



Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

Elisabete Carmélia Ponte da Cunha

**O Relato Voluntário nos Municípios
Portugueses:
Uma Análise ao Relatório de Sustentabilidade**



Universidade do Minho

Escola de Economia e Gestão

Elisabete Carmélia Ponte da Cunha

**O Relato Voluntário nos Municípios
Portugueses:
Uma Análise ao Relatório de Sustentabilidade**

Dissertação de Mestrado
Mestrado em Contabilidade

Trabalho realizado sob a orientação da
Doutora Lídia Cristina Alves Morais de Oliveira
e do
Mestre Carlos Alberto da Silva Menezes

DECLARAÇÃO

Nome: Elisabete Carmélia Ponte da Cunha

Endereço eletrónico: cunhaelisabete@hotmail.com

Nº Cartão Cidadão: 10860965 0ZZ2

**Título da Dissertação de Mestrado: O Relato Voluntário nos Municípios Portugueses:
Uma Análise ao Relatório de Sustentabilidade**

Designação do Mestrado: Contabilidade

Orientadores

Doutora Lúcia Cristina Alves Morais de Oliveira

Mestre Carlos Alberto da Silva Menezes

É AUTORIZADA A REPRODUÇÃO PARCIAL DESTA DISSERTAÇÃO APENAS PARA EFEITOS DE INVESTIGAÇÃO, MEDIANTE DECLARAÇÃO ESCRITA DO INTERESSADO, QUE A TAL SE COMPROMETE.

Universidade do Minho, ___/___/_____

Assinatura: _____

Agradecimentos

A elaboração desta dissertação não seria possível sem a colaboração e apoio dos meus orientadores, Professora Lídia Oliveira e Professor Carlos Menezes, pelo profissionalismo, rigor, competência e pela disponibilidade constantemente demonstrada.

Agradeço também aos entrevistados dos Municípios da Marinha Grande, do Porto, de Proença-a-Nova e da Sertã, e da empresa IPI, pela sua colaboração neste projeto e pela disponibilidade e simpatia com que me receberam e reponderam às questões necessárias para elaborar este estudo.

Quero também agradecer à minha família, amigos e amigas mais próximas, pela paciência e apoio incondicional que sempre demonstraram para comigo.

Muito Obrigada!

Elisabete Cunha

Janeiro 2015

Resumo

Esta dissertação tem como objetivos estudar como a informação voluntária incluída nos relatórios de sustentabilidade é apresentada e utilizada pelos Municípios portugueses e o porquê da elaboração e publicação do Relatório de Sustentabilidade por parte dos mesmos.

Enquadrando-se na investigação qualitativa com uma perspetiva interpretativa, atendendo ao enquadramento teórico sustentado pelos argumentos da teoria da legitimidade, da teoria dos *stakeholders*, da teoria da gestão de impressões e da teoria institucional, o trabalho empírico socorre-se de quatro estudos de caso múltiplos: os Municípios da Marinha Grande, do Porto, de Proença-a-Nova e da Sertã.

É efetuada uma análise à estrutura e conteúdo dos Relatórios de Sustentabilidade publicados pelos quatro Municípios, que é complementada com informação obtida de sete entrevistas semiestruturadas.

A análise aos Relatórios de Sustentabilidade evidencia que a maioria é construída, com recurso a uma empresa de consultadoria, de forma a legitimar a ação do executivo, através de narrativas, indicadores financeiros e não financeiros e elementos visuais, estratégia suportada pelos argumentos das teorias da legitimidade, da teoria dos *stakeholders* e da teoria da gestão de impressões.

Através das entrevistas efetuadas conclui-se que a decisão relativa à elaboração do Relatório de Sustentabilidade partiu dos Presidentes dos respetivos Municípios. No entanto, o Município durante o processo praticamente assumiu o papel de compilador da informação solicitada pela empresa de consultadoria. A principal motivação subjacente à sua elaboração foi a promoção das atividades/realizações do executivo camarário, daí ter sido levada a cabo próximo de um processo eleitoral, consistindo numa estratégia de manutenção ou aumento da legitimidade perante os principais *stakeholders*. Verificou-se que a mesma foi motivada por uma entidade externa com competências para tal, o que evidencia a presença de isomorfismo normativo, à luz da teoria institucional. As respostas obtidas asseguram que a sua elaboração não implicou alterações nos procedimentos internos relacionados com o desenvolvimento sustentável e a sustentabilidade dos Municípios, não se tendo consubstanciado numa prática institucionalizada.

Palavras-chave: Relato voluntário, Sustentabilidade, Desenvolvimento Sustentável, Relatório de Sustentabilidade, Municípios Portugueses.

Abstract

This dissertation aims to study how the voluntary information included in sustainability reports is presented and used by the Portuguese Municipalities and why these Municipalities prepare and disclose Sustainability information.

Following an interpretative perspective, this study presents a theoretical framework, which combines the arguments of the legitimacy theory, stakeholder theory, management impression theory and institutional theory. This study is grounded on qualitative research and uses as case studies the Municipalities of Marinha Grande, Porto, Proença-a-Nova and Sertão. The structure and content of the sustainability reports of the four municipalities were analysed. Additionally, seven semi-structured interviews were conducted to gather insights on why sustainability reports were prepared by these municipalities.

The analysis of the sustainability reports revealed that most of the municipalities worked with a consulting company. Report analysis also evidences the use of narratives, the disclosure of financial and non-financial indicators and visual elements, in order to legitimise the action of the Executive. These findings corroborate arguments of the legitimacy theory, stakeholder theory and management impression theory.

The interviews revealed that the decision concerning the preparation of the sustainability report came out from the Chairmen of the Municipality. However, the Municipality during the process assumed the role of compiler of information requested by the consulting company. The primary motivation underlying the preparation of the sustainability report was the promotion of the activities/achievements of the City Executive, hence have been carried out around an electoral process. This is consistent with a strategy to maintain or increase legitimacy regarding the main stakeholders. Additionally, it was found that this strategy was motivated by an external entity with powers to do so, which highlights the presence of normative isomorphism, in the light of institutional theory. The data gathered during the interviews shows that the preparation of sustainability reports not entailed changes in internal procedures related to sustainable development and sustainability of Municipalities, not having been embodied as an institutionalized practice.

Keywords: Voluntary Reporting, Sustainability, Sustainable Development, Sustainability Report, Portuguese Municipalities

Índice

Agradecimentos.....	iii
Resumo.....	v
Abstract.....	vii
Índice.....	ix
Índice de Quadros.....	xi
Abreviaturas.....	xiii
1. Introdução.....	3
1.1. <i>Justificação do tema</i>	3
1.2. <i>Objetivos do Estudo e Questões de Partida</i>	5
1.3. <i>Estrutura do trabalho</i>	6
2. Revisão de literatura.....	7
2.1. <i>A Sustentabilidade, a Contabilidade e a Accountability nos Municípios</i>	7
2.1.1. <i>O Desenvolvimento Sustentável e a Sustentabilidade</i>	7
2.1.2. <i>A Contabilidade e a Sustentabilidade</i>	12
2.1.3. <i>A Accountability nos Municípios</i>	18
2.1.4. <i>Os desafios ao nível dos Municípios: a Agenda 21 Local e as diretrizes da GRI</i>	23
2.2. <i>O relato de sustentabilidade: revisão de estudos</i>	31
2.3. <i>Enquadramento teórico</i>	39
2.3.1. <i>Teoria da Legitimidade</i>	39
2.3.2. <i>Teoria dos stakeholders</i>	41

2.3.3. <i>Teoria Institucional</i>	42
2.3.4. <i>Teoria da Gestão de Impressões</i>	43
3. Objetivos e Métodos de Investigação	47
3.1. <i>Objetivos e Questões de Partida</i>	47
3.2. <i>Método Adotado</i>	48
3.2.1. <i>Perspetivas de investigação adotadas</i>	48
3.2.2. <i>Métodos de recolha de dados</i>	49
3.2.3. <i>Estudo de caso</i>	54
4. Estudo Empírico	57
4.1. <i>Caracterização dos Municípios</i>	57
4.1.1. <i>Marinha Grande</i>	57
4.1.2. <i>Porto</i>	59
4.1.3. <i>Proença-a-Nova</i>	61
4.1.4. <i>Sertã</i>	63
4.2. <i>Análise dos Relatórios de Sustentabilidade</i>	64
4.2.1 <i>Marinha Grande</i>	65
4.2.2 <i>Porto</i>	68
4.2.3 <i>Proença-a-Nova</i>	71
4.2.4 <i>Sertã</i>	74
4.2.5 <i>Análise comparativa</i>	76
4.3. <i>Análise das entrevistas</i>	80
5. Conclusão	95

5.1. Principais conclusões	95
5.2. Contribuições do estudo	96
5.3. Limitações.....	97
5.4. Pistas para investigação futura	97
Apêndices	99
<i>Apêndice 1. Guião da Entrevista aos Municípios.....</i>	99
<i>Apêndice 2. Pedido de colaboração</i>	104
<i>Apêndice 3. Guião de Entrevista à empresa IPI.....</i>	105
<i>Apêndice 4. Declaração de Confidencialidade</i>	110
<i>Apêndice 5. Formulário de Autorização.....</i>	111
<i>Apêndice 6. Designação dos Indicadores de Desempenho segundo a GRI.....</i>	112
Referências Bibliográficas.....	115
Índice de Quadros	
Quadro 1. Caracterização das entrevistas e entrevistados	52
Quadro 2. Grandezas Patrimoniais do Município da Marinha Grande	58
Quadro 3. Grandezas Patrimoniais do Município Porto.....	60
Quadro 4. Grandezas Patrimoniais do Município de Proença-a-Nova.....	62
Quadro 5. Grandezas Patrimoniais do Município da Sertã	64
Quadro 6. Correspondência entre os assuntos comuns aos Relatórios de Sustentabilidade	77
Quadro 7. Indicadores divulgados por nos Relatórios de Sustentabilidade baseados na estrutura da GRI	79

Abreviaturas

A21L – Agenda 21 Local

BSC – *Balanced ScoreCard*

CIVITAS - Centro de Estudos sobre Cidades e Vilas Sustentáveis

ICLEI - Conselho Internacional para as Iniciativas Ambientais Locais.

INE – Instituto Nacional de Estatística

IPI – Inovação, Projetos e Iniciativas, L.da

ENDS – Estratégia Nacional de Desenvolvimento Sustentável

GRI – *Global Reporting Initiative*

NUTS – Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos

PRODER – Programa de Desenvolvimento Rural

TBL - *Triple Bottom Line*

WCED - *World Commission on Environment and Development*

WHO - *World Health Organization*

O Relato Voluntário nos Municípios Portugueses:

Uma Análise ao Relatório de Sustentabilidade

1. Introdução

1.1. Justificação do tema

A atenção do mundo está cada vez mais focalizada nos impactos das atividades económicas, ambientais e sociais das organizações, incluindo as do sector público (Farneti & Guthrie, 2009; Guthrie & Farneti, 2008).

As empresas e a sociedade em geral estão conscientes da complexidade dessas questões e atentas ao facto das organizações com alto desempenho, seja qual for o sector, terem que tomar decisões céleres por meio de processos rápidos e, geralmente, com recursos limitados (GRI, 2012). Por seu lado, os governos têm um papel importante no progresso nacional e mundial para o desenvolvimento sustentável, sendo grandes empregadores, fornecedores de serviços e consumidores de recursos, com impacto direto na economia, no ambiente e na sociedade (Ball & Grubnic, 2007; GRI, 2004).

Tradicionalmente as organizações públicas, tais como os Municípios, são definidas como aquelas que são detidas e controladas pelo governo, que fornecem serviços essenciais à sociedade (Broadbent & Guthrie, 1992). Nas últimas décadas foram implementadas reformas profundas no sector público; a detenção, o domínio e a operabilidade dos serviços públicos deixou de ser exclusivamente governamental, passando total ou parcialmente para o sector privado ou para o terceiro sector (Broadbent & Guthrie, 2008).

Os Municípios operam dentro de limites geográficos, mediante órgãos representativos eleitos localmente, tendo alguma discricção e autonomia em relação ao governo central. Geralmente têm poder de gerar rendimentos, tais como taxas, recebem transferências do Orçamento do Estado e são responsáveis, perante os diversos destinatários, pela gestão dos recursos públicos locais, visando os interesses das respetivas populações (Carvalho, Fernandes, Camões & Jorge, 2012).

Internacionalmente o sector público é responsável por 40% da atividade económica mundial (Ball & Grubnic, 2007; Bellringer, Ball & Craig, 2011). Seria de esperar que o sector público liderasse o relato sobre sustentabilidade, dando o exemplo e relatando com transparência as suas atividades (Williams, Wilmshurst & Clift, 2011). Tal como

salienta Bellinger *et al.* (2011), os Municípios têm uma capacidade superior às empresas de se relacionar diretamente com a sociedade. A gestão adequada dos serviços públicos contribui para um futuro sustentável (Guthrie, Ball & Farneti, 2010). Os governos são responsáveis por um amplo número de *stakeholders* e cada Município responde à *accountability* inerente de diferentes formas, relatando tópicos específicos como a gestão do ambiente ou assuntos sociais (GRI, 2004). Os Municípios têm a responsabilidade de gerir os bens públicos, recursos, instalações, de forma a suportar os objetivos do desenvolvimento sustentável e promover o interesse público (GRI, 2005). Para os Municípios, promover a liderança e demonstrar o progresso para o desenvolvimento sustentável assume duas vertentes: estabelecer políticas alcançáveis que catalisem o desenvolvimento sustentável e serem responsáveis pela sustentabilidade do seu desempenho operacional (GRI, 2004).

Apesar do relato de sustentabilidade necessitar ainda de maior articulação e clarificação (Leeson & Ivers, 2006), tem havido um aumento do interesse e compromisso do sector público no relato de sustentabilidade (Leeson & Ivers, 2006). O relato sobre sustentabilidade é um veículo para avaliar os impactos económicos, ambientais e sociais das organizações e também contribui para o desenvolvimento sustentável (GRI, 2004).

Realizar um estudo acerca do como e porquê da informação voluntária incluída nos relatórios de sustentabilidade é apresentada, publicada e utilizada pelos Municípios, torna-se importante e pertinente, visto que é uma área pouco investigada (Bellringer *et al.*, 2011), existindo uma necessidade de alargar o âmbito do relato nas organizações (Farneti & Guthrie, 2009; Yongvanich & Guthrie, 2006). Segundo Ball, Soare e Brewis, (2012), este tipo de estudos pode ter impactos positivos na governação, nas políticas públicas, nas organizações de profissionais da contabilidade e em outros envolvidos na regulamentação ou na uniformização das práticas de contabilidade no sector público. Raramente existe um único objetivo para uma organização decidir divulgar sobre o seu desempenho não financeiro e implementar um processo de relato de sustentabilidade; as motivações podem ser internas ou externas, tangíveis ou intangíveis, financeiras ou morais e mutáveis ao longo dos anos (GRI, 2012).

1.2. Objetivos do Estudo e Questões de Partida

Considerando a importância dos Municípios na condução de políticas sustentáveis ao nível do desenvolvimento local, pretende-se investigar como a informação voluntária incluída nos relatórios de sustentabilidade é apresentada e utilizada pelos Municípios portugueses e o porquê da elaboração e publicação do Relatório de Sustentabilidade. Assim, pretende-se dar resposta às seguintes questões de partida:

- Como é que a informação voluntária incluída nos relatórios de sustentabilidade dos Municípios é apresentada?
- Porquê que os relatórios de sustentabilidade foram elaborados e publicados pelos Municípios?
- Como é que essa informação e os relatórios de sustentabilidade são utilizados pelos Municípios?

Deste modo, são objetivos específicos desta dissertação os seguintes:

- analisar a estrutura e conteúdo dos relatórios de sustentabilidade publicados pelos Municípios portugueses;
- conhecer as motivações subjacentes à tomada de decisão do Município relativamente à elaboração e publicação do Relatório de Sustentabilidade e o seu grau de envolvimento neste processo;
- avaliar os impactos decorrentes da elaboração e da publicação do Relatório de Sustentabilidade, quer internamente no Município, quer externamente na relação do Município com os agentes que integram a envolvente externa ao mesmo;
- caracterizar o processo de implementação da sustentabilidade no Município, nomeadamente das alterações produzidas ao nível dos procedimentos e práticas de sustentabilidade.

De forma a alcançar estes objetivos foram analisados os relatórios de sustentabilidade publicados pelos Municípios que abraçaram esse projeto e realizadas entrevistas individuais, conduzidas com base num questionário semiestruturado, aos responsáveis pela sua elaboração indicados pelo respetivo Município. Foi adotada uma abordagem qualitativa e interpretativa tendo em conta estudos de caso múltiplos. Quanto é do nosso conhecimento, este estudo é pioneiro em Portugal.

1.3. Estrutura do trabalho

Este trabalho encontra-se estruturado em cinco capítulos. Depois da Introdução, segue-se o capítulo 2 “Revisão de literatura”, onde são apresentados os principais conceitos que gravitam em torno da temática da sustentabilidade, nomeadamente o desenvolvimento sustentável e a sustentabilidade e seu relacionamento com a contabilidade e a *accountability* com especial ênfase na realidade dos Municípios. É também apresentado o enquadramento teórico, que auxiliará a análise do trabalho empírico realizado, e uma revisão de estudos anteriores.

O capítulo 3 é dedicado aos “Objetivos e Métodos de Investigação”, no qual são reapresentados os objetivos e questões de partida, já mencionados no capítulo da Introdução, bem como as opções metodológicas efetuadas, nomeadamente, a perspetiva de investigação adotada, os métodos e técnicas de recolha de dados e justificada a utilização de estudos de caso múltiplos.

Seguidamente, o capítulo 4 apresenta o “Estudo Empírico”, incluindo a caracterização dos estudos de caso, a análise dos relatórios de sustentabilidade, bem como das entrevistas realizadas. Por fim, é apresentada no capítulo 5 a Conclusão, sendo mencionadas as limitações e pistas para investigação futura.

2. Revisão de literatura

Este capítulo está estruturado em três secções. Primeiramente é abordada a temática da sustentabilidade, contabilidade e *accountability* nos Municípios. Posteriormente é apresentada uma revisão de estudos anteriores, e, por fim, é exposto o enquadramento teórico, que auxiliará a análise do trabalho empírico realizado.

2.1. A Sustentabilidade, a Contabilidade e a *Accountability* nos Municípios

2.1.1. O Desenvolvimento Sustentável e a Sustentabilidade

O conceito de desenvolvimento sustentável foi abraçado tanto por académicos como políticos (Williams *et al.*, 2011). É atualmente estudado em diferentes vertentes e visto também como um assunto político (Brandon & Lombardi, 2011).

O termo “desenvolvimento sustentável” foi popularizado pelo relatório publicado pela *World Commission on Environment and Development* (WCED), em 1987. O relatório, também conhecido como *Our Common Future* ou *The Brundtland Report* salienta que a “humanidade tem a capacidade de garantir o desenvolvimento sustentável assegurando a satisfação das necessidades presentes sem comprometer a capacidade de futuras gerações satisfazerem as suas necessidades” (WCED, 1987, p.15, §27).

A partir desse momento, transformou-se numa das prioridades em termos políticos, com base na superioridade da natureza sobre o ser humano. Paralelamente foi aumentando a consciencialização para os riscos e as ameaças ambientais globais para a sobrevivência humana no planeta (Bello, 2006).

A evolução do pensamento e da prática de sustentabilidade foi desencadeada pelo *boom* de trabalhos sobre desenvolvimento sustentável e pelo aparecimento de novas perspectivas após o relatório de *Brundtland*. Para esta evolução também contribuíram as novas tecnologias, principalmente as transformações ao nível da informação e comunicação (Sneddon, Howarth & Norgaard, 2006).

Atualmente é cada vez mais impossível evitar expressões tais como desenvolvimento sustentável, sustentabilidade, crescimento sustentável, sustentabilidade ambiental e social (Bebbington, 2001). Mesmo sem existir consenso em relação à definição de

sustentabilidade (Farneti & Guthrie, 2009), noções de desenvolvimento sustentável e sustentabilidade têm sido usadas com vários significados, por diferentes pessoas e em diferentes contextos (Bebbington, 2001; Bello, 2006; Gray & Collison, 2002), originando interpretações por vezes confusas e respostas desiguais (Hopwood, Mellor & O'Brien, 2005).

Até finais da década de 1980, o conceito de sustentabilidade era muitas vezes interpretado somente na sua versão económico-financeira: “a capacidade de uma organização sobreviver eficientemente e eficazmente, desempenhando as suas funções no sector público, e gerando lucro numa empresa do sector privado” (Bello, 2006, p.442).

No entanto, após o *Brundtland Report* passou a ser consensual que a sustentabilidade e o desenvolvimento têm que caminhar juntos (Bello, 2006) para se alcançar o desenvolvimento sustentável:

sustentabilidade como precondição para a preservação de um desenvolvimento duradouro; e, desenvolvimento como uma forma de superar a pobreza e manter a equidade social, ambas dentro da comunidade e entre diferentes comunidades, bem como nas diferentes gerações. (Bello, 2006, pp.442-443)

Assim, o crescimento económico é capaz de promover tanto o desenvolvimento social como a preservação do ambiente (Bello, 2006).

No início do século XXI, Gray e Milne (2002, p.69) definem sustentabilidade como um conceito global que enfatiza:

não só uma alocação eficiente dos recursos ao longo do tempo, mas também uma justa distribuição dos recursos e oportunidades entre a geração corrente e entre as gerações presentes e futuras, e, uma escala da atividade económica relativa aos seus sistemas ecológicos de suporte de vida.

A análise do conceito de sustentabilidade é um exercício difícil. Segundo Leal Filho, (2000, p.9) a expressão é usada tradicionalmente com vários sinónimos, tais como “longo prazo”, “durável”, “sistemático”, entre outros. De acordo com o autor, o significado de sustentabilidade apresenta variações em função das perspetivas políticas

ou objetivos organizacionais. Todavia, é necessário estabelecer regras de fundo para se chegar a um consenso quanto à sua definição (Blair & Evans, 2004; Leal Filho, 2000).

Mais recentemente, Sciulli (2011) argumenta que, embora não exista uma definição aceite de sustentabilidade, têm sido utilizados quadros teóricos para conduzir a investigação neste domínio.

Em 2007, estimava-se que havia aproximadamente 140 variações da definição de desenvolvimento sustentável (Johnston, Everard, Santillo & Robèrt, 2007). Como consequência, o público em geral assume o termo como intimidante, confuso (Blair & Evans, 2004), complexo (Gray & Collison, 2002), superficial, (Berke & Conroy, 2000), vago (Jabareen, 2008) e ambíguo (Greco, Sciulli & D'Onza, 2012).

Tanto a conceptualização como a prática do desenvolvimento sustentável oscila essencialmente entre (Sneddon *et al.*, 2006, p.253):

a disposição dos académicos e os profissionais para abraçar uma pluralidade das perspetivas epistemológicas e normativas da sustentabilidade; as múltiplas interpretações e práticas associadas à evolução do conceito de desenvolvimento; e esforços no sentido de ter espaços públicos que permitam um debate e que propiciem políticas de sustentabilidade.

Porém, todos os defensores do desenvolvimento sustentável concordam que a sociedade necessita de mudar. Hopwood *et al.* (2005) assumem que é fundamental dividir as abordagens dos defensores do desenvolvimento sustentável em dois grupos: os apoiantes do *status quo* e os apoiantes da transformação. Para os primeiros (abordagem *status quo*), a mudança pode realizar-se através da gestão, de cima para baixo, nas estruturas de decisão existentes. Do ponto de vista dos apoiantes da transformação, a mudança deve ser feita essencialmente através de ações políticas, trabalhando tanto com as estruturas existentes como com novas (Hopwood *et al.*, 2005).

Apesar da definição de desenvolvimento sustentável derivar da relação entre ambiente e o desenvolvimento, a sua preocupação primária não está focada no ambiente, mas sim na sustentabilidade de todo o contexto de desenvolvimento, que normalmente engloba três elementos (Souter, Maclean, Akoh, & Creech, 2010), considerados no mesmo nível de importância:

- Desenvolvimento económico: reduzir e tentar erradicar rendimentos mínimos, alcançando maiores níveis de prosperidade e permitir ganhos económicos contínuos.
- Desenvolvimento social: reduzir e procurar erradicar outras formas de pobreza; promover a qualidade da educação, saúde, habitação e outros aspetos do bem-estar dos indivíduos e das comunidades; realçar a qualidade da interação e compromisso social.
- Proteção ambiental: reduzir a poluição e outros impactos negativos no ambiente; mitigar os efeitos da industrialização e atividade humana; procurando alcançar a utilização sustentável dos recursos no interesse das gerações futuras.

Esta abordagem também é referida como o *Triple Bottom Line* da sustentabilidade, respeitando a integração das dimensões: económica, social e ambiental (Quick, 2008).

Alguns analistas de sustentabilidade consideram importante adicionar dois outros aspetos relacionados com o desenvolvimento, nomeadamente:

Diversidade cultural: a continuidade da diversidade cultural do passado para o futuro num contexto de globalização de comunicações, economia e sociedade, que resultem em interações interculturais mais intensas; e a

Governança (*Governance*): os mecanismos institucionais, as normas e regras que englobam a tomada de decisão e o comportamento por parte governos, empresas e cidadãos, as interações entre estes *stakeholders* e entre os diferentes domínios políticos. (Souter *et al.*, 2010, p.8)

Contrariamente ao que se possa pensar, estes cinco elementos não são incompatíveis nem competem entre si, sendo considerados mutuamente interdependentes (Souter, 2012). A história recente indica que elementos desta estrutura podem ser prosseguidos individualmente, e muitas vezes são implementados pelos governos em detrimento de outros, como por exemplo o crescimento económico em prejuízo da sustentabilidade ambiental (Souter, 2012).

Com o intuito de clarificar o conceito de desenvolvimento sustentável, Williams *et al.* (2011) definem-no como sendo o reconhecimento que os problemas globais, como a degradação ambiental e os problemas sócio económicos, são insustentáveis a longo prazo. Transpondo-o para o contexto local, esclarecem que “o desenvolvimento sustentável consiste nas atividades empreendidas ao nível das comunidades locais que

visam manter, integrar e melhorar a proteção ambiental, social e o crescimento económico dentro da comunidade” (Williams *et al.*, 2011, p.177).

Os autores realçam a necessidade de passar do conceito teórico de *Brundtland*, para um conceito operacional (Williams *et al.*, 2011), embora não haja concordância na forma como o conceito deverá ser traduzido para a prática (Berke & Conroy, 2000).

Na prática o sector privado tem dominado a estratégia (Ball & Bebbington, 2008) e liderado o relato sobre desenvolvimento sustentável, enquanto o progresso do sector público é descrito por Ball (2004b) como de qualidade irregular. Além de falhar na réplica do relato sobre sustentabilidade, o sector público debate-se com barreiras para conseguir integrar o desenvolvimento sustentável na governação (Sustainable Development Commission, 2011). Exemplos dessas barreiras são: a complexidade do conceito, a relutância em aceitar os limites ambientais, a dependência de planificação (departamentais), a dificuldade de resposta governamental quando algo não acontece conforme o planeado e a simulação de ações relacionadas com o desenvolvimento sustentável (Sustainable Development Commission, 2011). Além disso, também constituem barreiras os custos de implementação de melhorias, a prioridade de outros assuntos e a falta de pressão pública para o relato de sustentabilidade (Ball, 2004b).

Todas as organizações se deparam com obstáculos quando optam por incluir a sustentabilidade na sua missão, mas depois de os identificarem, estes devem ser explorados, solucionados ou evitados no futuro; além disso, as organizações devem aprender com os erros e partilhar a sua experiência (Sustainable Development Commission, 2011).

Os Municípios, por estarem mais próximos dos problemas locais, podem desempenhar um papel crucial na implementação de medidas sustentáveis, incentivando o envolvimento dos cidadãos, com o objetivo comum de atingir o desenvolvimento sustentável.

Há várias motivações que podem impulsionar o relato sobre sustentabilidade, por exemplo o *benchmarking* que compara o que uma organização (Município) com organizações concorrentes, por forma a atingir as “melhores práticas” dentro do sector (Greco, Sciulli & D’Onza, 2013). Da mesma forma, os Municípios não querem ser

ultrapassados comparativamente aos seus pares, da mesma região, e tentam informar-se formal e informalmente para determinar a sua posição sobre as divulgações sobre sustentabilidade (Greco *et al.*, 2013).

Obter o compromisso dos Municípios poderá simplificar-se com a definição de uma estratégia comum e a enumeração dos benefícios da sustentabilidade constante em regulamentação (Sustainable Development Commission, 2011), para evitar que as organizações públicas falhem na abordagem sobre o que consiste e quais as implicações do desenvolvimento sustentável (Blair & Evans, 2004).

Segundo Souter (2012, p.3)

Atingir completamente o objetivo da sustentabilidade requer que os governos, empresas e cidadãos tratem cada elemento de forma que sejam compatíveis e reconheçam as suas interações e interdependências. Isto é particularmente oneroso num contexto de contínuo crescimento populacional, que requer crescimento económico com taxas comparáveis por forma a sustentar os níveis de prosperidade correntes, o que coloca uma pressão adicional nos recursos finitos incluindo água e terra.

Embora os Municípios sejam identificados como impulsionadores, o desenvolvimento sustentável é muito mais abrangente do que as mudanças nas políticas e nas atividades municipais. A transição para o desenvolvimento sustentável implica fundamentalmente mudanças culturais ao nível dos valores individuais e coletivos (Ball, 2004a).

Apesar do anseio pela sustentabilidade por parte da comunidade internacional e de ser visível uma mudança no sector público, começando a sustentabilidade a fazer parte da governação (Ball, 2004b), nem todos acreditam no seu alcance e muitos parecem dar prioridade às políticas de curto prazo em detrimento do crescimento sustentável a longo prazo (Souter, 2012).

2.1.2 A Contabilidade e a Sustentabilidade

Nas décadas finais do século XX, os profissionais da contabilidade foram marcados por um grande aumento de solicitação de informação, tanto em termos de relato financeiro como de auditoria financeira (Lewis, 2008). As organizações não estão isoladas, não

sendo suficiente relatar somente sobre o paradigma financeiro, pois nem o sucesso económico nem os impactos sociais e ambientais conseguem ser medidos pela contabilidade tradicional (Farneti & Guthrie, 2009; Lewis, 2008), desencadeando a necessidade de ampliar o relato das organizações (Yongvanich & Guthrie, 2006). A contabilidade tem impactos ao nível social e económico (Deegan & Unerman, 2011). Um exemplo desses impactos indiretos, apresentado por Deegan e Unerman (2011), foi a alteração nos benefícios dos funcionários, introduzindo volatilidade nos fundos de pensões e acarretando consequências económicas e sociais para muitas organizações e pessoas.

As primeiras publicações a fazerem a ligação entre a contabilidade e a sustentabilidade focam-se essencialmente nas lacunas da contabilidade tradicional (Schaltegger & Burritt, 2010), nomeadamente na reduzida informação divulgada nos relatórios financeiros. Na tentativa de preencher este desfasamento, surgiram novas formas de relato complementares, com o objetivo de documentar as consequências sociais e ambientais das atividades políticas e administrativas das entidades, inclusive, do sector público (Bello, 2006). São exemplos: os relatórios de sustentabilidade, o *Balanced Scorecard - BSC*, entre outros, com objetivo informar os *stakeholders* (Bello, 2006).

É importante que os profissionais considerem a sustentabilidade como parte integrante da contabilidade, tal como os impostos, a auditoria e o relato financeiro (Magarey, 2011).

As universidades são fundamentais na promoção dos princípios da sustentabilidade, contribuindo para a mudança de paradigma e para um presente e futuro mais sustentável (Disterheft, Caeiro, Azeiteiro & Leal Filho, 2013). Uma das grandes deficiências, apontada por Mathews (1997) e Magarey (2011), é a não inclusão no *curriculum* académico dos licenciados de disciplinas como contabilidade social e ambiental, o que origina a não preparação da futura geração de profissionais da contabilidade para abranger o desenvolvimento sustentável (Chulián, 2011; Mathews, 1997).

A formação em contabilidade deve basear-se no desenvolvimento intelectual dos estudantes e não na mera aquisição de níveis de perícia (Gray & Collison, 2002). A inclusão de disciplinas de contabilidade sustentável potencia a crítica e levanta questões sobre a contabilidade na esfera ambiental e social, desafiando os futuros profissionais da

contabilidade a pensar sobre sustentabilidade e a fornecer ao mercado de trabalho especialistas que vão ao encontro das necessidades de gestão sustentável do sector público (Chulián, 2011). Mas a dessincronização entre a formação e as atuais tendências contabilísticas manteve-se, mesmo depois de verificado o interesse do sector público pelo desenvolvimento sustentável (Mathews, 1997).

