfoques teóricos nos artigos analisados. A teoria da legitimidade e a teoria dos Stakeholders são os enfoques teóricos mais utilizados em Engagement Research. O enfoque teórico da Teoria institucional, a análise do contexto e a teoria da rede de atores como promissores para



as futuras pesquisas envolvendo Engagement Research. A forma com que ocorre essa mudança, geralmente é problematizada referenciando a análise do contexto. Faltam pesquisas que busquem responder sobre as motivações e as formas com que as empresas deixam de ser responsáveis por alguns aspectos de seu desempenho em sustentabilidade, assim como o contexto que origina essa situação (Adams, 2004; Larrinaga & Bebbington, 2001). A Engagement Research despertou nos pesquisadores a importância do contexto, que geralmente é ignorada pela pesquisa convencional, visto que os bancos de dados contêm dados de segmentos, setores ou áreas específicas, já a Engagement Research abordou uma diversidade de contextos em diversas organizações (Adams & Larrinaga, 2019).

## 2.2 MÉTODOS UTILIZADOS NA ENGAGEMENT RESEARCH

Em 2019 Adams e Larrinaga publicaram um artigo intitulado *“Progress: engaging with organisations in pursuit of improved sustainability accounting and performance”* onde realizaram a revisão sistemática em revistas contábeis selecionadas, do período de 2007 a 2017 onde identificaram os métodos, temas e teorias de artigo com *Engagement Research*, além de revistas com mais possibilidades de publicação deste tipo de pesquisa.

Eles encontraram que os métodos mais utilizados são as entrevistas, estudos de caso e estudos envolvendo combinações de métodos de pesquisa. As principais combinações de pesquisa, assim como os novos enfoques metodológicos utilizados na *Engagement Research* podem ser observados no Quadro 1.

**Quadro 1: Métodos de pesquisas mais utilizados nos Engagement Research**

Métodos de pesquisa	Exemplos de pesquisa
Entrevistas semiestruturadas	- Entrevistas semiestruturadas
Combinação de enfoques metodológicos / estudos de caso	- Estudos de caso utilizando entrevistas semiestruturadas, observação e análise de documentos - Estudos de caso utilizando entrevistas semiestruturadas e análise de documentos internos e/ou públicos - Entrevistas semiestruturadas e observação - Observação e análise documental - Entrevista semiestruturada e questionário - Entrevistas semiestruturadas e análises de dados estatísticos do governo.
Novos enfoques metodológicos	- Estudo de caso de uma pesquisa ação - Cooperação entre uma instituição acadêmica, ONG e instituição municipal - Estudo etnográfico - Estudo autoetnográfico

Fonte: Adaptado de Adams e Larrinaga (2019)

As entrevistas semiestruturadas são as mais utilizadas devido a uma série de fatores como: tem a utilidade imediata para identificar qual é a prática e o porquê ocorre daquela forma; permite aos pesquisadores recompilar ideias dos participantes e examinar como se formam os pontos de vista, como ocorrem as práticas, as motivações do porquê das práticas e as mudanças ou não com o tempo; permitem examinar áreas emergentes em que ainda não existem padrões sobre as melhores práticas de sustentabilidade (Adams &



Larrinaga, 2019). A utilização das entrevistas em combinação com outros métodos é comum, conforme pode ser observado no Quadro 1.

Os estudos de caso são utilizados para pesquisar as práticas contábeis entendendo que precisam ser examinadas no seu contexto social e organizacional, e em situações práticas onde o pesquisador pode investigar os significados à contabilidade pelas pessoas que a praticam (ADAMS; LARRINAGA, 2019).

Os estudos de caso focam em uma única organização ou evento ou em um número limitado de organizações em estudos de casos múltiplos, o que leva a ter maior profundidade nas análises. A coleta de dados geralmente ocorre por meio de entrevistas, observação, participação e análise documental.

### 2.3 ENFOQUES TEÓRICOS NA ENGAGEMENT RESEARCH

Adams e Larrinaga (2019) identificaram diversos enfoques teóricos nos artigos analisados que são evidenciados no Quadro 2, assim como os autores das pesquisas com essa abordagem teórica.

**Quadro 2: Enfoques teóricos mais utilizados nas Engagement Research**

Enfoque teórico	Artigos / Autores
Governmentality/Foucault frames	Cooper et al. (2016); Johansen (2008); Spence e Rinaldi (2014); Tregidga (2013, 2017)
Perspectivas Bourdieusian	Killian e O'Regan (2016); McPhail <i>et al.</i> (2010)
Teoría dos Stakeholders	Collier (2008); Durden (2008); Hossain Alam (2016)
Teoría da Legitimidade	Adler <i>et al.</i> (2017); Belal e Owen (2015); Cho (2009); Momin e Parker (2013); O'Dwyer e <i>col.</i> (2011); Rimmel e Jonäll (2013).
Modelo de mudança de Laughlin (1991)	da Silva Monteiro e Aibar-Guzmán (2010); Bouten e Hoozée (2013); Fraser (2012); Narayanan e Adams (2017); Powell e Tilt (2017); Stubbs e Higgins (2014).
Neoinstitucionalismo sociológico	Bebbington <i>et al.</i> (2009); Bebbington <i>et al.</i> , (2012); Bessire e Onnée (2010); Contrafatto (2014); Edgley <i>et al.</i> (2015); Järvenpää e Länsiluoto (2016); Laine e <i>col.</i> (2017); Momin e Parker (2013); Moore (2013); Wijethilake e <i>col.</i> (2017); Yu e Rowe (2017); Zhao e Patten (2016).
Teoria da adoção da inovação	Fallan (2015); Robertson e Samy (2015); Vinnari e Laine (2013)
Teoria da rede de atores	Egan (2014); Georg e Justesen (2017); Jollands <i>et al.</i> (2015); Rowbottom e Locke (2016)
Teoria da estruturação	Dillard e Pullman (2017); Jayasinghe e Thomas (2009); Moore e McPhail (2016)
Sociología económica	Ferreira (2017); Vesty <i>et al.</i> (2015)
Gerenciamento de impressões	Diouf e Boiral (2017); Solomon e <i>col.</i> (2013)
Teoría do mix regulatório	Kumarasiri e Jubb (2016)
Teoría institucional	Contrafatto (2014); Edgley <i>et al.</i> (2015); Layne e <i>col.</i> (2017); Frostenson e Herin (2017)

