



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO PARANÁ
ESCOLA POLITÉCNICA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ENGENHARIA DE PRODUÇÃO E
SISTEMAS (PPGEPS)

OLDAIR ROBERTO GIASSON

AVALIAÇÃO DO DISCLOSURE DE SUSTENTABILIDADE NAS COOPERATIVAS
AGROPECUÁRIAS NO PARANÁ

CURITIBA

2021

OLDAIR ROBERTO GIASSON

**AVALIAÇÃO DO DISCLOSURE DE SUSTENTABILIDADE NAS COOPERATIVAS
AGROPECUÁRIAS NO PARANÁ**

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção e Sistemas (PPGEPS) da Pontifícia Universidade Católica do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Doutor em Engenharia de Produção e Sistemas.

Orientador: Prof. Dr. EDSON PINHEIRO DE LIMA.

Coorientador: Prof. Dr. SÉRGIO EDUARDO GOUVÊA DA COSTA.

CURITIBA

2021

Dados da Catalogação na Publicação
Pontifícia Universidade Católica do Paraná
Sistema Integrado de Bibliotecas – SIBI/PUCPR
Biblioteca Central
Edilene de Oliveira dos Santos CRB-9/1636

G435a Giasson, Oldair Roberto
2021 Avaliação do *disclosure* de sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias no Paraná / Oldair Roberto Giasson; orientador: Edson Pinheiro de Lima; coorientador: Sérgio Eduardo Gouvêa da Costa. -- 2021
188 f. : il. ; 30 cm

Tese (doutorado) – Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2021
Bibliografia: f. 146-159

1. Engenharia da produção. 2. Cooperativas. 3. Avaliação. 4. Divulgação de informação. 5. Sustentabilidade. I. Lima, Edson Pinheiro de. II. Costa, Sérgio Eduardo Gouvêa da. III. Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Programa de Pós- Graduação em Engenharia de Produção e Sistemas. IV. Título

CDD. 20. ed. – 658.78



TERMO DE APROVAÇÃO

Oldair Roberto Giasson

AVALIAÇÃO DO DISCLOSURE DE SUSTENTABILIDADE NAS COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS NO PARANÁ.

Tese aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de Doutor no Curso de Doutorado em Engenharia de Produção e Sistemas, Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção e Sistemas, da Escola Politécnica da Pontifícia Universidade Católica do Paraná, pela seguinte banca examinadora:

~~Presidente da Banca~~
Prof. Dr. Edson Pinheiro de Lima
(Orientador)

Prof. Dr. Sérgio Eduardo Gouvêa da Costa
(Coorientador)

~~Prof. Dr. Alex Antonio Ferraresi~~
(Membro Externo)

Prof. Dr. Sandro César Bortoluzzi
(Membro Externo)

Prof. Dr. Abdinardo Moreira Barreto de Oliveira
(Membro Externo)

Prof. Dr. Cezar Augusto Romano
(Membro Externo)

Curitiba, 31 de março de 2021.

RESUMO

A sustentabilidade deixou de ser uma tendência passageira ou um *slogan* popular e passou a incorporar efetivamente as operações, negócios e estratégias das organizações ao redor do mundo. Essa mudança está sendo orientada pelas pressões recebidas das partes interessadas, ligadas às organizações, que proporcionam esta transformação. Este trabalho analisa as questões que envolvem a sustentabilidade no segmento da avaliação do *disclosure* nas cooperativas agropecuárias, considerando que estas organizações têm uma grande representatividade no agronegócio do Paraná e são responsáveis pela renda de muitos produtores agrícolas, dos seus colaboradores e do desenvolvimento das comunidades locais. Quanto as implicações teóricas, o trabalho contribui para avaliação do *disclosure* de sustentabilidade, dentro das operações sustentáveis, quanto as implicações práticas, demonstra o processo de avaliação, os procedimentos para coleta e análise de dados, as lições aprendidas e a utilização do método de avaliação do *disclosure* em cooperativas. Dessa maneira, o objetivo central deste trabalho é avaliar o *disclosure* de sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias, no Paraná, visando identificar os motivos e vantagens que esta ação pode proporcionar. Como técnica de pesquisa foi utilizada a pesquisa bibliográfica com análise de conteúdo para identificar o estado da arte das questões de sustentabilidade incorporadas às operações das respectivas cooperativas. Também foram utilizados os procedimentos relacionados à análise dos relatórios de gestão, análise estatística, uso da metodologia de estudo de caso em algumas cooperativas, com a análise documental e com entrevistas com gestores da área estratégica e operacional. As informações obtidas foram analisadas sob a abordagem quantitativa e qualitativa (combinada), destacando-se os aspectos de gestão e sustentabilidade e das operações das entidades. Os resultados da pesquisa pela análise de *cluster* identificaram que, das 13 cooperativas analisadas no período de 2010 a 2018, ocorreu a formação de dois grupos, um com as cooperativas que obtiveram o desempenho dentro do esperado e outro com as cooperativas que tiveram o resultado abaixo do esperado. Observou-se que as cooperativas não têm um padrão na evidenciação das informações de sustentabilidade nos seus respectivos relatórios anuais e, seguindo as informações coletadas nas entrevistas, isso se deve em razão de não existir uma política formalizada pela OCEPAR para as cooperativas realizarem a divulgação dos seus relatórios nos seus *websites* e, também, para evidenciar os aspectos de sustentabilidade. Mesmo com a formação de dois grupos distintos, estes não apresentam diferenças significativas nos seus indicadores contábeis e financeiros, exceto nos indicadores de faturamento, tamanho do ativo, endividamento e liquidez. Apesar do baixo número de cooperativas que publicam seus relatórios anuais nos seus respectivos *websites*, sendo neste estudo 13 cooperativas num universo de 59 cooperativas agropecuárias vinculadas à OCEPAR, pode-se considerar um resultado representativo, pois estas organizações são consideradas as maiores do nosso País. A sugestão para futuras pesquisas contempla um estudo mais amplo, considerando a avaliação do *disclosure* de sustentabilidade em outras organizações, tanto no Paraná como no Brasil, como um todo, buscando identificar as vantagens que cada cooperativa poderia obter em realizar e evidenciar mais os aspectos de sustentabilidade.

Palavras-chave: Cooperativas. Modelo de Avaliação. *Disclosure*. Sustentabilidade.

ABSTRACT

Sustainability has gone from being a passing trend or a popular slogan to effectively embodying the operations, businesses and strategies of organizations around the world. This change is being driven by the pressures received from stakeholders, linked to organizations, that provide this transformation. This paper analyzes the issues surrounding sustainability in the disclosure assessment segment in agricultural cooperatives, considering that these organizations have a large representation in Paraná agribusiness and are responsible for the income of many agricultural producers, their employees and the development of local communities. As for the theoretical implications, the work contributes to the assessment of sustainability disclosure, within sustainable operations, as for the practical implications, it demonstrates the assessment process, the procedures for data collection and analysis, the lessons learned and the use of the assessment method disclosure in cooperatives. Thus, the main objective of this work is to evaluate the disclosure of sustainability in agricultural cooperatives, in Paraná, in order to identify the reasons and advantages that this action can provide. As a research technique, bibliographic research with content analysis was used to identify the state of the art of sustainability issues incorporated into the operations of the respective cooperatives. Procedures related to the analysis of management reports, statistical analysis, use of the case study methodology in some cooperatives, document analysis and interviews with managers in the strategic and operational area were also used. The information obtained was analyzed using a quantitative and qualitative approach (combined), highlighting the aspects of management and sustainability and the operations of the entities. The results of the cluster analysis survey identified that, of the 13 cooperatives analyzed in the period 2010 to 2018, two groups were formed, one with the cooperatives that performed as expected and the other with the cooperatives that had the result below expected. It was observed that cooperatives do not have a standard in the disclosure of sustainability information in their respective annual reports and, following the information collected in the interviews, this is due to the lack of a formalized policy by OCEPAR for cooperatives to disclose their reports on their websites and also to highlight sustainability aspects. Even with the formation of two distinct groups, these do not present significant differences in their accounting and financial indicators, except in the billing, asset size, indebtedness and liquidity indicators. Despite the low number of cooperatives that publish their annual reports on their respective websites, in this study 13 cooperatives in a universe of 59 agricultural cooperatives linked to OCEPAR, it can be considered a representative result, as these organizations are considered the largest in our country. The suggestion for future research contemplates a broader study, considering the assessment of sustainability disclosure in other organizations, both in Paraná and in the Brazil, as a whole, seeking to identify the advantages that each cooperative could obtain in carrying out and show more aspects of sustainability.

Keywords: Cooperatives. Evaluation Model. Disclosure. Sustainability.

AGRADECIMENTOS

A Deus, pelas grandiosas conquistas e a condição de felicidade que tem me proporcionado. ao longo da minha vida.

Aos estimados professores, Doutores Edson Pinheiro de Lima e Sérgio Eduardo Gouvêa da Costa, pelos ensinamentos nas aulas, pelas orientações no decorrer do curso, pela grandiosa e duradoura amizade, pela consideração como irmãos e pela condição de mentores da minha trajetória acadêmica.

Aos Professores, Doutores Sandro César Bortoluzzi e Abdinardo Moreira Barreto de Oliveira, pelas orientações e contribuições no desenvolvimento do meu trabalho, durante todo o decorrer do curso.

Aos meus amigos e colegas de trabalho do Curso de Ciências Contábeis da UTFPR, principalmente, aos Doutores Eliandro Schvirck e Luiz Fernande Casagrande, pelo incentivo, oportunidade e troca de ideias que contribuem para o crescimento recíproco.

Aos diretores e gestores da OCEPAR, principalmente, nas pessoas de Clemente Renosto, Robson Mafioletti e Alfredo Benedito Kugeratski Souza, pelo apoio no contato com os gestores das cooperativas e pela contribuição com as entrevistas, repassando informações relevantes para a execução do trabalho.

Aos gestores e colaboradores das Cooperativas, principalmente, nas pessoas de Jonis Everton Centenaro (C. Vale), Paulo Roberto Frandoloso (Frimesa), Edivan Meneguetti (Primato) e Ivete Maria da Silva Hack (Coasul), pelas contribuições na realização das entrevistas e coleta de informações importantes para este estudo.

À UTFPR – Universidade Tecnológica Federal do Paraná, pela oportunidade de crescimento e aperfeiçoamento, a mim proporcionada.

Ao Curso de Ciências Contábeis, pelo qual tenho grande consideração e orgulho, por fazer parte e contribuir para a formação excelentes profissionais e grandes cidadãos.

À PUCPR – Pontifícia Universidade Católica do Paraná, pela oportunidade da realização das atividades do curso de Doutorado.

Ao PPGEPS - Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção e Sistemas, pela contribuição nas orientações e encaminhamentos das atividades.

À minha esposa, Elenara Simone, à minha filha Larissa e aos meus filhos Pedro Henrique e João Gabriel, pela compreensão da minha ausência, pelo apoio durante o curso e, principalmente pelo amor recíproco que serve de inspiração e motivação para a minha vida.

A toda minha família, principalmente aos meus pais, Alfredo Paulo e Josefina Maria, pelo incentivo e contribuição durante toda a minha vida e no período em que estive afastado para a realização do curso.

Por fim, a todas as pessoas que, de algum modo, contribuíram para a concretização deste trabalho para a realização de um grande sonho.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1:	Relação do portfólio bibliográfico <i>Proknow-C</i>	69
Tabela 2:	Modelo de avaliação do <i>disclosure</i> de sustentabilidade com categorias e variáveis.....	90
Tabela 3:	Conjunto de indicadores financeiros e contábeis.....	94
Tabela 4:	Classificação das cooperativas nos grupos - análise hierárquica de <i>cluster</i>	96
Tabela 5:	Quantidade de cooperativas por grupo.....	96
Tabela 6:	Média dos resultados das variáveis de cada grupo.....	97
Tabela 7:	Análise da Anova e <i>Tukey</i> das variáveis.....	98
Tabela 8:	Perfil dos entrevistados e alinhamento das informações com o tema da pesquisa.....	101
Tabela 9:	Roteiro para coleta de dados nas cooperativas agropecuárias	180

LISTA DE FIGURAS

Figura 1:	Organograma das fases da análise de conteúdo.....	53
Figura 2:	Processo de seleção do portfólio bibliográfico pelo <i>Proknow-C</i>	66
Figura 3:	Processo da análise sistemática de conteúdo	72
Figura 4:	Dimensões do modelo de avaliação do <i>disclosure</i>	87
Figura 5:	Modelo de avaliação do <i>disclosure</i> de sustentabilidade.....	88
Figura 6:	Estrutura do modelo de avaliação do <i>disclosure</i> de sustentabilidade para cooperativas agropecuárias.....	89
Figura 7:	Dendrograma da análise hierárquica de <i>cluster</i>	95

LISTA DE QUADROS

Quadro 1:	Plano de publicação de artigos científicos.....	20
Quadro 2:	Princípios fundamentais das cooperativas.....	22
Quadro 3:	Principais diferenças entre sociedades cooperativas e sociedades empresárias	23
Quadro 4:	Síntese dos constructos e conceitos da fundamentação teórica.....	47
Quadro 5:	<i>Design</i> da pesquisa.....	50
Quadro 6:	Descrição e fases do <i>design</i> da pesquisa.....	50
Quadro 7:	Fontes e métodos da coleta de dados.....	61
Quadro 8:	Síntese dos constructos e conceitos da análise de conteúdo.....	84
Quadro 9:	Instrumento de mensuração do modelo de avaliação do <i>disclosure</i>	91

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 PROBLEMATIZAÇÃO	14
1.2 OBJETIVOS	15
1.2.1 Objetivo geral.....	15
1.2.2 Objetivos específicos.....	15
1.3 JUSTIFICATIVA	16
1.4 ESTRUTURA DA TESE	18
1.5 PLANO DE PUBLICAÇÃO	20
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	21
2.1 COOPERATIVISMO	21
2.2 SUSTENTABILIDADE NAS COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS	25
2.3 ESTRATÉGIA NAS COOPERATIVAS	29
2.4 GOVERNANÇA CORPORATIVA PARA COOPERATIVAS.....	34
2.5 AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO ORGANIZACIONAL	38
2.6 <i>DISCLOSURE</i> DE SUSTENTABILIDADE NAS COOPERATIVAS	42
2.7 SÍNTESE DOS PRINCIPAIS CONCEITOS DA FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA ..	47
3 PROJETO DE PESQUISA.....	50
3.1 REVISÃO SISTEMÁTICA DA LITERATURA E PROPOSIÇÃO DO MODELO	51
3.1.1 Seleção do portfólio bibliográfico.....	51
3.1.2 Análise de conteúdo	53
3.1.3 Estruturação do modelo.....	55
3.2 APLICAÇÃO DO MODELO	56
3.2.1 Processo de avaliação dos relatórios	56
3.2.2 Análise quantitativa – análise dos relatórios.....	57
3.3 MOTIVOS PARA EVIDENCIAR OU NÃO A SUSTENTABILIDADE	59
3.3.1 Análise qualitativa – estudo de caso nas cooperativas	60
3.3.2 Método misto - triangulação.....	62
4 CONSTRUÇÃO DO MODELO DE AVALIAÇÃO	65
4.1 SELEÇÃO DO PORFÓLIO BIBLIOGRÁFICO	65
4.2 ANÁLISE DE CONTEÚDO	71
4.2.1 Artigos que tratam de Cooperativas Agropecuárias.....	73
4.2.2 Artigos que tratam dos aspectos estratégicos.....	74
4.2.3 Artigos que tratam da governança corporativa.....	77
4.2.4 Artigos que tratam da sustentabilidade	79
4.2.5 Artigos que tratam da avaliação de desempenho	81
4.2.6 <i>Disclosure</i>.....	82
4.2.7 Contribuições e <i>gaps</i> de pesquisa identificados na análise de conteúdo.....	83
4.2.8 Síntese da análise de conteúdo para proposição do modelo	84
4.3 PROPOSIÇÃO DO MODELO	86
5 AVALIAÇÃO DOS RELATÓRIOS DAS COOPERATIVAS	93
5.1 PROCESSO DE ANÁLISE DOS RELATÓRIOS DAS COOPERATIVAS	93
5.2 RESULTADOS ESTATÍSTICOS DA AVALIAÇÃO DOS RELATÓRIOS	94

6 RAZÕES PARA EVIDENCIAR OU NÃO A SUSTENTABILIDADE	100
6.1 ENTREVISTAS COM OS GESTORES	102
6.2 TRIANGULAÇÃO INTERMÉTODOS DOS RESULTADOS	117
7 SÍNTESE DOS RESULTADOS E LIÇÕES APRENDIDAS	131
7.1 SÍNTESE DOS RESULTADOS ENCONTRADOS	131
7.2 LIÇÕES APRENDIDAS	133
8 CONCLUSÕES.....	139
8.1 CONSIDERAÇÕES SOBRE OS OBJETIVOS.....	139
8.2 CONTRIBUIÇÕES	141
8.3 LIMITAÇÕES DO ESTUDO	144
8.4 SUGESTÕES PARA FUTUROS TRABALHOS.....	145
REFERÊNCIAS	146
APÊNDICE A – ARTIGO 1 - ARTIGO APRESENTADO NO ICPR DAS AMÉRICAS 2018	160
APÊNDICE B – ARTIGO 2 - ARTIGO APRESENTADO NO ICPR 2019 E PUBLICADO NO PERIÓDICO PROCEDIA MANUFACTURING - ELSEVIER	171
APÊNDICE C – ROTEIRO PARA A COLETA DE DADOS	180
APÊNDICE D – DENDROGRAMAS DA ANÁLISE DE <i>CLUSTER</i>	184

1 INTRODUÇÃO

Problemas ambientais, como as alterações climáticas, a escassez da água, o esgotamento dos recursos e a poluição do ar, entre outros, têm um grande impacto sobre a utilização da terra e seus habitantes; todos esses fatores têm levado a população, em geral, à conscientização para a utilização dos recursos naturais, para tentar reverter o processo de degradação ambiental.

Dentre as principais forças motrizes para essa mudança, em termos de gestão, destacam-se, de acordo com Drake e Spinler (2013), o crescimento populacional e do consumo *per capita*, a natureza limitada dos recursos, bem como da responsabilidade e da exposição a que estão sujeitas as empresas perante os riscos e custos ecológicos.

Também, em relação aos negócios, é possível elencar como condutores à sustentabilidade, basicamente, as pressões da concorrência, a percepção de vantagens de marketing, as obrigações legais, demandas de segurança por parte dos investidores, além de valores éticos que surgem internamente e se propagam para toda a sociedade (BETTLEY, BURNLEY, 2008).

Assim, a sustentabilidade, definida por Elkington (1997), nos termos do *triple bottom line*, que considera pessoas, planeta e lucro, não é mais uma tendência passageira ou um *slogan* popular, pelo contrário, as questões que envolvem o tema se tornaram fundamentais para as operações e para os negócios, considerando as necessidades atuais da sociedade (NIDUMOLU et al., 2009; SLIMANE, 2012).

A sustentabilidade está diretamente relacionada a uma forma de desenvolvimento econômico e material que não agride o meio ambiente e que emprega os recursos naturais de forma inteligente, para que estes se mantenham no futuro, uma vez que seguindo estes parâmetros, a humanidade permite a garantia do desenvolvimento sustentável. Como destacam Hart e Milstein (2003), uma empresa sustentável é aquela que contribui para o desenvolvimento sustentável, ao ter simultaneamente benefícios econômicos, sociais e ambientais.

Neste contexto, alguns estudos, ao tratarem da sustentabilidade sobre cooperativas, nas últimas décadas, abrangem uma ampla gama de tópicos. Estes estudos evidenciam um discurso cooperativo sobre sustentabilidade, com características especiais ligadas a aspectos históricos, sociais, econômicos e fatos políticos. As cooperativas seguiram um caminho na área da sustentabilidade o que as mantém em uma melhor posição estratégica. São entidades com características legais em que a sustentabilidade é, fundamentalmente, importante na maneira como elas operam (SEGUI-MAS, BOOLAS ARAYA, POLO-GARRIDO, 2015; COLLADO, 2006).

As cooperativas, naturalmente, incorporam meios da sustentabilidade devido à sua relação próxima com as comunidades, dos associados e da sociedade. Por outro lado, elas devem assumir um compromisso mais ativo com o financiamento da sustentabilidade, fornecendo crédito para empreendimentos relacionados a questões sociais e ambientais e promovendo o desenvolvimento sustentável das comunidades ou, ainda, restringindo o crédito para iniciativas que promovam o desmatamento ou descumpram com diretrizes de direitos humanos como o trabalho análogo ao escravo. Isto implica também gerir a composição destes portfólios sob o ponto de vista de geração de impacto positivo (CEPINSKIS et al., 2013; COTÓN, CASTRO, 2011).

As cooperativas, por sua característica de organização comunitária, têm como finalidade servir como intermediária entre os mercados e as pessoas que buscam obter vantagens na realização das suas atividades. Essas pessoas são denominadas de cooperados e, neste contexto, segundo Batalha (1997, p. 516), as relações econômicas entre esses cooperados e sua empresa são caracterizadas como ato cooperativo, as sociedades cooperativas também são caracterizadas como sociedade de pessoas onde há agregação inicial do fator de produção de trabalho.

Conforme classificação da OCB, no Brasil, o cooperativismo estava subdividido em 13 ramos de atividade econômica, até 2019: Agropecuário, Consumo, Crédito, Educacional, Especial, Habitacional, Infraestrutura, Mineral, Produção, Saúde, Trabalho, Transporte e Turismo. Porém, de acordo com a OCB em 2020, após um processo democrático e uma avaliação minuciosa dos benefícios para as cooperativas, passou para uma estrutura de sete ramos, sendo eles: agropecuário; consumo; crédito; infraestrutura; saúde; trabalho produção de bens e serviços; e transporte.

Dos vários ramos, um dos mais importantes e representativos é o ramo agropecuário, composto por produtores rurais, cujos meios de produção pertencem ao próprio cooperado. O cooperativismo agropecuário está inserido no contexto do agronegócio que, conforme Martins et al. (2014), possui características peculiares com relação à organização das cadeias produtivas, onde ocorre a produção de alimentos vinculados tanto ao setor agrícola, quanto ao pecuário. Isso implica certa necessidade de organização das atividades produtivas, pois envolve um grande número de elementos e de pessoas na produção primária, no comércio e na transformação da produção (MARTINS et al., 2014).

O gerenciamento das cadeias produtivas é importante para o agronegócio, situação em que é mais desafiadora nos cenários da pequena propriedade rural. Isso ocorre devido à incerteza da viabilidade da produção e ganhos de economia de escala. O agronegócio opera em livre mercado, tendo o preço de grande parte das mercadorias formado com base na demanda

dos compradores e na oferta dos produtores. Neste contexto, o custo de produção muitas vezes não é relevante para estabelecimento do preço nesse mercado (MARTINS et al., 2014).

Ao considerar o cenário do Brasil, o setor agropecuário está em contato direto com o meio ambiente, e as cooperativas estão ligadas aos aspectos do bem-estar social de seus cooperados, de funcionários e da comunidade, como um todo, considerando ainda a condição da geração de valor agregado e a busca do desenvolvimento próprio e da sociedade. Apesar de o agronegócio, em alguns estados do país, estar concentrado em grandes propriedades e extensão de terra, no Paraná há predominância de propriedades médias e pequenas, sendo que 85% das propriedades rurais possuem até 50 ha.

Segundo Martins et al. (2014), outro fator que ajuda a explicar o sucesso das cooperativas no Paraná é a estrutura fundiária: no Estado há uma grande proporção de pequenas propriedades rurais. As cooperativas propiciam aos pequenos agricultores ganhos de escala para a compra de insumos, beneficiamento, venda e processamento industrial dos produtos agrícolas. Também, as cooperativas acabam atuando como “balizadores de mercado”, mesmo para aqueles agricultores não cooperados.

Neste contexto, com o passar do tempo, as cooperativas agropecuárias necessitaram se adequar às diversidades que surgiram, como problemas climáticos, crises econômicas, variações cambiais. Com o intuito de aumentar o valor agregado à produção do cooperado e para o seu próprio crescimento, foi necessário ampliarem suas estruturas físicas de industrialização (RODRIGUES, 2016).

No Paraná, o cooperativismo agropecuário representa uma das grandes forças econômicas do desenvolvimento regional. A economia paranaense possui um elevado grau de dependência do agronegócio. Sendo assim, as cooperativas agrícolas ganham destaque na economia deste estado (RODRIGUES, 2016).

Segundo dados do Sindicato e Organização das Cooperativas do Estado do Paraná (OCEPAR), no final de 2020, a entidade contabilizava um total de 217 cooperativas registradas, sendo 59 do ramo agropecuário, sendo que as cooperativas deste ramo atingiram um faturamento de R\$ 100,3 bilhões em 2020. As 59 cooperativas deste ramo encerraram o ano com 178,1 mil cooperados e 95 mil empregados, sendo que aproximadamente 42% da produção primária dos cooperados passam por algum processo de transformação e agregação de valor, representando cerca de 85% do movimento econômico das cooperativas do estado. Um dos destaques de 2020 foi o aumento dos resultados gerados, os quais chegaram a R\$ 4,2 bilhões (OCEPAR, 2020).

Ainda, segundo a OCEPAR, as cooperativas agropecuárias respondem por 60% de toda produção do Paraná e exportam para mais de 100 países. Investem na formação profissional, assistência técnica aos cooperados, diversificação da produção e em novas atividades ou indústrias, aumentando as oportunidades para as comunidades onde estão inseridas.

O Paraná pode ser considerado um exemplo de unidade da federação em que o desenvolvimento das cooperativas se estabeleceu como uma alternativa importante para a produção rural. Dessa forma, elas contribuem também para o desenvolvimento nacional, pois o Paraná produz cerca de 20% da produção agrícola do país. Por isso, o modelo de cooperativismo paranaense tem chamado atenção nacional e internacionalmente. Líderes de governos, observadores internacionais e pesquisadores visitam com frequência o Estado para conhecer o modelo econômico e as condições para desenvolvimento das cooperativas (MARTINS et al., 2014).

Segundo a OCEPAR, no Paraná, as cooperativas agropecuárias são fundamentais na implantação de novos projetos que proporcionam agregação de valor aos produtos primários, aumentando seu preço no mercado e melhorando a renda do cooperado. Com isso, o produtor pode reinvestir em sua atividade produtiva garantindo a oferta de matérias-primas em níveis equilibrados e, ao mesmo tempo, desenvolvendo sua comunidade.

As cooperativas surgem como uma forma de coordenação dessas cadeias produtivas, uma maneira de se criar sociedades, cujo objetivo é a prestação de serviços para seus cooperados, com uma gestão democrática e livre. Por sua vez, a gestão das cooperativas deve buscar atender aos interesses e às expectativas dos seus cooperados, considerando a transparência dos fatos e a participação efetiva dos seus membros.

Neste sentido, a importância do *disclosure*, nas cooperativas, relaciona-se à forma de divulgação das informações de uma entidade. Um objetivo positivo é fornecer informação importante e necessária aos usuários de demonstrações financeiras para ajudá-los a tomar decisões apropriadas. Para buscar atender a esses usuários, percebe-se que as entidades deveriam apresentar tanto as informações obrigatórias quanto as informações relevantes consideradas voluntárias (BATTAGLIA et al., 2015; HENDRIKSEN, VAN BREDA, 1999).

As formas de evidenciação dessas informações podem variar, mas, a essência é sempre a mesma, ou seja, trata-se de apresentar informação quantitativa e qualitativa de maneira ordenada a fim de propiciar uma base adequada de informação para o usuário. Em se tratando da evidenciação das empresas, o *disclosure* está ligado aos objetivos dos relatórios contábeis, ao garantir informações diferenciadas para os vários tipos de usuários (IUDÍCIBUS, 1997).

Autores, como Cruz e Lima (2010), observam que a reputação corporativa está associada, positivamente, com a quantidade de *disclosure* voluntário, compreendendo, com isso, que as empresas de capital aberto, no Brasil, com larga reputação, proporcionam aos *stakeholders* uma quantia maior de *disclosure* voluntário. Assim sendo, a reputação corporativa pode ser um dos direcionadores do nível de *disclosure* voluntário das empresas brasileiras.

1.1 PROBLEMATIZAÇÃO

As cooperativas têm grande potencial de geração de renda para a comunidade, buscando promover a diminuição das desigualdades. Também atuam como defensoras da sustentabilidade, podendo contribuir como um *marketing* favorável para a própria cooperativa, com a agregação de valor aos produtos/serviços ofertados e atuação na educação dos cooperados para a adoção de práticas sustentáveis.

Grande parte das cooperativas do Paraná já adotam voluntariamente premissas de meio ambiente e sustentabilidade na visão de negócios. O fato é que, no caso delas, a adoção de ações ambientais está também balizada pelas premissas dos princípios básicos do cooperativismo, os quais consideram, de forma bastante forte, os motivos sociais e econômicas dos cooperados (MARTINS et al., 2014).

A sustentabilidade pode ser vista como modelo e princípio norteador, enquanto que o cooperativismo como uma ferramenta para alcançar o seu desenvolvimento. O Paraná é um bom exemplo de conceito de cooperativismo alinhado com o Desenvolvimento Sustentável. As cooperativas que, no Estado, há tempos, são vetores da promoção social e econômica das comunidades rurais, são crescentemente promotoras de ações ambientais de relevância, no campo. O grande desafio é compatibilizar as ações ambientais com as prioridades sociais e econômicas do quadro social das cooperativas e reverter essas ações em oportunidades de negócios, com efeitos positivos nas comunidades rurais (MARTINS et al., 2014).

Neste sentido, esses princípios regem o cooperativismo e fundamentam a viabilidade da criação e atuação das cooperativas. Para Oliveira (2003), os princípios devem ser incorporados pela gestão, ampliando-os em seus significados originais, para que sejam contempladas as questões de planejamento, organização, direção e avaliação das cooperativas, confirmando a importância destes princípios no fortalecimento do cooperativismo.

No contexto da gestão e da avaliação das cooperativas, pode-se considerar de grande importância a gestão das práticas de sustentabilidade pelas cooperativas, nas suas atividades, junto aos seus cooperados e na comunidade em geral. Quanto à questão da avaliação, considera-

se o escopo da transparência das suas ações, viabilizando a avaliação do *disclosure* de sustentabilidade e das informações relevantes para os *stakeholders*.

Diante desse cenário, onde se identifica a necessidade de incorporação de estratégias e operações de sustentabilidade, bem como a necessidade de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade nas entidades cooperativas agropecuárias do Paraná, considerando sua representatividade nos aspectos econômicos, sociais e ambientais no contexto onde estão inseridas, pode-se estabelecer a seguinte questão de pesquisa: como avaliar o *disclosure* de sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias, no Paraná?

Com base no problema, de ordem geral, também pode-se estabelecer as seguintes questões de pesquisa:

a) qual o estado da arte do tema sustentabilidade utilizado na gestão das cooperativas agropecuárias, no contexto mundial?

b) quais procedimentos devem ser utilizados para estabelecer um modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para as cooperativas agropecuárias?

c) em que medida as cooperativas agropecuárias paranaenses estão evidenciando os aspectos da sustentabilidade no escopo da sua gestão e nas suas operações?

d) quais motivos levam as cooperativas a evidenciar ou não evidenciar os aspectos de sustentabilidade nos seus relatórios anuais de gestão?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo geral

Avaliar o *disclosure* de sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias, no Paraná, visando identificar os motivos e vantagens que esta ação pode proporcionar.

1.2.2 Objetivos específicos

- (OE1) - Identificar o estado da arte do tema sustentabilidade na gestão das cooperativas agropecuárias, no contexto internacional, por meio de uma revisão sistemática de literatura;
- (OE2) - Estabelecer um conjunto de procedimentos que caracterize a proposição de um modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para as entidades cooperativas;
- (OE3) - Diagnosticar os aspectos de sustentabilidade evidenciados nos relatórios de gestão das principais cooperativas agropecuárias do Paraná;

- (OE4) - Demonstrar os motivos que levam as cooperativas a evidenciar ou não evidenciar os aspectos de sustentabilidade nos seus relatórios anuais de gestão.

Neste contexto, para atender a estes objetivos, o trabalho busca identificar as publicações sobre o tema sustentabilidade relacionada com as cooperativas agropecuárias, por meio de duas etapas: a) identificar um conjunto de artigos (portfólio bibliográfico) com reconhecimento científico, alinhados à visão dos pesquisadores sobre o tema “a evidência da sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias”; b) avaliar os aspectos de sustentabilidade utilizados na gestão das respectivas cooperativas.

Na sequência, com base na teoria identificada caracterizou-se o modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade. Finalizando, ocorreu a aplicação do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias, identificando-se a evidência das operações de sustentabilidade e demonstrando os motivos que levam as cooperativas a evidenciar ou não os aspectos de sustentabilidade.

1.3 JUSTIFICATIVA

A inserção da sustentabilidade na gestão de cooperativas é um assunto recente na literatura. Estudos internacionais destacam que este é um tema importante e, ainda, demanda comprometimento dos pesquisadores para a solidificação deste. Da mesma forma, a importância do estudo estratégico da área, uma vez que essa postura pode representar economia de tempo e recursos, além de agregar valor para as organizações, de forma que estas se aproximem cada vez mais dos pressupostos sustentáveis (GONÇALVES, 2016).

Pode-se justificar teoricamente este trabalho pelos poucos estudos encontrados sobre a temática que contempla a proposição de um modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para cooperativas agropecuárias, considerando os métodos de seleção dos documentos que fizeram parte do portfólio bibliográfico utilizando o Procnow-C e o Snowball. E, também, pela análise de conteúdo que serviu de base para a proposição do modelo de avaliação do *disclosure*, utilizando o método de Bardin (2011).

Quanto às questões da avaliação da sustentabilidade, o estudo de Kumm, Hofer e Leismann (2017), ao revelar os resultados obtidos na apuração dos indicadores ambientais e sociais, mostra que os aspectos identificados, contextualizados e comunicados precisam ser ampliados. Os autores indicam uma pesquisa com maior quantidade de cooperativas.

Dentre os poucos estudos encontrados, os resultados indicam que são restritos aos Relatórios de Sustentabilidades analisados nas cooperativas agropecuárias do Paraná, por isso, não podem ser generalizados. Ainda, como limitação adverte-se que o estudo se refere ao ano de 2013, logo, é possível que, em anos anteriores, as cooperativas analisadas tenham divulgado outros aspectos de *disclosure* ambiental. Sugere-se que pesquisas futuras possam ser realizadas em outros segmentos e mais organizações (KUMM, HOFER, LEIAMSNN, 2017).

Mesmo considerando que os trabalhos que compuseram o portfólio bibliográfico abordaram diversas teorias, modelos e frameworks, nenhum trabalho apresentou um modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para as cooperativas agropecuárias que abordasse as questões estratégicas, de governança, de avaliação de desempenho e de sustentabilidade, ao mesmo tempo, ou seja, todos os trabalhos tratavam de parte dos aspectos e não na sua totalidade.

Assim, como pode ser observado, também, no trabalho de Marcis (2017), por meio de uma revisão sistêmica da literatura dos modelos de avaliação do desempenho de sustentabilidade das operações das cooperativas agropecuárias, considera-se que há escassez de trabalho realizado na avaliação de sustentabilidade nestas cooperativas, considerando-se a falta de autores sobre o tema. Verificou-se, dentre os documentos selecionados, a carência de exploração teórica e empírica.

A justificativa prática para este trabalho vem da importância do setor agropecuário na economia paranaense, que possui alto grau de dependência do agronegócio para o seu desenvolvimento, conferindo às cooperativas deste ramo um posto de distinção no cenário estadual. O processo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade, nas principais cooperativas agropecuárias no Paraná, busca identificar em que medida tais cooperativas estão evidenciando os aspectos de sustentabilidade e quais motivos levam essas organizações a evidenciarem ou não tais informações.

Nesta perspectiva, este trabalho se justifica pela importância dos aspectos de sustentabilidade e pela identificação do estado da arte deste tema na gestão das cooperativas agropecuárias. Ainda, considerando-se a representatividade das cooperativas, dentro do setor do agronegócio, e a importância destas organizações no desenvolvimento agropecuário, na geração de empregos e na organização do trabalho dos seus cooperados. Justifica-se, também, em razão, de as cooperativas serem conglomerados que empregam milhares de pessoas e, por isso, sua grande importância, tanto para os aspectos dos negócios agropecuários como para a sociedade e para a região onde estão inseridas.

Quanto ao ineditismo desta tese, pode-se considerar que não foi encontrado nenhum estudo que contemplasse os aspectos da sustentabilidade e a avaliação do *disclosure* nas

cooperativas na literatura atual, tanto no Brasil como no contexto internacional. Destaca-se que esta linha de pesquisa é bem escassa, especificamente, no que diz respeito a estudos que relacionam o *disclosure* de sustentabilidade na gestão das cooperativas agropecuárias. Os escassos estudos encontrados alinhados a esta pesquisa não foram satisfatórios nem apresentaram dados suficientes para que se pudesse chegar a uma conclusão, mais específica, no que tange à importância da gestão de sustentabilidade em cooperativas. Com isso, entende-se que este estudo, com o seu ineditismo, possa servir de base para futuros estudos e pesquisas relacionados ao tema.

No quesito da originalidade, o estudo incorpora o uso de técnicas e métodos bem definidos, tanto para a identificação do portfólio bibliográfico quanto para a análise de conteúdo. Proporcionando condições científicas estruturadas para a proposição de um modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade e sua aplicação na avaliação do nível de evidência destas variáveis. Contemplando ainda, quais motivos levam as principais cooperativas agropecuárias do Paraná a evidenciar ou não tais informações.

Deste modo, busca-se contribuir para o enriquecimento do conhecimento sobre os aspectos da sustentabilidade nas operações das cooperativas agropecuárias e da contribuição destas entidades para o desenvolvimento sustentável tanto em nível regional como nacional, fornecendo alicerces para estudos futuros que possam utilizar este modelo de *disclosure* para cooperativas levando-se em consideração a sustentabilidade, a governança corporativa, os aspectos estratégicos e a avaliação de desempenho.

Quanto à utilização e o desenvolvimento do modelo do *disclosure* nas cooperativas agropecuárias, contemplando os aspectos da sustentabilidade, o trabalho poderá contribuir para a melhoria nas tomadas de decisões destas organizações, para a melhoria das práticas sustentáveis em todo o processo produtivo e para o acompanhamento por parte destas organizações das expectativas e necessidades de todas as partes envolvidas neste segmento, sendo os próprios cooperados, os funcionários, fornecedores, consumidores e a comunidade como um todo.

1.4 ESTRUTURA DA TESE

Este trabalho compõe-se estruturalmente de oito capítulos, sendo:

Capítulo 1: Apresenta o tema do trabalho, problema de pesquisa, seus objetivos, justificativa e plano de publicação.

Capítulo 2: Elaboração da fundamentação teórica sobre o tema proposto, na qual se busca a base para a composição do modelo de avaliação, considerando a sustentabilidade, as questões estratégicas, a governança corporativa, a avaliação de desempenho organizacional, e o *disclosure* de sustentabilidade nas cooperativas.

Capítulo 3: Consta o projeto de pesquisa com a proposição do modelo, seleção do portfólio bibliográfico, análise de conteúdo, estruturação do modelo, aplicação do modelo, processo de avaliação dos relatórios; apresenta, também, a análise quantitativa e qualitativa dos relatórios e, ao final, destaca o método de triangulação.

Capítulo 4: Consiste na construção e proposição do modelo de avaliação, momento em que se define o portfólio bibliográfico, apresentando a seleção e filtragem do banco de artigos brutos, além da relação do portfólio bibliográfico Proknow-C. Neste capítulo, destaca-se a análise de conteúdo dos artigos que tratam de cooperativas agropecuárias, dos aspectos estratégicos, da governança corporativa, da sustentabilidade, da avaliação de desempenho, do *disclosure*, bem como a proposição do modelo objeto deste trabalho.

Capítulo 5: Apresenta a aplicação do modelo proposto para avaliação dos relatórios de gestão das cooperativas agropecuárias do Paraná - àquelas que divulgam os relatórios em seus *websites*, bem como a análise estatística descritiva, considerando-se a análise hierárquica de *clusters*, os testes da anova e *tukey*, as médias das variáveis analisadas, em cada grupo, e a variáveis contábeis e financeiras para identificar se há diferenças significativas nos resultados dos grupos encontrados.

Capítulo 6: Destaca as razões para evidenciar ou não a sustentabilidade nas cooperativas em seus relatórios de gestão, nos *websites* ou em documento específico. Apresenta as entrevistas com os gestores das cooperativas em estudo e a triangulação intermétodos dos resultados.

Capítulo 7: Síntese dos principais resultados encontrados nesta pesquisa, bem como as lições aprendidas, as quais poderão ser utilizadas para futuras pesquisas e, também, na gestão e evidenciação da sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias.

Capítulo 8: Apresenta as considerações finais da pesquisa, demonstrando como os objetivos foram atingidos, algumas sugestões para as cooperativas agropecuárias, suas contribuições, limitações e ainda sugestões para futuras pesquisas.

1.5 PLANO DE PUBLICAÇÃO

Esta pesquisa tem como programa de publicação, conforme demonstrado no Quadro 1, os seguintes artigos científicos:

Quadro 1: Plano de publicação de artigos científicos

Etapa	Objetivo de Pesquisa	Título / Tema	Revista / Conferência	Condição
(RSL) Revisão Sistemática de Literatura	(OE1)	Evidenciação dos aspectos de sustentabilidade em cooperativas agropecuárias ligadas à OCEPAR, Paraná, Brasil	ICPR 2018	Apresentado
(RSL) Revisão Sistemática de Literatura	(OE1)	Homogeneity aspects of sustainability disclosure: A study on OCEPAR, Brazil	ICPR 2019 ELSEVIER	Apresentado Publicado
Análise de Conteúdo e Proposição do Modelo Conceitual	(OE2)	Modelo de avaliação do <i>disclosure</i> de sustentabilidade para cooperativas agropecuárias	Revista: Custos e @gronegocio on line	Submetido
Análise Estatística – Análise de <i>Cluster</i>	(OE3)	Avaliação do <i>Disclosure</i> de Sustentabilidade nos Relatórios de Gestão das Cooperativas	Revista: Business strategy and the environment	Submetido
Análise dos resultados encontrados	(OE4)	Motivos que levam as cooperativas a evidenciarem ou não os aspectos de sustentabilidade nos relatórios anuais	Revista: Environment, Development and Sustainability	Primeiro <i>draft</i> para revisão

Fonte: Autoria própria (2021).

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo tem como objetivo apresentar a fundamentação teórica sobre os temas desta pesquisa, mas, especificamente, sobre cooperativas, sustentabilidade, estratégia, governança corporativa e avaliação de desempenho, os quais serão a base para a proposição do modelo de avaliação do *disclosure* em sustentabilidade para cooperativas agropecuárias. Também, ao final deste capítulo, demonstra-se o que diz a literatura pertinente sobre: *disclosure* e *disclosure* de sustentabilidade em cooperativas agropecuárias.

2.1 COOPERATIVISMO

Caracterizado como uma forma democrática de participação dos indivíduos, em que todos possuem os mesmos direitos e obrigações, independentemente do capital investido, o cooperativismo é definido pela Aliança Cooperativa Internacional (ACI) como uma associação de pessoas que se unem, voluntariamente, para satisfazer aspirações e necessidades econômicas, sociais e culturais comuns, por meio de uma empresa de propriedade comum e democraticamente gerida.

Para Souza et al. (2003, p. 290), o termo cooperar vem do *latim cum operari*, que significa “trabalhar com” ou “fazer com”. Este autor complementa o conceito ao dizer que a cooperação é todo ato coletivo e organizado com vistas à realização de um objetivo comum. Neste mesmo sentido, Gawlak e Razke (2010, p.45) consideram que as cooperativas são sustentadas pela cooperação e cooperar é agir de forma coletiva com os outros, trabalhar de forma conjunta em prol de um mesmo objetivo.

Segundo a OCB, o cooperativismo em sua concepção moderna nasceu em na Inglaterra em 1844, pela necessidade das pessoas se unirem em torno de um objetivo comum, com a finalidade de atingir benefícios econômicos e sociais. É um modo de desenvolver atividades econômicas em conjunto, baseado em doutrina com princípios mundiais preestabelecidos, os quais caracterizam um tipo especial de ente jurídico associativo chamado “sociedade cooperativa”.

O IBGC define cooperativas, da seguinte forma:

Sociedades de pessoas, instituídas para que, por meio da união em torno de objetivos comuns, possibilitem a melhoria socioeconômica dos associados, cuja distribuição de resultados está vinculada às operações feitas pelos sócios com a sociedade e

desvinculada da participação no capital e cujos direitos políticos estão vinculados às pessoas e desvinculadas da participação no capital (IBGC, 2015, p.21).

Da mesma forma, Akahoshi e Binotto (2016, p.12) definem cooperativa como uma associação autônoma de sujeitos que se aliam de forma voluntária para fazer frente às necessidades e aspirações econômicas, sociais e culturais comuns por meio de uma empresa.

Na visão de Anzilago e Panhoca,

[...] a importância das cooperativas na sociedade está na emancipação social e econômica dos indivíduos, à criação da economia humanista com compromisso com a responsabilidade social, pois elas oferecem um modelo alternativo de empresa social, com as contribuições para o bem social, desenvolvimento sustentável, criação de empresas e participação no Produto Interno Bruto (ANZILAGO, PANHOCA, 2015, p.3).

Desse modo, nota-se que as cooperativas se destacam numa forma de organização social, cujo objetivo principal está na satisfação de um grupo de sujeitos que, de forma cooperativa, buscam um valor comum (ANZILAGO, PANHOCA, 2015).

Sendo assim, conforme os conceitos, acima, apresentados, cooperativa é uma organização constituída por uma associação de indivíduos, cuja missão consiste em intermediar o mercado e a economia dos cooperados, buscando promover o seu desenvolvimento, podendo também promover a relação do produtor à cadeia produtiva (AKAHOSKI, BINOTTO, 2016).

A organização cooperativa é caracterizada por sete princípios fundamentais. Inicialmente, estabelecidos pela Aliança Cooperativa Internacional (ACI), órgão máximo do movimento cooperativista mundial, estes são utilizados até a atualidade, e estão demonstrados no Quadro 2. No Brasil, a entidade que rege estes princípios é a Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB), que, alinhada com a ACI, é responsável pelo fomento e defesa do sistema cooperativista brasileiro.

Quadro 2: Princípios fundamentais das cooperativas

PRINCÍPIOS	DESCRIÇÃO
Adesão voluntária e livre	As cooperativas são abertas para todas as pessoas que queiram participar, alinhadas ao seu objetivo econômico e dispostas a assumir suas responsabilidades como membro, sem qualquer discriminação por sexo, raça, classe, crença ou ideologia.
Gestão democrática	As cooperativas são organizações democráticas em que seus membros podem participam ativamente na formulação de suas políticas e na tomada de decisões. Todos os membros têm o direito de votar para escolher seus representantes oficiais.
Participação econômica dos membros	Os membros da cooperativa contribuem para o capital da organização, sendo que parte do montante constitui capital comum da cooperativa. A assembleia poderá destinar os excedentes gerados para seus membros, para outras atividades ou para o desenvolvimento da própria cooperativa.
Autonomia e	As cooperativas são organizações autônomas, de ajuda mútua, controladas por seus

independência	membros, que devem ter a gestão e o controle democrático com a participação efetiva dos seus membros e assegurar a sua autonomia.
Educação, formação e informação	As cooperativas devem promover a educação e a formação para que seus membros e trabalhadores possam contribuir para o desenvolvimento dos negócios onde estão inseridas, oferecendo informações para o público em geral, em especial, aos jovens e aos líderes da comunidade.
Intercooperação	As cooperativas devem ajudar-se entre si, trabalhando em conjunto para o bem comum dos seus cooperados. Devem ser unidas em estruturas locais, regionais, nacionais ou até mesmo internacionais, o objetivo é sempre se juntar em torno de um bem comum.
Interesse pela comunidade	As cooperativas devem trabalhar para o desenvolvimento sustentável das suas comunidades e devem tomar todas as suas decisões de maneira socialmente responsável. Os membros das cooperativas devem fazer isso por meio da definição e políticas ligadas aos aspectos sociais.

Fonte: Elaborado pelo autor, com base na OCB.

Segundo a Lei 5.764 de 1971, que determina a política nacional do cooperativismo no Brasil, as cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas à falência, constituídas para prestar serviços aos associados (BRASIL, 1971). Elas têm como principais diferenças, em relação às sociedades empresárias, as características elencadas no Quadro 3:

Quadro 3 – Principais diferenças entre sociedades cooperativas e sociedades empresárias

Sociedade Cooperativa	Sociedade Empresária
Os donos são cooperados que residem e produzem na região da cooperativa.	Os donos são agentes do comércio, indústria ou serviço, podendo ser de qualquer local.
Objetivo principal: prestação de serviços para o cooperado, visando ao seu desenvolvimento.	Objetivo principal: geração de lucro para os sócios detentores do capital.
Controle democrático: cada cooperado tem direito a apenas um voto.	O controle é determinado pelo montante de capital investido.
Nas assembleias, o quórum é baseado no número de cooperados.	O quórum é baseado no capital votante.
Não é permitida transferência de cotas a terceiros, estranhos a sociedade.	Pode ser permitida a transferência de ações a terceiros.
As sobras são distribuídas proporcionalmente às operações de cada cooperado no período.	O lucro é proporcional ao montante de capital do sócio investido na empresa.
O resultado permanece na comunidade onde foi gerado, localidade dos cooperados.	Não há limitação quanto à origem dos sócios, podendo o capital até mesmo ser externo.

Fonte: Adaptado de MARTINS et al., 2014.

Considerando o Quadro 3, um dos principais diferenciais do sistema cooperativo é seu objetivo principal, que consiste na prestação de serviços para o cooperado, visando ao seu desenvolvimento, independente do ramo de atuação. Em uma sociedade empresária, o objetivo principal é a geração de lucro para o acionista.

E, além da finalidade do desenvolvimento econômico dos cooperados, as cooperativas são reconhecidas por suas características sociais em função dos muitos benefícios que prestam a seus cooperados, colaboradores, familiares e às comunidades onde estão inseridas. Enquanto

em outras sociedades o lucro é distribuído para os acionistas na proporção de seu capital, o retorno econômico ao cooperado é sempre proporcional à sua participação nas operações da cooperativa (BIALOSKORSKI NETO, 2001).

Segundo Rodrigues (206, p.42), a diferença existente no patrimônio líquido de uma cooperativa é dada pela formação do mesmo, que é proveniente do capital social (cotas integralizadas pelos sócios), dos fundos e reservas oriundos de resultados positivos e, ainda, dos resultados dos exercícios. Ele não possui caráter de investimento, mas sim caráter social, pois torna viável os serviços da instituição. Além disso, nenhum cooperado pode possuir mais que um terço do capital total (BRASIL, 1971).

Neste contexto, considerando os princípios cooperativos e a essência da sua constituição, que diferencia as entidades cooperativas das sociedades empresárias, as sociedades cooperativas não podem ser avaliadas ou analisadas somente pelo prisma de resultados tradicionais das empresas mercantis, pois elas são caracterizadas como sociedade de pessoas e não de capital. Nas cooperativas, o principal objetivo é remunerar a participação do associado nas suas atividades, enquanto nas sociedades de capital a remuneração se dá pelo capital investido. A avaliação do desempenho das sociedades cooperativas deve ser complementada pela avaliação da renda obtida pelos seus cooperados quanto ao relacionamento com a cooperativa (LAUERMANN et al., 2016).

No mundo, o cooperativismo é reconhecido como um movimento importante para o desenvolvimento do setor rural. Em muitas regiões e países as cooperativas são fortes fomentadores do desenvolvimento regional, ou seja, elas contribuem não somente para o bem-estar social e econômico dos associados, mas também à dinamização da economia e ao desenvolvimento das comunidades locais. As cooperativas prestam grande ajuda para a organização da atividade rural ao propiciar aos pequenos produtores uma melhor posição de negociação. Além disso, com frequência, as cooperativas desenvolvem projetos para o beneficiamento e processamento de produtos básicos para aumentar o valor da produção. Em alguns casos, as cooperativas desenvolvem estruturas produtivas verticalizadas e sistemas produtivos complexos que contemplam diversas cadeias produtivas (MARTINS et al., 2014).