A contabilidade no sector público tem algumas particularidades que a caracterizam. Uma das funções é proteger o tesouro público, prevenindo e detetando possíveis subornos e corrupção (a corrupção não só está ligada aos sistemas ditatoriais, também acontece nas democracias, apesar de todas as verificações) (Chan, 2003). Facilita a gestão financeira, que inclui atividades como a cobrança de impostos, taxas e outras receitas e pagamentos da despesa conforme o orçamento (Chan, 2003).

Alterar a tradição para dar primazia à sustentabilidade suportada pela contabilidade sustentável é um desafio para qualquer sistema governamental, que normalmente tende sempre para o antropocentrismo (Burrit, Thoradeniya & Saka, 2009).

Alguns dos interessados reconhecem o assunto (desenvolvimento sustentável) como demasiado importante para ser deixado nas mãos dos profissionais da contabilidade (Mathews, 1997), talvez motivados pela crítica do provimento de números distorcidos aos *stakeholders* pela contabilidade tradicional (Schaltegger & Burrit, 2000). Ou porque a informação divulgada pela contabilidade tradicional não satisfaz a procura por relatórios mais abrangentes (Bello, 2006).

O crescente reconhecimento do facto da contabilidade financeira tradicional e dos seus sistemas de relato não estarem adaptados para contribuir para a sustentabilidade faz do desenvolvimento sustentável e da sustentabilidade temas centrais para os profissionais da contabilidade (Ball, 2004b). Muitas organizações e profissionais da contabilidade estão atentos ao tema da sustentabilidade, mas inseguros quanto à sua implementação, tanto pela questão dos custos como pela associação à ecologia ou ambiente, ou mesmo pela quantificação das iniciativas com vista à sustentabilidade (Magarey, 2011).

A exploração da possível contribuição da contabilidade e do seu relato poderem concorrer para um futuro mais sustentável tem originado mudanças significativas na contabilidade tradicional (Ball, 2004b). Levou ao desenvolvimento, desde o início dos

anos 90, do designado ramo de contabilidade sustentável, que partiu da evolução da definição de sustentabilidade (Lamberton, 2005).

A contabilidade sustentável tem uma dimensão tripartida, requerendo a cooperação entre a contabilidade e as realidades sociais e ambientais (Lamberton, 2005), e podendo vir a desenvolver-se e integrar o relato ambiental e social nas demonstrações financeiras e assim contribuir para a sustentabilidade (Gray & Collison, 2002).

Com o crescimento dos impactos sociais e ambientais, da regulamentação do relato, das pressões governamentais, das verificações internacionais das normas contabilísticas, da mudança de estratégias e das exigências dos *stakeholders*, os gestores começaram a reconhecer que a integração dos assuntos sociais e ambientais na contabilidade financeira e de gestão se tornou uma necessidade (Schaltegger, Bennet e Burrit, 2006).

Com o aumento dos esforços de comunicação nas organizações, que dão importância à sustentabilidade, a contabilidade sustentável e o relato alcançaram rapidamente uma relevância respeitável dentro da gestão. Este desenvolvimento também pode ser interpretado como uma evolução da contabilidade ambiental (Schaltegger *et al.*, 2006).

A ligação entre contabilidade sustentável e o relato é crucial, pois a informação contabilística deve ser transmitida para poder exercer alguma influência e assim contribuir para o desenvolvimento sustentável da organização. O relato também é necessário para confirmar a situação atual e o progresso das medidas de sustentabilidade planeadas pela organização. Se tal não for realizado, a informação será considerada superficial (Schaltegger *et al.*, 2006).

Segundo Schaltegger *et al.* (2006, p.15),

o termo contabilidade sustentável é usado para descrever nova gestão de informação e métodos contabilísticos que têm como objetivo criar e fornecer informação de alta qualidade para suporte da organização no seu movimento pela sustentabilidade. Em contraste, o relato de sustentabilidade descreve novos meios de comunicação formais que fornecem informação acerca da sustentabilidade da organização.

Na sua essência, um dos efeitos mais importantes do relato de sustentabilidade é o envolvimento, tanto de funcionários como de gestores, em “estabelecer objetivos de

sustentabilidade para a organização, recolher de dados, criando e comunicando informação sobre sustentabilidade” (Shaltegger *et al.*, 2006, p.4).

A credibilidade da informação sobre contabilidade sustentável perante os *stakeholders* internos e externos requer visibilidade das atividades, bem como de avanços significativos ao nível da sustentabilidade (Schaltegger *et al.*, 2006). Para fomentar a credibilidade e a confiança, a gestão deve esforçar-se por divulgar a evolução da sustentabilidade, através de descrições qualitativas das atividades, mensurações dos impactos sociais, ambientais e financeiros relevantes para a persecução das suas atividades (Schaltegger *et al.*, 2006). Uma simples adoção de linhas de relato que não divulguem as estratégias relevantes e aspetos chave da performance da organização não será suficiente para trazer benefícios para a organização. Consequentemente é muito importante ter em conta as expectativas dos *stakeholders*, em função dos diferentes ambientes societários e dos diferentes sectores de atividade (Schaltegger *et al.*, 2006).

Os profissionais da contabilidade têm uma clara oportunidade para desempenharem um papel de liderança, desenvolvendo e estabelecendo estas novas abordagens (Lewis, 2008). Sendo a área do relato social e ambiental relativamente nova e geralmente sem regulamentação, os profissionais da contabilidade podem desenvolver novas vertentes da profissão, como a contabilidade social e ambiental (Deegan & Unerman, 2011).

Ball e Grubnic (2007) chamam a atenção para a necessidade de uma agenda distinta para a investigação e para a prática da sustentabilidade na contabilidade do sector público. As divulgações da contabilidade sobre sustentabilidade podem ser a chave para se conseguir uma compreensão generalizada sobre as contribuições do sector público para o desenvolvimento sustentável (Ball & Grubnic, 2007).

Atendendo aos Municípios, Ball (2004b, p. 16) salienta que a contabilidade sustentável pode ser adotada para

inserir preocupações na estratégia do desenvolvimento sustentável nos serviços de atendimento; aumentar a visibilidade das tendências não sustentáveis nas comunidades locais e os desafios para a organização; estabelecer metas para melhorar e portanto mudar de atitudes e comportamentos para atividades sustentáveis dentro da organização; aumentar a consciencialização sobre sustentabilidade; e alcançar clareza e significado acerca da agenda para a sustentabilidade das organizações.

Por sua vez, Burrit *et al.* (2009) salientam que a contabilidade sustentável pode melhorar e orientar o sector público através de:

- uma eficaz gestão efetiva dos bens públicos, suportada pela nova gestão pública onde as melhorias em eficiência podem ser vistas como um passo necessário para a sustentabilidade;
- um sistema de governação focado fundamentalmente na performance do equilíbrio sustentável mais do que na conformidade das regras financeiras;
- transparência e *accountability* das organizações do sector público em relação aos assuntos críticos ecológicos e sociais, através do relato de sustentabilidade aos *stakeholders*, usando melhores e integrados indicadores de sustentabilidade;
- apoio ao investimento em projetos de sustentabilidade de alto risco e baixo retorno.

A contabilidade sustentável no sector público terá de alcançar muitas metas, sem no entanto poder cair no abismo causado por:

não seguir a diferença entre as responsabilidades e *accountabilities* do sector público e do sector privado em relação à sustentabilidade; a aceitação desnecessária do domínio económico sobre o ecológico e social; fingir cegueira para as falhas de mercado e para o domínio do mercado pelos grupos que exercem um poder político e económico significativo; seguir exigências de políticas de curto prazo quando pensamentos de longo prazo são necessários; a ausência de normas de performance de sustentabilidade; e, pensar em termos departamentais em vez de no governo como um todo. (Burrit *et al.*, 2009, p.12)

O sector público lida com atividades que estão fortemente ligadas à sustentabilidade. As expectativas do sector público são altas e os profissionais da contabilidade precisam de responder a este desafio (Lewis, 2008).

No entanto, até agora o interesse por parte dos profissionais de contabilidade em constatar o panorama do relato social e ambiental tem sido reduzido (Farneti & Guthrie, 2009). Sciulli (2011) salienta que, nos Municípios australianos, o relato sobre sustentabilidade está sobre a alçada dos gestores de sustentabilidade e não no departamento de contabilidade ou financeiro.

Embora não se possa prever o futuro, uma alteração na legislação poderá influenciar e promover a sustentabilidade dos serviços públicos e, assim, a contabilidade e o relato posicionar-se-ão num contexto radicalmente diferente (Ball, 2004b).

2.1.3. A Accountability nos Municípios

Existe um longo histórico de esforços em muitos países para melhorar a transparência das operações dos governos, chegando a existir em muitos uma obrigação legal para explicarem as suas ações e as consequências associadas ao prosseguimento da sua missão (GRI, 2004).

Os Municípios são *accountable* para com um amplo número de *stakeholders* (GRI, 2004; Williams *et al.*, 2011) e respondem à *accountability* inerente de diferentes formas, combinando a simples divulgação de informação com informação mais estruturada, relatando tópicos específicos como a gestão do ambiente ou assuntos sociais (GRI, 2004).

A *accountability* implica ter em conta a consequência de uma ação; quando alguém é responsável por algo, o efeito da falta de responsabilidade resulta em punição, seja coima, multa, perda de emprego ou, em política, a não reeleição (Behn, 2001).

A noção de *accountability* não é nova e continua a ser usada extensivamente como fundamento teórico em pesquisas sobre contabilidade e sustentabilidade (Greco *et al.*, 2013).

As mudanças na contabilidade pública estão também associadas às doutrinas da *accountability* no sector, que requerem que a responsabilidade seja claramente atribuída (Hood, 1995). A influência da contabilidade na *accountability* pública resultou na melhoria da avaliação das atividades dos servidores públicos e profissionais pelas técnicas contabilísticas do sector privado em termos de resultados (Hood, 1995).

Na língua inglesa há ainda a semelhança semântica entre *accounting* (contabilidade) e *accountability* (Bovens, 2007); noutras línguas como português, espanhol, francês, alemão, holandês ou japonês, não se verifica o mesmo fenómeno (Bovens, 2007). A

palavra mais idêntica a *accountability* é responsabilidade (Bovens, 2007), que em termos semânticos é muito diferente de contabilidade. *Accountability* é muito usada em discursos políticos porque é conveniente transmitir uma imagem de transparência, confiança, credibilidade, fidelidade e justiça (Bovens, 2007). Tal como a sustentabilidade, a *accountability* pode ter significados diferentes (Bovens, 2007, Koppell, 2005). Koppell (2005) divide *accountability* em cinco dimensões: transparência, obrigatoriedade, controlo, responsabilidade e interesse.

Contemporaneamente, “o que começou como um instrumento para melhorar a eficácia e a eficiência da governação pública tornou-se gradualmente um objetivo em si mesmo” (Bovens, 2007, p.449). Atualmente, a *accountability* tornou-se um ícone de boa governação e uma promessa de uma forte, justa e equitativa governação (Bovens, 2007).

Accountability pode ser definida como um meio para melhorar a eficácia e a eficiência e a capacidade para produzir o efeito esperado das instituições públicas (Menezes, Carnegie & West, 2009). Bovens (2007, p.450) tenta simplificar o alcance do termo, descrevendo a *accountability* como “a obrigação de explicar e justificar uma conduta”. Ou seja, a *accountability* é um processo de avaliação baseado na relação entre um ator (Município) e um fórum (*stakeholders*), no qual os *stakeholders* podem colocar questões e fazer julgamentos e o Município encarar as consequências (Bovens, 2007).

Em termos básicos, independentemente de se tratar do sector público ou do privado, *accountability* significa uma obrigação em favor de uma entidade em responder pelas suas ações (GRI, 2004), ou seja, as organizações são responsáveis pelas suas ações. Na prática, existem diferenças devido à natureza das respetivas missões: as organizações privadas são motivadas pela obtenção de resultados nos investimentos dos seus *shareholders* (O’Donovan, 2002), enquanto o sector público tem a missão de preservar os bens públicos e alcançar o bem-estar social (GRI, 2004). Alguns Municípios veem a *accountability* essencialmente no contexto das suas próprias ações e operações; outros inserem-na no contexto das políticas ou condições de sustentabilidade nas áreas geográficas pelas quais são responsáveis (GRI, 2004).

A literatura considera a *accountability* fulcral para o progresso da sustentabilidade dos serviços públicos (Guthrie *et al.*, 2010). A melhoria da transparência da informação e as divulgações de informação financeira podem melhorar a tendência global para a

accountability do sector público e contribuir para o desenvolvimento social e económico da sociedade (Bolívar, Pérez & Hernández, 2007).

A contabilidade no sector público é fundamental para ajudar a esclarecer os *stakeholders* na sua procura pela *accountability* numa democracia (Chan, 2003). A democracia requer e promove normas de reciprocidade, que trazem encadeada a expectativa de trocar bens ou direitos de valor comparável, o que também é a base da contabilidade (Chan, 2003).

A informação contabilística pode ser utilizada para monitorar os termos económicos e sociais dos contratos políticos, quando os Municípios contratam no mercado. Comprar ou vender bens e serviços ou obter financiamento está sujeito a *accountability* económica, impor taxas para financiar serviços públicos incorre em *accountability* política (Chan, 2003). A prestação de contas por parte do sector público pode ser justificada como um apelo da democracia moderna para que o sector público seja explicitamente responsabilizado perante o seu eleitorado (Jones & Pendlebury, 2004). Esta abertura contribui para a transparência fiscal; embora ao mesmo tempo que satisfaz a procura de *accountability* dos *stakeholders*, cede informação, o que na sua essência é ceder autoridade (Chan, 2003).

Racionalmente o sector público não disponibiliza mais informação do que lhe é exigido, a não ser que seja do seu próprio interesse, daí que a informação voluntária normalmente é divulgada para satisfazer a procura de *accountability* (Chan, 2003). Também por questões ligadas à obtenção de recursos, o sector público é incentivado a divulgar mais do que é obrigado (Chan, 2003).

O desenvolvimento sustentável ocasiona aos Municípios um novo tipo desafio de *accountability* e necessidade de relato (GRI, 2004). Para os Municípios, promover a liderança e demonstrar o progresso para o desenvolvimento sustentável possui uma dupla vertente: por um lado estabelecer políticas alcançáveis que catalisem o desenvolvimento sustentável; por outro, serem responsáveis pela sustentabilidade do seu desempenho operacional, incluindo a gestão do pessoal e meios e obtenção de bens e serviços (GRI, 2004).

O aumento da *accountability* das organizações, pelas suas ações, impactos sociais e ambientais, foi acompanhado pela crescente utilização da internet (Adams & Frost, 2004; Adams & Frost, 2006). O baixo custo de certos tipos de comunicação (Bolívar *et al.*, 2007; Ward, 1996) e de obtenção de informação (Scott, 2006) contribuíram para a partilha e interação entre organizações e indivíduos (Criado & Ramilo, 2003; McIvor, McHugh & Cadden, 2002; Scott, 2006).

A adoção de meios de comunicação alternativos, como a internet, desenvolveu-se significativamente com o reconhecimento de um maior grupo de *stakeholders* e o compromisso com as suas exigências de informação (Adams & Frost, 2006; Bolívar *et al.*, 2007; Isenmann & Lenz, 2001). Estas exigências de informação conduziram a que ao longo dos anos a internet se tornasse no meio mais comum para publicação de informação financeira e não financeira (Xiao, Jones & Lymer, 2002).

O progresso dos serviços *online* prossegue na maioria dos países, incluindo o *e-government*, aplicações de informação e comunicação, para aumentar a eficiência dos serviços públicos e suportar o desenvolvimento sustentável (United Nations, 2012).

O *e-government*, conhecido como o uso da internet e de outras tecnologias associadas (Bolívar *et al.*, 2007), veio alterar a forma do sector público divulgar informação aos cidadãos (Adams & Frost, 2006; Bolívar, *et al.*, 2007) e impulsionar a transformação do sector público, melhorando a transparência e a eficiência dos serviços, com impactos ambientais positivos (Lörincz, Tinholt, Linden, Colclough, Cave, Schindler, Cattaneo, Lifonti, Jacquet, Millard & Bosch, 2011), revitalizando o desfasamento dos sectores económico e social (United Nations, 2012).

A utilização do *e-government* induz sinergia entre as instituições governamentais, sendo considerado um fator chave para a implementação do desenvolvimento sustentável (United Nations, 2012). Contribui para a sustentabilidade económica ao suportar a eficiência e a eficácia dos serviços públicos, aumentando os níveis de transparência e *accountability*; incrementa a equidade social e facilita a inclusão ao possibilitar a participação dos cidadãos; e proporciona a ligação das agências ambientais e as estruturas governamentais responsáveis pelo planeamento ambiental (United Nations, 2012).

Segundo Lörincz *et al.* (2011), a disponibilidade dos 20 serviços públicos básicos *online* aumentou em média nos 27 países da União Europeia de 69% em 2009 para 82% em 2010, sendo que Portugal tem 100% de acesso. Chamando a atenção para as diferenças entre a maturidade a nível do *e-government* nacional e local, os autores salientam que a média europeia dos serviços fornecidos ao nível local é de 39%, ficando muito aquém do nível dos serviços centrais, e que a dimensão dos Municípios também influencia a quantidade de serviços disponíveis *online* encontrada (Lörincz *et al.*, 2011).

A disponibilização de informações, serviços e formulários nas páginas da internet dos Municípios é muito benéfica, quer para os cidadãos, pela redução dos tempos das transações, quer para os Municípios, que diminuem os custos (Comissão das Comunidades Europeias, 2002; Lörincz *et al.*, 2011).

Os serviços da administração pública são dos mais procurados pelos utilizadores (Borins, 2002; Comissão das Comunidades Europeias, 2002). O relatório da Comissão das Comunidades Europeias (2002) recomenda que os serviços públicos deveriam tornar-se completamente interativos.

Segundo Criado e Ramilo (2003), os Municípios foram pioneiros no desenvolvimento de experiências tecnológicas relacionadas com a administração pública, em grande parte motivados pela proximidade com os cidadãos. Os autores atribuem a adoção e uso das novas tecnologias, como a internet, nas organizações públicas, a fatores políticos, sociais e económicos, incluindo a intervenção pessoal e a habilidade de alguns políticos em adaptarem as organizações às novas exigências sociais (Criado & Ramilo, 2003).

As novas tecnologias incluídas no *e-government* podem contribuir para a *accountability*, transparência, melhoria da estrutura política, aumento da eficácia e a eficiência e contribuir para uma maior abertura do sector público aos cidadãos (Bolívar *et al.*, 2007; Criado & Ramilo, 2003; United Nations, 2012). A disponibilidade de informação através da internet é fundamental para que os cidadãos possam tomar decisões (Bolívar *et al.*, 2007; Jho, 2005).

As exigências de participação dos cidadãos têm aumentado em relação à *accountability* e transparência do sector público, nos assuntos que os afetam diretamente, particularmente ao nível local (Scott, 2006). As páginas de internet dos Municípios

podem oferecer um espaço para o envolvimento dos cidadãos nos assuntos locais, facilitando a monitorização das decisões oficiais e o desempenho dos Municípios, contribuindo assim para a tomada de decisão nas eleições (Scott, 2006).

Tanto as evoluções tecnológicas, como as exigências de *accountability* obrigaram a contabilidade pública a evoluir. As inovações institucionais e concetuais contribuíram para o aumento da sua visibilidade e influência (Chan, 2003). A contabilidade pública mudou do mero controlo burocrático para o relato de *accountability* para o público. A contabilidade contemporânea tende a acompanhar as consequências a longo prazo das decisões e das ações (Chan, 2003). Para isso contribuem os registos informatizados e a utilização de novas tecnologias que facilitam o acesso dos *stakeholders* à informação.

2.1.4. Os desafios ao nível dos Municípios: a Agenda 21 Local e as diretrizes da GRI

Com o intuito de sensibilizar os Municípios dos cinco continentes para o ambiente e o desenvolvimento sustentável e encorajar a constituição de uma rede mundial de cidades que trabalhasse para o desenvolvimento sustentável, foi fundado, em 1990, o Conselho Internacional para as Iniciativas Ambientais Locais (ICLEI).

Com a apresentação do projeto Agenda 21 na Cimeira da Terra, realizada em 1992, no Rio de Janeiro, Brasil, o desenvolvimento sustentável passou a fazer parte do vocabulário internacional (United Nations, 1992).

No projeto apresentado, é enaltecida a importância da cooperação e participação dos Municípios, que estão próximos dos cidadãos e que desempenham um papel vital na educação e mobilizam o público a promover um desenvolvimento sustentável. Foi assim lançando o conceito de Agenda 21 Local (United Nations, 1992, C.28.1).

Segundo Farinha (2007), a Agenda 21 Local é um instrumento para promover o desenvolvimento sustentável local, no qual o Município trabalha em parceria com todos os sectores da sociedade para elaborar um plano de ação, implementando-o.

Bello (2006, p.441) considera que a Agenda 21 Local é

um relatório de sustentabilidade do governo local desenvolvido através de um processo de participação, com base nas debilidades e necessidades locais, em vez de promover o desenvolvimento sustentável do território.

A Agenda 21 Local é considerada por Barrutia, Aguado e Echebarria (2007) uma ferramenta de disseminação para a implementação das políticas sustentáveis, embora o sucesso da disseminação não implique um compromisso efetivo dos Municípios, o que contribui para que a implementação do desenvolvimento sustentável continue ainda na fase da infância.

Uma outra iniciativa que impulsionou a implementação do programa Agenda 21 Local foi a Carta das Cidades Europeias para a Sustentabilidade ou Carta de Compromissos de Aalborg, que, em 1994, estabeleceu os valores básicos e opções estratégicas para o desenvolvimento sustentável nas áreas urbanas e definiu a necessidade de uma campanha que divulgasse, publicitasse e apoiasse a aplicação de políticas de sustentabilidade local (Farinha, 2007).

Os temas da Carta de Compromissos de Aalborg são: Governação; Gestão local para a sustentabilidade; Bens comuns naturais; Consumo responsável e opções de estilos de vida; Planeamento e desenho urbano; Melhor mobilidade, menos tráfego; Ação local para a saúde; Economia local dinâmica e sustentável; e Equidade e justiça social do local para o global (Farinha, 2007).

É ainda de destacar a segunda Conferência Europeia das Cidades e Vilas Sustentáveis, realizada em Portugal em 1996, também conhecida por Plano de Ação de Lisboa, que veio traduzir a Carta de Compromissos de Aalborg para ações concretas. Hanôver foi o local escolhido para a terceira conferência, em 2000, na qual foi apresentada a proposta para um quadro comunitário de cooperação para promover o desenvolvimento urbano sustentável.

Em 2001 quase 6.400 processos da Agenda 21 Local tinham sido ativados por todo o mundo, especialmente no continente europeu (Bello, 2006). Esta implementação deveu-se em parte à difusão pelos países europeus de várias organizações como Eurocities, ICLEI e *World Health Organization* – WHO.

No décimo aniversário da Carta de Aalborg decorreu a quarta conferência, sem o apoio financeiro garantido da União Europeia. Novamente, em 2007, apelou-se para o reforço dos compromissos de Aalborg, na conferência realizada em Espanha, na cidade de Sevilha. A sexta conferência foi realizada em França, na cidade de Dunquerque, em maio de 2010 e, durante a mesma, 16 novos Municípios juntaram-se à campanha, assinando a Carta de Compromissos de Aalborg.

Por último, decorreu em 2012, durante o mês de junho, a conferência RIO+20, novamente no Brasil, na qual os representantes dos países reafirmaram os princípios enunciados nas diversas conferências realizadas anteriormente e prometeram promover um futuro económico, social e ambientalmente sustentável para as gerações do presente e do futuro¹.

Inicialmente, as conferências, acima mencionadas, foram realizadas para rever o progresso e reportar o número de resultados positivos alcançados, mas os esforços de implementação não foram bem-sucedidos aos níveis nacional e internacional (Drexhage & Murphy, 2010), tendo o desenvolvimento sustentável permanecido como desígnio e estrutura concetual teórica. Apesar do esforço ter sido considerável, o grande problema enfrentado durante estas duas décadas foi a passagem da teoria para a prática (Matthew & Hammill, 2009).

Poucos foram os países que abraçaram esses esforços; outros deixaram a Agenda 21 Local para os debates académicos, promovendo a consciencialização pública e fazendo poucos ajustamentos no sistema nacional de contas e de impostos, mas não alteraram a sua forma de governar e avaliar a economia nacional (Chasek, Downie & Brown, 2010).

Outra iniciativa global de relato que tem contribuído mundialmente para a divulgação sobre sustentabilidade, tanto no sector privado como no público, é a organização não-governamental internacional *Global Reporting Initiative* (GRI), cuja missão é desenvolver e disseminar globalmente os parâmetros para a elaboração de relatórios de sustentabilidade utilizados voluntariamente pelos sectores público e privado em todo o mundo. Existem outras organizações que também desenvolveram parâmetros

¹ <http://www.uncsd2012.org/>, último acesso em 23/05/2014.

internacionais de divulgação, usando perspectivas e processos diferentes, como a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico - OCDE², *The World Bank*³, *AccountAbility*⁴ e as Nações Unidas⁵.

A GRI foi mais longe e em 2005 publicou a versão piloto 1.0 do Suplemento Sectorial Dirigido às Entidades Públicas, especificamente para atender às necessidades de relato das mesmas (GRI, 2005). As diretrizes da GRI resultam da cooperação entre investigadores e consultores de várias áreas e baseiam-se em princípios, fornecendo parâmetros e aconselhando divulgações, incluindo indicadores de desempenho (GRI, 2006).

As orientações *standard* da GRI descrevem as ações que podem ser tomadas ou as opções que as organizações podem considerar nas suas decisões e o conteúdo a relatar. Indicam vários princípios que o relato deve respeitar tais como: materialidade, identificação dos *stakeholders*, contexto de sustentabilidade, integridade, balanço dos aspetos positivos e negativos, comparabilidade, fiabilidade, regularidade e acessibilidade, que ajudam a promover a qualidade e a transparência da informação relatada. Além disso, estabelecem os limites do relato; o relatório de sustentabilidade deve incluir todas as entidades sobre as quais a organização tem controlo ou influência significativa nas práticas e políticas operacionais e financeiras (GRI, 2006).

Nas diretrizes é especificado o conteúdo básico das divulgações que devem constar num relatório de sustentabilidade. As divulgações são divididas em três diferentes tipos:

- estratégia e perfil: divulgações sobre o contexto geral necessárias para compreender o desempenho da organização, tais como a sua estratégia, perfil e governação;
- abordagem de gestão: divulgações sobre como uma organização trata um determinado conjunto de temas, determinando o contexto para a compreensão do desempenho numa área específica;

² <http://www.oecd.org/>, último acesso em 24/01/15.

³ <http://www.worldbank.org/>, último acesso em 24/01/15.

⁴ <http://www.accountability.org/>, último acesso em 24/01/2015.

⁵ <http://www.un.org/en/>, último acesso em 24/01/2015.

- indicadores de desempenho: indicadores que englobam informações comparáveis sobre a situação económica, desempenho ambiental e social da organização (GRI, 2006).

Embora as orientações sejam específicas, estas não são rígidas. As organizações são encorajadas a seguir a estrutura das diretrizes da GRI, no entanto podem ser escolhidos outros formatos (GRI, 2006).

Segundo o estudo publicado pela GRI (2010), *Reporting in Government Agencies*, o compromisso em relação às práticas de relato sobre sustentabilidade no sector público tem aumentado (GRI, 2010). Os parâmetros de relato sobre sustentabilidade produzidos pela GRI são considerados por muitos investigadores como os mais proeminentes, visto resultarem da cooperação entre investigadores, industriais e consultores (Dumay, Guthrie, & Farneti, 2010).

A implementação do desenvolvimento sustentável constitui ainda um desafio. Com vista a operacionalizar a sustentabilidade, mobilizando todos os parceiros sociais, foi implementada em Portugal uma Estratégia Nacional de Desenvolvimento Sustentável - ENDS 2015, através da Resolução do Conselho de Ministros n.º159/2007, de 20 de agosto. No entanto, o diploma não menciona os objetivos ou medidas para a implementação da Agenda 21 Local, nem faz, qualquer menção ao papel dos Municípios como atores cruciais para o desenvolvimento sustentável (Fidélis & Pires, 2009).

Ao longo destes últimos anos alguns investigadores realizaram e publicaram estudos sobre a implementação da Agenda 21 em Portugal e ilustraram a sua evolução. Entre esses estudos salienta-se o de Carter, Silva e Magalhães (2000, citado em Fidélis & Pires, 2009). Estes autores concluíram no seu estudo que a consciencialização e o conhecimento sobre a Agenda 21 Local em Portugal era muito incipiente, mencionando que apenas 4 Municípios estavam a desenvolver projetos no âmbito do desenvolvimento sustentável no ano de 1997.

Mais tarde, Quental e Silva (2003) evidenciam por parte dos Municípios um aumento do grau de consciencialização, interesse e intenção de promoverem a Agenda 21 Local num curto espaço de tempo. O inquérito realizado pelos autores revelou também a

existência de vários tipos de iniciativas relacionadas com o planeamento e a gestão ambiental.

Um relatório publicado pelo ICLEI, em 2002, quantifica o aumento da participação e envolvimento dos Municípios portugueses para com o processo da Agenda 21 Local. Mesmo assim, somente 27 dos Municípios portugueses declarou ter em curso ou em preparação a Agenda 21 Local (ICLEI, 2002).

Schmidt, Nave e Guerra (2005) classificam a lógica de ação pressuposta pela Agenda 21 Local como residual entre os Municípios portugueses. Os autores confirmaram as conclusões de estudos anteriores, ao concluírem que o conceito de Agenda 21 Local permanecia algo impreciso e pouco refletido na realidade portuguesa. Evidenciaram que as poucas ações eram promovidas pelo Centro de Estudos sobre Cidades e Vilas Sustentáveis - CIVITAS e outras organizações não-governamentais, que implementavam projetos locais de desenvolvimento sustentável-

Em Portugal os Municípios estão sujeitos a aplicação do Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL) que, até ao momento, não faz referência qualquer obrigação de divulgações sobre sustentabilidade ou desenvolvimento sustentável (Ribeiro, Guzmán, Monteiro & Guzmán, 2012). Ao assumir voluntariamente compromissos que vão para além dos requisitos legais, os Municípios dão um claro sinal de aposta no crescimento assente nos três pilares do desenvolvimento sustentável: ambiental, social e económico.

Um dos indicadores de empenho (ou falta dele) na implementação do desenvolvimento sustentável é a participação dos Municípios nos eventos internacionais, organizados para promover e divulgar modelos de planos de ação. Segundo Schmidt *et al.* (2005), na conferência realizada em Portugal, em 1996, apenas 36 Municípios estiveram representados (10%). Por sua vez e já em 2002, na conferência realizada em Joanesburgo só participaram os Municípios de Almada e Oeiras (Schmidt *et al.*, 2005).

Uma das dificuldades apontadas para a implementação da Agenda 21 Local, em Portugal, é a inexistência de uma metodologia simples e objetiva, que proporcione as bases essenciais para assegurar a qualificação das estratégias locais de sustentabilidade (Cupeto & Julieta, 2007). Além disso, os Municípios portugueses demonstram pouca

integração nas políticas e processos de decisão, não fortalecem a participação dos cidadãos, nem promovem formas integradas de desenvolvimento sustentável (Fidélis & Pires, 2009).

Em 2007 foi publicado pelo ICLEI o Guia de Implementação dos Compromissos de Aalborg (Garzillo, Kuhn, & ICLEI), onde são apresentados os cinco passos para o “ciclo de sustentabilidade”, para apoiar a implementação e estabelecer objetivos apropriados de acordo com os compromissos de Aalborg. O ciclo de sustentabilidade, também designado por Fases do processo da Agenda 21 Local, está dividido em cinco etapas: Fase 1 – Compromisso e sensibilização; Fase 2 – Diagnóstico; Fase 3 – Plano de Ação, Fase 4 – Implementação, Fase 5 – Avaliação e revisão (Macedo, M., Pinto, Macedo, P. & Silva, 2012). Cada uma destas fases tem relatórios associados e tempos de implementação, que nas primeiras 3 fases totalizam 5 anos (Garzillo *et al.*, 2007).

Nesse mesmo ano, a Agência Portuguesa do Ambiente apresentou o Guia Agenda 21 Local – Um desafio para todos, que também contempla os requisitos para a implementação da Agenda 21 Local (Cupeto & Julieta, 2007), que procuram promover em Portugal a constituição de sistemas de sustentabilidade harmonizados.

Em 2009, a Carta de Compromissos de Aalborg contava com 26 assinaturas de Municípios portugueses, o que não significa necessariamente a implementação de planos de ação para o desenvolvimento sustentável, mas sim o assumir de compromissos para desenvolver esses planos num futuro próximo (Fidélis & Pires, 2009).