Fonte: Adaptado de Adams e Larrinaga (2019)

A teoria da legitimidade e a teoria dos Stakeholders são os enfoques teóricos mais utilizados em *Engagement Research*. O modelo de Laughlin (1991) tem sido utilizado para explorar as mudanças produzidas pela contabilidade da sustentabilidade nas *Engagement*



*Research*. Na última década, o neoinstitucionalismo sociológico foi a teoria de maior influência nas pesquisas.

As novas teorias estudadas na área são a teoria da adoção da inovação, teoria da rede de atores, teoria da estruturação, sociologia econômica, gestão de impressões e a teoria do mix regulatório. Adams e Larrinaga (2019) mencionaram o enfoque teórico da Teoria institucional, a análise do contexto e a teoria da rede de atores como promissores para as futuras pesquisas envolvendo *Engagement Research*. A teoria institucional foi utilizada para explicar os achados dos *Engagement Research*, que por sua vez, foi utilizada para explicar vários aspectos da teoria institucional. Visto que a *Engagement Research* busca melhorar a contabilidade e o desempenho da sustentabilidade, a mudança é vista pela literatura de maneira positiva, e a resistência à mudança de maneira negativa (Adams & Larrinaga, 2019).

A forma com que ocorre essa mudança, geralmente é problematizada referenciando a análise do contexto. A *Engagement Research* despertou nos pesquisadores a importância do contexto, que geralmente é ignorada pela pesquisa convencional, visto que os bancos de dados contêm dados de segmentos, setores ou áreas específicas, já a *Engagement Research* abordou uma diversidade de contextos em diversas organizações (Adams & Larrinaga, 2019).

A teoria da rede de atores pode ajudar na compreensão do processo interno nas organizações que praticam a contabilidade da sustentabilidade. Adams e Larrinaga (2019) mencionam que esta teoria ajuda na compreensão da dinâmica para a obtenção de recursos, na compreensão do processo interno nas organizações, ajuda a articular vínculos entre a contabilidade e a organização abrindo espaço para considerar a contabilidade da sustentabilidade como performativa e coloca o debate da “captura gerencial” sob uma ótica diferente.

Adams e Larrinaga (2019) identificaram que as revistas pesquisadas possuem inclinações de publicações para algumas abordagens teóricas. A revista *Accounting Organizations and Society (AOS)* teve publicações de artigos com teorias estabelecidas (teoria institucional, Bourdieu, construtivismo, Foucault, gestão de impressões, teoria da legitimidade).

*Accounting, Auditing and Accountability Journal (AAAJ)* teve um equilíbrio de distintas perspectivas teóricas (Teoria stakeholder; Teoria da legitimidade; Teoria institucional; *impression management*; *Governmentality*; *Accountability*; dialógica; estudos de ciência e tecnologia. As revistas AOS e AAAJ buscaram novas teorias ou conceitos para explicar problemas contemporâneos (ADAMS; LARRINAGA, 2019).

Os artigos publicados no *Critical Perspectives on Accounting (CPA)* examinaram as práticas por meio de abordagens teóricas não tradicionais (etnografia, autoetnografia, vulnerabilidade, abordagem revolucionária de Gorz vs abordagem reformista da mudança, *governmentality*). A revista *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal (SAMPJ)* publicou artigos que buscaram compreender a prática, avaliar e melhorar para proporcionar um modelo ou enfoque e estudos que indicam conceituações emergentes sobre o processo de contabilidade para a sustentabilidade em contextos poucos abordados em literatura prévia (contabilidade da água, contabilidade e gestão de carbono, teoria neoinstitucional, lógica institucional, sistemas).



### 3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Aqui evidencia-se o processo da Engagement Research aplicado em um caso brasileiro, sob a perspectiva do pesquisador. Situação em que o pesquisador, por meio do engajamento com os atores da empresa, discute e propõe um modelo de contabilidade gerencial socioambiental que possa ser utilizado na instituição considerando o contexto em que está inserido.

O Quadro 3 apresenta as raízes epistemológicas, fundamentos de pesquisa, métodos de pesquisa e o enfoque teórico baseados na Engagement Research utilizados na presente pesquisa.

**Quadro 3 - Raízes epistemológicas, fundamentos, métodos e enfoque teórico na pesquisa da presente pesquisa**

Pressuposto	Delineamento	Especificação
Raízes epistemológicas	Modo 2	Problemas práticos de sustentabilidade
	Comunidade ampliada de pares	Pesquisador; responsáveis pelas áreas de Contabilidade, Sistema de Gestão Ambiental, Relacionamento com investidores e sustentabilidade e Relacionamento com as comunidades
Fundamentos de pesquisa	Métodos Interpretativos	Participação do pesquisador no campo por meio de entrevistas em profundidade.
	Crítico	Dialógica crítica. Engajamentos por meio do diálogo. Processo evolutivo social de iluminação e emancipação de Adams e Larrinaga (2007) por meio das atividades de investigação, iluminação e estratégias de mudança.
Métodos de pesquisa	Estudo de caso	Estudos de caso utilizando entrevistas semiestruturadas e análise de documentos internos e/ou públicos
Enfoque teórico	Análise do contexto	

Para fundamentar a geração do conhecimento Modo 2, a pesquisa levou em consideração as questões práticas da empresa, a forma como está estruturada, os desafios enfrentados por ela, as oportunidades e dificuldades em relação à sustentabilidade, além do contexto em que está inserida.