Assim, as cooperativas do ramo agropecuário têm uma grande representatividade nacional, pois estão entre as maiores empresas da agropecuária brasileira, cumprindo duas importantes funções: o aumento das escalas de produção e a coordenação das atividades nas cadeias produtivas (MARTINS et al., 2014).

Apesar de as dificuldades históricas enfrentadas pelo cooperativismo agropecuário, atualmente, é grande a representatividade desse segmento no cenário nacional, principalmente,

no Paraná. Assim, um dos alvos desta pesquisa é entender como as cooperativas agropecuárias estão posicionadas na evidenciação das informações relevantes, incluindo os aspectos da sustentabilidade, considerando tanto as questões estratégicas quanto as suas operações. Para auxiliar nesse entendimento, o próximo tópico tratará do tema sustentabilidade.

2.2 SUSTENTABILIDADE NAS COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS

Sustentabilidade e desenvolvimento sustentável são conceitos comuns nas relações com organizações. Esses conceitos receberam reconhecimento global e são usados para atender às demandas complexas associadas às partes interessadas que necessitam de informações das questões ambientais e sociais. O termo desenvolvimento sustentável foi popularizado, em 1987, pelo relatório *Brundtland*, das Nações Unidas, ao incluir o desenvolvimento sustentável “clássico”, com a definição de “desenvolvimento que atenda às necessidades do presente sem comprometer a capacidade das gerações futuras de satisfazer suas próprias necessidades”. Desde então, a definição foi revisitada repetidamente para decifrar seu verdadeiro significado. Alguns pontos em comum, identificados nas definições, compreendem o compromisso com a igualdade e justiça, as opiniões de longo prazo e a convergência entre os três pilares da economia, sendo o desenvolvimento, a equidade social e a proteção ambiental, o proverbial *triple bottom line* (ABDUL ARIS, et al., 2018).

Desenvolvimento sustentável e sustentabilidade são conceitos emergentes que floresceram como um pré-requisito para empresas, nações e instituições internacionais. O mais adequado significado de desenvolvimento sustentável para as empresas é adotar estratégias de negócios e atividades que atendem às necessidades da empresa e de seus *stakeholders* hoje, enquanto proteger, sustentar e melhorar os recursos humanos e naturais que serão necessários no futuro (IISD, 1992).

Posteriormente, esses conceitos foram sendo aperfeiçoados, segundo as considerações de Hart e Milstein (2003), a sustentabilidade global significa suprir as necessidades do presente sem afetar a habilidade das gerações futuras de suprirem as próprias necessidades. Esse conceito também é utilizado para o desenvolvimento sustentável (DS), uma vez que a sustentabilidade é tratada, geralmente, como ações e atividades humanas e o DS como um plano ideal de futuro (DOVERS, HANDMER, 1992).

Outra definição importante para se destacar, antes de se avançar para o campo da gestão de operações e sua relação com a sustentabilidade, é a da Responsabilidade Social Corporativa (RSC), como o compromisso contínuo dos negócios em manter um comportamento ético,

contribuindo para o desenvolvimento econômico, enquanto melhora a qualidade de vida da força de trabalho e de seus familiares, assim como da comunidade local e da sociedade como um todo (WBCSD, 1999).

Nota-se a multidisciplinaridade do conceito de responsabilidade social, e quando se fala de RSC trata-se como ações de empresas que beneficiam a sociedade; causas sociais relevantes para as comunidades, contribuindo com a política social; uma forma de gestão que visa diminuir os impactos negativos no meio ambiente e comunidades, preservando recursos ambientais e culturais, respeitando a diversidade e reduzindo a desigualdade social (CASTKA, BALZAROVA, 2008).

O tema sustentabilidade e DS têm recebido crescente atenção. O assunto está no topo das agendas legislativas da maioria dos governos, a cobertura da mídia sobre o tema tem se proliferado e as questões sustentáveis estão sendo consideradas uma preocupação crescente para a humanidade (BERNS et al., 2009; BONINI, GORNER, 2011).

Especialistas em estratégias e políticas públicas estão debatendo, cada dia mais, o melhor custo e benefícios dos regulamentos ambientais. Diversas discussões iniciais sobre tecnologias sustentáveis têm sido analisadas, como exemplo em *trade-offs* entre sustentabilidade e competitividade econômica (KLEINDORFER, KALYAN, WASSENHOVE, 2005).

Essa definição captura o espírito original do relatório de *Brundtland* e destaca a dependência das empresas quanto aos recursos humanos e naturais. Destina-se também a ajudar e a orientar os gerentes no que tange ao desenvolvimento do tempo que melhor se adapte à sua organização. Este conceito, sendo usado de forma intercambiável com sustentabilidade, foi adotado em várias áreas, como desenvolvimento de produtos e inovação, estratégia corporativa, contabilidade e geração de relatórios, além de tecnologia (RAISSA et al., 2014).

Assim como a criação de valor para o acionista requer desempenho em diversas dimensões, os desafios globais, associados ao desenvolvimento sustentável, também são multifacetados, envolvendo preocupações econômicas, sociais e ambientais. De fato, esses desafios geram implicações, praticamente, a todos os aspectos da estratégia e do modelo de negócios de uma organização. Entretanto, a maioria dos gestores enquadram o desenvolvimento sustentável não como uma oportunidade multidimensional, mas, sim, como se fosse um incômodo unidimensional, envolvendo regulamentos, custo adicional e responsabilidade (HART, MILSTEIN, 2003).

Na prática, a sustentabilidade está diretamente relacionada a uma forma de desenvolvimento econômico e material, ao não se agredir o meio ambiente e ao se utilizar os recursos naturais, de forma inteligente, para que estes se mantenham no futuro, uma vez que,

ao se seguir estes parâmetros, a humanidade possibilitaria a garantia do desenvolvimento sustentável.

A sustentabilidade é o equilíbrio entre os seus três pilares, conceituado como *triple bottom line* (TBL), levando-se em conta os aspectos ambiental, econômico e social. A sinergia entre esses três grupos de questões representa a expansão do modelo de negócios tradicional que passa a tratar a sustentabilidade, por meio de uma perspectiva financeira, de prazos e de obrigações legais, para um novo padrão que passa a considerar a performance ambiental e social da companhia, além da financeira (ELKINGTON, 1994 e 1997; FERRER, 2008).

Quanto ao *Tripe Bottom Line*, a grande tendência emergente da sustentabilidade, - envolvendo a produção em massa, a qualidade de fabricação, a revolução da tecnologia de informação e a globalização – é um caminho sem volta para as organizações, que devem considerar a questão nas suas operações, nos negócios e nas diretrizes estratégicas (LUBIN, ESTY, 2010).

“Uma empresa sustentável é aquela que contribui para o desenvolvimento sustentável, ao ter simultaneamente benefícios econômicos, sociais e ambientais”. Diante disso, os autores desenvolveram uma estrutura de valor sustentável que liga os desafios da sustentabilidade global para a criação de valor para os acionistas da empresa, mostrando como os desafios globais, associados ao desenvolvimento sustentável, podem auxiliar na identificação de estratégias e práticas que contribuam para um mundo mais sustentável, ao mesmo tempo em que proporcionam valor para o acionista. (HART, MILSTEIN, 2003).

Nesse sentido, pesquisadores e profissionais de gerenciamento de operações enfrentam novos desafios na integração de questões de sustentabilidade com suas áreas de interesse tradicionais. Nas últimas três décadas houve crescente pressão sobre as empresas no que tange a prestar-se mais atenção às consequências ambientais e de recursos dos produtos e serviços que estes oferecem e dos processos que implantam. Um sintoma dessa pressão é o movimento em direção à divulgação de resultados do *triple bottom line* (TBL) sobre a relação de lucro, de pessoas, e o planeta. Os desafios resultantes incluem a integração de preocupações ambientais, de saúde e segurança com *design* de produtos ecológicos, operações enxutas e ecológicas e cadeias de suprimentos em circuito fechado (KLEINDORFER; KALYAN; WASSENHOVE, 2005).

Diversas grandes empresas como a Intel, IBM, Google, entre outras, já empreendem importantes esforços para criar valor compartilhado por reconceberem a interseção entre sociedade e desempenho corporativo. Contudo, esse reconhecimento do poder do valor compartilhado ainda está em fase inicial. É preciso, pois, que líderes e gerentes desenvolvam

novas habilidades e conhecimentos, buscando uma apreciação mais profunda das necessidades da sociedade, uma maior compreensão das verdadeiras bases da produtividade da empresa, e a capacidade de colaborar entre os limites de lucro e os objetivos sem fins lucrativos da empresa (PORTER, KRAMER, 2012).

A maior parte das grandes empresas possuem programas de sustentabilidade. Elas estão cortando as emissões de carbono, reduzindo o desperdício, e, assim, aumentando a eficiência operacional. Contudo, essas táticas ainda não são o suficiente para se tornarem uma estratégia sustentável, pois, para isso, uma estratégia deve abordar entre outros, os interesses de todas as partes interessadas, abrangendo desde os investidores, empregados, clientes, governos, ONGs, e sociedade, em geral (ECCLES, SERAFEIM, 2013).

Cada vez mais, as empresas desejam tornar suas operações sustentáveis mediante grande expectativa de se ampliar tanto os lucros quanto a justiça social e proteção ambiental. A grande tendência da sustentabilidade, envolvendo a produção em massa, a qualidade de fabricação, a revolução da tecnologia de informação e a globalização – é um caminho sem volta para as organizações, que devem considerar a questão nas suas operações, nos negócios e nas diretrizes estratégicas (LUBIN, ESTY, 2010).

Para que se atenda os princípios da sustentabilidade, as empresas devem contemplar os três pilares e buscar inserir nas suas operações as questões de sustentabilidade, satisfazendo às expectativas sociais, preservando o meio ambiente e buscando o retorno econômico.

No contexto das cooperativas, a literatura de sustentabilidade desenvolveu-se significativamente nos últimos anos e lida com uma ampla gama de tópicos, incorporando um discurso cooperativo sobre sustentabilidade, com características especiais ligadas a aspectos históricos, sociais, econômicos e fatos políticos (SEGUI-MAS, BOOLAS ARAYA, POLO-GARRIDO, 2015). As cooperativas seguiram um caminho na área da sustentabilidade, o que as mantém em uma melhor posição estratégica. São entidades com características legais natureza em que a sustentabilidade é fundamentalmente importante na maneira como elas operam (COLLADO, 2006).

Porém, na maioria dos modelos de avaliação de sustentabilidade para cooperativas não são abordadas as três dimensões sustentabilidade de forma integrada, sendo, pois, tratadas separadamente ou em pares. Isto é evidente na frequência de indicadores em que há predominância de fatores econômicos e aspectos sociais que mostram as características dos princípios cooperativos (MARCIS et al., 2018).

Neste contexto, essa fundamentação teórica, visando contemplar a proposição de um modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para cooperativas agropecuárias,

considera os aspectos estratégicos, aspectos de governança corporativa e de avaliação do desempenho, relacionados com os pilares TBL da sustentabilidade.

2.3 ESTRATÉGIA NAS COOPERATIVAS

A natureza humana persiste em dar significados para cada conceito. O campo da gestão estratégica não pode se dar ao luxo de confiar em uma definição única de estratégia. De fato, a palavra estratégia vem sendo usada, implicitamente, de maneiras diversas, mesmo que, tradicionalmente e formalmente, definida em apenas um. Reconhecimento explícito de múltiplas definições pode ajudar profissionais e pesquisadores a conduzir-se através desse campo difícil (MINTZBERG, 2001).

Para Porter (2004), a composição de um grupo estratégico passa pela assimilação de dimensões estratégicas como, por exemplo: especialização, identificação de marcas, políticas de canal, qualidade do produto, integração vertical, política de preço, dentre outras. Tais dimensões ajudam a indústria a identificar as empresas que apresentam comportamentos parecidos que darão origem ao chamado grupo estratégico. As empresas pertencentes a um grupo, ao criarem barreiras de mobilidade, podem tirar proveito dessa condição por meio de economias de escalas, além de obterem vantagens organizacionais em relação aos sistemas de custos, distribuições e outros.

Slack e Nigel (2009) destacam que o termo estratégia deriva da palavra grega *Strategos*, o que significa liderar um exército. E, embora não exista um vínculo histórico direto entre a prática militar grega e as modernas ideias de estratégia, a metáfora militar é poderosa. Estratégia militar e de negócios pode ser descrita de maneiras semelhantes, incluindo algumas das seguintes: definir objetivos amplos que direcionam uma empresa para sua meta geral; planejar o caminho (em termos gerais, e não específicos) que alcançará esses objetivos dentre outros.

Visões posteriores da estratégia introduziram algumas das realidades práticas de negócios, baseadas em observações sobre como as organizações, realmente, fazem para tornar (ou não) estratégicas em decisões. Isso inclui que os objetivos dos negócios podem não ficar "claros". De fato, a maioria das organizações terá múltiplos objetivos, os quais poderão entrar em conflito. Por exemplo, uma decisão de terceirização pode melhorar a lucratividade, mas pode comprometer a reputação da empresa no longo prazo; os mercados são intrinsecamente instáveis a longo prazo; portanto, deve haver algum limite para considerar a estratégia como simplesmente planejar o que fazer no futuro. Assim, pode ser mais importante estar perto do

que realmente está acontecendo no mercado e se adaptar a quaisquer circunstâncias que se desenvolvam (SLACK, NIGEL, 2017).

Um dos problemas bastante encontrado nas organizações é a falta de estratégia empresarial, ou seja, a falta de delimitação da sua missão, o que se torna crítico em ambientes, cada dia mais, competitivos como na atualidade. Além disso, é importante que essa missão esteja presente em todos os níveis da empresa e que possa ser desdobrada em objetivos e metas apropriadas para que sejam alcançados os níveis tático e operacional (CÁNEPA, LUDWIG, 2002).

O campo da estratégia trata da organização e do ambiente envolvendo questões relativas ao caminho determinado, assim como o processo de se determinar este caminho; por ser complexa, quase nunca é a mesma que foi planejada; ela existe em níveis diferentes da organização, do chão-de-fábrica à alta cúpula e; envolve um exercício de definição de conceitos e análise da realidade (MINTZBERG et al., 2000).

Mintzberg (2001) apresenta algumas definições de estratégia como plano, pretexto, padrão, posição e perspectiva (missão, visão, valores) - e considera algumas de suas inter-relações. A estratégia é definida, por Mintzberg (2001), como um plano, isto é, a pretensão é a estratégia definida de acordo com um plano para o futuro e, também, como um padrão, ou seja, com consistência em comportamento, ao longo do tempo. Como planos, as estratégias podem ser gerais ou podem ser específicas. Há um uso da palavra, no sentido específico, que deve ser identificado, aqui. Como plano, uma estratégia também pode ser uma manobra, realmente apenas uma "manobra" específica destinada a enganar um oponente ou concorrente.

Mas, se estratégias podem ser planejadas, certamente, elas também podem ser realizadas. Em outras palavras, definir estratégia como um plano não é suficiente; também é preciso haver uma definição que inclua o comportamento, ao longo do tempo, considerando a estratégia como um padrão para um fluxo de ações (MINTZBERG, 2001).

Por sua vez, a estratégia como uma perspectiva deve considerar uma visão geral dos sentimentos humanos das pessoas envolvidas no planejamento, mesmo com um conceito abstrato ela está relacionada com a intuição dos envolvidos. Em uma organização, as estratégias, enquanto perspectiva, são definidas a partir dos conhecimentos e crenças do conjunto de pessoas que fazem parte gestão da organização (MINTZBERG, 2001).

Portanto, neste trabalho, a estratégia será tratada considerando-se o plano, o padrão e a perspectiva, ou seja, os elementos que darão suporte para o posicionamento estratégico com a definição da missão, visão, valores e, também, do planejamento estratégico que terá como

produto o conjunto das diretrizes estratégicas, as quais servirão de base para a definição das questões operacionais, quanto à definição de objetivos e metas organizacionais.

Assim, uma missão se constitui numa postura clara, coerente e objetiva das finalidades e das responsabilidades de uma organização frente aos seus clientes, buscando responder a questionamentos sobre: Por que a organização existe? O que a cooperativa faz ou para quem ela existe? Por isso, uma missão compreende, fielmente, a determinação do motivo central do planejamento estratégico, constituindo-se na determinação para onde a organização quer ir (ROSSÉS, 2015).

Por sua vez, a visão de uma organização se caracteriza pela sua finalidade ou propósito e diz respeito onde ela quer chegar. Essa visão representa uma projeção desejada, servindo como base para a definição dos objetivos e a realização da missão da empresa. Desse modo, a visão é a descrição do futuro desejado, compreendendo a articulação das aspirações de uma organização a respeito de seu futuro. Já os valores significam princípios, elementos norteadores, crenças ou atributos que servem de guia para comportamentos, atitudes e decisões organizacionais (ROSSÉS, 2015).

A estratégia pode ser considerada no âmbito de uma empresa, de um negócio ou de uma operação. Desse modo, estratégias corporativas orientam as de negócios que, por sua vez, direcionam as estratégias das operações, retornando à informação sobre as capacidades funcionais fornecidas ao longo do processo (PLATTTS, 1993).

Para alguns gerentes de negócios, a própria ideia de uma 'estratégia de operações' é uma contradição em termos. Afinal, estar envolvido no processo estratégico é oposto completo de tarefas e atividades detalhadas e cotidianas associadas a um Gerente de Operações. No entanto, ao mesmo tempo, sabemos que as operações podem ter um real impacto estratégico. Desse modo, a maneira de gerenciar recursos e processos operacionais é fundamental para o sucesso estratégico de longo prazo (SLACK, LEWIS, 2017).

Em outras palavras, estratégia de operações, suas estruturas, conceitos, modelos e ferramentas, pode formar a base de qualquer estratégia funcional. Ou, em outras palavras, todas as funções de prestar serviço externamente ou internamente, usando seus recursos e processos e, assim, como a função de operações, toda função tem a responsabilidade de garantir que, no percurso, desenvolvam-se estes recursos e processos, os quais devem contribuir para a estratégia geral. Portanto, a aplicação da estratégia de operações deve ser utilizada pelos gerentes seniores em qualquer função (SLACK, LEWIS, 2017).

Ao longo dos últimos anos, metodologias já consagradas de planejamento estratégico vieram sendo adaptadas às realidades das organizações e, concomitantemente, pelos seus

autores (FDC, 2015). Por exemplo, no conceito de *Balanced ScoreCard* de Kaplan e Norton (2004), estes agregam às suas tradicionais perspectivas de planejamento (aprendizado e crescimento, processos internos, cliente e financeira) a dimensão “Processos regulatórios e sociais”, que envolve segurança e saúde, meio ambiente, emprego e comunidade.

No conceito e metodologia da “Cadeia de Valor”, Porter e Kramer (2006) propõem sua adequação à relação estratégia e sustentabilidade, além de diferenciarem os enfoques de responsabilidade social corporativa e criação de valor compartilhado, sendo que o primeiro estaria mais inclinado às iniciativas desarticuladas de responsabilidade social e filantropia, ao passo que o segundo revê a razão social da empresa, o que promoveria a sustentabilidade do negócio e da comunidade.

Porter e Kramer (2012) compreendem que as empresas falharam em entender a importância do ambiente de negócios mais amplo em torno suas principais operações: como o valor compartilhado é criado e como as empresas podem criar valor econômico criando valor social. Existem três maneiras distintas de fazer isto: reconcebendo produtos e mercados, redefinindo produtividade na cadeia de valor e construção de apoio aglomerados do setor nos locais da empresa. Cada um deles faz parte do círculo virtuoso de valor; melhorar o valor em uma área gera oportunidades nos outros.

Ilha et al. (2018) destacam que a estratégia competitiva tem sucesso quando ajuda a organização a alcançar suas metas e finalidades, uma vez que a busca de uma posição competitiva favorável é essencial no setor em que ela opera. A estratégia competitiva busca constituir uma posição lucrativa e sustentável contra as forças que causam a concorrência.

No ambiente das cooperativas, objeto deste estudo, considerando-se a finalidade que as constitui e seu papel na sociedade, a questão da estratégia, estar associada à sustentabilidade, ganha maior importância ainda. Neste viés, a ideia de deixar o planeta para as próximas gerações, nas mesmas condições ou ainda melhor do que na atualidade, depende de algumas ações tanto de gestores, colaboradores e sócios das respectivas cooperativas quanto de partes interessadas. Neste contexto, o escopo da gestão das cooperativas deveria estar incorporando nos aspectos estratégicos o conceito do *triple bottom line*, ou seja, deveria haver um equilíbrio entre os aspectos sociais, econômicos e ambientais.

Assim, a transição do estágio da gestão tradicional para uma gestão que considere os aspectos da sustentabilidade exigirá um grande esforço de articulação entre inovações de caráter social, cultural e tecnológico a partir de um novo contexto valorativo em termos de produtos, relações e processos organizacionais (MANZINI, VEZZOLI, 2005).

Nos últimos anos, houve diversas transformações relevantes no cenário socioeconômico provocando um acelerado crescimento da concorrência. Em consequência disso, empresas de pequeno e médio porte começaram a adotar estratégias cooperativas. Alguns autores entendem que as estratégias cooperativas advêm da necessidade de as empresas promoverem ações de cooperação para lidar com suas interdependências dinâmicas. Diante disso, as estratégias cooperativas são adotadas para lidar melhor com a instabilidade ambiental, da mesma forma que, na natureza, muitos animais unem-se em grupos para sobreviver (BORTOLASO, VERSCHOORE, ANTUNES JUNIOR, 2012).

Dessa forma, as cooperativas, tal como as empresas familiares, ou outros tipos de empresas, têm particularidades próprias, precisam de ferramentas administrativas para dados característicos. Os mesmos autores destacam que “a falta de instrumentos administrativos acaba por provocar sérios problemas especialmente em cooperativas e esta falha pode ser devido às facilidades que o setor de cooperativa possuía” (TANA et al., 2008).

Ainda, na visão desses autores:

Em um mundo em constante mudança deve-se repensar o modelo de gestão e levanta três premissas básicas: evolução do pensamento administrativo dos executivos e profissionais de cooperativas; o desenvolvimento de metodologia e técnicas administrativas que proporcionem sustentação a esse processo de mudanças evolutivas; e o fechamento desse processo em um otimizado modelo de gestão para as cooperativas (TANA et al., 2008, p.4).

O modelo de gestão conceitua-se por meio do processo estruturado capaz de evoluir e fazer funcionar as atividades de planejamento, estrutura organizacional, direcionamento e checagem dos resultados, com a finalidade de auxiliar o crescimento da cooperativa. Este autor propõe um modelo de gestão para cooperativas composto por sete componentes, quais sejam: estratégico, diretivos, comportamentais, avaliação, mudanças, tecnológicos e estruturais (OLIVEIRA, 2003). Assevera, ainda, esse autor, sobre a importância da avaliação, etapa responsável pela verificação dos resultados.

Em estudo realizado com o objetivo de se analisar as condições de posicionamento de cooperativas em relação à gestão estratégica capaz de oferecer maximização de resultados e melhorar a contribuição para o desenvolvimento regional, observou-se que, entre alguns dos problemas vistos nas cooperativas analisadas, está a nítida tendência de se relegar a cultura e as ideias em prol dos negócios (ILHA, 2006).

O autor destaca neste estudo que as cooperativas precisam cumprir o papel de canalizadoras dos esforços contínuos buscando sustentar os relacionamentos de integração entre cooperados-cooperativa, cooperativas-cooperativas, cooperativas-centrais, haja vista que,

os modelos de integração do passado precisam ser retomados com algo novo para a sustentabilidade do desenvolvimento regional, onde cooperativas estão instaladas (ILHA, 2006).

Com o objetivo de analisar as particularidades na gestão estratégica de uma cooperativa agropecuária, sob a ótica de suas estratégias corporativas individuais, Jerônimo et al. (2015) buscaram evidências teóricas e empíricas sobre a implementação e a gestão de estratégias corporativas proporcionarem um desempenho melhor no ambiente competitivo da instituição pesquisada.

Em estudo realizado com o objetivo de analisar as especificidades das empresas cooperativas agropecuárias, suas características e diferenciais em relação às empresas de mercado e o desempenho financeiro, de acordo com suas estratégias de atuação relacionadas a industrialização, Lauermann et al. (2017) evidenciaram que, quando analisado apenas o desempenho financeiro, as cooperativas não industrializadas apresentam resultado de negócio final melhor que as cooperativas industrializadas. Em termos de estratégia de negócio, como um dos objetivos das cooperativas é gerar mais desenvolvimento econômico aos seus associados, os resultados sugerem que é importante avaliar os ganhos efetivos proporcionados pela industrialização.

Neste contexto, as questões da estratégia tratadas, neste tópico, fazem referência aos temas vinculados ao posicionamento estratégico, com a definição da missão, visão e valores e do planejamento estratégico, com a definição do conjunto de diretrizes estratégicas das organizações. Estes aspectos darão suporte para a definição dos objetivos e metas operacionais das organizações cooperativas e servirão de base para o desenvolvimento do seu respectivo modelo de gestão, o qual deve contemplar os aspectos da sustentabilidade, considerando o TBL.

2.4 GOVERNANÇA CORPORATIVA PARA COOPERATIVAS

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), fundando no ano de 1995, com a intenção de promover cursos, pesquisas, palestras e congresso anual, entre outras atividades, sobre o tema da Governança Corporativa, conceitua a governança corporativa como o sistema pelo qual as empresas são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre proprietários e cooperados, além de toda a equipe administrativa da empresa (IBGC, 2015).

O IBGC (2015) considera que as boas práticas de governança corporativa convertem princípios em recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor da cooperativa, facilitando seu desenvolvimento e contribuindo para sua longevidade e perenidade.

O referido Instituto (2015) considera, ainda, que não há limitação na sua implementação, pois, as estruturas de governança e seus órgãos são aplicáveis a quaisquer entidades e a legislação obriga a prática de estrutura mínima. O que precisa ser dosado é a necessidade de cada entidade, sua capacidade de absorver os custos da estrutura e o modelo que se adequa a cada cooperativa. A eficiência das cooperativas se concretiza pelas práticas de governança corporativa, o que requer dos profissionais, que se disponibilizam a desempenhar cargos executivos e de conselho, formação adequada, disponibilidade de tempo, competência e ceticismo.

Diante disso, entende-se que o crescimento das cooperativas precisa estar alinhado à estratégia que agrega valor ao cooperado, com a geração de trabalho, fomentação de atividades, possibilitando um retorno financeiro tanto aos cooperados, quanto à cooperativa e, ao mesmo tempo, permitindo o desenvolvimento social em equilíbrio com o meio ambiente de forma sustentável e duradoura, ou seja, necessariamente, deve estar em alinhamento com as premissas da governança.

As cooperativas são estruturas organizacionais híbridas de várias maneiras. A recente literatura de organização econômica sobre cooperativas tem se concentrado em mudanças na estrutura de propriedade e, portanto, em direitos de renda. Isso fez com que as cooperativas mudassem para outro modelo de governança corporativa devido a mudanças no ambiente competitivo (AKAHOSKI, BINOTTO, 2016).

Para Bialoskorski Neto (2007), o sistema cooperativo agropecuário brasileiro mantém, por característica própria, a não obrigatoriedade contratual nas transações entre os membros e a cooperativa, bem como não há uma obrigação contratual que determine a participação do cooperado e sua cooperativa. Essa característica é interessante para o associado quando se consideram os custos de oportunidade desse associado no mercado, porém, pode ser onerosa para a cooperativa, uma vez que pode permitir também a existência de oportunismos contratuais e desvios não interessantes para a eficiência econômica da cooperativa.

Neste sentido, o autor considera que é necessário compreender, ainda, os fatores que possibilitam a manutenção de uma empresa organizada sob a forma coletiva, assim, a questão da governança corporativa é importante e, por conseguinte, a participação do membro nas

estruturas de governança passa a ser uma variável essencial para garantir a transparência e o sucesso da governança corporativa de uma cooperativa (BIALOSKORSKI NETO, 2007).

Para Zylbersztajn (2002), de modo muito especial, as cooperativas deveriam preocupar-se com as informações para o seu público interno, que representa importante fonte de recursos, mesmo que via retenções em vez do uso do aporte espontâneo.

O autor defende que as cooperativas possam garantir as vantagens de serem coordenadoras da originação, tornando-se atraentes para outros agentes que atuam, nas etapas de maior valor adicionado. Ao mesmo tempo, devem aparelhar-se, com o intuito de atuar individualmente ou em associação com outras organizações, nas etapas de maior valor adicionado. Adequação dos controles, aprimoramento dos sistemas de informação e formas de governança corporativa inovadora são condições importantes para se atingir um novo patamar na atuação destas organizações (ZYLBERSZTAJN, 2002).

As melhores práticas de governança corporativa proporcionam maior transparência e qualificam os relacionamentos entre cooperados, conselho de administração, diretoria, auditoria independente e conselho fiscal, contribuindo para reduzir os riscos e harmonizar os conflitos de interesses presentes em todas as instituições. Organizações que seguem os princípios da governança corporativa profissionalizam sua administração e gestão, ampliam a eficácia de seus controles, mitigam riscos, melhoram sua competitividade e criam um diferencial na condução de seus negócios (BIALOSKORSKI NETO, 2007).

O crescimento das entidades cooperativas deve estar alinhado à estratégia de agregar valor ao cooperado, gerando trabalho, fomentando atividades, proporcionando retorno financeiro e permitindo o desenvolvimento social em equilíbrio com o meio ambiente de forma sustentável e perene (ZYLBERSZTAJN, 2002).

Para isso, a gestão das cooperativas deve atender aos princípios básicos de governança corporativa em cooperativas, a saber: transparência; equidade; prestação de contas (*accountability*); e, responsabilidade corporativa. Estes princípios se encontram inter-relacionados com os princípios e valores cooperativistas da Aliança Cooperativa Internacional (ACI), quais sejam: adesão voluntária e livre; gestão democrática; participação econômica dos membros; autonomia e independência; educação, formação e informação; intercooperação; e, interesse pela comunidade. (BIALOSKORSKI NETO, 2007).

A fim de desenvolver respostas estratégicas e táticas apropriadas às pressões competitivas, as cooperativas europeias sentiram a necessidade de fortalecer a autonomia da administração, reduzir a influência dos membros nas decisões operacionais, encontrar novas fontes de capital e profissionalizar os órgãos de supervisão. Em outras palavras, a orientação

estratégica para mais foco no cliente, diversificação e inovação foi acompanhada por mudanças na estrutura de tomada de decisão (BIJMAN, HENDRIKSE, OIJEN, 2013).

Além destes conceitos que recomendam a utilização das diretrizes da governança corporativa na gestão das cooperativas, alguns resultados podem ser encontrados em estudos precedentes, tanto nos países mais desenvolvidos, como os europeus, quanto no Brasil, sendo alguns destes demonstrados, a seguir.

Nos últimos anos, mais precisamente na última década, diretores de cooperativas agrícolas têm questionado, cada vez mais, a adaptação de sua estrutura de governança corporativa. Este debate foi alimentado por alguns desenvolvimentos. Um deles se trata da tendência, mais geral, entre as empresas para fortalecer sua responsabilidade e transparência em relação aos acionistas e outras partes interessadas. Agências reguladoras desenvolveram novas regras de governança corporativa e associações empresariais introduziram códigos de conduta mais rigorosos. Esse desenvolvimento também incentivou os diretores de cooperativas a começar a discutir a boa governança corporativa (BIJMAN, HENDRIKSE, OIJEN, 2013).

Outro fator que gerou discussões sobre a governança corporativa ocorreu pelas mudanças nos mercados agroalimentares e as respostas necessárias das cooperativas (BIJMAN, HENDRIKSE, 2003). Nas últimas décadas, o mercado de produtos agroalimentares tornou-se mais competitivo, como resultado da redução da proteção do mercado nos países da União Europeia, bem como nos países em transição. As cooperativas não estão mais protegidas das pressões competitivas e respondem com novas estratégias de crescimento, diversificação e inovação (BIJMAN, HENDRIKSE, OIJEN, 2013).

Em pesquisa realizada com o objetivo de identificar modelos de governança corporativa: tradicional, gestão e corporação Bijman, Hendrikse, Oijen (2013) realizaram uma pesquisa em cooperativas agrícolas dos países baixos europeus. Os resultados deste estudo indicaram que as cooperativas com modelos tradicionais são menos diversificadas em seu portfólio de produtos, enquanto as cooperativas com modelo corporativo são mais diversificadas. A relação presumida entre desempenho financeiro e modelo de conselho é apenas parcialmente suportada em nossa análise. Os modelos tradicionais não têm, necessariamente, melhor desempenho e os modelos corporativos não apresentam desempenho geral pior do que outros modelos.

No Brasil, a governança das organizações passou a ser um tema de interesse para estudiosos de diversas áreas. Desde meados da década de 1980, o termo governança tornou-se importante dentre uma grande variedade de disciplinas, incluindo Direito, políticas públicas e,

sobretudo, gestão de organizações privadas, públicas e sem fins lucrativos. No entanto, a disseminação do uso do termo não resultou em esclarecimento sobre seu significado (RODRIGUES, MELO, 2006).

Teixeira, Roglio e Marcon (2016) investigaram o processo decisório que leva à adoção da prática de governança corporativa em uma cooperativa brasileira. Os resultados deste estudo demonstraram que a lógica é a base para a decisão e adoção. O documento fornece evidências sobre como a hibridização opera como um mecanismo para equilibrar as demandas dos atores em resposta a pressões ou expectativas institucionais contrastantes. Além disso, os autores recomendaram a administração com relação às decisões de governança corporativa.

Estes conceitos e resultados, apresentados neste tópico, demonstram a necessidade das organizações cooperativas quanto à utilização das diretrizes da governança corporativa na gestão das cooperativas, sendo que estes conceitos farão parte da base para a proposição do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias, cujos resultados apresentados foram utilizados na triangulação dos resultados encontrados neste trabalho.

2.5 AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO ORGANIZACIONAL

Como definição inicial sobre a avaliação de desempenho, reporta-se à Neely et al. (1995) que a definem como um meio usado para quantificar a eficiência e/ou a eficácia de uma tomada de decisão feita pela organização. Portanto, uma avaliação de desempenho, possibilita que as empresas saibam o que estão fazendo e quais poderão ser os resultados de suas futuras ações.

A avaliação de desempenho nasceu a partir dos interesses da indústria e dos *stakeholders*, pela necessidade de desenvolver as operações, de forma eficaz, intencionando diminuir alguns dos defeitos na produção, melhorando a qualidade, otimizando os processos e distinções de requerimentos ligados com determinar vantagens competitivas (NEELY et al., 1995).

Brizolla et al. (2016) entendem que a medição de desempenho empresarial se destaca numa poderosa ferramenta para gestão empresarial, porque permite uma avaliação contínua da informação. É como se fosse um guia que pode auxiliar a movimentar a organização de onde ela está para onde ela deveria estar.

Contudo, os modelos tradicionais de contabilidade de custos e medidas financeiras não ajudavam as solicitações que essa indústria necessitava. Assim, durante a década de 1990, o

foco da Avaliação de Desempenho incorporou medidas de natureza não financeiras, as quais poderiam ser mais admissíveis para fornecer informações de ações que afetam os resultados de longo prazo (NUDURUPATI et al., 2011).

Nas três últimas décadas, os estudos relacionados à mensuração e à avaliação de desempenho, além da eficiência das organizações, passaram por mudanças significativas. Contudo, segundo Neely et al. (1995), apesar de todos os estudos na área, crescentes após os anos de 1991, ainda são grandes os questionamentos e dúvidas sobre o tema. Ademais, não se tem uma linha de pensamento consolidada entre os pesquisadores da área. Ao contrário, existem muitos modelos genéricos.

Na sequência, através da implementação de técnicas e práticas japonesas ganharam extensa aceitação no mundo todo resultando em eficiência e eficácia operacional, demonstrando a necessidade de transformar os sistemas tradicionais de medição da contabilidade mais compatíveis com as novas filosofias de produção (NUDURUPATI et al., 2011).

A partir disso, as empresas começaram a ver na avaliação do desempenho uma ferramenta usada para quantificar a eficiência da ação. Kaplan e Norton (1997), em 1992, criaram um sistema de avaliação de desempenho, que podia ser aplicado nas organizações. Sua finalidade consistia em avaliar, levando em conta quatro perspectivas diversas: a financeira, a do cliente, a interna e a de inovação e aprendizado. Maside e Aibar (1999) destacam que a inclusão da perspectiva ambiental, no modelo proposto por Kaplan e Norton (1997), pode ser eficaz para dirigir a gestão, apoiando-a na gestão estratégica.

No contexto atual, emerge a necessidade de se buscar diferentes medidas de desempenho, levando-se em consideração os índices inerentemente financeiros, cuja preocupação com mensuração de aspectos tangíveis (precisos e mensuráveis) não deram mais conta de avaliar as organizações de forma apropriada (CÁNEPA, LUDWIG, 2002).

O campo de Avaliação de Desempenho, direcionada a pesquisar o conjunto de indicadores empregados para se mensurar eficiência e eficácia das atividades organizacionais, se desenvolveu em grandes dimensões nos últimos anos. Esse desenvolvimento ocorreu, sobretudo, pela importância em se ter esses sistemas como ferramenta da rotina organizacional. Um dos desafios da área é suscitar sistemas voltados à gestão do desempenho e não exclusivamente à sua mensuração. Dessa forma, os sistemas de avaliação de desempenho tiveram maiores dimensões, de forma que, a maneira pela qual estes são usados, é um assunto em pauta e de extrema importância tanto para os acadêmicos quanto para os profissionais da área (NEELY et al., 1995; CUNHA, 2013).

Callado, Callado e Almeida (2008) entendem que um sistema de medição de uma organização envolve um conjunto de indicadores que ela emprega para avaliar como está ocorrendo seu avanço. Este sistema precisa conter alguns critérios de mensuração que envolva indicadores financeiros e não financeiros, além de traduzir a estratégia que deverá ser usada pela empresa.

Por meio da avaliação de desempenho, as organizações buscam monitorar suas funções com a finalidade de avaliar como suas ações, em relação aos clientes, estão sendo vistas por eles. Para tanto, torna-se imperiosa a necessidade de encontrar formas que as diferenciem de seus concorrentes (ZAGO et al., 2012).

Entre as ferramentas de avaliação de desempenho pode-se citar o *Balanced Scorecard* – BSC utilizado por diversos autores nacionais e internacional, os quais indicam esta ferramenta para a avaliação de desempenho nas organizações. Entre os autores nacionais, destaca-se Rocha e Lavarda (2011), ao constatarem que, tanto a cultura organizacional, quanto o empenho, o envolvimento da alta administração e a motivação dos empregados, destacaram-se como os principais fatores que podem facilitar ou dificultar a implantação do BSC.

Pelos principais conceitos elencados sobre avaliação de desempenho, percebe-se uma vinculação da avaliação, tanto em níveis estratégicos quanto operacionais por meio da utilização de um conjunto de indicadores. Sendo que o modelo que mais se caracteriza com um conjunto de indicadores tanto financeiros quanto não financeiros é o BSC, ainda, alguns autores recomendam a utilização de indicadores de sustentabilidade para complementar esta ferramenta.

Por sua vez, alguns resultados de trabalhos sobre avaliação de desempenho, tanto em empresas tradicionais quanto em cooperativas, utilizando o conceito de desempenho por indicadores, são apresentados, a seguir, visando contribuir com o embasamento teórico na proposição do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para cooperativas agropecuárias.

Em estudo, Hubner et al. (2012) propuseram um conjunto de fatores, os quais podem constituir-se em indicadores de desempenho sob a ferramenta do BSC em cooperativa de crédito. Os resultados deste estudo identificaram que a cooperativa precisa desenvolver diversos esforços para atender à expectativa dos clientes e incentivar os empregados para que a empresa possa continuar a desenvolver, com sucesso, suas atividades.

Os autores concluíram que a empresa precisa, além disso, avaliar a qualidade de produtos e serviços financeiros ofertados aos clientes, buscando a satisfação destes, levando em

consideração não apenas os indicadores financeiros, mas também os indicadores não financeiros (HUBNER et al., 2012).

Martins et al. (2013) averiguaram se os procedimentos de avaliação de desempenho, utilizados por uma cooperativa de crédito, poderiam ser igualados aos do BSC ou da Gestão Econômica (GECON), e verificaram, ao mesmo tempo, se estas ferramentas podem se complementar entre si ou não. Os resultados indicaram que os administradores desta cooperativa utilizaram conceitos dos dois modelos na avaliação de desempenho, contudo, essa utilização é feita de forma instintiva, pois os autores notaram que esses gestores não conheciam a utilização institucionalizada dos dois modelos citados.

Com a finalidade de entender melhor o conceito e aplicação do BSC, Pech et al. (2015) avaliaram o uso desta ferramenta para avaliação de desempenho em uma cooperativa de transporte. Os autores constataram que a cooperativa tinha alinhamento entre suas práticas, e seguia o modelo preconizado por Kaplan e Norton, levando em consideração os princípios essenciais do BSC. Assim sendo, os autores entenderam que essa cooperativa estava trabalhando adequadamente e tendo resultados satisfatórios com essa ferramenta.

Quesado, Rodrigues e Guzmán (2013) realizaram um estudo com o objetivo de averiguar se as organizações públicas e privadas portuguesas incluíam em seus *scorecards* indicadores sociais e ambientais e se existia alguma relação entre o uso do BSC e os sistemas de certificação ambiental. Para isso, coletaram respostas através de um questionário, o que lhes permitiu concluir que a maioria dos pesquisados inclui indicadores sociais e ambientais em seus *scorecards* e que as empresas certificadas ambientalmente também utilizam mais o BSC do que as que não possuem certificação.

Com a intenção de identificar a estrutura e padrões de relações existentes entre os indicadores de desempenho usados pelas microempresas, Callado, Callado e Almeida (2008) investigaram 27 empresas e analisaram 20 variáveis. Os resultados obtidos, por meio de uma análise de agrupamento, evidenciaram questões empíricas da presença de dois principais grupos diferentes.

No primeiro grupo, composto pela rotatividade de funcionários, a evolução do número desses funcionários e os investimentos em treinamento, apontaram duas variáveis (evolução da lucratividade e investimento em propaganda), observando que estão relacionados a questões de investimento e lucratividade. O segundo grupo formado pela relação entre a fidelidade dos clientes e a qualidade dos produtos ofertados, refletiu na sensibilidade dos pesquisados em relação a problemas advindos da má qualidade dos produtos ou falhas na solução dos problemas (CALLADO, CALLADO, ALMEIDA, 2008).

Portanto, percebe-se que na maioria dos trabalhos analisados a ferramenta utilizada para a avaliação do desempenho é um conjunto de indicadores associados com a ferramenta do BSC, sendo que estes conceitos e resultados serão utilizados para a proposição do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade e para a comparação com os resultados obtidos na aplicação deste modelo proposto, objeto da pesquisa deste trabalho.

2.6 DISCLOSURE DE SUSTENTABILIDADE NAS COOPERATIVAS

Disclosure pode ser definido, inicialmente, como a divulgação de informações financeiras, usadas para descrever o processo de fornecimento ao acesso a informações financeiras de uma organização com a finalidade de deixar transparentes para comunidade, em geral, os dados da empresa (BATTAGLIA et al., 2015).

A palavra *disclosure* tem origem no termo *disclose* e envolve o ato de evidenciar, divulgar, tornar algo público. No campo corporativo, este termo está ligado à evidenciação de informações, bem como ao conceito de transparência corporativa (MURCIA et al., 2011).

O *disclosure* corresponde à forma de divulgação das informações de uma entidade. Um objetivo positivo é dar informação importante e necessária aos usuários de demonstrações financeiras para ajudá-los a tomar decisões apropriadas. Para buscar atender esses usuários, percebe-se que as entidades deveriam apresentar tanto as informações obrigatórias quanto as informações relevantes consideradas voluntárias (HENDRIKSEN, VAN BREDA, 1999).

Segundo Iudícibus (1997), a contabilidade, na qualidade de ciência social aplicada, tem um método concebido especialmente para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam às situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer organização, sendo pessoa física ou jurídica, tendo um campo de atuação bem amplo.

As formas de evidenciação podem variar, mas, a essência é sempre a mesma, ou seja, apresentar informação quantitativa e qualitativa de maneira ordenada a fim de propiciar uma base adequada de informação para o usuário. Em se tratando da evidenciação das empresas o *disclosure* está ligado aos objetivos dos relatórios contábeis, ao garantir informações diferenciadas para os vários tipos de usuários (IUDÍCIBUS, 1997).

Bushman et al. (2004) relacionam o *disclosure* (evidenciação) ao conceito de transparência corporativa, ao definirem-no como a disseminação de informação relevante e confiável sobre o desempenho operacional, financeiro, das oportunidades de investimento, da governança, dos valores e riscos. Para esses autores, a transparência corporativa é uma ferramenta de divulgação de informações da empresa para os usuários externos.

Os termos evidenciação, divulgação e *disclosure* são utilizados como sinônimos, e, como conceito de evidenciação, utiliza-se a definição dada por Murcia (2009, p. 15): [...] tornar algo evidente, público – no caso, as informações contábeis. Por informação contábil, Schultz et al. (2013, p.56) entendem que [...] estas sejam as informações contábeis, tanto quantitativas quanto qualitativas, e as demais informações que possam influenciar a tomada de decisões e os atos administrativos da empresa divulgados junto às demonstrações financeiras das empresas.

Murcia et al. (2011) identificaram que a evidenciação das demonstrações contábeis intenciona prover aos usuários externos informações importantes para a tomada de decisão. Sendo que, para Lopes e Martins (2005), uma das principais finalidades da informação contábil é cooperar para diminuição da assimetria informacional existente entre os usuários internos e os usuários externos da organização.

No decorrer dos anos diversos estudos têm destacado os benefícios da evidenciação contábil, comprovando a hipótese de que esta se relaciona com o desenvolvimento de capitais, além de se refletir na valorização da entidade, cooperando, ao mesmo tempo, com a liquidez das ações e a diminuição do custo de capital (DANTAS et al., 2005).

No Brasil, o *disclosure* obrigatório das demonstrações contábeis e financeiras é normatizado por um conjunto de normas e procedimentos, principalmente a Lei 6.404 (BRASIL, 1976) e suas alterações. Essa lei, normalmente, é complementada por outras leis, decretos e por um conjunto de normas elaboradas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), no caso das empresas de capital aberto e por outras instituições reguladoras de setores específicos.

O *disclosure* como conjunto de informações que podem ser divulgadas tanto de forma compulsória quanto voluntária. A forma compulsória inclui as informações econômico-financeiras estabelecidas por distintas disposições legais – leis, decretos e instruções normativas, enquanto a forma voluntária envolve qualquer tipo de informação constante nos relatórios corporativos anuais, além dos exigidos pela lei (KLANN, BEUREN, 2011; PEREIRA, 2008).

A Teoria do *Disclosure* Voluntário atribui o *disclosure* a um acontecimento endógeno, no qual as empresas recebem vantagens econômicas para demonstrar ou não, informações de forma voluntária, intencionando atender as demandas dos usuários externos das demonstrações contábeis (SANTANA et al., 2017, p. 2).

O conceito de *disclosure* está diretamente relacionado ao conceito de transparência corporativa, indicando que as organizações que tenham um melhor *disclosure* são,

consequentemente, mais transparentes. Assim sendo, as informações que vão além do que os órgãos reguladores exijam fazem parte do *disclosure* voluntário (MURCIA et al., 2011).

Em seus estudos, Schultz et al. (2013) e Zanoello et al. (2015) observaram que as empresas listadas na BM&FBOVESPA apresentaram maior divulgação de informações econômico-financeiras do que informações socioambientais. Já em relação ao *disclosure* socioambiental, as informações sociais apresentam maior clareza do que as informações ambientais, segundo estudo de Santana et al. (2017) e Zanoello et al. (2015).

Com base nas definições apresentadas e considerando os diversos usuários das informações de uma entidade, torna-se difícil definir qual informação necessária a cada usuário para a tomada de decisão. Para buscar atender a esses usuários, percebe-se que as entidades deveriam apresentar tanto as informações obrigatórias quanto as informações relevantes consideradas voluntárias.

A sociedade vem se mobilizando já há um bom tempo quanto a práticas e a políticas sustentáveis, haja vista que, boa parte da população tem se articulado por meio de iniciativas e ações que evidenciam estratégias relacionadas ao desenvolvimento ambiental (CARVALHO, KASSAI, 2014). Ao mesmo tempo, as organizações, intencionam atender as aspirações da sociedade, por uma melhor qualidade de vida e pela preocupação com o futuro do planeta, mediante práticas que diminuam o impacto social e ambiental (ANZILAGO, PANHOCA, 2015).

Nos últimos anos, as organizações passaram a incorporar maior transparência nas divulgações das suas informações, não se restringindo apenas ao fornecimento de informações econômicas e obrigatórias. Assim, destaca-se o papel da contabilidade e sua relevância no que tange ao *disclosure* voluntário, incluindo a evidenciação de informações sociais e ambientais aos diversos usuários.

Os debates sobre transparência do comportamento corporativo estão ligados a questões que possibilitem a preservação do meio ambiente, bem como a introdução da sustentabilidade na estratégia de negócios, são preocupações constantes das pessoas o que demanda uma transparência na prestação de contas por parte das organizações. Da mesma forma que o aumento nas pressões de prestação de contas faz com que a comunicação seja um elemento-chave imprescindível da sustentabilidade (BATTAGLIA et al., 2015; ILIA et al., 2010; SEGUÍ-MAS, BOLLAS-ARAYA, POLO-GARRIDO, 2015).

Pode-se delinear a responsabilidade social por meio de atitudes éticas e moralmente apropriadas, destacando-se o compromisso que uma organização tem para com o resto da sociedade. Em atitudes referentes ao respeito ao meio ambiente, atitudes de forma coerente e

proativa no que diz respeito ao seu papel na sociedade e a sua prestação de contas para com a sociedade (LUKE, 2013).

No Brasil, dentre os trabalhos científicos encontrados destacam-se os estudos de Nossa (2002), ao observar que as empresas estão agrupando métodos que diminuem impactos sobre a natureza, dentre outros, os mecanismos para diminuir a emissão de efluentes líquidos e gasosos, além da reciclagem de materiais; Ribeiro e Gasparino (2006) compreendem que a contabilidade deverá encontrar métodos e ferramentas apropriadas para satisfazer os usuários interessados na atuação do emprego sobre a natureza, levando em conta o dever de subsidiar o processo de tomada de decisão.

Costa e Marion (2007) analisaram a evidenciação ambiental no setor de papel e celulose, identificando a importância da transparência na prestação de contas das empresas. Kosztrzepa (2004) identifica que as indústrias químicas atuantes, no Brasil, evidenciam seus acontecimentos relativos com o meio ambiente, tendo por fundamento as informações divulgadas no relatório da administração, nas notas explicativas, nas informações divulgadas na internet e nos relatórios ambientais.

No ambiente das cooperativas, a questão da sustentabilidade ganha maior importância ainda, tanto para atender aos princípios cooperativos como na ideia de entregar o planeta para as próximas gerações nas mesmas condições, ou ainda melhor do que hoje, depende de algumas ações tanto dos gestores, colaboradores e sócios das respectivas cooperativas quanto das partes interessadas (SANTANA et al., 2017).

Em relação à transparência nos resultados, Battaglia et al. (2015) identificaram, em seus estudos, que a contabilidade de sustentabilidade representa um estímulo para transformações em uma cooperativa e observaram que o processo de evidenciação desses fatores ligado à prestação de contas pode se tornar um sistema de gestão confiável para as cooperativas.

No contexto das cooperativas agropecuárias esse panorama também se repete, a questão da transparência da gestão e suas operações são de grande importância. Segundo Bertolin et al. (2008), como as organizações cooperativas são estruturas que não se sustentam sem o movimento das transações realizadas pelos cooperados, há a necessidade de fidelidade dos membros em suas transações com a organização. Os autores consideram que a importância da informação para as transações cooperativas constitui-se em ingrediente essencial na construção de confiança dos membros em suas transações.