Em relação à apreciação do grau de implementação da Agenda 21 Local em Portugal, Fidélis e Pires (2009), encontraram uma situação muito diferente da descrita anteriormente noutros estudos, conseguindo identificar 86 Municípios empenhados no desenvolvimento sustentável, que surpreendentemente se desenvolveu em apenas quatro anos.

Entretanto, vários Municípios envolveram-se num conjunto de diligências que têm sido nutridas ao longo dos últimos anos. Um estudo recente, efetuado pelo Grupo de Estudos Ambientais da Escola Superior de Biotecnologia da Universidade Católica Portuguesa, identifica 167 potenciais processos em Portugal, com capacidade para influenciar 50%

da população portuguesa (Macedo *et al.*, 2012), apesar de 23 deles terem deixado de ter existência significativa, desaparecendo qualquer referência na internet relativamente à sua atividade. Segundo o mesmo estudo, o triénio 2005-2007 foi o mais produtivo em processos de Agenda 21 Local em Portugal, atingindo um número considerável de 89 processos dos quais 60 foram apoiados por entidades supramunicipais. De destacar que apenas 36% destes processos foram cofinanciados por fundos comunitários. A partir de 2007, toda esta “correria” abrandou e o número de novos processos foi diminuindo de ano para ano, em contrapartida a percentagem de cofinanciamento comunitário foi aumentando (Macedo *et al.*, 2012).

O estudo mais recente relativamente à comunicação através da internet verificou um défice na partilha de resultados e dados em relação às fases nas quais os Municípios se encontram, existindo Municípios que pararam completamente de divulgar informação sobre a Agenda 21 Local (Macedo *et al.*, 2012).

Para finalizar, a Agenda 21 Local não é um processo estático, exige por parte dos Municípios e dos munícipes um envolvimento participativo constante e a longo prazo. O projeto da Agenda 21 Local tem uma dimensão de aprendizagem coletiva. Na sua essência pretende contribuir para a elaboração de estratégias e aplicação de ações que visem o desenvolvimento sustentável local.

A Agenda 21 Local é um exemplo de relato de sustentabilidade nos Municípios que iniciaram políticas de defesa do ambiente e desenvolvimento do território (Bello, 2006). Teve um resultado significativo na implementação do conceito de sustentabilidade nas entidades do sector público em todo o mundo (Bello, 2006).

Cabe ao Município fomentar a participação pública para que sejam identificados os problemas prioritários e registadas as sugestões propostas pelos interessados, obrigando assim a um maior envolvimento e compreensão da população acerca das decisões a tomar com vista ao desenvolvimento sustentável. Todo este processo contribui para o desenvolvimento de uma cultura mais participativa ao nível das decisões locais que vão muito mais longe do que a Agenda 21 Local.

Além da participação pública, a Agenda 21 Local também fomenta a divulgação das políticas de sustentabilidade implementadas, dando origem, por vezes, ao relatório de

sustentabilidade que, tal como a Agenda 21 Local, atende a três perspetivas da sustentabilidade: económica, ambiental e social.

2.2. O relato de sustentabilidade: revisão de estudos

A generalidade dos estudos sobre relato social e ambiental ou sustentabilidade centra-se no sector privado, sendo que a pesquisa no sector público ainda se encontra num estado inicial (Farneti & Guthrie, 2009; Williams *et al.*, 2011).

O relato voluntário acerca dos impactos sociais e ambientais da atividade das organizações começou a difundir-se no início dos anos 90, quando um grande número de empresas fez consideráveis avanços no relato sobre o impacto ambiental (Deegan & Unerman, 2011). Subsequentemente, esse relato tornou-se uma prática popular, sob a forma de divulgações ambientais e sociais, acompanhando o relatório financeiro na prestação de contas anual (Deegan & Unerman, 2011).

“Os relatórios de sustentabilidade são um conceito moderno de relato interdisciplinar” (Quick, 2008, p.7). O relato de sustentabilidade preocupa-se com informações de *accountability* e vai ao encontro das decisões praticadas no âmbito do desempenho económico, ambiental e social (Frost, Jones, Loftus, & Van Der Laan, 2005). É um veículo para avaliar os impactos, económicos, ambientais e sociais das organizações nas operações, produtos e serviços, e também a sua contribuição para o desenvolvimento sustentável (GRI, 2004).

A sustentabilidade foi formalmente inserida na agenda global quando os governos de todo o mundo se comprometeram, no *World Summit on Sustainable Development* (WSSD), a encorajar a indústria a promover o desempenho social e ambiental através de iniciativas voluntárias, incluindo o relato público sobre assuntos ambientais e sociais, tomando em consideração os parâmetros da GRI, respeitando os *standards* da *International Organization for Standardization* (ISO) e a Declaração do Rio sobre Ambiente e Desenvolvimento (United Nations, 2002).

Reconhecendo a sua contribuição para um mundo mais sustentável, muitos governos desenvolveram planos para atingir objetivos e metas de sustentabilidade, relatando

ativamente acerca das suas atividades (Frost *et al.*, 2005; GRI, 2004), culminando com a introdução da obrigação, em alguns países como a Nova Zelândia (Bebbington, Higgins & Frame, 2009; Bellringer *et al.*, 2011), de relatar sobre assuntos ambientais e sociais (Frost *et al.*, 2005).

No entanto, a informação sobre sustentabilidade tende a estar dispersa em várias publicações, com diretrizes e objetivos gerais, sem impactos sustentáveis (Adams, Muir & Hoque, 2014; GRI, 2004). A informação não está tipicamente estruturada de forma consistente, num único relatório (Ball, 2004b), dificultando a possibilidade de fazer *benchmarking* entre países (GRI, 2004).

No que ao sector público diz respeito, muito do trabalho sobre indicadores de sustentabilidade neste sector está focado em medir as condições externas, em vez de salientar o desempenho e os impactos causados (GRI, 2004).

Atendendo à realidade dos Municípios, Bellringer *et al.* (2011) salientam que normalmente as informações sobre sustentabilidade deveriam ser divulgadas pelos Municípios por razões de legitimidade e *accountability*. Mas nem sempre são essas as principais razões. Apresentado o caso da Nova Zelândia, Bellringer *et al.* (2011) concluem que a liderança, a responsabilidade, os incentivos financeiros e o racionalismo económico prevalecem sobre as preocupações genuínas em relação à sustentabilidade.

No entanto, a motivação para o relato sustentável no sector público varia, destacando-se alguns motivos comuns ao sector (GRI, 2004):

- Reforço do compromisso organizacional e demonstração de progresso: “[...] muitos governos centrais têm estratégias de desenvolvimento sustentável, que incluem objetivos e atividades relacionadas com impactos operacionais” (GRI, 2004, p.23). Por exemplo, os Municípios tendem a considerar o relato como uma “ferramenta para medir o progresso, reforçar os compromissos de estratégia e demonstrar *accountability*” (GRI, 2004, p.23). Por sua vez, quem relata pode demonstrar, ao público e a outros Municípios, como está a aplicar os recursos e os resultados obtidos.
- Integrar a sustentabilidade nos procedimentos: “o relato ajuda a rever e reorganizar as operações internas, e aprofundar a reflexão acerca do

desenvolvimento sustentável nas operações diárias” (GRI, 2004, p.24). Pode ser utilizado como uma ferramenta para promover o diálogo interno e o interesse geral para que toda a equipa da organização se focalize nas prioridades associadas à sustentabilidade.

- Servir de modelo: alguns Municípios relatam para demonstrar a sua iniciativa aos seus pares e servirem de exemplo para outros adotarem práticas mais sustentáveis.
- Facilitar a participação pública no governo: durante a preparação do relatório, a participação dos cidadãos pode ser incentivada por forma a melhorar o desempenho da prática de sustentabilidade.

Alguns Municípios com experiência no relato de sustentabilidade identificaram vários benefícios, uns coincidentes com os do sector privado, outros relacionados com vantagens a nível interno, que resultaram do uso do relato como uma ferramenta de gestão e como um meio de comunicação (GRI, 2004). Exemplos dos benefícios sugeridos pela GRI (2004) são:

- Aumento da eficiência operacional: a recolha de dados implica uma análise sistemática da performance e pode resultar em mudanças significativas ao nível interno;
- Aumenta a consciencialização ambiental e social: o relato estabelece novas linhas de comunicação dentro dos Municípios e realça o compromisso com os objetivos de sustentabilidade, o que contribui para melhorar a moral dos funcionários;
- Acrescenta capacidade de abordar os parceiros de negócios num nível similar: “o relato estabelece bases onde tanto o sector público como o privado veem a sustentabilidade como responsabilidade partilhada” (GRI, 2004, p.27). “Isto adiciona credibilidade às suas políticas de divulgação” (GRI, 2004, p.28).
- Melhora a cooperação intragovernamental: o relato pode ser uma ferramenta que ajuda a estabelecer diálogo e a criar melhores relações de cooperação para alcançar o objetivo comum de desenvolvimento sustentável.
- Aprimora a imagem pública: o relato contribui para melhorar a imagem do sector público.

As divulgações sobre sustentabilidade na forma de relatórios, baseados nas diretrizes da GRI, além de fomentarem a transparência e a *accountability*, podem também acarretar numerosos benefícios para o sector público (Lamprinidi & Kubo, 2008). A divulgação pública da performance económica, ambiental e social contribui para uma melhor gestão dos Municípios, aumentando da credibilidade, eficiência, o uso de recursos e a melhoria das relações laborais; oferece uma perspetiva alargada das atividades desempenhadas pelo Município relacionadas com a sustentabilidade (Lamprinidi & Kubo, 2008). Segundo Lamprinidi e Kubo (2008, p.327), o relato sobre sustentabilidade

ajuda o público a compreender o que as organizações públicas fazem e o seu desempenho de sustentabilidade; melhoram o compromisso com os *stakeholders*; promovem a confiança pública; torna mais fácil às agências públicas exigirem o relato de sustentabilidade por parte do setor privado; e, diminui a carga de trabalho ao reduzir o número de pedidos de informação do público.

Espera-se que o processo de relato de sustentabilidade melhore a credibilidade da organização e sua reputação perante os membros da comunidade (GRI, 2012). As organizações percebem que precisam de obter ou manter uma espécie de licença social da sociedade (GRI, 2012). Atualmente, a capacidade de uma organização relatar os seus aspetos económicos, ambientais e sociais de forma confiável e coerente tem um valor acrescentado muito elevado, sendo isto válido para as entidades de todos os sectores (GRI, 2012).

Na maioria dos países existe muita regulamentação acerca da divulgação pública de assuntos relacionados com o desempenho económico-financeiro das organizações. Porém, em contraste, existe uma falta de regulamentação relacionada com a divulgação pública acerca do desempenho social e ambiental (Deegan & Unerman, 2011).

Há autores que revelam nos seus estudos que a não regulamentação do relato voluntário leva à abertura de um potencial abuso, onde por vezes há redução da transparência, podendo mesmo levar à diminuição da *accountability* (Cho, Michelon & Patten, 2012). Mesmo assim, muitas das organizações que publicam o relatório de sustentabilidade, como documento autónomo, falham no objetivo inerente ao relato sobre sustentabilidade - os impactos no domínio da sustentabilidade, e continuam a enaltecer o aumento da transparência e *accountability* da organização (Cho *et al.*, 2012,).

A falta de obrigatoriedade legal é uma das razões apontadas para a lenta implementação do relato de sustentabilidade no sector público em muitos países (Lamprinidi & Kubo, 2008). Contudo, outras razões são apresentadas por Bellringer *et al.* (2011): a falta de apoio total por parte dos dirigentes ao processo das divulgações sobre sustentabilidade e por não compreenderem o real valor desse relato; a tentativa de reunir um grupo de pessoas para escrever o relatório, no final acaba sempre por ser uma única pessoa a elaborá-lo; é difícil desviar as pessoas das suas vidas ocupadas para aprender sobre o assunto e compreender o contexto para que possam contribuir com informação; e o tamanho das organizações - quando as organizações são grandes é difícil reunir todas as peças para elaborar um relatório de sustentabilidade.

No entanto, desde há vários anos que um número considerável de organizações relata voluntariamente, para além do que lhes é exigido, acerca do impacto ambiental e social das suas atividades (Deegan & Unerman, 2011), sendo objeto de estudo por parte de investigadores. De salientar, entre outros, Guthrie e Parker (1989) e Unerman (2000) com estudos de caso de empresas ambientalmente sensíveis, respetivamente, a *Broken Hill Proprietary Company, Ltd.* (Reino Unido) e a *Shell Transport and Trading Company* (Austrália). Este último reconhece a importância de outros canais de comunicação para além do relatório anual, à semelhança de Adams e Frost (2004), que apresentam as vantagens do uso da internet como um meio de divulgação de informação sobre aspetos sociais e ambientais.

Embora em menor número, comparativamente ao sector privado, vários estudos atendendo ao sector público foram sendo também publicados em vários países. No continente europeu, é de destacar os trabalhos que recaem sobre a realidade Italiana, nomeadamente, Panozzo (2000) e Marcuccio & Steccolini (2005). As novas práticas no sector público italiano deram origem a um debate nacional acerca das possíveis contribuições do relato sobre sustentabilidade para suprir as lacunas nos sistemas de relato contabilístico existentes (Marcuccio & Steccolini, 2005). Tradicionalmente Itália é um país de “*Roman Law*”, regulamentando primeiro e só depois tentando encontrar um quadro concetual mais flexível (Panozzo, 2000). Normalmente as autoridades locais Italianas tendem a ser passivas e a esperar pelas reformas; mas, neste caso a iniciativa do relato foi simplesmente voluntária (Marcuccio & Steccolini, 2009).

O aparecimento do relato de sustentabilidade ambiental e social gerou a necessidade de aumentar a legitimidade dos Municípios, através do incremento das divulgações externas, como por exemplo o “*Bilancio di Mandato*” (Balanço de Mandato), que apresenta as ações e concretizações do Município durante o mandato do *Council* (Marcuccio & Steccolini, 2005). O processo promoveu a melhoria da eficiência, eficácia e *accountability* no sector público italiano (Marcuccio & Steccolini, 2005).

Também os escândalos financeiros no sector privado italiano relacionados com a Cirio e a Parmalat provocaram uma reivindicação geral com vista ao alargamento do âmbito da *accountability*, da transparência, de maior responsabilidade, de maior envolvimento do público no processo de tomada de decisões das organizações públicas e de mais justiça para com os *stakeholders* (Marcuccio & Steccolini, 2005).

O estudo de Marcuccio e Steccolini (2005) centrou-se em doze autoridades locais italianas, cinco Municípios e sete Províncias. Dez (quatro Municípios e seis Províncias) já tinham publicado um relatório social ou ambiental e os outros dois estavam em fase de implementação. Os entrevistados declararam várias razões para a adoção do relato de sustentabilidade ambiental e social: por imitação; para sinalizar as inovações e pioneirismo; por expectativa de futura obrigatoriedade; para sinalizar a melhoria nas práticas de administração; para informar acerca das atividades ambientais e sociais; para obtenção de financiamento; para adquirir ferramentas de gestão, medir custos e avaliar a performance; e para adquirir ferramentas de gestão para gerir relações externas (Marcuccio & Steccolini, 2005).

Marcuccio e Steccolini (2009) realizaram um outro estudo, com base em quinze documentos denominados de “*Bilancio Sociale*” (Balanço Social), referentes ao ano fiscal de 2002, pertencentes a nove Municípios e seis Províncias. Tal revelou que o número de autoridades locais em Itália a divulgar informação financeira e não financeira sobre o seu desempenho, sob o nome de “*Bilancio Sociale*”, triplicou em dois anos, tendendo a crescer (Marcuccio & Steccolini, 2009).

Os autores identificaram vários fatores que podem influenciar a práticas de relato constatadas nas autoridades locais Italianas: o tipo de atividades desempenhadas; o tamanho; o desempenho; o grau de visibilidade; o contexto económico; o contexto

social; as preocupações ambientais; as competências dos preparadores da informação; e a atitude política (Marcuccio & Steccolini, 2009).

Relativamente à Austrália, Frost e Seamer (2002) analisaram trinta e cinco entidades públicas de *New South Wales*, concluindo que o nível de desenvolvimento do sistema de gestão ambiental estava significativamente associado ao relato ambiental dos relatórios anuais. Por sua vez, Guthrie e Farneti (2008), atendendo ao ano financeiro de 2005/6 e a padrões de divulgação de informação, desenvolveram um estudo sobre sustentabilidade em sete entidades do sector público australiano. Concluíram que o relato sobre sustentabilidade ainda se encontrava num estado embrionário para as entidades do sector público, devido à percentagem de elementos que ainda não eram divulgados.

Farneti e Guthrie (2009) publicaram um outro estudo sobre os motivos da divulgação sobre sustentabilidade no sector público australiano reportado a 2007, recorrendo a entrevistas baseadas em um questionário semiestruturado. Realizaram sete entrevistas, focando o porquê dos Municípios publicarem o relatório de sustentabilidade seguindo a estrutura proposta pela GRI e os motivos que os levaram a alterar as suas práticas de relato. Segundo a perspectiva dos preparadores da informação, a informação divulgada sobre sustentabilidade era dirigida aos *stakeholders*, principalmente aos internos, tais como funcionários, para melhorar a organização interna e para facilitar o planeamento. Esses Municípios já tinham usado outros meios de divulgação, como por exemplo o *Balanced Scorecard* – BSC e o modelo de relato *Triple Bottom Line* (TBL), tendo passado a utilizar o quadro de referência da GRI. A razão para alterarem a forma de relato sobre sustentabilidade nos Municípios foi considerar que a proposta da GRI para o sector público oferecia uma reputação a nível internacional e lhes proporcionava legitimidade. Farneti e Guthrie (2009) também concluíram que nos Municípios australianos o departamento que produz maior quantidade de informação e que mais divulga sobre sustentabilidade é o departamento ambiental, sendo o departamento financeiro o que menos se envolve no processo do relato sobre sustentabilidade.

Williams *et al.* (2011) publicaram os resultados de um inquérito, realizado em 2009 a 190 Municípios australianos, comprovando que os Municípios da Austrália relatam sobre sustentabilidade.

Bellringer *et al.* (2011) entrevistaram os responsáveis pela preparação dos relatórios de sustentabilidade em cinco Municípios da Nova Zelândia. Os autores concluíram que as informações sobre sustentabilidade eram dirigidas sobretudo aos *stakeholders* internos, corroborando as evidências de Farneti e Guthrie (2009).

Lamprinidi e Kubo (2008), três anos após a publicação pela GRI do suplemento sectorial dirigido às entidades públicas, constataram que o relato de sustentabilidade variava consideravelmente entre países. O relato sobre sustentabilidade progrediu regularmente na Austrália e na Nova Zelândia, por sua vez nos Estados Unidos da América o progresso foi reduzido. Um pequeno número de relatórios do sector público foi encontrado no Reino Unido, Holanda, Canadá e Hong Kong, bem como noutras partes do globo, embora os autores concluíssem que a informação incluída no relato do sector público é mais variada do que a do sector privado. Lamprinidi & Kubo (2008) destacam as relações laborais ou trabalho, seguidas de assuntos ambientais e por último de assuntos económicos como os conteúdos divulgados com maior frequência, nos relatórios de sustentabilidade baseados nas diretrizes *standard* da GRI (às vezes em combinação com o suplemento dirigido às entidades públicas).

Joseph e Taplin (2011) debruçaram-se sobre as divulgações, relacionadas com sustentabilidade, nas páginas de internet de cento e trinta e nove Municípios da Malásia, que se tinham comprometido a implementar a Agenda 21 Local no *Earth Summit* em 1992. Os resultados obtidos mostram que cinquenta e cinco Municípios não divulgaram nem implementaram a Agenda 21 Local; sessenta e um Municípios implementaram mas não divulgaram a implementação nas suas páginas de internet; e vinte e três Municípios implementaram e divulgaram o seu envolvimento (Joseph & Taplin, 2011).

Greco *et al.* (2012) compararam o relato sobre sustentabilidade em duas regiões de dois países, cinco Municípios na região Toscana, em Itália, e cinco Municípios na região de Vitória, na Austrália. Os Municípios foram escolhidos pela sua experiência e conhecimento na área do relato sobre sustentabilidade. As duas regiões revelaram preocupações com a legitimidade. Definiram o termo sustentabilidade de formas diferentes, consistente com a literatura. As motivações para relatar, segundo três dos entrevistados (dois de Vitória e um de Toscana), foram a transparência e a *accountability*. Nenhum dos Municípios italianos utilizou a metodologia da GRI e dois dos cinco Municípios australianos estudados usaram simultaneamente partes do TBL,

das diretrizes da GRI e do BSC. Esses Municípios encaram o relato de sustentabilidade como um mecanismo dinâmico, que se vai adaptando às necessidades de informação dos *stakeholders* e ao que os Presidentes dos Municípios considerarem importante publicitar (Greco *et al.*, 2012). Algo interessante que os autores notaram foi a coincidência na utilização do termo “cidadãos” em vez de “*stakeholders*”, que só foi usado uma vez por um entrevistado italiano. Ao usarem o termo “cidadãos” deram a impressão aos entrevistadores que se referiam aos eleitores que podiam pedir *accountability* aos Municípios (Greco *et al.*, 2012).

Pela análise dos diversos estudos que se focam no relato de sustentabilidade no sector público, pode concluir-se que existem progressos na divulgação de informação sobre sustentabilidade, apesar do relato sobre sustentabilidade continuar reduzido no sector público e a aumentar no sector privado (Adams *et al.*, 2014).

A secção seguinte aborda o enquadramento teórico que mais se adapta ao fenómeno analisado.

2.3. Enquadramento teórico

Raramente existe um único objetivo para uma organização decidir divulgar sobre o seu desempenho não financeiro e implementar um processo de relato de sustentabilidade. As motivações podem ser: internas ou externas, tangíveis ou intangíveis, financeiras ou morais e são mutáveis ao longo dos anos (GRI, 2012).

Para explicar os motivos subjacentes à divulgação voluntária de informação sobre sustentabilidade poder-se-á recorrer a várias teorias, entre as quais se destacam: a teoria da legitimidade, a teoria dos *stakeholders*, a teoria institucional e a teoria da gestão de impressões.

2.3.1. Teoria da Legitimidade

O quadro teórico da teoria da legitimidade tem sido um dos mais utilizados nas pesquisas sobre relato de sustentabilidade (Unerman, Bebbington & O’Dwyer, 2007).

Segundo Suchman (1995, p.574),

Legitimidade é uma percepção ou assunção generalizada de que as ações de uma entidade são desejáveis, aceites ou apropriadas dentro de um sistema socialmente construído por normas, valores, crenças e definições.

Suchman (1995, p.571) identifica três formas de legitimidade: “pragmática, baseada no interesse próprio do público; moral, baseada na aprovação normativa; e cognitiva, baseada na compreensão e na facilidade de aceitação como dado adquirido”.

As organizações seguem estratégias para “ganhar, manter ou reparar” a legitimidade (O’Donovan, 2002; Unerman *et al.*, 2007). As técnicas ou táticas a escolher vão diferir em função da estratégia da organização (O’Donovan, 2002). Para ganhar legitimidade, as organizações tendem a ser pró-ativas, ao ter conhecimento prévio da mudança que pode ameaçar a legitimidade da organização e tentam controlar a disseminação da informação (O’Donovan, 2002). As organizações para manter a legitimidade precisam de observar, ou mesmo antecipar, alterar e proteger concretizações de decisões e ações passadas (O’Donovan, 2002; Suchman, 1995). Reparar a legitimidade é muito similar a ganhar; a principal diferença é que as estratégias para reparar a legitimidade são reativas em vez de proactivas (O’Donovan, 2002).

Estes esforços das organizações em tornar os seus comportamentos legítimos, ou seja, aceites pela sociedade, podem explicar muitos comportamentos das organizações (Dowling & Pfeffer, 1975).

Dowling e Pfeffer (1975) explicam que as organizações tentam estabelecer uma concordância entre os valores sociais associados ao desempenho das suas atividades e as normas comportamentais aceites pela sociedade em que estão inseridas. Quando estes sistemas de valor são congruentes pode-se falar de legitimidade organizacional; quando não o são, então existem ameaças à legitimidade organizacional que podem ser legais, económicas ou outras sanções sociais (Dowling & Pfeffer, 1975).

A teoria da legitimidade tem vindo a ser utilizada como ferramenta estratégica para explicar divulgações voluntárias nos relatórios anuais e de sustentabilidade (Deegan, 2006). Esta teoria tem especial consideração pelas expectativas sociais e considera as organizações como parte do sistema social, um sistema onde a organização tem

influência e é influenciada pela sociedade onde está inserida (Deegan, 2006, p.161). A legitimidade pode mesmo ser considerada um recurso, do qual a organização pode estar dependente para sobreviver (Deegan, 2006; Deegan & Unerman, 2011).

A teoria da legitimidade baseia-se na noção de contrato social, isto é, as organizações operam na sociedade através de um contrato social (Deegan & Unerman, 2011; Guthrie, Petty, Yongvanich, & Ricceri, 2004), onde concordam desempenhar ações socialmente desejáveis, em troca da aprovação dos seus objetivos, outras recompensas e assim alcançar a sua sobrevivência (Guthrie & Parker, 1989; O'Donovan, 2002).

É uma teoria dinâmica que obriga uma localização no espaço e no tempo para que seja possível a sua compreensão (Deegan, 2006). Este enquadramento teórico permite explicar o comportamento organizacional (Deegan, 2006; O'Donovan, 2002) e o processo de legitimação das ações das organizações através da divulgação de informação para os *stakeholders* (Guthrie & Parker, 1989), assumindo que as organizações procuram continuamente operar dentro limites e normas da sociedade onde estão inseridas (Guthrie *et al.*, 2004).

2.3.2. Teoria dos stakeholders

A teoria da legitimidade tem um grau de ligação com outras teorias, principalmente com a teoria dos *stakeholders* (Guthrie *et al.*, 2004) e a teoria institucional (Deegan, 2006), podendo até parecer existir sobreposição (O'Donovan, 2002), uma vez que as noções de legitimidade e *accountability* estão subjacentes a estas teorias.

A teoria dos *stakeholders* foca-se no facto das organizações procurarem conquistar a aceitação social e a legitimidade na perspetiva dos *stakeholders* da organização (Alam, 2006; Gray, Dey, Owen, Evans & Zadek, 1997). De acordo com esta teoria, espera-se que a gestão de uma organização atue da forma desejada pelos *stakeholders* e relate publicamente sobre as suas atividades (Deegan & Unerman, 2011; Guthrie *et al.*, 2004). É sugerido que os *stakeholders* têm o direito de serem informados sobre como as atividades das organizações têm impactos sobre eles, mesmo que escolham não usar essa informação (Guthrie *et al.*, 2004).

A perspetiva dos *stakeholders* pode ser utilizada para alargar o âmbito da *accountability* (Gray *et al.*, 1997), pois a teoria dos *stakeholders* imputa a *accountability* às

organizações, que se estende além do desempenho económico ou financeiro, sugerindo um elenco de informação sobre o desempenho social e ambiental superior ao exigido na legislação (Guthrie *et al.*, 2004). Por exemplo as recomendações da GRI são consideradas voluntárias, podendo ser adotadas, ou não, pelas organizações para divulgar sobre as atividades económicas, sociais e ambientais (Alam, 2006).

2.3.3. Teoria Institucional

Outra das teorias que pode explicar o fenómeno do relato voluntário é a teoria institucional, que explora as formas particulares que podem ser adotadas no processo de legitimação de uma organização (Deegan & Unerman, 2011) e que, segundo Unerman *et al.* (2007), tem sido subestimada.

A teoria institucional fornece uma perspetiva complementar à teoria da legitimidade e à teoria dos *stakeholders*, aumentando a compreensão de como as organizações respondem às pressões e mudanças sociais e ambientais (Ball & Craig, 2010; Deegan & Unerman, 2011). Esta teoria, entre outros fatores, liga as práticas organizacionais aos valores da sociedade, onde a organização opera, e a necessidade de manter a legitimidade organizacional (Deegan & Unerman, 2011).

A teoria institucional foi projetada para explicar a homogeneidade dos comportamentos e práticas das organizações da mesma área institucional, como por exemplo: fornecedores, consumidores, produtores, regulamentadores e outras organizações que produzam ou prestem serviços da mesma área (DiMaggio & Powell, 1983).

Existem duas grandes dimensões na teoria institucional: o isomorfismo e o *decoupling* (DiMaggio & Powell, 1983). Dillard, Rigsby e Goodman (2004) definem isomorfismo como a adoção das práticas institucionais por uma organização. O isomorfismo pressiona as organizações a tornarem-se mais homogéneas, adaptando-se às expectativas do ambiente institucional (Carpenter & Feroz, 2001).

Segundo DiMaggio e Powell (1983), existem três diferentes processos de isomorfismo que motivam a adoção das práticas institucionais: coercivo, mimético e normativo. O isomorfismo coercivo resulta das pressões, formais e informais, exercidas sobre a organização, por grupos de pressão ou pelas expectativas da sociedade onde a organização opera (DiMaggio & Powell, 1983). Isomorfismo mimético, quando uma

organização enfrenta problemas ambíguos e tenta imitar outra, que tenha alcançado maior sucesso na resolução de problemas semelhantes (DiMaggio & Powell, 1983). Por último, o isomorfismo normativo ocorre quando há profissionalização, como a educação formal, redes profissionais e associações comerciais, que levam as organizações a adotar estruturas e procedimentos internos idênticos (DiMaggio e Powell, 1983).

O termo *decoupling*, nesta teoria, é utilizado quando as práticas reais são substancialmente diferentes da imagem que a organização tenta transmitir, ou seja, a realidade pode ser bastante diferente do anunciado publicamente (Deegan & Unerman, 2011). Deste modo, o relato voluntário, sobre assuntos sociais e ambientais, pode ser usado para construir uma imagem muito diferente do real desempenho social e ambiental da organização (Deegan & Unerman, 2011).

Podem existir várias forças que originam diferentes formas de uma organização relatar voluntariamente. Enquanto teorias como a da legitimidade ou a dos *stakeholders* explicam como as organizações podem utilizar determinadas estratégias, a teoria institucional tende a ter uma visão mais ampla dos motivos pelos quais a organização reporta de determinada forma (Deegan & Unerman, 2011).

Outro argumento da utilização da teoria institucional no contexto deste estudo é que as organizações podem divulgar determinado processo, mas esse processo pode ser mais para mostrar do que para influenciar uma conduta da organização (Deegan & Unerman, 2011).

2.3.4. Teoria da Gestão de Impressões

Para obter, manter ou reparar a legitimidade, as organizações também gerem impressões, pelo que usam nas suas divulgações técnicas sustentadas na teoria da gestão de impressões (Ogden & Clarke, 2005).

Uma das primeiras publicações a abordar esta teoria pertence a Erving Goffman, que em 1959 publica um livro intitulado *The Presentation of Self in Everiday Life*. Segundo Goffman (1959), a gestão de impressões é encarada como uma forma de interação social, onde é salientada a importância das primeiras impressões. À medida que a interação social vai progredindo utilizar-se-á técnicas, defensivas e protetivas, para salvaguardar as impressões formadas pelos outros (Goffman, 1959).

Seguiram-se a Goffman outros autores, tais como Tedeschi e Melburg (1984), que classificam as técnicas da teoria da gestão de impressões como assertivas e defensivas. As técnicas assertivas são usadas quando se quer estabelecer uma determinada identidade e construir uma reputação que serve os interesses de uma organização. São técnicas assertivas: as técnicas de persuasão, que incluem o uso de argumentos enaltecendo para conseguir a aprovação de determinado público; de autopromoção, para convencer o público acerca de, por exemplo, competência; de dar o exemplo, que consiste em agir como modelo de conduta e princípios morais; de reclamar créditos de eventos positivos; de enaltecer as ações ou eventos positivos ocorridos (Ogden & Clarke, 2005; Tedeschi & Melburg, 1984).

Por sua vez, as técnicas defensivas são utilizadas para evitar que sejam atribuídas qualidades indesejáveis ou negativas por forma a manter uma identidade e reputação positiva. São exemplos: tentar distanciar a organização de ocorrências que tragam implicações negativas; desculpas, onde assumem a responsabilidade por algo negativo e que normalmente são acompanhadas de promessas futuras; explicações, onde a organização procura evitar ou negar a responsabilidade por algum evento negativo; justificações, onde a organização aceita a responsabilidade mas não aceita as implicações negativas daí advindas; restituição e ações compensatórias (Ogden & Clarke, 2005; Tedeschi & Melburg, 1984).

A teoria da gestão de impressões refere-se ao processo pelo qual os indivíduos tentam controlar as impressões que os outros formam sobre eles, bem como a visão que os indivíduos formam deles mesmo (Leary & Kowalski, 1990). Baseia-se numa tentativa consciente ou inconsciente de construir um retrato de uma imagem particular ao controlar a informação acessível aos outros (Kacmar & Carlson, 1994).