Outra raiz epistemológica desta abordagem consiste na comunidade ampliada de pares. No presente estudo, além do pesquisador, envolveram-se na busca pela solução do problema de Contabilidade Socioambiental e sustentabilidade responsáveis pelas áreas de Contabilidade, Sistema de Gestão Ambiental, Relacionamento com investidores e sustentabilidade e Relacionamento com as comunidades.

Com relação aos fundamentos de pesquisa da Engagement Research, o aspecto interpretativo, ocorreu se deu por meio de entrevistas em profundidade e diálogos que ocorreram com os diversos atores participantes no decorrer da pesquisa. O fundamento crítico é evidenciado no processo das três atividades (investigação, iluminação e estratégias de mudança) cujo processo é descrito na discussão dos resultados.

Adams e Larrinaga (2007) propuseram três processos que fundamentam a Engagement Research: o processo de investigação, iluminação e estratégias de mudança. Esses três processos ocorrem na presente pesquisa, embora não aconteçam em uma sequência linear e podem ser observado s na Figura 2.



**Figura 2 - Processos da Engagement Research na pesquisa**

Investigação	Iluminação	Estratégias de mudança
Entrevistas Análise documental	Entrevista/Diálogo Apresentação do modelo Contexto interno e externo	Diálogo/Sensibilização Apresentação do modelo Validação do modelo

Para o processo de investigação foram utilizadas entrevistas com gestores de diferentes áreas, além de análise de documentos e relatórios. A partir do processo de investigação, foram apresentadas aos atores as conclusões encontradas no primeiro processo por meio de um diálogo sobre o contexto interno e externo referente à sustentabilidade e Contabilidade Socioambiental. Por meio desses insights e das análises de modelos de contabilidade gerencial socioambientais existentes, foi elaborado um modelo de CGSA aplicado à empresa.

A Engagement Research foi usada para identificar uma proposta de modelo que atendesse a necessidade gerencial da empresa. Partiu-se da observação de modelos já existentes sobre CGSA. Esta análise dos modelos já existentes em contrapartida com as operações específicas do setor de distribuição de energia elétrica é a plataforma conceitual do modelo proposto. Isso foi apresentado aos atores, e, com a participação deles, foram realizados ajustes para adequação do modelo proposto

O processo de estratégias de mudança ocorreu por meio da validação do modelo pelas áreas e pelas propostas de implementação do modelo, buscando a sensibilização por meio do diálogo da importância da contabilidade da gestão socioambiental para a empresa de acordo com o contexto em que se encontra inserido.

Com relação ao método de pesquisa, o presente estudo utiliza o método de estudo de caso em uma única instituição, realizada na Light SESA, empresa distribuidora de energia do setor elétrico. A empresa é a quarta maior distribuidora de energia do Brasil, em número de clientes, e a quinta maior em quantidade de energia distribuída (Light, 2019).

O estudo de caso na empresa foi possível por meio de entrevistas semiestruturadas com atores envolvidos com a contabilidade e sustentabilidade da empresa. Elas ocorreram no período de 2020 a 2021. Além das entrevistas, foram realizadas análises em documentos internos e externos da empresa, assim como de outras instituições para a compreensão do contexto socioambiental em que ela se encontra inserida.

Com relação ao enfoque teórico, tendo em vista a lacuna teórica encontrada com relação à análise do contexto, visto que ela geralmente é ignorada pela pesquisa convencional, atrelado à complexidade do contexto da empresa, o presente estudo tem como enfoque teórico a análise do contexto.

#### **4 RESULTADOS E DISCUSSÃO**

Nesta seção serão apresentados os resultados da análise do contexto da empresa, como foi conduzido o processo de pesquisa pelo pesquisador e as principais dificuldades encontradas na adoção da abordagem de pesquisa.

##### **4.1 ANÁLISE DO CONTEXTO - CARACTERIZAÇÃO DA ÁREA DE CONCESSÃO**



Light Serviços de Eletricidade S.A. (Light SESA) é uma das empresas controladas diretas da Holding Light S.A. Houve uma mudança do controle acionário no decorrer da pesquisa, o que pode ter influenciado na percepção dos gestores em relação à sustentabilidade, evidenciado nos resultados .

A área de concessão da empresa é heterogênea com relação ao aspecto socioeconômico e pode ser vista nas perdas não técnicas (PNT) que variam substancialmente nas regiões atendidas pela empresa (HUBACK, 2018). Essas PNTs são consideradas alguns dos problemas críticos que as distribuidoras de energia enfrentam. As PNT são resultantes de fraudes, desvios e irregularidades que não dependem da gestão da distribuidora (ANEEL, 2021).

Especificamente no que tange às PNTs, estas ocorrem em virtude de problemas enfrentados pelas distribuidoras relacionados à qualidade de gestão da empresa e às condições socioeconômicas e culturais da população atendida. As condições socioeconômicas e culturais e os aspectos institucionais têm efeitos relevantes no percentual de PNTs nas distribuidoras de energia (IETS, 2008; MPF, 2019). Essas PNTs podem acontecer por meio de fraudes, erros de medição, furtos de energia, unidades consumidoras sem medidor de energia, entre outras formas (MPF, 2019). Desta forma, a Aneel (2019) parte da premissa de que a gestão das concessionárias, as características socioeconômicas e os aspectos comportamentais de cada área de concessão são os determinantes dos níveis das PNTs.