Em estudo de caso, realizado em uma cooperativa agrícola, Delai (2017) observou que as organizações necessitam de informações corretas e ágeis que possam contribuir para a tomada de decisões no que se refere à sustentabilidade de seus negócios. Ao final de seu estudo, Delai (2017) sugere maiores análises a respeito da sustentabilidade na gestão das cooperativas.

Padilha e Marcomin (2018) avaliaram as práticas de *disclosure* voluntário adotadas pelas cooperativas agropecuárias do Estado do Paraná, analisando as categorias econômica, ambiental e social. Para isso, os autores investigaram 12 cooperativas do ramo agropecuário do estado, com análise dos relatórios publicados em seus websites, entre os anos 2015 a 2017. A evidencição de informações relevantes sobre as empresas tornou-se importante para a tomada de decisão de diversos usuários, sendo que esta busca por transparência e confiabilidade cresce quando as empresas divulgam informações voluntariamente.

O trabalho buscou avaliar as práticas de *disclosure* voluntário adotadas pelas cooperativas agropecuárias do Paraná nas categorias econômica, ambiental e social. As informações presentes nos relatórios anuais foram avaliadas por meio da utilização da métrica elaborada por Murcia (2009). Como resultado, foi possível avaliar que ainda é baixo o *disclosure* voluntário entre as cooperativas agropecuárias analisadas, sendo a categoria de *disclosure* voluntário social a que obteve melhores resultados (PADILHA, MARCOMIN, 2018).

Santana et al. (2017) realizaram um estudo para analisar o *disclosure* voluntário socioambiental em cooperativas agropecuárias brasileiras. O estudo concentrou-se numa análise dos relatórios anuais e similares do ano de 2015. A amostra foi retirada do ranking das “400 maiores empresas do agronegócio” da revista Exame. Foram verificadas as 62 cooperativas presentes no ranking supramencionado, contudo, somente 23 divulgaram relatório anual no site, tornando-se, portanto, objeto da pesquisa.

Os resultados adquiridos identificaram a existência de mais divulgações de informações sociais do que ambientais, destacando-se a relação com os empregados, preocupação com a comunidade e com educação, e que ainda falta muito para conseguir uma melhor adesão de *disclosure* voluntário socioambiental pelas cooperativas agropecuárias analisadas (SANTANA et al., 2017).

As cooperativas, apesar de demonstrarem fortes preocupações com a transparência em seus princípios, têm exigências de divulgação menores que as empresas de capital aberto, e a falta de incentivos para divulgarem, o custo de publicação, a ausência de Leis e a falta de demanda para a informação, podem ocasionar um nível reduzido de *disclosure* de informações sociais e ambientais (SCHULTZ et al., 2013).

Portanto, percebe-se que a finalidade do *disclosure* nas sociedades cooperativas vai muito além da evidenciação das informações contábeis obrigatórias. As informações deveriam atender às necessidades dos vários usuários, sejam eles os gestores, os cooperados, os colaboradores e os *stakeholders*, como um todo. Considerando os aspectos da sustentabilidade, tanto nos aspectos da gestão como das operações das organizações, as informações deveriam abranger as questões econômicas, sociais e ambientais.

Como a ênfase maior desse trabalho é a sustentabilidade, inserida nas operações das cooperativas agropecuárias, abordar questões que têm transformado o gerenciamento tradicional de manufatura e/ou serviços em uma gestão de operações sustentáveis, passa por uma série de conceitos, abordagens e etapas. Iniciando com as informações de Kleindorfer et al. (2005), os quais consideram a gestão de operações sustentáveis como o conjunto de habilidades e competências que permitem que uma organização estruture seus processos de negócio de modo a obter um desempenho sustentável.

2.7 SÍNTESE DOS PRINCIPAIS CONCEITOS DA FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste tópico será apresentada uma síntese evidenciando os principais conceitos encontrados na literatura a respeito dos temas definidos na pesquisa, contemplando os constructos, sua descrição e contribuição para a proposição do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade, além dos seus respectivos autores. Este conjunto de constructos e conceitos serão apresentados no Quadro 4.

Quadro 4. Sínteses dos constructos e conceitos da fundamentação teórica

CONSTRUCTOS	DESCRIÇÃO	REFERÊNCIAS
Sustentabilidade	A sustentabilidade global consiste em suprir as necessidades do presente sem afetar a habilidade das gerações futuras de suprirem as próprias necessidades. Esse conceito também é utilizado para o desenvolvimento sustentável (DS), uma vez que a sustentabilidade é tratada mais como as ações e atividades humanas e o DS como um plano ideal de futuro.	(HART; MILSTEIN, 2003; DOVERS; HANDMER, 1992)
<i>Triple Bottom Line</i>	A sustentabilidade é o equilíbrio entre os seus três pilares, conceituado como <i>triple bottom line</i> (TBL), levando em conta os aspectos ambiental, econômico e social. A sinergia entre esses três grupos de questões representa a expansão do modelo de negócios tradicional que passa a tratar a sustentabilidade como um novo padrão que considera a performance ambiental e social da companhia, além da financeira.	(ELKINGTON, 1994 e 1997; FERRER, 2008)

Estratégia	O campo da estratégia trata da organização e do ambiente, envolve questões relativas ao caminho determinado, assim como o processo de se determinar este caminho; por ser complexa, quase nunca é a mesma que foi planejada; ela existe em níveis diferentes da organização, do chão-de-fábrica à alta cúpula; e, envolve um exercício de definição de conceitos e análise da realidade.	(MINTZBERG et al, 2000)
Posicionamento estratégico	Assim, uma missão se constitui numa postura clara, coerente e objetiva das finalidades e de uma organização frente aos seus clientes, buscando responder o que a organização faz ou por que ela existe? Por sua vez, a visão de uma organização se caracteriza pela sua finalidade ou propósito e diz respeito aonde ela quer chegar, essa visão representa uma projeção futura desejada.	(ROSSÉS, 2015).
Governança corporativa para Cooperativas	As melhores práticas de governança corporativa proporcionam maior transparência e qualificam os relacionamentos entre cooperados, conselho de administração, diretoria, auditoria independente e conselho fiscal, contribuindo para reduzir os riscos e harmonizar os conflitos de interesses presentes em todas as instituições.	(BIALOSKORSKI NETO, 2007).
Avaliação do desempenho	A avaliação de desempenho é um meio usado para quantificar a eficiência e/ou a eficácia de uma tomada de decisão feita pela organização. Portanto, possibilita que às empresas saibam o que estão fazendo e quais poderão ser os resultados de suas futuras ações.	(NEELY et al, 1995)
Indicadores de desempenho	Um sistema de medição de uma organização envolve um conjunto de indicadores que ela emprega para avaliar suas operações. Este sistema precisa conter alguns critérios de mensuração que envolva indicadores financeiros e não financeiros, além de traduzir a estratégia que deverá ser usada pela empresa.	(CALLADO; CALLADO; ALMEIDA, 2008)
<i>Disclosure</i>	O conceito de <i>disclosure</i> está diretamente relacionado ao conceito de transparência corporativa, indicando que as organizações que tenham um melhor <i>disclosure</i> são consequentemente mais transparentes. Assim, as informações que vão além do que os órgãos reguladores exigem faz parte do <i>disclosure</i> voluntário.	(MURCIA et al, 2011).
<i>Disclosure</i> nas cooperativas agropecuárias	As cooperativas, apesar de demonstrarem fortes preocupações com a transparência em seus princípios, têm exigências de divulgação menores que as empresas de capital aberto, falta de incentivos para divulgarem, custo de publicação, a ausência de Leis e a falta de demanda para a informação, podem ocasionar um nível reduzido de <i>disclosure</i> de informações sociais e ambientais.	(SCHULTZ et al, 2013).

Fonte: Autoria própria, 2021.

Considerando-se as definições dos autores utilizados como base para a elaboração deste trabalho, a proposição do modelo teórico de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade deve ter seus procedimentos integrados, iniciando-se com a definição dos aspectos estratégicos e do posicionamento estratégico, os quais servirão de base para orientar a gestão da empresa; tendo

sua gestão viabilizada pelas boas práticas de governança corporativa para cooperativas que visa uma melhoria no relacionamento entre as partes interessadas; e, utilizar como sistema de avaliação de desempenho, um instrumento que contemple os aspectos da sustentabilidade, representados pela GRI – (G4).

O posicionamento estratégico orienta a definição do modelo de gestão para a empresa, sendo que estes deverão estar integrados, pois servirão de guia para os gestores na avaliação do desempenho de suas atividades. Neste contexto, na gestão das cooperativas devem ser considerados, de forma integrada, os instrumentos do “Posicionamento Estratégico”: contemplando a missão, visão, crenças e valores; com o “Sistema de Governança Corporativa para Cooperativas”, pelo qual as organizações são dirigidas, envolvendo os relacionamentos entre os órgãos do sistema organizacional, proprietários/cooperados, conselho de administração, diretoria e órgãos de controle (CRUZ, CATELLI, 1991).

As boas práticas de Governança Corporativa, além de viabilizar a gestão da entidade, têm a finalidade de integrar o escopo estratégico com os sistemas de avaliação de desempenho, garantindo a transparência por meio do *disclosure* das informações e o relacionamento entre os seus agentes, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor da cooperativa, facilitando seu desenvolvimento e contribuindo de forma efetiva para a sua continuidade (IBGC, 2015).

Por sua vez, o Sistema de Avaliação de Desempenho, considerando a definições de Gilli (2007); López e Llena (2006); Kaplan e Norton (2001) e Kennerley e Neely (2002), deve atender às diretrizes de sustentabilidade da GRI – (G4), contemplando os aspectos econômicos, sociais e ambientais para que o modelo proposto possa avaliar de forma adequada as operações das cooperativas agropecuárias em todos os seus aspectos, inclusive, os da sustentabilidade.

A sustentabilidade pode representar um incremento tanto nas receitas quanto no *bottom line* (ECCLES, SERAFEIM, 2013). E, uma vez que a gestão sustentável das operações seja realizada de modo eficaz, ela pode ajudar as organizações a se tornarem ágeis, adaptáveis e capazes de alinhar os aspectos econômicos, ambientais e sociais (KLEINDORFER et al., 2005).

Portanto, os principais constructos encontrados na fundamentação teórica, juntamente com seus respectivos conceitos, servirão de base para a proposição do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para cooperativas agropecuárias, bem como com os principais conceitos e resultados da revisão sistemática de literatura (RSL) apresentados no Capítulo 4.

3 PROJETO DE PESQUISA

Este capítulo tem a finalidade de apresentar os métodos utilizados para a realização da pesquisa em desenvolver um modelo de avaliação de *disclosure* em sustentabilidade para as cooperativas agropecuárias, visando contribuir para o desenvolvimento das cooperativas e das comunidades onde estão inseridas, considerando a sustentabilidade tanto nas questões estratégicas como nas suas respectivas operações. Para isso, demonstrando o *design* da pesquisa, conforme pode ser observado no Quadro 5.

Este processo contempla três etapas: a revisão sistemática da literatura com a proposição do modelo de avaliação do *disclosure*; a aplicação do modelo na avaliação dos relatórios das cooperativas agropecuárias com a respectiva análise estatística; e, o estudo de caso em algumas cooperativas para identificar os motivos da evidenciação ou não evidenciação dos aspectos de sustentabilidade nos relatórios de gestão.

Quadro 5: *Design* da pesquisa

Etapas	Estrutura da Pesquisa	Métodos / Técnicas utilizados
Etapa 1	Revisão sistemática de literatura e proposição do modelo de avaliação do <i>disclosure</i> .	Seleção do portfólio bibliográfico. Análise de conteúdo. Estruturação do modelo de avaliação.
Etapa 2	Aplicação do modelo e análise dos resultados estatísticos.	Análise dos relatórios de gestão das cooperativas Análise estatística dos resultados da avaliação.
Etapa 3	Identificação dos motivos de evidenciar ou não os aspectos da sustentabilidade.	Estudo de caso – multicaseos.

Fonte: Autoria própria, 2021.

Para operacionalizar estas fases de pesquisa, contemplando a vinculação com os objetivos, técnicas de pesquisa e resultados, mais especificamente, considerando a revisão sistemática de literatura, definição do modelo de avaliação, análise de conteúdo, método de coleta de dados e, método de análise de dados de forma quantitativa, por meio de análise estatística, e qualitativa, com estudos de caso, apresenta-se o Quadro 6:

Quadro 6: Descrição e fases do design da pesquisa

(OE)	Descrição do objetivo de Pesquisa	Desenvolvimento	Técnicas de Pesquisa	Resultados	Capítulo
(OE1)	Identificação e análise da literatura sobre sustentabilidade na gestão das cooperativas agropecuárias.	Identificação do portfólio bibliográfico.	Revisão sistemática da literatura (RSL) com análise de conteúdo.	Conceitos e teorias identificados.	02
		Definição dos objetivos e tema da pesquisa.		Identificação dos <i>gaps</i> de pesquisa.	01 e 04
		Identificação dos principais conceitos e das dimensões e variáveis		Conjunto de conceitos e procedimentos, contemplando as dimensões e variáveis.	02 e 04

		para proposição do modelo.			
(OE2)	Proposição do modelo de avaliação do <i>disclosure</i> de sustentabilidade.	Identificação das dimensões, categorias e variáveis.	Análise de Conteúdo.	Modelo Conceitual Preliminar.	04
		Estruturação do modelo conceitual.	Proposição do modelo de avaliação.	Modelo Estruturado.	04
(OE3)	Análise do <i>disclosure</i> dos aspectos de sustentabilidade nos relatórios de gestão das cooperativas.	Análise dos relatórios de gestão das cooperativas ligadas a OCEPAR.	Avaliação da evidência dos aspectos de sustentabilidade.	Nível de evidência dos aspectos de sustentabilidade.	05
		Elaboração de análise estatística.	Análise estatística descritiva e de <i>cluster</i> .	Relação da evidência da sustentabilidade com a rentabilidade	05
(OE4)	Demonstrar os motivos que levam as cooperativas a evidenciar ou não evidenciar os aspectos de sustentabilidade nos seus relatórios de gestão.	Análise de algumas cooperativas selecionadas pela avaliação dos relatórios.	Estudo de caso – multicaseos.	Identificação dos motivos de evidenciar ou não os aspectos de sustentabilidade.	06
		Análise dos resultados encontrados e apresentação das lições aprendidas.	Análise dos resultados.	Demonstração das lições aprendidas e sugestões para as cooperativas.	06 e 07
		Considerações finais.	Análise do cumprimento dos objetivos.	Contribuição do trabalho e sugestões para futuras pesquisas.	08

Fonte: Autoria própria, 2021.

3.1 REVISÃO SISTEMÁTICA DA LITERATURA E PROPOSIÇÃO DO MODELO

Este tópico tem a finalidade de apresentar o processo sobre como irá ocorrer a revisão sistemática da literatura (RSL) e a estruturação do modelo avaliação do *disclosure* de sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias, considerando a seleção do portfólio bibliográfico, a análise de conteúdo e a estruturação do respectivo modelo proposto.

3.1.1 Seleção do portfólio bibliográfico

Para a coleta dos dados que culminou na identificação do portfólio bibliográfico, utilizou-se os procedimentos do *Proknow-C* e do *Snowball*. O processo *Knowledge Development Process - Constructivist (Proknow-C)* auxilia e acumula informações sobre a área de pesquisa almejada. O processo identifica um Portfólio bibliográfico, alinhado ao objeto de estudo, analisa os artigos mais relevantes, autores e periódicos no portfólio bibliográfico, avalia os artigos de acordo com as preferências do pesquisador, destacando os pontos fortes desses

artigos e as formas pelas quais eles podem ser melhorados. Este processo incide em quatro etapas: (a) seleção de um portfólio de artigos sobre o tema da pesquisa; (b) análise bibliométrica da carteira; (c) análise sistêmica; e, (d) definição da questão de pesquisa e objetivo de pesquisa (ENSSLIN, ENSSLIN, PINTO, 2013).

Neste trabalho de pesquisa, são abordadas as seguintes etapas deste processo, quais sejam: a seleção do portfólio bibliográfico, conjunto de artigos sobre o tema de pesquisa; a análise sistêmica do portfólio bibliográfico, que corresponde à análise dos principais conceitos e procedimentos sobre o tema e, com base nesta análise, a definição dos gaps de pesquisa, o problema de pesquisa e os objetivos do trabalho.

A *snowball sampling* ou Bola de Neve prevê que o passo seguinte, às indicações dos primeiros participantes no estudo, consiste em solicitar, a esses indicados, informações sobre outros membros da população de interesse para a pesquisa (ALBUQUERQUE, 2009). Sanchez e Nappo (2002) destacam que “a escolha de sujeitos por meio da *snowball sampling*, a partir dos informantes chave, permite que os pesquisadores se aproximem da população investigada além de fornecer subsídios para a elaboração dos instrumentos de pesquisa que futuramente possam ser incorporados à investigação, como questionários, por exemplo”.

A fase inicial do processo busca identificar um portfólio bibliográfico coerente com o tema modelo de avaliação do *disclosure* para cooperativas agropecuárias baseado na sustentabilidade, considerando os temas de gestão estratégica, governança corporativa, avaliação de desempenho, sustentabilidade e cooperativas agropecuárias. Para isso, a abordagem segue várias etapas de filtragem, incluindo procedimentos diferentes para documentos com e sem reconhecimento científico.

Neste estudo, o método *Proknow-C* foi utilizado para a seleção do portfólio bibliográfico conforme Figura 2, em que foi feita a seleção da base de dados, sendo considerada a base *Scopus*. No processo de busca de artigos, cada termo de busca foi combinado com as palavras “*cooperative*”, “*not for profit organization*” e “*agrobusiness*”, utilizando-se os campos título (*article title*), o resumo (*abstract*) e as palavras-chave (*keywords*). A delimitação temporal foi de 10 anos e 8 meses (de 2008 a agosto de 2018) e publicações do tipo *Journal Article*.

Na sequência, procedeu-se à filtragem do banco de artigos, considerando-se aspectos, como: artigos repetidos, artigos científicos, texto integral, dentre outros. Ao final do processo, restaram um conjunto de artigos selecionados pelos procedimentos do *Proknow-C*, pelos procedimentos do *Snowball* e ainda dissertações selecionadas no banco de teses e dissertações

da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), os quais foram considerados constituintes do Portfólio Bibliográfico.

3.1.2 Análise de conteúdo

A análise de conteúdo é uma técnica de pesquisa utilizada para descrever e interpretar o conteúdo de toda classe de documento e textos, “[...] conduzindo a descrições sistemáticas, qualitativas ou quantitativas, auxilia a reinterpretar as mensagens e a atingir um entendimento de seus significados indo além de uma leitura comum” (MORAES, 1999, p.10).

Olabuenaga e Ispizúa (1989, p.185) destacam que a análise de conteúdo é uma técnica para ler e interpretar o conteúdo de toda classe de documentos, que analisados adequadamente nos abrem as portas ao conhecimento de aspectos e fenômenos da vida social de outro modo inacessíveis.

Para Bardin (2011), a análise de conteúdo é uma técnica metodológica que se pode aplicar em discursos variados e a todas as formas de comunicação, seja qual for à natureza do seu suporte. O esforço do analista dessa análise é compreender o sentido da comunicação, como se ele fosse o receptor da mensagem, buscando novas significações para o texto. Na Figura 1, será demonstrada as principais fases da análise de conteúdo:

Figura 1: Organograma das fases da análise de conteúdo



Fonte: BARDIN, 2011.

Pela Figura 1, observa-se que a primeira fase da análise de conteúdo é a pré-análise podendo ser identificada como a fase de organização, ou seja, estabelecer o esquema de trabalho, como a escolha do tema, hipóteses, objetivos.

A segunda fase congrega a exploração do material, na qual o pesquisador escolhe as unidades de codificação, classificando o estudo em blocos, em categorias definidas por este. Como destaca Bardin (2011), as categorias precisam ter algumas qualidades como: exclusão

mútua – cada componente só pode existir em uma categoria e, para definir essa categoria, é preciso uma só dimensão na análise.

Por fim, a terceira fase do processo de análise do conteúdo é o tratamento dos resultados: inferência e interpretação, etapa em que o pesquisador torna os resultados iniciais em resultados válidos, o que, para Bardin (2011, p.137) “precisa ir além do conteúdo expresso no material consultado, pois é de interesse do pesquisador o conteúdo latente, o sentido que se encontra por trás do por ele apreendido”.

Nesse sentido, depois de concluída a seleção dos documentos do portfólio bibliográfico, foram lidos e analisados todos os documentos, nos quais foram identificadas as palavras de busca utilizadas para a seleção dos artigos bibliográficos e, posteriormente, a identificação nestes documentos dos principais conceitos, teorias e resultados, considerando a análise de conteúdo deste trabalho.

Inicialmente, identificou-se as diversas amostras dos materiais estabelecendo eixos para identificar, mais rapidamente, cada componente da amostra de documentos a serem avaliados. Na sequência, iniciou-se o processo de releitura dos materiais selecionados com o objetivo de definir a unidade de análise (análise de conteúdo), estabelecendo códigos adicionais, sendo que cada amostra recebe um código diferente. A natureza das unidades de análise foi definida para este estudo por meio das palavras-chave.

Quanto à categorização, destaca-se como “um procedimento de agrupar levando em conta a parte comum existente entre eles, classificando por semelhança, analogia, entre outros” (MORAES, 1999, p.12). Na etapa da descrição, os resultados foram expostos em forma de relatório no item Análise de Conteúdo, conforme detalhado, adiante. E, por fim, a etapa da interpretação está associada à pesquisa quantitativa, momento em que o autor, desta pesquisa, analisa com maior profundidade os artigos selecionados para este estudo.

Neste trabalho, a realização da análise de conteúdo utilizou a mesma classificação dos quatro eixos de pesquisa para as buscas dos artigos, quais sejam: Eixo 1 – aspectos estratégicos das cooperativas agropecuárias; Eixo 2 – aspectos da sustentabilidade em cooperativas agropecuárias; Eixo 3 – aspectos de avaliação de desempenho para cooperativas agropecuárias; e, Eixo 4 – aspectos da governança corporativa para cooperativas agropecuárias. Por sua vez, a análise se deu nos documentos selecionados que compuseram o portfólio bibliográfico.

Na sequência, os principais conceitos obtidos foram agrupados considerando-se os respectivos eixos de pesquisa, os quais serviram de base para a estruturação das dimensões e categorias na elaboração do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para

cooperativas agropecuárias. Assim, para cada dimensão estabelecida, foram agrupados os principais conceitos e definições encontrados na análise dos trabalhos selecionados.

Buscou-se, nesses documentos científicos, a identificação dos elementos que se constituíssem como base para a proposição do modelo de avaliação dos *disclosure* dos aspectos de sustentabilidade, mediante o método de Bardin (2011), considerando-se as fases da pré-análise, exploração do material e tratamento dos resultados. Com isso, definiu-se a metodologia no que tange à análise dos documentos do portfólio bibliográfico, sendo realizada a leitura individual dos documentos para identificar os principais termos evidenciados, os principais conceitos e definições e os principais resultados das respectivas pesquisas.

Portanto, além dos conceitos e definições encontrados servirem de base para a proposição do modelo de avaliação do *disclosure* para cooperativas agropecuárias, também foram utilizados na triangulação com os resultados encontrados na análise dos relatórios e nas entrevistas com os gestores das cooperativas analisadas no estudo de caso.

3.1.3 Estruturação do modelo

Com a análise de conteúdo do respectivo portfólio bibliográfico foi possível a proposição do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para as cooperativas agropecuárias, visando identificar se as cooperativas estão evidenciando os aspectos de sustentabilidade de forma satisfatória e qual a contribuição da evidenciação ou não evidenciação para o seu respectivo crescimento, desenvolvimento e rentabilidade, considerando-se a sustentabilidade tanto nas questões estratégicas como nas suas operações. Este modelo teve como base as questões estratégicas, sistema de governança corporativa e sistema de avaliação de desempenho, considerando-se os aspectos da sustentabilidade das cooperativas.

Para a caracterização do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade foram considerados os constructos e conceitos da fundamentação teórica apresentados no Capítulo 2, os constructos e conceitos da análise de conteúdo do portfólio bibliográfico e os instrumentos de avaliação e controle citados nos artigos analisados e utilizados pelos autores que compõem o arcabouço conceitual utilizado neste trabalho.

Na elaboração do modelo foram consideradas as quatro dimensões, relacionadas aos termos de busca do portfólio bibliográfico, seis categorias, considerando-se as próprias dimensões e a segregação da sustentabilidade no *tripe bottom line*, ou seja, contemplando-se os

aspectos econômicos, sociais e ambientais. Também contemplou 36 variáveis, associadas às dimensões, categorias e aos aspectos da sustentabilidade.

O modelo proposto pode ser considerado de forma preliminar, pois os documentos utilizados não trazem, de forma integrada e consistente, um modelo de avaliação do *disclosure*. Em vista disso, a proposição do modelo ocorreu pela utilização dos conceitos de vários documentos e instrumentos que tratam dos respectivos temas, o que, pela junção dos conceitos e procedimentos evidenciados, possibilitou a sua concepção.

3.2 APLICAÇÃO DO MODELO

Este tópico tem a finalidade de apresentar o processo de aplicação do modelo proposto, considerando, por meio de suas variáveis, a avaliação dos aspectos de sustentabilidade nas diretrizes estratégicas e nas operações das cooperativas agropecuárias do Paraná, vinculadas a OCEPAR. A avaliação ocorreu pela análise dos relatórios de gestão das cooperativas e análise, possibilitando uma análise quantitativa, por meio da estatística descritiva e análise hierárquica de *cluster* e, uma análise qualitativa, por meio de estudos de casos em algumas cooperativas na modalidade multicaseos visando identificar as razões para a evidenciação ou não evidenciação dos aspectos de sustentabilidade.

3.2.1 Processo de avaliação dos relatórios

No Paraná, 215 (duzentas e quinze) cooperativas estão registradas na OCEPAR. Deste montante, 69 (sessenta e nove) são registradas como sendo do setor agropecuário, o que representa cerca de um terço do total. Por sua vez, o setor agropecuário está em contato direto com o meio ambiente e as cooperativas estão ligadas aos aspectos do bem-estar social dos seus cooperados, dos funcionários e da comunidade, como um todo, considerando ainda a condição da geração de valor agregado e a busca do desenvolvimento próprio e da sociedade.

Tendo em vista que, um dos objetivos deste trabalho é avaliar o *disclosure* de sustentabilidade das cooperativas agropecuárias ligadas à OCEPAR, foram selecionadas as cooperativas que mantinham seus relatórios publicados no *website* ou que disponibilizaram parte deles pela solicitação do pesquisador, sendo que com esta condição estabelecida foram analisadas 13 cooperativas, no período de 2010 a 2018.

Após a definição do período da análise e da identificação das cooperativas que publicaram os relatórios anuais em seus respectivos *websites*, iniciou-se a análise dos relatórios

considerando-se o modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade, evidenciado na tabela 2 e 13 indicadores contábeis financeiros evidenciados na tabela 3. Sendo que, para isso, realizou-se leitura e análise de cada documento, identificando se havia informações sobre sustentabilidade e se as informações estavam evidenciadas, de maneira genérica ou específica, conforme a definição do modelo de mensuração, demonstrado no Quadro 9.

Após a avaliação dos relatórios de gestão das cooperativas, o próximo passo foi a elaboração da análise estatística, realizada por meio de análise quantitativa, contemplando a análise dos relatórios das cooperativas em estudo, sendo que, neste momento, foi aplicado o modelo de avaliação do *disclosure*, em forma de diagnósticos dos aspectos de sustentabilidade das cooperativas.

3.2.2 Análise quantitativa – análise dos relatórios

A análise quantitativa tem a finalidade de quantificar informações para este estudo. Para Creswell (2007), esta análise tem o objetivo de testar ou verificar uma teoria ao lugar de desenvolvê-la; o pesquisador apresenta uma teoria, coleta dados para testá-la e reflete sobre a confirmação ou não da teoria pelos resultados. Esta pesquisa também se caracteriza pelo uso da quantificação, tanto na coleta quanto no tratamento das informações, utilizando-se de técnicas estatísticas (RICHARDSON, 1999).

Busca, também, a aquisição de resultados que evitem possíveis distorções de análise e interpretação e que possibilitem a maximização da margem de segurança. De modo geral, a pesquisa quantitativa é suscetível de ser medida em escala numérica ((DIEHL, 2004; ROSENTAL, FRÉMONTIER-MURPHY, 2001).

Em face do exposto, a pesquisa quantitativa consistiu na coleta de dados mediante a busca das informações evidenciadas nos relatórios de gestão das cooperativas agropecuárias do Paraná, vinculadas à OCEPAR, que publicaram seus relatórios nos respectivos *websites*. Procedeu-se a análise dos dados com base na identificação dos aspectos de sustentabilidade nas diretrizes estratégicas e nas operações das cooperativas, sendo estas informações evidenciadas nos próprios *websites* e nos relatórios anuais de gestão.

Como um dos objetivos do trabalho foi identificar os motivos que levam as cooperativas a evidenciar ou não os aspectos de sustentabilidade em seus relatórios de gestão e se essa evidência proporciona algum impacto nos indicadores contábeis e financeiros dessas organizações, pode-se considerar as seguintes hipóteses quanto à evidência dos aspectos de sustentabilidade e sua influência no resultado das cooperativas:

H₀ - O planejamento das cooperativas e as suas operações, no que tange à evidenciação dos aspectos de sustentabilidade, afetam ou influenciam o resultado das cooperativas.

H_A - O planejamento das cooperativas e as suas operações, no que tange evidenciação dos aspectos de sustentabilidade, não afetam ou influenciam o resultado das cooperativas.

Por sua vez, a análise de *clusters* é uma das técnicas de análise multivariada que tem como propósito reunir objetos baseando-se nas características dos mesmos. Assim, os grupos resultantes da classificação devem apresentar um alto grau de homogeneidade interna e alta heterogeneidade externa (CORRAR, 2011).

O processo de uma análise de *clusters* consiste na divisão de um conjunto de dados para formar grupos, seguida da interpretação desses grupos e validação dos seus resultados. O processo inicial determina como os *clusters* podem ser desenvolvidos. O processo da interpretação envolve a compreensão das características de cada grupo. O processo final corresponde à validação dos resultados encontrados, juntamente com a descrição das características de cada *cluster* para explicar como eles podem diferir em dimensões relevantes ou algum outro aspecto (CORRAR, 2011).

Segundo Hair et al. (1998), a análise de *cluster* se caracteriza num conjunto de procedimentos estatísticos, cuja finalidade é agrupar objetos segundo suas propriedades, formando grupos ou conglomerados homogêneos. Roses e Leis (2002) compreendem que os conglomerados obtidos devem apresentar tanto uma homogeneidade interna (dentro de cada conglomerado), como uma grande heterogeneidade externa (entre conglomerados)

Na análise de *clusters*, pode-se utilizar os procedimentos hierárquicos aglomerativos, cuja principal característica reside no fato de os resultados de um estágio anterior serem sempre incluídos nos resultados dos estágios seguintes. A representação desse processo é feita por meio de um Dendrograma.

Um dos métodos para realizar os agrupamentos é o método *Ward*, que se baseia na perda de informação decorrente do agrupamento de objetos em conglomerados, medida pela soma total dos quadrados dos desvios de cada objeto em relação à média do conglomerado no qual o objeto foi inserido. Assim, a cada estágio do agrupamento, a soma dos quadrados dos desvios das variáveis em relação a cada objeto é minimizada. Esse procedimento tende a combinar grupos com menor número de observações (CORRAR, 2011).

Diante do número definido de *clusters* aplicou-se a análise de variância ANOVA com o teste de hipóteses *post hoc* de *Tukey*. Na Tabela 7 são detalhadas as médias dos testes de *Tukey* realizados para cada um dos dois *clusters* gerados. Segundo Field (2009), a análise de variância (ANOVA) é utilizada para análise de situações nas quais há diversas variáveis

independentes. Na operacionalização da ANOVA, optou-se pelo teste de hipóteses *post hoc* de *Tukey* para comparações múltiplas, pois, segundo o mesmo autor, este é indicado em situações em que os tamanhos das amostras são iguais, além de se conseguir controlar o erro do Tipo I.

Neste trabalho, os testes estatísticos foram realizados levando-se em conta a análise hierárquica de cluster, com os testes de variância ANOVA e *Tukey*, podendo identificar se as médias demonstram ou não diferenças significativas nesta categoria. Diante disso, foram realizadas análises mais aprofundadas em algumas cooperativas, inclusive, mediante entrevistas com seus respectivos gestores, conforme explanado nos capítulos seguintes.

Assim, após uma análise dos relatórios das cooperativas foi realizada uma avaliação do *disclosure* de sustentabilidade nas diretrizes estratégicas e nas práticas operacionais das principais cooperativas agropecuárias ligadas à OCEPAR, considerando-se as informações evidenciadas nos seus relatórios anuais de gestão. Na sequência, foi realizada uma análise estatística, por meio da estatística descritiva, da análise hierárquica de *clusters* e dos testes da ANOVA e *Tukey*.

Nesta etapa, por meio da análise de *cluster*, foram analisados os relatórios de 13 cooperativas, relativos ao período de 2010 a 2018. É mister destacar que estas cooperativas mantêm os relatórios publicados nos seus respectivos websites, entretanto, constatou-se, no momento da pesquisa, que algumas destas que não mantinham os relatórios disponíveis de todo este período, e, mediante a solicitação do pesquisador, passaram a disponibilizar.

Com os resultados da análise estatística, considerando-se a formação de dois grupos distintos quanto à evidenciação dos aspectos de sustentabilidade, bem como da análise das médias dos grupos e da identificação do impacto que a evidenciação da sustentabilidade pode causar nos indicadores contábeis e financeiros dessas organizações, obteve-se elementos para buscar as informações de ordem qualitativa, por meio do estudo de caso, para responder a algumas questões quanto à predisposição de se evidenciar ou não os aspectos de sustentabilidade por parte das respectivas cooperativas analisadas.

3.3 MOTIVOS PARA EVIDENCIAR OU NÃO A SUSTENTABILIDADE

Este tópico tem a finalidade de apresentar o processo de identificação dos motivos para as cooperativas evidenciar ou não evidenciar os aspectos de sustentabilidade nas diretrizes estratégicas e nas respectivas operações. Este processo ocorreu pela realização de uma análise qualitativa, por meio de estudos de casos em algumas cooperativas na modalidade multicascos.

3.3.1 Análise qualitativa – estudo de caso nas cooperativas

A pesquisa qualitativa, para Roesch (2010, p.155), é apropriada para a avaliação formativa, quando se trata de melhorar a efetividade de um programa ou plano, ou mesmo quando é o caso da apropriação de planos, ou seja, quando se trata de selecionar as metas de um programa e construir uma intervenção. Creswell (2007) compreende que os procedimentos qualitativos apresentam um grande contraste com os métodos da pesquisa quantitativa.

A investigação qualitativa emprega diferentes alegações de conhecimento, estratégias de investigação e métodos de coleta e análise de dados. Embora os processos sejam similares, os procedimentos qualitativos se baseiam em dados de texto e imagem, têm passos únicos na análise de dados e usam estratégias diversas de investigação.

De acordo com Richardson (1999), os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, assim como compreender e classificar processos dinâmicos vivenciados por grupos sociais.

Gaskell (2002, p. 65) compreende que a pesquisa qualitativa providencia os dados essenciais para o desenvolvimento e o entendimento das relações entre os atores sociais e sua situação. A intenção e a compreensão detalhada das crenças, atitudes, valores e motivação, em relação aos comportamentos das pessoas em contextos sociais específicos.

O estudo de caso, por sua vez analisa um acontecimento levando em conta sua totalidade, ou seja, faz uma análise sob a conjuntura real (YIN, 2005). Para Hartley (2004, p. 323), o estudo de caso objetiva fornecer uma análise do contexto e processos que iluminam as questões teóricas que estão sendo estudadas e, com isso, trata-se de uma atividade heterogênea. Para Creswell (2007), o estudo de caso caracteriza-se pela profundidade da investigação.

O estudo de caso, segundo Becker (1994), apresenta duplo objetivo: compreender o universo de pessoas participantes do estudo, através de identificação dos membros do grupo, suas atividades correlacionais e forma de relacionamento com a totalidade restante da população; e, estabelecer relações entre o procedimento social, bem como sua estrutura para possível e posterior construção teórica a respeito.

Para Yin (2005, p. 32), o estudo de caso é um estudo de caráter empírico que investiga um fenômeno atual no contexto da vida real. Entre os maiores benefícios, destaca-se a possibilidade de desenvolver uma nova teoria e aumentar o entendimento sobre eventos contemporâneos (MIGUEL, 2007).

Segundo Godoy (1995, p. 25), o estudo de caso pode ser caracterizado também como uma forma de fazer pesquisa, sendo que objeto investigado consiste em uma unidade analisada profundamente, com o exame detalhado de um ambiente, de um simples sujeito ou de uma situação em particular. Para Yin (2005), é um tipo de pesquisa empírica que investiga fenômenos contemporâneos, no seu contexto real, onde as fronteiras entre o fenômeno e a conjuntura não são claramente estabelecidas, bem como onde múltiplas fontes de evidências são usadas (LEONARD-BARTON, 1990).

O trabalho, em questão, é caracterizado como um estudo de caso a partir do momento em que o objeto de pesquisa selecionado trata de entidades cooperativas agropecuárias, onde se busca estabelecer, no contexto real, um fenômeno contemporâneo, no caso, o modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias do Paraná.

O estudo de caso foi realizado por meio de entrevistas com gestores de cooperativas agropecuárias, localizadas no Estado do Paraná. As entrevistas qualitativas, formais e semiformais foram realizadas com o auxílio de um roteiro, demonstrado no apêndice C, junto a gestores de algumas cooperativas selecionadas. A seleção destas contou com a intermediação por parte dos gestores da OCEPAR para a identificação e definição das cooperativas, bem como para viabilizá-las.

Para a definição dos possíveis entrevistados, foram considerados alguns requisitos, os quais deveriam ser atendidos pelos selecionados, dentre eles: a questão do tempo de trabalho na cooperativa, o cargo que ocupou e ocupa na cooperativa e o alinhamento com o tema pesquisado. Sendo que a condição ideal ou satisfatória deveria ser atendida por gestores que tivessem um tempo razoável de atuação na cooperativa, formação acadêmica e experiência que lhes proporcionassem condições para entender e relatar os fatos e informações sobre as operações e seu nível de alinhamento com o tema avaliação do *disclosure* de sustentabilidade.

Quadro 7: Fontes e métodos da coleta de dados

	Fontes de Evidências	Método de coleta das evidências
1	Observação dos fatos	Verificação como algo é realizado. Observar e verificar como determinada atividade/tarefa/ação/procedimento é realizado de fato.
2	Entrevistas	Entrevistas qualitativas formais e semiformais, com auxílio de um roteiro, com os responsáveis e seus subordinados, com a necessidade de intermediação.
3	Registros do processo	Análise de informações existentes em bancos de dados, resultados de processos/tarefas/atividades disponibilizados em quadros e murais, registros em formulários, relatórios, página da internet e atas do setor.
4	Documentos da organização	Manual de procedimentos, <i>check lists</i> , regras e fluxogramas disponibilizadas em documentos. Relatórios anuais e informações nas páginas da internet.

Fonte: Autoria própria, 2021.

A busca de dados também contou com a observação dos fatos, informações obtidas nos *websites*, análise de documentos e relatórios e entrevista com os gestores de algumas cooperativas selecionadas na análise dos relatórios, conforme pode ser observado no Quadro 7. A análise dos dados foi elaborada considerando a triangulação dos dados e evidências obtidas nas diversas fontes. Por fim, foi analisada a viabilidade da aplicação do modelo proposto e apresentado algumas sugestões quanto a evidenciação dos aspectos de sustentabilidade pelas cooperativas.

Neste sentido, foi realizada a pesquisa nos relatórios, documentos e entrevista com os gestores responsáveis por meio de um roteiro evidenciado na tabela 9, apêndice C, com 39 questões vinculadas às dimensões/categorias do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade definido neste trabalho, juntamente com a identificação das fontes para coleta das informações. Este roteiro considerou as necessidades de informação a ser coletada para cada pergunta formulada, as quais na sua maioria estão relacionadas com os instrumentos do GRI-G4 e das melhores práticas de governança corporativa para cooperativas do IBGC. O objeto de análise utilizado considerou quatro cooperativas e um órgão de apoio ao desenvolvimento das cooperativas (OCEPAR).

As entrevistas foram gravadas e arquivadas como fonte de pesquisa, posteriormente, foram analisadas e sintetizadas na sequência deste trabalho, as quais serviram de base para ajudar a responder porque algumas cooperativas evidenciam os aspectos de sustentabilidade e, também, para buscar o entendimento quanto aos resultados dos indicadores contábeis e financeiros das cooperativas.

3.3.2 Método misto - triangulação

Este estudo também se destaca pelo método misto de procedimentos (qualitativa e quantitativa), defendido por Creswell (2007), pela necessidade de esclarecer o objetivo de reunir dados quantitativos e qualitativos em um único estudo. Com a inclusão de métodos múltiplos de dados e formas múltiplas de análise, a complexidade desses projetos exige procedimentos mais explícitos. Esses processos também foram desenvolvidos, em parte, para atender a indigência de amparar os pesquisadores a criar projetos compreensíveis a partir de dados e análises complexas (CRESWELL, 2007).

Os pesquisadores de métodos mistos podem tomar decisões levando em conta quatro fatores, a saber: a implementação, momento da coleta dos dados quantitativos e qualitativos

sequencialmente; um segundo fator que afeta a escolha de uma estratégia é se será dada maior prioridade ou do maior peso à técnica qualitativa ou quantitativa; o terceiro fato está na integração dos dois tipos de dados ocorrer em diversos estágios do processo de pesquisa (coleta de dados, análise e interpretação dos dados. E, por fim, o quarto fator uma perspectiva teórica que deve ser analisada se esta perspectiva orienta todo o projeto (CRESWELL, 2007).

A técnica de triangulação, concomitante, é, possivelmente, a mais familiar entre os seis principais modelos de métodos mistos. Ela é selecionada como modelo quando o pesquisador usa dois métodos diferentes em uma tentativa de confirmar, fazer validação cruzada ou corroborar resultados dentro de um único estudo.

Zappelini e Feuerschutte (2015, p. 241) entendem a triangulação como “o procedimento que combina diversos métodos de coleta de dados, distintas populações, diferentes perspectivas teóricas e diferentes momentos no tempo, para consolidar suas conclusões sobre o fenômeno investigado”. O conceito de triangulação, conforme diversos autores, é derivado da técnica de navegação, em que se tomam pelo menos três pontos distintos para se determinar a localização de um objeto (ZAPPELINI, FEUERSCHUTTE, 2015).

Denzin (2009) compreende que a triangulação é uma estratégia para validar a pesquisa, podendo ser feita por quatro distintos formatos. Sendo, na primeira forma, a triangulação de dados ou o uso de distintas fontes de dados, produzidas em distintos momentos, lugares ou com diferentes sujeitos. A segunda, destaca-se pela triangulação de investigador, compondo-se pelo uso de diferentes pesquisadores com o objetivo de minimizar os defeitos subjetivos originários de um único sujeito. A terceira forma é a triangulação de teorias, na qual um fato é abordado e interpretado por diferentes perspectivas ou múltiplas teorias, a fim de elevar o conhecimento sobre o objeto em estudo. A quarta, e última, destaca-se pela triangulação metodológica de duas formas: dentro de um único método (intramétodo) ou entre métodos distintos (intermétodo).

Guion (2002) entende que a triangulação está dividida em cinco diferentes tipos. Os quatro primeiros tipos convergem com a classificação indicada por Denzin (2009), mas, esta autora, ainda, acrescenta um quinto tipo de triangulação, a ambiental, referindo-se ao emprego de diferentes locais ou fatores, dentre os quais, constam: horário, dia da semana ou estação do ano, com a finalidade de analisar a existência de fatores ambientais que possam interferir ou influenciar na produção dos dados.

Desse modo, fundamentando-se nas teorias de Denzin (2009) e Guion (2002), a triangulação metodológica pode ser realizada de duas formas: entre métodos quantitativos e qualitativos (triangulação intermétodos), e, interna a um método, por meio de diversas técnicas específicas referentes ao método em questão (triangulação intramétodo). Neste estudo, foi

utilizada a triangulação intermétodos com o método quantitativo na análise do *disclosure* de sustentabilidade nos relatórios das cooperativas agropecuárias e o método qualitativo na análise do porquê as cooperativas evidenciam ou não evidenciam os aspectos de sustentabilidade em seus relatórios e websites. Estes dois métodos associados com as questões teóricas sobre o tema, consolidam a triangulação intermétodos.

Neste sentido, o objeto de estudo deste trabalho considerou a coleta e análise dos dados das cooperativas agropecuárias do Paraná, identificando a condição atual de sustentabilidade das respectivas cooperativas e propondo um modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade. Este modelo foi estruturado a partir do levantamento bibliográfico e da utilização dos instrumentos que tratam da sustentabilidade, sendo que os resultados de sua aplicação foram analisados pela triangulação dos dados coletados por meio de entrevistas, observação e análise de documentos e instrumentos das próprias entidades.

Na sequência, procedeu-se à triangulação entre os dados e conceitos encontrados, considerando a triangulação entre a revisão sistemática de literatura e os métodos quantitativos e qualitativos, triangulação intermétodos, sendo que o método quantitativo trata da análise do *disclosure* de sustentabilidade nos relatórios das cooperativas agropecuárias e o método qualitativo aborda a análise do porquê as cooperativas evidenciam ou não evidenciam os aspectos de sustentabilidade em seus relatórios e websites.

O processo utilizado neste método de triangulação considerou os conceitos utilizados para a fundamentação teórica, na análise de conteúdo da (RSL); os resultados da análise estatística, que considerou a análise hierárquica de *cluster*, com a identificação de dois grupos distintos, também a análise das médias das variáveis de cada grupo, bem como os indicadores contábeis e financeiros destas organizações; e, as informações coletadas no estudo de caso, com a entrevista aos gestores, a análise qualitativa dos relatórios de gestão das cooperativas, a identificação e análise de outros documentos e informações, tanto no websites quanto nas mídias vinculadas a estas organizações.

Assim, contemplando todas essas informações, nas fases já mencionadas, e utilizando-se de métodos apropriados, procedeu-se à triangulação dos dados, cujo resultado pode ser observado no Capítulo 6 e também no Capítulo 7, onde estão evidenciadas: uma síntese dos principais resultados; e a demonstração das lições aprendidas.

4 CONSTRUÇÃO DO MODELO DE AVALIAÇÃO

Para o desenvolvimento do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade em cooperativas agropecuárias, os aspectos de sustentabilidade devem contemplar tanto as questões estratégicas das organizações quanto as suas operações. Neste contexto, as questões estratégicas estão relacionadas com o posicionamento estratégico e com as estratégias corporativas e, as questões das operações, estão associadas com a realização das suas atividades.

Neste sentido, com base nos temas definidos para a fundamentação teórica, esta seção tem a finalidade demonstrar a seleção do portfólio bibliográfico, cujo produto contempla o conjunto de artigos selecionados, a análise de conteúdo dos artigos selecionados, buscando os principais conceitos e instrumentos para a proposição do modelo, o que, por sua vez, contempla o desenvolvimento do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade.

4.1 SELEÇÃO DO PORFÓLIO BIBLIOGRÁFICO

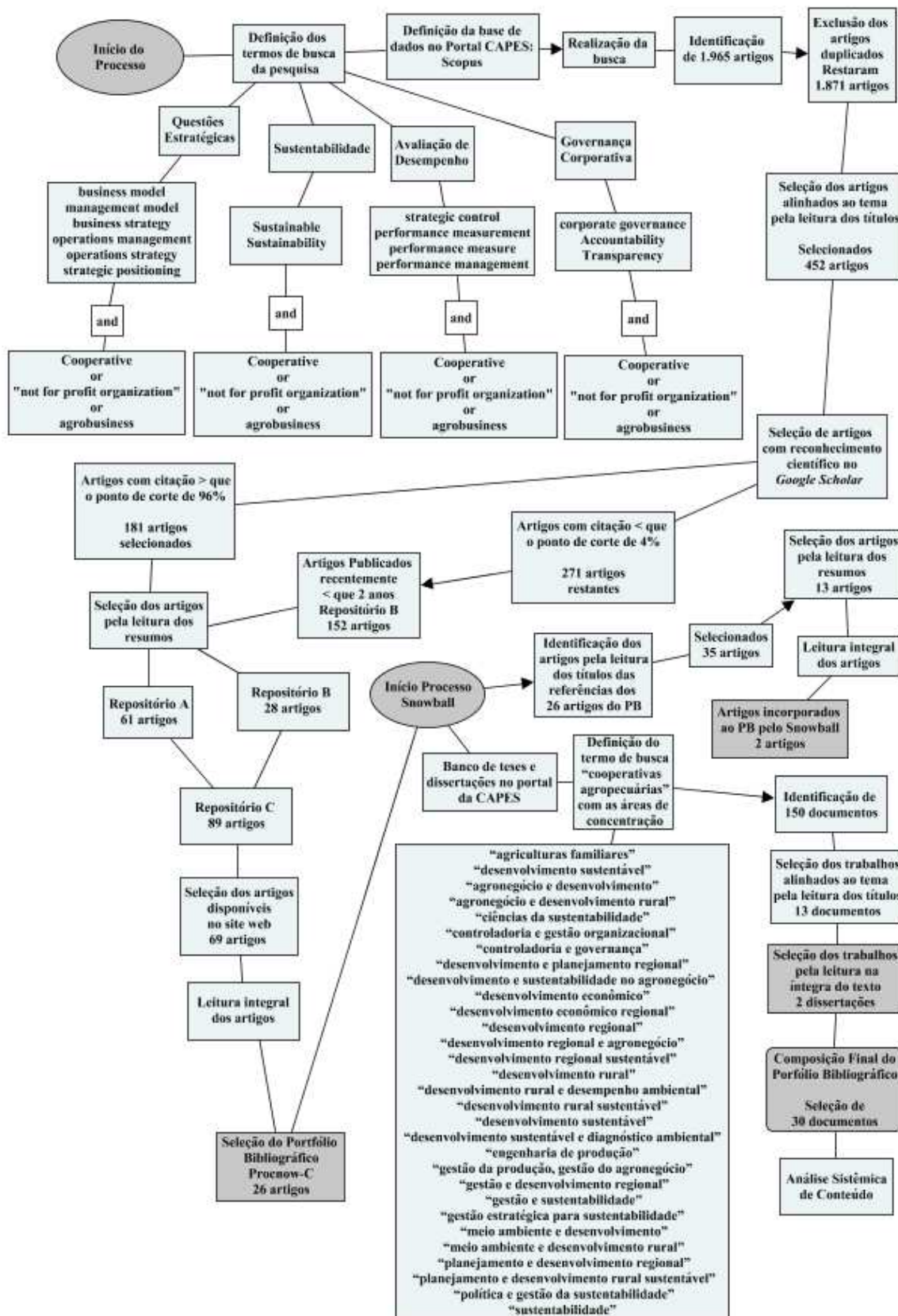
Essa seção apresenta o processo de identificação e seleção do conjunto de artigos e teses que compõem o portfólio bibliográfico, para dar base para a proposição do modelo. Contempla o objetivo específico de “Identificar o estado da arte do tema sustentabilidade na gestão das cooperativas agropecuárias no contexto internacional, por meio da análise bibliográfica”.

Para desenvolver um trabalho e construir o conhecimento, o primeiro passo do pesquisador consiste na revisão da literatura acerca do tema, assim, a seleção do referencial bibliográfico por meio do *Proknow-C* realiza-se de forma recursiva por meio das etapas: a) definição dos artigos científicos nas bases de dados; b) estabelecimento de um banco de artigos brutos, seguindo por uma série de procedimentos pré-estabelecidos até a fase de filtragem e seleção do portfólio bibliográfico alinhado ao tema do pesquisador (AFONSO et al., 2011).

Seleção do banco de artigos brutos

Para definir o banco de artigos brutos, parte-se da determinação dos eixos da pesquisa, dos termos de buscas e da definição dos bancos de dados. Neste trabalho, foram definidos quatro eixos de pesquisa e 15 termos de busca, conforme a percepção do pesquisador, sendo que o Eixo 1 está relacionado com as questões estratégicas, diretrizes estratégicas e posicionamento estratégico, o Eixo 2 relaciona-se com sustentabilidade, o Eixo 3 relacionado com avaliação de desempenho e o Eixo 4 relacionado com governança corporativa, Figura 2.