Desde os finais da década de 1950 que os documentos das organizações deixaram de ser meramente estatutários para passarem a ser mais visuais, através dos quais as organizações procuram criar e controlar uma impressão sobre si (a sua imagem), comunicando uma mensagem particular através de um impacto visual (Preston, Wright & Young, 1996). Os relatórios contêm elementos visuais incluindo fotografias, ilustrações e gráficos. As imagens são um meio de comunicação pelo qual as organizações enviam mensagens para vários públicos (Preston *et al.*, 1996).

Uma das ferramentas persuasivas da teoria da gestão de impressões é a utilização de imagens e gráficos nos relatórios anuais, bem como da cor (ver também Beattie, Dhanani & Jones, 2008). Os códigos visuais são mais expressivos que as narrativas e números mudos (Davison, 2010). Cho *et al.* (2012) pesquisaram o uso dos gráficos nos Relatórios de Sustentabilidade, sustentados na teoria da gestão de impressões, concluindo pela manipulação da apresentação visual para projetar uma imagem favorável do desempenho das organizações através da divulgação de informação sobre sustentabilidade. Segundo Cho *et al.* (2012) não só o uso do poder dos gráficos é uma ferramenta de gestão de impressões, consistente com Beattie & Jones (1992), como também a opção de elaboração de um relatório de sustentabilidade em separado é também uma estratégia de gestão de impressões.

As conclusões do estudo efetuado por Cho *et al.* (2012), suportam as críticas de quem lamenta que os relatórios de sustentabilidade em separado servem mais para projetar uma imagem de performance positiva do que como meio de divulgação dos impactos no domínio da sustentabilidade (Cho *et al.*, 2012). Tal como os relatórios anuais, o relatório de sustentabilidade foi também transformado num documento de relações públicas, onde a performance é combinada com a apresentação, através da utilização da gestão de impressões (Beattie *et al.*, 2008).

As teorias analisadas servem para explicar as possíveis motivações que levam as organizações, no caso concreto os Municípios, a divulgarem voluntariamente informação sobre sustentabilidade, inclusive elaborando e publicando um Relatório de Sustentabilidade autónomo.

3. Objetivos e Métodos de Investigação

Este capítulo apresenta os objetivos e descreve os métodos de investigação utilizados para obtenção de dados que suportam o estudo empírico do próximo capítulo.

3.1. Objetivos e Questões de Partida

Considerando a importância dos Municípios na condução de políticas sustentáveis ao nível do desenvolvimento local, pretende-se investigar como a informação voluntária incluída nos relatórios de sustentabilidade é apresentada e utilizada pelos Municípios portugueses e o porquê da elaboração e publicação do Relatório de Sustentabilidade. Consequentemente, pretende-se dar resposta às seguintes questões de partida:

- Como é que a informação voluntária incluída nos relatórios de sustentabilidade dos Municípios é apresentada?
- Porquê que os relatórios de sustentabilidade foram elaborados e publicados pelos Municípios?
- Como é que essa informação e os relatórios de sustentabilidade são utilizados pelos Municípios?

Deste modo, são objetivos específicos desta dissertação os seguintes:

- analisar a estrutura e conteúdo dos relatórios de sustentabilidade publicados pelos Municípios portugueses;
- conhecer as motivações subjacentes à tomada de decisão do Município relativamente à elaboração e publicação do Relatório de Sustentabilidade e o seu grau de envolvimento neste processo;
- avaliar os impactos decorrentes da elaboração e da publicação do Relatório de Sustentabilidade, quer internamente no Município, quer externamente na relação do Município com os agentes que integram a envolvente externa ao mesmo;
- caracterizar o processo de implementação da sustentabilidade no Município, nomeadamente das alterações produzidas ao nível dos procedimentos e práticas de sustentabilidade.

De forma a alcançar estes objetivos foram analisados os relatórios de sustentabilidade publicados pelos Municípios que abraçaram esse projeto e realizadas entrevistas individuais, conduzidas com base num questionário semiestruturado, aos envolvidos no processo de elaboração dos mesmos, indicados pelos respetivos Municípios.

3.2. Método Adotado

A metodologia adotada depende da realidade sob estudo, sendo muito importante para a investigação na medida em que dela depende a eficácia da pesquisa. A escolha do método de investigação influencia a forma como a informação é recolhida e posteriormente analisada (Vieira, Major & Robalo, 2009).

3.2.1. Perspetivas de investigação adotadas

Este trabalho assenta na investigação qualitativa com uma perspetiva interpretativa, atendendo ao enquadramento teórico da secção 2.2 (teoria da legitimidade, teoria dos *stakeholders*, teoria da gestão de impressões e teoria institucional) e na utilização de estudos de caso múltiplos.

A investigação interpretativa em contabilidade “assume uma visão subjetiva dos fenómenos contabilísticos, procurando compreender as interações que neles ocorrem” (Vieira, 2009, p.12). O que quer dizer que neste tipo de investigação há uma preocupação em compreender a natureza social das práticas contabilísticas (Ryan, Scapens & Theobald, 2002; Vieira, 2009). A teoria analisa fenómenos sociais, tentando explicar a ação, compreender os acontecimentos e obter os significados que as pessoas lhes conferem (Vieira, 2009; Vieira *et al*, 2009).

A perspetiva interpretativa “procura identificar e classificar a informação de uma forma sistemática de acordo com explicações e interpretações sobre a pesquisa em causa” (Gomes & Rodrigues, 2009, p. 231). Assume-se que a “realidade é constituída por construções sociais com a linguagem, a consciência e aos significados partilhados” (Vieira *et al*, 2009, p.134). O importante é compreender o fenómeno observado (Vieira, 2009).

Atualmente considera-se que a abordagem qualitativa na investigação em contabilidade está particularmente associada à perspectiva interpretativa (Vieira, 2009). Esta abordagem interpreta a realidade no seu contexto e sob os pontos de vista dos intervenientes (Vieira, 2009). Neste caso, a realidade é construída a partir dos relatos que traduzem as diversas interpretações dos intervenientes que interagem com a realidade (Vieira, 2009).

A investigação qualitativa ajuda a compreender as pessoas e os contextos sociais com os quais interagem (Vieira *et al.*, 2009). O próprio investigador envolve-se na realidade que investiga e com os sujeitos intervenientes ao interpretar os fenómenos a que assiste de acordo com a sua experiência pessoal (Vieira, 2009).

3.2.2. Métodos de recolha de dados

Existem vários métodos de investigação qualitativa. Os quatro mais utilizados são: observação, análise de textos e documentos, entrevistas, e gravação e transcrição (Silverman, 2001). Muitas vezes estes métodos são combinados na mesma investigação, principalmente se esta for contemporânea (Vieira *et al.*, 2009).

No presente estudo, a análise de documentos é combinada com a utilização da entrevista semiestruturada. A entrevista é também o instrumento de pesquisa e recolha de dados em vários estudos sobre o relato de sustentabilidade no sector público, tais como Farneti e Guthrie (2009), Greco *et al.* (2012) e Marcuccio e Steccolini (2005).

A análise de textos e documentos é um dos quatro métodos mais utilizados na investigação qualitativa. A informação documental é normalmente utilizada para corroborar ou aumentar a evidência de outras fontes (Yin, 2009). É necessário escolher o tipo de documento a analisar para gerar informações, o que depende do objetivo da investigação e do acesso ao mesmo (Vieira *et al.*, 2009).

A informação obtida nos documentos pode ser utilizada com várias finalidades, tais como: contextualizar, clarificar ou mesmo verificar a informação gerada por outros métodos, como por exemplo a entrevista. Para proceder a uma análise de documentos, o investigador deve ter em atenção vários fatores, nomeadamente: as condições em que foram elaborados; com que objetivos; identificar os preparadores; identificar os

destinatários; e as consequências por eles provocadas. Também os deve verificar quanto à autenticidade, detalhe, e acesso, entre outros aspetos (Vieira *et al.*, 2009).

O documento analisado foi principalmente o Relatório de Sustentabilidade publicado pelos Municípios. Segundo a pesquisa efetuada, apenas 6 Municípios tinham publicado até ao final de 2013 o seu Relatório de Sustentabilidade, nomeadamente, Idanha-a-Nova, Marinha Grande, Porto, Proença-a-Nova, Sertã e Sousel. No entanto, uma vez que este estudo foi desenhado de forma a primeiro se proceder à análise da estrutura e do conteúdo do Relatório de Sustentabilidade, complementando-a com informação recolhida através de entrevistas, esta dissertação apenas atendeu aos estudos de caso de: Marinha Grande, Porto, Proença-a-Nova e Sertã. Apesar de várias tentativas não se conseguiu agendar as entrevistas nos Municípios de Idanha-a-Nova e Sousel, pelo que se optou por não os incluir no propósito deste estudo.

Adicionalmente, de forma a complementar a informação recolhida, foram também analisadas as atas dos referidos Municípios, acedidas pela internet nas respetivas páginas de internet oficiais dos Municípios, relativamente à importância e divulgação atribuídas ao relatório elaborados.

O método mais comum de recolha de dados na investigação qualitativa é a entrevista (King, 2004; Silverman, 2001; Vieira *et al.*, 2009), que também é uma das principais fontes de informação para um estudo de caso (Yin, 2009). As entrevistas nas investigações qualitativas normalmente são dirigidas a amostras pequenas (Silverman, 2001).

O entrevistador, com o objetivo de compreender verdadeiramente um fenómeno social, recolhe os dados através de entrevistas, pedindo ao entrevistado que lhe relate a experiência vivida relacionada com o fenómeno em causa (Vieira *et al.*, 2009).

Na investigação qualitativa, as entrevistas são normalmente semiestruturadas e assemelham-se a uma conversa, na qual o investigador procura obter respostas às questões preparadas previamente (Vieira *et al.*, 2009). Também podem ser abertas, na medida em que possa haver espaço para abordar assuntos que não tinham sido considerados durante o planeamento da entrevista (Vieira *et al.*, 2009).

As entrevistas podem ser realizadas presencialmente, cara a cara, ou através de outros canais disponíveis como a internet, videoconferência ou por telefone (Vieira *et al.*, 2009).

Atendendo aos objetivos do presente estudo, as entrevistas foram feitas pessoalmente e gravadas num ficheiro áudio, o que é muito útil, fiável e comum nas investigações qualitativas (ver Silverman, 2001; Vieira *et al.*, 2009). Na entrevista foi utilizado um guião que serviu de orientação para o entrevistador na realização da mesma, com um questionário semiestruturado e aberto (ver Apêndice 1).

Entre os dias 21 e 26 de julho de 2013, os Municípios foram contactados por telefone na tentativa de apresentar o estudo e obter o contacto de algum colaborador que estivesse relacionado com a elaboração do Relatório de Sustentabilidade. Posteriormente, em 17 de setembro de 2013, foi enviado por correio registado com aviso de receção, um pedido de colaboração no estudo académico (ver Apêndice 2), aos cinco Municípios que tinham elaborado o Relatório de Sustentabilidade: Marinha Grande, Porto, Proença-a-Nova, Sertã e Sousel. Mais tarde, em 15 novembro do mesmo ano, foi enviado o pedido de colaboração para Idanha-a-Nova, dado ter-se tido conhecimento que este Município estaria para publicar o segundo Relatório de Sustentabilidade, informação fornecida pela empresa IPI⁶.

Os pedidos foram enviados, solicitando a marcação de uma entrevista com as pessoas que estiveram envolvidas no processo. Todos os Municípios foram contactados entre os dias 27 e 28 de setembro de 2013 por telefone, solicitando indicação da pessoa que eventualmente poderia ser entrevistada⁷. Apenas os Municípios da Marinha Grande, do Porto, de Proença-a-Nova e da Sertã responderam afirmativamente agendando a entrevista, o que corresponde a 66,67% dos Municípios que elaboraram o Relatório de Sustentabilidade.

⁶ No dia 31 de julho de 2014, a empresa IPI enviou o segundo Relatório de Sustentabilidade de Idanha-a-Nova, mas até o dia 27 de janeiro 2015 este ainda não estava disponível na página oficial do Município (<http://www.cm-idanhanova.pt/divulgacao/publicacoes/estudos-e-relatorios.aspx>).

⁷ Em Idanha-a-Nova foi contactada a mesma pessoa que havia sido contactada em julho, que entretanto já não fazia parte do quadro de funcionários do Município, mas que se disponibilizou a realizar a entrevista depois de alguém do Município ser entrevistado. No entanto, a entrevista não foi marcada, apesar da insistência.

Após análise dos Relatórios de Sustentabilidade desses Municípios, verificou-se que, à exceção do Relatório de Sustentabilidade do Porto, os restantes foram elaborados pela empresa IPI, tendo a mesma informação sido confirmada pelas entrevistas efetuadas. Desta forma, para complementar e completar o trabalho foi também solicitada a colaboração e entrevistados representantes da empresa IPI (ver Apêndice 3. Guião da entrevista), visto que elaborou cinco dos seis Relatórios de Sustentabilidade publicados em Portugal e em quatro do Municípios aqui estudados.

Neste estudo as entrevistas realizadas foram gravadas em ficheiro áudio, tendo sido assinados pelas partes a declaração de confidencialidade (ver Apêndice 4) e o formulário de autorização (ver Apêndice 5). O Quadro seguinte caracteriza as entrevistas e os entrevistados, que serão designados por E1 a E5, por questões de confidencialidade.

Quadro 1. Caracterização das entrevistas e entrevistados

Entidade	Data da entrevista	Entrevistado	Duração
Município Marinha Grande	18 outubro 2013	E1	1 hora e 40 minutos
Município Porto	11 outubro 2013	E2	13 minutos
Município Proença-a-Nova	15 outubro 2013	E3	1 hora e 56 minutos
Município Sertã	14 outubro 2013	E4	45 minutos
Município Sertã	14 outubro 2013	E5	13 minutos
IPI	5 setembro 2014	E6	1 hora e 45 minutos
IPI	5 setembro 2014	E7	

Na preparação do guião da entrevista, atendeu-se aos objetivos específicos do presente estudo, agrupamento as questões em quatro grupos: Grau de envolvimento do entrevistado; Motivações e grau de envolvimento do Município na elaboração do Relatório de Sustentabilidade; Impactes da elaboração e publicação do Relatório de Sustentabilidade e Nível de implementação, procedimentos e práticas de sustentabilidade.

Esta técnica destacou-se na presente investigação, ao permitir uma obtenção de dados em profundidade, possibilitando também uma grande flexibilidade na formulação e reformulação das questões do guião da entrevista e permitindo uma explicação do objetivo das questões.

Foi posteriormente efetuada a transcrição integral das entrevistas, seguida da leitura acompanhada da gravação com o intuito de corrigir eventuais erros. Depois procedeu-se à construção de uma narrativa sustentada nas respostas dos entrevistados, com a finalidade de responder às questões de partida.

A gravação fornece um registo excelente da interação entre os intervenientes, com a vantagem de se poder ouvir várias vezes e, por ventura, de se poder formular novas hipóteses (Silverman, 2001). Permite o registo fiável da linguagem utilizada, entoação, e até das pausas ocorridas durante a entrevista, o que possibilita a análise do discurso dos intervenientes (Vieira *et al.*, 2009).

Porém este método também tem as suas condicionantes. Por exemplo as condições físicas do local onde é realizada a gravação, tais como a falta de isolamento, interferem muito na qualidade da gravação (Vieira *et al.*, 2009). Esta situação foi evidenciada nas gravações das entrevistas realizadas nos Municípios de Proença-a-Nova, do Porto, da Marinha Grande e da Sertã, cujas interferências de ruídos exteriores levaram a alguma perda de qualidade das gravações. A única gravação que não sofreu de perda de qualidade devido ao ruído foi a entrevista aos representantes da equipa da empresa IPI.

Outro condicionante é o tempo disponível tanto dos entrevistados para realizar a entrevista, como do entrevistador para a conduzir e depois a transcrever. Os recursos monetários também podem interferir com a possibilidade da utilização deste método de investigação. Por exemplo, quando o entrevistador se desloca a vários locais diferentes para realizar entrevistas existem gastos de deslocação além do tempo despendido, tal como sucedeu neste estudo.

A própria característica do processo de registo em si pode contribuir para retrair os intervenientes (Vieira *et al.*, 2009), pois informação gravada pode comprometê-los, devido à falta de confiança do entrevistado no entrevistador (Vieira *et al.*, 2009), isto é, na forma como poderá este utilizar a informação registada, apesar da garantia de confidencialidade. Segundo Vieira *et al.* (2009, p.143), “Muitos entrevistados explicam as suas posições em maior profundidade quando se desliga o gravador”, o que também se vivenciou.

3.2.3. *Estudo de caso*

O caso de estudo é preferencialmente usado: quando se estudam fenómenos contemporâneos onde se pode observar diretamente e entrevistar os intervenientes no acontecimento a ser estudado; quando o investigador tem pouco ou nenhum controlo sobre o fenómeno estudado para que o comportamento do fenómeno não possa ser manipulado; e quando o estudo se foca no “como” e no “porquê” de determinado evento acontecer (Yin, 2009, p.11).

Segundo Yin (2009, p.18), “o estudo de caso é uma pesquisa empírica que investiga um fenómeno contemporâneo em profundidade e no seu contexto real, especialmente quando as fronteiras entre o fenómeno e o contexto não são claramente visíveis.”

A característica que melhor identifica e distingue o estudo de caso é o facto de se tratar de um plano de investigação que envolve o estudo intensivo e detalhado de um fenómeno social concreto (Yin, 2009). O estudo de caso é usado em muitas situações com “o desejo de compreender um fenómeno social complexo” (Yin, 2009, p.4).

Existe mais do que um tipo de estudo de caso. Quando se pretende tipificar um estudo de caso, dever-se-á ter em atenção os objetivos a alcançar e só depois as suas efetivas características (Vieira *et al.*, 2009). Vieira *et al.* (2009) tipificam cinco: descritivos, ilustrativos, experimentais, exploratórios e explanatórios.

Os estudos de caso exploratórios são adotados para permitirem explorar as razões que justificam determinadas práticas adotadas. Num estudo exploratório normalmente são geradas bases, com a finalidade de se obter generalizações teóricas sobre o caso estudado (Vieira *et al.*, 2009). No presente trabalho é utilizado o estudo de caso exploratório.

Na investigação interpretativa, a preocupação é desenvolver um quadro de referência teórica que seja capaz de explicar o que se observa nos sistemas sociais e as práticas dos intervenientes (Ryan *et al.*, 2002). De uma forma sucinta, são as circunstâncias específicas do estudo de caso que explicam o fenómeno social e não as generalizações nem as leis gerais como na investigação positivista (Ryan *et al.*, 2002).

Segundo Yin (2009) para garantir a qualidade dos estudos de caso dever-se-á usar múltiplas fontes de evidência; criar uma base de dados organizada e documentada; e, estabelecer uma correlação entre as evidências. As mais comuns, segundo Yin (2009), são: documentos, registos de arquivo, entrevistas, observação direta, observação participante e artefactos físicos. E tal como foi evidenciado, neste estudo utilizou-se a análise de documentos e as entrevistas gravadas.

O estudo de caso deve: ser significativo, debruçar-se sobre uma situação ainda não estudada; completo, abranger toda a informação relevante; considerar perspectivas alternativas, analisar o caso de diferentes pontos de vista; mostrar evidência suficiente, incluir estudos de forma neutra para que o leitor possa chegar a uma conclusão independente; e compostos de forma cativante (Yin, 2009).

Neste trabalho, optou-se por um estudo de caso múltiplo, sobre as divulgações voluntárias incluídas no Relatório de Sustentabilidade de vários Municípios que, segundo a informação disponível detida é pioneiro em Portugal.

Uma vez apresentadas as opções metodológicas do estudo, o capítulo seguinte é dedicado ao estudo empírico.

4. Estudo Empírico

Este capítulo apresenta o estudo empírico efetuado, iniciando com a caracterização dos quatro Municípios portugueses: Marinha Grande, Porto, Proença-a-Nova e Sertã, seguida da análise dos seus Relatórios de Sustentabilidade, e finalizando com a análise das entrevistas realizadas.

4.1. Caracterização dos Municípios

4.1.1. Marinha Grande

O concelho da Marinha Grande pertence ao distrito de Leiria e localiza-se no Pinhal Litoral (NUTS III) da Região Centro de Portugal. É considerado um Município de média dimensão, segundo Carvalho, Fernandes, Camões e Jorge (2014), pois a sua população residente é superior a 20.000 habitantes e inferior ou igual a 100.000 habitantes. Tem uma área de 187,25 quilómetros quadrados (INE, 2013a) e é constituído por três freguesias: Marinha Grande, Moita e Vieira de Leiria.

Segundo a informação geográfica disponibilizada pelo INE (2012a), a população residente na Marinha Grande em 2011 perfazia o total de 38.681, o número de famílias era de 15.455, o número de alojamentos era de 21 979 e o número de edifícios era 14.612. A população residente estimada para 2013 no Município aumentou ligeiramente para 38.700 habitantes (Carvalho *et al.*, 2014).

Este concelho apresentava em 2012 uma percentagem de população em idade ativa (15 a 64 anos) de 66,1%, superior à média de Portugal, que nesse mesmo ano era de 65,9% (www.pordata.pt, último acesso a 29/10/2014).

Relativamente a 2013, os desempregados inscritos nos centros de desemprego e de formação profissional no total da população em idade ativa era de 8,4 (www.pordata.pt, último acesso a 29/10/2014).

Em termos económicos, o sector primário tem pouco relevo, empregando somente 0,5% da população do concelho em 2011, predominando o sector o secundário, ligado essencialmente à indústria dos moldes e plásticos, que ocupava 47,2% da população (www.pordata.pt, último acesso a 29/10/2014). O desenvolvimento do sector secundário

exerce influência no desenvolvimento do sector terciário, destacando-se as atividades comerciais, administrativas, saúde, alojamento. Os serviços ocupam o lugar mais elevado em termos de empregabilidade 52,3% (www.pordata.pt, último acesso a 29/10/2014). Quanto ao turismo, este encontra-se mais relacionado com a indústria do vidro, concretamente com a visita às fábricas e ao museu no Palácio *Stephens*.

O concelho da Marinha Grande é um Município não rural, ou seja, urbano, atendendo à maioria das freguesias que o compõem e considerando a classificação usada pelo PRODER – Programa de Desenvolvimento Rural, que tipifica todas as freguesias, distinguindo-as em rurais e não rurais.

Segundo os Documentos de Prestação de Contas de 2013, apresentadas em abril de 2014, o Município da Marinha Grande apresentava as seguintes grandezas patrimoniais:

Quadro 2. Grandezas Patrimoniais do Município da Marinha Grande

	2013
Ativo Imobilizado	111.579.959,30
Ativo Circulante	5.394.916,91
Ativo	116.974.876,20
Fundos próprios	83.976.781,87
Resultado líquido do exercício	1.683.886,21
Passivo	32.998.094,29

Valores em Euros.

Fonte: Documentos de Prestação de Contas 2013, Câmara Municipal da Marinha Grande.

O Município da Marinha Grande encontra-se na quadragésima terceira posição entre os Municípios Portugueses que, em 2013, apresentaram maior independência financeira, situando-se em quarto lugar no ranking dos Municípios de média dimensão em termos de eficiência financeira nesse mesmo ano (Carvalho *et al.*, 2014).

Ainda durante 2013, o Município conseguiu arrecadar 79,3% da receita prevista e controlou os gastos, executando 74,5% das despesas comprometidas, o que demonstra cautela e controlo nos encargos assumidos (Carvalho *et al.*, 2014).

Segundo o Anuário Financeiro de 2013 (Carvalho *et al.*, 2014), a Marinha Grande faz parte do ranking dos Municípios com menor endividamento líquido em 2013, tendo conseguido diminuir 68% da dívida de 2012 para 2013, tendência verificada desde 2009.

Apesar de maioritário, quer nas eleições de 2013 quer nas de 2009, o atual Presidente Álvaro Pereira, apoiado pelo Partido Socialista, teve como seu antecessor o Presidente Alberto Cascalho, apoiado pela Coligação Democrática Unitária e que é quem assina o Relatório de Sustentabilidade analisado.

4.1.2. Porto

O Porto é uma cidade, capital do distrito, sede e capital da Área Metropolitana do Porto. O Município do Porto localiza-se na sub-região do Grande Porto (NUTS III) da região Norte de Portugal continental. É classificada pelo Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses (Carvalho *et al.*, 2014) como um Município de grande dimensão, pois a sua população é superior a 100 000 habitantes. Tem uma área de 41,42 quilómetros quadrados (INE, 2013b) e está atualmente dividido em 7 juntas de freguesia (Carvalho *et al.*, 2014). O PRODER classifica o Porto como um Município não rural, ou seja, urbano.

Segundo os últimos Censos efetuados em 2011 no Porto (INE, 2012b), a população residente perfazia o total de 237.591 habitantes, constituídos por 100.826 famílias, 137.891 alojamentos e 44.324 edifícios. Ultimamente o Porto tem assistido a uma diminuição da população, que segundo as previsões estatísticas do INE, reduziu para 222.252 habitantes em 2013 (Carvalho *et al.*, 2014).

O concelho do Porto apresentava, em 2012, uma percentagem de população em idade ativa (15 a 64 anos) de 63,4%, um pouco inferior à média de Portugal, que nesse mesmo ano era de 65,9% (www.pordata.pt, último acesso a 29/10/2014). Relativamente a dados de 2013, os desempregados inscritos nos centros de desemprego e de formação profissional no total da população em idade ativa era de 15,2% (www.pordata.pt, último acesso a 29/10/2014).

O Porto foi sempre uma cidade comercial. O sector terciário manteve-se sempre presente, pelo que a população empregada no sector era de 85,4% em 2011 (www.pordata.pt, último acesso a 29/10/2014).

Segundo os Documentos de Prestação de Contas de 2013, no seu Relatório de Gestão, o Município do Porto apresentava as seguintes grandezas patrimoniais:

Quadro 3. Grandezas Patrimoniais do Município Porto

	2013
Ativo Imobilizado	1.279.079.282
Ativo Circulante	60.656.585
Ativo	1.339.735.867
Fundos próprios	1.011.133.374
Resultado líquido do exercício	1.924.374
Passivo	328.602.493

Valores em Euros.

Fonte: Documentos de Prestação de Contas 2013, Câmara Municipal do Porto.

O Município do Porto encontra-se na quinta posição entre os Municípios Portugueses que em 2013 apresentaram maior independência financeira (Carvalho *et al.*, 2014), situando-se em quinto lugar no ranking dos melhores Municípios de grande dimensão em termos de eficiência financeira nesse mesmo ano (Carvalho *et al.*, 2014).

O Porto foi um dos Municípios que, também em 2013, se situou na quinta posição em termos de grau de execução da receita cobrada, atingindo 98,1% da receita prevista, o que demonstra uma melhoria na adequação da previsão à sua efetiva cobrança (Carvalho *et al.*, 2014). De realçar que as receitas provenientes de impostos e taxas em 2013 tiveram um peso de 51,6% em relação à receita total do Município (Carvalho *et al.*, 2014).

O Município do Porto aumentou, em 2013, o investimento direto em bens de capital em 6 vezes mais em relação a 2012, passando de 6,3 milhões para 47,5 milhões. Esta despesa ainda merece mais destaque, dado que o Município manteve a execução das obras de investimento em habitação social (Carvalho *et al.*, 2014).

Para este investimento contribuiu a maior adequação das despesas em relação às receitas, que se vem verificando desde há vários anos na gestão do Município do Porto. No ano de 2013, a despesa foi inferior à receita em 8,3% (Carvalho *et al.*, 2014). No início do ano económico de 2013, a previsão para a receita efetiva era de 171,1 milhões de euros, a despesa efetiva de 165,4 milhões de euros e o saldo global de 5,7 milhões de euros. O desvio foi positivo para o Município resultando num saldo global efetivo de 18,2 milhões de euros (Relatório de Gestão da Câmara Municipal do Porto, 2013).

O esforço também permitiu a amortização em 2013 de mais de 10 milhões de euros de empréstimos (Carvalho *et al.*, 2014), que representam aproximadamente 10% da dívida existente, e que atinge valores superiores a 104 milhões de euros (Carvalho *et al.*, 2014).

Apesar destes valores, o Município conseguiu continuar a diminuir o passivo exigível em quase 7 milhões de euros sem recorrer ao Programa de Apoio à Economia Local – PAEL (Carvalho *et al.*, 2014).

Segundo as estatísticas, os fornecedores devem querer continuar a fornecer o Município, pois durante o ano de 2013 receberam em média passados 4 dias depois de emitirem a respetiva fatura (Carvalho *et al.*, 2014).

Foi no decorrer do penúltimo mandato do Presidente Rui Rio que foi elaborado o Relatório de Sustentabilidade do Porto, pelo que é o Presidente Rui Rio quem assina o Relatório de Sustentabilidade aqui analisado. Tendo sido presidente da Câmara do Porto desde 2002 com o apoio do Partido Social Democrata, foi sucedido em 2013 pelo atual Presidente Rui Moreira.

4.1.3. Proença-a-Nova

A vila e concelho de Proença-a-Nova pertence ao distrito de Castelo Branco e localiza-se no Pinhal Interior Sul (NUTS III) da região do Centro de Portugal. O Município está classificado como sendo de pequena dimensão, devido à sua população ser inferior ou igual a 20.000 habitantes (Carvalho *et al.*, 2014).

A vila tem uma área de 395,40 quilómetros quadrados (INE, 2013a) e, em 2011, apresentava uma densidade de 21 habitantes por quilómetro quadrado, compreendendo atualmente quatro juntas de freguesia (Carvalho *et al.*, 2014). Este Município é classificado como rural, segundo a classificação de freguesias do PRODER.

Em 2011, a população residente total no Município de Proença-a-Nova perfazia o total de 8.314 habitantes, 3.382 famílias, 6.279 alojamentos e 5.702 edifícios (INE, 2012a). Este valor tem vindo a reduzir, conforme indicam as projeções do INE para 2013, onde número de habitantes espectável é de 7 989 (Carvalho *et al.*, 2014).

Este concelho apresentava em 2012 uma percentagem de população em idade ativa (15 a 64 anos) de 58,5% inferior em 7,4 pontos percentuais à média de Portugal que nesse mesmo ano era de 65,9% (www.pordata.pt, último acesso a 29/10/2014).

Relativamente a 2013, a percentagem de desempregados inscritos nos centros de desemprego e de formação profissional no total da população em idade ativa era de 7,7 (www.pordata.pt, último acesso a 29/10/2014).

Em termos económicos, em 2011, o sector terciário predomina no concelho, ocupando 62,4% da população empregada, seguido do sector secundário, com 31,2% da população empregada (www.pordata.pt, último acesso a 29/10/2014).

Segundo os Documentos de Prestação de Contas relativos ao ano financeiro de 2013, o Município de Proença-a-Nova apresentava as seguintes grandezas patrimoniais:

Quadro 4. Grandezas Patrimoniais do Município de Proença-a-Nova

	2013
Ativo Imobilizado	64.267.397,96
Ativo Circulante	2.258.695,97
Ativo	66.526.093,93
Fundos próprios	49.151.002,24
Resultado líquido do exercício	-2.678.487,34
Passivo	17.375.091,69

Valores em Euros.

Fonte: Documentos de Prestação de Contas 2013, Câmara Municipal de Proença-a-Nova.

Proença-a-Nova foi considerada no vigésimo terceiro lugar, no ranking dos Municípios com maior grau de receita cobrada, conseguindo arrecadar 93,5% do que se propôs em 2013 (Carvalho *et al.*, 2014). Aumentou o seu diferencial de execução, arrecadando 6,5% da receita em relação à despesa programada em 2013 (Carvalho *et al.*, 2014).

O esforço financeiro do Município levou-o a diminuir o endividamento líquido em 26,6%, situando-se no quadragésimo quarto lugar entre os Municípios com menor endividamento líquido em 2013 (Carvalho *et al.*, 2014).

Em termos de resultados, Proença-a-Nova apresenta valores negativos, tanto nos operacionais (-3.661.846€) como nos líquidos (-2.678.487€), e apesar de ter recuperado

nos resultados líquidos, estes ainda se mantêm abaixo do mínimo desejado, ou seja, do equilíbrio financeiro (Carvalho *et al.*, 2014).

O Presidente da Câmara Municipal, João Paulo Catarino, é o mesmo desde 2005, com o apoio do Partido Socialista, estando agora atualmente no seu terceiro mandato, sendo quem assina o Relatório de Sustentabilidade analisado.

4.1.4. Sertã

A vila e também concelho da Sertã pertence ao distrito de Castelo Branco e localiza-se no Pinhal Interior Sul (NUTS III) na região Centro de Portugal.