Particularmente, o Rio de Janeiro possui um sério problema com relação às PNTs na distribuição de energia (IETS, 2008). Embora o estado apresente uma elevada renda per capita, moradias com boas condições de água e esgoto e baixo grau de analfabetismo, os determinantes para o elevado nível de furto de energia estão relacionados com a violência, desenvolvimento humano, educação, renda, condições dos domicílios, eficiência do judiciário, informalidade e o alto custo da eletricidade no orçamento familiar (IETS, 2008). A informalidade ocorre de diferentes formas e pode ser evidenciada nas empresas que não possuem registro normal, empregos que não atendem à legislação trabalhista, a ilegalidade, entre outros, e está correlacionada com o consumo de serviços de utilidade pública (IETS, 2008).

Outro indicador que evidencia a informalidade está relacionado com o grau de favelização de uma área, que representa o percentual de residências que se encontram em áreas subnormais ou precárias, que se caracterizam por alta concentração populacional, baixa infraestrutura e topografia acidentada. Existe um grande número de pessoas residentes em comunidades com essas características, e a Light é a distribuidora com maior proporção de população com domicílios nestas áreas, o que dificulta o combate às perdas (HUBACK, 2018).

O Rio de Janeiro é o estado que concentra o maior número de favelas, sendo um incentivo para o roubo de energia, a desorganização urbana e a ausência de estado (IETS, 2008). Além disso, o domínio das milícias e do narcotráfico na área de concessão da empresa não pode ser comparado a nenhuma outra região localizada em outra concessionária brasileira, e o estado não consegue atuar nessas áreas (HUBACK, 2018).

A Light divide em dois tipos de áreas a ocorrência de PNTs: “Áreas Possíveis” e Áreas com Severa Restrição à Operação (ASRO). As áreas possíveis são as áreas em que a empresa consegue atuar. Já as ASRO se referem às áreas onde a empresa não consegue realizar manutenção e operações necessárias devido a problemas operativos (GESEL, 2019).



Nas áreas de risco, mais de 80% da energia distribuída é furtada, e a empresa depende do poder público para atuar, caso contrário os colaboradores correm riscos de vida. Nas demais áreas, cerca de 7% da energia distribuída é furtada, nelas a Light consegue atuar em relação a algumas regiões com complexidade relevante (LIGHT, 2019).

Geralmente, as ASRO encontram-se localizadas em comunidades e são locais dominados por grupos criminosos que podem limitar a operação e supervisão da empresa no combate às PNTs (HUBACK, 2018). Das 1340 comunidades que se encontram na área de concessão da Light, 642 comunidades são classificadas como ASRO (LIGHT, 2017).

A presença de localidades específicas controladas por facções criminosas “é uma realidade extremamente adversa e peculiar no Rio de Janeiro” (GESEL, 2019, p. 222). De acordo com Muggah (2017), o Rio de Janeiro é vulnerável à chamada violência latente em razão de falhas na governança e corrupção sistêmica, desigualdade socioeconômica na cidade e no estado, além da presença de facções criminosas com elevado controle de território.

Esse poder paralelo que se encontra nas ASRO possui diferentes efeitos para a Light, entre eles: desvio de energia pelo poder paralelo para venda aos moradores das comunidades, tornando-se, assim, uma nova fonte de renda para os criminosos; parcerias de unidades produtivas (fábricas) com o poder paralelo, instalando-se de forma clandestina nessas regiões para pagamento de tarifas menores; pressão das milícias para que os moradores aceitem o fornecimento de energia dos mesmos, e não da empresa (GESEL, 2019).

Esse fato também afeta os equipamentos da rede de distribuição, que são alvejados em consequência da troca de tiros, o que causa alta reincidência na manutenção e troca dos mesmos (IETS, 2008). Desta forma, a Light limita suas operações nas ASRO a fim de resguardar a segurança dos funcionários (GESEL, 2019). Assim as PNTs podem estar mais relacionadas com a presença de um poder paralelo do que às condições socioeconômicas gerais, como renda per capita, condições de moradia ou provisão de bens e serviços públicos (GESEL, 2019).

Tais áreas trazem diversas implicações à Light e a seus consumidores regulares como: impedimento na atuação no combate ao furto de energia, o que leva ao desperdício de energia, sobrecarga das redes, perdas econômicas e aumento das tarifas; dificuldade na gestão de indicadores principalmente com relação ao DEC - Duração Equivalente de Interrupção por Unidade Consumidora, frente à necessidade de aguardar condições de segurança para o reparo; e custos adicionais à empresa (despesas com manutenção e troca de equipamentos antes do fim da vida útil, compensações financeiras (DIC/FIC/DMIC)), o que onera tarifas (LIGHT, 2019).

Outro agravante das perdas não técnicas advém de uma questão cultural devido ao histórico do não pagamento das esferas governamentais no Rio de Janeiro que se reproduz na sociedade. Desta forma, também se destaca que “a cultura do não pagamento dos serviços da utilidade pública está arraigada na população local, impactando sobremaneira a propagação do consumo irregular de energia” (IETS, 2008, p. 9). Esse contexto faz com que mais de 20% de toda a energia furtada no Brasil esteja na área de concessão da Light, e, em relação ao volume de energia furtada, a empresa está em primeiro lugar no ranking nacional (LIGHT, 2019).