Figura 2: Processo de seleção do portfólio bibliográfico pelo *Proknow-C* e *Snowball*



Fonte: Autoria própria, 2021.

Considerando o processo de busca, cada termo de busca foi combinado com as palavras “*cooperative*”, “*not for profit organization*” e “*agrobusiness*”, utilizando os campos título (*article title*), o resumo (*abstract*) e as palavras-chave (*keywords*). A delimitação temporal foi de 10 anos e 8 meses (de 2008 a agosto de 2018) e publicações do tipo *Journal Article*.

Na definição do banco de dados foi considerada a base *Scopus*. Após realizada a consulta nesta base de levantamento dos artigos com os 15 termos de busca foram selecionadas 1.965 publicações para compor o portfólio denominado banco de artigos bruto.

Filtragem do banco de artigos brutos

No processo de filtragem do banco de artigos, foram selecionadas 1.965 publicações considerando os seguintes aspectos: a) artigos repetidos; b) títulos dos artigos alinhados ao tema de pesquisa; c) artigos com reconhecimento científico; d) resumos alinhados ao tema de pesquisa; e, e) texto integral dos artigos alinhados com o tema da pesquisa. Usou-se um *software* de gerenciamento bibliográfico para a importação das publicações selecionadas nas bases de dados pesquisadas. Com isso, foram selecionados 495 artigos para o Eixo 1, 800 artigos para o Eixo 2, 208 artigos para o Eixo 3, e 462 artigos para o Eixo 4.

Após importação, com a análise dos artigos duplicados foram removidos 94 artigos, restando 1.871 artigos no banco de artigos bruto. A próxima etapa foi a análise quanto ao alinhamento do título em relação ao tema da pesquisa, detectando-se uma grande quantidade de artigos fora do escopo da pesquisa, somando 1.419. Assim, restaram 452 artigos não duplicados e com título alinhado ao tema de pesquisa nos respectivos eixos definidos, submetidos à análise quanto ao reconhecimento científico no *Google Scholar*.

Para fins dessa análise, entende-se por reconhecimento científico de um artigo como sendo o número considerável de citações encontradas para o artigo, após consulta ao *Google Scholar*. Nesta etapa, os artigos foram divididos em dois grupos: a) primeiro grupo com reconhecimento científico; e b) segundo grupo ainda sem reconhecimento científico.

No primeiro grupo, foram selecionados 181 artigos, com uma representatividade de 96%, sendo que os artigos com menor número de citações, considerando este ponto de corte, tiveram 5 citações. Após isso, foram submetidos à análise do alinhamento do resumo em relação ao tema de pesquisa. Foram selecionados 61 artigos não duplicados, com reconhecimento científico e com título e resumo alinhado ao tema da pesquisa, 16 artigos para o Eixo 1, 24 artigos para o Eixo 2, 8 artigos para o Eixo 3 e, 13 artigos para o Eixo 4.

No segundo grupo, composto por 271 artigos, encontrou-se 119 artigos publicados há mais de dois anos e meio, de 2008 a 2015; e 152 artigos publicados recentemente (nos anos de 2016, 2017 e até agosto de 2018), possuindo potencial para reconhecimento científico futuro. Esses artigos foram submetidos à análise do alinhamento do resumo em relação ao tema de pesquisa, restando desta análise 28 artigos com resumo alinhado, sendo esses incluídos aos 61 artigos com reconhecimento científico e com título e resumo alinhados. Assim sendo, obteve-se 89 artigos não repetidos, com título e resumo alinhados, com reconhecimento científico ou publicados recentemente.

Em seguida, os 89 artigos selecionados foram analisados em relação ao alinhamento do texto integral com o tema de pesquisa. Dos 89 artigos, 20 artigos não possuíam texto completo disponível na base *Scopus*, sendo eliminados.

Os 69 artigos que restaram tiveram seus textos analisados na íntegra e, então, 43 artigos foram excluídos por não estarem alinhados com o tema proposto. Assim, 26 artigos foram considerados constituintes do Portfólio Bibliográfico dos artigos relevantes e alinhados ao tema. Portanto, o processo de filtragem resultou em um Portfólio Bibliográfico formado por 26 artigos, conforme Figura 1, sendo 5 (cinco) artigos para o Eixo 1, 7 (sete) artigos para o Eixo 2, 6 (seis) artigos para o Eixo 3 e, 8 (oito) artigos para o Eixo 4.

Para identificar as populações escondidas, aplicou-se o *Snowball*, considerando as referências destes 26 artigos. Procedeu-se à leitura dos títulos e veículos de publicação, selecionando-se 35 documentos para leitura dos resumos, destes, verificou-se que 13 artigos mereciam a leitura de forma integral, assim, finalizou-se com a escolha de 2 artigos que estavam alinhados a temática.

Ainda, mediante amparo no método *Snowball*, foi realizado o incremento de teses e dissertações, com a pesquisa no banco de teses e dissertações da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES). A busca foi iniciada inserindo-se a palavra “cooperativas agropecuárias” como termo de busca principal, seguindo para o filtro das áreas de concentração que foram: “agriculturas familiares”, “desenvolvimento sustentável”, “agronegócio e desenvolvimento”, “agronegócio e desenvolvimento rural”, “ciências da sustentabilidade”, “controladoria e gestão organizacional”, “controladoria e governança”, “desenvolvimento e planejamento regional”, “desenvolvimento e sustentabilidade no agronegócio”, “desenvolvimento econômico”, “desenvolvimento econômico regional”, “desenvolvimento regional”, “desenvolvimento regional e agronegócio”, “desenvolvimento regional sustentável”, “desenvolvimento rural”, “desenvolvimento rural e desempenho

ambiental”, “desenvolvimento rural sustentável”, “desenvolvimento sustentável”, “desenvolvimento sustentável & diagnóstico ambiental”, “engenharia de produção”, “gestão da produção”, “gestão do agronegócio”, “gestão e desenvolvimento regional”, “gestão e sustentabilidade”, “gestão estratégica para sustentabilidade”, “meio ambiente e desenvolvimento”, “meio ambiente e desenvolvimento rural”, “planejamento e desenvolvimento regional”, “planejamento e desenvolvimento rural sustentável”, “política e gestão da sustentabilidade”, “sustentabilidade”.

Com esta análise, obteve-se 150 documentos para a leitura de títulos, os quais, ao fim do processo, chegou-se a 13 documentos para a avaliação global, e, por fim, a 2 documentos selecionados e incluídos ao portfólio. Constatou-se que, nas referências dos artigos selecionados, constam os documentos do *Global Reporting Initiative* (GRI – G4), Guia das melhores práticas de governança para cooperativas e o *Corporate Management Model* da corporação *Mondragon*. Também foram encontradas referências da utilização das informações do sítio da *International Cooperative Alliance* (ICA), da Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB), e da Organização e Sindicato das Cooperativas do Paraná (OCEPAR). Destaca-se que estes documentos também foram utilizados para o processo da proposição do modelo.

Assim, os 28 artigos apresentados, juntamente com os 2 documentos relacionados, conforme evidenciados na Tabela 1, são considerados relevantes para a análise das características das publicações sobre modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para cooperativas agropecuárias. Outrossim, cumpre salientar que esse portfólio não representa o estado da arte dos eixos de pesquisa, mas, sim, das intersecções entre eles, consideradas as delimitações do tema feito pelo pesquisador.

Tabela 1: Relação do portfólio bibliográfico *Proknow-C*

Artigos do Portfólio - Proknow-C – Eixo 1 – Aspectos estratégicos	
1	An, J., Cho, S. H., Tang, C. S. (2015). Aggregating Smallholder Farmers in Emerging Economies. <i>Production and Operations Management</i> . Vol. 24, Nº 9, p. 1414–1429.
2	Simão, G. L., Calegário, C. L. L., Antonialli, L. M., Santos, A. C. (2017) Competitividade e Isomorfismo: análise do perfil estrutural e financeiro-contábil de grandes cooperativas agropecuárias brasileiras. <i>Revista de Economia e Sociologia Rural</i> . Vol. 55, Nº 01, p. 65-84.
3	Juliá-Igual, J. F., Meliá-Martí, E., García-Martinez, G. (2011). Strategies developed by leading EU agrifood cooperatives in their growth models. <i>Service Business</i> . Published online: 6 December, p. 27-46.
4	Lauermann, G. J., Silva, E. D., Moreira, V. R., Veiga, C. P. (2017) Strategies of industrialization of agricultural cooperatives. <i>Revista Spacios</i> . Vol. 38, Nº 02, p. 23-42.
5	Flecha, R. and Ngai, P. (2014) The challenge for Mondragon: Searching for the cooperative values in times of internationalization. <i>Organization</i> . Vol. 21, Nº 5, p. 666–682.

Artigos do Portfólio - Proknow-C – Eixo 2 – Sustentabilidade

- 6 Aris, N. A., Marzuki, M. M., Othman, R., Rahman, S. A., Ismail, N. H. (2018). Designing indicators for cooperative sustainability: the Malaysian perspective. *Social Responsibility Journal*. Vol. 14, Nº 1, p. 226-248.
 - 7 Stallman, H. R. (2011). Ecosystem services in agriculture: Determining suitability for provision by collective management. *Ecological Economics*. Vol. 71, p. 131–139
 - 8 Gonzalez, R. A. (2017). Going back to go forwards? From multi-stakeholder cooperatives to Open Cooperatives in food and farming. *Journal of Rural Studies*. Vol. 53, p. 278-290.
 - 9 Piedra-Muñoz, L., Galdeano-Gómez, Emilio., Pérez-Mesa, J. C. (2016). Is Sustainability Compatible with Profitability? An Empirical Analysis on Family Farming Activity. *Sustainability*. Vol. 8, p. 893-908.
 - 10 Segui-Mas, E., Bollas-Araya, H. M., Polo-Garrido, F. (2015). Sustainability assurance on the biggest cooperatives of the world: an analysis of their adoption and quality. *Annals of Public and Cooperative Economics*. Vol. 86, Nº 2, p. 363-383.
 - 11 Marcis, J., Bortoluzzi, S. C., Lima, E. P., Costa, S. E. G. (2018). Sustainability performance evaluation of agricultural cooperatives' operations: a systemic review of the literature. *Environment, Development and Sustainability*. Published online: 1 February, p. 1-16.
 - 12 Battaglia, M.; Bianchi, L., Frey, M., Passetti, E. (2015). Sustainability reporting and corporate identity: action research evidence in an Italian retailing cooperative. *Business Ethics: A European Review*. Vol. 24 Nº 1, p. 52-72.
-

Artigos do Portfólio - Proknow-C – Eixo 3 – Avaliação de Desempenho

- 13 Ilha, P. C. S., Piacenti, C. A., Leismann, E. L. (2018) Uma Análise Comparativa da Competitividade Econômico-financeira das Cooperativas Agroindustriais do Oeste do Paraná. *Revista de Economia e Sociologia Rural*. Vol. 56, Nº 1, p. 091-106.
 - 14 Soboh, R., Lansink, A. O., Dijk, G. V. (2012). Efficiency of Cooperatives and Investor Owned Firms Revisited. *Journal of Agricultural Economics*. Vol. 63, Nº 1, p. 142–157.
 - 15 Beer, H. A. and Micheli, P. (2017). How performance measurement influences *stakeholders* in not-for-profit organizations. *International Journal of Operations & Production Management*. Vol. 37, Nº 9, p. 1164-1184.
 - 16 Muda, I., Roosmawati, F., Siregar, H. S., Ramli., Manurung, H., Banuas, T. (2018). Performance Measurement Analysis of Palm Cooperative Cooperation with Using Balanced Scorecard. *IOP Conference Series: Materials Science and Engineering*, Vol. 288, Conf. 1, p. 1-6.
 - 17 Susanty, A., Bakhtiar, A., Purwaningsih, R., Dewanti, D. F. (2018). Performance Measurement of the Relationship Between Farmers-Cooperatives-Industrial Processing Milk in a Dairy Supply Chain: A Balanced Supply Chain Management Scorecard Approach. *IEEE International Conference on Industrial Engineering and Engineering Management (IEEM)*. p. 1387-1391.
 - 18 Kalogeras, N., Pennings, J. M. E., Benos, T., Doumpos, M. (2013). Which Cooperative Ownership Model Performs Better? A Financial-Decision Aid Approach. *Agribusiness*. Vol. 29, Nº 1, p. 80–95.
-

Artigos do Portfólio - Proknow-C – Eixo 4 – Governança Corporativa

- 19 Bijman, J., Hendrikse, G., Oijen, A. V. (2013) Accommodating Two Worlds in One Organisation: Changing Board Models in Agricultural Cooperatives. *Managerial and Decision Economics*. Vol. 34, Nº 3-5, p. 204–217.
 - 20 Akahoshi, W. B. and Binotto, E. (2016). Cooperatives and social capital: the Copasul case, Mato Grosso do Sul state. *Gestão & Produção*. Vol. 23, Nº 1, p. 104-117.
 - 21 Teixeira, M. G., Roglio, K. D. D., Marcon, R. (2017). Institutional logics and the decision-making process of adopting corporate governance at a cooperative organization. *Journal of Management & Governance*. Vol. 21, Nº 1, p. 181–209.
 - 22 Paredes-Frigolett, H., Nachar-Calderón, P., Marcuello, C. (2017). Modeling the governance of cooperative firms. *Computational and Mathematical Organization Theory*. Vol. 23, Nº 1, p. 122–166.
 - 23 Strand, R., Freeman, R. E. (2015). Scandinavian Cooperative Advantage: The Theory and Practice of Stakeholder Engagement in Scandinavia. *Journal of Business Ethics*. Vol. 127, Nº 1, p. 65–85.
 - 24 Costa, D. R. M.; Chaddad, F. R., Furquim de Azevedo, P. (2012). Separação Entre Propriedade e Decisão de Gestão nas Cooperativas Agropecuárias Brasileiras. *Revista de Economia e Sociologia Rural*. Vol. 50, Nº 2, p. 285-300.
 - 25 Bijman, J., Hanisch, M., Van Der Sangen, G. (2014). Shifting control? the changes of internal governance in agricultural cooperatives in the EU. *Annals of Public and Cooperative Economics*. Vol. 85, Nº 4, p. 641–661.
-

-
- 26 Segui-Mas, E., Bolas-Araya, H. M., Asensi Peiró, P. (2016). Why do cooperatives assure their CSR reports? An analysis of the motivations and benefits in a big retail cooperative. *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*. Nº 87, p. 39-68.
-

Artigos do Portfólio - Proknow-C – Snowball

-
- 27 Epstein, M. J., Buhovac, A. R., Yuthas, K. (2015). Managing Social, Environmental and Financial Performance Simultaneously. *Long Range Planning*. Vol. 48, Nº 1, p. 35-45.
-
- 28 Zylberstajn, D. (2002). Quatro estratégias fundamentais para as cooperativas agrícolas: In: Braga, M. J., Reis, B. S. (org.). *Agronegócio Cooperativo: Reestruturação e Estratégias*. Viçosa: UFV. p.55-75.
-

Teses e Dissertações

-
- 29 Irie, A. C. (2018). A governança formal e informal de uma cooperativa agropecuária sob a ótica dos associados. Dissertação de Mestrado em Administração, Universidade Federal do Mato Grosso do Sul. Campo Grande, MS.
-
- 30 Delai, A. P. D. (2017). Análise de desempenho econômico e social do cooperativismo no agronegócio: um estudo de caso da cooperativa agroindustrial Amambai – COOPERSA. Dissertação de Mestrado em Agronegócio, Universidade Federal da Grande Dourados. Dourados, MS.
-

Fonte: Dados da pesquisa.

Assim, este portfólio bibliográfico está alinhado com o tema deste estudo, modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias, considerando-se a seleção dos principais artigos, autores, periódicos e as palavras-chave mais utilizadas no assunto. Após a seleção dos artigos, a próxima etapa da revisão sistemática de literatura consiste na elaboração da análise de conteúdo.

4.2 ANÁLISE DE CONTEÚDO

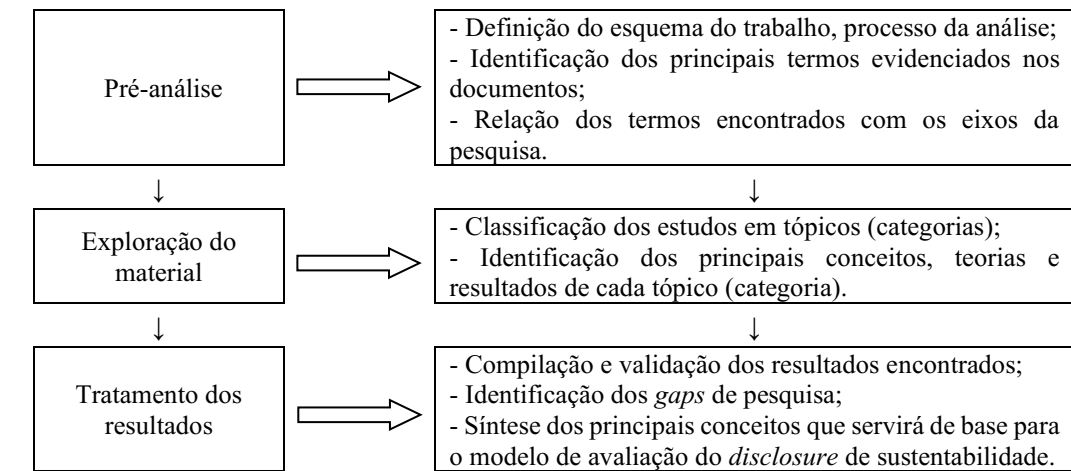
Considerando-se que o objeto deste trabalho é a avaliação do *disclosure* de sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias e a proposição de um modelo que possibilite esta avaliação, buscou-se um portfólio de trabalhos sobre os temas relacionados a este processo, que contemplasse as questões estratégicas (posicionamento estratégico e diretrizes estratégicas), as questões do processo de gestão (governança corporativa para cooperativas), questões de avaliação de desempenho, considerando-se a sustentabilidade (GRI – G4, 2015).

Com base nesta composição inicial do modelo, definiu-se 4 eixos de pesquisa para as buscas dos artigos, a saber: Eixo 1 – aspectos estratégicos das cooperativas agropecuárias; Eixo 2 – aspectos da sustentabilidade em cooperativas agropecuárias; Eixo 3 – aspectos de avaliação de desempenho para cooperativas agropecuárias; e, Eixo 4 – aspectos da governança corporativa para cooperativas agropecuárias. Como resultado desta busca, obteve-se um portfólio com 30 documentos, sendo 28 artigos e duas dissertações.

Quanto à análise de conteúdo, buscou-se nestes documentos científicos a identificação dos elementos que servissem de base para a proposição do modelo de avaliação dos *disclosure*

dos aspectos de sustentabilidade com a utilização do método de Bardin (2011), considerando-se as fases da pré-análise, exploração do material e tratamento dos resultados, conforme evidenciado na Figura 3.

Figura 3: Processo da análise sistemática de conteúdo



Fonte: Baseada em BARDIN, 2011.

Na pré-análise, foi definida a metodologia sobre como analisar os documentos do portfólio bibliográfico, mediante a leitura individual dos documentos para identificar os principais termos evidenciados, os principais conceitos e definições e os principais resultados, das respectivas pesquisas, os quais serviram de base para a proposição do modelo.

Foram identificados, inicialmente, os conteúdos relacionados às principais palavras-chave encontradas no portfólio bibliográfico. Assim, as várias palavras-chave (termos) abordadas, por diversas vezes, foram conceituadas e serviram de base para a estrutura dos trabalhos. Neste processo, os 10 termos que mais se destacaram em trabalhos, foram: “cooperativas” em 20 trabalhos; “modelo de negócios” em 16 artigos; “teoria” em 12 trabalhos; “sustentabilidade” em 10 trabalhos; “governança corporativa” e de “análise” em 9 trabalhos respectivamente; “gerenciamento” e “framework” em 8 artigos, respectivamente; “avaliação de desempenho” e “estratégia” em 7 trabalhos, respectivamente.

Considerando-se que os trabalhos que compuseram o portfólio bibliográfico abordaram diversas teorias, modelos e frameworks, nenhum trabalho apresentou um modelo avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para as cooperativas agropecuárias que abordasse as questões estratégicas, de governança, de avaliação de desempenho e da sustentabilidade, ao mesmo tempo, ou seja, conforme justificado, e em consonância com o trabalho de Marcis (2017).

Na sequência, estruturou-se a composição da análise e agrupamento deste conteúdo em cinco tópicos, definidos, anteriormente, como termos de busca para a seleção dos artigos

bibliográficos por meio do método *Procknow-C*, os quais servirão de base para a composição do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade, conforme se apresentam: a) cooperativas agropecuárias; b) aspectos estratégicos; c) governança corporativa; d) sustentabilidade; e) avaliação de desempenho. Salienta-se que estes são os termos que mais apareceram na análise dos artigos do portfólio bibliográfico.

Justifica-se esta estruturação conceitual, em cinco tópicos, pelo suporte para a composição das dimensões, categorias e variáveis do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade, proposto e, posteriormente, aplicado como diagnóstico nas respectivas cooperativas agropecuárias. Assim, com a leitura e a análise de cada artigo e/ou dissertação, foram agrupados os principais conceitos nos tópicos selecionados.

Na sequência, serão apresentados os elementos, juntamente com as definições e abordagem dos respectivos trabalhos que compõem o portfólio bibliográfico (PB). Com efeito, salienta-se que, em parte das definições, são apresentados como referência os números de ordem dos trabalhos do PB.

4.2.1 Artigos que tratam de Cooperativas Agropecuárias

A definição, internacionalmente, definida pela Aliança Cooperativa Internacional, descreve as cooperativas, como: uma associação autônoma de pessoas unidas voluntariamente para satisfazer suas necessidades e aspirações econômicas, sociais e culturais comuns por meio de uma empresa de propriedade conjunta e democraticamente controlada (2,4, 6, 8, 10, 11, 12, 20,22, 26,28, 29,30)

Por sua vez, uma cooperativa agrícola é uma associação que é gerida pelos seus membros agricultores que cooperam com outros membros da cooperativa para gerar benefícios econômicos. Cooperativas agropecuárias como a integração das unidades econômicas de seus associados voltadas à busca de competitividade, distribuindo renda de forma equitativa, desenvolvendo autogestão e superando dificuldades conjuntamente (1, 2, 4, 11, 12, 19, 20, 21, 29, 30).

As cooperativas agropecuárias podem agregar valor à produção primária por meio das indústrias de transformação. A cooperativa tem como principal finalidade a intermediação entre o mercado e a economia dos cooperados, promovendo o seu incremento e podendo promover a integração do produtor à cadeia produtiva, implementando uma estratégia de criação de valor baseada na cooperação com seus *stakeholders* (13, 19, 20, 21, 23, 29, 30).

O atendimento aos princípios cooperativos leva as organizações cooperativas a realizarem suas atividades com o objetivo de atender às necessidades e preocupações de seus membros e demais *stakeholders*, como a comunidade local, funcionários, fornecedores, clientes, outras cooperativas e a sociedade, em geral. Pela sua natureza, desenvolve seus negócios de maneira responsável, contribuindo para o desenvolvimento da comunidade ou local onde estão inseridas, sem comprometer sua viabilidade econômica (12, 26, 30).

As cooperativas tomaram um caminho na área da sustentabilidade que as colocam em melhor posição estratégica, sendo entidades com uma natureza jurídica característica, para as quais, a sustentabilidade é, fundamentalmente, importante na forma e condição em que operam (10, 26, 30).

A estratégia competitiva tem sucesso quando leva a empresa a alcançar seus objetivos, uma vez que a busca de uma posição competitiva favorável é fundamental no setor em que ela atua. A estratégia competitiva visa estabelecer uma posição lucrativa e sustentável contra as forças que determinam a concorrência (ILHA et al., 2018).

Akahoshi e Binoto (2016) compreendem que o cooperativismo, quando bem realizado com base nos princípios cooperativos, apresenta-se como um modelo que permite criar um grande volume de capital social, com base no estudo de caso realizado. Pode-se concluir que o capital social, criado por meio da manutenção da postura cooperativas, dá transparência nas ações da cooperativa e dos cooperados, assim como, das fortes relações de confiança, pode levar a organização cooperativa ao sucesso.

4.2.2 Artigos que tratam dos aspectos estratégicos

Segundo as considerações de Lima (2013), atendendo à necessidade de ampliação dos negócios, em diferentes setores da empresa, os gestores se deparam com a necessidade de ampliar as estratégias e promover competitividade e sustentabilidade. Com base neste contexto, os estudos sobre sustentabilidade trouxeram para os conceitos de estratégias e práticas organizacionais a necessidade de refletir e ampliar os objetivos da empresa (DELAI, 2017).

Assim, a fim de alcançar os objetivos empresariais, as estratégias sustentáveis podem ser utilizadas para promover as mudanças no ambiente e no comportamento dentro das organizações (SILVA, 2008). A Estratégia de Sustentabilidade Econômica consiste em uma das formas de se atingir os objetivos, pois considera além do resultado financeiro, as questões

sociais que visam melhoria na qualidade de vida e condições de renda, além da ambiental que busca o uso dos recursos naturais com redução de poluição e maior preservação (DELAÍ, 2017).

A rentabilidade é, geralmente, considerada a medida mais importante do sucesso competitivo, uma vez que o aumento da rentabilidade de uma exploração agrícola também aumentaria a sua competitividade. No modelo utilizado por Piedra-Muñoz et al. (2016), essa medida é a variável dependente, calculada como o lucro atual por unidade produtiva.

As cooperativas podem implementar diferentes graus de inclusão de *stakeholders* democráticos nos processos de tomada de decisão, atribuindo o número de tipos de *stakeholders* envolvidos e os poderes de decisão investidos sobre eles. Esse processo implementa o princípio da governança de baixo para cima usando um modelo de controle que permite que diferentes classes de modelos de governança sejam definidas de acordo com o nível de inclusão que os *stakeholders* têm nos processos de tomada de decisão. (PAREDES-FRIGOLETT et al. 2017).

Nos resultados de Delai (2017), a cooperativa deve manter a conformidade com suas metas e objetivos, a fim de competir economicamente e promover socialmente seus cooperados. Para atingir melhores resultados, é importante que as estratégias de gestão da cooperativa contemplem novas formas de obtenção de receita, além de oportunizar capacitação de gestão para os cooperados e funcionários, voltada à análise de mercado, aproveitamento de recursos disponíveis e enfatizando constantemente os princípios que regem o cooperativismo.

Ao lado do modelo de gestão tradicional, as cooperativas agrícolas, na Holanda, também têm aplicado o chamado "Modelo Corporativo" e "Modelo de Gestão". A principal característica do Modelo de Gestão é que os gerentes profissionais compõem o quadro de diretores da cooperativa, sendo que o quadro de diretores não mais consiste em membros da cooperativa. Este modelo é bastante excepcional, sendo usado apenas na Holanda e na Estônia. (BIJMAN, HANISCH, SANGEN, 2014).

A Consum, cooperativa espanhola, por meio de uma abordagem estratégica, desenvolveu sua missão, visão e valores corporativos. Esta organização, utilizando as diretrizes do modelo de gestão, deseja satisfazer seus clientes e membros por meio de compras que ofereçam qualidade, variedade, preço e serviço, com base na atenção e no comprometimento de seus funcionários. Em relação à sua visão, a Consum deseja ser uma cooperativa independente, inovadora, honesta e sustentável, na qual os clientes tenham a capacidade de escolha e bons preços. Seus valores incluem ouvir clientes, colaboradores, fornecedores e o meio ambiente, além de fornecer produtos, treinamento, informação, saúde, desenvolvimento e sustentabilidade, além de responsabilidade com comprometimento, honestidade e respeito (CONSUM, 2015; SEGUÍ-MAS, BOLLAS-ARAYA, ASENSI PEIRÓ, 2016).

A Política de Responsabilidade Social da Consum está integrada às suas outras políticas, como Política de Qualidade, Política de Saúde e Segurança, Política Ambiental, e Responsabilidade Familiar. Assim, o relatório de RSC é um dos principais canais de comunicação com seus *stakeholders*. O comitê de RSC cooperativo, onde todos os departamentos estão representados, prepara o relatório de RSC, sendo que todos os departamentos trabalham no relatório e contribuem com indicadores específicos. As técnicas de mensuração de indicadores seguem os protocolos da GRI, os quais incorporam indicadores econômicos e sociais específicos da empresa. (SEGUÍ-MAS, BOLLAS-ARAYA, ASENSI PEIRÓ, 2016).

Os resultados do estudo, realizado por Seguí-Mas, Bolas-Araya, Asensi Peiró (2016), consideram, pela análise documental, a Consum trabalha continuamente para atender a todos os seus requisitos de responsabilidade social. Assim, sua política de responsabilidade social busca oferecer desempenho consistente em todos os seus processos, bem como na avaliação dos resultados.

Por sua vez, a cooperativa de Amambá – MS (COOPERSA), utilizando um instrumento chamado de Índice de Sustentabilidade e Desempenho Organizacional (ISDOR) considera que uma gestão baseada nos princípios da sustentabilidade pode gerar melhores resultados, por meio da adoção de estratégias e práticas de gestão e do respectivo envolvimento de colaboradores e cooperados no processo efetivo das estratégias firmadas pela gestão. Tal metodologia pode servir para demais organizações que visem avaliar sua atuação e buscar dados que forneçam informações necessárias para a tomada de decisões futuras que promovam sustentabilidade à gestão. (DELAI, 2017).

Em vista disso, os índices foram agrupados, sob as dimensões: Econômica – identificação das condições econômicas da cooperativa e de seus cooperados e o alinhamento das estratégias com a prática; e, Social – caracterizando as percepções dos cooperados frente às ações da cooperativa, bem como os seus resultados frente às suas estratégias. (DELAI, 2017).

No que tange à competitividade das grandes cooperativas, parece ser decorrente da busca do equilíbrio entre o custo de produção, por uma preocupação social e política, e a cadeia de valor extensa e diversificada, com potencial de poder barganhar no mercado frente aos demais agentes econômicos (SIMÃO et al., 2017).

O estudo de Juliá-Igual, Meliá-Martí e García-Martinez (2011) considera que não existe um modo único de gestão, já que cada uma das cooperativas possui seu próprio modelo de crescimento. Algumas assumem uma política mais próxima da gestão tradicional de empresas para melhorar a capacidade financeira, desenvolvendo, assim, as atividades da organização e

aumentando o volume de negócios. Outras mantêm o formato cooperativo. Porém, ambas buscam dar ênfase no desenvolvimento da marca própria da cooperativa, a fim de melhorar a penetração no mercado e, particularmente, a internacionalização.

No contexto das cooperativas, de modo geral, a expansão ocorre, inicialmente, para o mercado interno e, após, para o mercado global. Este processo tornou-se uma estratégia de crescimento econômico e sobrevivência, instituída para se manter competitiva, buscando seu desenvolvimento e preservando seus valores cooperativistas (FLECHA, NGAI, 2014).

4.2.3 Artigos que tratam da governança corporativa

Bijman, Hendrikse e Oijen (2013) definem uma estrutura de governança como um desenho organizacional que incorpora sistemas de tomada de decisão, controle operacional e incentivos. Em outras palavras, a estrutura de governança de uma organização define quem está no controle, cujos interesses estão representados e quem recebe benefícios da organização.

Embora haja a legislação, os princípios cooperativistas e o manual de boas práticas de governança corporativa para cooperativas, a adoção e aplicação dessas práticas e o grau de formalização depende muito das características das cooperativas desde seu ramo de atuação, perfil dos associados, nível de profissionalização entre outros (BARREIROS, PROTIL, MOREIRA, 2008; BERNARDO, BINOTTO, FARINHA, 2016; AMERICO, 2017; IRIE, 2018).

A estrutura básica de governança interna das cooperativas consiste em uma Assembleia Geral (GA) e um Conselho de Diretores (CD) (HENRÿ, 2005, EURICSE, 2010, VAN DER SANGEN, 2012). As cooperativas são organizações democráticas baseadas em membros. Todos os membros juntos formam o AG, que se reúne, pelo menos, uma vez por ano, momento em que são tomadas decisões importantes. No AG, os membros da cooperativa elegem os membros do CD, dentre os membros da cooperativa (BIJMAN, HANISCH, SANGEN, 2014).

Porém, no decorrer do tempo, as cooperativas desenvolveram suas próprias estruturas de governança interna especializadas para localizar os direitos de decisão para os vários interessados internos, bem como para controlar a gestão da organização. No entanto, essas estruturas internas de governança foram desenvolvidas - e foram institucionalizadas em legislação cooperativa - em épocas em que as cooperativas eram pequenas organizações comunitárias e, muitas vezes, tinham tantos objetivos sociais quanto objetivos econômicos (BIJMAN, HANISCH, SANGEN, 2014).

A adoção de práticas de governança corporativa é parte do processo de reestruturação pelo qual muitas cooperativas em diferentes partes do mundo passaram (CHADDAD, 2007). Bialoskorski Neto e Chaddad (2005) argumentam que as modificações que resultaram desse processo, se considerarmos o modelo cooperativista tradicional, seguido pela maioria das cooperativas brasileiras, aparentemente, competem com o princípio da participação democrática. (TEIXEIRA, ROGLIO, MARCON, 2017).

Em países como Holanda, Suécia, Finlândia, Estados Unidos da América (EUA), entre outros, as cooperativas agropecuárias apresentam modelos de governança corporativa que desvinculam os proprietários das decisões de gestão. Isto é, a configuração comum nesses países estabelece a existência do conselho de administração eleito pelos associados para executar as decisões de controle e a contratação de executivos responsáveis pela gestão da cooperativa (COSTA, CHADDAD, AZEVEDO, 2012).

Estudo de Battaglia et al. (2015), por meio de uma Carta de Valores da Unicoop Tirreno, demonstra que uma cooperativa italiana traz os valores de ajuda mútua, responsabilidade, trabalho, democracia, igualdade, equidade e solidariedade. Os membros da cooperativa são inspirados pelos valores éticos de honestidade, transparência, respeito pelos compromissos, responsabilidade social e atenção aos outros e, no interior da cooperativa, são chamados à participação e governança democráticas. Além disso, a Carta de Valores enfatiza que a cooperativa trabalha em benefício dos consumidores e das comunidades locais, atuando com base nos interesses dos consumidores, respeitando o meio ambiente e incentivando a solidariedade entre as pessoas.

Nos resultados de Costa, Chaddad e Azevedo (2012), o Brasil, diferentemente dos países desenvolvidos, não possui um arranjo organizacional predominante de governança corporativa, ao contrário, diferentes modelos de governança coexistem no País.

Nessa perspectiva, o tema da sustentabilidade estimulou novas formas de diálogo com os empregados e membros, e novas oportunidades para consolidar as relações com outros *stakeholders* com as quais a cooperativa poderia compartilhar estratégias e objetivos. Este modelo cooperativo representa o conceito de mutualidade e contribui para a concepção de um novo modelo de negócio baseado no diálogo com os *stakeholders* e na partilha de benefícios e resultados gerenciais. A criação, ao longo prazo, de “valor compartilhado” indica a capacidade da Unicoop Tirreno de vincular os resultados de suas iniciativas com a melhoria do bem-estar econômico e social de seus *stakeholders* nos territórios em que atua e expressa a capacidade de alcançar os objetivos mútuos das partes envolvidas nas relações. (BATAGLIA et al., 2015).

Teixeira, Rogio e Marcon (2017) consideram que a adoção da prática de governança corporativa pela cooperativa foi uma tentativa de superar as deficiências na especificação de papéis e responsabilidades. A necessidade de maior controle sobre os diretores executivos é parte integrante da tendência de formalização dos processos organizacionais na cooperativa, o que, segundo Hall (2004), é uma tentativa de alcançar ordem, consistência e previsibilidade e, como resultado, eficiência.

Bijman, Hendrikse e Oijen (2013), em seus resultados, consideram que as cooperativas mudaram para outro modelo de governança corporativa devido às mudanças no ambiente competitivo. A fim de desenvolver respostas estratégicas e táticas apropriadas às pressões competitivas, as cooperativas sentiram a necessidade de fortalecer a autonomia da administração, reduzir a influência dos membros nas decisões operacionais, financiar novas fontes de capital e profissionalizar os órgãos de supervisão.

4.2.4 Artigos que tratam da sustentabilidade

A sustentabilidade é considerada uma abordagem holística para a gestão de negócios, incorporando considerações econômicas, ambientais, sociais e de governança paralelas às financeiras, que servem como um modelo de negócios sólido, apoiando a continuidade dos negócios e a criação de valor a longo prazo para os *stakeholders* e a sociedade como um todo (ARIS et al., 2018; DELAI, 2017).

O conceito TBL, desenvolvido por Elkington, propôs que os objetivos de negócio sejam inseparáveis das sociedades e ambientes em que operam. As três dimensões do TBL, compreendendo pessoas, planeta e lucros, foram adotadas como parte da estratégia de sustentabilidade corporativa (ARIS et al., 2018).

Aris et al. (2018) consideram que o relatório baseado no TBL abrange lucro (econômico), pessoas (social) e o planeta (meio ambiente), sendo que a utilização das diretrizes GRI - G4 proporciona as orientações mais abrangentes em comparação com as outras. Sua ampla cobertura de aspectos econômicos, sociais, ambientais, de governança e ética pode ajudar as organizações a estabelecer metas, medir o desempenho e gerenciar mudanças em direção a uma economia global sustentável. A conformidade com os relatórios de sustentabilidade pode ser a principal plataforma para comunicar o desempenho da organização aos *stakeholders*, refletindo impactos positivos e negativos da sua atuação.

Em geral, a maioria dos estudos tem analisado o relato e a garantia de sustentabilidade em empresas, mostrando pouco esforço para estudar essas práticas na perspectiva de organizações cooperativas, o que identifica uma lacuna interessante nesta área de pesquisa (BOLLAS-ARAYA, SEGUÍ-MAS, 2014; SEGUÍ-MAS et al., 2015).

Do ponto de vista empírico, Cornelius et al. (2008) argumentaram que a RSC é uma consideração chave para todas as empresas sociais (por exemplo, cooperativas). Portanto, é oportuno investigar suas práticas e se elas estão sujeitas aos mesmos requisitos que as empresas de ações (EMANUELE, HIGGINS, 2000; SEGUÍ-MAS, BOLLAS ARAYA, PEIRÓ, 2016).

No estudo feito por Piedra-Muñoz, Galdeano-Gomez e Pérez-Mesa (2016), no qual analisam as questões de sustentabilidade na Espanha, os autores consideram que a motivação das fazendas familiares, muitas vezes, vai muito além de maximizar seu lucro, promovendo outros benefícios de sustentabilidade para a comunidade e o meio ambiente (SUSANTY et al., 2018). Por exemplo, esses autores mostram como essas organizações produtivas familiares têm sido a solução para a sustentabilidade (econômica, social e ambiental) do setor agrícola no sudeste da Espanha.

Como direcionadores de rentabilidade, ou seja, variáveis independentes ou explicativas, considera-se diferentes dimensões da sustentabilidade, agrupadas em dois blocos: (a) características socioeconômicas das fazendas; e (b) variáveis ambientais e de inovação. A sustentabilidade na agricultura tende a ser, tradicionalmente, concebida de um ponto de vista social e de conservação da natureza, ao mesmo tempo que está dissociada dos aspectos econômicos, particularmente, da rentabilidade. (PIEDRA-MUÑOZ, GALDEANO-GÓMEZ, PÉREZ-MESA, 2016; DELAI, 2017).

Considerando uma abordagem mais sustentável, baseada nos critérios de boas práticas agrícolas, implica uso eficiente de meios e fatores. Assim, quanto mais produção considerando os aspectos orgânicos, o manejo integrado de pragas e outras preocupações ambientais, maior o lucro obtido pelas fazendas. O uso de tecnologias voltadas ao uso eficiente dos recursos naturais permitiu que os produtores mantivessem e até melhorassem sua lucratividade. (PIEDRA-MUÑOZ, GALDEANO-GÓMEZ, PÉREZ-MESA, 2016; DELAI, 2017).

As cooperativas agrícolas podem ser uma forma alternativa de melhorar os ganhos dos agricultores sem intervenções do governo (AN; CHO, TANG, 2015). No trabalho de Piedra-Muñoz, Galdeano-Gomez, Pérez-Mesa (2016), os resultados mostram que não há contradição inerente entre melhorar o lucro e melhorar a sustentabilidade, mas, exatamente o oposto.

Este estudo de caso do setor agroalimentar revela que os componentes socioeconômicos e ambientais-inovadores locais da sustentabilidade são impulsores da lucratividade. As

inovações neste setor não só estão melhorando a eficiência de como os recursos naturais são utilizados, mas também estão promovendo maior especialização, maior valor agregado à produção, bem como maior adaptação dos produtos e capacitação dos agricultores para atender às demandas atuais dos mercados (PIEDRA-MUNÓZ, GALDEANO-GOMEZ, PÉREZ-MESA, 2016).

4.2.5 Artigos que tratam da avaliação de desempenho

A avaliação do desempenho organizacional é importante para qualquer organização tomar decisões, uma vez que fornece melhoria de processos e inovação, bem como ajuda a melhorar a compreensão da influência dos atributos organizacionais nos atributos estratégicos (MARCIS et al., 2018).

Os sistemas de avaliação de desempenho devem ser concebidos e implementados com base, tanto na sua capacidade formal de representar objetivos e objetivos organizacionais, como na sua influência com os *stakeholders* (BEER, MICHELI, 2017).

Para auxiliar no mapeamento dos modelos de avaliação encontrados, foram abordados quatro focos que relacionam as cooperativas à sustentabilidade: (1) princípios cooperativos: avaliações que visam melhorar a participação democrática, a assistência comunitária e as dificuldades de compra e venda de produtos; (2) as avaliações econômicas avaliam as questões e políticas de gestão adotadas pelas cooperativas para medir a eficiência das cooperativas na identificação de seus pontos fortes e fracos, oportunidades e ameaças, obtenção de renda, verificação de entradas e saídas e despesas gerais; (3) as avaliações sociais verificam questões relacionadas à satisfação dos cooperados e à qualidade dos produtos e serviços oferecidos pelas cooperativas; (4) avaliações ambientais verificam questões relacionadas à preservação ambiental (MARCIS et al., 2018).

No entanto, alguns dos itens podem não se adequar à cooperativa, já que o lucro não é a principal razão para sua criação. A classificação cooperativa é baseada nos critérios padrão da ICA, apenas delineados por medidas financeiras e não financeiras. As medidas são uma série de índices financeiros que são comumente usados na avaliação do desempenho dos negócios. Como o objetivo das cooperativas é apenas satisfazer seus membros, a avaliação de desempenho das entidades tende a ser simplificada (ARIS et al., 2018).

O sistema de medição de desempenho integrado deve representar uma abordagem equilibrada e deve esclarecer os limites de medição, especificar as dimensões e métricas de medição de desempenho (medidas financeiras e não financeiras) e também fornecer as relações

de processamento dos produtos com as dimensões da gestão da cadeia de suprimentos (SUSANTY et al., 2018).

Portanto, segundo Lima (2013), o desempenho é uma ferramenta de gestão que precisa ser avaliada com periodicidade. É preciso implantar ações de melhorias em diferentes setores da empresa, qualificar os níveis de eficiência e eficácia, integralizando as habilidades das pessoas e investindo nas diferentes dimensões da sustentabilidade (SOUZA et al., 2003). E, para que os resultados sejam satisfatórios, a gestão precisa estar alinhada com os objetivos, e as estratégias devem ser promovidas corretamente (LIMA, 2013), sendo necessária a adoção de uma metodologia que contemple todo o processo estratégico (DELAI, 2017).

4.2.6 Disclosure

O aumento nas pressões de prestação de contas às empresas e a crescente demanda por transparência sobre o comportamento corporativo pelas partes interessadas levaram as empresas a introduzir a sustentabilidade em sua estratégia de negócios. Portanto, a comunicação é um componente-chave da sustentabilidade e é uma maneira de legitimar a empresa entre seus *stakeholders*. (ILLIA et al., 2010; DEEGAN, RANKIN, 1999; SEGUÍ-MAS, BOLLAS-ARAYA, POLO-GARRIDO, 2015; DELAI, 2017).

Para as cooperativas, os vários aspectos de transparência são importantes, talvez mais do que para o caso das organizações por ações. As cooperativas competem por capital, do mesmo modo que outras formas de organização, mas, são limitadas a buscar os recursos internamente por empréstimos e, em alguns casos, pela via de mecanismos de crédito alternativos. Crescentemente, são motivadas a formular parcerias seja com outras cooperativas, seja com outros tipos de organização. De modo muito especial, as cooperativas deveriam preocupar-se com as informações para o seu público interno (ZYLBERSTAJN, 2002).

Assim, inúmeras empresas emitem relatórios de RSC ou de sustentabilidade, que rapidamente se tornaram o meio pelo qual as empresas em todo o mundo comunicam seu desempenho ambiental, social e econômico aos *stakeholders*. O padrão de relatório mais utilizado atualmente na prática contempla as Diretrizes para Relatórios de Sustentabilidade da *Global Reporting Initiative (GRI)*. Relatório de sustentabilidade é a prática de medir, divulgar e prestar contas aos *stakeholders* internos e externos pelo desempenho organizacional em relação ao objetivo do desenvolvimento sustentável. (SEGUÍ-MAS, BOLLAS-ARAYA, POLO-GARRIDO, 2015; SEGUÍ-MAS, BOLLAS-ARAYA, ASENSI PEIRÓ, 2016).

Battaglia et al (2015), nos seus resultados, considera que a pesquisa demonstrou como o foco na contabilidade de sustentabilidade pode representar um estímulo para mudanças dentro de uma cooperativa e como o processo de evidenciação dessas informações, composta por ferramentas internas e de prestação de contas, pode ser considerado um sistema de gestão confiável capaz de envolver os *stakeholders* e estimular e reforçar a identidade da cooperativa.

Como destacado, a alta administração identificou uma necessidade dupla de ser satisfeita: por um lado, a necessidade de iniciar um processo de comunicação de mão dupla com funcionários e membros: por outro lado, a necessidade de aumentar a participação ativa de membros e funcionários no processo de governança e gestão da cooperativa (BATAGLIA et al., 2015).

4.2.7 Contribuições e *gaps* de pesquisa identificados na análise de conteúdo

Quanto à contribuição dos trabalhos do portfólio, destacam-se Marcis et al. (2018), considerando que o mapeamento e organização do conjunto de conhecimentos sobre a temática da sustentabilidade em cooperativas agropecuárias no tema avaliação de desempenho é a principal contribuição do artigo, uma vez que muitos estudos anteriores não abordaram essa questão.

Já a contribuição de Kalogeras et al. (2013) questiona como convencer os líderes das cooperativas a implementar programas de gestão estratégica participativos que impliquem identificar eixos estratégicos e, dentro deles, projetos estratégicos consoantes com a realidade das cooperativas. Considerando-se a relevância socioeconômica deste setor, torna-se pertinente a realização de estudos que contribuam para melhorar o desempenho das cooperativas. Também estudos que visem tratar as cooperativas, além de seus aspectos doutrinários ou ideológicos, isto é, como uma forma organizacional específica inserida no vasto universo de organizações, com e sem fins lucrativos, que busca sobreviver no atual ambiente competitivo.

Quanto aos *gaps* para futuras pesquisas, pode-se considerar os trabalhos de Marcis et al. (2018), ao demonstrarem que a maioria dos modelos de avaliação de sustentabilidade para cooperativas não aborda as três dimensões da sustentabilidade de forma integrada, utilizando-as separadamente ou em pares. Ainda é evidente, na frequência dos indicadores, que há predominância de aspectos econômicos e sociais, o que evidencia as características dos princípios cooperativos. O estudo de Soboh, Lansink e Dijk (2012) assevera que, para avaliar a eficiência das cooperativas, uma abordagem diferente deve ser considerada, levando-se em

conta os diferentes objetivos da cooperativa, quando comparada com organizações com fins lucrativos.

Kalogeras et al. (2013) consideram que pesquisas futuras podem comparar o desempenho das cooperativas entre os setores ou de diferentes localidades. A comparação de cooperativas com mercados e propósitos comerciais semelhantes pode revelar informações úteis sobre o desempenho financeiro dos mesmos *clusters* de cooperativas.

Delai (2017) percebe, ao verificar a literatura para a construção do estudo, pelo volume de publicações científicas, uma lacuna no desenvolvimento de conhecimento necessário às organizações cooperativas do tipo agropecuário que tratam da gestão sob a ótica das dimensões da sustentabilidade. A importância da pesquisa justifica-se pelo fato de as cooperativas estarem num segmento empresarial diferente das demais organizações, sendo que a estrutura de gestão atua por meio do coletivo, envolvendo seus cooperados nos processos de decisão e de trabalho (PRESNO, 2013).

Portanto, a partir das recomendações dos autores que compõem o portfólio bibliográfico, pode-se considerar dos principais *gaps* de pesquisa, sendo a proposição de um modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para as cooperativas agropecuárias e sua aplicação na avaliação dos relatórios de gestão das respectivas cooperativas, visando identificar se essas organizações evidenciam ou não os aspectos da sustentabilidade e os motivos para tais ações.

4.2.8 Síntese da análise de conteúdo para proposição do modelo

A análise de conteúdo proporcionou a identificação de algumas palavras-chave e dos principais conceitos e definições sobre o tema pesquisado. Algumas destas palavras-chave (termos) foram consideradas como as dimensões e categorias para a proposição do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para cooperativas agropecuárias, conforme evidenciadas no Quadro 8.

Quadro 8: Sínteses dos constructos e conceitos da análise de conteúdo

CONSTRUCTOS	DESCRIÇÃO	REFERÊNCIAS – PB
Sustentabilidade	A sustentabilidade é considerada uma abordagem holística para a gestão de negócios, incorporando considerações econômicas, ambientais, sociais e de governança, que servem como um modelo de negócios sólido, apoiando a continuidade dos negócios e a criação de valor a longo prazo para os <i>stakeholders</i> e a sociedade como um todo.	(ARIS et al, 2018; DELAI, 2017).

<i>Triple Botton Line</i>	O conceito TBL desenvolvido por Elkington propôs que os objetivos de negócio eram inseparáveis das sociedades e ambientes em que operam. As três dimensões do TBL, compreendendo pessoas, planeta e lucros, foram adotadas como parte da estratégia de sustentabilidade corporativa.	(ARIS et al, 2018).
Estratégia	A cooperativa deve manter conformidade com suas metas e objetivos, a fim de competir economicamente e promover socialmente seus cooperados. Para atingir melhores resultados é importante que as estratégias de gestão da cooperativa contemplem novas formas de obtenção de receita, além de oportunizar capacitação de gestão para os cooperados e funcionários.	(DELAÍ, 2017)
Governança corporativa	As cooperativas mudaram para outro modelo de governança corporativa devido às mudanças no ambiente competitivo. A fim de desenvolver respostas estratégicas e táticas apropriadas às pressões competitivas, as cooperativas sentiram a necessidade de fortalecer a autonomia da administração, reduzir a influência dos membros nas decisões operacionais, financiar novas fontes de capital e profissionalizar os órgãos de supervisão.	(BIJMAN, HENDRIKSE, OIJEN, 2013)
Avaliação do desempenho	A avaliação do desempenho organizacional é importante para qualquer organização tomar decisões, uma vez que fornece melhoria de processos e inovação, bem como ajuda a melhorar a compreensão da influência dos atributos organizacionais nos atributos estratégicos.	(MARCIS et al., 2018)
Indicadores de desempenho	O sistema de medição de desempenho integrado deve representar uma abordagem equilibrada e deve esclarecer os limites de medição, especificar as dimensões e métricas de medição de desempenho (medidas financeiras e não financeiras).	(SUSANTY et al., 2018)
<i>Cooperativas Agropecuárias</i>	A cooperativa tem como principal finalidade a intermediação entre o mercado e os cooperados, promovendo a integração do produtor à cadeia produtiva, implementando estratégia de criação de valor baseada na cooperação com seus <i>stakeholders</i> ; Uma cooperativa agrícola é uma associação que é gerida pelos seus membros agricultores que cooperam com outros membros da cooperativa para gerar benefícios econômicos.	Trabalhos do PB (13, 19, 20, 21, 23, 29, 30) Trabalhos do PB (1, 2, 4, 11, 12, 19, 20, 21, 29, 30)
<i>Disclosure</i>	O aumento nas pressões de prestação de contas às empresas e a crescente demanda por transparência sobre o comportamento corporativo pelas partes interessadas levaram as empresas a introduzir a sustentabilidade em sua estratégia de	(ILLIA et al. 2010; DEEGAN; RANKIN, 1999; SEGUÍ-MAS; BOLLAS-ARAYA; POLO-

	negócios. Portanto, a comunicação é um componente-chave da sustentabilidade e é uma maneira de legitimar a empresa entre seus <i>stakeholders</i> .	GARRIDO, 2015; DELAI, 2017)
<i>Disclosure</i> nas cooperativas agropecuárias	Para as cooperativas, os vários aspectos de transparência são importantes, competindo por capital, do mesmo modo que outras formas de organização, mas são limitadas a buscar os recursos internamente por empréstimos e, em alguns casos, pela via de mecanismos de crédito alternativos. São motivadas a formular parcerias seja com outras cooperativas, seja com outros tipos de organização. De modo muito especial, as cooperativas deveriam preocupar-se com as informações para o seu público interno.	(ZYLBERSTAJN, 2002)

Fonte: Autoria própria, 2021.