Carvalho *et al.* (2014) classifica o Município da Sertã como sendo de pequena dimensão, pelo facto de a sua população ser inferior a 20 000 habitantes. Numa área de 446,73 quilómetros quadrados (INE, 2013a), a densidade populacional em 2011 era de 35,6 habitantes por quilómetro quadrado. Atualmente o Município encontra-se dividido em 10 juntas de freguesia (Carvalho *et al.*, 2014), sendo considerado um Município rural pelo PRODER.

A população residente total, apurada pelos Censos de 2011, no Município da Sertã era de 15.880 habitantes, que se agrupava em 6.498 famílias, com 11.970 alojamentos, em 10.725 edifícios. O número de habitantes sofreu uma ligeira diminuição para 15.422 no ano de 2013 (INE, 2012a).

Este concelho apresentava em 2012 uma percentagem de população em idade ativa de 59,4%, inferior em 6,5 pontos percentuais à média de Portugal (www.pordata.pt, último acesso a 29/10/2014).

A percentagem de desempregados inscritos nos centros de desemprego e de formação profissional no total da população em idade ativa era de 9,7, segundo dados relativos a 2013 (www.pordata.pt, último acesso a 29/10/2014).

Em termos económicos, o sector terciário é o de maior importância no concelho, sendo responsável por 62,8% da população empregada. O sector secundário, por sua vez, empregava 31,1% da população com trabalho (www.pordata.pt, último acesso a 29/10/2014). As empresas existentes no concelho são principalmente indústrias de

exploração florestal, madeiras, confeção e mármore. O sector primário tem pouca expressão para a economia do concelho, empregando 6,1% da população empregada (www.pordata.pt, último acesso a 29/10/2014).

Segundo o Relatório e Contas de 2013, o Município da Sertã apresentava as seguintes grandezas patrimoniais:

Quadro 5. Grandezas Patrimoniais do Município da Sertã

	Ano de 2013
Ativo Imobilizado	60.119.732,29
Ativo Circulante	1.478.698,61
Ativo	61.598.430,90
Fundos próprios	46.358.282,54
Resultado líquido do exercício	-484.371,93
Passivo	15.240.148,36

Valores em Euros.

Fonte: Documentos de Prestação de Contas 2013, Município da Sertã.

A Sertã é o único Município dos quatro Municípios do presente estudo que se socorreu em 2013 do financiamento ao abrigo Programa de Apoio à Economia Local, no valor de 2.130.877 euros e que representa um peso de 100% nos passivos financeiros desse mesmo ano (Carvalho *et al.*, 2014).

O Presidente Paulo Farinha esteve à frente dos propósitos de Câmara da Sertã de 2005 a 2009, apoiado pelo Partido Socialista, sendo quem assina a Mensagem do Presidente do Relatório de Sustentabilidade analisado. Desde 2009 até à presente data, o Presidente da Câmara da Sertã é José Farinha Nunes, apoiado pelo Partido Social Democrata, estando atualmente no seu segundo mandato.

4.2. Análise dos Relatórios de Sustentabilidade

Neste subcapítulo é efetuada uma breve análise aos Relatórios de Sustentabilidade publicados pelos Municípios da Marinha Grande, do Porto, de Proença-a-Nova e da Sertã. O objetivo consiste em dar resposta à primeira questão de investigação: Como é que a informação incluída nos relatórios de sustentabilidade dos municípios é apresentada?

4.2.1 *Marinha Grande*

O Relatório de Sustentabilidade da Marinha Grande publicado é relativo a setembro de 2009. Este relatório não foi impresso, não havendo também um registo exato da sua disponibilização na página de internet do Município.

O Relatório de Sustentabilidade está estruturado em seis grandes temas: “O Quotidiano”; “Os Números”; “As Metas”; “A Sustentabilidade – Análise de Desempenho da Câmara Municipal”; “A Governação” e “A Metodologia”, totalizando 151 páginas.

O primeiro tema encontra-se dividido em dois subcapítulos: “Viver na Marinha Grande”, ilustrando como era e como é viver no Município, e “Os Principais Objetivos Alcançados”, que se subdivide em: “Inovação e Empreendedorismo”, “Mobilidade Urbana”, “Formação e Ensino”, “A Cidade, o Pinhal e a Praia” e a “Sustentabilidade Financeira da Câmara Municipal”, resumindo as preocupações com a qualidade de vida dos marinhenses a esses vários níveis.

O segundo tema inicia com “O Concelho em Grandes Números”, caracterizando o concelho em termos de área, população, empresas, emprego, poder de compra e qualidade de vida. Segue-se o subcapítulo do “Âmbito e Limites do Relatório”, que assume o Relatório de Sustentabilidade como o

primeiro passo concreto da implementação da Agenda 21 Local (...) sintetiza a Missão, a Visão e os Valores que o Executivo Camarário definiu e pratica no seu Município, numa abordagem relacional que se reparte por quatro grandes áreas e que avaliam a sustentabilidade das opções estratégicas tomadas. (...) O Relatório de Sustentabilidade assume-se, ainda, como uma forma de comunicar, interna e externamente, o trabalho realizado e ao caminho percorrido em cada uma das diferentes áreas.” (Relatório de Sustentabilidade da Marinha Grande 2009, pp.27-28)

Ainda sob o mesmo tema, são destacados os “Principais Estudos Realizados pela Câmara Municipal”, bem como os planos de ação a operacionalizar com a implementação da Agenda 21 Local, e identificadas, caracterizadas e classificadas as relações dos *stakeholders* com a Câmara Municipal na “Identificação e Relação das Partes Interessadas”.

A “Declaração do Presidente da Câmara Municipal”, na altura Alberto Cascalho, inicia o terceiro tema, seguida da “Descrição dos Principais Impactes da Ação Governativa”, dos “Destaques”, dos “Reconhecimentos Públicos”, do “Estudo de Caso” e dos “Compromissos para o Futuro”, este último com carácter de promessa. O quarto tema, intitulado de “Sustentabilidade - Análise de Desempenho da Câmara Municipal”, aborda as quatro áreas de atuação: “Economia e Inovação”, “Ambiente”, “Relações Sociais” e “Cultura e Desporto”. O tema de “A Governação” engloba o “Perfil da Câmara Municipal”, a “Governação” e uma “Análise Financeira”. Este Relatório finaliza com “A Metodologia” utilizada.

Foram seguidas as orientações/diretrizes da GRI, versão 3.0, como explica o subcapítulo 6.1 “Diretrizes para a Elaboração de Relatório de Sustentabilidade” e, em particular, o suplemento sectorial da GRI dirigido às entidades públicas. É também apresentada uma “Tabela de Correspondência entre o Relatório e as Diretrizes do GRI”, estando os indicadores classificados em: ambiente, relações sociais e análise financeira.

As motivações para o uso desses indicadores (ver Apêndice 6) foram a “garantia de transparência, responsabilidade e rigor” e que têm como principal vantagem “permitir a comparação dos dados e resultados apresentados” com outros Relatórios de Sustentabilidade (Relatório de Sustentabilidade da Marinha Grande 2009, p.27). Estas razões são consistentes com as apresentadas pelos estudos anteriores (ver por exemplo Cho *et al.*, 2012; Farneti & Guthrie, 2009; Greco *et al.*, 2012).

Os três primeiros temas do Relatório de Sustentabilidade fazem referência direta e positiva à Marinha Grande, caracterizando-a, agregando as principais áreas de intervenção municipal ao nível de sustentabilidade e enunciando as iniciativas, os projetos concretizados, sinalizando e legitimando a ação do Município, o que é consistente com os pressupostos das teorias da legitimidade (Deegan & Unerman, 2011; Unerman *et al.*, 2007) e dos *stakeholders* (Alam, 2006; Gray *et al.*, 1997; Guthrie *et al.*, 2004).

O então Presidente assume que

O esforço desenvolvido na aposta da qualidade de vida dos marinhenses concretizou-se em áreas tão diversas como a renovação das infraestruturas por todo o Concelho, a mobilidade, o apoio social, o apoio à formação, ao ensino e às atividades culturais e desportivas ou, ainda, o

envolvimento com a melhoria do ambiente. (Relatório de Sustentabilidade da Marinha Grande 2009, p.43)

A Mensagem do Presidente dá ênfase ao estudo da Agenda 21 Local, analisada no capítulo 2, e apresenta o objetivo do Relatório de Sustentabilidade em dar continuidade ao projeto

nos variados estudos que fizemos, dos qual devo realçar, por ser o mais abrangente, a Agenda 21 Local (...) Esse documento, que aponta orientações e medidas concretas de Desenvolvimento Sustentável do nosso Concelho, tem continuidade no trabalho que agora se apresenta e no qual a própria Câmara Municipal foi avaliada. (Relatório de Sustentabilidade da Marinha Grande 2009, p.43)

Todo o Relatório de Sustentabilidade transmite uma impressão favorável ao leitor acerca do concelho e do trabalho realizado em prol do mesmo, suportada pelos argumentos da teoria gestão de impressões (ver Beattie *et al.*, 2008; Davison, 2010; Goffman, 1959; Leary & Kowalski. 1990). Tal é efetuado através da narrativa do relatório, como por exemplo na Mensagem do Presidente, na qual são anunciadas as medidas delineadas para o futuro:

A inovação e criatividade irão ser diretrizes do nosso trabalho para os próximos anos, o que passa por uma colaboração ainda mais próxima com o nosso tecido empresarial, por um envolvimento mais intenso em ações que potenciem a educação e formação do nosso capital humano – não unicamente para os jovens – e, também, em educação/formação ao longo da vida, pela perseguição de objetivos de ecoeficiência, nomeadamente a energética e a pegada de carbono, por atividades culturais com novas apostas e renovação de outras, e pela crescente proximidade que quero ter com os marinhenses. (Relatório de Sustentabilidade da Marinha Grande 2009, p.43)

Os destinatários da Mensagem, ou seja os *stakeholders* relevantes, são “todos” e, em especial, os marinhenses; no mesmo parágrafo é demonstrada haver consciencialização da importância da *accountability*: “Tudo isto, porque o bem estar para todos e a equidade são imperativos a que me obrigo e para a Marinha Grande, Território e Inovação, seja uma bandeira desfraldada pelo Mundo” (Relatório de Sustentabilidade da Marinha Grande, 2009, p.43).

Adicionalmente são também utilizadas outras técnicas de gestão de impressões, nomeadamente através do uso de códigos visuais. Os códigos visuais são mais

expressivos do que as narrativas e os números mudos (Davison, 2010). O Relatório de Sustentabilidade da Marinha Grande está repleto de imagens visuais: 92 gráficos nas suas 151 páginas, 81 fotografias em que 36 são páginas inteiras, 17 imagens, 5 mapas e 58 tabelas. A exuberância da cor contida no relatório é visualmente apelativa e conhecida por realçar os assuntos. As fotografias e os gráficos são facilmente lembrados, mais do que texto ou números.

Essas fotografias, mesmo sem legenda, vão realçando o que de melhor e mais agradável há no Município. O Relatório de Sustentabilidade inicia com uma fotografia na capa de um equipamento industrial e no seu interior são visíveis imagens relacionadas com a robótica e a produção de vidro, bem como múltiplos retratos de pessoas e crianças a passear e fazer atividades. O retrato do Presidente aparece junto à sua mensagem e junto aos compromissos com o futuro. Entre outras fotografias, destacam-se também a construção de infraestruturas de saneamento e canalização de água e paisagens de praias e florestas. Todas estas fotografias gerem positivamente as impressões do leitor deste Relatórios, criando a impressão de que as ações levadas a cabo pelo Município vão ao encontro do que é socialmente esperado, legitimando a atuação do seu executivo.

Pela leitura do Relatório verifica-se a menção mais do que uma vez à empresa IPI, inclusive nos contactos para eventuais pedidos de esclarecimentos. É também apresentada uma das fotografias, em grande plano, da equipa de consultadores da IPI, que elaborou este Relatório de Sustentabilidade.

4.2.2 Porto

O Relatório de Sustentabilidade do Porto foi publicado em junho de 2009. Inicia com a Mensagem do Presidente, o então Presidente Rui Rio, contemplando de seguida “A Cidade do Porto” (na qual são apresentadas Noções Históricas e A Cidade e Região); “Porto, Cidade Inclusiva e de Oportunidades” (abrangendo os tópicos: Habitação; Segurança e Contingência; e Coesão Social); “Porto, Cidade com Qualidade Urbanística e Ambiental” (que inclui os temas: Urbanismo e Ambiente); “Porto, Cidade Eficiente” (desenvolvendo os tópicos: Águas, Mobilidade e Energia); “Porto, Cidade Atrativa e Dinâmica” (apresentando as Atividades Económicas, Conhecimento e Inovação, e

Cultura e Lazer); e “Uma Administração Local Moderna e Próxima dos Cidadãos” (caracterizando o Governo da Câmara Municipal do Porto; Recursos Humanos; *Stakeholders*; Sistemas de Informação e Suporte; e o Desempenho Financeiro).

Esta estrutura não segue a proposta *standard* da GRI nem do suplemento sectorial dirigido às entidades públicas. Verifica-se que as designações dos seis capítulos fazem alusão direta ao Porto, caracterizando-o em tópicos de sustentabilidade de forma muito positiva, o que gera imediatamente essa mesma impressão no leitor (ver por exemplo: Goffman, 1959; Tedeschi & Melburg, 1984), mesmo antes da leitura do seu conteúdo. Este, tal como é apresentado na Mensagem do Presidente, “mostra-nos o resultado das políticas desenvolvidas ao longo dos anos. É uma fotografia que, de forma nítida, nos diz como estamos, para melhor podermos decidir para onde queremos ir” (Relatório de Sustentabilidade do Porto 2008, p.5).

A Mensagem do Presidente Rui Rio coloca ênfase no futuro e nos objetivos do Relatório de Sustentabilidade, posicionando o Município como pioneiro na elaboração deste relatório:

Facto único na administração pública portuguesa, e raríssimo nas práticas internacionais no que à gestão pública diz respeito. Uma tarefa que envolveu enorme dedicação e competência de alguns quadros internos da Câmara Municipal do Porto, mas que aqui veem recompensado o seu esforço e profissionalismo” (Relatório de Sustentabilidade do Porto 2008, p.5).

Constata-se também que há uma consciencialização da importância da *accountability*: “Aumenta o grau de conhecimento de nós próprios e, assim, corresponsabiliza-nos mais quanto às políticas a seguir no futuro. É, por consequência, um documento indispensável para uma gestão competente da cidade” (Relatório de Sustentabilidade do Porto 2008, p.5), bem como da importância de estender a informação prestada para além da do Relatório e Contas: “Acho, sinceramente, que é um orgulho para a cidade do Porto, ser uma das muito poucas que, no mundo, elaboraram o Relatório de Sustentabilidade para lá do seu Relatório e Contas” (Relatório de Sustentabilidade do Porto 2008, p.5).

A mensagem não tem um destinatário explícito, nem faz menção aos *stakeholders*. No entanto, o Relatório de Sustentabilidade do Porto apresenta um subcapítulo dedicado aos *stakeholders*, onde considera essencial para a sua sustentabilidade o relacionamento

com os mesmos e identifica os principais canais de comunicação com os *stakeholders*, sendo eles: os Múncipes, os Colaboradores e os Agentes Económicos e Sociais. Com vista a otimizar o relacionamento com os múnicipes, o Município do Porto centra a sua estratégia de Sistemas de Informação na melhoria contínua dos seus serviços prestados e dos seus processos (Relatório de Sustentabilidade do Porto 2008). Os três pilares essenciais para que a evolução tenha sustentabilidade são: a informação, os processos e as pessoas.

Para além de uma narrativa apelativa, as imagens e a cor são também usadas para gerir impressões e transmitir uma mensagem muitas vezes de concretização de atividades desenvolvidas, legitimando a ação do Município. Ao longo das 109 páginas do Relatório de Sustentabilidade do Porto são apresentadas mais de 100 fotografias, 25 imagens, 27 gráficos, 9 mapas e 27 tabelas, o que o torna atrativo, potenciando o interesse do leitor, o que vem sustentar que os relatórios corporativos são documentos de relações públicas (ver Beattie, 2008). O Relatório de Sustentabilidade do Porto inicia com uma fotografia do largo onde está situado o edifício da Câmara Municipal do Porto. Vai retratando vários lugares da cidade do Porto: o rio Douro, o centro é privilegiado pelo número de fotografias de edifícios habitacionais, monumentos históricos e emblemáticos, espaços verdes e parques, as pontes, o metro e outros transportes.

É dado grande destaque às atividades económicas do Município e o desempenho financeiro é atestado pela análise orçamental e pela demonstração da sua situação económico-financeira. É evidenciada a redução da dívida contraída ao longo dos anos anteriores e divulgado o facto do endividamento líquido a curto prazo ser negativo, ou seja o Município tem mais a receber do que a pagar no curto prazo.

É pois visível pela análise deste documento que o mesmo é construído de forma a legitimar a ação do executivo, gerindo as impressões dos leitores através da sinalização positiva do Município, enfatizando o pioneirismo e responsabilidade do mesmo, e da concretização das atividades do executivo em prol do seu desenvolvimento sustentável e dos seus *stakeholders*. Este tipo de estratégia é suportado pelos argumentos da teoria da legitimidade, da teoria dos *stakeholders* e da teoria da gestão de impressões, que no fundo se assemelham a diferentes lentes de análise de um mesmo fenómeno.

4.2.3 Proença-a-Nova

O Relatório de Sustentabilidade de Proença-a-Nova não apresenta data nem número de exemplares que foram impressos e não há registo exato da sua disponibilização na página de internet do Município. Na sua página 53 é referido que foram usados dados relativos ao primeiro semestre de 2009, pelo que pode deduzir-se que a sua publicação foi posterior.

Este relatório inicia com a “Visão para o Município”, subdividindo-se na “Declaração do Presidente da Câmara Municipal”, “Objetivos Alcançados” e “Descrição dos Principais Impactes, Ameaças e Oportunidades”. Segue-se uma breve caracterização do “Território”, nomeadamente localização, população, empresas e emprego.

É traçado um “Perfil da Câmara Municipal de Proença-a-Nova”, onde se destaca a “Missão, Função e Responsabilidades” e se apresenta uma “Análise SWOT⁸ da Câmara Municipal de Proença-a-Nova”. O quinto capítulo “Governança e Compromissos” expõe a “Estrutura de Governança”, a “Participação em Iniciativas Externas”, “Outras Intervenções da Câmara Municipal de Proença-a-Nova”, a “Identificação e Relação com as Partes Interessadas” e as “Comunicações como Exterior”, deixando “Os Nossos Compromissos” para o capítulo sete.

O sexto capítulo é dedicado aos “Indicadores e Análise de Desempenho”, subdividindo-se em três grandes grupos de indicadores de desempenho: Económico, Ambiental e Social. O oitavo capítulo designa-se “Metodologia das Diretrizes do GRI”, seguido da “Tabela de Correspondência entre o Relatório e as Diretrizes do GRI”, e finalizando com “A Empresa e a Equipa”.

Este Relatório de Sustentabilidade seguiu a metodologia de análise da GRI, versão 3.0 com o contributo do suplemento sectorial dirigido às entidades públicas. A “Tabela de Correspondência entre o Relatório e as Diretrizes do GRI” apresenta-se dividida em indicadores de desempenho: económico, ambiental e social. São apresentadas as

⁸ SWOT - *Strengths, Weaknesses, Opportunities and Threats* é um acrónimo de Forças, Fraquezas, Oportunidades e Ameaças.

motivações para o uso dos indicadores da GRI, sendo feita menção a “transparência e o rigor” (Relatório de Sustentabilidade de Proença-a-Nova 2008, p.32).

A Mensagem do Presidente, constante do relatório, apresenta os *stakeholders* do documento:

A Sustentabilidade das nossas medidas e do nosso rumo não pode estar desligada da transparência das opções e dos procedimentos, nem pode deixar de ter em conta o correto relacionamento interpessoal e institucional entre o Município e os seus stakeholders (municípios, funcionários, empresas, instituições de solidariedade social, associações,...) (...) (Relatório de Sustentabilidade de Proença-a-Nova 2008, p.13)

Tal é complementado pela “Identificação e Relação das Partes interessadas” e pelo quadro com uma breve caracterização dos *stakeholders* (Relatório de Sustentabilidade de Proença-a-Nova 2008). De realçar a grande disponibilidade para atendimento do Presidente, sendo mencionado que tem um dia por semana para atendimento aos municípios.

A Mensagem do Presidente é clara quanto ao objetivo da realização do Relatório de Sustentabilidade:

Uma empresa independente avaliou o caminho por onde o Município tem caminhado, de modo a termos uma análise mais fina que nos permita corrigir algo de errado e persistir no que esteja certo, introduzindo inovação e criatividade nas novas medidas que projetamos para o futuro. (Relatório de Sustentabilidade de Proença-a-Nova 2008, p.13)

Essa empresa independente é a IPI, cuja designação consta do mesmo relatório como IPI- Inovação, Projetos e Iniciativas, L.da.

São apresentadas recomendações ao nível do desempenho económico ambiental e social.

Apesar dos cash-flows anuais serem positivos, os Resultados Líquidos são negativos. Esta tendência deve ser contrariada, sob pena de aumento de endividamento e redução da capacidade de investimento. (...) melhoria na gestão e controlo de energia; gestão do consumo de água; desenvolvimento do processo para certificação de qualidade, ambiente e segurança; e, compras ecológicas; (Relatório de Sustentabilidade de Proença-a-Nova 2008, p.76).

(...) realizar atividades de medicina no trabalho, bem como implementar o sistema de Higiene e Segurança no Trabalho, para melhorar os níveis de conforto e bem-estar dos seus colaboradores. O rigor dos balanços sociais deverá aumentar, de modo a eliminar a discrepância de valores para situações idênticas. No que respeita à formação, é de registar o trabalho desenvolvido para elaborar planos de formação anuais [...] Deve sistematizar-se melhor a informação, de modo a facilitar um conhecimento mais pormenorizado e a construção dos indicadores de desempenho” (Relatório de Sustentabilidade de Proença-a-Nova 2008, p.113).

Adicionalmente, a Mensagem do Presidente enfatiza o futuro e a sustentabilidade:

Com o estreitar do mundo, o ciclo dos tempos tornou-se mais veloz e o futuro de agora torna-se imediatamente passado. Permanece, contudo, imutável a consciência de que o desenvolvimento sustentável tem no centro o Homem, com preocupação de não pôr hoje em causa a sobrevivência de gerações futuras. (Relatório de Sustentabilidade de Proença-a-Nova 2008, p.13).

E anuncia os projetos realizados tais como:

Continuando a pugnar pela melhoria da qualidade de vida dos Proencenses, enveredámos decisivamente pela defesa dos valores ambientais e ecológicos, donde o Centro de Ciência Viva e o Projeto Carbono Mais são os exemplos mais visíveis. (Relatório de Sustentabilidade de Proença-a-Nova 2008, p.13).

Em todo o Relatório há bastante cor. A maioria das páginas contém fotografias; das 129 páginas, 65 apresentam fotografias, para além da capa e da contracapa, metade das quais ocupam a totalidade da página. São também visíveis 45 tabelas, 31 gráficos, 7 imagens e 1 mapa. É um documento que suscita a atenção pelas representações visuais, pois a capacidade humana de recordar padrões visuais é bastante superior à sua memória para texto ou tabelas numéricas, tal como salienta Beattie *et al.* (2008).

Proença-a-Nova inicia o seu Relatório de Sustentabilidade com a fotografia de uma flor na capa, seguida do então edifício da Câmara Municipal; seguem-se-lhes paisagens com habitações próximas de florestas, casas rodeadas de verde e ruas de comércio. Junto da Mensagem do Presidente é apresentado o seu retrato em grande plano, e ao longo do relatório são apresentadas fotografias do quotidiano das pessoas. As eólicas aparecem nas fotografias das paisagens e o parque industrial também foi destacado.

Uma vez mais, também aqui é visível o recurso a narrativas, indicadores financeiros e não financeiros e códigos visuais que procuram criar uma impressão positiva no leitor e

stakeholders sobre o Município e ação do seu executivo para o seu desenvolvimento sustentável, legitimando-o, consistente com os argumentos das teorias da legitimidade (ver Deegan, 2006; Guthrie *et al.*, 2004), *stakeholders* (ver Gray *et al.*, 1997; Deegan & Unerman 2011) e gestão de impressões (ver Cho *et al.*, 2012; Gofman, 1959; Leary & Kowalski, 1990).

4.2.4 Sertã

O Relatório de Sustentabilidade da Sertã foi publicado em junho 2009. Inicia com a “Visão para o Município”, que contempla a Mensagem do Presidente (o então Presidente Paulo Farinha), seguida da “Descrição dos Principais Impactes, Riscos e Oportunidades” para o concelho. É efetuada uma breve caracterização do “Território”, localização, população, empresas e emprego, seguida do “Âmbito e Limites do Relatório” e do “Perfil da Câmara Municipal da Sertã”, que se subdivide na “Missão, Função e Responsabilidades” e na “Análise SWOT da Câmara Municipal da Sertã”.

O tema “Governança e Compromissos” abarca os itens: “Estrutura de Governança”, “Participação em Iniciativas Externas”, “Outras Intervenções da Câmara Municipal da Sertã”, “Identificação e Relação com as partes interessadas” e “Comunicação com o Exterior”. Os “Indicadores e Análise de Desempenho” englobam as três categorias de indicadores de desempenho específicos das diretrizes *standard* da GRI, versão 3.0. “Os nossos Compromissos” têm também um capítulo individual, bem como a “Metodologia das Diretrizes do GRI” e a “Tabela de Correspondência entre o relatório e as diretrizes do GRI”, finalizando com “A Empresa e a Equipa” que realizou o Relatório de Sustentabilidade. Esta estrutura segue a proposta *standard* da GRI. As designações dos capítulos correspondem em parte aos títulos das diretrizes da GRI. A “Tabela de Correspondência entre o Relatório e as Diretrizes do GRI” está dividida em indicadores de desempenho: económico, ambiental e social.

A Mensagem do Presidente enfatiza o futuro, posicionando o Município no caminho da sustentabilidade, e elege os destinatários:

Este executivo colocou a Sertã no centro do debate do desenvolvimento sustentável, de modo a ser motivador de mais e melhores empregos, de incutir o respeito pelos recursos naturais e os ecossistemas, sem perder de vista a finalidades sociais – a luta contra a pobreza contra as desigualdades e contra a exclusão (...) Recordo que o futuro diz respeito a todos nós, o que

significa a necessidade de um maior envolvimento de todos nas ações estratégicas que contribuam para garantir um desenvolvimento sustentável e assegurar a necessária coesão social.” (Relatório de Sustentabilidade da Sertã 2009, p.11)

Os objetivos do relatório estão também expressos na Mensagem do Presidente: “Através do Relatório de Sustentabilidade queremos conhecer se a obra municipal executada e a gestão efetuada têm sido a mais correta para o desenvolvimento do Concelho (...) Porque ambas terão consequências no futuro” (Relatório de Sustentabilidade da Sertã 2009, p.11).

O Presidente valoriza a intervenção do Município com vista a legitimar a atuação do seu executivo, através de um discurso positivo e favorável, por forma a transmitir impressões positivas aos destinatários: “Temos merecido a confiança da população, as propostas que apresentámos oferecem consistência, o nosso discurso tem sido credível e a nossa intervenção eficaz, enfim, temos tido uma postura de competência, de diálogo e, acima de tudo, solidária e democrática” (Relatório de Sustentabilidade da Sertã 2009, p.11).

Apesar da Mensagem do Presidente não fazer menção direta à Agenda 21 Local, o Relatório de Sustentabilidade enfatiza o seguimento dado pelo Município a muitas ações propostas pela mesma: “O Município da Sertã tem seguido uma estratégia de desenvolvimento de forma sustentada. Um dos primeiros passos foi a elaboração da Agenda 21 Local, em 2004” (Relatório de Sustentabilidade da Sertã 2009, p.28).

Uma vez mais este relatório recorre à utilização de imagens visuais e utilização de cor. Ao longo das suas 131 páginas é possível visualizar 63 fotografias, 36 tabelas, 31 gráficos, 5 imagens, 1 mapa. A maioria das fotografias ocupa a página inteira sem qualquer legenda ou referência. No entanto, referem-se a paisagens de floresta, rios e albufeiras das barragens que circundam o Município, bem como ao centro da Vila, incluindo a representação emblemática da Lenda da Celinda e o edifício da Câmara Municipal. O retrato do Presidente aparece junto da sua Mensagem e fotografias do dia-a-dia dos habitantes também fazem parte do relatório. A zona industrial está incluída no grupo de fotografias apresentadas, bem como as eólicas que fazem parte das paisagens do Município. As fotografias vão apresentando pouco a pouco os vários elementos preponderantes na Vila da Sertã.

Pela análise deste relatório corrobora-se uma vez mais os argumentos das teorias da legitimidade, dos *stakeholders* e da gestão de impressões, através da mensagem da narrativa, dos indicadores financeiros e não financeiros e dos elementos visuais presentes, na busca da legitimação das ações do executivo. Uma vez mais é encontrada referência à empresa IPI, ao longo do Relatório de Sustentabilidade.

4.2.5 Análise comparativa

Neste subcapítulo são apresentadas as semelhanças e as diferenças entre os documentos analisados.

Destaca-se uma diferença fulcral na estrutura. Três dos Relatórios de Sustentabilidade, nomeadamente o da Marinha Grande, o de Proença-a-Nova e o da Sertã seguem a diretriz *standard* da GRI, versão 3.0, e são complementados pela versão piloto 1.0 do suplemento setorial dirigido às entidades públicas, publicado pela GRI em 2005. O Relatório de Sustentabilidade do Porto apresenta uma estrutura totalmente diferente. Tal pode ser justificado pela presença da empresa IPI na elaboração dos três relatórios referidos.

No entanto, em todos eles é visível o uso da cor e de representações visuais, entre fotografias, imagens, gráficos, mapas e tabelas. Estas representações visuais fazem com que os relatórios sejam apelativos, especialmente os da Marinha Grande, de Proença-a-Nova e da Sertã, que têm menos texto e muitas páginas inteiras só com fotografias, em comparação com o do Porto, apesar de este apresentar títulos mais atraentes. No entanto, as fotografias apresentadas nos diferentes relatórios enfatizam o Município em questão: a indústria, o Pinhal e a praia da Marinha Grande, onde a população é constituída por muitas crianças e trabalhadores, ou seja, uma cidade industrializada mantendo o Pinhal secular e a praia; os inúmeros monumentos da cidade do Porto, o seu rio, a Foz, os transportes e o comércio, ou seja, uma cidade histórica, grande e movimentada; a Vila de Proença-a-Nova no meio da natureza circundada de serras e floresta; e a Vila da Sertã rodeada albufeiras, rios e florestas. Os dois Municípios do litoral contrastam com os dois do interior.

Tal como é comum nos relatórios anuais (Beattie & Jones, 2008), os Relatórios de Sustentabilidade aqui analisados incluem uma Mensagem do Presidente, na qual é feita referência aos objetivos da elaboração do relatório, à consciencialização da noção de *accountability* e de *be accountable*, e em regra aos destinatários (*stakeholders*). A Mensagem revela-se importante no contexto deste estudo de caso, pois em nenhum dos Municípios o Presidente foi entrevistado, portanto a Mensagem é uma declaração expressa do seu envolvimento com o relatório e o desenvolvimento sustentável.

A informação divulgada e os indicadores apresentados referem-se em regra ao período 2005 e 2008, apesar de Proença-a-Nova apresentar alguns dados relativos a 2009. Ambiente, energia, aspetos sociais, recursos humanos e governação são temáticas comuns, apesar de estruturadas de forma diferente, essencialmente no Relatório de Sustentabilidade do Porto.

O quadro seguinte compara a estrutura e os assuntos comuns nos Relatórios de Sustentabilidade da Marinha Grande, Proença-a-Nova e Sertã.