A ANEEL admite que a dificuldade do poder público para minimizar os problemas socioeconômicos afeta os índices de PNTs das distribuidoras e, por isso, autoriza o repasse das mesmas para a tarifa, o que faz com que aumente o valor das tarifas de energia para garantir



a operabilidade das distribuidoras (GESEL, 2019; MPF, 2019). Os custos das PNTs são rateados entre os consumidores regulares na sua tarifa, cujo cálculo ocorre por meio de uma metodologia utilizada pela ANEEL de comparação de desempenho das distribuidoras e critérios de eficiência e características socioeconômicas das áreas de concessão (ANEEL, 2021). Entretanto, os valores regulatórios das PNTs são normalmente inferiores aos valores praticados pelas concessionárias de distribuição, podendo, assim, a ANEEL limitar o repasse das PNTs para a conta de energia (ANEEL, 2021).

Neste sentido, o contexto do caso Light encontra-se envolvido por uma problemática social, econômica e cultural “extremamente difícil de ser capturada pelo modelo regulatório”, fato que faz com que a empresa tenha dificuldades em atender às metas regulatórias que não condizem com os fatores exógenos a ela (GESEL, 2019, p. 222).

Pode-se dizer que a área de concessão da Light é caracterizada por elevada complexidade social, cujos principais fatores responsáveis são a violência e a informalidade (GESEL, 2019). A holding Light S.A atualmente encontra-se em processo de recuperação judicial que estendeu os efeitos para suas subsidiárias Light SESA e Light Energia, que concentram a maior parte do resultado e das dívidas do grupo, que totalizam cerca de R\$ 11 bilhões. Segundo a empresa, a crise se agravou nos últimos anos decorrente especialmente dos altos índices de furtos de energia e os investimentos realizados para mitigá-los não obtiveram resultados.

#### 4.2 O PROCESSO DE PESQUISA SOB A ÓTICA DO PESQUISADOR

O objetivo é evidenciar como ocorreu o processo da pesquisa e não necessariamente os resultados encontrados em cada processo.

##### 4.2.1 Processo de investigação pela Engagement Research

Por meio desse processo, realizado essencialmente através de entrevistas, foi possível identificar o nível de integração existente entre o sistema contábil e o sistema de gestão ambiental da empresa, as dificuldades dela em relação às questões socioambientais e a percepção dos entrevistados sobre a sustentabilidade. Foram, ainda, identificadas algumas questões, dificuldades e obstáculos referentes a aspectos social e ambiental .

Ficou evidente a falta de informação integrada sobre sustentabilidade , visto que gestores de áreas de sustentabilidade, gestão ambiental e de contabilidade mencionaram informações divergentes com relação à responsabilidade de cada setor. Enquanto a área de SGA menciona que as informações se encontram na contabilidade, a contabilidade menciona que as informações se encontram na área de SGA. Isso aponta a falta de comunicação interna entre as áreas da empresa em relação aos aspectos socioambientais.

Um aspecto identificado foi que as informações socioambientais são utilizadas para a tomada de decisão gerencial, somente quando essa decisão envolver algum risco para a empresa. Durante a pesquisa, o maior risco para os indicadores de sustentabilidade envolve as perdas não técnicas nas comunidades. Desta forma, é uma questão estratégica . Um dos riscos do negócio da empresa consiste nas PNTs, que geralmente são referentes a furtos de energia. Atualmente, a prioridade de investimento encontra-se concentrada em questões sociais, devido principalmente à perda de energia não técnica. Sendo assim, investimentos



ambientais não são considerados relevantes. Colabora com esse entendimento o fato da empresa usar energia de fonte com baixo impacto, como a oriunda das hidroelétricas.

Desta forma, a empresa tem a preocupação de realizar ações que busquem legitimar sua atuação na sociedade, fazendo com que a comunidade observe as ações da empresa e que esta mitigue os riscos e melhore os indicadores de satisfação do cliente.

Uma série de ações realizadas pela empresa para redução das perdas nas comunidades foi fruto de vários projetos, mas a empresa não necessariamente vincula todas estas ações como projetos sociais ou ações sociais. Entretanto, tanto a pessoa responsável pela contabilidade como a responsável pelo relacionamento com as comunidades não conseguem visualizar a integração entre ambas as áreas, mesmo que as ações sejam divulgadas nos relatórios de sustentabilidade.

Segundo os entrevistados, as questões referentes ao contexto social demandam maior atenção em relação às questões socioambientais, que acabam sendo ofuscadas por problemas considerados de maior prioridade pela alta gestão, que são as perdas não técnicas, que afetam diretamente o desempenho financeiro da empresa. A área de perdas é onde existe maior rotatividade na empresa, visto que existe um ciclo em que a perda não técnica é detectada, é proposta e implementada uma solução que é novamente burlada. Em média, os funcionários ficam dois anos na empresa e muitas vezes são considerados incompetentes.

Neste processo de investigação, pode-se perceber que a maioria dos problemas encontrados são referentes à falta de interesse por parte da empresa como um todo sobre as questões socioambientais, sendo prioridade para a alta gestão somente aqueles aspectos que irão impactar significativamente na avaliação financeira da empresa, embora não fosse percebido pelos mesmos que estes aspectos são fatores relevantes que impactam indiretamente o resultado da empresa. Este fato pode ser influenciado pela falta de um sistema de informação integrado, que permita uma análise de maior profundidade dos aspectos socioambientais da empresa.

#### **4.2.2 Processo de iluminação pela Engagement Research**

O processo de iluminação que ocorre na abordagem da Engagement Research ocorre por meio do diálogo entre o pesquisador e os atores envolvidos a fim de avaliar as conclusões encontradas no processo de investigação, trazendo à luz os aspectos que afetam negativamente a gestão (Adams & Larrinaga, 2007).

Tendo como base as entrevistas realizadas e os diálogos entre os gestores da área e a pesquisadora, as informações divulgadas pela empresa, o contexto da empresa e os modelos existentes de Contabilidade Gerencial Socioambiental, foi possível elaborar um modelo inicial de CGSA aplicado para a distribuidora de energia. O modelo desenvolvido não será abordado no presente trabalho, visto que o foco é o de se discutir o processo de Engagement como instrumento válido de pesquisa.