Além destes constructos e conceitos extraídos do portfólio bibliográfico pela análise de conteúdo, para a proposição do modelo, objeto deste trabalho, foram considerados os instrumentos relacionados com o tema, sendo citados e utilizados como referências no PB, quais sejam: *Global Reporting Initiative* – GRI – G4, Indicadores ETHOS de Responsabilidade Social Empresarial (RSE), Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE) e *Dow Jones Sustainability Index World* (DJSI), Guia das melhores práticas de governança para cooperativas (IBGC).

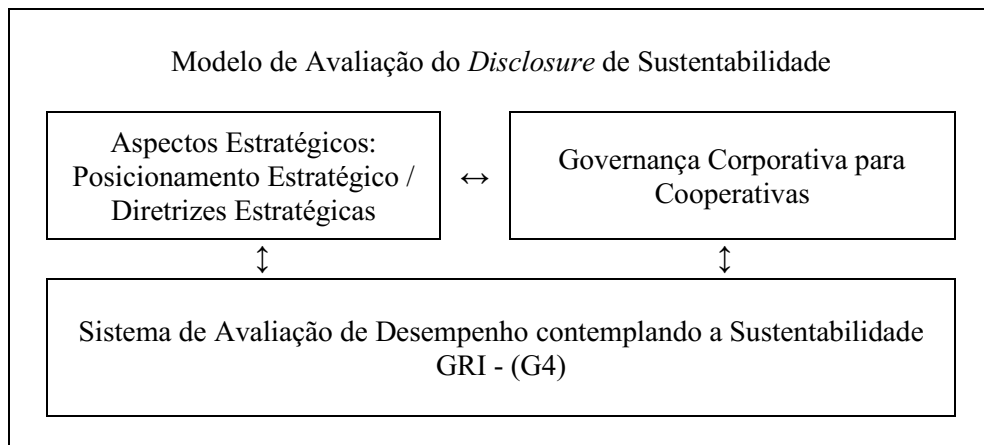
Considerando os autores de trabalhos científicos, além do PB, foi utilizado o trabalho de César (2015), em cuja tese apresentou uma proposta de um método de avaliação da sustentabilidade em empresas que operam com a produção enxuta;

4.3 PROPOSIÇÃO DO MODELO

Considerando-se que, no portfólio bibliográfico analisado não consta um modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para cooperativas agropecuárias que aborde, de maneira integrada, os aspectos estratégicos, de governança, com avaliação de desempenho e que contemple o TBL dos aspectos de sustentabilidade, este tópico visa estruturar os elementos para a proposição do respectivo modelo.

Neste contexto, considera-se que o modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade deve contemplar os aspectos estratégicos (posicionamento estratégico / diretrizes estratégicas), aspectos de governança (governança corporativa para cooperativas) e, aspectos de avaliação de desempenho (sistema de avaliação de desempenho baseado no GRI-G4) que contemple os aspectos da sustentabilidade, Figura 4.

Figura 4: Dimensões do modelo de avaliação do *disclosure*



Fonte: Autoria própria, 2021.

Conforme apresentado na Figura 4, e seguindo as definições dos autores utilizados como base para a elaboração deste trabalho, a proposição do modelo teórico de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade deve ter seus procedimentos integrados, iniciando com a definição do posicionamento estratégico e de diretrizes estratégicas, os quais servirão de base para orientar a definição dos aspectos estratégicos das cooperativas; tendo sua gestão viabilizada pelas boas práticas de governança corporativa para cooperativas que visa uma melhoria no relacionamento entre os *stakeholders*; e, utilizar como sistema de avaliação de desempenho, um instrumento que contemple os aspectos da sustentabilidade por meio de indicadores, representados pela GRI – (G4).

Citado no trabalho de Seguí-Mas et al. (2015), pode-se considerar o modelo da Consum, que contempla na abordagem estratégica, a sua missão, visão e valores corporativos. A Consum utiliza as diretrizes do modelo de gestão, que podem estar relacionadas com o sistema de governança corporativa, desejando orientar seus clientes, membros e funcionários.

A estrutura básica de governança interna das cooperativas consiste em uma Assembleia Geral (GA) e um Conselho de Diretores (CD) (HENRY, 2005; EURICSE, 2010; VAN DER SANGEN, 2012). As cooperativas são organizações democráticas, baseadas em membros que juntos formam a AG, reunindo-se, pelo menos, uma vez por ano, momento em que são tomadas decisões importantes. Na AG, os membros da cooperativa elegem os membros do CD, dentre os próprios membros da cooperativa (BIJAN, HANJS, VAN DER SANGEN, 2014).

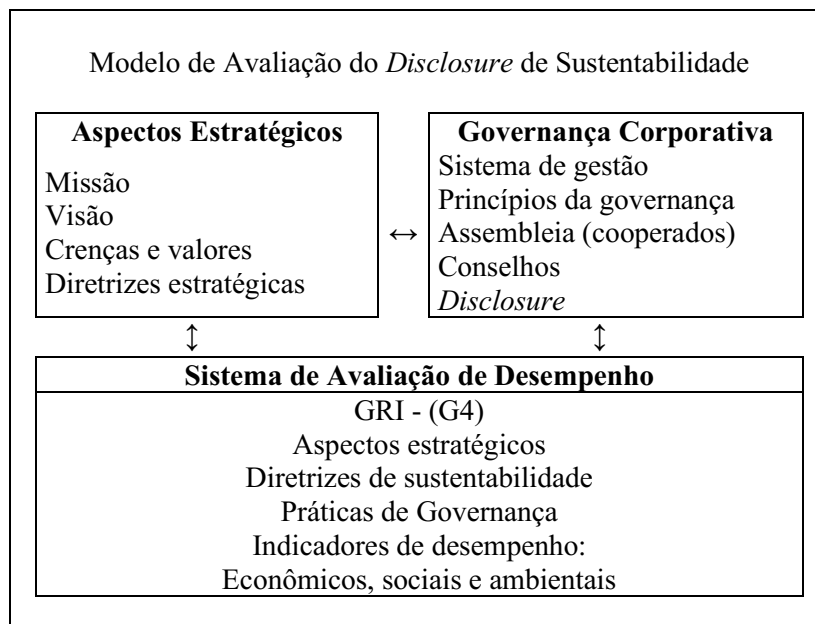
Neste contexto, a proposição do “Modelo de avaliação” deve promover a integração do “Aspectos Estratégicos”: contemplando a missão, visão, crenças e valores, produto do posicionamento estratégico, e das diretrizes estratégicas, produto do planejamento estratégico; com o “Sistema de Avaliação de Desempenho” e “Sistema de Governança”: autoridade e

responsabilidade da assembleia geral e quadro de diretores, a definição do processo de gestão, que aborda o planejamento (estratégico e operacional), a execução e o controle, bem como os princípios de governança que engloba o *disclosure* das informações.

Contemplando o respectivo modelo de avaliação do *disclosure*, conforme pode ser observado na Figura 5, o “Sistema de Governança Corporativa para Cooperativas”, pelo qual as organizações são dirigidas, deve envolver o relacionamento entre os órgãos do sistema organizacional, sendo os proprietários/cooperados, conselho de administração, diretoria e órgãos de controle (conselho fiscal, auditorias e outros).

As boas práticas de Governança Corporativa, além de viabilizar a gestão da entidade, têm a finalidade de integrar o escopo estratégico com os sistemas de avaliação de desempenho, garantir a transparência e o relacionamento entre os seus agentes, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor da cooperativa, facilitando seu desenvolvimento e contribuindo, de forma efetiva, para a sua continuidade.

Figura 5: Modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade



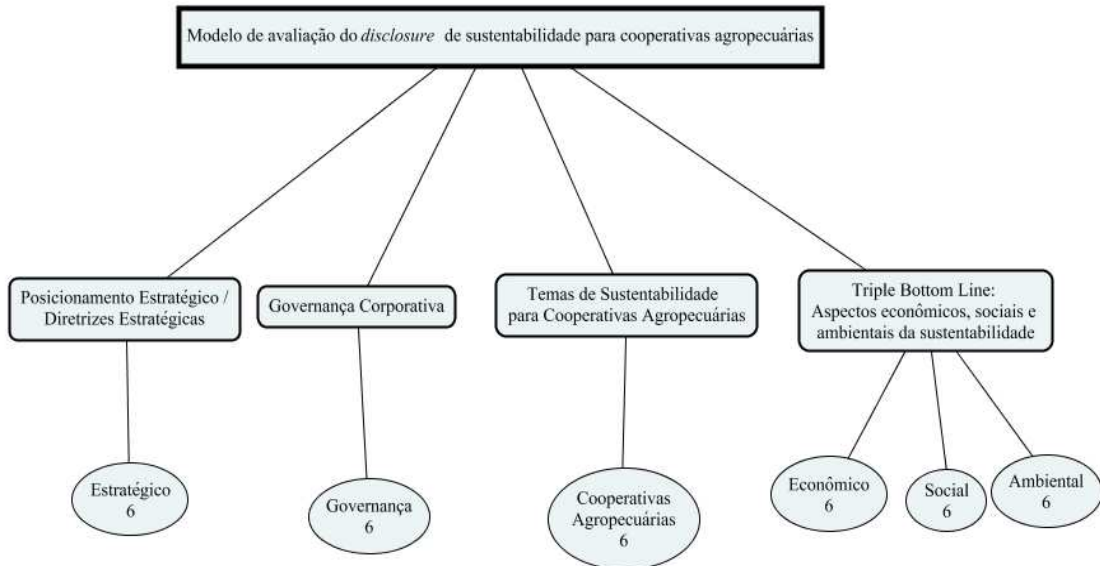
Fonte: Autoria própria, 2021.

Por sua vez, o “Sistema de Avaliação de Desempenho”, considerando as definições de Gilli (2007), López e Llena (2006), Kennerley e Neely (2002), deve atender às diretrizes de sustentabilidade da GRI – (G4), que contemplam os aspectos econômicos, sociais, ambientais; estando integrado com os aspectos estratégicos da empresa e de suas operações.

Assim, os instrumentos abordados em vários trabalhos do portfólio bibliográfico analisado, também serviram de base para a proposição de um modelo de avaliação que

contemple as dimensões (aspectos estratégicos, aspectos de governança, aspectos das cooperativas agropecuárias e aspectos da sustentabilidade) e os respectivos temas/variáveis que formam a estrutura e os elementos do modelo de avaliação, conforme Figura 6.

Figura 6: Estrutura do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para cooperativas agropecuárias



Fonte: Autoria própria, 2021.

O modelo proposto considera quatro dimensões, sendo os aspectos estratégicos (posicionamento estratégico/diretrizes estratégicas) contemplando 6 variáveis; os aspectos de governança corporativa, contemplando 6 variáveis; os aspectos de sustentabilidade das cooperativas agropecuárias, contemplando 6 variáveis; e, os aspectos da sustentabilidade (TBL), contemplando 18 variáveis, sendo este composto por 6 variáveis na categoria econômica, 6 variáveis na categoria social e 6 variáveis na categoria ambiental.

Portanto, foram considerados os aspectos estratégicos da governança para cooperativas, da avaliação do desempenho e da sustentabilidade, para a definição das dimensões, categorias e variáveis, os quais serviram de base para a proposição do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade, além dos documentos científicos do PB e os instrumentos neles mencionados, conforme Tabela 2.

Assim, o modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade contempla 4 dimensões, 6 categorias e 36 variáveis que poderão ser utilizadas pelas cooperativas agropecuárias para avaliar os resultados da evidenciação de sustentabilidade, tanto nos aspectos estratégicos quanto nas suas operações.

Tabela 2: Modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade com categorias e variáveis

Item	Dimensões	Sigla	Categorias	Indicadores / Temas
1	Sustentabilidade nas diretrizes estratégicas e no Posicionamento Estratégico	PE1	Aspectos Estratégicos	Diretrizes estratégicas de sustentabilidade
2		PE2		Sustentabilidade formalizada no posicionamento estratégico (missão ou visão)
3		PE3		Caso ou negócio de sustentabilidade
4		PE4		Órgão/setor responsável pela sustentabilidade
5		PE5		Vantagem competitiva e desenvolvimento com ações de sustentabilidade
6		PE6		Programa de sustentabilidade com cooperados e fornecedores
7	Abordagem de ordem geral	AG1	Governança Corporativa para Cooperativas	Gastos com sustentabilidade
8		AG2		Compromisso com a transparência e prestação de contas
9		AG3		Controle de não conformidades
10		AG4		Procedimentos anticorrupção
11		AG5		Indicadores de sustentabilidade (desempenho)
12		AG6		Ações de incentivo à inovação ou práticas de sustentabilidade
13	Operações sustentáveis	OS1	Temas de sustentabilidade para cooperativas	Ações de sustentabilidade em atividades específicas
14		OS2		Tratamento de resíduos
15		OS3		Logística sustentável / Logística reversa
16		OS4		Ações de sustentabilidade com cooperados e fornecedores
17		OS5		Programas ou ações de reciclagem
18		OS6		Programas de destinação ou descarte de produtos inseríveis
19	<i>Triple Botton Line</i> : Aspectos econômicos, sociais e ambientais da sustentabilidade	TBL1	Econômico	Evidenciação da distribuição das sobras
20		TBL2		Indicadores de rentabilidade
21		TBL3		Indicadores de faturamento
22		TBL4		Indicadores de custos das atividades
23		TBL5		Indicadores de mercado / produtividade
24		TBL6		Investimentos em novos produtos ou processos
25		TBL7	Social	Saúde e bem-estar dos empregados
26		TBL8		Saúde e bem-estar dos cooperados
27		TBL9		Benefícios e gratificação aos empregados
28		TBL10		Desenvolvimento / Sustentabilidade das comunidades locais
29		TBL11		Adequação das práticas de trabalho
30		TBL12		Aspectos do clima organizacional (satisfação dos colaboradores)
31		TBL13	Ambiental	Preservação do ar, solo e água
32		TBL14		Consumo de recursos
33		TBL15		Gestão de produtos - produtos sustentáveis
34		TBL16		Programa de uso adequado da terra e defensivos agrícolas pelos cooperados
35		TBL17		Consumo de energia
36		TBL18		Consumo e tratamento de água

Fonte: Autoria própria, 2021.

Para fins de aplicação e diagnóstico do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade das cooperativas, a avaliação das variáveis e das dimensões devem ocorrer considerando o sistema mensuração de “0”, “1” e “2”, sendo que “0” será considerado para a não divulgação das informações de sustentabilidade nos relatórios; “1” será considerado para as informações que foram abordadas de maneira genérica; e, “2” será considerado para as informações que foram abordadas de maneira específica, conforme Quadro 9.

Quadro 9: Instrumento de mensuração do modelo de avaliação do *disclosure*

Mensuração	Critério
0	Não divulga informação
1	Divulga Informação genérica
2	Divulga Informação específica

Fonte: Adaptado de ROVER e SANTOS, 2014.

Para que as cooperativas agropecuárias utilizem o modelo avaliação dos aspectos de sustentabilidade das suas atividades, devem formalizar as questões do posicionamento estratégico, elaborar o planejamento estratégico e operacional para planejar as suas atividades. Quanto às questões de governança, devem atender os princípios contemplando as questões de transparência e equidade, visando a prestação de contas aos *stakeholders* por meio do *disclosure* das informações.

Ao final desta análise de conteúdo dos artigos, selecionados no portfólio, nota-se que os estudos analisados apesar de contemplarem um portfólio bibliográfico com diversas teorias, modelos e *frameworks*, nenhum deles apresentou um modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para cooperativas agropecuárias, englobando questões estratégicas, de governança, de avaliação de desempenho e da sustentabilidade ao mesmo tempo. Desse modo, acredita-se na viabilidade do modelo de avaliação do *disclosure*, proposto neste estudo.

Entretanto, é importante destacar que alguns artigos do portfólio tratavam dos aspectos de gestão e apresentavam um modelo de avaliação de desempenho, como o estudo de Delai (2017), no qual identificou a possibilidade de atingir os objetivos através da Estratégia de Sustentabilidade Econômica. Também o modelo proposto por Bijman, Hanisch e Van Der Sangen (2014), ao apresentar como característica principal do modelo de gestão a composição do quadro de diretores da cooperativa pelos gerentes profissionais, neste, o quadro de diretores não mais consiste em membros da cooperativa.

O modelo de avaliação do *disclosure*, proposto para este estudo, com base na sustentabilidade, também tem relação com o estudo de Seguí-Mas, Bolas-Araya e Polo-Garrido

(2015), cujos autores, ao analisarem o relato e a garantia de sustentabilidade em empresas, mostrando pouco esforço para estudar essas práticas no ponto de vista de organizações cooperativas, identificaram uma lacuna interessante nesta área de pesquisa.

Para Schultz (2013), o *disclosure* das cooperativas, aparentemente, é simplificado, uma vez que a Lei N° 5.764 (BRASIL,1971), define a política nacional de cooperativismo, classificando como informações obrigatórias: o Parecer do Conselho Fiscal; o Relatório da Gestão; o Balanço Patrimonial; e, o Demonstrativo de Sobras e Perdas. Assim, apesar de o *disclosure* mínimo compulsório, ser mais leve para as cooperativas em relação às empresas de capital aberto, fatores como a falta de incentivos, o custo de publicação, até mesmo a falta de requerimentos legais, dificultam para que as informações de cooperativas não se efetivem publicamente.

Neste sentido, após a definição do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade, considerando a base do portfólio bibliográfico e os instrumentos nele encontrados, além da métrica de mensuração para avaliar se as cooperativas estão evidenciando ou não os aspectos de sustentabilidade, o próximo passo será a avaliação dos relatórios das cooperativas agropecuárias do Paraná, considerando-se a fase de aplicação do modelo proposto.

5 AVALIAÇÃO DOS RELATÓRIOS DAS COOPERATIVAS

Neste capítulo será demonstrada a aplicação do modelo proposto para a avaliação dos relatórios de gestão das cooperativas agropecuárias do Paraná, especificamente, daquelas que divulgam os relatórios em seus *websites*, bem como a análise estatística descritiva, considerando-se a análise hierárquica de *clusters*, os testes da anova e *tukey*, as médias das variáveis analisadas em cada grupo e a variáveis contábeis e financeiras, identificando-se se há diferenças significativas nos resultados dos grupos encontrados.

5.1 PROCESSO DE ANÁLISE DOS RELATÓRIOS DAS COOPERATIVAS

Foi utilizado o instrumento de avaliação definido neste trabalho, que contemplou 36 temas, classificados em quatro dimensões e seis categorias, os aspectos estratégicos, contemplando as diretrizes estratégicas e o posicionamento estratégico (PE), os aspectos da governança corporativa contemplando os temas gerais da sustentabilidade (AG), os aspectos das operações sustentáveis das cooperativas (OS) e, os aspectos relacionados com o *Triple Bottom Line* (TBL), os quais representam, respectivamente, os temas econômicos, sociais e ambientais da sustentabilidade.

Considerando-se um estudo prévio da análise dos relatórios de gestão das principais cooperativas do Paraná, ligadas à OCEPAR, no ano de 2014, que proporcionou duas publicações de artigos que compõem o escopo deste trabalho, obteve-se relatórios de gestão de 16 cooperativas que publicavam seus relatórios de gestão nos respectivos *Websites*. Com a ampliação da análise, considerando o período de 2010 a 2018, o número de cooperativas que mantinham seus relatórios publicados no site ou que disponibilizaram parte deles pela solicitação do pesquisador declinou para 13.

Assim, foram analisados relatórios de 13 cooperativas, do período de 2010 a 2018, pertencente àquelas cooperativas que mantinham os relatórios, de todo este período, publicados nos seus respectivos websites, sendo que algumas destas que não utilizavam este procedimento, mediante a solicitação do pesquisador, imediatamente o fizeram.

A análise dos relatórios e das informações evidenciadas nos respectivos websites, proporcionaram a análise do nível de evidenciação das informações dos aspectos de sustentabilidade, considerando-se o modelo proposto, e, também, a análise de alguns indicadores contábeis e financeiros, para avaliar se a evidenciação dos aspectos de

sustentabilidade tem influência no resultado dos indicadores contábeis e financeiros das respectivas cooperativas. Os indicadores contábeis e financeiros estão elencados na Tabela 3.

Tabela 3: Conjunto de indicadores financeiros e contábeis

Indicadores Financeiros e Contábeis		
1	ROE	Retorno sobre Patrimônio Líquido (ROE)
2	ROA	Retorno sobre Ativo (ROA)
3	MB	Margem Bruta (Lucro Bruto / Vendas)
4	MO	Margem Operacional (Lucro Operacional / Vendas)
5	ML	Margem Líquida (Lucro Líquido / Vendas)
6	LNR	Logaritmo Natural da Receita Bruta
7	LNA	Logaritmo Natural do Ativo
8	ET	Índice de Endividamento Total (Capital Terceiros / Ativo)
9	LG	Índice de Liquidez Geral (Ativo Realizável / Passivo Exigível)
10	LC	Índice de Liquidez Corrente (Ativo Circulante / Passivo Circulante)
11	LS	Índice de Liquidez Seca ((AC - Estoque) / PC)
12	GE	Giro do Estoque (CMV / Estoque)
13	GA	Giro do Ativo (Vendas / Ativo)

Fonte: Autoria própria, 2021.

A mensuração das informações de sustentabilidade, evidenciadas, foi baseada na avaliação de "0", "1" e "2", sendo "0" considerado para a não divulgação de informações de sustentabilidade nos relatórios; "1" considerado para as informações que foram tratadas de maneira genérica; e, "2" considerado para a informação que foram evidenciadas de maneira específica, conforme demonstrado no Quadro 9.

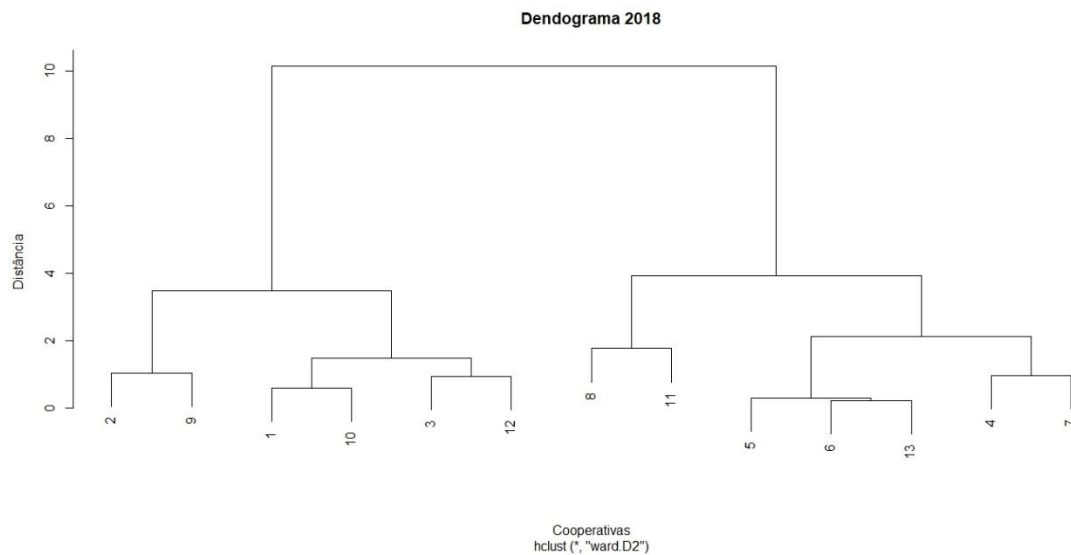
5.2 RESULTADOS ESTATÍSTICOS DA AVALIAÇÃO DOS RELATÓRIOS

Inicialmente, foi realizada a análise de *cluster*, visando identificar se há diferenciação entre os relatórios das cooperativas agropecuárias analisadas, considerando-se que essas entidades estão vinculadas à OCEPAR, cuja Missão consiste em: “Representar e defender os interesses do cooperativismo e sindicalismo cooperativo paranaense, perante as autoridades constituídas e a sociedade, bem como prestar serviços adequados ao pleno desenvolvimento das sociedades cooperativas e de seus integrantes”.

Os resultados da análise de *cluster*, deste período, de 2010 a 2018, apontam, pelo menos, a formação de dois grupos, sendo um que evidencia de forma satisfatória os aspectos de sustentabilidade e outro que evidencia abaixo do esperado. Em cada ano analisado percebe-se uma variação do número de cooperativas que ficam no grupo 1 ou no grupo 2, uma vez que, no

decorrer do tempo, algumas mudaram de condição, no contexto da evidenciação das informações de sustentabilidade.

Figura 7: Dendrograma da análise hierárquica de *cluster*



Fonte: Dados da pesquisa.

O Dendrograma mostrado, na Figura 7, aponta para a existência de, pelo menos, dois grupos distintos de cooperativas quanto aos aspectos de sustentabilidade tratados nesse estudo, sendo que no ano de 2018, seis cooperativas ficaram no grupo 1, as que evidenciam dentro do esperado, e sete cooperativas no grupo 2, as que evidenciam abaixo do esperado. Os demais dendrogramas foram apresentados no Apêndice 4.

Nesse sentido, os resultados sugerem que um grupo de cooperativas tem uma predisposição acima do esperado quanto à evidenciação voluntária dos aspectos sobre sustentabilidade em seus relatórios de gestão, enquanto que o outro grupo tem uma predisposição abaixo do esperado, quanto à mesma evidenciação voluntária de suas ações no tocante à sustentabilidade.

Como pode ser observado nos resultados da Tabela 4, contemplando os anos de 2010 a 2014, 2016 e 2018, como as cooperativas do grupo 1 evidenciam sustentabilidade dentro do esperado, e as cooperativas do grupo 2, abaixo do esperado. Já para os anos de 2015 e 2017 a posição se inverte, sendo que as cooperativas do grupo 2, evidenciaram dentro do esperado, e do grupo 1 evidenciaram a sustentabilidade, abaixo do esperado.

Tabela 4: Classificação das cooperativas nos grupos - análise hierárquica de *cluster*

Cooperativa / Ano	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
1 C.Vale	1	1	1	1	1	1	1	1	1
2 Castrolanda	1	1	1	1	1	2	1	2	1
3 Coamo	1	1	1	1	1	1	1	2	1
4 Coasul	2	2	2	2	2	1	2	1	2
5 Copagrícola	2	2	2	2	2	1	2	1	2
6 Coopavel	2	2	2	2	2	1	2	1	2
7 Copacol	2	2	2	2	2	1	2	1	2
8 Copagrill	2	1	1	1	1	1	1	1	2
9 Frimesa	1	1	1	1	1	2	1	2	1
10 Frisia	2	2	2	1	1	2	1	2	1
11 Integrada	2	2	2	2	1	1	1	1	2
12 Lar	1	1	1	1	1	1	1	2	1
13 Primato	2	2	2	2	2	1	2	1	2

Fonte: Dados da pesquisa.

Neste contexto, pode-se observar que, no ano de 2010, cinco cooperativas ficaram classificadas no grupo que evidencia os aspectos de sustentabilidade dentro do esperado, e oito cooperativas ficaram classificadas no grupo que evidenciam abaixo do esperado, considerando-se a análise hierárquica de *cluster*. Para melhor entendimento e visualização destes resultados, apresenta-se a Tabela 5.

Tabela 5: Quantidade de cooperativas por grupo

Cooperativas que:	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Evidenciaram dentro do esperado	5	6	6	7	8	3	8	5	6
Evidenciaram abaixo do esperado	8	7	7	6	5	10	5	8	7

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme pode ser observado, no decorrer dos anos, o número de cooperativas que evidenciam acima do esperado, vai aumentando de 2010 até 2014, sendo que no ano de 2014 oito cooperativas estavam evidenciando dentro do esperado e cinco cooperativas abaixo do esperado, invertendo as posições do ano de 2010. Porém, no ano de 2015, apenas três cooperativas evidenciaram acima do esperado, sendo que a grande maioria evidenciou abaixo do esperado, os aspectos de sustentabilidade nos seus respectivos relatórios.

Na sequência dos anos, de 2016 a 2018, o comportamento dos resultados voltou à similaridade dos anos anteriores, sendo que, em 2016, o número de cooperativas que evidenciaram dentro do esperado foi maior, porém, nos anos de 2017 e 2018 foi menor do que as cooperativas que evidenciaram abaixo do esperado.

A questão que deve ser analisada junto às respectivas cooperativas é a razão de algumas estarem evidenciando os aspectos de sustentabilidade dentro do esperado, e outras não

evidenciando ou evidenciando abaixo do esperado. Estas respostas serão apresentadas na sequência deste trabalho, no Capítulo 6.

Tabela 6: Média dos resultados das variáveis de cada grupo

Variável / Ano	2010		2011		2012		2013		2014		2015		2016		2017		2018	
	1	2	1	2	1	2	1	2	1	2	1	2	1	2	1	2	1	2
media_ROE1	0,12	0,10	0,12	0,11	0,13	0,18	0,17	0,23	0,16	0,24	0,17	0,12	0,12	0,10	0,13	0,12	0,10	0,09
media_ROA2	0,04	0,02	0,04	0,03	0,05	0,04	0,06	0,05	0,05	0,05	0,04	0,04	0,04	0,02	0,03	0,04	0,04	0,02
media_MB3	0,17	0,13	0,16	0,13	0,17	0,12	0,16	0,14	0,15	0,14	0,16	0,14	0,14	0,13	0,16	0,15	0,15	0,14
media_MO4	0,05	0,03	0,04	0,03	0,05	0,04	0,05	0,05	0,04	0,05	0,05	0,03	0,04	0,03	0,05	0,04	0,04	0,04
media_ML5	0,03	0,02	0,03	0,02	0,03	0,03	0,04	0,03	0,04	0,03	0,03	0,03	0,03	0,01	0,02	0,03	0,03	0,02
media_LNR6	21,25	19,89	21,27	20,13	21,44	20,33	21,56	20,40	21,64	20,42	21,28	21,47	21,98	20,70	21,13	22,11	22,37	21,08
media_LNA7	21,02	19,65	20,97	19,80	21,03	19,97	21,17	20,01	21,38	20,11	21,04	21,22	21,68	20,42	20,91	21,85	22,03	20,79
media_ET8	0,60	0,68	0,62	0,72	0,60	0,73	0,62	0,71	0,65	0,72	0,71	0,62	0,67	0,74	0,73	0,61	0,62	0,74
media_LG9	1,12	0,91	1,08	0,92	1,10	0,91	1,06	0,89	1,00	0,89	0,96	0,94	1,00	0,85	0,91	1,06	1,10	0,88
media_LC10	1,44	1,27	1,44	1,29	1,44	1,18	1,42	1,12	1,31	1,11	1,21	1,30	1,29	1,08	1,15	1,43	1,47	1,16
media_LS11	1,08	0,93	1,06	0,98	1,05	0,83	1,07	0,76	0,94	0,78	0,78	1,00	0,87	0,68	0,77	1,01	1,06	0,80
media_GE12	8,05	7,83	7,93	8,55	8,10	7,01	8,29	6,59	7,02	6,57	4,88	8,87	6,18	5,45	5,44	7,49	7,35	6,54
media_GA13	1,28	1,31	1,37	1,42	1,54	1,46	1,51	1,49	1,33	1,40	1,27	1,32	1,37	1,34	1,25	1,33	1,42	1,38
media_PE	7,20	2,63	7,17	1,43	7,17	1,57	6,86	1,50	7,38	1,00	4,10	9,67	8,50	1,40	3,50	9,80	10,17	3,29
media_AG	4,20	1,25	4,17	0,86	4,17	0,86	4,14	0,83	5,00	0,60	2,00	8,67	5,63	0,80	1,88	7,00	7,17	1,57
media_OS	7,20	2,25	7,17	1,71	6,50	1,86	6,71	1,83	7,75	1,20	3,70	10,67	8,00	1,20	3,00	10,00	11,17	2,29
media_TBL1	10,80	8,25	10,50	8,71	10,50	8,71	10,29	8,67	10,50	9,40	9,90	11,67	10,75	9,60	9,63	11,00	11,00	9,29
media_TBL2	7,00	1,00	6,33	0,86	6,33	1,14	6,86	0,83	7,00	0,80	3,20	9,67	7,13	1,20	2,50	8,80	8,83	2,00
media_TBL3	6,80	2,13	6,83	1,86	6,67	1,71	6,57	1,67	8,13	1,40	3,90	10,67	8,75	1,20	3,25	9,40	10,67	2,71

Fonte: Dados da pesquisa.

Em relação à média das variáveis de sustentabilidade que compõem o modelo de avaliação do *disclosure*, quando agrupadas nas categorias, com os resultados apresentados na parte inferior da Tabela 6, verifica-se que as cooperativas do grupo que evidenciam de forma satisfatória apresentam as médias com valores bem acima do grupo de cooperativas que não evidenciam ou evidenciam abaixo do esperado, exceto pela categoria TBL1, que não tem uma diferenciação tão grande. Esta ocorrência quase não tem mudanças no decorrer do período, ou seja, mesmo na decorrência dos anos, as médias não apresentam variação significativa.

Cabe ressaltar que a categoria TBL1 corresponde aos aspectos econômicos da sustentabilidade, sendo que neste quesito, todas as cooperativas analisadas evidenciam em seus relatórios informações contábeis e financeiras de maneira satisfatória, ou seja, demonstram a sua movimentação por meio das demonstrações contábeis e indicadores.

Quanto às médias dos indicadores contábeis financeiros, as diferenças entre os dois grupos se tornam menos expressivas ainda, mesmo com o passar dos anos a diferença quase não existe. Assim, os dados sugerem que o ato de evidenciar ou não os aspectos de sustentabilidade não se relacionam com os resultados das cooperativas. Estatisticamente, a evidenciação dos aspectos de sustentabilidade não afeta as variáveis contábeis e financeiras das cooperativas agropecuárias do Paraná, avaliadas neste estudo.

Tabela 7: Análise da Anova e Tukey das variáveis

Ano	2010			2011			2012			2013			2014		
	Anova F-Value	Anova P-value	TukeyHSD P-value	Anova F-Value	Anova P-value	TukeyHSD P-value	Anova F-Value	Anova P-value	TukeyHSD P-value	Anova F-Value	Anova P-value	TukeyHSD P-value	Anova F-Value	Anova P-value	TukeyHSD P-value
ROE1	0,262	0,619	0,619	0,046	0,834	0,834	0,443	0,519	0,519	0,567	0,467	0,467	0,875	0,370	0,370
ROA2	2,938	0,115	0,115	1,362	0,268	0,268	0,853	0,375	0,375	0,549	0,474	0,474	0,017	0,898	0,898
MB3	1,536	0,241	0,241	2,093	0,176	0,176	2,508	0,142	0,142	0,542	0,477	0,477	0,198	0,665	0,665
MO4	2,105	0,175	0,175	2,678	0,130	0,130	0,242	0,632	0,632	0,016	0,901	0,901	0,206	0,658	0,658
ML5	2,111	0,174	0,174	1,282	0,282	0,282	0,335	0,575	0,575	0,472	0,506	0,506	0,146	0,710	0,710
LNR6	6,847	0,024	0,024	4,544	0,056	0,056	4,523	0,057	0,057	4,818	0,051	0,051	6,266	0,029	0,029
LNA7	5,349	0,041	0,041	3,856	0,075	0,075	3,440	0,091	0,091	4,320	0,062	0,062	5,716	0,036	0,036
ET8	2,871	0,118	0,118	5,971	0,033	0,033	6,457	0,027	0,027	5,233	0,043	0,043	2,440	0,147	0,147
LG9	1,855	0,200	0,200	1,299	0,279	0,279	1,672	0,222	0,222	2,285	0,159	0,159	1,374	0,266	0,266
LC10	0,722	0,414	0,414	0,422	0,529	0,529	1,970	0,188	0,188	3,935	0,073	0,073	3,475	0,089	0,089
LS11	0,611	0,451	0,451	0,123	0,732	0,732	1,532	0,242	0,242	4,853	0,050	0,050	2,634	0,133	0,133
GE12	0,016	0,902	0,902	0,139	0,716	0,716	0,866	0,372	0,372	1,814	0,205	0,205	0,151	0,705	0,705
GA13	0,023	0,882	0,882	0,090	0,769	0,769	0,178	0,681	0,681	0,015	0,904	0,904	0,164	0,693	0,693
PE	11,676	0,006	0,006	23,149	0,001	0,001	19,675	0,001	0,001	19,480	0,001	0,001	32,848	0,000	0,000
AG	6,963	0,023	0,023	7,834	0,017	0,017	7,834	0,017	0,017	6,990	0,023	0,023	11,069	0,007	0,007
OS	37,189	0,000	0,000	29,135	0,000	0,000	21,071	0,001	0,001	18,301	0,001	0,001	17,644	0,001	0,001
TBL_1	7,777	0,018	0,018	4,208	0,065	0,065	4,208	0,065	0,065	3,239	0,099	0,099	3,657	0,082	0,082
TBL_2	55,385	0,000	0,000	33,108	0,000	0,000	28,003	0,000	0,000	34,214	0,000	0,000	22,127	0,001	0,001
TBL_3	17,750	0,001	0,001	44,693	0,000	0,000	38,293	0,000	0,000	24,394	0,000	0,000	29,394	0,000	0,000

Ano	2015			2016			2017			2018		
	Anova F-Value	Anova P-value	TukeyHSD P-value	Anova F-Value	Anova P-value	TukeyHSD P-value	Anova F-Value	Anova P-value	TukeyHSD P-value	Anova F-Value	Anova P-value	TukeyHSD P-value
ROE1	1,032	0,332	0,332	0,129	0,726	0,726	0,125	0,730	0,730	0,025	0,876	0,876
ROA2	0,091	0,768	0,768	2,011	0,184	0,184	1,912	0,194	0,194	1,782	0,209	0,209
MB3	0,743	0,407	0,407	0,147	0,709	0,709	0,132	0,723	0,723	0,116	0,740	0,740
MO4	2,688	0,129	0,129	1,074	0,322	0,322	0,189	0,672	0,672	0,118	0,738	0,738
ML5	0,124	0,731	0,731	1,981	0,187	0,187	1,206	0,296	0,296	1,678	0,222	0,222
LNR6	0,068	0,799	0,799	6,581	0,026	0,026	3,026	0,110	0,110	6,439	0,028	0,028
LNA7	0,055	0,819	0,819	5,562	0,038	0,038	2,559	0,138	0,138	5,769	0,035	0,035
ET8	3,508	0,088	0,088	2,726	0,127	0,127	7,301	0,021	0,021	3,912	0,074	0,074
LG9	0,023	0,883	0,883	2,071	0,178	0,178	2,302	0,157	0,157	3,032	0,109	0,109
LC10	0,615	0,449	0,449	1,775	0,210	0,210	4,366	0,061	0,061	2,680	0,130	0,130
LS11	4,888	0,049	0,049	2,851	0,119	0,119	8,558	0,014	0,014	4,203	0,065	0,065
GE12	14,421	0,003	0,003	0,573	0,465	0,465	2,242	0,162	0,162	0,388	0,546	0,546
GA13	0,161	0,696	0,696	0,061	0,810	0,810	0,352	0,565	0,565	0,070	0,796	0,796
PE	10,693	0,007	0,007	45,865	0,000	0,000	22,846	0,001	0,001	27,922	0,000	0,000
AG	30,769	0,000	0,000	11,149	0,007	0,007	10,992	0,007	0,007	13,813	0,003	0,003
OS	14,534	0,003	0,003	14,934	0,003	0,003	29,615	0,000	0,000	58,078	0,000	0,000
TBL_1	14,233	0,003	0,003	5,145	0,044	0,044	8,126	0,016	0,016	19,239	0,001	0,001
TBL_2	16,019	0,002	0,002	20,601	0,001	0,001	32,925	0,000	0,000	35,433	0,000	0,000
TBL_3	13,273	0,004	0,004	33,093	0,000	0,000	18,107	0,001	0,001	36,988	0,000	0,000

Fonte: Dados da pesquisa.

Com os testes estatísticos, análise de variância ANOVA, considerando-se um nível de significância de 95%, percebe-se que, nas variáveis relacionadas com os aspectos de sustentabilidade, ou seja, nas variáveis agrupadas nas categorias PE, AG, OS, TBL2 e TBL3 as diferenças das médias, apresenta-se variação significativa, sendo que o valor de P-value é inferior do que o nível de significância de 0,05. Por sua vez, na categoria TBL1, no período de 2011 a 2014, o P-value ficou superior a 0,05, demonstrando que as médias não demonstraram diferenças significativas, nesta categoria.

Considerando-se a análise pelo método de Tukey, essas diferenças significativas entre as médias dos dois grupos, quanto às categorias relacionadas com a evidência da

sustentabilidade, apresentam o mesmo resultado *P-value* da ANOVA, e, além disso, marcam, com fundo em cinza, as categorias, cujas médias têm diferenças significativas. Ou seja, grande parte destas categorias apresentam diferenças significativas, exceto a categoria TBL1.

Para os indicadores contábeis e financeiros, os resultados não apresentam as médias com diferenças significativas, ou seja, poucas variáveis contábeis, em cada período analisado, podem ter seus resultados relacionados ao ato de evidenciar ou não os aspectos de sustentabilidade, sendo que, nos anos de 2010, 2014, 2016 e 2018, foram as variáveis relacionadas à receita (LNR6) e ao ativo (LNA7) das cooperativas; nos de 2011, 2012, 2013 e 2017, a variável de endividamento total (ET8); nos anos de 2015 e 2017 a variável de liquidez seca (LS11) e, também, no ano de 2015, a variável giro do estoque (GE12).

Considerando-se os resultados da ANOVA e do método *Tukey*, pode-se rejeitar H_0 , ou seja, os indicadores dos grupos de cooperativas, que evidenciam os aspectos de sustentabilidade dentro do esperado, não apresentam vantagens em relação aos indicadores do grupo de cooperativas que evidenciam abaixo do esperado.

Assim, os resultados destes testes estatísticos reforçam a hipótese, que o ato de evidenciar ou não os aspectos de sustentabilidade, seja de forma deliberada ou não, não está relacionado com os resultados dos indicadores das cooperativas, principalmente, com os indicadores de rentabilidade. Poucos indicadores apresentam esta diferença apontada pelo teste de *Tukey*, sendo que, em alguns anos, as diferenças ocorrem nos indicadores do volume de receita e tamanho do ativo e nos indicadores financeiros de endividamento e liquidez.

Para melhor entender estes resultados, foram realizadas análises mais aprofundadas em algumas cooperativas, inclusive, com entrevistas aos seus respectivos gestores, cujas informações estão apresentadas nos Capítulos 6 e 7, na sequência deste trabalho.

6 RAZÕES PARA EVIDENCIAR OU NÃO A SUSTENTABILIDADE

Este capítulo tem como objetivo demonstrar as razões pelas quais as cooperativas evidenciam ou não os aspectos de sustentabilidade em seus relatórios de gestão, em seus websites ou em documento específico. Considerando-se, pois, que, na análise hierárquica de *cluster*, demonstrada no capítulo anterior, parte das cooperativas evidenciam a sustentabilidade, dentro do esperado e parte evidenciam, abaixo do esperado. Porém, mesmo as que evidenciam dentro do esperado, estas não apresentam melhorias significativas nos seus indicadores financeiros contábeis, principalmente, na questão da rentabilidade.

Com esta análise estatística pode-se estabelecer algumas questões de pesquisas a serem respondidas, a partir de análise mais aprofundada nas cooperativas, mediante um estudo de caso, utilizando-se como base algumas cooperativas que contemplaram a análise estatística. A principal questão a ser respondida, consiste em: os dados analisados, estatisticamente, indicam que o ato de evidenciar ou não os aspectos de sustentabilidade, seja de forma deliberada ou não, não está relacionado com os resultados das cooperativas. Neste contexto, por que a evidenciação dos aspectos de sustentabilidade não afeta as variáveis contábeis e financeiras das cooperativas?

Outras perguntas, específicas, estão demonstradas na Tabela 9 (apêndice C), juntamente com as necessidades das informações e as fontes de onde foram coletadas as respectivas informações, as quais contemplaram entrevistas com os gestores, análise dos relatórios anuais de gestão, análise documental e consulta nos respectivos *websites*. Nesse contexto, a expectativa do pesquisador seria a de obter cada informação em três fontes diferentes, conforme demonstrado no roteiro evidenciado.

Para a coleta e a análise destas informações das cooperativas, visando a realização do estudo de caso, elaborou-se um roteiro, demonstrado na Tabela 9 (apêndice C), contemplando 39 perguntas, as quais estão vinculadas nas dimensões/categorias do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade, definido neste trabalho, juntamente com a identificação das fontes para coleta das informações. Este roteiro considerou as necessidades de informação a serem coletadas para cada pergunta formulada, as quais, na sua maioria, estão relacionadas com os instrumentos do GRI-G4 e com as melhores práticas de governança corporativa para cooperativas do IBGC.

O objeto de análise compõe-se por quatro cooperativas e um órgão de apoio ao desenvolvimento das cooperativas. Em relação às cooperativas, duas foram classificadas no grupo que evidenciam os aspectos de sustentabilidade dentro do esperado, e duas que

evidenciam abaixo do esperado. Tanto as cooperativas, o órgão de apoio e os entrevistados serão considerados como Coop. A; Coop B; Coop C; Coop D; e OCEPAR.

Tabela 8: Perfil dos entrevistados e alinhamento das informações com o tema da pesquisa

Entidades		Perfil dos Entrevistados	Alinhamento
1	Coop. A	Cargo de gerente de assessoria da qualidade e comunicação, formado em Ciências Contábeis e Técnico em Agropecuária, com vários cursos de especialização e MBA, nas áreas de Agronegócio, Cooperativismo, Gestão de Negócios, Finanças e Inteligência Empresarial, com passagem por diversos cargos e com experiência de aproximadamente 30 anos na cooperativa.	+++
2	Coop. B	Cargo de gerente de planejamento e custos, formado em administração com vários cursos de especialização nas áreas de Gestão Empresarial, Qualidade, Auditoria, Gestão Contábil e Inovação, com passagem por diversos outros cargos na cooperativa, responsável pela implantação de vários programas de gestão, com mais de 30 anos de experiência na cooperativa e com atuação junto a OCEPAR também. Acompanhado de uma engenheira ambiental, com mestrado em Tecnologias Ambientais e responsável pelo controle ambiental.	+++
3	Coop. C	Cargo de gerente de pessoas e gestão, formado em Administração e vários cursos de especialização nas áreas de Gestão de Pessoas, Gestão de Negócios e Gestão Ambiental, com 18 anos de experiência em cooperativas agropecuárias e três anos no cargo atual, ocupando outros cargos também.	++
4	Coop. D	Cargo de assessoria de informações estratégicas, formado em Ciências Contábeis, com especialização e MBA nas áreas de Auditoria, Controladoria, Gestão de Custos e Finanças, com mais de 30 anos de experiência e tempo de cooperativa, ocupando diversos cargos na cooperativa neste período.	++
5	SISTEMA OCEPAR	Cargo de Superintendente, formado em Engenharia Agrônômica e vários cursos de especialização nas áreas de <i>Agrobusiness</i> , Finanças Corporativa, Cooperativismo e Inovação, dois mestrados em Economia e Economia Aplicada, com 20 anos de experiência na entidade, ocupando outros cargos durante este período. Cargo de coordenador de gestão estratégica, formado em Administração de Empresas, com mestrado em Administração Estratégica, com nove anos de experiência, ocupando vários cargos na entidade.	+++

Fonte: Dados da pesquisa.

O perfil dos entrevistados, em cada cooperativa, está demonstrado na Tabela 8, considerando-se o respectivo cargo, formação e experiência na referida organização, bem como a relação de alinhamento das informações com o tema de pesquisa, considerando-se: + fraco; ++ médio; +++ forte. Ressalta-se que, em duas cooperativas, as informações coletadas foram consideradas com maior alinhamento com o tema e, em duas cooperativas as informações coletadas foram consideradas com fator médio de alinhamento.

6.1 ENTREVISTAS COM OS GESTORES

Após a definição das cooperativas, partícipes do estudo de caso, definidas com o apoio da OCEPAR, por meio de diálogo com seus gestores, e da elaboração do roteiro de pesquisa, contendo as questões a serem tratadas nas entrevistas com os gestores de cada cooperativa, iniciou-se o processo de coleta dos dados, envolvendo a entrevista com os gestores, a análise qualitativa dos relatórios anuais das cooperativas, no período analisado, e a análise das informações de documentos específicos e evidenciadas, nos seus websites.

Após a definição das cooperativas, que comporiam o processo da análise qualitativa, e identificados os gestores, com o apoio da OCEPAR, encaminhou-se, a estes, e-mail com a exposição dos objetivos da pesquisa, expectativas e necessidade de informações, consideradas relevantes para a realização deste trabalho. Também, foi acordado com os respectivos gestores, que, após a conclusão deste trabalho, como forma de devolutiva da pesquisa, ser-lhes-á enviada cópia, bem como, esta será disponibilizada junto à OCEPAR, podendo ser utilizada como fonte de pesquisa, no contexto da sustentabilidade.

As entrevistas foram gravadas e, posteriormente, transcritas, na sequência deste trabalho. Estas serviram de base para a busca de respostas sobre por que algumas cooperativas evidenciam os aspectos de sustentabilidade, dentro do esperado, e, outras, abaixo do esperado e, além disso, para buscar o entendimento do porquê não há diferenças significativas nos indicadores contábeis e financeiros entre a média dos dois grupos.

Cooperativa A

Quanto às questões estratégicas, o planejamento estratégico vem sendo realizado desde a década de 1990, inicialmente, com o nome “Plano de Modernização”. O atual presidente da cooperativa contribuiu na elaboração dos primeiros planejamentos, sendo que, à época atuava como consultor na cooperativa. O Planejamento Estratégico contempla diretrizes para os próximos 30 anos, com metas definidas para os próximos cinco anos, com revisão anual.

Em 2018, no ano de aniversário de 55 anos, fez-se a revitalização do Planejamento Estratégico para os próximos 30 anos, e, nestas diretrizes, contempla-se a questão da sustentabilidade. Uma das filosofias da cooperativa reside em - a gestão deve agregar valor para todos os envolvidos, sendo os cooperados, funcionários e a comunidade onde está inserida, e este deve ser disseminado durante o processo de sua geração, considerando que os associados, além de serem os donos da cooperativa, são os fornecedores e, muitas vezes, clientes.

Na questão ambiental, esta cooperativa considera três pilares: 1) **na ponta (os agricultores associados)**: diversificação das atividades, recuperação de matas ciliares, proteção das nascentes, plantio direto, recolhimento das embalagens de agrotóxicos. 2) **na industrialização**: tratamento de afluentes, destinação adequada dos descartes, separação e reciclagem dos materiais. 3) **trabalho com a comunidade**: parcerias com escolas, com a própria comunidade local.