Quadro 6. Correspondência entre os assuntos comuns aos Relatórios de Sustentabilidade

Índice	Página do Relatório de Sustentabilidade da Marinha Grande	Página do Relatório de Sustentabilidade de Proença-a-Nova	Página do Relatório de Sustentabilidade da Sertã
Preâmbulo		7	7
Visão para o Município		11	9
Declaração do Presidente da Câmara Municipal	43	13	11
Objetivos alcançados	13	14	
Descrição dos principais impactes, ameaças e oportunidades	45	17	13
O Território	Os números	21	17
Localização	21	23	19
População	21	24	21
Empresas e Emprego	22/23	25	23
Âmbito e limites do relatório	27	29	27
Perfil da Câmara Municipal	101	35	31
Missão, Função e Responsabilidades	101	37	33
Análise SWOT da Câmara Municipal		38	35
Governação e Compromissos		41	39
Estrutura de governação	107	43	40
Participação em iniciativas externas	110	46	45
Outras intervenções da Câmara Municipal	112	51	51
Identificação e relação com as partes interessadas	37	54	57

Comunicação com o exterior	104	58	63
Indicadores e análise de desempenho		63	69
Indicadores de Desempenho Económico	115	65	71
Desempenho económico	115	66	71
Presença no Mercado	120	72	75
Impactes económicos indiretos	122	74	76
Recomendações de Desempenho Económico	125	76	
Indicadores de Desempenho Ambiental	63	77	81
Materiais	64	80	82
Energia	65	81	85
Água	67	86	89
Biodiversidade	71	87	90
Emissões, Efluentes e Resíduos	.../68	89	91
Mobilidade Sustentável (Transporte)	14	93	94
Produtos e Serviços			94
Empenho do Município em matéria do ambiente		94	95
Custos de investimento	136	95	96
Recomendações ao Desempenho Ambiental	73	96	
Indicadores de Desempenho Social	75	97	99
Emprego	75	99	100
Relações entre funcionários e administração	78	103	103
Segurança e saúde no trabalho	80	105	104
Formação e educação	83	108	108
Diversidade e igualdade de oportunidades	85	111	113
Recomendações ao Desempenho Social	91	113	
Os nossos Compromissos	55	115	117
Metodologia das Diretrizes do GRI	129	119	121
Tabela correspondências entre o relatório e as diretrizes do GRI	131	123	125
A Empresa e a Equipa	151	127	129

Conforme se pode existir muitas semelhanças. Os relatórios mais semelhantes são os de Proença-a-Nova e o da Sertã. O primeiro aspeto comum é o preâmbulo e os títulos dos capítulos, que na sua grande maioria são iguais. Existem diferenças no subcapítulo dos “Objetivos Alcançados”, que consta do relatório de Proença-a-Nova, e no subcapítulo dos “Produtos e Serviços”, que corresponde ao indicador “EN26 Iniciativas para Mitigar os Impactes Ambientais de Produtos e Serviços, assim como o Grau de Redução de Impacte”, que só faz parte da lista de indicadores do relatório da Sertã. As Recomendações ao Desempenho Económico, Ambiental e Social são apenas apresentadas no Relatório de Sustentabilidade de Proença-a-Nova.

Em relação aos indicadores não financeiros sugeridos pela GRI divulgados nos Relatórios de Sustentabilidade, o Quadro 7 sintetiza-os, e as suas semelhanças podem ser justificadas pela presença da empresa IPI na elaboração desses relatórios.

Quadro 7. Indicadores divulgados por nos Relatórios de Sustentabilidade baseados na estrutura da GRI

Indicadores versão 3.0 GRI	Marinha Grande	Proença-a-Nova	Sertã
Indicadores e análise de desempenho			
Indicadores de Desempenho Económico			
Desempenho económico	EC1,3,4	EC1,2,3,4	EC1,3,4
Presença no Mercado	EC5,7	EC5,6,7	EC5,7
Impactes económicos indirectos	EC8	EC8	EC8
Indicadores de Desempenho Ambiental			
Materiais	EN1	EN1,2	EN1,2
Energia	EN3,4,6	EN3,4,6,7	EN3,4,6,7
Água	EN8	EN8	EN8,9,10
Biodiversidade	EN11,12,13,14,15	EN11,13,14,15	EN11,13
Emissões, Efluentes e Resíduos	EN21,22	EN16,18,21,22	EN16,22
Mobilidade Sustentável (Transporte)		EN29	
Produtos e Serviços			EN26
Empenho do Município em matéria do ambiente			
Custos e investimentos	EN30	EN30	EN30
Indicadores de Desempenho Social			
Emprego	LA1,2	LA1,2,3	LA1,2,3
Relações entre funcionários e administração	LA4	LA4	LA4
Segurança e saúde no trabalho	LA7,9	LA6,7,9	LA7,9
Formação e educação	LA10,11,12	LA10,11,12	LA10,11,12
Diversidade e igualdade de oportunidades	LA13	LA13	LA13

Nota: A descrição dos indicadores consta do Apêndice 6.

Estes Relatórios de Sustentabilidade foram transformados num documento de relações públicas, onde a apresentação da performance do Município é divulgada através de técnicas de gestão de impressões (ver Beattie *et al.*, 2008), com recurso a narrativas, indicadores financeiros e não financeiros e elementos visuais. Adicionalmente, estes relatórios legitimam as atividades realizadas pelo executivo durante um período, que coincide com um mandato eleitoral, perante os seus principais *stakeholders*, sendo de salientar o facto da divulgação destes documentos ter coincidido com o ano de eleições autárquicas.

4.3. Análise das entrevistas

Tal como referido anteriormente, foram realizadas quatro entrevistas, durante o mês de outubro de 2013, aos elementos indicados pelos Municípios da Marinha Grande (doravante E1), do Porto (doravante E2), de Proença-a-Nova (doravante E3) e da Sertã (doravante E4 e E5), cujas entrevistas tiveram uma duração que variou entre 13 minutos a 1h 56 minutos. As entrevistas foram baseadas num questionário semiestruturado que se subdividia em quatro partes, tal como apresentado no capítulo 3. Adicionalmente foram efetuadas duas entrevistas a dois elementos da empresa IPI (doravante E6 e E7), mencionada nos Relatórios de Sustentabilidade dos Municípios objeto de estudo, à exceção do Porto.

O primeiro grupo de questões pretendia avaliar o grau de envolvimento do entrevistado na elaboração do Relatório de Sustentabilidade do respetivo Município e no processo de implementação e tomada de decisão sobre sustentabilidade nas atividades do Município.

O entrevistado E1 salientou não ter participado na elaboração do Relatório de Sustentabilidade da Marinha Grande, apesar de desempenhar funções no Município de há já vários anos e possuir formação no âmbito de mestrado em Sustentabilidade e Desenvolvimento Urbano.

No Município do Porto, a pessoa entrevistada E2 teve uma intervenção ao nível da revisão Relatório de Sustentabilidade do Porto, alteração de alguns temas e assuntos que estavam misturados ou repetidos, ou seja, pequenos ajustamentos, sendo Economista de formação.

A pessoa entrevistada de Proença-a-Nova – E3, formada em Engenharia Civil, desempenha funções na Câmara desde 2006 e teve uma participação direta no processo de elaboração do Relatório de Sustentabilidade, tendo desempenhado a função de recolha de dados internos do Município sua comunicação à empresa IPI.

No Município da Sertã, E4 não participou na elaboração do Relatório de Sustentabilidade do Município, uma vez que só assumiu funções no mesmo depois das eleições de outubro de 2009: *“não acompanhei a conceção, porque o executivo que esteve cá em 2009 precisamente, saiu em outubro de 2009 e entrámos nós. Portanto, não tivemos qualquer responsabilidade. (...) Pareceu-me que havia uma proximidade*

muito grande entre o executivo, nomeadamente o Sr. Presidente que cá estava e os Senhores desta empresa [IPI]. Pareceu-me que havia uma proximidade, uma afinidade muito grande entre eles. (...) Eles elaboraram vários trabalhos para esta Câmara, estudos, vários estudos, para além de várias análises. (...) Também acredito que aqui estejam as orientações do executivo.”

Ainda na Sertã foi entrevistado E5, atualmente Vereador da oposição, fez parte do executivo aquando da decisão da elaboração do Relatório de Sustentabilidade, intervindo “*ao nível dos pelouros que tinha, quer ao nível do ambiente, dos resíduos, da água e do saneamento. (...) E a nível de educação que também era a minha área (...) Foi dada total liberdade à empresa, à IPI, para elaborar este relatório. Total. (...) Segundo alguma metodologia na altura dos reportes estrangeiros.”*

Por sua vez, quanto aos consultores da empresa IPI entrevistados, E7 mencionou ter participado em “*quase todos os relatórios de sustentabilidade que a empresa fez, nalguns enquanto consultor, desenvolvendo uma parte específica da análise do Relatório de Sustentabilidade do Município, noutros apenas com funções de gestão de projetos*”. E7 participou em três dos quatro relatórios aqui estudados, ou seja, Marinha Grande, Proença-a-Nova e Sertã, e E6 participou na elaboração do Relatório de Sustentabilidade de Sousel e no segundo relatório de Idanha-a-Nova.

Ao indagar acerca da participação na implementação das políticas de sustentabilidade local, as respostas indicam que os entrevistados são mais consultores do que estimuladores. E1 da Marinha Grande salientou que “*participo ativamente, se me pedirem*”, por sua vez E3 da Proença-a-Nova é responsável pelas candidaturas ao QREN e, na sua opinião, “*onde muitas vezes, sem ser diretamente, as políticas de sustentabilidade estão a ser postas em prática*” e é dessa forma que participa na implementação das mesmas, ou quando “*o Sr. Presidente tem uma ideia, (...) temos uma reunião, outras vezes pede-me a participação nela*”. No caso da Sertã, E4 diz fazer propostas, discuti-las com o Sr. Presidente e tentar implementá-las. A política de sustentabilidade mais relevante que propôs foi implementar um programa de ginástica sénior, pois a grande preocupação do Município é o envelhecimento e o isolamento da população. No Porto, E2 respondeu claramente que não participa na implementação de políticas de sustentabilidade.

Nenhum dos entrevistados dos Municípios participou na tomada de decisão sobre os itens de informação divulgados no Relatório de Sustentabilidade, nem sobre a determinação da estrutura. E2 do Porto salientou que *“o relatório foi encomendado, na génese, a uma empresa de consultadoria, que definiu a estrutura, definiu o que havia de pedir aos serviços, a informação, e depois compilou a informação.”* No entanto, pela leitura do Relatório de Sustentabilidade tal não se conclui, tendo E2 apenas mencionado o nome dessa empresa após conclusão da entrevista gravada, pelo que por motivos de confidencialidade não é apresentada.

A perceção dos entrevistados nos Municípios sobre a sustentabilidade é distinta. E2 do Porto mencionou nunca ter pensado no assunto, enquanto E5 da Sertã salientou que *“A sustentabilidade para mim é nós, portanto, utilizarmos os meios ao nosso dispor para um bem comum, da melhor forma possível para transmitirmos esse bem a quem vier depois de nós, com o mesmo cuidado, ou com a mesma grandeza como nós o recebemos já de outros. Portanto, ou até em melhores condições.”* Estas diferentes sensibilidades e definições de sustentabilidade vão ao encontro da literatura, que salienta não haver uma definição universalmente aceite sobre o termo sustentabilidade e consistente com o trabalho de Greco *et al.* (2012).

Já a perceção dos entrevistados sobre o impacto da publicação do Relatório de Sustentabilidade no Município é mais limitada.

E2 do Porto respondeu que não tinha noção e que a nível da contabilidade não teve qualquer impacto. Acrescentou que *“A nível de finanças que eu me apercebesse não teve impacto. O impacto público, não sei, porque isso depois nessa fase foi prosseguido pelo gabinete de estudos e planeamento da câmara”*.

Na Sertã, E4 não sentiu qualquer impacto, mas também só faz parte da equipa da Câmara depois da publicação do Relatório de Sustentabilidade; por sua vez, E5 apresentou um ponto de vista distinto: *“Portanto, canalizámos os recursos financeiros com muito mais parcimónia e com muito mais justeza que não antes.”*

E1 da Marinha Grande atribui a falta de impacto ao momento em que o Relatório de Sustentabilidade foi editado: *“Ele é concluído exatamente nas vésperas de umas*

eleições autárquicas, ele praticamente não é divulgado, ou seja, tem uma divulgação praticamente interna, ou, se externa, eu nem me apercebi dela, confesso.”

E3 de Proença-a-Nova não conseguiu destringir entre o impacto da publicação do Relatório de Sustentabilidade e o conjunto de *“medidas de modernização administrativa, internamente, e até a própria reestruturação da Câmara.”*

A segunda parte do questionário tinha como objetivo obter informação sobre o grau de envolvimento do Município e as motivações que levaram o Município a tomar a decisão de elaborar o Relatório de Sustentabilidade.

Quanto às motivações subjacentes à elaboração do Relatório de Sustentabilidade, E5 da Sertã salientou que motivação foi *“saber onde podemos melhorar para prestarmos melhores serviços à população”*. Para E3 de Proença, a motivação foi *“elaborar um resumo, um relatório que no fundo resumisse e representasse, digamos, a forma de estar desta instituição perante o concelho, em termos sociais, em termos económicos e financeiros e (...) em certa medida poder até ajudá-lo a traçar um caminho.”* E3 de Proença-a-Nova evidenciou que o Sr. Presidente *“queria marcar a diferença, (...) a mudança que houve em termos de gestão, (...) sentir o que estava feito e o que seria preciso fazer, qual o caminho a definir.”* Os restantes três entrevistados, E4 da Sertã, E2 do Porto e E1 da Marinha Grande, desconheciam as motivações.

Por sua vez, E7 da empresa IPI justificou a elaboração do Relatório de Sustentabilidade dos Municípios: *“os executivos municipais achavam que tinham feito um bom trabalho e queriam demonstrá-lo, de forma documentada, à sua população, aos seus munícipes (...) sendo um trabalho que nos é pedido em final de mandato e em vésperas de eleições, também quiseram aproveitar a oportunidade do momento para potenciar a utilidade desse trabalho, ou seja, um documento destes, um trabalho destes, feito em início de mandato tinha menos impacte do que sendo no final do trabalho (...) [poderia] potenciar a reeleição desse executivo”*.

Passando das motivações para os principais constrangimentos sentidos durante a elaboração do Relatório de Sustentabilidade, a principal dificuldade apresentada por E2 do Porto foi *“obter informação”*. Segundo E5 da Sertã, *“os dados não estavam sistematizados, (...) havia dados, não estavam tratados”*. Para E3 de Proença-a-Nova,

foi necessário *“mexer em coisas que já estavam na caixa lá em cima na última prateleira.”*, pois na altura ainda não havia tanta informação informatizada.

E7 da empresa IPI confirma a dificuldade no acesso à informação. Segundo E7, os Municípios *“têm a informação, mas está tão dispersa, que era difícil e moroso, ter acesso a essa informação.”* A falta de informatização é apontada por E6, principalmente na área ambiental, *“porque nem tinham um simples registo produção de resíduos”*. E7 acrescenta que havia a falta de controlo dos consumos de água, *“como eram os Municípios que faziam a gestão, a distribuição da água, nem sequer tinham contadores na entrada dos edifícios (...) ninguém sabia o que gastava”*. Apesar de existir contabilidade de custos, não repartiam os gastos devidamente *“nem sequer sabiam se estavam a gastar muito ou pouco, se havia desperdício ou não.”*

E7 salientou que *“um dos dados que nos interessava perceber, era se o município adquire maioritariamente no concelho aquilo que precisa de comprar. Isso não estava informatizado, não é uma informação que o município tenha organizada. Isso foi complicado, porque nalguns casos eles dizia-nos mas isso demora tempo, temos que correr fatura a fatura para ver a morada do fornecedor. Alguns recusaram-se a fazer isso, não podemos dar essa informação porque implicava se calhar semanas de trabalho para algum técnico, e fizeram por estimativa, por aproximação. Outros de facto deram-se a esse trabalho, foram ver documentalmente, fatura a fatura, e somaram o que é que era dos fornecedores do concelho, o que é que não era do concelho.”* Outro constrangimento apontado por E7 da empresa IPI foi a falta de compreensão da utilidade do relatório: *“se as pessoas não se sentem motivadas, não sentem a utilidade daquilo que lhes pedem, facilmente não o fazem.”*

Relativamente à questão sobre quem propôs a elaboração do Relatório de Sustentabilidade, a resposta foi unânime - o Sr. Presidente. E5 salientou que *“foi o Presidente, era uma pessoa que gostava de relatórios, gostava de saber até que ponto estavam as coisas. Era uma pessoa com formação (...) partiu dele, embora tenha falado comigo”*. E2 esclareceu que esse tipo de decisão é tomado a nível da presidência.

Devido a mudanças do executivo no ano da publicação, quando se questiona os entrevistados acerca de quem participou diretamente na elaboração do Relatório de Sustentabilidade, foram obtidas várias respostas. E4 da Sertã respondeu *“o executivo*

que esteve cá até 2009 (...) não tivemos qualquer responsabilidade.” E1 da Marinha Grande não acompanhou o processo de elaboração do relatório. E2 do Porto salientou que a sua participação foi *“muito ao de leve, portanto, só em termos de algum apoio.”* Por sua vez, E3 de Proença explicou que participou *“de uma forma direta mesmo”* e o Sr. Presidente também.

Nos Municípios não houve qualquer grupo de trabalho ou equipa multidisciplinar destinada à elaboração do Relatório de Sustentabilidade. No caso do Porto, o processo descrito por E2 foi semelhante: *“Tivemos um pivô aqui que concentrava a informação e depois a enviava”* à empresa de consultadoria. E5 da Sertã confirmou que a equipa de trabalho era: *“o Presidente ou o Presidente e eu, portanto quando pediam alguma coisa nós é que, portanto, falávamos com os departamentos e com os setores e enfim, a equipa da empresa IPI tinha acesso também aos vários departamentos (...)”*

Como nos explicou E7 da empresa IPI, do lado do Município havia um responsável pelo acompanhamento do projeto que depois se socorria dos seus colegas para recolher e fornecendo - à empresa IPI: *“a IPI com os seus técnicos, com o seu grupo de colaboradores desenvolveu do princípio ao fim dos projetos, com o apoio indispensável das Câmaras Municipais no sentido do fornecimento da informação.”* A única fonte de informação foi fornecida pelos Municípios e os respetivos documentos de prestação de contas por eles publicados. Não houve qualquer verificação dos factos por parte da empresa IPI.

Quem determinou a estrutura e os itens a divulgar foi a empresa IPI ou a empresa de consultadoria no caso do Porto. Segundo E2 do Porto, *“o relatório foi encomendado, na sua génese, a uma empresa de consultadoria, que definiu a estrutura, definiu o que havia de pedir aos serviços, a informação, e depois compilou a informação.”* Como explicou o E5 da Sertã, *“foi dada total liberdade à empresa, à IPI, para elaborar este relatório. Total. (...) Pois, mas como esta equipa, deste IPI, tem escritórios em várias cidades do mundo. Eles têm umas equipas, até têm professores de universidades dos E.U.A. é natural que gostassem que afinassem mais por padrões internacionais do que nacionais.”*

A empresa IPI utilizou a metodologia da GRI para as entidades públicas, ou seja, como explica E6 *“uma adaptação dessa mesma metodologia (...) Eles lá têm uma série de*

indicadores e têm muitos que não conseguimos encontrar informação (...) basicamente seguimos isto, não fomos para mais documento nenhum, seguimos mesmo aqui o GRI.” Inicialmente, segundo E7, esforçaram-se para entrar em “*contacto com o GRI para tentarmos validar a adaptação da metodologia, mas eles nunca deram um feedback.*” E7 da empresa IPI acrescenta: “*Na primeira reunião levávamos uma checklist com todos os elementos que precisávamos e depois, à medida que o tempo ia passando, e que nos iam fornecendo os dados ou que nos íamos apercebendo que determinada informação não existia disponível, tentávamos ver que alternativa, quem não tem cão caça com gato. Vamos ver qual a próxima para demonstrar aquele aspeto, mas logo de início há uma checklist com a informação que é necessária e que era trabalhada com o Município.*” Além disso, foi salientado que tentaram “*também adaptar depois a estrutura de cada um dos trabalhos às especificidades do concelho.*”

Além das limitações da informação recolhida nos Municípios, existiram outros fatores que influenciaram a divulgação da informação publicada. Segundo E7 da empresa IPI, “*se há um orçamento mais desfavorecido, dá um relatório mais simples, mesmo do ponto de vista gráfico.*” Para além do orçamento E7 aponta: “*a dimensão do Município*” e, principalmente, a “*diversidade de informação que foi recolhida e analisada.*” E7 assegura que a empresa IPI tem como princípio divulgar “*no trabalho aquilo que os factos mostram.*”

O colaborador E7 da empresa IPI trabalhou sempre com os Municípios e “*abordámos sobretudo aqueles que já eram nossos clientes.*” E5 da Sertã confirma: “*Tinham feito já alguns trabalhos para a Câmara. (...) já havia alguma ligação (...) Acho que a Agenda 21 Local. As projeções demográficas do concelho já para n anos para se saber qual é a tendência demográfica, até que por exemplo para a carta educativa foram necessárias e para o desenvolvimento e crescimento principalmente da Sertã, dos polos populacionais mais densos mais fortes, para sabermos até que ponto era a evolução da população.*”

Para angariar clientes para o projeto do Relatório de Sustentabilidade, E7 explica “*nalguns casos fomos nós próprios que abordámos o Município dizendo que existia este tipo de trabalhos, que nós tínhamos competências para o fazer, tínhamos experiência, porque já tínhamos feito anteriormente e se eles estariam interessados em desenvolver este trabalho. Nalguns casos é o próprio Município que sabe que este tipo de relatório*

que existe, que faz, que tem interesse em fazê-lo e que nos aborda e se estamos disponíveis para o fazer. Mas em qualquer das situações o projeto avança com uma pequena apresentação, mas normalmente de carácter interno, portanto penso que nenhuma delas houve uma apresentação pública.”

Dos Municípios para quem a empresa IPI elaborou o Relatório de Sustentabilidade (Idanha-a-Nova, Marinha Grande, Proença-a-Nova, Sertã e Sousel), E7 esclarece “*neste momento [setembro de 2014], destes todos, continua a ser nosso cliente, atualmente num projeto que estamos a desenvolver, Idanha-a-Nova, todos os outros neste momento já não”*”.

A terceira parte do questionário tinha como objetivo avaliar os impactos internos e externos decorrentes da elaboração e da publicação do Relatório de Sustentabilidade nos Municípios.

Com o intuito de entender o que é que alterou ao nível interno no Município inquiriu-se acerca dos ajustamentos nos procedimentos internos que existiam antes e durante o processo de elaboração do Relatório de Sustentabilidade. A maioria dos entrevistados não sentiu qualquer tipo de ajustamento. Para E3 de Proença-a-Nova, tal justifica-se com “*a modernização administrativa e a implementação dessas medidas, todas se sobrepõem*”, ficando tudo “*muito entrosado*”. Já E5 da Sertã salientou que durante a elaboração e depois da publicação do Relatório de Sustentabilidade, este “*Passou a ser um pilar ao nível principalmente do ambiente da educação e da energia. Porque nós mudámos, por exemplo, e nunca mais foi feito nada nesse sentido. Da poupança energética na iluminação pública e nos edifícios públicos da Câmara, da escola, etc. Foi mudado tudo na altura e aqui em cima não se fez nada. Ao nível também do ambiente da recolha de resíduos e da recolha seletiva, portanto houve, aí, determinados desenvolvimentos nesse campo. Ao nível da educação também, pela concentração de recursos, de recursos em determinadas áreas. E preparámos o concelho para as novas situações que vieram depois. Temos o parque escolar completamente resolvido”*”.

No seguimento tentou-se perceber quais as alterações nas políticas internas dos Municípios condicionadas pela publicação do Relatório de Sustentabilidade. E3 de Proença-a-Nova esclareceu que o Relatório de Sustentabilidade teve “*coisas que efetivamente serviram para vermos o estado desta naçãozinha pequenina, (...) para caminharmos para o futuro, mas que depois isto começou a desvanecer”*”.

Em relação às expectativas que existiam em relação à publicação do Relatório de Sustentabilidade, E2 do Porto considerou a hipótese de ser para *“divulgar e mostrar a imagem da Câmara”*, enquanto E3 de Proença-a-Nova apenas disse *“não sei no que é que isto vai dar”*. Por sua vez, E7 do IPI salientou que havia a expectativa *“que os Municípios encarassem os Relatório de Sustentabilidade como um documento que lhes é útil, a eles próprios, para melhorarem o desempenho das atividades que desenvolvem no dia-a-dia, para que a população conheça o que o Município vai fazendo de bom e de menos bom.”* Mas, segundo o discurso de E7, o resultado obtido *“não teve o impacte que se esperava”* por parte da empresa IPI.

Apesar E2 do Porto acreditar que os impactos na imagem do Município *“não têm a ver com o Relatório de Sustentabilidade”* pois *“antes do Relatório de Sustentabilidade, no ano anterior, tinham sido divulgadas as contas, umas contas bastante positivas”* e foi a partir daí *“que a imagem da Câmara do Porto foi sempre crescendo. Portanto não me parece que a imagem tenha mudado com o Relatório de Sustentabilidade”*. E conclui que *“O Relatório de Sustentabilidade é mais um documento”*, embora admita que *“é positivo”* para a imagem do Município. E3 de Proença-a-Nova salientou que foi positivo para a imagem do Município.

Internamente a apresentação do Relatório de Sustentabilidade não foi marcante na maioria dos Municípios aqui estudados. No Porto, a entrevistada E2 disse *“Isso não sei se foi distribuído ou e foi discutido em assembleia (...) Sim, foi distribuído pelos serviços, não sei se foi por todos os colaboradores, penso que não. Pelo menos a nível de dirigentes, de determinado tipo de técnicos, isso foi distribuído. E depois foi distribuído pelo exterior, foi enviado...”*.

Segundo E1 da Marinha Grande o Relatório de Sustentabilidade foi *“concluído exatamente nas vésperas de umas eleições autárquicas, ele praticamente não é divulgado”*, nem aparece mencionado em nenhuma ata da Assembleia Municipal. Em Proença-a-Nova *“houve uma reuniãozita”*, segundo E3, mas nada foi discutido oficialmente em Assembleia. Na Sertã, o Relatório de Sustentabilidade alcançou maior destaque como confirmou E4: *“Este relatório foi depois de pronto levado a conhecimento da Assembleia Municipal”*, e E5 *“Foi quando se terminou e foi quando se apresentou”*. No Município da Sertã consta em ata que o Relatório de Sustentabilidade foi distribuído a todos os deputados na Assembleia Municipal de 29/06/2009.

E7 da empresa IPI explicou que *“Estes relatórios foram feitos num período relativamente curto. Houve casos em que tivemos pouco mais de 2 meses para o realizar, entre o arranque dos trabalhos e apresentar o documento final, mas não me recorde de nenhum deles ter ido para além dos 6 meses. Portanto, entre 2 e 6 meses foi o período que demorou a elaboração de cada um destes trabalhos. Sendo que em função da urgência, assim, lembro-me que houve, acho que foi o caso da Marinha Grande, que as eleições eram em outubro, ou no final de setembro, e o trabalho foi-nos adjudicado em julho, e portanto, foi assim uma coisa a correr, e ainda por cima apanhando as férias.”*

O momento (ano/mês) da publicação do Relatório de Sustentabilidade foi determinado pelo Município. As razões que estiveram subjacentes, segundo E7 do IPI *“nestes relatórios de sustentabilidade os Municípios, não sendo um documento de propaganda que não é isso, acabou por ser elaborado precisamente no final dos mandatos. Porque era um documento que os Presidentes e que os executivos utilizavam para demonstrar o trabalho feito e no fundo tentar ser um dos elementos de convencer a população, os seus munícipes, que tinham feito um bom trabalho e que valia a pena continuar a apostar neles e, portanto, para serem reeleitos. E por isso estes documentos foram quase todos eles produzidos sempre em períodos de final de mandato, ou seja, pré, anteriores às campanhas eleitorais.”* Reiterando *“pela situação concreta que eram as eleições.”*

O meio de divulgação utilizado para divulgar o Relatório de Sustentabilidade foi a internet, estando disponível a todos os *stakeholders*, desde munícipes residentes e não residentes. Apenas o Relatório de Sustentabilidade do Porto não se encontra de momento acessível na internet⁹.

Dos Municípios aqui analisados, só a Sertã fez uma apresentação pública do Relatório de Sustentabilidade, pelo se procedeu à obtenção de evidências da sua divulgação pública na internet, tendo sido encontradas várias notícias, por exemplo no arquivo de notícias da Rádio Condestável: no dia 27/08/2009, anunciando a apresentação do Relatório de Sustentabilidade¹⁰; em 31 de agosto de 2009¹¹, onde é dito que *“a Câmara*

⁹ <http://www.cm-porto.pt/>, em 27 de novembro de 2014 não havia qualquer menção ao relatório.

¹⁰ <http://www.radiocondestavel.pt/index.php/noticias/1931>- último acesso em 14/11/2014.

¹¹ <http://www.radiocondestavel.pt/index.php/noticias/1940>- último acesso em 14/11/2014.

Municipal da Sertã apresentou publicamente na passada sexta-feira, na Casa da Cultura, o seu Relatório de Sustentabilidade, uma espécie de auditoria interna sobre a gestão do executivo nos últimos 4 anos.” O semanário regionalista da Beira Baixa Reconquista¹² noticia, no dia 03/09/2009, que a “*Câmara Municipal da Sertã apresentou publicamente sexta-feira, dia 28 de Agosto, o seu Relatório de Sustentabilidade*”. No jornal regional Pinhal Digital aparecem 2 referências, em 3 de setembro¹³ e em 13 de setembro¹⁴ de 2009, descrevendo o Relatório de Sustentabilidade como “*que se assume como um meio de comunicar, interna e externamente, a situação relativamente ao trabalho realizado e à sua evolução em cada uma das diferentes áreas*”.

Todos os Relatórios de Sustentabilidade foram concluídos em 2009, ano de eleições autárquicas. O Relatório do Porto foi impresso em junho 2009 e teve uma tiragem de 500 exemplares; o da Sertã foi também impresso em junho 2009 com uma tiragem de 1000 exemplares; o de Proença-a-Nova não tem uma data concreta, nem o número de exemplares, mas a entrevistada E3 recordava-se de ter sido “*feito próximo das eleições*”, que nesse ano foram em 11 de outubro. O Relatório de Sustentabilidade da Marinha Grande menciona também setembro de 2009, mas não foi impresso, só disponibilizado em formato digital. A tiragem do Relatório de Sustentabilidade da Sertã foi superior à dos outros Relatórios de Sustentabilidade impressos, apesar da dimensão do Município, por esse motivo foi facultado pelo Município um Relatório de Sustentabilidade em formato físico, aquando da entrevista, pois, segundo E4 da Sertã ainda “*Temos ali bastantes (...) temos ali vários exemplares*”.

O meio utilizado pelos Municípios para disponibilizar informação acerca de sustentabilidade para além do Relatório de Sustentabilidade é essencialmente a página da internet dos respetivos Municípios, embora haja exceções, como salientou E2 do Porto: “*Há um capítulo do relatório de contas, denominado prioridades, que tem de alguma forma um resumo, muito resumido, um flash do que é o Relatório de*

¹² <http://www.reconquista.pt/pagina/edicao-arquivo/73/4/noticia-arquivo/10480>, último acesso em 14/11/2014.

¹³ <http://www.pinhaldigital.com/200909031739/Politica/camara-apresenta-relatorio-de-sustentabilidade.html>, último acesso em 14/11/2014.

¹⁴ <http://www.pinhaldigital.com/200909131771/Politica/camara-da-serta-apresenta-relatorio-de-sustentabilidade.html>, último acesso em 14/11/2014.

Sustentabilidade”. O relatório de Contas do Porto desde há alguns anos que apresenta um quadro onde agrega quatro grandes objetivos na ótica da despesa realizada: coesão social; regeneração urbana; competitividade; relacionamento com o munícipe e funcionamento interno.

Segundo E3 de Proença-a-Nova, a Agenda Cultural é utilizada para fazer divulgações sobre sustentabilidade, no entanto não se deve confundir divulgações sobre o concelho com divulgações sobre sustentabilidade. Na Marinha Grande, E1 salienta que “*encontra-se tudo divulgado, a nossa página da internet é o melhor, ou então eventualmente as publicações desta revista [revista Marinha em Grande]*”. A revista Marinha em Grande agrega por secções as áreas de intervenção municipal, mas nenhuma se destina à sustentabilidade concretamente.

A quarta e última parte do questionário visava obter informação sobre o processo de implementação da sustentabilidade nos Municípios, ou seja, conhecer as alterações produzidas ao nível dos procedimentos e práticas de sustentabilidade nos Municípios.

Os entrevistados não sentiram mudanças nem novas dinâmicas trazidas pela sustentabilidade no desempenho das suas funções. Segundo E3 de Proença-a-Nova, o Relatório de Sustentabilidade coincidiu com “*a reforma administrativa e o simplex*” que “*sem saber veio buscar aqui [Relatório de Sustentabilidade] muita coisa*” e ficou tudo muito “*embrulhado*” com a “*desmaterialização de processos*” que fizeram no Município. O entrevistado E5 da Sertã afirmou que o executivo da altura preparou “*o concelho para as novas situações que vieram depois*”, mas como o executivo mudou nesse ano “*nunca mais foi feito nada nesse sentido*”.