A área da Contabilidade mencionou que o ponto de partida para a elaboração do modelo e a obtenção das informações poderia ser as demonstrações obrigatórias que a empresa deve divulgar, como o balanço social. A partir dele, verificar de qual área vem a informação para que possa ser alocado a uma rubrica contábil que permita a identificação do desempenho da empresa.



As informações das áreas não necessariamente estão atreladas a nenhuma conta do balanço social, relatório obrigatório para o setor elétrico brasileiro visto que a gestão é realizada pela área que executa o projeto, mas ela tem a informação de quais são os projetos em andamento, a forma de controle ou não do projeto, se são de natureza CAPEX ou OPEX e os valores.

Nesse processo de iluminação, a área de Contabilidade mencionou os caminhos que podem ser seguidos para a elaboração do modelo e demonstrou interesse em participar de sua construção. Esse modelo foi desenvolvido com base em modelos existentes de CGSA, e foi apresentado aos gestores das áreas, os quais sugeriram alterações para que possam atender às necessidades informacionais da gestão.

Desta forma, a construção do modelo teve a participação tanto do pesquisador quanto dos gestores das diferentes áreas envolvidas. Foi apontado pelos participantes que a gestão socioambiental representa um dos problemas para a empresa, e eles acreditam que o mesmo deva ocorrer nas demais distribuidoras. Como o modelo desenvolvido no presente estudo inclui a dimensão de contexto, composto pelos aspectos da Anomia social e aspectos culturais, ele pode ajudar a verificar se os projetos realizados nas áreas de risco tiveram o retorno esperado. Projetos em áreas de risco serão retomados proximamente, em conjunto com o poder público, polícia e outros agentes. Cabe ressaltar que projetos nesses moldes já foram realizados anos atrás, porém não tiveram resultado.

A integração das informações de sustentabilidade que se encontram pulverizadas nas diferentes áreas da empresa, com a área de contabilidade e sustentabilidade, é proposta pelo modelo de CGSA. Este foi elaborado e validado a partir do engajamento das áreas envolvidas. Tal engajamento permite também a identificação das barreiras e oportunidades de sua implementação na empresa.

Durante a apresentação do modelo desenvolvido na pesquisa aos gestores, foram evidenciados os resultados alcançados no processo de investigação. Desta forma, os gestores puderam perceber aspectos inerentes a outras áreas que não tinham sido percebidas anteriormente por eles sobre aspectos socioambientais que afetam a empresa.

Com base no modelo de CGS inicial, foi possível realizar a discussão dos elementos que poderiam ser ajustados de acordo com a percepção da empresa, do pesquisador e dos elementos encontrados no processo anterior. Igualmente, foi realizada a inclusão de novas áreas relacionadas, como a gestão de patrimônio. A gestão de Patrimônio foi incluída devido ao tratamento contábil estabelecido pela ANEEL para as redes e subestações. Da mesma maneira, essa área também é responsável pelo consumo e tratamento dos resíduos de água nas instalações da empresa.

Pelas entrevistas realizadas, fica evidente a preocupação do atendimento da legislação vigente, visto que foi mencionado que alguns aspectos referentes ao SGA somente são atendidos devido à exigência da norma. Percebe-se a influência da atuação dos órgãos reguladores, tanto a ANEEL quanto a fiscalização, para a aplicação de ações efetivas em relação ao meio ambiente na empresa. Quando não existe essa exigência, o investimento ambiental é protelado. Neste sentido, é necessária a identificação da legislação vigente e suas consequências pela falta de cumprimento.



#### 4.2.3 Estratégias de mudança pela Engagement Research

O processo de elaboração de estratégias de mudança consiste em sugerir, avaliar e agir de acordo com estratégias de mudança de acordo com os resultados alcançados no processo de iluminação (Adams & Larrinaga, 2007). Como fruto dos processos anteriores de investigação e iluminação, foi elaborado um modelo de CGSA para a distribuição do setor. Muitos dos problemas que foram encontrados na pesquisa se referem à gestão.

Destaca-se, desta forma, a abordagem da Engagement Research, em que o pesquisador e os atores envolvidos na pesquisa, por meio de processos de investigação, iluminação e estratégias de mudança, podem ajudar a encontrar soluções para os problemas enfrentados pelas empresas na aplicação prática.

A proposta desse Modelo de CGSA para distribuidoras do setor elétrico levou em consideração o caso da empresa Light SESA e suas particularidades a partir do mapeamento dos componentes e características dos modelos propostos de CGSA apresentados. Desta forma, o modelo incluirá os componentes de Identificação, Gestão, Mensuração, Informação e Decisão. Sua estrutura foi baseada nos trabalhos de Ferreira (2011) Pfitscher (2004) e De Beer e Friend (2006), e foram adicionados itens que não foram mencionados pelos autores a fim de contemplar aspectos relevantes encontrados no processo de investigação.

No modelo proposto, incluiu-se a dimensão Contexto, não presente nos modelos apresentados à empresa, que contempla gastos em programas referentes ao combate a perdas de energia não técnicas, que têm origem principalmente nos furtos de energia como ligação clandestina, desvio direto da rede, fraudes como alterações no medidor ou desvios. Esses programas e ações são ocasionados principalmente por dois aspectos, o denominado Cultural e o denominado Anomia Social. O aspecto Cultural se refere a ações e programas da empresa em relação ao furto de energia em áreas possíveis, onde os consumidores possuem condições de efetuar o pagamento da energia, localizados geralmente em áreas nobres do Rio de Janeiro, como condomínios e empresas. Assim, a empresa realiza projetos de conscientização e regularização dessas áreas.