Nos princípios e valores, um que deles trata, especificamente, da sustentabilidade. No relatório anual financeiro são evidenciados alguns aspectos sociais, ambientais e econômicos e tem também um relatório de sustentabilidade, que teve sua primeira edição em 2014/2015, mas, ainda não evidencia todos os indicadores, em razão de não haver obrigatoriedade em sua divulgação. Este relatório foi desenvolvido a partir de conceitos e expectativas da própria cooperativa, sem contar com a orientação de algum órgão sobre como elaborar relatório, específico, para as cooperativas.

Grande parte dos clientes já está exigindo ações de sustentabilidade, principalmente, ações sociais e ambientais. Os clientes valorizam bastante as questões do TBL. Segundo o entrevistado, pode-se dizer que a cooperativa tem um diferencial junto aos clientes e fornecedores em evidenciar as questões da sustentabilidade.

A cooperativa não tem um setor sobre sustentabilidade, porém, os aspectos estão inseridos em todas as atividades desenvolvidas por esta. As ações e políticas de sustentabilidade estão integradas em suas respectivas atividades. Quanto à avaliação de desempenho, há indicadores econômicos e sociais. Normalmente, faz-se uma avaliação em novembro, com reuniões em dezembro, para avaliar os resultados do ano. Os gestores acompanham, mensalmente, os indicadores, porém, com uma avaliação formal, com periodicidade anual.

Fazendo parte do processo evolutivo, houve a implementação de melhorias no sistema de gestão, no período de 2014 a 2016, sendo que atualmente a cooperativa está modernizando seu modelo de gestão e de avaliação de desempenho, com certificações e aspectos de segurança alimentar. A intenção é de implementar o conjunto de indicadores, mais robusto, para mensurar os impactos ambientais e sociais, no intuito de comprovar para a sociedade e para os clientes que a cooperativa é sustentável.

Quanto ao combate à corrupção, postura na sociedade e questões éticas, a cooperativa possui uma estrutura de comitês educativos, núcleo jovem, núcleo feminino. E, até mesmo, na questão das eleições dos conselheiros e diretoria, o que mais gera segurança e credibilidade é a característica de se prestar conta, anualmente, para o quadro social, além dos números, são apresentadas as ações da cooperativa, considerando-se os investimentos, produção,

endividamento. Isso gera transparência e credibilidade a todos os envolvidos.

A cooperativa preserva-se de envolver questões políticas partidárias com sua gestão, enfatizando a profissionalização da gestão. Desde 1988, o SESCOOP vem atuando com a capacitação dos gestores e do quadro social, promovendo a profissionalização da gestão.

A “Coop. A”, em ação conjunta com o estado, distribui o ICMS aos municípios, nos quais é gerada a matéria prima e não onde contém as indústrias, visando uma distribuição mais justa dos recursos gerados. Incentiva-se os funcionários a permanecerem residindo nas suas respectivas cidades, sendo disponibilizado transporte, objetivando o desenvolvimento de toda a região, não somente onde estão as indústrias.

Quanto às operações de sustentabilidade, busca-se diversificar as atividades dos agricultores e promover a agregação de valor, para que os agricultores permaneçam no campo com uma renda compatível para o bem-estar da família. A cooperativa busca diversificar as suas atividades e trabalhar com várias regiões, para minimizar possíveis impactos do clima ou dos preços de algum produto específico, busca um equilíbrio para garantir a sustentabilidade econômica e de desenvolvimento.

A cooperativa mantém a realização de pesquisa de clima organizacional com periodicidade de três em três anos, com definição de ações, principalmente, pela preocupação com as áreas operacionais da indústria, contemplando setor de medicina e segurança do trabalho, com técnicos de segurança, engenheiros de segurança, enfermeiras, assistentes sociais.

A referida cooperativa mantém política de combate ao trabalho infantil, trabalho escravo, inclusive, dos fornecedores, mantendo, a exemplo, programas como Programa Jovem Aprendiz, Primeiro Emprego, para inserção dos jovens no trabalho, dentre outros. Em razão da pandemia (COVID – 19), em 2020, fez adequação para trabalho *home office*.

Quanto às questões ambientais, na utilização dos defensivos agrícolas pelos agricultores, a recomendação é baseada em questões técnicas e não em questões comerciais, ou seja, orienta sobre a utilização de somente os defensivos necessários para reduzir custo, garantir a produtividade e preservar o ambiente. A cooperativa busca recomendações para produzir mais e gastar menos, para agregar valor para o agricultor e obter mais volume de produtos para cooperativa.

A “Coop. A” mantém campo experimental em todas as regiões em que atua, visando os experimentos e a capacitação técnica aos agricultores. As principais questões são o plantio direto, preservação do solo, nascentes de água e matas ciliares, com o uso adequado dos defensivos e recolhimentos das embalagens utilizadas.

Quanto às questões gerais de sustentabilidade, ainda não há fortes exigências, por parte

do mercado, mas, já se está percebendo grande valorização na realização de ações voltadas a esta questão. A ideia futura é mensurar os impactos ambientais e comprovar aos clientes e consumidores que a cooperativa é sustentável.

As ações de sustentabilidade da “Coop. A” começaram por iniciativa própria, o que auxiliou na agregação de alguns clientes, como por exemplo, o *Mac Donalds*, com uma série de exigências sociais e ambientais. Outro exemplo, foi um banco francês, que lhe encaminhou um amplo questionário quanto a questões socioambientais. Além destes, outras organizações estão preferindo empresas que atuam atendendo aspectos relacionados à sustentabilidade.

Quanto à sua rentabilidade, a cooperativa tem um propósito “despertar nas pessoas um mundo mais próspero” com o envolvimento de todos que, com ela, se relacionam, buscando o desenvolvimento regional sustentável, visando deixar um ambiente melhor para as próximas gerações. O compromisso da cooperativa vai muito além de seu resultado econômico, sendo citados alguns depoimentos dos próprios agricultores quanto à melhoria do seu ambiente.

Quanto à OCEPAR, considera-se que é extremamente importante, pois dá suporte para o direcionamento da gestão e inovação, comparando com as médias de produtividade das demais entidades. Trabalha a questão da *compliance* com várias cooperativas no Paraná.

A “Coop. A” tem expectativas de evoluir e ampliar a questão da cooperação com as demais cooperativas, o que deve ocorrer, de acordo com as necessidades e oportunidades de melhoria e desenvolvimento. Neste contexto, a OCEPAR está promovendo um planejamento estratégico cooperativo, que contempla a maioria das cooperativas agropecuárias do Paraná. Finalizando, apresentou-se sugestão de implantação de um instrumento de viabilização e avaliação dos aspectos de sustentabilidade, contemplando um conjunto de indicadores específicos para as cooperativas agropecuárias. Este poderia ser gerenciado pela OCEPAR, e definido em conjunto com as demais cooperativas, direcionando a avaliação e cooperação entre as entidades.

Cooperativa B

A “Coop. B” iniciou o planejamento estratégico na década de 1990, e vem atualizando-o, periodicamente, busca acompanhar os modelos de gestão, atualizar os princípios, missão, visão e valores, periodicamente, também. Passando por várias fases, como foco em custo, na qualidade, no cliente, na inovação. Nesse contexto, inseriu-se a questão da sustentabilidade, contemplando a questão social e ambiental.

Trabalha com a premissa de garantir a sustentabilidade dos produtores, associados às cooperativas subsidiárias para garantir a cadeia de fornecimento, porém, não de forma direta.

Nesse contexto, 50% do volume de negócios advém da matéria prima fornecida pelos agricultores cooperados das cooperativas integradas.

A questão de criar valor, vai além da questão financeira, visando garantir a sustentabilidade a longo prazo, a continuidade, a perenidade e as questões do relacionamento pessoal com os produtores. Acredita-se que tenha vantagem competitiva pelas questões da sustentabilidade, pois melhora a imagem, proporciona redução de consumo de recursos e redução de custos; atendendo as questões legais e reduzindo os riscos de um passivo ambiental.

Quanto ao relacionamento com as integradas, os presidentes das demais fazem parte do Conselho de Administração da “Coop. B”, porém, em termos de gestão, todas são independentes e, no geral, primam pelo acompanhamento e pela modernização da gestão.

Não há um setor específico para tratar da sustentabilidade, pois considera que esta política deve estar inserida em todas as atividades. Há um setor responsável pela questão ambiental e um setor responsável pelas questões sociais e outro pelas questões econômicas.

A “Coop. B” tem 42 anos como cooperativa central, e busca atender os aspectos da governança, considerando os conselhos, os comitês, as auditorias. Na gestão, conta com três grandes gerências, buscando suprir a necessidade de gestão da cooperativa.

A questão da relação da governança melhorou muito, nos últimos anos, com a profissionalização da gestão, e a própria OCEPAR proporciona diversos cursos e treinamentos. O SESCOOP também tem relevante contribuição, proporcionando treinamentos para as áreas operacionais e para os gestores estratégicos.

A prestação de contas ocorre, mensalmente, sendo avaliadas as metas com o realizado e buscando atender o objetivo do crescimento, baseado no faturamento com melhoria do resultado. Além de corpo técnico, mais preparado, a utilização de ferramentas de gestão contribui para a melhoria no processo. E, além da autogestão, há a questão da *Compliance*, visando atender as questões legais e normativas, bem como proporcionar os resultados objetivados.

A avaliação do desempenho das atividades ocorre, mensalmente, com reuniões formais, avaliando-se indicadores, principalmente, na questão econômica (faturamento, despesas, qualidade, rentabilidade, volume, investimentos, produtividade dos colaboradores); no social, há as questões de acidentes, treinamento, horas extras, desenvolvimento, ações sociais voltadas para o bem-estar dos funcionários, com assistência médica, questões de conformidade das atividades, com programas de nutricionista e questões laborais. Quanto aos indicadores ambientais, alguns são avaliados mensalmente, como quantidade de resíduos gerados e sua destinação, quantidade de afluentes tratados, quantidade de água captada, conformidade

ambiental e as questões dos custos e gastos com os aspectos ambientais.

A cooperativa tem um painel de promoção, cujos funcionários passam por uma avaliação no início do contrato e, após, de acordo com a necessidade, não sendo calendarizada. A pesquisa de clima organizacional ocorre com periodicidade, de três a quatro anos. A cooperativa deve se modernizar, constantemente, pois está passando de um programa de avaliação de resultados mensais, para uma avaliação diária e constante, considerando os resultados diários e acumulados.

Os indicadores econômicos são os mais utilizados, com avaliação mensal e constante, buscando-se o crescimento e rentabilidade da cooperativa de forma sustentável e perene. Quanto ao relacionamento com a comunidade, várias ações são desenvolvidas, com as associações e outras entidades, tais como convênios com lar de idosos, combate ao consumo de álcool, dentre outras.

A questão ambiental com a comunidade consiste em visitas a escolas, bem como no desenvolvimento de um plano de preservação ambiental com os alunos, proporcionando palestras, e parcerias com universidades para a realização de pesquisa, visando encontrar soluções adequadas para o tratamento dos resíduos e dejetos e uso adequado dos recursos. Mantém acordos técnicos com instituições de ensino superior para pesquisa e inovação. Redução do consumo de água, com a captação, num volume significativo, considerando-se tanto a questão ambiental quanto a financeira. Está sendo implementado um biodigestor para o tratamento de dejetos e produção do gás, o que, além de contribuir com o meio ambiente, produzirá gás para ser utilizado no processo de industrialização.

Não tem programas com os produtores, pois não se relaciona diretamente com estes, uma vez que são as cooperativas integradas que o fazem. Mantém uma política da logística reversa, fazendo o recolhimento e destinação das embalagens e sobras geradas. Considera a reutilização de água, redução do consumo de energia, reflorestamento, tratamento de dejetos.

A cooperativa tem acompanhamento do corpo hídrico, recebendo água dos dejetos tratados; reutilização da água para lavagem dos caminhões. Os resíduos e descartes são separados e destinados, de forma adequada, inclusive, gerando renda com a sua venda.

A questão ambiental é mais exigida pelos clientes, principalmente, em níveis internacionais. Alguns clientes exigem comprovação do bem-estar animal para incluir na lista de fornecedores. Portanto, vários clientes exigem cumprimentos das questões da sustentabilidade, a exemplo do *Mc Donalds*.

A política da cooperativa é distribuir a riqueza com os produtores, remunerando melhor os produtores na compra da matéria-prima, se comparado com o mercado. Assim, o resultado

da cooperativa adequa-se à sua filosofia.

A ideia é distribuir o valor agregado entre o produtor, a cooperativa integrada e a central, buscando o fornecimento da matéria-prima para garantir a industrialização. Porém, em alguns momentos, os produtores preferem vender direto, caso o mercado esteja pagando mais que a própria cooperativa. Alguns produtos têm mais margem do que outros, por exemplo, a cadeia do leite, não gera muita rentabilidade, entretanto, a cooperativa mantém a atividade para garantir uma renda para os produtores, o que pode prejudicar um pouco o seu resultado.

A filosofia da “Coop. B” é crescer de forma sustentável, portanto, a rentabilidade da cooperativa não deve ser avaliada somente nos aspectos monetários, mas também nas questões de contribuição com os cooperados, colaboradores e comunidade como um todo. Sendo assim, busca-se o crescimento constante, sustentável e a possibilidade de melhoria nas condições para todos os envolvidos.

Considera-se que o mais importante é estar à busca do processo de agregação de valor, por meio da industrialização. Isso gera crescimento e melhoria na renda de todos os envolvidos. A cooperativa tem programas de novos investimentos, objetivando sempre uma cadeia sustentável, reduzindo o uso de recursos e melhorando a agregação de valor aos produtos, mediante começo, meio e fim, com equilíbrio e com a reutilização de vários recursos.

Quanto ao relacionamento com as demais cooperativas e com a OCEPAR, considera-se muito bom, pois, trata-se de uma cooperativa central que valoriza a filosofia de integração e de compartilhamento das informações e recursos. Porém, a dinâmica dos negócios de uma cooperativa é mais complexa do que outras entidades, considerando-se a sua filosofia.

Como sugestão, seria o compartilhamento das experiências, também, em nível operacional, ou seja, no que se refere a questões de operações de sustentabilidade. Em razão de a OCEPAR ter vários programas voltados para a melhoria dos processos e qualificação dos gestores, poderia haver encontros com as pessoas voltadas às operações, visando melhorias no processo produtivo, principalmente, no que tange a questões de sustentabilidade.

Cooperativa C

Quanto ao posicionamento estratégico, missão, visão e valores foram atualizados em 2018, sendo que, anualmente, ocorre uma avaliação destes instrumentos para a sua consolidação. Possui um planejamento estratégico que contempla diretrizes para os próximos cinco anos. Nas questões do nível tático, ocorre um desdobramento do orçamento, atingindo até a definição das metas e dos orçamentos anuais.

A questão da sustentabilidade está inserida no posicionamento estratégico, na sua missão, contemplando o TBL, principalmente, nas operações da cadeia de suínos e leite. Não possui um setor na cooperativa que trata da sustentabilidade, esta questão está inserida em todas as atividades. Percebe-se um ganho financeiro nas operações de sustentabilidade, principalmente pela redução de custos, sendo avaliada a questão ambiental e financeira das suas operações. Assim, possui operações de sustentabilidade em algumas atividades, contudo, não possui um programa específico com cooperados e fornecedores quanto ao tema.

Quanto à governança corporativa não utiliza a formalização das diretrizes estabelecidas pelo IBGC, entretanto, atende às questões legais e às filosofias do cooperativismo. A cooperativa iniciou a implantação de um programa de *Compliance*, desenvolvido pela OCEPAR, objetivando garantir as questões de transparência e confiabilidade da cooperativa.

A ideia é agrupar todas as operações de uma maneira sistêmica, visando uma estruturação do sistema de gestão. Atualmente, a gestão já pode ser considerada uma gestão profissionalizada, sem relegar a essência e a cultura como cooperativa, utilizando-se de informações e números para as tomadas de decisão, inclusive, priorizando as atividades que realmente tenham agregação de valor.

A cooperativa conta com uma diretoria executiva, responsável pela gestão, em conformidade com as normas e princípios cooperativos para a realização das suas atividades. Considera que tem uma participação relevante dos cooperados, no processo de gestão, por meio das pré-assembleias e, posteriormente, nas assembleias, mas, reconhece que poderia ter uma maior participação. Com o crescimento do quadro social, busca-se uma maior participação por parte dos cooperados.

Quanto à avaliação de desempenho, as atividades são avaliadas, formalmente, duas vezes ao ano, identificando-se quais atividades proporcionam melhores resultados. Mantém uma avaliação dos colaboradores, de acordo com o seu desempenho e avaliação das condições dos cooperados, com definição de premiação para os que obtêm melhores resultados.

A cooperativa não percebeu ainda em seus relatórios de gestão anuais, a necessidade de evidenciação dos aspectos de sustentabilidade. Isso deve ocorrer, de forma natural, de acordo com a necessidade, considerando-se que o volume comercializado se concentra no mercado interno, sendo que os clientes não demonstram tal exigência. A cooperativa não tem exportação direta, somente por meio da integração com a cooperativa central. Acredita-se que, progressivamente, serão implementadas questões relativas à sustentabilidade, pela evolução dos próprios sistemas de gestão.

Mantém a estrutura dos indicadores econômicos, inclusive, demonstrados nos relatórios de gestão. Considera que, pela estrutura da cooperativa, as questões climáticas não oferecem riscos para a continuidade das atividades da cooperativa, pois, possui uma rentabilidade adequada por ser uma cooperativa que distribui a riqueza gerada em todo o processo, ou seja, na comercialização dos produtos com os agricultores, e não somente com a distribuição das sobras.

No ano de 2019, realizou uma pesquisa de clima organizacional e, posteriormente, será feita outra avaliação para mensurar a evolução das ações de melhoria destes aspectos. Nesta avaliação, considerou-se que a cooperativa está em conformidade com as práticas de trabalho, sendo certificada pela metodologia GPTW, sendo que a expectativa é manter esta certificação, avaliando a sua evolução.

Nas questões das relações do trabalho, atende a todas as normas técnicas de medicina e segurança no trabalho, mantendo médicos, enfermeiros, engenheiros de segurança e técnicos de segurança. A cooperativa tem grande preocupação com o atendimento das normas e boas práticas do trabalho. Quanto à remuneração dos funcionários, além desta, há premiação para o cumprimento de metas, para todos os colaboradores e premiação extra para os que se destacam. A avaliação dos colaboradores serve, também, para subsidiar a remuneração e as promoções internas.

Em parceria com o SESCOOP, proporciona cursos e qualificação dos colaboradores, incentivando a formação de liderança e a qualificação técnica, inclusive, iniciando uma especialização *in company*. Participa de várias atividades e eventos locais com a comunidade, mas, não com um programa estruturado, sendo que a intenção futura seria buscar mais ações de sustentabilidade com a comunidade e, a partir disso, fazer a evidenciação.

Percebe-se a melhoria da qualidade de vida dos cooperados, inclusive, com a utilização de instrumentos eletrônicos para a comunicação com a cooperativa. Os cooperados estão conectados com a rede mundial Internet, o que possibilita a obtenção de informações em tempo real. O cooperado participa como cliente, fornecedor e dono da cooperativa. A cooperativa não possui um programa formal de sustentabilidade, no entanto, mantém uma equipe técnica para fornecer assistência aos produtores visando, sempre, os aspectos técnicos e não a questão comercial.

A metodologia é atender o cooperado para que este busque os melhores resultados com a utilização adequada de insumos e defensivos. A cooperativa possui um programa de coleta de embalagens dos agrotóxicos, em parceria com um órgão regional. Quanto ao tratamento dos dejetos na produção de suíno e leite, cada agricultor decide pela implantação ou não do sistema

de coleta e tratamento, sob a orientação dos técnicos da cooperativa, porém, não há uma exigência sobre este procedimento.

Quanto às práticas na industrialização, a cooperativa mantém algumas ações de redução do consumo de energia, porém, não como um programa estruturado. Já foram realizadas algumas análises para a utilização de energia solar fotovoltaicas, contudo, até o momento, esta não se mostrou viável.

Considera-se que a finalidade da cooperativa reside em desenvolver e remunerar o produtor, visando um equilíbrio nos preços praticados com os cooperados, valorizando tanto os cooperados como os colaboradores. O crescimento da cooperativa ocorre com subsídio de parte das sobras, mas também com a busca de recursos externos por meio de financiamento, pois, manifesta a intenção de triplicar a produção de suínos, nos próximos anos e, junto, com isso, aumentar toda cadeia produtiva deste segmento. A cooperativa vem crescendo em torno de 10% ao ano, com expectativa de crescer e se desenvolver, de forma sustentável.

A tendência é haver fortalecimento das cooperativas em detrimento das atividades das cerealistas, até em razão do modelo e filosofia de gestão das cooperativas, o que proporciona maior segurança para o cooperado. A “Coop. C” tem um bom relacionamento com outras cooperativas, ademais, participando de operações integradas com outras cooperativas por meio de uma central, além de um bom relacionamento com o SEESCOP e OCEPAR.

Ao final, o entrevistado sugeriu a devolutiva, como feedback sobre este assunto, indicando como a “Coop. C” está classificada, em comparação com as demais cooperativas quanto aos aspectos de evidenciação da sustentabilidade. Também, que este trabalho de pesquisa proporcione sugestões para a implantação das melhorias no sistema de gestão, no que tange aos aspectos de sustentabilidade.

Cooperativa D

Quanto às questões estratégicas, o planejamento estratégico é elaborado pela diretoria e repassado para o nível operacional para que sejam executadas as atividades considerando as metas estabelecidas. Na missão anterior constava a questão da sustentabilidade, mas, recentemente, esta foi excluída. A cooperativa tem ações de sustentabilidade, contudo, na maioria das vezes, não são evidenciadas nos relatórios anuais.

As ações de sustentabilidade são definidas por iniciativa própria, ainda, não há exigências dos clientes quanto a este aspecto. Não tem um programa formalizado com os cooperados e fornecedores, pois, as ações existentes são baseadas na redução de custos e melhorias do ambiente.

Quanto à estrutura do organograma, a parte ambiental está inserida num setor, e a parte social em outro. Assim, há dois setores que tratam as questões de sustentabilidade. Para a evolução do sistema de gestão, no decorrer do tempo, a OCEPAR teve um papel importante, desde treinamento, qualificação e subsídios para as questões de governança.

A prestação de contas ocorre anualmente nas pré-assembleias e, posteriormente, nas assembleias, com uma participação razoável dos cooperados, mas, poderia haver maior participação. A cooperativa tem um código de conduta para direcionar as ações e atitudes dos funcionários, sendo que, este, não é tratado com os cooperados. A elaboração do relatório de gestão é de responsabilidade de uma equipe, que define o que deve constar, não havendo, portanto, um setor ou pessoa responsável para a elaboração deste, objetivando priorizar as ações de marketing ou evidenciação das informações relevantes.

As questões de uso de tecnologia e inovação da cooperativa tiveram uma aceleração, neste período de pandemia (COVID-19), contudo, isso, geralmente, ocorre quando há a necessidade de se acompanhar as questões do mercado.

A cooperativa tem um conjunto de indicadores, tanto financeiros como não financeiros, utilizados para a avaliação da gestão e tomada de decisões. Alguns deles são evidenciados nos relatórios anuais, sendo que, muitos dos indicadores são avaliados e analisados no processo de gestão e decisão, porém, não evidenciados nos respectivos relatórios.

A maioria dos indicadores evidenciados são dos aspectos econômicos da sustentabilidade, demonstrando o volume e o resultado financeiro das atividades. Eventualmente, é realizada uma pesquisa de clima organizacional para avaliar as condições dos colaboradores, isso ocorre de acordo com a necessidade. A avaliação de desempenho dos funcionários é realizada, anualmente, em geral, no período da data base, para definir questões de promoção e reajustes salariais.

A “Coop. D” possui um programa de saúde e bem-estar, com programas de ginástica laboral, para funcionários, tanto das funções administrativas, no escritório, como nas funções operacionais do frigorífico. Anteriormente, este serviço era terceirizado, mas, atualmente, é realizado com os profissionais da própria cooperativa.

A cooperativa tem alguns programas com a comunidade, com ações conjunta com o próprio município, com sensibilização dos alunos das escolas municipais. Contemplando vários cursos de qualificação para os funcionários, cooperados e família dos cooperados. Os cooperados estão utilizando tecnologias para a busca de informação e comunicação com a própria cooperativa. Sendo que, neste quesito, houve uma grande evolução nos últimos anos.

Na questão ambiental não tem programas formalizados com os cooperados, entretanto, incentiva o uso do plantio direto e a utilização de defensivos, seguindo-se especificações técnicas. A cooperativa possui um programa de reutilização de água no frigorífico, de redução do consumo de energia, de redução do consumo de recursos no escritório e reciclagem dos produtos inservíveis. Em algumas atividades, já utiliza a energia solar fotovoltaica, porém, nas atividades com maior consumo de energia elétrica ainda é mais vantajoso adquiri-la no mercado livre.

A cooperativa proporciona vários treinamentos com os cooperados para a preservação de mata ciliar, preservação de nascentes, adequações das fontes e do meio ambiente, como um todo, sendo que proporciona o recolhimento das embalagens de agrotóxicos, por meio de uma empresa parceira.

Apesar de os clientes internos não manifestarem exigências quanto aos aspectos de sustentabilidade, os clientes europeus apresentam a exigência de algumas certificações, principalmente, quanto às questões do processo operacional do frigorífico. A “Coop. D” já está exportando parte da produção de carne de frango, porém, ainda não tem exigências quanto às questões de sustentabilidade. Algumas vezes, algum banco solicita um questionário socioambiental, mas não é um fator determinante.

OCEPAR

A OCEPAR tem como principal papel a representação institucional, a defesa e o fomento do cooperativismo, como um todo. O Sistema OCEPAR contempla a FECOPAR, OCEPAR e SESCOOP, sendo que a atividade agropecuária representa 85% do volume de negócios cooperativos, no Paraná. Na década de 1970, iniciou-se um planejamento de organização das entidades cooperativas dos municípios, mediante reorganização e reestruturação. A princípio, foi realizada pelo governo do estado do Paraná, posteriormente, transferindo-se a responsabilidade para essas entidades.

No decorrer dos anos, várias cooperativas tiveram problemas nas suas atividades, inclusive, na região Sudoeste do Paraná. Nos últimos anos, ocorreu um processo de reestruturação e de desenvolvimento das entidades cooperativas, hoje, com muita representatividade no agronegócio do Paraná.

Pela OCEPAR, governança corporativa das cooperativas, não se admite interferência político-partidária na gestão das cooperativas, visando, pois, a manutenção do direcionamento e de interesses das cooperativas e seus associados. Esta organização atua no desenvolvimento das cooperativas, inclusive, na busca de crédito para o financiamento do desenvolvimento das

cooperativas. Tal processo de crescimento ocorreu na década de 1990, com o incentivo de crédito do Governo Federal para a estruturação das entidades. Atualmente, as cooperativas do Paraná estão ampliando suas atividades em outros estados, principalmente, no MS.

O modelo de gestão das cooperativas apresenta uma segurança muito maior do que as cerealistas ou outras entidades deste ramo de atividade, pela profissionalização da gestão e pela própria filosofia das cooperativas. Pela postura da OCEPAR, espera-se que os gestores das cooperativas tenham um comportamento agregador, oportunizando a participação dos cooperados com transparência e simplicidade.

Nos últimos anos, o SESCOOP apoiou cerca de 25 cooperativas, na elaboração e na implantação de planejamento estratégico, para definição e implantação de diretrizes em suas respectivas atividades, visando uma gestão responsável, com honestidade, ética e transparência. A ideia é que a gestão ocorra em todas as fases do processo, inclusive, para os cooperados na realização das atividades, não restrita ao escritório da cooperativa. Porém, como não há uma política formalizada para a participação de todas neste processo, fica na dependência da condição e da necessidade das próprias cooperativas. Mesmo nos relatórios anuais de gestão, a OCEPAR não há a definição de modelo do que deve ser evidenciado, inclusive, nas questões de sustentabilidade.

Com o crescimento do sistema cooperativo, muitas cobranças devem ocorrer na questão da profissionalização da gestão, sendo que já é perceptível certa exigência de organismos internacionais e de órgãos governamentais nacionais, buscando atender sempre o princípio da mutualidade entre os cooperados.

A questão da evidenciação das informações pertinentes ocorre de forma natural, principalmente, pelo crescimento e pelo desenvolvimento das cooperativas e pelas suas relações com o mercado internacional. Acredita-se que pode ser melhorada a utilização dos princípios de governança, ademais, isso está ocorrendo de acordo com a necessidade e desenvolvimento das cooperativas. No geral, as cooperativas estão estruturadas e com condições de crescimento e desenvolvimento das suas atividades, de forma sólida, contribuindo para o desenvolvimento de suas respectivas comunidades.

A OCEPAR, desde 2017, está avaliando o nível de maturidade da gestão das cooperativas e vem incentivando a busca da profissionalização e práticas de governança. Esta avaliação contempla quatro níveis, quais sejam: que atende à legislação, nível básico, nível intermediário e nível avançado. Neste processo ocorre o incentivo a *Compliance*, atendendo às exigências do mercado, instituições financeiras, governo, clientes, respeitando-se os princípios cooperativos e sua cultura. Acredita-se que uma tendência será a implantação dos selos verdes, instituídos,

principalmente, pelos países europeus, devendo, pois, ocorrer uma certificação sobre *Compliance*, mediante a existência de um órgão que opere isso para as cooperativas.

Atualmente, ocorre uma certificação de gestão de risco, ISO 37.000, com gestão de risco integrado, sendo que as cooperativas poderiam buscar esta certificação para ajudar no processo de obtenção de novos mercados e mais credibilidade. Outra preocupação da OCEPAR é legar um modelo de governança corporativa mais robusto, mais estruturado, preparando as cooperativas para novas crises.

Quanto à aceitação e ao aproveitamento destas políticas, por parte das cooperativas, estes estão relacionados com a maturidade das cooperativas, o que ocorre pelo conhecimento acumulado de seus gestores, com seu aprendizado, ao longo do tempo, e, com isso, consegue-se perceber a necessidade de melhoria e profissionalização da gestão. Nas cooperativas, de porte médio, primeiramente, busca-se qualificar os gestores, para, após, implementar-se práticas do planejamento e da governança, num processo gradativo, de acordo com a condição de cada entidade.

Nas pequenas cooperativas, isso é mais difícil, pois, além da qualificação dos gestores, há a questão do custo de implementação desse processo de desenvolvimento. As consultorias podem ajudar, contudo, na maioria das vezes, busca-se a implementação imediata e não se atende às necessidades da continuidade dos processos.

A gestão das cooperativas difere muito das empresas corporativas (S.A.), pois, além de seus sócios serem cooperados, visa-se a distribuição da riqueza gerada durante todo o processo. Apesar de o organograma ser semelhante, as práticas de gestão divergem, o que, inclusive, mereceria ser tratado de forma diferenciada pelo IBGC.

Quanto às questões de sustentabilidade, não ocorre recomendação ou exigência formal no que tange à realização e à evidenciação. Nos indicadores econômicos, a rentabilidade das cooperativas, geralmente, fica aquém das empresas S.A. com fins lucrativos, pois, visam o crescimento e o desenvolvimento das atividades, geralmente, de forma alavancada, desenvolvendo, tanto os cooperados, colaboradores e a sociedade, como um todo. Dessa forma, a questão de crescimento e de endividamento, geralmente, são maiores nas cooperativas, considerando-se suas necessidades, filosofia e modelo de gestão.

Nas questões sociais exige-se o cumprimento das normas trabalhistas. Sendo que, 75% dos cooperados têm área com tamanho até 50 hectares, e, mediante a participação em cooperativas, têm condições de comercializar seus produtos, com uma melhor remuneração. Uma das políticas das cooperativas reside em incentivar o estudo e o desenvolvimento dos colaboradores e cooperados, inclusive, de seus filhos, com cursos de qualificação e de capacitação, visando

qualificá-los para oportunidades de crescimento, na própria cooperativa e na sociedade. O SES-COOP juntamente com o SENAR, investem recursos na capacitação dos cooperados e de suas respectivas famílias. Isso tem melhorado bastante as condições da qualidade de vida no campo.

Quanto às questões ambientais, um exemplo a ser mencionado é a destinação das embalagens de agrotóxicos, que, no passado, eram queimadas ou armazenadas de forma inadequada, e, hoje, 99% são recolhidas e destinadas de forma adequada, inclusive, proporcionando um ganho financeiro aos envolvidos com esta atividade.

Outra situação de destaque é o plantio direto, incentivando a utilização desta prática sem revolvimento do solo e com melhoria da fertilidade e produtividade. Outro programa desenvolvido e incentivado, pela OCEPAR, foi o ABC, Agricultura de Baixa emissão de Carbono, financiado pelo BNDES, cuja destinação, de mais de 2 bilhões de reais, visa melhoria das pastagens e integração lavoura, pecuária, floresta. Este projeto tem a participação de vários parceiros.

A filosofia das cooperativas consiste em se desenvolver as atividades do agronegócio com distribuição da riqueza a seus cooperados, durante o processo. Para algumas atividades, isso ocorre mais facilmente, mas, em outras, ainda não ocorre de forma adequada, sendo que há muito a ser melhorado, considerando-se a redução de custos de logística, na produção, buscando-se a inovação e melhores práticas.

A ideia é fazer investimentos em atividades com produtos com demanda forte, principalmente, alimentos e *comodities* que tenham demanda mundial e constante, visando uma melhor remuneração para toda a cadeia. As cooperativas atuam bastante alavancadas, isso ocorre para viabilizar o crescimento das suas atividades. De acordo com o mercado, se os preços estão favoráveis a cooperativa já vai distribuindo a renda com melhor remuneração dos produtos aos cooperados. Caso estejam desfavoráveis, isso ocorre próximo ao final do ano, com a distribuição das sobras. Pode-se dizer que a gestão das cooperativas é um tanto ousada, principalmente, nas questões de crescimento e na busca de recursos para o seu financiamento.

Finalizando, sugeriu-se que esta pesquisa seja elaborada contemplando um instrumento que possa ser utilizado, de forma prática, nas cooperativas, considerando-se as questões científicas, mas também as necessidades e condições das cooperativas.

Os modelos deveriam garantir a sustentabilidade para o cooperativismo, incorporando uma distribuição de renda mais igualitária, que proporcione segurança aos integrantes e ao mercado, como um todo, em prol do desenvolvimento social, tanto para os cooperados, colaboradores e para sociedade como um todo. O modelo deveria atender às características e à cultura do cooperativismo, no Brasil, e não se pautar em modelos acadêmicos americanos, pois, estes

são modelos genéricos que, de forma geral, relegam os princípios e a cultura do nosso cooperativismo.

6.2 TRIANGULAÇÃO INTERMÉTODOS DOS RESULTADOS

Este tópico tem como objetivo demonstrar a triangulação entre os dados e os conceitos encontrados neste trabalho, considerando-se a triangulação entre a revisão sistemática de literatura e os métodos quantitativos e qualitativos, triangulação intermétodos, sendo que o método quantitativo trata da análise do *disclosure* de sustentabilidade nos relatórios das cooperativas agropecuárias e o método qualitativo aborda a análise do porquê as cooperativas evidenciam ou não evidenciam os aspectos de sustentabilidade em seus relatórios e websites. Estes dois métodos associados com as questões teóricas sobre o tema, consolidam a análise dos resultados (DENZIN, 2009; GUION, 2002).

Neste sentido, considerando-se a análise quantitativa pela avaliação do *disclosure* de sustentabilidade nos relatórios de gestão das cooperativas, os resultados da análise hierárquica de *cluster* apontam, pelo menos, a formação de dois grupos, sendo um que evidencia de forma satisfatória os aspectos de sustentabilidade e outro que evidencia abaixo do esperado.

Por sua vez, a análise qualitativa, com entrevistas aos gestores e análise das informações dos *websites* e documentos das cooperativas publicados nos *websites*, aponta as razões pelas quais as cooperativas evidenciam ou não os aspectos de sustentabilidade em seus relatórios de gestão.

Considerando-se a análise hierárquica de *cluster*, demonstrada no tópico anterior, a formação de dois grupos distintos, um grupo evidencia a sustentabilidade dentro do esperado, e outro abaixo do esperado, os resultados encontrados não apresentam diferenças significativas nos resultados dos indicadores contábeis e financeiros entre os dois grupos, mesmo na questão da rentabilidade.

Este resultado vai ao encontro dos resultados do trabalho de Múrcia, no qual se constata que as empresas que possuem melhor *disclosure* podem usufruir de uma série de benefícios, porém, os resultados da pesquisa são bastante diversos, não tendendo para melhoria do resultado das empresas pelo maior nível de *disclosure* (MÚRCIA, 2009).

Fazendo referência ao Instituto Brasileiro de Governança Corporativa considera-se que, como resultado de uma política clara de comunicação e de relacionamento com as partes interessadas, a cooperativa deve divulgar, ao menos, em seu website, de forma completa, objetiva, tempestiva e igualitária, relatórios periódicos informando sobre todos os aspectos de

sua atividade, inclusive, os de ordem socioambiental, além das informações econômico-financeiras e das demais exigidas por lei. (IBGC, 2015).

Considerando-se a recomendação do IBGC, as cooperativas deveriam evidenciar as informações de suas atividades, tanto dos aspectos econômicos quanto dos aspectos socioambientais. Assim, a apresentação dos resultados para a triangulação das informações considera as quatro dimensões contempladas no modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade definidos no tópico 4.3, sendo: os aspectos estratégicos, de governança corporativa, das operações sustentáveis das cooperativas e os aspectos de sustentabilidade do TBL, ou seja, dos aspectos econômicos, sociais e ambientais.

Quanto aos aspectos estratégicos

Considerando-se a análise quantitativa dos aspectos estratégicos, com a análise hierárquica de *cluster*, as Coop. A e Coop. B ficaram classificadas no grupo que evidenciam os aspectos de sustentabilidade dentro do esperado, e as Coop. C e Coop. D ficaram classificadas no grupo que evidenciam abaixo do esperado. Sendo que, nos aspectos estratégicos dos seis temas avaliados, as cooperativas que evidenciam dentro do esperado, pontuaram em quatro a cinco temas, e as cooperativas que evidenciam abaixo do esperado, pontuaram de zero a dois temas.

Outra característica observada é que as cooperativas que evidenciam sustentabilidade, nos temas da dimensão dos aspectos estratégicos, tendem a evidenciar as questões de sustentabilidade nas demais dimensões também. Isso já havia sido constatado numa análise prévia, com os resultados do artigo *Sustainability disclosure aspects in OCEPAR agricultural cooperatives*, demonstrados no apêndice A deste trabalho de pesquisa.

Considerando-se as informações obtidas, por meio das entrevistas com os gestores, e as informações e documentos disponibilizados nos respectivos websites, esta confirmação se repete, sendo que nas Coop. A e Coop. B, os gestores reforçaram a necessidade de se evidenciar a sustentabilidade nos aspectos estratégicos para atender às expectativas da própria cooperativa, de seus clientes e da comunidade. Por sua vez, os gestores das Coop. C e Coop. D manifestaram que, ainda, não existe uma necessidade para esta evidenciação, que o maior volume de faturamento ocorre no mercado interno e que seus clientes, ainda, não demonstram tal exigência.

O guia das melhores práticas de governança para cooperativas considera que “o relatório de gestão deve conter o planejamento estratégico e orçamentário aprovados pelo conselho de administração e ratificados pela assembleia.” (IBGC, 2015, p. 26). Ademais, considera que cabe

ao conselho orientar o processo de definição das ferramentas e os indicadores de gestão, inclusive remuneração, de modo a vincular os temas da sustentabilidade às escolhas estratégicas e refleti-los nos relatórios periódicos. (IBGC, 2015, p. 36).

Na análise das variáveis do modelo de avaliação do *disclosure*, que serviu de base para o protocolo de pesquisa, as quatro cooperativas estudadas elaboram o planejamento estratégico, de acordo com a orientação e incentivo da OCEPAR. Na questão da declaração de sustentabilidade, nas diretrizes estratégicas ou no posicionamento estratégico, as Coop. A e Coop. B, em todos os anos analisados, e de acordo com a entrevista dos gestores, formalizam a sustentabilidade nas questões estratégicas, porém, a Coop. D não possui a sustentabilidade formalizada e a Coop. C somente formalizou a sustentabilidade na sua missão, em 2017, antes deste período também não atendia a esta condição.

Para Zylbersztajn (2002), o crescimento das entidades cooperativas deve estar alinhado à estratégia de agregar valor ao cooperado, gerando trabalho, fomentando atividades, proporcionando retorno financeiro e permitindo o desenvolvimento social em equilíbrio com o meio ambiente de forma sustentável e perene.

No que se refere à existência de um setor responsável para tratar de questões de sustentabilidade, em nenhuma das quatro cooperativas há um setor formalizado, responsável pelas questões de sustentabilidade de forma integrada e atendendo o *triple bottom line*. Neste quesito, a Coop. A e a Coop. C, possuem a sustentabilidade inserida em suas atividades, porém, não existe um setor específico para esta questão. A Coop. B e a Coop. D, pelas informações levantadas nas entrevistas, possuem um setor responsável pelas questões sociais e outro responsável pelas questões ambientais, mas isso não está formalizado nos respectivos organogramas.

Para esta variável, o relatório do *Global Reporting Initiative* - GRI, nas diretrizes para o relatório de sustentabilidade G4, apresenta a seguinte recomendação, “relate se a organização designou um ou mais cargos e funções de nível executivo como responsável pelos tópicos econômicos, ambientais e sociais” (GRI-G4, 2015, p. 37).

Na questão de se obter vantagem competitiva com a evidenciação dos aspectos de sustentabilidade, a Coop. B, tanto na análise dos relatórios quanto na entrevista com seu gestor, demonstra acreditar ter vantagem competitiva com a realização e evidenciação dos aspectos de sustentabilidade. As demais cooperativas não consideram que possuem vantagem competitiva por evidenciar ou deixar de evidenciar os aspectos de sustentabilidade.

O GRI-G4 considera a priorização dos principais tópicos relacionados à sustentabilidade, como riscos e oportunidades, segundo a sua relevância para a estratégia

organizacional, vantagem competitiva e indicadores qualitativos e quantitativos no longo prazo. (GRI-G4, 2015, p.25). Mesmo tendo a indicação do GRI-G4, grande parte das cooperativas analisadas não fazem referência a possuir vantagem competitiva.

Ilha et al. (2018) destacam que a estratégia competitiva tem sucesso quando ajuda a organização a alcançar suas metas e finalidades, uma vez que, perseguir uma posição competitiva favorável é essencial no setor em que ela opera. A estratégia competitiva busca constituir uma posição lucrativa e sustentável contra as forças que causam a concorrência.

Quanto a possuir negócio de sustentabilidade ou programa com os cooperados e fornecedores, as Coop. A e Coop. B evidenciaram essa condição em todos os anos do período analisado, de maneira específica, ou seja, evidenciando os detalhes das operações ou projetos de sustentabilidade. Já as Coop. C e Coop. D evidenciaram, em alguns anos do período analisado e de forma genérica, ou seja, restringindo-se à referência de possuir estes procedimentos.

O conceito de *disclosure* está diretamente relacionado ao conceito de transparência corporativa, indicando que as organizações que tenham um melhor *disclosure* são, conseqüentemente, mais transparentes. Assim sendo, as informações, que vão além do que os órgãos reguladores exigem, faz parte do *disclosure* voluntário (MURCIA et al., 2011).

Por sua vez, a OCEPAR faz recomendações e incentiva as cooperativas a formalizarem o planejamento estratégico e a utilizarem as diretrizes da governança corporativa, porém, não tem uma política formalizada de incentivo à realização e à evidenciação dos aspectos de sustentabilidade, pois, segundo os gestores entrevistados, a questão da evolução do sistema de gestão de cada cooperativa depende dos seus respectivos níveis de maturidade e da formação e entendimento dos seus gestores.

Percebe-se, por meio dos resultados obtidos nesta dimensão, tanto considerando a análise dos relatórios quanto nas entrevistas com os gestores, que a formalização dos aspectos de sustentabilidade, nas diretrizes estratégicas ou no posicionamento estratégico, depende das condições de maturidade e das necessidades mercadológicas de cada cooperativa.

Quanto aos aspectos da governança corporativa

Para as variáveis contempladas no modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade, na dimensão da governança corporativa, o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) publicou o Guia das Melhores Práticas de Governança para Cooperativas, no qual considera, que “o guia surge, portanto, para disseminar as diretrizes e boas práticas de

governança corporativa para as cooperativas no Brasil e zelar para que os seus mecanismos de decisão evoluam e assegurem a preservação da identidade cooperativa.” (IBGC, 2015, p. 19).

Na entrevista, os gestores da OCEPAR declaram que, com o crescimento do sistema cooperativo, muitas cobranças devem ocorrer na questão da profissionalização da gestão, sendo que já se percebe uma certa exigência de organismos internacionais e de órgãos governamentais nacionais, primando-se pelo cumprimento do princípio da mutualidade entre os cooperados e da transparência na realização das suas atividades.

As cooperativas devem reconhecer as inovações internacionais e as exigências da sociedade. Para tanto, devem preparar os relatórios periódicos de acordo com padrões internacionalmente aceitos, no que diz respeito à contabilidade e às diretrizes para elaboração de relatórios que incluam aspectos econômico-financeiros, sociais, ambientais e de governança corporativa (IBGC, 2015, p. 68).

Assim, para Bialoskorski Neto (2007), as melhores práticas de governança corporativa proporcionam maior transparência e qualificam os relacionamentos entre cooperados e a cooperativa, tendo contribuição para reduzir os riscos e os conflitos de interesses das partes. O autor considera que as organizações que seguem os princípios da governança corporativa profissionalizam sua administração e gestão, ampliam a eficácia de seus controles, mitigam riscos, melhoram sua competitividade e criam um diferencial na condução de seus negócios.

Neste contexto, na avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para a dimensão da governança corporativa, a Coop. B evidenciou os aspectos de sustentabilidade em todas as variáveis e, na maior parte delas, evidenciando, de maneira específica, posição que foi considerada dentro do esperado. A Coop. A, apesar de ficar classificada, na maior parte do período analisado, no grupo que evidenciou de forma satisfatória, nas variáveis desta dimensão a evidenciação ficou abaixo do esperado, sendo que, nas variáveis que teve evidenciação, estas foram de forma genérica. A Coop. C evidenciou somente uma variável desta dimensão, em parte do período analisado, e de maneira genérica, e a Coop. D não evidenciou as questões de sustentabilidade neste item, no período avaliado.

O código de conduta deve também definir responsabilidades sociais e ambientais e apresentar caminhos para denúncias ou resolução de dilemas ou conflitos de ordem ética (canal de denúncias, ouvidoria). Ainda, contemplar: • prevenção e tratamento de fraudes; • prevenção de lavagem de dinheiro, atos de terrorismo e ilícitos; • pagamentos/recebimentos questionáveis ou indevidos. (IBGC, 2015, p. 83 e 84).

Percebe-se que, mesmo com a indicação clara do IBGC, muitas cooperativas não evidenciam estas práticas da governança em seus respectivos relatórios. Na entrevista com os

gestores, a Coop. A manifestou que realiza grande parte das variáveis analisadas neste quesito, desde o compromisso com a transparência, prestação de contas, combate a corrupção e incentivo a inovação e sustentabilidade, porém, estas ações não estão evidenciadas nos respectivos relatórios. Outra situação da Coop. A, é que, apesar de elaborar o relatório, específico, de sustentabilidade, desde o ano de 2015, não o publica em seu website e nem faz referência desta prática nos respectivos relatórios anuais, portanto, somente foi utilizado o relatório 2018/2019 para a análise do *disclosure*, uma vez que estava disponível em seu website.

Os gestores da Coop. B, corroborando com a análise obtida nos seus respectivos relatórios, consideram que todas as variáveis são contempladas pela empresa, desde o controle de gastos com sustentabilidade, a prestação de contas e transparência, os programas anticorrupção, os indicadores de desempenho contemplando as questões de sustentabilidade e as ações de incentivo a inovação. Consideram que o sistema de governança corporativa evoluiu muito, nos últimos anos, inclusive, com a adequação da cooperativa ao programa de *Compliance*, desenvolvido pela OCEPAR.

Os gestores das Coop. C e Coop. D manifestaram que respeitam os princípios cooperativos na sua gestão, que mantêm a prestação de contas anual para os cooperados, que possuem um código de conduta para os seus funcionários, porém, estas informações não são evidenciadas nos relatórios anuais. As informações coletadas nas entrevistas com os gestores validam a análise dos relatórios anuais.

Para o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa, os agentes de governança devem zelar pela sustentabilidade das cooperativas, visando a longevidade e perenidade destas, incorporando considerações de ordem social e ambiental na definição dos negócios e operações (IBGC, 2015, p. 16).

Quanto às variáveis contempladas nesta dimensão, considerando-se os gastos com a sustentabilidade, a Coop. A começou a evidenciar nos seus relatórios, de maneira genérica, no ano de 2014, e continuou a evidenciar no restante do período analisado. A Coop. B evidenciou, em todo o período, porém, até o ano de 2014 apresentou-o, de maneira genérica, e, a partir de 2015, começou a evidenciar os gastos, de maneira específica, ou seja, demonstrando onde os recursos foram aplicados. As Coop. C e Coop. D não evidenciaram esta variável nos seus relatórios.

Como forma de materializar o princípio da transparência, a cooperativa deve formalizar políticas de divulgação de informações. (IBGC, 2015, p. 89). O processo de elaborar relatórios de sustentabilidade auxilia as organizações a estabelecer metas, aferir seu desempenho e gerir mudanças no sentido de promover uma economia global sustentável – aquela que combina a

rentabilidade de longo prazo com responsabilidade social e cuidado ambiental. (GRI-G4, 2015, p. 85).

Quanto ao compromisso com a transparência e a prestação de contas, todas as cooperativas fazem a prestação de contas obrigatória, prevista nos respectivos estatutos, para os seus cooperados, por meio das assembleias, porém, somente as Coop. A e Coop. B apresentam as informações relevantes e forma voluntária para os *stakeholders* nos relatórios anuais; sendo que a Coop. B faz a evidenciação, de forma específica, ou seja, detalhando as informações publicadas.

Os indicadores fornecem informações sobre o desempenho ou impactos econômicos, ambientais e sociais da organização, considerando que os aspectos materiais são aqueles que refletem impactos econômicos, ambientais e sociais significativos da organização ou influenciam substancialmente as avaliações e decisões de *stakeholders*. (GRI-G4, 2015, p. 47).

Outros autores fazem referência aos aspectos da transparência, sendo que os debates sobre transparência do comportamento corporativo estão ligados a questões que possibilitem a preservação do meio ambiente, bem como a introdução da sustentabilidade na estratégia de negócios, são preocupações constantes das pessoas o que demanda uma transparência na prestação de contas por parte das organizações (BATTAGLIA et al., 2015). Da mesma forma, o aumento nas pressões de prestação de contas faz com que a comunicação seja um elemento-chave imprescindível da sustentabilidade. (SEGUÍ-MAS, BOLLAS-ARAYA, POLO-GARRIDO, 2015).

Quanto aos indicadores de desempenho, as quatro cooperativas analisadas possuem um sistema de avaliação do desempenho das suas atividades, no entanto, somente a Coop. B contempla os indicadores de sustentabilidade neste processo. Isso pode ser percebido nos relatórios e também na entrevista com os gestores. As demais cooperativas analisadas não contemplam os indicadores de sustentabilidade, cuja razão, segundo seus gestores entrevistados, deve-se ao fato de, ainda, não ser perceptível essa necessidade, contudo, acreditam que, em breve, devam iniciar a utilização.

Por sua vez, o “Sistema de Avaliação de Desempenho”, considerando-se as definições de Gilli (2007), López e Llena (2006), Kaplan e Norton (2001) e Kennerley e Neely (2002), deve atender às diretrizes de sustentabilidade da GRI – (G4), as quais contemplam os aspectos econômicos, sociais, ambientais para que o modelo proposto possa avaliar, de forma adequada, as operações das cooperativas agropecuárias em todos os seus aspectos, inclusive, os de sustentabilidade.

As empresas devem incentivar o desenvolvimento e a difusão de tecnologias, ambientalmente, sustentáveis. (GRI-G4, pag. 87). No aspecto do incentivo à inovação e às práticas de sustentabilidade, a Coop. A evidenciou esta variável, de maneira genérica, a Coop. B evidenciou, de maneira específica, em todo o período analisado, a Coop. C começou a evidenciar, em alguns anos, de forma genérica, e a Coop. D não evidenciou esta variável em nenhum momento do período analisado.