E3 de Proença salientou que a sustentabilidade foi incluída no planeamento das atividades do Município onde “*todas as decisões que se toma têm subjacentes a sustentabilidade*”. Por sua vez E1 da Marinha Grande referiu que “*é implícito*”, pois “*é impossível dissociar a questão da sustentabilidade do ordenamento do território, do planeamento (...) está tudo encadeado. (...) Temos os pontos todos monitorizados, portanto isso é preciso todo um trabalho em termos de território, de sustentabilidade do próprio território nas mais diversas vertentes. (...) o espírito da sustentabilidade e da preocupação da sustentabilidade, nas mais diferentes matérias, existe.*” Quando questionado acerca de como é que a sustentabilidade foi incluída no planeamento E2 do

Porto respondeu: “*O gabinete [Gabinete de Estudos e Planeamento do Porto] foi extinto [em 2012]*”.

A avaliação da aplicação de estratégias de sustentabilidade no planeamento do Município foi apresentada por E3 de Proença-a-Nova com exemplos. Apesar das “*muitas circunstâncias, muitas situações e muitas ocorrências que condicionam a implementação, a aplicação das medidas que levam ao objetivo estratégico*” em Proença alteraram o PDM, criaram-se condições para que a Derovo, uma indústria de grandes dimensões, se instalasse no Município. “*Foi uma medida estratégica de sustentabilidade, que para nós resultou em despesa*”, mas que vai “*desencadear investimento*” com a construção de “*8 pavilhões*” e “*empregabilidade.*” O que é de extrema importância “*num concelho que está a diminuir a população, despovoamento. Estão empresas a fechar, criar emprego é uma coisa...*”. Além disso outra empresa que é “*uma empresa de aplicações informáticas, neste momento tem 30 engenheiros, puxou para cá gente que não é de cá, e que está cá a viver durante a semana*”.

Nenhum dos entrevistados sabia de que forma nem se os compromissos de sustentabilidade divulgados foram verificados, e que prosseguimento foi dado às sugestões e recomendações contidas no Relatório de Sustentabilidade. E5 da Sertã esclareceu que “*(...) a Câmara depois mudou nesse ano e nunca mais, enfim, usaram, não sei*”. Mas dado o cargo ocupado o entrevistado poderia insistir na persecução da sustentabilidade, pelo que foi questionado quanto isso. E respondeu: “*Não, nunca mais. De facto falava as vezes, mas era ao nível energético*”.

Os quatro Municípios aqui estudados, à data das entrevistas, não tinham um departamento responsável pela sustentabilidade.

Aparentemente só Proença-a-Nova tem um projeto atual ao nível de sustentabilidade local, a Derovo. A divulgação é feita na página de internet do Município¹⁵.

Os projetos atuais da Marinha Grande ao nível da sustentabilidade, de acordo com E1, são “*complementar a cobertura do saneamento em termos municipais, o criarmos o*

¹⁵ <http://www.cm-proencanova.pt/Investimento/Destaque/pavilhao-da-derovo-em-fase-avancada/555>, último acesso a 27/01/2015.

mercado municipal. Vamos construir um mercado municipal, que esse aí é absolutamente essencial, que não temos. As obras aqui de salvaguarda do património de Stephens, que estão aqui às vistas”.

Uma das razões enunciadas para não terem continuado com a publicação periódica do Relatório de Sustentabilidade foi, como explicou E1 da Marinha Grande, *“uma dificuldade financeira por adjudicar um trabalho desses fora, a uma empresa.”* No mesmo sentido E6 do IPI elucidou que *“entretanto também entramos naquele período em que os Municípios e as famílias começaram a estar muito endividadas e a disponibilidade para este tipo de estudos foi menor.”* Ou seja, é corroborada a não continuidade da elaboração do Relatório de Sustentabilidade também por motivos financeiros.

Quando questionados sobre perspetivas futuras de elaboração de outro Relatório de Sustentabilidade, as respostas foram coerentes: a decisão é do Presidente. E1 da Marinha Grande respondeu que *“o executivo é que poderá responder, que foi quem se confrontou com esse relatório e não quis continuar”*. O mesmo foi corroborado por E2 do Porto: *“Pois isso terá que perguntar a algum Presidente (...) foi uma ideia que surgiu naquele ano de 2007, já vão uns anos, não se repetiu”*.

Após esta análise, é possível sumariar as seguintes conclusões.

Apenas no caso de Proença-a-Nova, o entrevistado esteve envolvido diretamente no processo de apoio à elaboração do Relatório de Sustentabilidade do Município, que foi centralizada na empresa IPI, à semelhança dos casos da Marinha Grande e da Sertã. Também no Município do Porto se concluiu pela existência de uma outra empresa de consultadoria, que apoiou a elaboração do documento.

A decisão relativa à elaboração do Relatório de Sustentabilidade partiu dos Presidentes dos respetivos Municípios. No entanto, o Município durante o processo praticamente assumiu o papel de coletor da informação solicitada pela empresa de consultadoria.

A principal motivação subjacente à sua elaboração foi a promoção das atividades/realizações do executivo camarário, daí ter sido levada a cabo próximo de um

processo eleitoral, consistindo numa estratégia de manutenção ou aumento da legitimidade (ver Greco *et al.*, 2012) perante os principais *stakeholders*, nomeadamente, o eleitorado. Verificou-se que a mesma foi motivada por uma entidade externa com competências para tal, o que evidencia a presença de isomorfismo normativo, à luz da teoria institucional (ver DiMaggio & Powell, 1983).

Não se conseguiu obter informação suficiente sobre os verdadeiros impactos decorrentes da elaboração e publicação do Relatório de Sustentabilidade, quer internamente no Município, quer externamente na relação deste com os agentes que integram a envolvente externa, uma vez que as equipas dos Municípios alteraram desde a sua publicação. Apesar das perceções obtidas corroborarem a ideia de que o Relatório de Sustentabilidade cria uma imagem externa positiva, atendendo aos quatro Municípios analisados, não foi condição suficiente para a manutenção do executivo e do partido que o apoiava.

Quanto ao processo de implementação da sustentabilidade no Município, nomeadamente com alterações produzidas ao nível dos procedimentos e práticas de sustentabilidade, as respostas obtidas asseguram que a sua elaboração não implicou alterações nos procedimentos internos relacionados com o desenvolvimento sustentável e a sustentabilidade dos Municípios. Fazendo alusão à teoria institucional, a elaboração do Relatório de Sustentabilidade não se consubstanciou numa prática institucionalizada nos Municípios estudados.

Após apresentação do estudo empírico e discussão dos resultados, o capítulo seguinte apresenta as conclusões da dissertação.

5. Conclusão

Este último capítulo apresenta uma visão geral das principais conclusões obtidas neste estudo de caso múltiplo e responde aos objetivos e questões de partida estabelecidas no terceiro capítulo. Também são referidas as contribuições e limitações do estudo realizado e possíveis pistas para futuras investigações neste campo.

5.1. Principais conclusões

A presente dissertação pretendeu investigar como a informação voluntária incluída nos relatórios de sustentabilidade é apresentada e utilizada pelos Municípios portugueses e o porquê da elaboração e publicação do Relatório de Sustentabilidade.

Tendo por base a revisão de literatura apresentada no capítulo 2, foram analisados os Relatórios de Sustentabilidade dos Municípios da Marinha Grande, Porto, Proença-a-Nova e Sertã. Adicionalmente foram efetuadas cinco entrevistas aos colaboradores indicados pelos respetivos Municípios e duas a consultores da empresa IPI.

Desta forma, e em conformidade com o principal objetivo de investigação, tentou-se responder às seguintes três questões de partida:

Como é que a informação voluntária incluída nos relatórios de sustentabilidade dos Municípios é apresentada?

Porquê que os relatórios de sustentabilidade foram elaborados e publicados pelos Municípios?

Como é que essa informação e os relatórios de sustentabilidade são utilizados pelos Municípios?

De modo a responder à primeira questão, foi analisada a estrutura e o conteúdo dos relatórios de sustentabilidade publicados pelos quatro Municípios. À exceção do Relatório de Sustentabilidade do Porto todos os outros seguem a estrutura *standard* sugerida pelo GRI à altura da sua elaboração, versão 3.0, e, em particular, o suplemento sectorial dirigido às entidades públicas. A análise aos Relatórios de Sustentabilidade evidencia que os mesmos são construídos, com recurso a uma empresa de consultadoria, legitimando a ação do executivo, através de narrativas, indicadores financeiros e não

financeiros e elementos visuais, estratégia suportada pelos argumentos das teorias da legitimidade, da teoria dos *stakeholders* e da teoria da gestão de impressões.

Relativamente à segunda questão, as razões enunciadas para elaborar e publicar os relatórios de sustentabilidade nos Municípios atendem a dar continuidade à Agenda 21 Local na Marinha Grande, a mostrar o resultado das políticas desenvolvidas no Porto, a avaliar o caminho por onde o Município de Proença-a-Nova tem caminhado, e a querer conhecer a obra executada e avaliar a gestão efetuada na Sertã. Para além das motivações expressas no respetivo documento, a principal motivação subjacente à sua elaboração foi a promoção das atividades/realizações do executivo camarário junto dos seus munícipes, tendo sido levada a cabo próximo de um processo eleitoral, consistindo numa estratégia de manutenção ou aumento da legitimidade perante os principais *stakeholders*. Através das entrevistas efetuadas conclui-se que a decisão relativa à elaboração do Relatório de Sustentabilidade partiu dos Presidentes dos respetivos Municípios, apesar de a mesma ter sido motivada por uma entidade externa com competências para tal, o que evidencia a presença de isomorfismo normativo, à luz da teoria institucional. No entanto, o Município durante o processo praticamente assumiu o papel de compilador da informação solicitada pela empresa de consultadoria.

Quanto à terceira questão, pode concluir-se que a informação e os relatórios de sustentabilidade não são utilizados pelos Municípios. O Relatório de Sustentabilidade foi usado como instrumento de relações públicas durante um processo eleitoral, servindo como meio de comunicação para com os *stakeholders*, com a finalidade de legitimar as ações do Município, e gerir as impressões dos mesmos. A informação obtida assegura que a sua elaboração não implicou alterações nos procedimentos internos relacionados com o desenvolvimento sustentável e a sustentabilidade dos Municípios, não se tendo consubstanciado numa prática institucionalizada.

5.2. Contribuições do estudo

Este estudo apresenta contributos para a literatura acerca da divulgação voluntária sobre sustentabilidade no setor público, visto ser uma área pouco investigada (ver Bellringer *et al.*, 2011), sendo vários os autores que salientam a necessidade de alargar o âmbito do

relato nas organizações sobre este tópico (Yongvanich & Guthrie, 2006; Farneti & Guthrie, 2009), bem como contributos empíricos para os Municípios envolvidos e para os restantes Municípios.

5.3. Limitações

Todos os estudos de investigação têm limitações pelo que os resultados alcançados devem ser interpretados de acordo com as mesmas.

As principais limitações a apontar neste estudo são: o longo período de tempo decorrido desde a elaboração dos relatórios de sustentabilidade e a elaboração deste estudo, e o facto de não se ter consigo entrevistar os Presidentes diretamente envolvidos na tomada de decisão.

5.4. Pistas para investigação futura

Como pistas de investigação futura, seria interessante alargar o âmbito do estudo a todos os Municípios, através do recurso a questionários, de modo a avaliar as suas perceções relativamente à divulgação de informação sobre sustentabilidade, quer incorporada nos documentos de prestação de contas anuais, quer em documento autónomo.

Apêndices

Apêndice 1. Guião da Entrevista aos Municípios

GUIÃO DA ENTREVISTA

Objetivos de investigação

Considerando a importância dos Municípios na condução de políticas sustentáveis ao nível do desenvolvimento local, pretende-se investigar como a informação voluntária de natureza incluída nos relatórios de sustentabilidade é utilizada pelos Municípios portugueses e o porquê da elaboração e publicação do Relatório de Sustentabilidade.

Entrevistados

Responsáveis pelo processo de elaboração do Relatório de Sustentabilidade.

Metodologia

A informação será recolhida através de entrevistas individuais, conduzidas com base num questionário semi-estruturado.

Localização

As entrevistas decorrerão no local de trabalho do(s) entrevistado(s) ou em outro lugar sugerido pelo(s) mesmo(s).

Apresentação e explicação no início da entrevista

- a) Apresentação do estudo, incluindo os principais objetivos a alcançar.
- b) Explicação do processo de confidencialidade na recolha de dados.
- c) Solicitação de permissão para gravação da entrevista.
- d) Explicação do caráter voluntário de participação no projeto de investigação e reforço da possibilidade de, durante a entrevista, o entrevistado poder retirar o seu consentimento de participação.

Informação a recolher durante a entrevista:

I. Grau de envolvimento do entrevistado

Objetivo: avaliar o grau de envolvimento do entrevistado no processo de implementação e tomada de decisão do tema da sustentabilidade nas atividades do Município, bem como na elaboração do Relatório de Sustentabilidade.

- Cargo
- Habilitações académicas
- Anos de serviço no Município
- Qual a sua participação na implementação das políticas de sustentabilidade local?
- Qual a sua participação na elaboração do Relatório de Sustentabilidade do Município?
- Participou na tomada de decisão sobre os itens de informação divulgados no Relatório de Sustentabilidade; (conteúdo divulgado)?
- Contribuiu para a determinação da estrutura do Relatório de Sustentabilidade (de que forma a opinião do entrevistado influenciou a estrutura publicada)?
- Qual a sua perceção sobre a sustentabilidade?
- Qual a sua perceção sobre o impacte da publicação do Relatório de Sustentabilidade do Município (o que sentiu que mudou nos procedimentos habituais do exercício da sua função/cargo e internamente nos procedimentos do município)?

II. Motivações e grau de envolvimento do Município na elaboração do Relatório de Sustentabilidade

Objetivo: obter informação sobre as motivações subjacentes à tomada de decisão do Município relativamente à elaboração e publicação do Relatório de Sustentabilidade e o seu grau de envolvimento neste processo.

- Quais foram as motivações subjacentes à elaboração do Relatório de Sustentabilidade publicado em 2009? (Que razões estiveram na origem da tomada de decisão de elaboração do Relatório de Sustentabilidade do Município? Exemplos:
 - Promover e privilegiar os valores ambientais (preservar os recursos naturais, biodiversidade, promover a eficiência energética, tratar os resíduos sólidos, reciclagem, água, saneamento, qualidade do ar, mobilidade sustentável,...);
 - Promover o desenvolvimento social (qualidade de vida, habitação, saúde, 3ª idade, educação, formação, emprego, práticas laborais do município, capital humano, ...);
 - Promover a transparência na governação do município (rigor, ética, qualidade, eficiência, responsabilidade, accountability...); Avaliar as decisões tomadas e os resultados obtidos;
 - Promover o desenvolvimento económico (criar condições atrativas para fixação de empresas, analisar a eficiência financeira do município e impactes na economia local, mobilidade ...);
 - Possibilitar a monitorização das performances e identificar as áreas que necessitem ser melhoradas (SWOT);
 - Dar a conhecer os resultados ambientais, sociais e económicos alcançados durante o período de análise do Relatório de Sustentabilidade;

- Dar a conhecer a estratégia de sustentabilidade;

O Relatório de Sustentabilidade realizou-se em consonância com a Estratégia para a Sustentabilidade (Porto); no seguimento de outros trabalhos como a Agenda 21 local (Idanha-a-Nova); o Relatório de Sustentabilidade foi o 1º passo concreto para a implementação da Agenda 21 local e uma forma de comunicação interna e externa (Marinha Grande);

- Quais os principais constrangimentos sentidos durante o processo de elaboração do Relatório de Sustentabilidade? (Quais as dificuldades com que se depararam durante a elaboração do Relatório de Sustentabilidade?)

Ex: “Compilação e disponibilização, em formato adequado, de parte de informação estatística inerente às suas atividades”; (Proença, pág. 8; Sertã, pág.7)

- Quem propôs a elaboração do Relatório de Sustentabilidade (Presidente, Vereador, Membro da Assembleia, IPI, ...)?
- Quem participou diretamente na elaboração do Relatório de Sustentabilidade? (Grupo trabalho? Equipa multidisciplinar? Quantas pessoas estiveram envolvidas na elaboração do Relatório de Sustentabilidade, desde a recolha de dados à correção do texto?)
- Quantas pessoas faziam parte do grupo de trabalho/equipa multidisciplinar?
- Foi criado um grupo de trabalho específico para recolha de informação?
- O grupo de trabalho era constituído por elementos representantes de todos os setores de atividade do Município?
- Como decorreu o processo de tomada de decisão sobre a inclusão dos itens divulgados? (centralizado ou descentralizado; Como e quem decidiu que informação divulgar?)
- Quem selecionou a informação publicada no Relatório de Sustentabilidade? (Grupo trabalho, uma pessoa - por exemplo: Presidente, IPI?)
- Quem determinou a estrutura a publicar no Relatório de Sustentabilidade? (Gabinete das relações públicas, IPI, ...?)
- Quem selecionou os indicadores divulgados no Relatório de Sustentabilidade?
- Quais foram os motivos que levaram à opção pelos indicadores da GRI em vez do SIDS nacional?
- Existiu alguma apresentação de entidades externas propondo a elaboração do Relatório de Sustentabilidade?
- Qual foi o método de seleção da entidade externa?
- A entidade externa continua a colaborar com o município atualmente? De que forma?

III. Impactes da elaboração e publicação do Relatório de Sustentabilidade

Objetivo: avaliar os impactes decorrentes da elaboração e da publicação do Relatório de Sustentabilidade, quer internamente no Município, quer externamente na relação do Município com os agentes que integram a envolvente externa ao mesmo.

- Que tipos de ajustamentos existiram nos procedimentos internos antes e durante o processo de elaboração do Relatório de Sustentabilidade? (O que é que agora se faz que não se fazia antes da elaboração do Relatório de Sustentabilidade, tanto ao nível da tomada de decisão como na execução dos procedimentos, e quais os seus impactes?)
- Quais as alterações condicionadas pela publicação do Relatório de Sustentabilidade? (Quais as influências efetivas da elaboração do Relatório de Sustentabilidade nas políticas internas e externas do Município?)
- Que expetativas existiam relativamente à publicação do Relatório de Sustentabilidade? (Qual era o resultado esperado com a publicação do Relatório de Sustentabilidade?)
- Quais foram os impactes na imagem do Município (imagem *versus* realidade)?
- De que forma o Relatório de Sustentabilidade foi apresentado/divulgado internamente? (Foi aprovado pela Assembleia Municipal com ata?)
- O momento de publicação do Relatório de Sustentabilidade foi determinado pelo Município? Que razões estiveram subjacentes àquele ano e mês?
- Quem são os destinatários da informação divulgada no Relatório de Sustentabilidade? (Municípios/eleitores, sociedade em geral, Governo, ...)
- Quais os meios de divulgação utilizados, pelo Município, para dar conhecimento do seu Relatório de Sustentabilidade aos seus destinatários?
- Quais os meios utilizados para disponibilizar informação acerca da sustentabilidade local para além do Relatório de Sustentabilidade (Exemplos: Estratégia para a sustentabilidade, relatório sobre a qualidade vida, Agenda 21 local, boletim municipal, página da Internet)?

IV. Nível de implementação, procedimentos e práticas de sustentabilidade

Objetivo: obter informação sobre o processo de implementação da sustentabilidade no Município, nomeadamente das alterações produzidas ao nível dos procedimentos e práticas de sustentabilidade.

- Quais foram as novas dinâmicas trazidas pela sustentabilidade? (O que é que agora se faz em termos de sustentabilidade que não se fazia? O que melhorou na proteção das gerações vindouras)
- Como é que a sustentabilidade foi incluída no planeamento das atividades do município? (Os potenciais impactes futuros são discutidos, ponderados e tidos em consideração na tomada de decisões? Na tomada de decisão uma medida vista como insustentável – e de que ponto de vista? (económico, social, ambiental) – pode ou não ser utilizada?)
- Como avalia a aplicação de estratégias de sustentabilidade no planeamento das atividades do município? (Existem estratégias? Acarretam benefícios? Aumentou a burocracia? Em medida é que estas estratégias condicionam o planeamento/trabalho político do autarca – ou vice-versa?)
- De que forma os compromissos de sustentabilidade divulgados no Relatório de Sustentabilidade foram concretizados e verificados (dado o carácter de “promessa” apresentado no Relatório de Sustentabilidade)?

- Que prosseguimento foi dado às sugestões e recomendações contidas no Relatório de Sustentabilidade?
- Existe algum departamento responsável pela monitorização da sustentabilidade?
- Existem projetos atuais ao nível da sustentabilidade local, qual a sua divulgação interna e externa?
- Quais os objetivos centrais do desenvolvimento sustentável? (Exemplos: equidade entre gerações (presentes e futuras); desenvolvimento económico a longo prazo; criar condições para captar localização de empresas; dinamizar as atividades económicas no município; promover a qualidade de vida; lutar contra a pobreza e exclusão social; preservar os recursos naturais; defesa das condições ecológicas e da biodiversidade; manutenção qualidade ambiental no município; dinamizar a participação da população; implementar canais de comunicação na comunidade)
- Que instrumentos estão a ser utilizados para promover a sustentabilidade local?
- Como é incrementada a participação pública na sustentabilidade local?
- Quais as perspetivas futuras para a elaboração de novo Relatório de Sustentabilidade?
- Quais as razões para só publicarem um Relatório de Sustentabilidade em 2009? Porque não continuaram a publicação periódica do Relatório de Sustentabilidade?

Agradecimentos finais.

Apêndice 2. Pedido de colaboração



Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

Braga, 9 de setembro de 2013

Assunto: Solicitação de colaboração em estudo académico – marcação de entrevista

Ex. mos Srs.,

O meu nome é Elisabete Cunha e sou aluna do curso de Mestrado em Contabilidade da Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho, encontrando-me presentemente a elaborar a dissertação de mestrado sob orientação da Professora Doutora Lídia Oliveira e do Mestre Carlos Menezes.

Venho pela presente solicitar a Vossa colaboração no estudo subordinado ao tema “O relato voluntário nos Municípios portugueses: uma análise ao Relatório de Sustentabilidade”. O presente estudo tem como objetivo analisar como e porquê a informação voluntária de natureza financeira e não-financeira incluída nos relatórios de sustentabilidade é utilizada pelos Municípios portugueses.

O município de XXX foi selecionado para fazer parte deste estudo, pois publicou em 2009 o seu primeiro Relatório de Sustentabilidade. Desta forma venho solicitar a marcação de uma entrevista com a(s) pessoa(s) que esteve(estiveram) envolvida(s) no referido processo, com uma duração aproximada de 45 minutos.

A Vossa participação neste trabalho de investigação é voluntária, sendo necessário o Vosso consentimento prévio, para que qualquer informação prestada possa ser utilizada, e garantida a total confidencialidade.

A Vossa colaboração é de extrema importância para a concretização deste estudo, pelo que agradeço desde já a atenção dispensada, apresentando os meus respeitosos cumprimentos.

Atenciosamente,

Elisabete Cunha (email: XXXX e telemóvel: XXXXX)

Apêndice 3. Guião de Entrevista à empresa IPI

GUIÃO DA ENTREVISTA

Objetivos de investigação

Considerando a importância dos Municípios na condução de políticas sustentáveis ao nível do desenvolvimento local, pretende-se investigar como a informação voluntária incluída nos relatórios de sustentabilidade é apresentada e utilizada pelos Municípios portugueses e o porquê da elaboração e publicação do Relatório de Sustentabilidade.

Entrevistados

Responsáveis pelo processo de elaboração do Relatório de Sustentabilidade (Relatório de Sustentabilidade).

Metodologia

A informação será recolhida através de entrevistas individuais, conduzidas com base num questionário semiestruturado.

Localização

As entrevistas decorrerão no local de trabalho do(s) entrevistado(s) ou em outro lugar sugerido pelo(s) mesmo(s).

Apresentação e explicação no início da entrevista

- e) Apresentação do estudo, incluindo os principais objetivos a alcançar.
- f) Explicação do processo de confidencialidade na recolha de dados.
- g) Solicitação de permissão para gravação da entrevista.
- h) Explicação do caráter voluntário de participação no projeto de investigação e reforço da possibilidade de, durante a entrevista, o entrevistado poder retirar o seu consentimento de participação.

Informação a recolher durante a entrevista:

I. Elementos do entrevistado

- Cargo
- Habilitações académicas
- Há quanto tempo participa no projeto do Relatório de Sustentabilidade

II. Grau de envolvimento da empresa IPI na elaboração do Relatório de Sustentabilidade

Objetivo: obter informação sobre e grau de envolvimento da empresa IPI e as motivações do Município relativamente ao processo de elaboração e publicação do Relatório de Sustentabilidade.

- Na sua opinião quais foram as motivações dos Municípios subjacentes à elaboração dos Relatório de Sustentabilidade? (Que razões estiveram na origem da tomada de decisão de elaboração do Relatório de Sustentabilidade nos Municípios que participou? Exemplos: Promover e privilegiar os valores ambientais; Promover o desenvolvimento social; Promover a transparência na governação do município; Avaliar as decisões tomadas e os resultados obtidos; Promover o desenvolvimento económico; Possibilitar a monitorização das performances e identificar as áreas que necessitem ser melhoradas (SWOT); Dar a conhecer os resultados ambientais, sociais e económicos alcançados durante o período de análise do Relatório de Sustentabilidade; Dar a conhecer a estratégia de sustentabilidade; Fomentar/dar continuidade à A21L.

No seguimento de outros trabalhos como a Agenda 21 local (Idanha-a-Nova); o Relatório de Sustentabilidade foi o 1º passo concreto para a implementação da Agenda 21 local e uma forma de comunicação interna e externa (Marinha Grande);

- Quem propôs a elaboração do Relatório de Sustentabilidade (Presidente, Vereador, Membro da Assembleia, IPI)?
- Existiu alguma apresentação da empresa IPI aos Municípios propondo a elaboração do Relatório de Sustentabilidade?
- Em quais e quantos Municípios fizeram a divulgação do projeto Relatório de Sustentabilidade? (de que forma, presencial, publicidade, e-mail)
- O Porto fez parte da campanha de divulgação?
- Em quantos Municípios desenvolveram o Relatório de Sustentabilidade? (mais do que os que foram publicados, quem desistiu?)
- Quais os Municípios que efetivamente publicaram o Relatório de Sustentabilidade? (Idanha-a-Nova, Marinha Grande, Proença-a-Nova, Sertã, Sousel, mais?)
- Quem, da empresa IPI, participou diretamente na elaboração do Relatório de Sustentabilidade? [Bruno Vila Lobos (Investigador); Isabel Silva (Investigadora); Mário Barroqueiro (Investigador)]
- Quem, do Município, participou diretamente na elaboração do Relatório de Sustentabilidade? (o Município criou Grupo trabalho específico? Equipa multidisciplinar? Quantas pessoas estiveram envolvidas na elaboração do Relatório de Sustentabilidade, desde a recolha de dados à correção do texto?)
- Quantas pessoas faziam parte do grupo de trabalho/equipa multidisciplinar? (da empresa IPI e do Município)

- A equipa/grupo trabalho variou muito de um Município para outro? (departamentos)
- Foi criado um grupo de trabalho específico para recolha de informação? (do IPI e do Município)
- O grupo de trabalho era constituído por elementos representantes de todas as áreas/departamentos de cada Município? (departamento obras/ licenciamentos)
- O processo de envolvimento foi homogéneo em todos os Municípios? Notou muitas diferenças?
- Quais os principais constrangimentos sentidos durante o processo de elaboração do Relatório de Sustentabilidade? (Quais as dificuldades com que se depararam durante a elaboração do Relatório de Sustentabilidade?)

Ex: “Compilação e disponibilização, em formato adequado, de parte de informação estatística inerente às suas atividades”; (Proença, pág. 8; Sertã, pág.7)

- Como decorreu o processo de tomada de decisão sobre a inclusão dos itens divulgados? (centralizado ou descentralizado; Como e quem decidiu que informação divulgar?)
- Quem selecionou a informação publicada no Relatório de Sustentabilidade? (Grupo trabalho do Município, uma pessoa - por exemplo: Presidente, o grupo do IPI?)
- Quem determinou a estrutura a publicar no Relatório de Sustentabilidade? (Gabinete das relações públicas do Município, IPI,)
- Quem selecionou os indicadores divulgados no Relatório de Sustentabilidade? (o Município ou o IPI)
- Quais foram os motivos que levaram à opção pelos indicadores da GRI em vez do SIDS nacional?
- O IPI continua a colaborar com os Municípios que publicaram o Relatório de Sustentabilidade atualmente? De que forma? A que nível?

III. Impactes da elaboração e publicação do Relatório de Sustentabilidade

Objetivo: avaliar os impactes decorrentes da elaboração e da publicação do Relatório de Sustentabilidade nos Municípios e na relação dos Municípios com os agentes que integram a equipa do IPI.

- Quanto tempo demorou o acompanhamento e recolha de dados nos Municípios?
- Com decorreu o processo da recolha de dados? (foi presencial ou em função do desenvolvimento do trabalho? área, indicador)
- Na sua opinião que evolução existiu nos procedimentos internos durante o processo de elaboração do Relatório de Sustentabilidade? (O que é que agora se faz que não se fazia antes da elaboração do Relatório de Sustentabilidade? Por exemplo: informatização ou utilização de mapas para análise ambiental (saneamento, controlo de iluminação, controlo de fugas de água, reutilização de água) que não eram utilizados antes do Relatório de Sustentabilidade; Sensibilização para as questões de sustentabilidade?
- Apercebeu-se de algumas alterações internas e/ou externas condicionadas pela publicação do Relatório de Sustentabilidade? (Durante a elaboração houve consciencialização sobre as

questões de sustentabilidade? Quais as influências efetivas da elaboração do Relatório de Sustentabilidade nas políticas internas e externas do Município?)

- Que expectativas existiam relativamente à publicação do Relatório de Sustentabilidade? (Qual era o resultado esperado pelo Município com a publicação do Relatório de Sustentabilidade? Continuidade da elaboração do Relatório de Sustentabilidade? Sensibilização/Consciencialização?)
- Apercebeu-se dos impactes na imagem do Município (imagem *versus* realidade)?
- De que forma o Relatório de Sustentabilidade foi apresentado/divulgado internamente e externamente? (Apresentação interna e externa com a presença do IPI?)
- O momento de publicação do Relatório de Sustentabilidade foi determinado pelo Município ou pelo IPI? Que razões estiveram subjacentes àquele ano e mês?
- Quem são os destinatários da informação divulgada no Relatório de Sustentabilidade? (Municípios/eleitores, sociedade em geral, Governo)
- Tem ideia de quais os meios de divulgação utilizados, pelo Município, para dar conhecimento do seu Relatório de Sustentabilidade aos seus destinatários?

IV. Nível de divulgação e implementação do Relatório de Sustentabilidade

Objetivo: obter informação sobre o processo de divulgação do Relatório de Sustentabilidade ao nível dos Municípios.

- O IPI acompanhou posteriormente a evolução dos Municípios Portugueses em questões de Sustentabilidade? (onde publicou Relatório de Sustentabilidade)
- Verificaram de que forma os compromissos de sustentabilidade divulgados no Relatório de Sustentabilidade foram concretizados?
- Existiu algum *feedback* em relação ao prosseguimento dado às sugestões e recomendações contidas nos Relatório de Sustentabilidade?
- Há interesse por parte de outros Municípios neste projeto? (Quais/quantos)
- O IPI continua a promover o Relatório de Sustentabilidade nos Municípios? (De que forma?)
- Existem outros projetos do IPI ao nível da sustentabilidade nos Municípios? (de que forma são divulgados, onde)
- Quais as perspetivas futuras para a elaboração de novos Relatório de Sustentabilidade? (onde)
- Têm recebido *feedback* dos Municípios relativamente aos impactos da elaboração ou divulgação do Relatório de Sustentabilidade?
- Quais as razões apresentadas ao IPI para não continuarem a publicação periódica do Relatório de Sustentabilidade?
- Quais os motivos da não publicação em 2013 do Relatório de Sustentabilidade de Idanha-a-Nova, visto que já estava finalizado? Para quando está prevista a apresentação pública?
- Coincidência ou estratégia (eleições)

- O compromisso de elaborar anualmente o Relatório de Sustentabilidade não passou de “promessa”? (pag. 115 idanha, pag. 119 sertã, pag. 84 sousel, pag. 117 proença, pag.55 marinha)

V. Envolvimento direto do entrevistado com os vários níveis de elaboração, estrutura, publicação do Relatório de Sustentabilidade

Objetivo: avaliar o grau de envolvimento do entrevistado na conceção estrutura e publicação dos Relatório de Sustentabilidade.