Outro aspecto é a Ausência ou Anomia Social, em que essa perda de energia ocorre pela grande complexidade social evidenciada por altos índices de informalidade, favelização, violência e ambiente hostil de negócios, problemas que são difíceis de serem administrados pela empresa (IETS, 2008). Neste sentido, existe dificuldade da empresa em lidar com essas questões devido à complexidade, entretanto conta com estratégias para alcançar esses clientes por meio de relacionamento com escolas públicas, unidades de saúde e Centros de Referência de Assistência Social (CRAS).

Entre as primeiras entrevistas e as demais, foi possível perceber que houve uma mudança de comportamento em relação à sustentabilidade da empresa. Entre os aspectos determinantes para esta mudança, encontra-se a pressão dos investidores e as exigências para a obtenção de créditos financeiros. No decorrer da pesquisa, desde a primeira entrevista, percebeu-se uma mudança de postura da diretoria em relação à sustentabilidade da empresa. Este fato coincide com o período em que houve a mudança da composição acionária da empresa. Assim, a mudança da visão da empresa em relação aos aspectos socioambientais pode estar relacionada a esta mudança de gestão.

De acordo com as entrevistas, isso ocorreu devido a pressão dos investidores para a implantação da agenda ESG e aos requisitos para a obtenção no sistema financeiro a



de se obter créditos com custo menor. A empresa ainda se encontra em um processo de análise para incorporar esses aspectos. Existe também uma expectativa em relação a como ocorrerá este processo, visto que um membro do conselho, que é engajado nas questões climáticas, será a responsável por levar à frente esse projeto.

Mesmo após o término do projeto desta pesquisa, os envolvidos entraram em contato com o pesquisador a fim de discutir aspectos referentes ao modelo apresentado, assim como estratégias de integração e engajamento por parte da empresa com questões socioambientais.

#### 4.2.4 Principais dificuldades no processo da pesquisa

A abordagem de Engagement Research é um processo difícil e não ocorre de forma instantânea. Envolve a participação efetiva do pesquisador no campo, assim como dos atores envolvidos.

Na empresa analisada, inicialmente percebeu-se uma desconfiança por parte de algumas áreas para uma participação efetiva e da construção em conjunto da proposição do modelo. Esta desconfiança pode ter sido ocasionada pela própria ideia dos participantes da empresa de que a academia poderia ensinar questões teóricas tidas como inalcançáveis pelos mesmos. Desta forma, assim como mencionado por Correa e Larrinaga (2015) é necessário humildade por parte dos pesquisadores em reconhecer que as inovações em Contabilidade Socioambiental surgiram na práxis dos relatórios de contabilidade. Demonstrar que um dos principais objetivos consistia no aprendizado de todo o processo, assim como o trabalho em conjunto entre pesquisador e empresa permitiu que os participantes se sentissem mais à vontade para participar ativamente de todo o processo.

O interesse sobre o tema, assim como na participação das áreas da empresa da pesquisa foi outra dificuldade. A área de sustentabilidade foi a que demonstrou maior interesse em todo o processo desde o início. Isto pode ser relacionado ao próprio perfil do gestor da área. O mesmo é envolvido em questões sociais e ambientais tanto na vida profissional como na vida pessoal. Em contrapartida, a área da contabilidade inicialmente não demonstrou interesse na participação da pesquisa. Entretanto este aspecto foi mudando no transcorrer do tempo. Ao finalizar a pesquisa, ocorreu uma mudança de postura por parte dos envolvidos, especialmente da área de contabilidade. Este fato foi evidenciado pela procura de outras pessoas da área a fim de buscar conhecimento e aprimoramento de questões mais técnicas e aprofundadas referentes aos aspectos apresentados no modelo proposto, sendo mencionado por estes que os mesmos não tinham conhecimento de algumas questões e gostariam de aprofundar.

Outra dificuldade encontrada nesta abordagem foi o tempo de desenvolvimento da pesquisa. Os contatos com os participantes da pesquisa tiveram início em 2018 e continuaram após a finalização do projeto de P&D à qual o pesquisador esteve vinculado. O processo de obter a confiança e abertura dos participantes da empresa demandou tempo, e algumas áreas, especialmente a área de contabilidade se demonstrou mais interessada somente no segundo ano de pesquisa, fato que foi afetado pelas reuniões remotas devido à pandemia Covid 19.

Houve dificuldades em acesso a documentos mencionados pelos entrevistados. Embora tenham sido mencionados documentos existentes na empresa, nem todos foram disponibilizados para análise. Entre as justificativas mencionadas encontram-se: o responsável mudou de área ou empresa, o documento encontra-se em mãos de empresa terceirizada, documento inexistente na área, autorização necessária, ou até mesmo que seria enviada em outro momento. Foi solicitado à contabilidade o acesso ao plano de contas geral da empresa a fim de identificar como está estruturado o plano de contas de cada área, entretanto, tal solicitação não foi autorizada. Sendo assim, foi pedido



à empresa o fluxo de registro de eventos como acidentes de trabalho, poda de árvores, primarização, multas, entre outros, porém essa informação também não foi fornecida pelo setor.

Tendo em vista a experiência do processo da abordagem Engagement Research, ficou evidente para o pesquisador que esta abordagem não é um processo fácil e demanda do pesquisador uma postura ativa assim como tempo e disponibilidade para conseguir quebrar as barreiras encontradas na empresa.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A abordagem da Engagement Research, por meio do processo de investigação, iluminação e estratégias de mudança, realizado com a participação da pesquisadora e dos atores da empresa, pode contribuir do ponto de vista prático na elaboração de pesquisas qualitativas, evidenciando o processo de elaboração do modelo de Contabilidade Gerencial Socioambiental com a perspectiva dos atores, suas dificuldades, obstáculos e necessidades que permitem a geração do conhecimento a partir da aplicação e avaliação da pesquisa com a participação da comunidade ampliada de pares.