No trabalho de Schultz, esta constatação também ocorreu, sendo que o autor considera que as cooperativas, apesar de demonstrarem fortes preocupações com a transparência em seus princípios, têm exigências de divulgação menores que as empresas de capital aberto, e, nesse cenário, a carência de incentivos para divulgarem, o custo de publicação, a ausência de leis e a falta de demanda para a informação, podem ocasionar um nível reduzido de *disclosure* de informações sociais e ambientais (SCHULTZ et al., 2013).

Na entrevista com os gestores da OCEPAR, os mesmos consideram que o modelo de gestão das cooperativas apresenta uma segurança muito maior do que as cerealistas ou outras entidades deste ramo de atividade, pela profissionalização da gestão e pela própria filosofia das cooperativas. A postura da OCEPAR estabelece que os gestores das cooperativas devem ter um comportamento agregador, oportunizando a participação dos cooperados com transparência e simplicidade.

Percebe-se, por meio da análise da dimensão relacionada com a governança corporativa, que, apesar de haver indicação clara do próprio IBGC sobre as práticas de governança corporativa, as quais deveriam estar sendo utilizadas por todas as cooperativas, muitas delas não estão formalizando os aspectos da governança e, como resultado disso, não evidenciando para as partes interessadas. Haja vista que a utilização e a formalização deste instrumento ocorrem de acordo com a necessidade e a evolução do sistema de gestão da própria cooperativa.

Quanto aos aspectos das operações sustentáveis

Na dimensão das operações de sustentabilidade, nas atividades específicas das cooperativas, onde há a indicação da manutenção de avaliação de fornecedores, considerando: avaliação ambiental; práticas trabalhistas; direitos humanos; impactos na sociedade.

A Coop. A evidencia as operações de sustentabilidade nas suas atividades, em quase todos os períodos, porém, de forma genérica, sendo que foi considerada a publicação do relatório de sustentabilidade do último ano analisado, 2018, no qual se aborda todas as variáveis desta dimensão, de forma específica, pois, segundo o gestor entrevistado, esta publicação ocorre

desde 2015, contudo, a cooperativa não mantém estes relatórios em seu website. Em vista disso, estes não foram considerados na análise dos relatórios anuais.

A Coop. B evidenciou em todos os anos analisados as variáveis nesta dimensão, algumas de forma genérica, e outras específicas, porém, nos últimos anos analisados, 2017 e 2018, também publicou um relatório de sustentabilidade, sendo que neste relatório todas as variáveis desta dimensão foram evidenciadas, de forma específica. As Coop. C e Coop. D evidenciaram algumas dessas variáveis em alguns períodos, entretanto, de maneira genérica, não especificando os detalhes destas operações em seus relatórios.

Para o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa, é uma boa prática disponibilizar as informações de caráter público, como as demonstrações financeiras, em local de fácil acesso, incentivando o encaminhamento, por meio de e-mail ou divulgação no *website* da entidade. (IBGC, 2015, p. 67).

Assim, quanto às variáveis que contemplam as ações de sustentabilidade, específicas, e ações de sustentabilidade com fornecedores e cooperados, as Coop. A, Coop. B e Coop. D evidenciaram em todo o período, já a Coop. C somente evidenciou em alguns períodos, não mantendo uma padronização em seus relatórios. O gestor da Coop. A declarou que a entidade incentiva a diversificação das atividades, recuperação de matas ciliares, proteção das nascentes, plantio direto, recolhimento das embalagens de agrotóxicos. A Coop. B apresentou as ações de sustentabilidade, de maneira específica, sendo que essa informação também é declarada na entrevista com os respectivos gestores.

Segundo Kleindorfer et al. (2005), uma vez que a gestão sustentável das operações seja realizada de modo eficaz, esta pode ajudar as organizações a se tornarem ágeis, adaptáveis e capazes de alinhar os aspectos econômicos, ambientais e sociais.

Quanto às variáveis tratamento de resíduos e logística reversa, a Coop. A evidenciou, de forma genérica, em praticamente, todo o período. A Coop. B evidenciou a variável tratamento de resíduos, de maneira específica, e a logística reversa, de maneira genérica, sendo que destina os resíduos de forma adequada, inclusive, gerando renda com a sua venda, segundo os gestores entrevistados. A Coop. C evidenciou somente uma variável em dois anos, e de forma genérica, já a Coop. D não evidenciou essas variáveis, no período avaliado.

A Categoria Ambiental abrange impactos relacionados a insumos e a impactos relacionados à biodiversidade, aos transportes e a produtos e serviços. Quanto ao relato sobre o percentual de insumos reciclados usados na fabricação dos principais produtos e serviços da organização (GRI-G4, 20154, p. 52), mesmo esta recomendação sendo clara quanto à evidenciação, nem todas as cooperativas atendem a esta indicação.

Quanto às variáveis de programas de reciclagem e destinação dos produtos inservíveis, a Coop. A evidenciou durante todo o período, mas, na grande maioria, de forma genérica, e o gestor, na sua entrevista declarou que ocorre a destinação adequada dos descartes, com a separação e reciclagem dos materiais. A Coop. B evidenciou, em todo o período, sendo que as ações de reciclagem, de forma específica, e as ações de destinação dos produtos inservíveis, de forma genérica, e os gestores entrevistados declararam que a entidade mantém uma política de logística reversa, fazendo o recolhimento e destinação das embalagens e sobras geradas. A Coop. C evidenciou somente as ações de reciclagem em dois anos, não evidenciando a destinação dos produtos inservíveis, e a Coop. D não evidenciou estas variáveis, no período analisado.

Neste sentido, a sociedade vem se mobilizando já há um bom tempo em relação às práticas e políticas sustentáveis, haja vista que uma boa parte da população tem se articulado por meio de iniciativas e ações que evidenciam estratégias relacionadas ao desenvolvimento ambiental (CARVALHO, KASSAI, 2014). Ao mesmo tempo, as organizações intencionam atender às aspirações da sociedade, por uma melhor qualidade de vida e preocupação com o futuro do planeta, através de práticas que diminuam o impacto social e ambiental (ANZILAGO, PANHOCA, 2015).

Considerando-se a análise desta dimensão, percebe-se que não ocorre mudanças significativas nos resultados da avaliação das demais dimensões, pois, mesmo a questão da coleta das embalagens de agrotóxicos, sendo obrigatória, e praticamente realizada por todas as cooperativas, nem todas evidenciam estas práticas nos respectivos relatórios de gestão.

Quanto aos aspectos da sustentabilidade (TBL)

Nesta dimensão, dos aspectos de sustentabilidade considerando o *Tripe Bottom Line*, o modelo de avaliação do *disclosure* aborda as categorias econômica, social e ambiental, sendo seis variáveis cada categoria, somando 18 variáveis no total. Nas variáveis econômicas todas as cooperativas analisadas tiveram um bom desempenho na avaliação, pois as cooperativas que publicam seus relatórios no website, evidenciam os aspectos econômicos, embora algumas evidenciassem parte das variáveis, de forma genérica.

Assim, “uma empresa sustentável é aquela que contribui para o desenvolvimento sustentável, ao ter simultaneamente benefícios econômicos, sociais e ambientais.” (HART; MILSTEIN, 2003, p. 56). Nesse sentido, Castka e Balzarova (2008) consideram a multidisciplinaridade do conceito de responsabilidade social e, quando falam de RSC, tratam-na como ações de empresas que beneficiam a sociedade; causas sociais relevantes para as

comunidades, contribuindo com a política social; uma forma de gestão que visa diminuir os impactos negativos no meio ambiente e comunidades, preservando recursos ambientais e culturais, respeitando a diversidade e reduzindo a desigualdade social.

Quanto às questões econômicas, ressalta-se a necessidade de continuidade, eternidade, crescimento contínuo com sustentabilidade e geração de valor (IBGC, 2015, p. 12), sendo considerada a evidenciação do desempenho econômico, presença no mercado, práticas de compra (GRI-G4, 2015, p. 9).

Das quatro cooperativas analisadas, no estudo de caso, a Coop. A evidenciou a maioria das variáveis econômicas, de maneira específica, somente uma destas variáveis foi evidenciada, de maneira genérica, corroborando com a avaliação dos relatórios em consonância com as informações levantadas junto aos gestores pelas entrevistas. A Coop. B evidenciou todas as variáveis desta categoria, de forma específica, validando as informações declaradas pelos seus gestores entrevistados. A Coop. C evidenciou três variáveis, de maneira específica, e duas de maneira genérica, sendo que, uma variável, parte do tempo, foi evidenciada, de maneira genérica e, posteriormente, passou de maneira específica. A Coop. D não evidenciou durante todo o período uma variável da categoria econômica, sendo que evidenciou as outras cinco, de maneira específica.

Portanto, nesta categoria a maioria das variáveis tiveram uma boa pontuação na análise quantitativa, sendo que, a média das cooperativas que evidenciaram dentro do esperado, ficou bem próxima da média das cooperativas que evidenciaram abaixo do esperado.

Visando ao desenvolvimento econômico e o bem-estar social do cooperado, as cooperativas tornaram-se parte relevante do tecido empresarial brasileiro. Nessa longa linha do tempo souberam se adaptar e cresceram admiravelmente, trazendo prosperidade aos seus cooperados e às comunidades onde atuam. (IBGC, 2015, p. 18).

Quanto à categoria dos aspectos sociais, inicialmente, analisa-se as variáveis saúde e bem-estar dos empregados e dos cooperados. A Coop. A evidenciou essas duas variáveis em todo o período, porém, de maneira genérica, sendo que, na entrevista, o gestor declarou as informações que corroboram com a análise dos relatórios, relatando que a entidade tem preocupação constante com este tema. A Coop. B evidenciou as duas variáveis, em todo o período analisado, de maneira específica, mesmo não atuando de forma direta com os produtores trabalha com a premissa de sustentabilidade e desenvolvimento dos cooperados e bem-estar dos funcionários. A Coop. C evidenciou uma destas variáveis, de maneira genérica, durante a maior parte do período analisado e o gestor relatou preocupação com as questões de melhoria das condições dos cooperados. A Coop. D evidenciou as duas variáveis durante todo

o período analisado, de maneira genérica, e seu gestor confirmou a preocupação com a saúde e bem-estar dos colaboradores.

Segundo Bertolin et al. (2008), como as organizações cooperativas são estruturas, que não se sustentam sem o movimento das transações realizadas pelos cooperados, há a necessidade de fidelidade dos membros em suas transações com a organização. Os autores consideram que a importância da informação para as transações cooperativas constitui-se em ingrediente essencial na construção de confiança dos membros em suas transações.

As entidades devem manter políticas de remuneração desenhadas para assegurar que o pacote de remuneração apoie os objetivos estratégicos da organização, esteja alinhado com os interesses dos *stakeholders* e permita o recrutamento, motivação e retenção dos conselheiros, executivos e empregados. (GRI-G4, 2015, p. 40).

Ainda, nas variáveis sociais, considerando-se os benefícios e a gratificação aos empregados, adequação das práticas de trabalho e aspectos do clima organizacional, a Coop. A evidenciou duas variáveis, de maneira genérica, durante todo o período analisado, deixando de evidenciar uma variável, e, segundo o gestor entrevistado a cooperativa promove uma pesquisa de clima organizacional a cada três anos, porém, esta informação não foi evidenciada nos respectivos relatórios. A Coop. B evidenciou as três variáveis durante o período analisado, sendo duas, de maneira específica, e uma, de maneira genérica, segundo os gestores, a pesquisa de clima organizacional ocorre a cada três ou quatro anos, contudo, não está calendarizada na entidade. A Coop. C não evidenciou estas variáveis nos respectivos relatórios, durante o período analisado, porém, o gestor entrevistado declarou que, no ano de 2019, a cooperativa realizou uma pesquisa de clima organizacional. A Coop. D também não evidenciou estas variáveis nos respectivos relatórios, durante o período analisado, e, segundo o gestor entrevistado, eventualmente, é feita a pesquisa de clima organizacional.

Outra definição importante para se destacar é a da Responsabilidade Social Corporativa (RSC), que, de acordo com o WBCSD (1999), é o compromisso contínuo dos negócios em manter um comportamento ético, contribuindo para o desenvolvimento econômico, enquanto melhora a qualidade de vida da força de trabalho e de seus familiares, assim como da comunidade local e da sociedade, como um todo.

Quanto ao desenvolvimento e sustentabilidade das comunidades locais, a Coop. A evidenciou, de maneira genérica, no relatório de gestão, porém, o gestor entrevistado declarou que este é um dos três pilares de atuação da cooperativa, buscando distribuir a riqueza em todos as comunidades onde os cooperados se encontram, inclusive, a questão dos impostos gerados. A Coop. B, na maior parte do período analisado, evidenciou esta variável, de maneira genérica,

entretanto, os gestores entrevistados declararam que a cooperativa busca crescer de forma sustentável e fomentar o desenvolvimento das comunidades onde as suas atividades estão sendo realizadas, inclusive, mantendo algumas destas, mesmo que não tenham muita rentabilidade para manter as condições dos cooperados. A Coop. C evidenciou esta variável, de maneira genérica, em parte do período analisado, e não teve declaração do gestor neste aspecto. A Coop. D não evidenciou esta variável em seus relatórios e não teve declaração do gestor entrevistado quanto ao tema.

O GRI recomenda que as entidades devem relatar: - Programas de desenvolvimento local baseados nas necessidades de comunidades locais; - Planos de engajamento de *stakeholders*; e, - Comitês e processos de consulta ampla à comunidade local incluindo grupos vulneráveis. (GRI-G4, 2015, p. 76).

A dimensão ambiental da sustentabilidade diz respeito aos impactos da organização sobre ecossistemas, incluindo aspectos bióticos e abióticos (ex.: solo, ar e água). (GRI-G4, 2015, p. 52). Quanto à categoria dos aspectos ambientais, considerando-se a variável preservação do solo, água e ar, a Coop. A e Coop. D evidenciaram durante todo o período, porém, de maneira genérica, a Coop. C evidenciou em parte do período, de maneira genérica, e a Coop. B evidenciou durante todo o período, de maneira específica. De modo geral, nas entrevistas com os gestores, todas as cooperativas incentivam a preservação do solo por meio de plantio direto e recuperação, preservação das nascentes. Além disso, os gestores da Coop. B reforçaram a questão de preservação dos itens desta variável, incluindo como parte dos seus compromissos.

Uma forma de atingir os objetivos é por meio da Estratégia de Sustentabilidade Econômica, que considera, além do resultado financeiro, as questões sociais que visam melhoria na qualidade de vida e condições de renda, além da ambiental que busca o uso dos recursos naturais com redução de poluição e maior preservação (DELAI, 2017).

Na sequência, analisa-se as variáveis de consumo de recursos e de gestão de produtos. A Coop. A evidenciou uma dessas variáveis, de maneira genérica, as Coop. C e Coop. D não evidenciaram estas variáveis, no período analisado, e a Coop. B evidenciou as duas variáveis durante todo período analisado, sendo que, nos primeiros anos analisados, de maneira genérica, e nos últimos anos, de maneira específica, detalhando as ações realizadas na entidade.

Em trabalho de avaliação dos indicadores, mensura-se o percentual de cooperados que participaram de campanhas ambientais sobre o uso de agroquímicos em relação à quantidade total de cooperados (MARCIS, 2018, p. 279).

Na variável programa de uso adequado da terra e defensivos agrícolas pelos cooperados, as quatro cooperativas consideram a recomendação técnica do uso adequado dos defensivos agrícolas, sendo que as Coop. A, Coop. B e Coop. D evidenciaram esta prática, de maneira genérica, durante todo o período analisado. A Coop. B, mesmo não tendo a relação direta com o produtor rural, por ser uma cooperativa central, faz a evidenciação do incentivo ao uso adequado do solo. A Coop. C não evidenciou esta variável no período analisado e não teve referência na entrevista com seu gestor.

E, finalmente, quanto às variáveis consumo de energia e consumo e tratamento de água, a Coop. A evidenciou as duas variáveis em grande parte do período analisado, sendo parte do tempo, de maneira genérica e parte, de maneira específica. A Coop. B evidenciou as duas variáveis durante todo o período, e de maneira específica, sendo que, na entrevista com os gestores, esta informação foi confirmada. A Coop. C não evidenciou estas variáveis no período analisado e seu gestor confirmou a não evidenciação. A Coop. D somente evidenciou uma das variáveis em parte do período analisado, porém, seu gestor informou que a empresa busca a redução do consumo de energia e água no processo produtivo.

Ainda, nos aspectos ambientais, solicitou-se relato sobre as reduções obtidas do consumo de água e energia durante o período coberto pelo relatório, e, relato sobre o volume total de água reciclada e reutilizada, comparando-se como um % do total de água utilizada na organização. (GRI-G4, 2015, p.54 e 55).

Quanto às questões sociais e ambientais, apesar da OCEPAR não ter uma política formalizada para as cooperativas, busca incentivar o desenvolvimento dos funcionários e a utilização adequada do solo, pela prática do plantio direto, da utilização dos defensivos agrícolas e da coleta de embalagens dos agrotóxicos, inclusive fomentando o crédito junto aos órgãos governamentais para a melhoria destas operações.

Neste contexto, depois de demonstrados os principais resultados encontrados, tanto por meio da análise estatística quanto por meio do estudo de caso, e sua relação com os principais conceitos e resultados encontrados da revisão sistemática de literatura do portfólio bibliográfico, o próximo passo consiste em apresentar uma síntese e discussão dos principais resultados, assim como demonstrar as lições aprendidas, neste processo de análise.

7 SÍNTESE DOS RESULTADOS E LIÇÕES APRENDIDAS

Neste capítulo será apresentada uma síntese dos principais resultados encontrados nesta pesquisa, bem como as lições aprendidas, as quais poderão ser utilizadas para futuras pesquisas e, também, na gestão e evidenciação da sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias.

7.1 SÍNTESE DOS RESULTADOS ENCONTRADOS

Inicialmente, faz-se referência ao baixo número de cooperativas agropecuárias do Paraná que publicam seus relatórios anuais de gestão, nos seus respectivos websites. Apenas 13 cooperativas mantiveram ou disponibilizaram seus relatórios no período de 2010 a 2018. E destas 13 cooperativas que buscam evidenciar as suas operações, somente uma parte delas evidenciaram os aspectos de sustentabilidade dentro do esperado.

Este resultado vai ao encontro do resultado do trabalho de Santana et al. (2017), cujo estudo analisa o *disclosure* voluntário socioambiental em cooperativas agropecuárias brasileiras, com uma análise dos relatórios anuais e similares do ano de 2015. Das 62 cooperativas, presentes no ranking das “400 maiores empresas do agronegócio”, da Revista Exame, somente 23 divulgaram relatório anual no site e foram, portanto, objeto da pesquisa.

A análise de *cluster*, referente ao período analisado, apontou, pelo menos, a formação de dois grupos, sendo um que evidenciou de forma satisfatória os aspectos de sustentabilidade e outro que evidenciou abaixo do esperado. Em cada ano analisado percebe-se uma variação do número de cooperativas em cada grupo distinto, podendo se considerar que, com o passar do tempo, algumas cooperativas mudaram de grupo. Sendo que, das 13 cooperativas analisadas, o maior número classificado no grupo que evidenciou dentro do esperado, foi de oito cooperativas, nos anos de 2014 e 2016. Já as cooperativas que evidenciaram abaixo do esperado, o maior número registrado foi nos anos de 2010 e 2017 com oito cooperativas, e no ano de 2015 com dez cooperativas.

Nesse sentido, percebe-se que as cooperativas não têm um padrão na evidenciação das informações de sustentabilidade nos seus respectivos relatórios anuais. Isso pode estar ocorrendo em razão da não existência de política formalizada pela OCEPAR, no que tange à recomendação para que as cooperativas divulguem seus relatórios nos seus websites, bem como para evidenciar aspectos de sustentabilidade, conforme informações coletadas nas entrevistas com os gestores das cooperativas e da própria OCEPAR.

A média dos resultados das cooperativas, classificadas no grupo que evidenciou dentro do esperado, ficou muito superior à média das cooperativas classificadas no grupo que

evidenciou abaixo do esperado, exceto na categoria econômica do TBL, sendo que nesta não houve uma diferença significativa, conforme pode ser observado na Tabela 6.

A questão da evidenciação dos aspectos econômicos, mesmo das cooperativas classificadas no grupo que evidencia sustentabilidade abaixo do esperado, está relacionada com a obrigatoriedade da prestação de contas e às questões legais e normativas que regem as cooperativas. Nesse aspecto, Schultz et. al. (2013) e Zanoello et. al. (2015) observaram, em seus estudos, que as empresas listadas na BM&FBOVESPA apresentaram maior divulgação de informações econômico-financeiras do que informações socioambientais. Portanto, os resultados obtidos neste estudo estão alinhados com outros trabalhos desta natureza.

Quanto às variáveis contábeis e financeiras analisadas, elencadas na Tabela 3, com seus respectivos resultados na Tabela 6, percebe-se que não houve diferenças nos resultados das cooperativas do grupo que evidenciam os aspectos de sustentabilidade dentro do esperado com as cooperativas que evidenciam abaixo do esperado. Assim, os dados sugerem que o ato de evidenciar ou não evidenciar os aspectos de sustentabilidade, sendo de maneira deliberada ou não, não afeta o resultado das cooperativas. Estatisticamente, os resultados contábeis são praticamente os mesmos, rejeitando H_0 .

As variáveis que apresentam alguma diferença nos resultados estão relacionadas com o volume de negócios das respectivas cooperativas, sendo o tamanho do ativo, volume de receita, endividamento e liquidez. Ou seja, as cooperativas que ficaram classificadas no grupo que evidenciam mais os aspectos de sustentabilidade tendem a crescer mais rapidamente e, para isso, buscam recursos externos para o financiamento das suas atividades.

De acordo com os princípios cooperativos, as informações colhidas nos websites das próprias cooperativas e nas entrevistas com os gestores, pode-se considerar que as cooperativas agropecuárias fazem grande parte da distribuição do valor agregado aos cooperados durante todo o processo, ou seja, remunerando melhor o produtor na comercialização dos produtos.

Esta política, que consiste em remunerar melhor o cooperado, durante o processo ou manter alguma atividade que proporcione benefício para os cooperados e para a comunidade local, como é o caso da atividade leiteira, conforme declarado pelos gestores da Coop. B, muitas vezes, não proporciona uma remuneração adequada para a própria cooperativa, porém, contribui, de forma significativa, para o aumento da renda dos produtores, e com o desenvolvimento dos cooperados e das comunidades locais.

Em estudo realizado por Lauermaann et al. (2017), com o objetivo de analisar as especificidades das empresas cooperativas agropecuárias, suas características e diferenciais em relação às empresas de mercado, os autores evidenciaram que, quando analisado apenas o

desempenho financeiro, as cooperativas não industrializadas apresentam resultado de negócio final melhor que as cooperativas industrializadas. Contudo, considerando-se que um dos objetivos das cooperativas é gerar mais desenvolvimento econômico aos seus associados, os autores sugerem que é importante se avaliar os ganhos efetivos proporcionados pela industrialização.

Em estudo de caso realizado em uma cooperativa agrícola, Delai (2017) observou que as organizações necessitam de informações corretas e ágeis que contribuam com a sustentabilidade de seus negócios. Ilha (2006) sugere maiores análises a respeito da sustentabilidade na gestão das cooperativas, destacando que as cooperativas precisam cumprir o papel de canalizadoras dos esforços buscando sustentar os relacionamentos de integração entre cooperados-cooperativa, cooperativas-cooperativas, cooperativas-centrais, haja vista que, os modelos de integração devem proporcionar a sustentabilidade no desenvolvimento da comunidade em que as cooperativas estão instaladas.

Portanto, mesmo que as médias das variáveis contábeis e financeiras não apresentem diferenças significativas entre os dois grupos encontrados, percebe-se, pelas evidências, dos resultados deste estudo, que as cooperativas que evidenciam a sustentabilidade, dentro do esperado, buscam um crescimento maior de suas atividades, tendem a ter uma maturidade maior no seu modelo de gestão, proporcionam maior segurança para seus clientes e cooperados e atendem, de forma mais apropriada, os princípios cooperativos estabelecidos pelos órgãos reguladores.

7.2 LIÇÕES APRENDIDAS

Este tópico tem a finalidade de demonstrar, por meio da análise dos seus resultados, as principais lições aprendidas e o que essas lições podem contribuir para a gestão das cooperativas agropecuárias, principalmente, no que tange à questão da sustentabilidade, podendo ser contemplada tanto nos aspectos estratégicos como nas suas operações, bem como na busca pela melhoria contínua, com maior transparência e aumento da maturidade do seu modelo e gestão.

Nesse contexto, considerando-se os conceitos dos principais autores do portfólio bibliográfico, as informações coletadas nas análises dos relatórios, nas entrevistas e na análise dos demais documentos e informações divulgadas pelas cooperativas, pode-se considerar uma série de vantagens e benefícios a serem proporcionados pelas cooperativas a seus cooperados, a colaboradores e à comunidade onde estão inseridas, sendo elencados, a seguir:

- São constituídas considerando-se os princípios de cooperação entre os associados, colaboradores e comunidade;
- Buscam a geração de valor e o desenvolvimento das suas atividades de forma sustentável, proporcionando oportunidades de melhoria das condições para seus cooperados, colaboradores e da própria comunidade onde estão inseridas;
- Buscam a verticalização das suas atividades, com investimento na industrialização e agregação de valor aos produtos produzidos pelos cooperados;
- Proporcionam a distribuição do valor agregado aos cooperados em todas as fases do processo de realização das atividades;
- Incentivam o plantio direto, a diversificação das atividades e a preservação ambiental junto aos cooperados;
- Buscam se adequar e atender às normas legais, tanto nos aspectos econômicos, sociais e ambientais, visando atender às questões da *compliance*;
- Trabalham com a filosofia da transparência e prestação de contas para seus cooperados, funcionários e comunidade;
- Proporcionam treinamentos e qualificação, tanto para os funcionários como para os cooperados;
- Visam proporcionar um ambiente de trabalho adequado às práticas do trabalho, buscando atrair e reter os talentos na entidade;
- Como atuam com várias atividades agropecuárias, minimizam o risco, caso alguma atividade venha a ter problemas, sejam eles, de ordem climática ou mercadologia;
- Têm facilidade para conseguir linhas de crédito para financiar sua expansão, considerando-se as características da sua constituição;
- Apresentam grande representatividade nas atividades do agronegócio, inclusive nas questões de exportação;
- Contam com o apoio do Sistema OCEPAR para as ações de planejamento, desenvolvimento e melhorias no sistema de gestão e governança;

Para Zylberstajn (2002), as cooperativas deveriam aproveitar as vantagens de serem coordenadoras da integração, tornando-se atraentes para outras entidades nas etapas de maior agregação de valor, atuando, individualmente ou em associação com essas organizações, para gerar maior valor adicionado na realização das atividades. Assim, a adequação dos controles, o aprimoramento dos sistemas de informação e a forma de governança corporativa inovadora são

condições importantes para atingir um patamar de intercooperação e sustentabilidade com outras organizações.

Percebe-se, pela análise dos relatórios de gestão, publicados por algumas das principais cooperativas agropecuárias do Paraná, e pela entrevista com seus respectivos gestores, o crescimento e desenvolvimento constante destas entidades e da contribuição que as cooperativas estão proporcionando às comunidades onde estão inseridas. Inclusive, na declaração dos gestores da OCEPAR, as entidades cooperativas representam cerca de 58% do PIB agropecuário do Paraná e as Cooperativas agropecuárias representam mais de 85% deste volume de negócios.

As cooperativas agropecuárias paranaenses estão buscando a expansão das suas atividades em outros estados, principalmente, no Rio Grande do Sul e Mato Grosso do Sul, visando estar mais próximas da produção agrícola, uma vez que esta serve de base para a produção e proteína animal, neste caso, sendo as principais provenientes da avicultura e suinocultura.

Na contramão do crescimento e desenvolvimento das cooperativas agropecuárias do Paraná, nos últimos cinco anos, foram encontradas mais de 20 empresas em recuperação judicial, com as atividades semelhantes às atividades das cooperativas agropecuárias, entre elas, destacam-se: atividades de cerealista, atividade de comércio de insumos agrícolas, atividade de avicultura, atividade de suinocultura, atividade de frigoríficos de aves e suínos. (PARANÁ, 2020).

Portanto, percebe-se que as cooperativas agropecuárias estão alinhadas com os princípios cooperativos, atendendo grande parte da filosofia da sua constituição, principalmente, no que se refere ao crescimento, na qualificação e desenvolvimento dos cooperados, no desenvolvimento da comunidade, na gestão democrática, na autonomia e independência da sua gestão. Porém, há, ainda, um longo caminho à frente, no sentido da evolução da intercooperação entre as próprias cooperativas, no desenvolvimento e na maturidade do sistema de gestão e da governança corporativa e, principalmente, na evidenciação das informações relevantes aos *stakeholders*.

Sendo que, na evidenciação das informações relevantes de maneira voluntária, estão os aspectos de sustentabilidade, incluindo as questões econômicas, sociais e ambientais, conforme as variáveis elencadas no sistema de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade, compiladas neste trabalho. Esta condição corrobora com os conceitos, definições e resultados dos trabalhos utilizados como base neste estudo, no qual, a maioria dos autores se posiciona quanto ao

desenvolvimento do sistema de gestão e de governança das cooperativas agropecuárias, e evidencia que as cooperativas estão buscando este processo de evolução e maturidade.

Mesmo com os resultados deste trabalho, com os dados coletados junto à OCEPAR, num universo de 59 cooperativas agropecuárias no Paraná, 25 cooperativas representam cerca de 80% do volume de negócio e do quadro de funcionários deste conjunto, somente 13 cooperativas disponibilizaram seus relatórios de gestão em seus websites, no período analisado. Estas 13 cooperativas formam dois grupos distintos quanto à evidenciação dos aspectos de sustentabilidade, como pode ser observado na Figura 7 e na Tabela 5, um que evidencia os aspectos de sustentabilidade dentro do esperado, e outro grupo que evidencia abaixo do esperado. Ademais, todas as cooperativas deveriam evidenciar as questões de sustentabilidade nos seus respectivos relatórios de gestão.

Outro fator importante para ser analisado e que se diferencia nos dois grupos encontrados neste trabalho é a questão da industrialização e exportação dos respectivos produtos, sendo que as duas cooperativas analisadas e classificadas no grupo que evidencia sustentabilidade dentro do esperado, tanto nas informações encontradas nos seus relatórios, websites e na manifestação dos gestores entrevistados, possuem um alto nível de industrialização das suas atividades, sendo que, grande parte desta produção é destinada no mercado externo, cuja exigência com sustentabilidade é maior que no Brasil.

Este processo de industrialização e exportação dos respectivos produtos, além de proporcionar um crescimento maior para as cooperativas, contribui para a diversificação e ampliação das suas atividades, o que pode minimizar os riscos econômicos e financeiros quando alguma destas atividades passarem por certas dificuldades, podendo ocorrer por problemas climáticos ou do próprio mercado onde estão operando. Com o aumento das respectivas atividades proporciona-se a participação de mais cooperados, que, por sua vez, proporciona maior volume de negócios, maior abrangência em outras comunidades, fortalecendo-se um ciclo de crescimento constante, equilibrado e sustentável.

Ainda, percebe-se um nível de maturidade do sistema de gestão e de governança maior nas cooperativas classificadas no grupo que evidenciam dentro do esperado, conforme percepção do próprio pesquisador e que corrobora com os relatos dos gestores da OCEPAR. Esta constatação é o principal fator para responder “por que” algumas cooperativas evidenciam os aspectos de sustentabilidade dentro do esperado, e, outras, abaixo do esperado.

Assim, as cooperativas classificadas no grupo que estão evidenciando abaixo do esperado têm uma grande oportunidade para começar a evidenciar mais os aspectos de sustentabilidade e ir preparando as condições para ampliar seu nível de industrialização,

buscando estar preparadas para atender às exigências do mercado externo, ou seja, para garantir a venda e a ampliação da produção, considerando tanto o mercado interno como o mercado externo. Esse processo de industrialização poderá agregar mais valor aos produtos, melhorando a renda dos cooperados e, gerando mais empregos, beneficiando as comunidades onde estão inseridas.

Neste contexto, apresenta-se, na sequência algumas recomendações para as cooperativas agropecuárias do Paraná, que, juntamente com a OCEPAR, poderão utilizar destes processos e instrumentos para melhorias da realização e evidenciação dos aspectos de sustentabilidade na realização das suas operações. Essas recomendações estão associadas ao sistema de gestão, de governança corporativa, da avaliação do desempenho e das questões de sustentabilidade atendendo o *Triple Bottom Line*, sendo:

- Utilizar a metodologia do planejamento estratégico com a definição das diretrizes estratégica para o longo prazo;
- Formalizar e disseminar os aspectos do posicionamento estratégico, considerando a missão, visão de futuro, cultura organizacional, crenças e valores;
- Trabalhar atendendo os princípios cooperativos e incluir os aspectos de sustentabilidade nas questões estratégicas da cooperativa;
- Seguir as recomendações as diretrizes do GRI-G4 nas questões dos relatórios de sustentabilidade;
- Atender às diretrizes do Guia das Melhores Práticas de Governança Corporativa para Cooperativas do IBGC;
- Estabelecer e formalizar o código de conduta, estabelecendo os requisitos e expectativas do comportamento dos funcionários, cooperados e *stakeholders*.
- Definir um setor ou cargo responsável pelas questões de sustentabilidade;
- Desenvolver políticas e programas de sustentabilidade das próprias operações e incentivar os cooperados e fornecedores a seguirem estas práticas;
- Proporcionar capacitação aos cooperados nos aspectos de sustentabilidade, principalmente, quanto ao uso adequado do solo, na utilização de defensivos agrícolas, na preservação de nascentes e rios, no uso adequado dos recursos naturais;
- Disseminar a importância das questões de sustentabilidade junto aos funcionários, cooperados e comunidade, em geral;
- Formalizar o sistema de avaliação de desempenho das atividades considerando indicadores de ordem econômica, social e ambiental;

- Estabelecer um sistema de avaliação de desempenho dos colaboradores que considere os aspectos de produtividade e comportamental;
- Realizar, periodicamente, a pesquisa de clima organizacional, prezando sempre para um bom ambiente de trabalho;
- Atender às exigências trabalhistas legais e proporcionar condições adequadas aos funcionários para a realização das suas atividades;
- Trabalhar com o atendimento ao programa de *compliance*, visando atender às exigências legais e normativas e proporcionar a continuidade das atividades;
- Fazer a prestação de contas, atendendo o princípio cooperativo da transparência e as condições do *disclosure* voluntário, evidenciando todas as informações relevantes aos interessados;
- Trabalhar com uma política de melhoria contínua, buscando sempre a evolução do sistema de gestão e atendendo às necessidades das pessoas e do seu ambiente;
- Buscar o desenvolvimento contínuo do sistema cooperativo, da própria cooperativa, dos cooperados, funcionários e comunidade como um todo.

Portanto, seguindo o exemplo das cooperativas que estão evidenciando os aspectos de sustentabilidade dentro do esperado, as demais cooperativas agropecuárias do Paraná, ligadas à OCEPAR, também deveriam aumentar a preocupação em atender esta condição. Não somente as cooperativas analisadas neste estudo, mas, todas as cooperativas deste segmento. Pois, estas, além de buscarem condição para o aumento das suas atividades com possibilidade de exportação, atendendo às exigências e expectativas do mercado externo, estariam criando condições para o aumento de agregação de valor aos produtos, beneficiando os cooperados, garantindo o desenvolvimento e sua continuidade com menor risco, e ainda contribuindo para a melhoria no ambiente de trabalho dos funcionários e a melhoria nas condições do planeta com a preservação ambiental e a utilização adequada dos recursos naturais, beneficiando as comunidades locais e mundiais.

8 CONCLUSÕES

Esta tese teve como objetivo geral de avaliar o *disclosure* de sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias do Paraná, visando identificar os motivos e vantagens que esta ação pode proporcionar. Neste contexto, quatro objetivos específicos foram definidos, e atingidos, no decorrer da pesquisa, como poderá ser observado, na sequência. Este tópico demonstra também as contribuições da pesquisa, as suas limitações e as sugestões para continuidade do trabalho.

8.1 CONSIDERAÇÕES SOBRE OS OBJETIVOS

Para atender os objetivos propostos, o trabalho iniciou com a identificação das publicações sobre o tema sustentabilidade relacionado às cooperativas agropecuárias, para a realização da revisão sistemática da literatura, posteriormente, para a proposição de um modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade, aplicação do modelo proposto para avaliar a evidenciação dos aspectos de sustentabilidade das respectivas cooperativas e o entendimento do motivo pelo qual algumas cooperativas evidenciam mais do que outras os aspectos da sustentabilidade.

Por meio da revisão sistemática da literatura, que contemplou a análise de conteúdo do portfólio bibliográfico, obteve-se subsídios para caracterizar o modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade e, na sequência, aplicar este modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias, por meio de uma análise estatística descritiva e de estudo de caso, demonstrando os motivos que levam as cooperativas a evidenciarem ou não os aspectos de sustentabilidade.

O objetivo específico (OE1), ao identificar o estado da arte do tema sustentabilidade, na gestão das cooperativas agropecuárias, no contexto mundial, foi realizado por meio de uma revisão sistemática da literatura, com suporte na metodologia *Proknow-C*, juntamente com o *Snowball*, durante a execução desta etapa, mediante a seleção de um portfólio bibliográfico contemplando 30 documentos, sendo 28 artigos e 2 dissertações. A seleção ocorreu pela definição de quatro eixos de pesquisa: quanto aos aspectos estratégicos, quanto à sustentabilidade, quanto à avaliação de desempenho e quanto à governança corporativa, sendo os quatro temas vinculados às cooperativas agropecuárias.

Por meio da análise de conteúdo dos documentos deste portfólio bibliográfico, foi possível identificar que os trabalhos tratam, de maneira específica, as dimensões do modelo de

avaliação do *disclosure* para cooperativas agropecuárias, porém, não o fazem de forma integrada como a proposta, aqui, neste trabalho. Neste sentido, o trabalho buscou os conceitos e as definições dos instrumentos de gestão na literatura para estruturar um modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para cooperativas agropecuárias utilizando os conceitos de sustentabilidade, promovendo a integração dos aspectos estratégicos com os princípios da governança corporativa e com o sistema de avaliação de desempenho.

O segundo objetivo de pesquisa (OE2) estabeleceu um conjunto de procedimentos para caracterizar a proposição de um modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para as entidades cooperativas, e foi atingido com a utilização dos procedimentos encontrados na literatura e pelas características das operações destas organizações. Foi possível a proposição do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade que pode contribuir para a melhoria contínua e criar um ambiente para o crescimento sustentável, visando garantir a continuidade e sustentabilidade das atividades da cooperativa, dos seus cooperados e o desenvolvimento das comunidades onde estão inseridas.

Atendendo o terceiro objetivo específico (OE3) desta pesquisa, diagnosticou-se os aspectos de sustentabilidade evidenciados nos relatórios de gestão das principais cooperativas agropecuárias do Paraná. Esse diagnóstico foi realizado por meio da elaboração e aplicação do modelo de avaliação do *disclosure*, levando-se em consideração quatro dimensões, quais sejam: os aspectos estratégicos (posicionamento estratégico/diretrizes estratégicas) com seis variáveis; os aspectos de governança corporativa, contemplando seis variáveis; os aspectos de sustentabilidade das cooperativas agropecuárias, contemplando seis variáveis; e, os aspectos da sustentabilidade (TBL), contemplando 18 (dezoito) variáveis.

Para isso, algumas atividades foram planejadas, haja vista que, para atingir este objetivo, foi elaborada uma análise estatística descritiva, por meio da análise hierárquica de *cluster* com base nos resultados encontrados nos relatórios de gestão das principais cooperativas agropecuárias do Paraná, ligadas à OCEPAR, visando identificar o nível de evidenciação dos aspectos de sustentabilidade dessas cooperativas e sua relação com a sua rentabilidade.

Neste contexto, foram encontrados dois grupos distintos, um que evidencia dentro do esperado, os aspectos de sustentabilidade e outro que evidencia abaixo do esperado, porém, não foram encontradas diferenças significativas na avaliação das médias das variáveis contábeis e financeiras entre os dois grupos. Exceto nas variáveis de faturamento, tamanho do ativo, endividamento e liquidez, que tende a proporcionar um crescimento maior nas cooperativas que evidenciam a sustentabilidade dentro do esperado.

Para atingir o quarto objetivo (OE4), em demonstrar os motivos que levam as cooperativas a evidenciarem ou não os aspectos de sustentabilidade nos seus relatórios anuais de gestão, utilizou-se a metodologia do estudo de caso, na modalidade multicase, em algumas destas cooperativas, definidas com a análise dos respectivos relatórios de gestão. E, apesar de não haver diferenças significativas nos resultados dos indicadores contábeis e financeiros, entre os dois grupos encontrados, as cooperativas analisadas e classificadas no grupo que evidenciou dentro do esperado, possuem um maior nível de maturidade nos seu sistema de gestão, possuem maior nível de industrialização e de exportação dos seus respectivos produtos e contribuem de forma efetiva para o desenvolvimento sustentável.

Pelos resultados encontrados nas médias dos grupos identificados pela análise de *cluster*, percebe-se que as cooperativas do grupo que evidencia sustentabilidade dentro do esperado possuem uma vantagem competitiva nas condições de venda dos seus produtos, principalmente, no mercado externo, tendo uma maior condição para seu crescimento e melhor remuneração aos seus produtores associados, nas transações realizadas entre cooperativa e cooperados.

Também tendem a minimizar seus riscos, pela diversificação de suas atividades e amplitude da região de abrangência, não se limitando na atuação, somente, no Paraná, mas, expandindo suas atividades para os estados do Rio Grande do Sul e Mato Grosso do Sul. Além de minimizar os riscos, proporcionam melhor condições para seus cooperados e desenvolvimento para as comunidades onde estão inseridas.

Por fim, com base na realização das atividades que contemplam os três primeiros objetivos específicos, foi possível a aplicação deste modelo para a avaliação do *disclosure* de sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias do Paraná, além de apontar as contribuições do trabalho as suas limitações e as sugestões para futuras pesquisas.

8.2 CONTRIBUIÇÕES

Esta pesquisa apresenta duas grandes contribuições, sendo a primeira da proposição do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade para cooperativas agropecuárias, e a segunda a aplicação deste modelo para identificar se as cooperativas agropecuárias do Paraná estão evidenciando os aspectos de sustentabilidade de forma satisfatória e quais os motivos que as levam a evidenciar ou não as ações de sustentabilidade.

Quanto à proposição do modelo, pode-se considerar que, na literatura, não foi encontrado um modelo que contemplasse o *Tripe Bottom Line* (TBL) da sustentabilidade e os

aspectos estratégicos, de governança e de avaliação do desempenho ao mesmo tempo, como pode ser observado também nos resultados dos trabalhos de (MARCIS et al., 2018; DELAI, 2017).

O processo para a implementação do modelo proposto, para o qual fez-se uso de métodos científicos, passou pelas seguintes etapas:

✓ Realização de uma revisão sistemática de literatura (RSL) que iniciou com a seleção dos trabalhos científicos sobre o tema, com a definição de um portfólio bibliográfico (PB), utilizando-se o método do *Procknow-C* de (ENSSLIN, ENSSLIN, PINTO, 2013) e do *snowball sampling* ou Bola de Neve, para complementar a seleção dos trabalhos relevantes relacionados ao tema.

✓ Ainda, fazendo parte da RSL foi realizada a análise de conteúdo dos documentos do Portfólio Bibliográfico, contemplando as principais palavras-chave e conceitos, os quais foram integrados aos temas que compuseram o modelo proposto, pelo método de Bardin (2011), sendo estes referentes a aspectos estratégicos, a governança corporativa, a avaliação desempenho, todos relacionados com a sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias.

✓ Com a utilização dos principais conceitos e instrumentos encontrados na análise de conteúdo, foi possível a proposição do modelo de avaliação do *disclosure* de sustentabilidade, composto por quatro dimensões, seis categorias e 36 variáveis, testadas previamente na elaboração e publicação dos artigos, evidenciados nos apêndices A e B, como partes integrantes deste trabalho, sendo que, após alguns ajustes e complementação, teve sua versão final elaborada para a aplicação na avaliação dos relatórios de gestão das cooperativas agropecuárias.

Por sua vez, a segunda contribuição foi a aplicação do modelo proposto na avaliação dos relatórios de gestão das cooperativas agropecuárias do Paraná, considerando-se as principais cooperativas que publicaram e mantiveram seus relatórios nos seus *websites*. Nesta fase de aplicação do modelo pode-se considerar as seguintes constatações:

✓ Na avaliação dos relatórios de gestão das cooperativas agropecuárias do Paraná, identificou-se dois grupos distintos pela análise de *cluster*, sendo um que evidencia os aspectos de sustentabilidade, dentro do esperado, e outro, abaixo do esperado.

✓ Na análise das médias das variáveis dos aspectos de sustentabilidade encontrou-se uma diferença significativa entre os dois grupos, porém, isso não proporciona diferenças significativas nas médias dos indicadores contábeis e financeiros dos grupos, demonstrando que

o fato de evidenciar ou não os aspectos da sustentabilidade, não proporciona diretamente uma maior rentabilidade para as cooperativas.

✓ Por meio de entrevistas com os gestores de algumas cooperativas selecionadas e dos gestores da OCEPAR, e pela análise de documentos e notícias publicadas nos respectivos *websites*, percebe-se, com fortes evidências, que as cooperativas que ficaram no grupo que evidencia a sustentabilidade dentro do esperado, conseguem um maior crescimento, tanto no faturamento, tamanho do ativo e na busca de recursos externos, quanto no número de cooperados e expansão das áreas e localidades de atuação. Também, proporcionam um maior processo de industrialização dos seus produtos e comercialização com o mercado externo, gerando maior agregação de valor para seus cooperados e minimização dos riscos econômicos com os efeitos de problemas climáticos ou de mercado.

Neste contexto, na aplicação do modelo proposto, tanto na análise estatística quanto no estudo de caso, percebe-se a contribuição dos resultados da pesquisa em diferenciar as cooperativas em dois grupos, sendo que a grande maioria das cooperativas do Paraná não estão evidenciando os aspectos de sustentabilidade, montante que representa cerca de 90%.

Estas organizações têm uma grande oportunidade para a implementação destas práticas e podem fazer uso deste modelo para a avaliação da sustentabilidade nas suas operações, além das sugestões das lições aprendidas, neste estudo, para a implementação das melhorias, visando seu crescimento, maior agregação de valor aos cooperados e desenvolvimento das comunidades locais. Principalmente, considerando-se a importância que estas organizações representam para os seus cooperados e para o desenvolvimento das comunidades onde estão inseridas.

Portanto, acredita-se que, além da contribuição para as entidades cooperativas, este trabalho proporciona também uma contribuição para os meios acadêmicos e científicos, pois sintetizou vários conceitos e instrumentos de avaliação da sustentabilidade em um modelo que pode avaliar, de forma abrangente, os aspectos de sustentabilidade nas cooperativas agropecuárias e demonstrou sua aplicação. Considerando-se a escassez de literatura sobre o tema, tratando-o de forma abrangente, espera-se que este trabalho possa contribuir para reflexões a respeito da importância da temática, bem como incentivar acadêmicos e pesquisadores para futuros trabalhos.

8.3 LIMITAÇÕES DO ESTUDO

Quanto às limitações, pode-se considerar a falta de trabalhos científicos sobre o tema, de forma mais abrangente, ou seja, os que considerem a avaliação da sustentabilidade contemplando todos os seus aspectos e vinculando a sustentabilidade, tanto nas operações quanto nos aspectos estratégicos das cooperativas agropecuárias.

Pode-se considerar como uma limitação a utilização de somente uma base de pesquisa, como a *Scopus*. Com efeito, ao se realizar uma simulação de busca, em outras bases, encontrou-se escasso número de artigos científicos, constatando-se, após análise, serem os mesmos contidos na *Scopus*. Em vista disso, não houve perda de qualidade ao se utilizar apenas uma única base de consulta.

Outra limitação constatada foi o baixo número de cooperativas, no Paraná, com publicação de seus relatórios de gestão nos seus respectivos *websites*, correspondendo a uma amostra de 13 entidades, num universo de aproximadamente 60 cooperativas agropecuárias vinculadas à OCEPAR, no período analisado de 2010 a 2018. Porém as cooperativas analisadas estão no grupo das maiores cooperativas do Paraná, tendo uma grande representatividade quanto ao seu volume de atividade, número de cooperados e de funcionários.

Tanto no estudo prévio, da análise de 2014, cuja amostra constituiu-se por 16 cooperativas, conforme observado nos dois artigos publicados e evidenciados, nos apêndices A e B deste trabalho, os resultados demonstram grandes semelhanças. Assim, mesmo com uma amostra, relativamente, baixa, pode-se considerar que os resultados e evidências encontradas foram robustos e, com a utilização dos métodos científicos definidos no *design* da pesquisa, responderam, de forma satisfatória, às questões e aos objetivos desta pesquisa.

Também a não realização da observação direta, *in loco*, de fatos, de evidências e de documentos, limitou esta forma de coleta dos dados, haja vista o período de realização desta pesquisa - ano de 2020 -, no qual houve severas restrições pelo combate à pandemia, causada pelo COVID-19. Por essa razão, dados e informações foram coletados, por meio de entrevistas, com alguns gestores, e pela busca de informações a partir da análise de relatórios, demonstrações, outros documentos e notícias vinculadas nos canais de comunicação, assim como em respectivos *websites* das cooperativas analisadas. O roteiro de pesquisa está contemplado neste trabalho, como apêndice C.

Sendo assim, considera-se que, pelas evidências das informações obtidas, a maior parte das informações coletadas nos documentos e notícias, vinculadas pelas cooperativas, coincidem com as informações das entrevistas realizadas com os respectivos gestores. Assim, pode-se

concluir que, mesmo com algumas limitações, os resultados conseguem justificar e demonstrar as respostas das questões e objetivos propostos nesta pesquisa.

8.4 SUGESTÕES PARA FUTUROS TRABALHOS

Sugere-se a aplicação do modelo proposto por outros pesquisadores, visando o seu refinamento, aperfeiçoamento e sua efetivação na avaliação dos relatórios de gestão das cooperativas agropecuárias. Esta aplicação pode envolver um número maior de cooperativas, contemplando cooperativas da região Sul do Brasil ou até mesmo em âmbito nacional, para que se possa avaliar, nas diferentes regiões, qual o nível do *disclosure* de sustentabilidade das organizações cooperativas.

Outro fator importante consistiria em se proceder a uma observação direta, *in loco*, nas respectivas cooperativas estudadas, para averiguar se todas as ações evidenciadas nos relatórios e/ou relatadas pelos seus gestores estão realmente ocorrendo e se estas ações estão atendendo às recomendações ou às determinações dos órgãos competentes. Tal processo não ocorreu nesta pesquisa em função das restrições causadas pelo COVID-19.

Também, realizar uma pesquisa junto a cooperados, a colaboradores e partes interessadas para avaliar o grau de satisfação destes, em relação ao *disclosure* das informações da cooperativa, principalmente, no tocante à sustentabilidade. Também, avaliar junto a cooperados a distribuição de parte da agregação de valor, no momento em que estiver ocorrendo a transação, ou seja, a distribuição de parte da renda para o cooperado pela agregação de valor no processo de industrialização da cooperativa (Isso pode ocorrer pela prática de um preço maior pago ao produtor na compra de seus produtos por parte da cooperativa e um preço menor do que o praticado pelo mercado na venda dos insumos aos produtores cooperados), conforme relatado por parte de gestores entrevistados ao justificarem a questão da rentabilidade das respectivas cooperativas.

Ainda, continuar a avaliação dos relatórios das cooperativas, no decorrer do tempo, para monitorar o número de cooperativas que estão evidenciando os aspectos da sustentabilidade dentro do esperado, identificando-se possível aumento na qualidade da evidenciação das ações de sustentabilidade, tanto das operações das próprias cooperativas como de seus cooperados.