- Qual a sua participação na recolha de elementos sobre as políticas de sustentabilidade dos Municípios Portugueses?
- Em quantos Municípios Portugueses desenvolveu a recolha de dados? Sobre todos os itens ou determinado grupo de itens?
- Qual a sua influência na decisão dos elementos a recolher nos Municípios?
- Participou na tomada de decisão sobre os itens de informação a divulgar e divulgados no Relatório de Sustentabilidade; (conteúdo divulgado)?
- Contribuiu para a determinação da estrutura do Relatório de Sustentabilidade (de que forma a opinião do entrevistado influenciou a estrutura publicada)?
- Qual a sua perceção sobre o impacte da publicação do Relatório de Sustentabilidade dos Municípios (sentiu que algo evoluiu na sensibilização para temas relacionados com a sustentabilidade nos Município Portugueses)?

Agradecimentos finais.

Apêndice 4. Declaração de Confidencialidade



Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

DECLARAÇÃO DE CONFIDENCIALIDADE DO TRANSCRITOR DAS ENTREVISTAS GRAVADAS

Mestranda em Contabilidade: Elisabete Cunha

TEMA DO PROJETO DE DISSERTAÇÃO:

O relato voluntário nos Municípios portugueses: uma análise ao Relatório de Sustentabilidade.

Eu, Elisabete Carmélia Ponte da Cunha, moradora na, Barcelos, Braga, tenho conhecimento que toda a informação transcrita para o projeto de investigação acima indicado deverá ser tratada com total confidencialidade.

Além disso, e durante o período em que se encontrarem à minha guarda, assumo a responsabilidade de que todas as gravações e material transcrito serão tratados com o mesmo nível de confidencialidade e guardados, em separado e de forma segura.

Assinatura:.....Data:.....

Apêndice 5. Formulário de Autorização



Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

FORMULÁRIO DE AUTORIZAÇÃO

Tema do Projeto de Dissertação de Mestrado:	O relato voluntário nos Municípios portugueses: uma análise ao Relatório de Sustentabilidade.
Mestranda:	Elisabete Cunha
Orientadores	Professora Doutora Lídia Oliveira e Mestre Carlos Menezes

Por favor, complete a seguinte informação:

Eu,..... morador em
..... venho por este meio autorizar a minha
participação no projeto de investigação acima indicado.

Este projeto foi-me detalhadamente explicado, verbalmente e por escrito, e nos assuntos em que pedi mais esclarecimentos, os mesmos foram corretamente efetuados.

Compreendo que:

- Toda a informação por mim fornecida será tratada com total confidencialidade e guardada separadamente de qualquer listagem de onde conste o meu nome e morada.
- Os resultados serão utilizados para efeitos de investigação e poderão ser publicados em revistas académicas e científicas.
- Sou livre de, a qualquer momento no decorrer do estudo, retirar a minha autorização, o que fará cessar a minha participação, bem como a divulgação de qualquer informação por mim fornecida.
- Uma vez agregada, a informação não é passível de ser identificada e, a partir desta altura, não mais será possível retirar a autorização de participação anteriormente concedida.

Assinatura:.....Data:.....

Apêndice 6. Designação dos Indicadores de Desempenho segundo a GRI

GRI versão 3.0	Indicadores de Desempenho
ECONÓMICOS	
EC1	Valor económico direto gerado e distribuído, incluindo receitas, custos operacionais, indemnizações a trabalhadores, remunerações, doações e outros investimentos na comunidade, lucros não distribuídos e pagamentos a investidores e governos
EC2	Implicações financeiras e outros riscos e oportunidades para as atividades da organização devido a alterações climáticas
EC3	Cobertura das obrigações eferentes ao plano de benefício definido que a organização oferece
EC4	Apoio financeiro significativo recebido do governo
EC5	Rácio entre o salário mais baixo e o salário mínimo local, nas unidades operacionais importantes
EC6	Políticas, práticas e proporção de gastos com fornecedores locais em unidades operacionais importantes
EC7	Procedimentos para contratação local e proporção de cargos de gestão de topo ocupados por indivíduos provenientes da comunidade local, nas unidades operacionais mais importantes
EC8	Desenvolvimento e impacto dos investimentos em infraestruturas e serviços que visam essencialmente o benefício público através de envolvimento comercial, em géneros ou pro bono
EC9	Descrição e análise dos impactes económicos indiretos mais significativos incluindo a sua extensão
AMBIENTE	
EN1	Materiais utilizados
EN2	Percentagem de materiais utilizados, provenientes de reciclagem
EN3	Consumo direto de energia
EN4	Consumo indireto de energia
EN5	Iniciativas para aumentar a eficiência energética e utilizar energias renováveis
EN6	Iniciativas para aumentar a eficiência energética e utilizar energias renováveis
EN7	Melhorias na redução do consumo e na eficiência
EN8	Consumo total de água
EN9	Recursos hídricos significativamente afetados pelo consumo de água
EN10	Percentagem e volume total de água reciclada e reutilizada
EN11	Localização e área dos terrenos pertencentes, arrendados ou administrados pela organização, no interior de zonas protegidas, ou a elas adjacentes, e em áreas de alto índice de biodiversidade fora das zonas protegidas
EN12	Descrição dos impactes significativos de atividades, produtos e serviços sobre a biodiversidade das áreas protegidas e sobre as áreas de alto índice de biodiversidade fora das áreas protegidas
EN13	Habitats protegidos ou recuperados
EN14	Estratégias e programas, atuais e futuros, de gestão de impactes na biodiversidade
EN15	Número de espécies, na Lista Vermelha da IUCN e na lista nacional de conservação de espécies, com habitats em áreas afetadas
EN16	Emissões totais diretas e indiretas de gases com efeito de estufa
EN17	Outras emissões indiretas relevantes de gases com efeito de estufa
EN18	Iniciativas para reduzir as emissões de gases com efeitos de estufa, assim como as reduções alcançadas
EN19	Emissão de substâncias destruidoras da camada de ozono
EN20	NOx SOx e outras emissões atmosféricas significativas, por tipo e por peso
EN21	Descarga total de água, por qualidade e destino
EN22	Quantidade total de resíduos, por tipo e método de eliminação
EN23	Número e volume total de derrames significativos
EN24	Peso dos resíduos transportados, importados, exportados ou tratados, considerados

	perigosos nos termos da Convenção de Basileia e percentagem de resíduos transportados internacionalmente
EN25	Identidade, dimensão, estatuto de proteção e valor para a biodiversidade dos recursos hídricos e respetivos habitats, afetados de forma significativa pelas descargas de água e escoamento superficial
EN26	Iniciativas para mitigar os impactos ambientais de produtos e serviços e grau de redução de impacto
EN27	Percentagem recuperada de produtos vendidos e respetivas embalagens, por categorias
EN28	Montantes envolvidos no pagamento de coimas significativas e o número total de sanções não monetárias por incumprimento das leis e regulamentos ambientais
EN29	Impactes ambientais significativos, resultantes do transporte de produtos e outros bens ou matérias-primas utilizadas nas operações da organização, bem como o transporte de funcionários
EN30	Total de gastos e investimentos com a proteção ambiental
SOCIAIS	
LA1	Descriminação da mão-de-obra total, por tipo de emprego e por contacto de trabalho
LA2	Número total de trabalhadores e respetiva taxa de rotatividade, por faixas etárias e género
LA3	Benefícios assegurados aos funcionários a tempo inteiro que não são concebidos a funcionários temporários ou a tempo parcial
LA4	Percentagem de trabalhadores representados por organizações sociais ou abrangidos por acordos de contratação coletiva
LA5	Prazos mínimos de notificação prévia em relação a mudanças operacionais, incluindo se esse procedimento é mencionado nos acordos de contratação coletiva
LA6	Percentagem da totalidade da mão-de-obra representada em comissões formais de segurança e saúde, que ajudam no acompanhamento e aconselhamento sobre programas de segurança e saúde ocupacional
LA7	Taxa de lesões, doenças profissionais, dias perdidos, absentismo e óbitos relacionados com o trabalho
LA8	Programas em curso de educação, formação, aconselhamento, prevenção e controlo de risco, em curso, para garantir assistência aos trabalhadores, às suas famílias ou aos membros da comunidade afetados por doenças graves
LA9	Tópicos relativos a saúde e segurança, abrangidos por acordos formais com sindicatos
LA10	Média de horas de formação, por ano, por trabalhador, discriminadas por categoria de funções
LA11	Programas para a gestão de competências e aprendizagem contínua que apoiam a continuidade da empregabilidade dos funcionários e para a gestão de carreira
LA12	Percentagem de funcionários que recebem, regularmente, análises de desempenho e de desenvolvimento da carreira
LA13	Composição dos órgãos sociais da autarquia e relação dos trabalhadores por categoria, de acordo com género, a faixa etária, as minorias e outros indicadores de diversidade
LA14	Descriminação do rácio do salário base entre homens e mulheres, por categoria de funções

Fonte: Baseado nos Relatórios de Sustentabilidade de Marinha Grande, Póvoa-a-Nova, Sertão e Idanha-a-Nova.

Referências Bibliográficas

- Adams, C. & Frost, G. (2006) Accessibility and Functionality of the Corporate Web Site: Implications for Sustainability Reporting. **Business Strategy and the Environment**, 15, pp.275-287.
- Adams, C. & Frost, G. (2004) **The Development of Corporate Web-sites and Implications for Ethical, Social and Environmental Reporting through these Media**. Edinburgh, The Institute of Chartered Accountants of Scotland.
- Adams, C., Muir, S. & Hoque, Z. (2014) Measurement of Sustainability Performance in the Public Sector. **Sustainability Accounting, Management and Policy Journal**, 5(1), pp.46-67.
- Alam, M. (2006) Stakeholders Theory. In Hoque, Z. ed. **Methodological Issues in Accounting Research: Theories and Methods**. London, Spirasmus Press, p.207–222.
- Ball, A. (2004a) A sustainability accounting project for the UK local government sector? Testing the social theory mapping process and locating a frame of reference. **Critical Perspectives on Accounting**, 15, pp. 1009-1035.
- Ball, A. (2004b) **Advancing Sustainability Accounting and Reporting: an Agenda for Public Service Organizations**. A discussion paper. London, CIPFA.
- Ball, A. & Bebbington, J. (2008) Editorial: Accounting and Reporting for Sustainable Development in Public Service Organizations. **Public Money & Management**, 28(6), pp. 323-326.
- Ball, A. & Craig, R. (2010) Using neo-institutionalism to advance social and environmental accounting. **Critical Perspectives on Accounting**, 21, pp.283-293.
- Ball, A. & Grubnic, S. (2007) Sustainable accounting and accountability in the public sector. In: Unerman, J., Bebbington, J. & O'Dwyer, B. ed. **Sustainable Accounting and Accountability**. London and New York, Routledge, pp.243- 265.
- Ball, A., Soare, V. & Brewis, J. (2012) Engagement Research in Public Sector Accounting. **Financial Accountability & Management**, 28(2), pp.189-214.
- Barrutia, J., Aguado, I & Echebarria, C. (2007) Networking for Local Agenda 21 implementation: Learning from experiences with Udaltaldeand Udalsareain the Basque autonomous community. **Geoforum**, 38, pp.33-48.

- Beattie, V., Dhanani, A. & Jones, M. (2008) Investigating Presentational Change in U.K. Annual Reports: A Longitudinal Perspective. **Journal Business Communication**, 45(2), pp. 181-222.
- Beattie, V. & Jones, M. (1992) The Use And Abuse of Graphs in Annual Reports: Theoretical Framework and Empirical Study. **Accounting and Business Research**, 22(88), pp.291-303.
- Bebbington, J. (2001) Sustainable development: a review of the international development, business and accounting literature. **Accounting Forum**, 25 (2), pp.128-157.
- Bebbington, J. Higgins, C. & Frame B. (2009) Initiating sustainable development reporting: evidence from New Zealand. **Accounting, Auditing, Accountability Journal**, 22(4), pp.588-625.
- Behn, R. (2001) **Rethinking Democratic Accountability**. Washington D.C., The Brookings Institution.
- Bello, A. (2006) Intangibles and sustainability in local government reports. An analysis into an uneasy relationship. **Journal of Intellectual Capital**, 7(4), pp.440-456.
- Bellringer, A., Ball, A., & Craig, R. (2011) Reasons for sustainability reporting by New Zealand local governments. **Sustainability Accounting, Management and Policy Journal**, 2 (1), pp.126-138.
- Berke, P. & Conroy, M. (2000) Are We Planning for Sustainable Development? **Journal of the American Planning Association**, 66 (1), pp.21-33.
- Blair, F. & Evans, B. (2004) **Seeing the bigger picture: delivering local sustainable development**. York, Joseph Rowntree Foundation.
- Bolívar, M., Pérez, C. & Hernández, A. (2007) E-Government and Public Financial Reporting The Case of Spanish Regional Governments. **The American Review of Public Management**, 37(2), pp.142-177.
- Borins, S. (2002) On the frontiers of electronic governance: A report on the united States and Canada. **International Review of Administrative Science**, 68(2), pp.199-211.
- Bovens, M. (2007) Analysing and Assessing Accountability: A Conceptual Framework. **European Law Journal**, 13(4), pp.447-468.
- Brandon, P. & Lombardi, P. (2011) **Evaluating Sustainable Development in the Built Environment**. 2nd ed. Malaysia, Wiley-Blackwell.

- Broadbent, J. & Guthrie J. (2008) Public sector to public services: 20 years of "contextual" accounting research". **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 21(2), pp.129-169.
- Broadbent J. & Guthrie J. (1992) Changes in the Public Sector: A Review of Recent "Alternative" Accounting Research. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 5 (2), pp.3-31.
- Burrit, L., Thoradeniya, P. & Saka, C. (2009) Influences on Sustainability Accounting in the Public Sector. **Journal of the Asia-Pacific Centre for Environmental Accountability**, 15(2), pp. 2-16.
- Carpenter, V. & Feroz, E. (2001) Institutional theory and accounting rule choice: an analysis of four US state governments decisions to adopt generally accepted accounting principles. **Accounting, Organizations and Society**, 26, pp.565-596.
- Carter, N., Silva, F. & Magalhães, F. (2000) Local Agenda 21: progress in Portugal. *European urban and regional studies*, 7(2), pp.181-186. Citado em: Fidélis, T. & Pires, S.M. (2009) Surrender or resistance to the implementation of Local Agenda 21 in Portugal: the challenges of local governance for sustainable development. **Journal of Environmental Planning and Management**, 52 (4), pp.497-518.
- Carvalho, J., Fernandes, M., Camões, P. & Jorge, S. (2014) **Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2013**. Edições OTOC.
- Carvalho, J., Fernandes, M., Camões, P. & Jorge, S. (2012) **Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2010**. Segunda edição, Edições OTOC.
- Chan, J. (2003) Government Accounting: An Assessment of Theory, Purposes and Standards. **Public Journal & Management**, 23(1), pp.13-20.
- Chasek, P. Downie, D. & Brown J., (2010) **Global Environmental Politics**, Fifth Edition. United States f America, Westview Press.
- Cho, C., Michelon, G. & Patten, D. (2012) Impression Management in Sustainability Reports: An Empirical Investigation of the Use of Graphs. **Accounting and Public Interest**, 12, pp.16-37.
- Chulián, M. (2011) Constructing new accountants: the role of sustainability education. **Spanish Accounting Review**, 14, pp.241-265.
- Comissão das Comunidades Europeias (2002) Relatório de avaliação do desempenho da iniciativa eEurope. **Comissão das Comunidades Europeias**.

- Criado, J. & Ramilo, M. (2003) E-government in practice An analysis of Web site orientation to the citizens in Spanish municipalities. **The International Journal of Public Sector Management**, 16(3), pp.191-218.
- Cupeto, C. & Julieta, M. (2007) **Guia Agenda 21 Local - Um desafio para todos**. Agência Portuguesa do Ambiente.
- Davison, J. (2010) [In]visible [In]tangibles: Visual Portraits of the Business Élite. **Accounting, Organizations and Society**, 35, pp.165-183.
- Deegan, C. (2006) Legitimacy Theory. In Hoque, Z. ed **Methodological Issues in Accounting Research: Theories and Methods**. London, Spirasmus Press, p.161–181.
- Deegan, C. & Unerman, J. (2011) **Financial Accounting Theory**. Second European Edition, U.K., McGraw-Hill Higher Education.
- Dillard, J., Rigsby, J. & Goodman, C. (2004) The making and remaking of organization context: Duality and the institutionalization process. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 17 (4), pp.506–542.
- DiMaggio, P. & Powell, W. (1983) The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. **American Sociological Review**, 48, pp.147-160.
- Disterheft, A., Caeiro, S., Azeiteiro, U. & Leal Filho, W. (2013) Sustainability Science and Education for Sustainable Development in Universities: A Way for Transition. In Caeiro, S., Leal Filho, W., Jabbour, C. & Azeiteiro, U. Eds. **Sustainability Assessment Tools in Higher Education Institutions**. Switzerland, Springer International Publishing, pp.3-27.
- Dowling, J. & Pfeffer, J. (1975) Organizational Legitimacy: Social Values and Organizational Behavior. **The Pacific Sociological Review** 18(1), pp. 122-136
- Drexhage, J. & Murphy, D. (2010) **Sustainable Development: From Brundtland to Rio 2012**. New York, International Institute for Sustainable Development.
- Dumay, J., Guthrie, J., & Farneti, F. (2010) GRI Sustainability Reporting Guidelines For Public And Third Sector Organizations. **Public Money & Management**, 12 (4), pp.531-548.
- Farinha, J., 2007. A Agenda 21 Local Conceitos, Objetivos e Prática Nacional e Europeia. **Revista Lusófona da Arquitectura e Educação**, 2, pp.21-34.
- Farneti, F. & Guthrie, J. (2009) Sustainability reporting by Australian public sector organizations: Why they report. **Accounting Forum**, 33, pp.89-98.

- Fidélis, T. & Pires, S.M. (2009) Surrender or resistance to the implementation of Local Agenda 21 in Portugal: the challenges of local governance for sustainable development. **Journal of Environmental Planning and Management**, 52 (4), pp.497-518.
- Frost, G. & Seamer, M. (2002) Adoption of environmental reporting and management practices: an analysis of New South Wales public sector entities. **Financial Accountability and Management**, 18(2), pp.103–127.
- Frost, G., Jones, S., Loftus, J. & Van Der Laan, S. (2005) A survey of Sustainability Reporting Practices of Australian Reporting Entities. **Australian Accounting Review**, 15(1), pp.89-96.
- Garzillo, C., Kuhn, S. & ICLEI (2007) **The Aalborg Commitments Implementation Guide**. Germany, ICLEI European Secretariat GmbH.
- Goffman, E. (1959) **The Presentations of Self in Everyday Life**. New York, Doubleday Anchor Books.
- Gomes, D. & Rodrigues, L. (2009) Investigação em História da Contabilidade. In: Major, M. & Vieira, R. eds. **Contabilidade e Controlo de Gestão Teoria, Metodologia e Prática**. Lisboa, Escolar Editora, pp.211-239.
- Gray, R. & Collison, D. (2002) Can't see the wood for the trees, can't see the trees for the numbers? Accounting education, sustainability and the public interest. **Critical Perspectives on Accounting**, 13, pp.797-836.
- Gray, R., Dey, C., Owen, D., Evans, R. & Zadek S. (1997) Struggling with the praxis of social accounting: Stakeholders, accountability, audits and procedures. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 10(3), pp.325-364.
- Gray, R. & Milne, M. (2002) Sustainability Reporting: Who's Kidding Whom? **Chartered Accountants Journal of New Zealand**, 81(6), pp.66-70.
- Greco, G., Sciulli, N. & D'Onza, G. (2013) The Influence of Stakeholder Engagement on Sustainability Reporting: Evidence from Italian Local Councils. **Public Management Review**, DOI: 10.1080/14719037.2013.798024, pp.1-24.
- Greco, G., Sciulli, N. & D'Onza, G. (2012) From Tuscany to Victoria: Some Determinants of Sustainability Reporting by Local Councils. **Local Government Studies**, 38(5), pp.681-705.
- GRI - Global Reporting Initiative, (2012) **Relatórios de Sustentabilidade da GRI: Quanto vale essa jornada?** Amsterdam, Global Reporting Initiative.

- GRI - Global Reporting Initiative, (2010) **GRI Reporting in Government Agencies**. The Netherlands, Global Reporting Initiative.
- GRI - Global Reporting Initiative, (2006) **Sustainability Reporting Guidelines Version 3.0**. Amsterdam, Global Reporting Initiative.
- GRI - Global Reporting Initiative, (2005) **Sector Supplement for Public Agencies Pilot Version 1.0**. Amsterdam, Global Reporting Initiative.
- GRI - Global Reporting Initiative, (2004) **Public Agency Sustainability Reporting**. Amsterdam, Global Reporting Initiative.
- Guthrie, J., Ball, A. & Farneti, F. (2010) Advancing Sustainable Management of Public and Not For Profit Organizations. **Public Management Review**, 12(4), pp.449-459.
- Guthrie, J. & Farneti, F. (2008) GRI Sustainability Reporting by Australian Public Sector Organizations. **Public Money & Management**, 28(6), pp.361-366.
- Guthrie, J. & Parker, L. (1989) Corporate Social Reporting: A Rebuttal of Legitimacy Theory. **Accounting and Business Research**, 19 (76), pp.343-352.
- Guthrie, J., Petty, R., Yongvanich, K., & Ricceri, F. (2004) Using content analysis as a research method to inquire into intellectual capital reporting. **Journal of Intellectual Capital**, 5 (2), pp.282 – 293.
- Hood, C. (1995) The “New Public Management” in the 1980s: Variations on a theme. **Accounting, Organizations and Society**, 20(2/3), pp.93-109.
- Hopwood, B., Mellor, M. & O’Brien, G. (2005) Sustainable Development: Mapping Different Approaches. **Sustainable Development**, 13(1), pp.38-52.
- ICLEI - Council for Local Environmental Initiatives (2002) **Resposta dos Governos Locais à Agenda 21**. Canada, International Council for Local Environmental Initiatives (ICLEI).
- INE – Instituto Nacional Estatística (2014) **Estatísticas do Comércio Internacional 2013**. Lisboa, Portugal.
- INE – Instituto Nacional Estatística (2013a) **Anuário Estatístico da Região Centro 2012**. Edição 2013. Lisboa, Portugal.
- INE – Instituto Nacional Estatística (2013b) **Anuário Estatístico da Região Norte 2012**. Edição 2013. Lisboa, Portugal.
- INE – Instituto Nacional Estatística (2012a) **Census 2011 resultados definitivos - Região Centro**. Edição 2012. Lisboa, Portugal, INE.
- INE – Instituto Nacional Estatística (2012b) **Census 2011 resultados definitivos - Região Norte**. Edição 2012. Lisboa, Portugal, INE.

- Isenmann, R. & Lenz, C (2001) Customized corporate environmental reporting by internet-based push and pull technologies. **Eco-Management and Auditing**, 8, pp. 100-110.
- Jabareen, Y. (2008) A new conceptual framework for sustainable development. **Environment Development and Sustainability**, 10, pp.179-192.
- Jho, W. (2005) Challenges for e-governance: Protests from civil society on the protection of privacy in e-government in Korea. **International Review of Administrative Sciences**, 71(1), pp.151-166.
- Johnston, P., Everard, M., Santillo, D. & Robèrt, K. (2007) Reclaiming the Definition of Sustainability. **Environmental Science and Pollution Research**, 14(1), pp.60-66.
- Jones, R. & Pendlebury M. (2004) A theory of the Published Accounts of Local Authorities. **Financial Accountability & Management**, 20(3), pp.305-325.
- Joseph C. & Taplin R. (2011) The measurement of sustainability disclosure: Abundance versus occurrence. **Accounting Forum**, 35 (1), pp.19–31.
- Kacmar, K. & Carlson, D. (1994) Using Impression Management in Women’s Job Search Processes. **American Behavioral Scientist**, 37(5), pp.682-696.
- King, N. (2004) Using Interviews in Qualitative Research. In Cassel, C and Symon, G. ed. **Essential Guide to Qualitative Methods in Organizational Research**, London, Sage Publications , pp.11-22.
- Koppell, J. (2005) Pathologies of Accountability: ICANN and the Challenge of “Multiple Accountabilities Disorder”. **Public Administration Review**, 65(1), pp.94-108.
- Lamberton, G. (2005) Sustainability accounting – a brief history and conceptual framework. **Accounting Forum**, 29(1), pp.7-26.
- Lamprinidi, S. & Kubo, N. (2008) Debate: Global Reporting Initiative and Public Agencies. **Public Money & Management**, 28(6), pp.326-329.
- Leal Filho, W. (2000) Dealing with misconceptions on the concept of sustainability. **International Journal of Sustainability in Higher Education**, 1(1), pp.9-19.
- Leary, M. & Kowalski, R. (1990) Impression Management: A Literature Review and Two-Component Model. **Psychological Bulletin**, 107(1), pp.34-47.
- Leeson, R. & Ivers, J. (2006) Sustainability Reporting by the Public Sector: Momentum Changes in Practice, Uptake and Form of Reporting by Public Agencies. **Accountability Forum**, 8, pp.12-21.

- Lewis, T. (2008) Debate: Public Sector Sustainability Reporting – Implications for Accountants. **Public Money & Management** 28(6), pp.329-331.
- Lörincz, B., Tinholt, D., Linden, N., Colclough, G., Cave, J., Schindler, R., Cattaneo, G., Lifonti, R., Jacquet, L., Millard, J. & Bosch, J., (2011) **Digitizing Public Services in Europe: Putting ambition into action 9th Benchmark Measurement**. Capgemini, IDC, Rand Europe, Sogeti & Danish Technological Institute.
- Macedo, M., Pinto, M., Macedo, P. & Silva, M. (2012) **Agenda 21 Local em Portugal** [Internet]. Available from: <<http://www.agenda21local.info/>> [Accessed 26 May 2012].
- Magarey, G. (2011) Sustainability Research and Practice: Bridging the Gap. In Evans, E., Burrit, R. & Guthrie, J. ed. Bridging the Gap between Academic Accounting Research and Professional Practice. Sydney, **The Institute of Chartered Accountants in Australia**, pp. 121-123.
- Marcuccio, M. & Steccolini, I. (2009) Patterns of voluntary extended performance reporting in Italian local authorities. **International Journal of Public Sector Management**, 22(2), pp.146-167.
- Marcuccio, M. & Steccolini, I. (2005) Social and Environmental Reporting in Local Authorities: a new Italian fashion? **Public Management Review**, 7(2), pp.155-176.
- Mathews, M. (1997) Twenty-five years of social and environmental accounting research: Is there a silver jubilee to celebrate? **Accounting, Auditing & Accountability Journal** 10 (4), pp.481-531.
- Matthew, R. & Hammill, A. (2009) Sustainable development and climate change. **International Affairs**, 85 (6), pp.1117-1128.
- McIvor, R., McHugh, M. & Cadden, C. (2002) Internet technologies: supporting transparency in the public sector. **The International Journal of Public Sector Management**, 15(3), pp.170-187.
- Menezes, C., Carnegle, G. & West, B. (2009) The accountability of public museums in Portugal: An exploration of issues. **Contabilidade e Gestão**, 7, pp.69-96.
- O'Donovan, G. (2002) Environmental disclosures in the annual report Extending the applicability and predictive power of legitimacy theory. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 15 (3), pp.344-371.
- Ogden, S. & Clarke, J. (2005) Customer Disclosures, Impression Management and the Construction of Legitimacy. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 18(3), pp.313-345.

- Panozzo, F. (2000) Management by decree. Paradoxes in the reform of the Italian public sector. **Scandinavian Journal of Management**, 16, pp. 357-373.
- Preston, A., Wright, C. & Young, J. (1996) Imag[ing] Annual Reports. **Accounting, Organizations and Society**, 21(1), pp.113-137.
- Quental, N. & Silva, M. (2003) Portuguese environmental policy at the municipal level and progress towards Local Agenda 21. **International Symposium Environment 2010: Situation and Perspectives for the European Union**. Porto, Faculdade de Engenharia da Universidade do Porto.
- Quick, R. (2008) Voluntary sustainability reporting practices in Germany: a study on reporting quality. **Contabilidade e Gestão**, 5, pp.7-35.
- Ribeiro, V., Guzmán, C., Monteiro, S. & Guzmán, B. (2012) Determining factors of environmental management practices in Portuguese local entities. **Management of Environmental Quality: An International Journal**, 23 (5), pp.486-502.
- Ryan, B., Scapens, R. & Theobald, M. (2002) **Research Method and Methodology in Finance Accounting**. Second Edition. London, Thomson.
- Schaltegger, S., Bennett, M. & Burritt, R. (2006) Sustainability Accounting and Reporting: Development, Linkages and Reflection. An Introduction. In: Schaltegger, S., Bennett, M. & Burritt, R., Eds. **Sustainability Accounting and Reporting**, Netherlands, Springer, pp.1-33.
- Schaltegger, S. & Burritt, R. (2010) Sustainability accounting for companies: Catchphrase or decision support for business leaders? **Journal of World Business**, 45(4), pp.375-384.
- Schaltegger, S. & Burritt, R. (2000) **Contemporary environmental accounting: issues, concepts and practice**. Sheffield, Greenleaf Publishing.
- Schmidt, L., Nave, J. & Guerra, J. (2005) **Autarquias e Desenvolvimento Sustentável: Agenda 21 Local e Novas Estratégias Ambientais**. Porto, Fronteira do Caos.
- Sciulli, N. (2011) Influences on Sustainability Reporting within Local Government. **International Review of Business Research Papers**, 7(2), pp.282-291.
- Scott, J. (2006) "E" the People: Do U.S. Municipal Government Web Sites Support Public Involvement? **Public Administration Review**, 66(3), pp.341-353.
- Silverman, D. (2001) **Interpreting Qualitative Data: Methods for Analysing Talk, Text and Interaction**. Second Edition. London, Sage Publications.
- Sneddon, C., Howarth, R. & Norgaard, R. (2006) Sustainable development in a post-Brundtland world. **Ecological Economics**, vol. 57, pp.253-268.

- Souter, D. (2012) **ICTs, the Internet and Sustainability: A discussion paper**. The International Institute for Sustainable Development, Canada.
- Souter, D., Maclean, D., Akoh, B. & Creech, H. (2010) **ICTs, the Internet and Sustainable Development: Towards a new paradigm**. International Institute for Sustainable Development.
- Stiglitz, J. (2002) Information and the Change in the Paradigm in Economics. **The American Economic Review**, 92(3), pp. 460-501.
- Suchman, M. (1995) Managing Legitimacy: strategic and institutional approaches. **Academy of Management Review**, 20(3), pp.571-610.
- Sustainable Development Commission (2011) **Governing for the Future the opportunities for mainstreaming sustainable development**. United Kingdom, Sustainable Development Commission.
- Tedeschi, J. & Melburg, V. (1984), "Impression management and influence in organization", in Ogden, S. & Clarke, J. (2005) Customer Disclosures, Impression Management and the Construction of Legitimacy. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 18(3), pp.313-345.
- Unerman, J. (2000) Methodological issues: Reflections on quantification in corporate social reporting content analysis. **Accounting Auditing & Accountability Journal**, 13(5), pp.667-680.
- Unerman, J., Bebbington, J. & O'Dwer, B. (2007) Introduction to sustainability accounting and accountability. In: Unerman, J., Bebbington, J. & O'Dwer, B. ed. **Sustainability Accounting and Accountability**. Oxon, Routledge, pp.1-17.
- United Nations (2012) **United Nations E-Government Survey 2012 E-Government for the People**. New York, United Nations.
- United Nations (2002) **Report of the World Summit on Sustainable Development**. New York, United Nations.
- United Nations (1992) **United Nations Conference on Environment & Development - Agenda 21**. In: United Nations ed. Agenda 21. Rio de Janeiro, Brazil, United Nations.
- Vieira, R. (2009) Paradigmas Teóricos da investigação em Contabilidade. In: Major, M. & Vieira, R. eds. **Contabilidade e Controlo de Gestão Teoria, Metodologia e Prática**. Lisboa, Escolar Editora, pp.11-34.

- Vieira, R., Major, M. & Robalo, R. (2009) Investigação Qualitativa em Contabilidade. In: Major, M. & Vieira, R. eds. **Contabilidade e Controlo de Gestão Teoria, Metodologia e Prática**. Lisboa, Escolar Editora, pp.131-163.
- Ward, M. (1996) The effect of the Internet on political institutions. **Industrial and Corporate Change**, 5(4), pp.1127-1142.
- WCED (1987) Report of the World Commission on Environment and Development: **Our Common Future**.
- Williams, B., Wilmshurst, T. & Clift, R. (2011) Sustainability reporting by local government in Australia: Current and future prospects. **Accounting Forum**, 35 (3), pp.176-186.
- Xiao, Z., Jones, M., & Lymer, A. (2002) Immediate trends in Internet reporting. **The European Accounting Review**, 11(2), p.245-275.
- Yin, R. (2009) **Case Study research: design and methods**. 4 edition. USA. Sage Inc.
- Yongvanich, K. & Guthrie, J. (2006) An Extended Performance Reporting Framework for Social and Environmental Accounting. **Business Strategy and the Environment**, 15, pp.309-321.