O objetivo da presente pesquisa foi evidenciar como ocorreu o processo da pesquisa utilizando a abordagem de Engagement Research proposto por Adams e Larrinaga (2007). O mesmo foi aplicado em um estudo de caso realizado em uma empresa do setor elétrico por meio da elaboração de um modelo de contabilidade socioambiental para o setor.

A maioria dos problemas encontrados no processo são referentes à falta de interesse por parte da empresa como um todo sobre as questões socioambientais, sendo prioridade para a alta gestão somente aqueles aspectos que irão impactar significativamente na avaliação financeira da empresa. Este fato pode ser influenciado pela falta de um sistema de informação integrado, que permita uma análise de maior profundidade dos aspectos socioambientais da empresa

Com a falta de implementação do SGA na distribuição, a empresa gerencia os aspectos sociais e ambientais no setor de distribuição de forma pontual e específica de acordo com a necessidade e urgência. Especificamente, o contexto em que a empresa se encontra inserida é um fator determinante para a sustentabilidade da empresa como um todo. Tanto é que o mesmo se encontra em processo de recuperação judicial. O modelo de CGSA proposto com a participação dos entrevistados, foi visto como um caminho viável para a gestão com vistas a contribuir nas tomadas de decisões de investimento, assim como na evidenciaçã<sup>1</sup> dos aspectos que afetam a sustentabilidade da empresa.

O principal produto da Engagement Research é o entendimento daquilo que a participação humilde e crítica dos pesquisadores ocasiona nos contextos organizacionais e sociais onde a CGSA é praticada e experimentada. Já as mudanças na organização envolvidas são consideradas subprodutos da atividade de pesquisa (Correa & Larrinaga, 2015). Neste sentido, foi possível perceber uma mudança de postura demonstrada pelos participantes da pesquisa, evidenciado principalmente pelo interesse demonstrado no início da pesquisa e ao final da mesma.

Assim, a Engagement Research mostra-se como um caminho válido para o desenvolvimento sustentável das empresas. Embora não seja um processo fácil nem rápido, destaca a importância do envolvimento do pesquisador no campo de pesquisa. Já salientou Gray (2002) que a *imagining* (imaginação), engajamento e a mudança de prática não são atividades fáceis de se realizar. Além disso, esse autor mencionou que é difícil saber como



escrever sobre tais questões; ponto que as autoras desse trabalho corroboram integralmente.

#### REFERÊNCIAS

- ADAMS, C. A. & LARRINAGA, C. (2019). Progress: engaging with organisations in pursuit of improved sustainability accounting and performance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32 (8), 2367-2394 <http://dx.doi.org/10.1108/aaaj-03-2018-3399>.
- ADAMS, C. A. & LARRINAGA, C. (2007) Engaging with organisations in pursuit of improved sustainability accounting and performance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20 (3), 333-355, 12 jun. 2007.
- ADAMS, (1992) R. Why is the environmental debate of interest to accountants and accountancy bodies?, in Owen (Ed.) *Reporting. Accountancy and the challenge of the nineties*. Chapman & Hall, London
- BALL, A.; SOARE, V.; BREWIS, J. (2012) Engagement Research in Public Sector Accounting. *Financial Accountability & Management*, v. 28, n. 2, p. 189-214.
- BEBBINGTON, J.; BROWN, J.; FRAME, B.; THOMSON, I. (2007) Theorizing engagement: the potential of a critical dialogic approach. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, v. 20, n. 3, p. 356-381.. Emerald.
- BEBBINGTON, J.; LARRINAGA, (2014) C. Accounting and sustainable development: an exploration. *Accounting, Organizations And Society*, v. 39, n. 6, p. 395-413.
- CORREA, C.; LARRINAGA, C. (2015) Engagement research in social and environmental accounting. *Sustainability Accounting, Management And Policy Journal*, [S.L.], v. 6, n. 1, p. 5-28 . Emerald. <http://dx.doi.org/10.1108/sampj-09-2014-0058>.
- FUNTOWICZ, S. O.; RAVETZ, J. (1993) R. The emergence of post-normal science. In: *Science, politics and morality*. Springer, Dordrecht, p. 85-123.
- GESEL, (2021) Perdas não técnicas na distribuição de energia elétrica: o caso da Light. Rio de Janeiro, 2019. Disponível em <http://www.gesel.ie.ufrj.br/app/webroot/files/IFES/BV/livrolight.pdf>
- GIBASSIER, D.; ALCOUFFE, S. (2018) Environmental Management Accounting: The Missing Link to Sustainability?. *Social And Environmental Accountability Journal*, [S.L.], v. 38, n. 1, p.1-18, <http://dx.doi.org/10.1080/0969160x.2018.1437057>
- GIBBONS, M. (1994) *The new production of knowledge: The dynamics of science and research in contemporary societies*. Sage
- HOULDIN, M. (1993) An introduction to the issues – an overview, in Gray et al. (Eds.), *Accounting for the Environment*, ACCA, London, 3-8.
- LATAN, H. et al. (2018) Effects of environmental strategy, environmental uncertainty and top management commitment on corporate environmental performance: The role of environmental management accounting. *Journal of Cleaner Production*, v. 180, p. 297-306
- LIGHT. (2021) Furto de energia na Light. 2019. Disponível em [http://146.164.3.11/app/webroot/files/publications/30\\_angela.pdf](http://146.164.3.11/app/webroot/files/publications/30_angela.pdf)
- O'DWYER, B. (2005) The construction of the social account: a case study in an overseas aid agency, *Accounting, Organizations and Society*, 30 (3), 279-296