REFERÊNCIAS

- AKAHOSHI, W.; BINOTTO, E. **Cooperativas e capital social**: caso da Copasul, Mato Grosso do Sul. *Gest. Prod.* vol.23 no.1 São Carlos Jan/Marc. 2016.
- AFONSO, M. H. F.; SOUZA, J. V.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. Como Construir Conhecimento Sobre o Tema de Pesquisa? Aplicação do Processo ProKnow-C na Busca de Literatura Sobre Avaliação do Desenvolvimento Sustentável. **Revista de Gestão Social e Ambiental**, Vol. 5, N 2, p. 47-62, mai/ago, 2011.
- ALBUQUERQUE, E. M. **Avaliação da técnica de amostragem Respondent-driven Sampling na estimação de prevalências de Doenças Transmissíveis em populações organizadas em redes complexas**. Escola Nacional de Saúde Pública Sérgio Arouca – ENSP; Rio de Janeiro: Ministério da Saúde – Fiocruz, Dissertação de Mestrado, 99 p., 2009.
- AMÉRICO, J. C. S. **Governança corporativa e desempenho em cooperativas agropecuárias**. 2017. Dissertação de Mestrado, Universidade Federal de Mato Grosso do Sul, Campo Grande, 2017.
- AN, J., CHO, S. H., TANG, C. S. Aggregating Smallholder Farmers in Emerging Economies. **Production and Operations Management**. Vol. 24, N° 9, p. 1414–1429. 2015.
- ANZILAGO, M.; PANHOCA, L. **Gestão Social e Cooperativas**: uma análise dos relatórios de sustentabilidade disponibilizados. XXXV Encontro Nacional de Engenharia de Produção. Fortaleza, 2015.
- ARIS, N. A.; MARZUKI, M. M.; OTHMAN, R.; RAHMAN, S. A.; ISMAIL, N. H. Designing indicators for cooperative sustainability: the Malaysian perspective. **Social Responsibility Journal**. Vol. 14, N° 1, p. 226-248. 2018.
- ATALLAH, N. A.; CASTRO, A. A. **Revisão Sistemática e Metanálises, em**: Evidências para melhores decisões clínicas. São Paulo. Lemos Editorial 1998.
- BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70. 2011.
- BARREIROS, R. F.; PROTIL, R. M.; MOREIRA, V. R. Processo Decisório nas Cooperativas Agroindustriais do Paraná: Uma Análise Comparativa Utilizando o Modelo Racional e o Modelo Político de Decisão. **RCO - Revista de Contabilidade e Organizações**. Ribeirão Preto, Vol. 2, N 4, p. 3-22, 2008.
- BATALHA, M. O. (coordenador). **Gestão Agroindustrial**. Volume 1. São Paulo: Atlas, 1997.
- BATTAGLIA, M.; BIANCHI, L.; FREY, M.; PASSETTI, E. Sustainability reporting and corporate identity: action research evidence in an Italian retailing cooperative. **Business Ethics: A European Review**. Vol. 24 N° 1, p. 52-72. 2015.
- BECKER, H. S. **Métodos de pesquisa em ciências sociais**. 2ª ed. São Paulo: HUCITEC; 1994.

BEER, H. A.; MICHELI, P. How performance measurement influences *stakeholders* in not-for-profit organizations. **International Journal of Operations & Production Management**. Vol. 37, Nº 9, p. 1164-1184. 2017.

BERNARDO, L. V. M.; FARINHA, M. J. U. S.; BINOTTO, E. A relação de comercialização entre as unidades estaduais escolares urbanas de dourados e os produtores da agricultura familiar. **Revista Ibero-Americana de Ciências Ambientais**. Vol. 7, n 3, p. 6-15, 2016.

BERNS, M. et al. The business of sustainability: what it means to managers now. **MIT Sloan Management Review**, v. 51, n. 1, p. 20-26, 2009.

BERTOLIN, R. V.; SANTOS, A. C.; LIMA, J. B.; BRAGA, M. J. Assimetria de informação e confiança em interações cooperativas. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 12, 2008.

BETTLEY, A.; BURNLEY, S. **Towards sustainable operations management integrating sustainability management into operations management strategies and practices**. In: Handbook of Performability Engineering. Springer London, p. 875-904, 2008.

BIALOSKORSKI NETO, S. **Agronegócio cooperativo**. BATALHA, M. O. Gestão Agroindustrial, São Paulo: Atlas, v. 1, 2001.

BIALOSKORSKI NETO, S. Um ensaio sobre desempenho econômico e participação em cooperativas agropecuárias. **Revista de Economia e Sociologia Rural**. V. 45, n 1, Brasília, Jan/Mar. 2007.

BIALOSKORSKI NETO, S.; CHADDAD, F. R. **Estrutura de propriedade e finanças em cooperativas agropecuárias: Um ensaio comparativo sobre a influência do ambiente institucional no Brasil e nos Estados Unidos**. In Proceedings of the XLIII Congresso da Sociedade Brasileira de Economia, Administração e Sociologia Rural (SOBER), Ribeirão Preto, SP, Brasil: Editora da SOBER, 2005.

BIJMAN, J.; HENDRIKSE, G. Cooperatives in chains: institutional restructuring in the Dutch fruit and vegetables industry. **Journal on Chains and Network Science** 3: p. 95–107. 2003.

BIJMAN, J., HANISCH, M.; VAN DER SANGEN, G. **Shifting control? the changes of internal governance in agricultural cooperatives in the EU**. Annals of Public and Cooperative Economics. Vol. 85, nº 4, p. 641–661. 2014.

BIJMAN, J.; HENDRIKSE, G.; OIJEN, A. V. Accommodating Two Worlds in One Organisation: Changing Board Models in Agricultural Cooperatives. **Managerial and Decision Economics**. Vol. 34, Nº 3-5, p. 204–217. 2013.

BOLLAS-ARAYA, H. M.; SEGUÍ-MAS, E. La divulgación y verificación de memorias de RSC en las cooperativas de crédito españolas: un análisis exploratorio, CIRIEC-España. **Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa**, Vol. 81, p. 163-190, 2014.

BONINI, S.; GORNER, S. **The Business of Sustainability: Putting it Into Practice**. McKinsey Global Survey Results, 2011.

BORTOLASO, I.; VERSCHOORE, J. R.; ANTUNES JUNIOR, J. A. Estratégias Cooperativas: avaliando a gestão da estratégia em redes de pequenas e médias empresas. **RBGN – Revista Brasileira de Gestão de Negócios**. São Paulo: Vol. 14, n 45, p. 419-467, out/dez, 2012.

BRASIL. **Lei 5.764**. 1971. Recuperado de:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15764.htm

BRIZOLLA, M. M. B.; KAVESKI, I. D. S.; FASOLIN, L. B.; LAVARDA, C. E. F. Proposta de uma estrutura de *Balanced Scorecard* para uma cooperativa agropecuária do Noroeste do Rio Grande do Sul. **Revista Gestão e Planejamento**, Salvador, Vol. 17, n. 3, p. 399-416, set/dez, 2016.

BROOKS, C. **Introductory Econometrics for Finance**. Second Edition. Cambridge University Press. 2008.

BUSHMAN, R. M.; PIOTROSKI, J. D.; SMITH, A. J. What determines corporate transparency? **Journal of accounting research**. Vol. 42, n. 2, p. 207-252, 2004.

CALIXTO, L. A divulgação de relatórios de sustentabilidade na América Latina: um estudo comparativo. **Revista de Administração – RAUSP**. Vol. 4, n. 48, p. 828-842, 2013.

CALLADO, A. L.; CALLADO, A. A.; ALMEIDA, M. A. Determinando Padrões de Utilização de Indicadores de Desempenho: um estudo em Micro e Pequenas Empresas da Cidade de João Pessoa. **Revista UnB Contábil**. Vol. 11, n. 1-2, p.18-29, jan./dez. 2008.

CÁNEPA, D.; LUDWIG, V. S. **Avaliação de desempenho empresarial: estudo de caso de uma agroindústria no Rio Grande do Sul**. ConTexto, Porto Alegre, Vol. 2, n. 3, 2º semestre 2002.

CARVALHO, L. N.; KASSAI, J. R. **Relato Integrado: A Nova Revolução Contábil**. XV Encontro Internacional sobre Gestão Empresarial e Meio Ambiente contribuições ao texto. Vol. 1, ago. 2014.

CASTKA, P.; BALZAROVA, M. A. ISO 26000 and supply chains-On the diffusion of the social responsibility standard. **International Journal of Production Economics**. Vol. 111, n. 2, p. 274-286, 2008.

CEPINSKIS, J.; ZIRGUTIS, V.; ZIRGUTIENĖ, S. Financial Cooperatives as Drivers for Sustainable Development in the Knowledge Economy. **Environmental Research, Engineering and Management**. Vol. 66, n. 4, p. 38-50, 2013.

CÉSAR, F. I. G. **Proposta de um método de avaliação da sustentabilidade em empresas que operam com a produção enxuta**. Tese (doutorado) – Universidade Metodista de Piracicaba, Engenharia de Produção, 2015.

CHADDAD, F. R. **Cooperativas no agronegócio do leite: Mudanças organizacionais e estratégicas em resposta à globalização**. Organizações Rurais & Agroindustriais. Lavras, Vol. 9, n. 1, p. 69–78, 2007.

CLARKE, M.; HORTON, R. **Bringing it all together: Lancet Cochrane collaborate on systematic reviews**. *Lancet*. Vol. 2, p.357-1728, 2001.

COLLADO J. L. **La Responsabilidad social corporativa y las cooperativas: aspectos y formulaciones comunes**, in: XI Jornadas de Investigadores de Economía Social y Cooperativa, CIRIEC- España, Santiago, 2006.

CONSUM. “**Política de sostenibilitat de Consum, SCV**”. 2015. En: http://www.consum.es/consumdoc/general/Politica_resp_social_v.pdf

CORNELIUS, N.; TODRES, M.; JANJUHA-JIVRAJ, S.; WOODS, A.; WALLACE, J. Corporate social responsibility and the social Enterprise. **Journal of Business Ethics**. Vol. 81, n. 2, 355-70, 2008.

CORRAR, E. P.; DIAS FILHO, J. M. (coordenadores). **Análise multivariada para os cursos de Administração, Ciências Contábeis e Economia**. São Paulo: Atlas, 2011.

COTÓN, M. C.; CASTRO, N. R. Cooperativas de crédito y banca ética; un camino por explorar?. CIRIEC-España, **Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa**. Vol. 72, p. 262-300, 2011.

COSTA, D. R. M.; CHADDAD, F. R.; AZEVEDO, P. F. Separação Entre Propriedade e Decisão de Gestão nas Cooperativas Agropecuárias Brasileiras. **Revista de Economia e Sociologia Rural**. Vol. 50, n. 2, p. 285-300, 2012.

COSTA, R. S.; MARION, J. C. A uniformidade na evidenciación das informações ambientais. **Revista de Contabilidade e Finanças**, USP, São Paulo. n. 43. 2007.

CRESWELL, J. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. Porto Alegre: Artmed, 2007.

CRUZ, R. I.; CATELLI, A. **Contribuição a definição de um modelo conceitual para a gestão econômica**. 1991. Universidade de São Paulo, São Paulo, 1991.

CRUZ, C. V. O. A.; LIMA, G. A. S. F. Reputação corporativa e nível de *disclosure* das empresas de capital aberto no Brasil. **Revista Universo Contábil**. Vol. 6, n. 1, p. 85-101, 2010.

CUNHA, J. A. C. D., CORRÊA, H. L. Avaliação de desempenho organizacional: um estudo aplicado em hospitais filantrópicos. **Revista de Administração de Empresas**. Vol. 53, n. 5, p. 485–499, 2013.

DANTAS, J. A.; ZENDERSKY, H. C.; SANTOS, S. C. D.; NIYAMA, J. K. A dualidade entre os benefícios do *disclosure* e a relutância das organizações em aumentar o grau de evidenciación. **Revista Economia & Gestão**. Vol. 5, n. 11, p. 56-76, 2005.

DEEGAN, C.; RANKIN, M. The environmental reporting expectations gap: Australian evidence. **British Accounting Review**. Vol. 31, n. 3, p. 313-346, 1999.

DELAI, A. P. D. **Análise de desempenho econômico e social do cooperativismo no agronegócio: um estudo de caso da cooperativa agroindustrial Amambaí – COOPERSA.** 2017. Dissertação de Mestrado em Agronegócio, Universidade Federal da Grande Dourados. Dourados, 2017.

DENZIN, N. **The research act: a theoretical introduction to sociological methods.** Routledge: London; 2009.

DIEHL, A. A. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas.** São Paulo: Prentice Hall, 2004.

DOVERS, S. R.; HANDMER, J. W. Uncertainty, Sustainability and change. **Global Environmental Change.** Vol. 2, n. 4, p.262-276, 1992.

DRAKE, D. F.; SPINLER, S. OM Forum-Sustainable Operations Management: An Enduring Stream or a Passing Fancy? **Manufacturing & Service Operations Management.** Vol. 15, n. 4, p. 689-700, 2013.

ECCLES, R. G.; SERAFEIM, G. The performance frontier. **Harvard Business Review.** Vol. 91, n. 5, 2013.

ELKINGTON, J. **Cannibals with Forks. The Triple Bottom Line of 21st Century Businesses.** Capstone Publishing Limited, 1997.

ELKINGTON, J. Towards the sustainable corporation: Win-win-win business strategies for sustainable development. **California Management Review.** Vol.36, n. 2, p. 90-100, 1994.

EMANUELE, R.; HIGGINS, S. H. Corporate culture in the non-profit sector: a comparison of fringe benefits with the for-profit sector. **Journal of Business Ethics.** Vol. 24, n. 1, p. 87–93, 2000.

EPSTEIN, M. J.; BUHOVAC, A. R.; YUTHAS, K. Managing Social, Environmental and Financial Performance Simultaneously. **Long Range Planning.** Vol. 48, nº 1, p. 35–45. 2015.

ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S. R.; LACERDA, R. T. O.; & TASCA, J. E. **ProKnow-C, knowledge development process - Constructivist.** Processo técnico com patente de registro pendente junto ao Instituto Nacional da Propriedade Industrial, Brasil, 2010.

ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S. R.; PINTO, H. M. Processo de investigação e Análise bibliométrica: Avaliação da Qualidade dos Serviços Bancários. **Revista de administração contemporânea.** Rio de Janeiro, Vol. 17, n. 3, p. 325-349, mai/jun, 2013.

EURICSE. **Study on the implementation of the Regulation on the Statute for European Cooperative Society.** Euricse/Cooperatives, Europe/Ekai. <http://www.euricse.eu/node/257>, 2010.

FAURO, D. L.; ROMANO, C. A.; LIMA, I. A. **Fatores-Chaves Considerados na implantação eficaz de um conjunto de indicadores de desempenho organizacional em uma franquia dos Correios.** In: SIMPEP, Anais 13, São Paulo, 2006.

FERRER, G. Sustainability: What Does it Mean for the Operations Manager? **Journal of Operations and Supply Chain Management**. Vol. 1, n. 2, p. 1-16, 2008.

FIELD, A. **Descobrimo a Estatística usando o SPSS**. 2 ed. Porto Alegre: Artmed, 2009.

FLECHA, R.; NGAI, P. The challenge for Mondragon: Searching for the cooperative values in times of internationalization. **Organization**. Vol. 21, n. 5, p. 666–682, 2014.

FRIGOLETT, H. P.; CALDERÓN, P. N.; MARCUELLO, C. Modeling the governance of cooperative firms. **Computational and Mathematical Organization Theory - Springer**. Vol. 23, n. 1, p. 122-166, 2017.

GASKELL, M. B. **Pesquisa qualitativa com texto, imagem e som**. Petrópolis: Vozes, 2002.

GAWLAK, A.; RATZKE, F. A. **Cooperativismo: primeiras lições**. 4 ed. Brasília: Sescoop, 2010.

GILLI, J. **Indicadores de Responsabilidade Social: Inclusión en el Cuadro de Mando Integral**. In: X Congresso Internacional de Custos, Lyon, 13-15 Junho, p. 1021-1034, 2007.

GODOY, A. S. **Pesquisa qualitativa: tipos fundamentais**. Página inicial. Vol. 35, n. 3. 1995.

GONÇALVES, M. F. **Sustentabilidade organizacional e suas relações com a gestão Estratégica de pessoas: um estudo de caso em uma cooperativa agroindustrial**. 2016. Dissertação de mestrado, Universidade Estadual de Londrina, Londrina, 2016.

GONZALEZ, R. A. Going back to go forwards? From multi-stakeholder cooperatives to Open Cooperatives in food and farming. **Journal of Rural Studies**. Vol. 53, p. 278-290. 2017.

GRI - G4. **Sustainability Reporting Guidelines**. Amsterdam, 2015.

GUION, L. A. **Triangulation: Establishing the Validity of Qualitative**. Univ Florida/IFAS, Sep:1-3, 2002.

HAIR, J. F.; ANDERSON, R. E.; TATHAM, R. L.; BLACK, W. **Multivariate Data Analysis**. Prentice Hall: New Jersey, 1998.

HALL, R. H. **Organizações - Estruturas, Processos e Resultados**. 8 ed., Rio de Janeiro: Prentice-Hall, 2004.

HART, S. L.; MILSTEIN, M. B. Creating sustainable value. **Academy of Management Executive**. Vol. 17, n. 2, p. 56-67, 2003.

HARTLEY, J. **Case study research**. In: Catherine Cassell and Gillian Symon. Essential guide to qualitative methods in organizational research, London: Sage, p. 323-333, 2004.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. F. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

HENRÝ, H. **Guidelines for Cooperative Legislation**. Second revised edition, International Labour Organization, Geneva, 2005.

HUBNER, B.; TIECKER, S.; UTZIG, M.; DAL MAGRO, C.; DITTADI, J.; LAVARDA, C. Proposta de Indicadores de Performance sob a Perspectiva do Balanced Scorecard: O Caso de uma Cooperativa de Crédito. **Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC – Florianópolis**. Vol. 11, n. 31, p. 9-22, dez./mar. 2012.

IGNACIO, O. M.; SOUZA, E. M. **Gestão Estratégica Aplicada ao Cooperativismo Solidário: uma alternativa de fortalecimento para os agricultores familiares**. XLVI Congresso da Sociedade Brasileira de Economia, Administração e Sociologia Rural. Rio Branco, Acre, 2008.

ILHA, P. C. S. A gestão estratégica das cooperativas agroindustriais: O caso do oeste do Paraná. **Revista de Ciências Empresariais da UNIPAR**. Umuarama. Vol. 7, n. 1, jan/jun, 2006.

ILHA, P. C. S.; PIACENTI, C. A.; LEISMANN, E. L. Uma Análise Comparativa da Competitividade Econômico-financeira das Cooperativas Agroindustriais do Oeste do Paraná. **Revista de Economia e Sociologia Rural**. Vol. 56, n. 1, p. 091-106, 2018.

ILLIA, L.; ROMENTI, S.; ZYGLIDOPOULOS, S. (directors). **Exploring European cross-national differences and tendencies**. IE School of Communication, CSR Communication. 2010.

IISD. **Business strategies for sustainable development, in Deloitte & Touche & World Business Council for Sustainable Development (Eds), Business Strategy for Sustainable Development: Leadership and Accountability for the 90s**, International Institute for Sustainable Development (IISD), Winnipeg, p. 1-19. 1992.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA - IBGC. **Guia das Melhores Práticas de Governança para Cooperativas**. / Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. São Paulo: IBGC, 2015. (Guias de Cadernos).

IRIE, A. C. **A governança formal e informal de uma cooperativa agropecuária sob a ótica dos associados**. 2018. Dissertação de Mestrado em Administração, Universidade Federal do Mato Grosso do Sul. Campo Grande, 2018.

IUDÍCIBUS, S. (Coordenador). **Contabilidade Introdutória**. São Paulo: Atlas, 1997.

JERÔNIMO, F. B.; OLIVEIRA, M.; MARASCHIN, A. F. **A gestão estratégica das sociedades cooperativas no cenário concorrencial do agronegócio brasileiro: estudo de caso em uma cooperativa agropecuária gaúcha**. 2015. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/enanpad2004-gag-0948.pdf>. Acesso em: 19 abr 2019.

JULIÁ-IGUAL, J. F.; MELIÁ-MARTÍ, E., GARCÍA-MARTINEZ, G. **Strategies developed by leading EU agrifood cooperatives in their growth models**. Service Business. Published online: 6 December, p. 27-46, 2011.

KALOGERAS, N.; PENNINGS, J. M. E.; BENOS, T.; DOUMPOS, M. WHICH. **Cooperative Ownership Model Performs Better? A Financial-Decision Aid Approach.** *Agribusiness*. Vol. 29, n. 1, p. 80–95, 2013.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **A estratégia em ação: balanced scorecard.** 4. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **Cómo Utilizar El Cuadro de Mando Integral para Implantar y Gestionar la Estrategia.** Barcelona, Gestión, 2001.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **Balanced Scorecard: Mapas Estratégicos.** Rio de Janeiro: Campus/Elsevier, 2004.

KENNERLEY, M.; NEELY, A. A framework of the factors affecting the evolution of performance measurement systems. **International journal of operations & production management.** Vol. 22, n. 11, p. 1222-1245, 2002.

KLANN, R. C.; BEUREN, I. M. Características de empresas que influenciam o seu *disclosure* voluntário de indicadores de desempenho. **Brazilian Business Review.** Vol. 8, n. 2, p. 96-118, 2011.

KLEINDORFER, P. R.; SINGHAL, K.; WASSENHOVEET, L. N. V. Sustainable operations management. **Production and Operations Management.** Vol. 14, n. 4, p. 482-492, 2005.

KOSZTRZEPA, R. O. **Evidenciação dos eventos relacionados com o meio ambiente: um estudo em Indústrias Químicas.** 2004. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Universidade do Vale do Rio Sinos, São Leopoldo, 2004.

KUMM, F.; HOFER, E.; LEISMANN, E. **Aplicabilidade da auditoria para evidenciar a Disclosure das Práticas de Sustentabilidade Comunicadas nos Relatórios de Gestão Anual das Cooperativas Industriais.** XVII USP, São Paulo, 2017.

LAUERMANN, G. J., SILVA, E. D., MOREIRA, V. R., VEIGA, C. P. Strategies of industrialization of agricultural cooperatives. **Revista Spacios.** Vol. 38, n. 02, p. 23-42, 2017.

LEONARD-BARTON, D. **Wellsprings of knowledge: building and sustaining the sources of innovation.** Boston: Harvard Business School Press, 1990.

LIMA, L. F. **Estratégias e práticas de gestão, orientadas à sustentabilidade, apropriadas pelas cooperativas agropecuárias do Sul do Brasil.** 2013. 154 p. Tese de Doutorado, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2013.

LOPES, A. B.; MARTINS, E. **Teoria da Contabilidade: uma nova abordagem.** São Paulo: Atlas, 2005.

LÓPEZ, V. A.; LLENA, M. F. **Incorporación de la Responsabilidad Social Corporativa en la Gestión Estratégica a través del Balanced Scorecard.** *Revista AECA*, jan/abr, n. 74: p. 46-51, 2006.

LUBIN, D. A.; ESTY, D. C. The sustainability imperative. **Harvard Business Review**. Vol. 88, n. 5, p. 42-50, 2010.

LUKE, T. W. Corporate Social Responsibility: An Uneasy Merger of Sustainability and Development. **Sustainable Development**. Vol. 21, p. 83–91, 2013.

MALACRIDA, M. J. C.; YAMAMOTO, M. M. Governança corporativa: nível de evidenciação das informações e sua relação com a volatilidade das ações do Ibovespa. **Revista Contabilidade & Finanças**. Vol. 17, n. 5, p. 65-79, 2006.

MALANSKI, L. K. **Estrutura de capital em cooperativas agrícolas do Paraná**. Congresso Internacional de Administração. Ponta Grossa, 2019.

MANZINI, E.; VEZZOLI, C. **O desenvolvimento de produtos sustentáveis: os requisitos ambientais dos produtos industriais**. São Paulo: EdUSP, 2005.

MARCIS, J.; BORTOLUZZI, S. C.; LIMA, E. P.; COSTA, S. E. G. Sustainability performance evaluation of agricultural cooperatives' operations: a systemic review of the literature. **Environment, Development and Sustainability**. Published online: 1 February, p. 1-16, 2018.

MARCIS, J. **Proposta de Modelo de avaliação de desempenho em sustentabilidade das operações de cooperativas agropecuárias**. 2017. 131 p. Dissertação Mestrado, UTFPR. Pato Branco, 2017.

MARTINS, G., MAFIOLETTI, R. L., TURRA, F. E., MONTEIRO, A. A., KRINKI, S. **Agro: conjuntura e cooperativismo**. Curitiba: OCEPAR-SESCOOP/PR, 2014.

MARTINS, V. G.; GIRÃO, L. F. A. P.; SILVA FILHO, A. C. C. S.; ARAÚJO, A. O. A utilização de modelos de avaliação de desempenho sob a perspectiva do GECON e do Balanced Scorecard: Estudo de Caso em uma Central de Cooperativas de Crédito. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**. Vol. 1, n. 1, p. 99-117, 2013.

MASIDE, J. S.; AIBAR, B. G. **Distintas Posibilidades de Integración de la Información Estratégica Medioambiental en un Cuadro de Mando Integral**. Estudio de Dos Casos de "SIGMA" en Base a su Estructura de Propiedad. In: VI Congresso Internacional de Custos, 15-17 Setembro, Braga, 1999.

MIGUEL, P. A. C. **Estudo de caso na engenharia de produção: estruturação e recomendações para sua condução**. *Prod.*[online]. Vol.17, n.1, p.216-22. 2007.

MINTZBERG, H.; QUINN, J. B. **O processo da estratégia**. 3 ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MINTZBERG, H.; AHLSTRAND, B.; LAMPEL, J. **Strategy safari**. New York: Free Press, 2000.

MINTZBERG, H. The Strategy Concept I: Five Ps for Strategy. **California Management Review**. Vol. 30, n. 1, 1987.

- MORAES, R. Análise de conteúdo. **Revista Educação**, Porto Alegre, Vol. 22, n. 37, p. 7-32, 1999.
- MUCCIARONE, M. A.; NEILSON, J. Performance reporting in the Malaysian government. **Asian Academy of Management Journal of Accounting and Finance**, Vol. 7, n. 2, p. 35-77, 2012.
- MUDA, I.; ROOSMAWATI1, F.; SIREGAR, H. S.; RAMLI.; MANURUNG, H.; BANUAS, T. **Performance Measurement Analysis of Palm Cooperative Cooperation with Using Balanced Scorecard**. *IOP Conference Series: Materials Science and Engineering*, Vol. 288, Conf. 1, p. 1-6. 2018.
- MURCIA, F. D. **Fatores determinantes do nível de *disclosure* voluntário de companhias abertas no Brasil**. Tese (Doutorado Ciências Contábeis). São Paulo: FEA/USP, 2009.
- MURCIA, F. D.; SOUZA, F. C.; DILL, R. P.; COSTA JÚNIOR, N. A. Impacto do nível de *disclosure* corporativo na volatilidade das ações de companhias abertas no Brasil. **Revista de Economia e Administração**. Vol. 10, n.2, p. 196-218, 2011.
- NEELY, A., GREGORY, M., PLATTS, K. Performance measurement system design: A literature review and research agenda. **International Journal of Operations & Production Management**. Vol. 15, n. 4, p. 80-116, 1995.
- NIDUMOLU, R.; PRAHALAD, C. K.; RANGASWAMIET, M. R. Why sustainability is now the key driver of innovation. **Harvard Business Review**. Vol. 87, n. 9, p. 56-64, 2009.
- ABDUL ARIS, N.; MADAH MARZUKI, M.; OTHMAN, R.; ABDUL RAHMAN, S.; HJ ISMAIL, N. Designing indicators for cooperative sustainability: the Malaysian perspective. **Social Responsibility Journal**. Vol. 14, n. 1, p. 226-248, 2018.
- NOSSA, V. **Disclosure ambiental: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional**. Tese (Doutorado em Contabilidade e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo (USP), São Paulo, 2002.
- NUDURUPATI, S. S.; BITITCI, U. S.; KUMAR, V.; CHAN, F. T. S. State of the art literature review on performance measurement. **Computers & Industrial Engineering**. Vol. 60, n. 1, p. 279-290, 2011.
- OCEPAR – Sindicato e organização das cooperativas do Estado do Paraná. **Relatório de atividades e prestação de contas: exercício social de 2020; plano de ação, exercício social 2021**. Curitiba, 196 p., 2020.
- OLABUENAGA, J.I. R.; ISPIZUA, M.A. **La descodificacion de la vida cotidiana: metodos de investigacion cualitativa**. Bilbao, Universidad de deusto, 1989.
- OLIVEIRA, D. P. R. **Manual em gestão de cooperativas: uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

PADILHA, T. A.; MARCOMIN, V. P. **Disclosure voluntário nas cooperativas agropecuárias do Paraná**. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2018.

PARANÁ, Junta Comercial. **Relação das empresas devedoras em situação Falimentar ou Recuperação Judicial no Estado do Paraná**, 2020. Disponível em: [Rhttps://www.juntacomercial.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=20](https://www.juntacomercial.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=20). Acesso em: 01 dez. 2020.

PAREDES-FRIGOLETT, H.; NACHAR-CALDERÓN, P.; MARCUELLO, C. Modeling the governance of cooperative firms. **Computational and Mathematical Organization Theory**. Vol. 23, n. 1, p. 122–166, 2017.

PECH, L. M.; RAMOS, F. M.; FAVRETTO, J.; ARTIFON, R. L. **Utilização do Balanced Scorecard em Ambientes Cooperativistas: um estudo de caso**. REUNA, Vol. 20, n. 3, p. 05-26, 2015.

PEREIRA, D. M. V. G. **Um estudo sobre a relação entre o lucro contábil e o disclosure das companhias abertas do setor de materiais básicos: evidências empíricas no mercado brasileiro de capitais**. 2008. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Programa multi-institucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília, Brasília, 2008.

PIEDRA-MUÑOZ, L.; GALDEANO-GÓMEZ, E.; PÉREZ-MESA, J. **Is Sustainability Compatible with Profitability? An Empirical Analysis on Family Farming Activity**. *Sustainability*. Vol. 8, p. 893-908, 2016.

PLATTS, K.W. A Process Approach To Researching Manufacturing Strategy. **International Journal of Operations and Production Management**. Vol. 13, n. 8, p. 4-17, 1993.

PORTER, M. What's strategy. **Harvard Business Review**, p. 61-78, nov/dez, 1996.

PORTER, M. E.; KRAMER, M. Strategy and society: the link between competitive advantage and corporate social responsibility. **Harvard Business Review**, Boston, Vol. 84, n. 12, p. 78-92, 2006.

PORTER, M. E.; KRAMER, M. R. Creating Shared Value How to reinvent capitalism- and unleash a wave of innovation and growth by the Success. **Harvard Business Review**. October, 2012.

PORTER, M. E.; KRAMER, M. R. Creating shared value. **Harvard Business Review**. Vol. 89, n. 1/2, p. 62-77, 2011.

PORTER, M. E. **Estratégia competitiva: técnicas para a análise da indústria e da concorrência**. 2.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

PRESNO, N. **As cooperativas e os desafios da competitividade**. Estudos Sociedade e Agricultura, Vol. 9, n. 2, p. 119-144, 2013.

QUESADO, P.; RODRIGUES, L. L.; GUZMÁN, B. O Balanced Scorecard e a Gestão Ambiental: um estudo no setor público e privado português. *ABCustos - Associação Brasileira de Custos* - Vol. 8, n. 1 – janeiro-abril/ 2013.

RAISSA, D.R.; SETIAWAN, R.P.; RAHMAWATI, D. Identification of indicators influencing sustainability of minapolitan area in Lamongan regency. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*. Vol. 135, p. 167-171, 2014.

RIBEIRO, M.; GASPARINO, M. **Evidenciação ambiental: comparação entre empresas do setor de papel e celulose dos Estados Unidos e Brasil.** In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. Anais, São Paulo: FEA/USP, 2006.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROCHA, I.; LAVARDA, C. E. F. Retrospectiva bibliográfica sobre o Balanced Scorecard (BSC) como instrumento de planejamento e controle nas empresas. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*. Vol. 16, n. 1, p. 19-34, 2011.

RODRIGUES, A. L.; MELO, M. C. **Estruturas de Governança e Empreendedorismo Coletivo: o Caso dos Doutores da Alegria.** In RAC, Vol.10, n. 3, jul./set. p. 29-50, 2006.

RODRIGUES, J. A. **Estrutura de capital e estratégia corporativa em cooperativas agropecuárias do Paraná.** 2016. (Dissertação de Mestrado) PUCPR, Curitiba, 2016.

ROESCH, S. M. A. **Projetos de Estágio e de Pesquisa em Administração.** 3 Ed. Atlas, São Paulo, 2010.

ROSENTAL, C.; FRÉMONTIER-MURPHY, C. **Introdução aos métodos quantitativos em ciências humanas e sociais.** Porto Alegre: Instituto Piaget, 2001.

ROSES, C. F.; LEIS, R. P. Um estudo das condições sócioeconômicas de municípios gaúchos através da análise de *cluster*. *FECAP - Revista Administração On Line*. Vol. 3, n. 3, jul./ago./set. 2002.

ROSSÉS, G. F. **Gestão Estratégica de Cooperativas.** Santa Maria: Universidade Federal de Santa Maria, Colégio Politécnico: Rede e-Tec Brasil, 110 p. 2015.

ROVER, S.; SANTOS, A. Revisitando os determinantes do *disclosure* voluntário socioambiental no Brasil: em busca de robustez na mensuração da variável socioambiental. *Contabilometria - Brazilian Journal of Quantitative Methods Applied to Accounting*. Monte Carmelo, Vol. 1, n. 2, p. 15-35, 2 sem./2014.

SANCHEZ, Z. V. M.; NAPPO, S. A. **Sequência de drogas consumidas por usuários de crack e fatores interferentes.** In: Revista Saúde Pública. Vol.36, n. 4, p. 420-430, 2002.

SANTANA, L.; MARTINEZ, M.; MOURA-LEITE, R; SANTOS, J A. **Práticas do disclosure voluntário socioambiental em cooperativas agropecuárias brasileiras.** XIX Engema, dezembro, 2017. Disponível em: <http://engemausp.submissao.com.br/19/anais/arquivos/18.pdf>. Acesso em: 10 fev 2020.

SCHULTZ, C. A.; OLIVEIRA MARQUES, T.; MURCIA, F. D. R.; HOFER, E. *Disclosure voluntário de informações ambientais, econômicas e sociais em cooperativas do setor agropecuário. TPA-Teoria e Prática em Administração*. Vol. 2, n. 2, p. 56-77, 2013.

SEGUÍ-MAS, E., BOLLAS-ARAYA, H. M., ASENSI PEIRÓ, P. Why do cooperatives assure their CSR reports? An analysis of the motivations and benefits in a big retail cooperative. *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*. nº 87, p. 39-68. 2016.

SEGUÍ-MAS, E., BOLLAS-ARAYA, H. M., POLO-GARRIDO, F. Sustainability assurance on the biggest cooperatives of the world: an analysis of their adoption and quality. *Annals of Public and Cooperative Economics*. Vol. 86, nº 2, p. 363-383. 2015.

SEURING, S.; MÜLLER, M. **From** a literature review to a conceptual framework for sustainable supply chain management. *Journal of Cleaner Production*. Vol. 16, n. 15, p. 1699-1710, 2008.

SILVA, C. L. **Desenvolvimento sustentável: um modelo analítico integrado e adaptativo**. Petrópolis: Ed. Vozes, 2008.

SIMÃO, G. L., CALEGÁRIO, C. L. L., ANTONIALLI, L. M., Santos, A. C. Competitividade e Isomorfismo: análise do perfil estrutural e financeiro-contábil de grandes cooperativas agropecuárias brasileiras. *Revista de Economia e Sociologia Rural*. Vol. 55, n. 01, p. 65-84, 2017.

SLACK, N., LEWIS, M. **Estratégia de operações**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.

SLIMANE, M. Role and relationship between leadership and sustainable development to release social, human, and cultural dimension. *Social and Behavioral Sciences*. Vol. 41, p. 92-99, 2012.

SOBOH, R., LANSINK, A. O., DIJK, G. V. Efficiency of Cooperatives and Investor Owned Firms Revisited. *Journal of Agricultural Economics*. Vol. 63, n. 1, p. 142–157, 2012.

SOUZA, A. R. D.; CUNHA, G. C.; DAKUZAKU, R. Y. O. **Uma outra economia é possível: Paul Singer e a economia solidária**. São Paulo: Contexto, 2003.

STALLMAN, H. R. Ecosystem services in agriculture: Determining suitability for provision by collective management. *Ecological Economics*. Vol. 71, p. 131–139, 2011.

STRAND, R.; FREEMAN, R. E. Scandinavian Cooperative Advantage: The Theory and Practice of Stakeholder Engagement in Scandinavia. *Journal of Business Ethics*. Vol. 127, n. 1, p. 65–85, 2015.

SUSANTY, A.; BAKHTIAR, A.; PURWANINGSIH, R.; DEWANTI, D. F. Performance Measurement of the Relationship Between Farmers-Cooperatives-Industrial Processing Milk in a Dairy Supply Chain: A Balanced Supply Chain Management Scorecard Approach. **International Conference on Industrial Engineering and Engineering Management (IEEM)**. p. 1387-1391, 2018.

TANA, W.; CAIXETA, R.; TEIXEIRA, M. R. **Gestão Estratégica e seus Reflexos numa Cooperativa do Segmento de Leite**. EnANPAD. Rio de Janeiro, 2008.

TANG, C. S.; ZHOU, S. Research advances in environmentally and socially sustainable operations. **European Journal of Operational Research**. Vol. 223, n. 3, p. 585-594, 2012.

TEIXEIRA, E. B. **A análise de dados na pesquisa científica**. Editora Unijuí, ano 1, n. 2, jul./dez, 2003.

TEIXEIRA, M. G.; ROGLIO, K. D. D.; MARCON, R. Institutional logics and the decision-making process of adopting corporate governance at a cooperative organization. **Journal of Management & Governance**. Vol. 21, n. 1, p. 181–209, 2017.

TEIXEIRA, M. G.; ROGLIO, K. D.; MARCON, R. Institucional logics and the decision-making process of adopting corporate governance at a cooperative organization. **Journal of Management and Governance**. New York, 2016.

UEDA, K.; TAKENAKA, T.; VANCZA, J.; MONOSTORI, L. **Value creation and decision-making in sustainable society**. CIRP Annals-Manufacturing Technology. Vol. 58, n. 2, p. 681-700, 2009.

VAN DER SANGEN, G. J. H. **Support for Farmers' Cooperatives**. EU synthesis and comparative analysis report. Legal Aspects. Wageningen UR, 2012.
<http://edepot.wur.nl/244824>.

WBCSD. **World Business Council for Sustainable Development**. Corporate Social Responsibility. Geneva, 1999.

YIN. Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3 ed., Porto Alegre: Bookman, 2005

ZANOELLO, C. F.; MANFROI, L.; PALMA, D. L.; ZENI, E. Relação entre *Disclosure* Voluntário e os Indicadores Econômicos e Financeiros: Um Estudo Aplicado em Empresas Listadas na BM&FBovespa. **Revista Tecnológica**. Vol. 2, n. 1, p. 427-447, 2015.

ZAGO, C. A.; ABREU, L. F.; GRZEBIELUCKAS, C.; BORNIA, A. C. Modelo de avaliação de desempenho logístico com base no Balanced Scorecard (BSC): proposta para uma pequena empresa. **Revista da Micro e Pequena Empresa**. Vol. 2, n. 2, p. 19-37, 2012.

ZAPPELLINI, M.; FEUERSCHUTTE, S. **O uso da triangulação na pesquisa científica brasileira em administração**. **Administração: Ensino e Pesquisa** Rio de Janeiro. Vol. 16, n. 2, p. 241–273, Abr/Mai/Jun, 2015.

ZYLBERSTAJN, D. **Quatro estratégias fundamentais para as cooperativas agrícolas**: In: Braga, M. J., Reis, B. S. (org.). **Agronegócio Cooperativo: Reestruturação e Estratégias**. Viçosa: UFV. p. 55-75. 2002.

APÊNDICE A – Artigo 1 - Artigo apresentado no ICPR das Américas 2018

The 9th International Conference on Production Research – Americas 2018

Sustainability *disclosure* aspects in OCEPAR agricultural cooperatives

Oldair Roberto Giasson^{a,b,*}, Edson Pinheiro de Lima^{a,b}, Sérgio Eduardo Gouvea da Costa^{a,b}, Gilson Adamczuk Oliveira^a, Abdinardo Moreira Barreto de Oliveira^a

^aFederal University of Technology - Parana, Pato Branco, Brasil

^bPontifical Catholic University of Parana, Curitiba, Brasil

Abstract

This article seeks to identify the *disclosure* level of sustainability aspects in OCEPAR agricultural cooperatives, located in the State of Paraná, Brazil. As for research design, the study is classified as descriptive, with a quantitative approach, using secondary data that are based on documentary analysis. As an object of the analysis, we sought to evaluate the management reports of the main agricultural cooperatives that published them on their respective websites. The assessment scope is formed by 34 topics, which are classified into four categories or aspects: strategic issues, general approach to sustainability, sustainable operations and triple bottom line evidences. Data are analyzed using descriptive statistics and correlation between categories. The analyzes shows that cooperatives that formalize the aspects of sustainability within the scope of their management, tend to develop and disseminate sustainability actions, with levels of correlation varying between 0.724 and 0.910. For future research, it is suggested to investigate the low level of *disclosure*, in standardized values, of sustainability aspects in these entities.

Keywords: Agricultural cooperatives; *disclosure*; sustainability.

1. Introduction

Sustainability is defined by Elkington (1997) in the context of the triple bottom line that considers people, planet and profit as their basic elements. For Nidumolu, Prahalad and Rangaswami (2009) is no longer a passing trend. For Slimane (2012) it is not just a popular slogan, rather, the issues surrounding the topic have become central to operations and business, taking into account the current needs of society.

Bushman, Piotroski and Smith (2004) relate the concept of *disclosure* to corporate transparency, which defines it as the dissemination of relevant and reliable information about the operational, financial, investment opportunities, governance, values and risks. Thus, for these authors, corporate transparency is a tool for disseminating company-specific information to external users.

Cooperatives, by their characteristic of community organization, have the purpose of serving as an intermediary between the markets and the people who seek to obtain advantages in their particular activities. These people are called cooperatives members, and according to Batalha (1997), the economic relations between these members and their company are characterized as a cooperative act.

Cooperative organizations are governed by some fundamental principles, which depend heavily on management with transparent information for their effective application. The principles related to management and transparency are: democratic management; education,

training and information; interest in the community. For the effective application of these principles, as well as for a better solidity in the market, it is paramount that its members and the community have full vision of what is happening in the cooperative.

Bialoskorski Neto (2007) affirms in his work that the object-functions of a cooperative is to distribute the results to its associates and to draw up a strategy of distribution of economic results through better prices of product acquisition and better sale price of the end products. cooperative.

In the Parana State, 74 cooperatives are registered in the Union and Organization of Cooperatives of the State of Parana – OCEPAR, as belonging to the agricultural sector, which represents about a third of all cooperatives registered in this body. In turn, the agricultural sector is in direct contact with the environment and cooperatives are linked to aspects of the social welfare of its members, employees and the community as a whole, considering also the condition of the generation of added value and the pursuit of self-development and society.

In order to achieve the central research objective, this work is structured based on the following research question: ‘What level of evidence of sustainability aspects in the strategic guidelines and operational practices of agricultural cooperatives?’

In this context, this work is justified by the purpose of evaluating sustainability practices and the *disclosure* level of evidence on sustainability that considers the representativeness of cooperatives within the agribusiness sector and the importance of these entities in agricultural development, job creation and the organization of their co-workers. It is also justified by the large size of the cooperatives, which are often conglomerates that employ a large number of people and generate millions of reais in sales and leftovers, which makes these companies have a great influence on society and region in which they are inserted.

2. Theoretical Framework

For Berns et al. (2009), Bonini and Gerner (2011), sustainability topics has gained increasing attention, the subject is at the top of the legislative agendas of most governments, media coverage on the subject has proliferated and sustainable issues are growing concerns the humanity. However, to understand this current, it is important that some fundamental concepts are highlighted. For example, for Hart and Milstein (2003), global sustainability means meeting the needs of the present without affecting the ability of future generations to meet their own needs, as defined in the Brundtland report.

According to Elkington (1994, 1997) sustainability is the balance between its three pillars, conceptualized as triple bottom line (3BL), which takes into account environmental, economic and social aspects. The synergy between these three groups of questions represents the expansion of the traditional business model that, according to Ferrer (2008), treats sustainability only through a financial perspective, deadlines and legal obligations, to a new standard that considers performance environmental and social, as well as financial.

Another important definition to highlight before moving to the field of operations management and its relation to sustainability is Corporate Social Responsibility (CSR), which according to the WBCSD (1999) is the company's ongoing commitment to maintaining a ethical behavior, contributing to economic development.

For Castka and Balzarova (2008), they consider the multidisciplinary of the concept of social responsibility, treating it as actions of companies that benefit society; social causes relevant to communities, contributing to social policy; a management that aims to reduce negative impacts on the environment and communities, preserving environmental and cultural resources, respecting diversity and reducing social inequality.

Thus, in order to comply with the principles of sustainability, cooperatives must contemplate the three pillars and seek to insert sustainability issues into their operations, meeting social expectations, preserving the environment and seeking economic development.

2.1 Sustainable operations management

The main emphasis of this work is on sustainability embedded in the operations of the cooperatives studied. Therefore, addressing issues that have transformed traditional manufacturing and / or service management into sustainable operations management goes through a number of concepts, approaches, and milestones.

Kleindorfer, Singhal, and Van Issenhove (2005) define sustainable operations management as the set of skills and competencies that enable a company to structure its business processes in order to achieve sustainable performance. Thus, once the sustainable management of operations is carried out effectively, it can help organizations to become agile, adaptable and able to align economic, environmental and social aspects.

Sustainability can represent an increase in both revenues and the “bottom line”. On the other hand, there are managers who launch sustainability programs, only in the hope of being rewarded financially for it, without assessing whether they are important to their strategy and operations.

For Eccles and Serafeim (2013), one of the major difficulties that managers face in effectively linking sustainability to their operations and strategic guidelines is to understand the real trade-offs between financial performance and performance in environmental, social and environmental issues. governance, since improving one typically creates new costs for the other.

In this context, Hart and Milstein (2003) raise a new conception of sustainable value creation, in which the global challenges associated with sustainable development can help to identify strategies and practices that contribute to a more sustainable world. time it drives shareholder value.

Therefore, there are several operations that can be practiced by organizations that fall within the concept of sustainability. These actions can contribute to improving the social and environmental conditions of the planet and represent opportunities and advantages for economic development.

2.2 Disclosure of sustainability in the management of cooperatives

Disclosure is the process of collecting and displaying evidences of an entity's information. According to Hendriksen and Van Breda (1999), a positive objective is to give important and relevant information to users of financial statements to help them make appropriate decisions. In order to seek these users, it is clear that entities should present both mandatory information and relevant information considered to be voluntary.

Iudícibus (1997) observes that the forms of *disclosure* may vary, but the essence is always the same, that is, to present quantitative and qualitative information in an orderly manner in order to provide an adequate basis of information for the user. When it comes to *disclosure* of companies, the author considers that *disclosure* is linked to the objectives of the accounting reports, by ensuring differentiated information for the various types of users.

In this context, considering the various users of an entity's information, it becomes difficult to define what information each user needs for decision making. In order to seek these users, it is clear that entities should present both mandatory information and relevant information considered to be voluntary.

The mandatory *disclosure* of the financial and accounting statements is regulated by a set of standards and procedures, mainly Law 6,404 (BRAZIL, 1976) and its amendments. This law is usually supplemented by other laws, decrees and by a set of standards prepared by the Accounting Pronouncements Committee (CPC), by the Federal Accounting Council (CFC), by the Brazilian Securities and Exchange Commission (CVM) in the case of capital companies and other regulatory institutions in specific sectors.

In recent years, organizations have become more transparent in disclosing their information, not just by providing economic and mandatory information. Thus, the role of accounting and its relevance to voluntary *disclosure*, including the *disclosure* of social and environmental information to the various users, is highlighted.

In the cooperative environment, the issue of sustainability is even more important, since the idea of leaving the planet under the same conditions, or even better than it is today, for the next generations depends on some actions of both managers, employees and partners, cooperatives members and other *stakeholders*.

According to Bertolin et al. (2008), since cooperative organizations are structures where they are not sustained without the movement of the transactions carried out by cooperative members, there is a need for members' loyalty in their transactions with the organization. The author considers that the importance of information for cooperative transactions is an essential ingredient in building members' confidence in their transactions.

The cooperative organization is characterized by seven fundamental principles, presented in Table 1, which are initially established by the International Cooperative Alliance (ICA), the highest body of the global cooperative movement, established in 1985, which are used to date. In Brazil, the organization that governs these principles is the Organization of Brazilian Cooperatives (OCB), which in line with the ACI is responsible for the promotion and defense of the Brazilian cooperative system.

Table 1 - Cooperatives governance principles

PRINCIPLES	DESCRIPTION
Voluntary and free membership	Cooperatives are open to all people who want to participate, are aligned with their economic objective and are willing to assume their responsibilities as a member. Without any discrimination by sex, race, class, belief or ideology.
Democratic management	Cooperatives are democratic organizations in which their members can actively participate in the formulation of their policies and decision-making. All members have the right to vote to choose their official representatives.
Economic participation of the members	The members of the cooperative contribute to the capital of the organization, and part of the amount constitutes common capital of the cooperative. The assembly may allocate the surplus generated to its members, to other activities or to the development of the cooperative itself.
Autonomy and Independence	Cooperatives are autonomous, self-help organizations, controlled by their members, which must have democratic management and control with the effective participation of their members and ensure their autonomy.
Education, training and information	Cooperatives should promote education and training so that their members and workers can contribute to the development of the businesses in which they operate, offering information to the general public, especially to youth and community leaders.
Intercooperation	Cooperatives should help each other by working together for the common good of their cooperative. Whether united in local, regional, national or even international structures, the goal is always to gather

	around a common good.
Interest Community	Cooperatives must work towards the sustainable development of their in communities and must make all their decisions in a socially responsible manner. Cooperative members should do this through the definition and policies related to social aspects.

Source: Prepared by the authors based on the OCB.

For Schultz et al. (2013), cooperatives, despite having strong concerns about transparency in their principles, have less *disclosure* requirements than public companies, lack of incentives to disclose, cost of publication, lack of laws and lack of demand for information, can lead to a reduced level of *disclosure* of social and environmental information.

Therefore, it is perceived that the purpose of *disclosure* in cooperative societies goes far beyond the *disclosure* of mandatory accounting information. The information should meet the needs of the various users, be they managers, cooperative members, employees and *stakeholders* as a whole. Considering the aspects of sustainability, both in management aspects and in organizations' operations, the information should cover economic, social and environmental issues.

3. Research Design

The research has the post-positivist epistemology, of the descriptive type, of quantitative approach and cross-sectional, using the procedures of search of secondary data through a documentary analysis. The analyzed universe is the agricultural cooperatives registered in the Union and Organization of Cooperatives of the State of Parana - OCEPAR, whose annual reports considered for the analysis are those of the social year of 2014. In these criteria, 74 agricultural cooperatives are identified.

In this study, a non-probabilistic sample is used, whose selection criterion is the identification of the 25 largest cooperatives that represent about 80% of the following accounting aspects: budget, investments and number of employees. In addition, cooperatives that disclose the management report on their websites without restriction are also considered as selection criteria for data collection. With this additional criterion, the size of the sample is scaled to 16 agricultural cooperatives. The 16 selected cooperatives represent 22% of the total agricultural cooperatives in the State of Parana and 64% of the 25 largest cooperatives.

The topics covered by this study assessment are selected from the authors cited in the theoretical framework, namely: the Sustainability and Strategic Planning Assessment Tool (IASPE) of Fundação Dom Cabral (2015); the GRI (Global Reporting Initiative) reports, and the questionnaires used in the work of Haanaes et al. (2011, 2012) and Kiron et al. (2013a, 2013b).

The instrument elaborated deals with topics from four aspects or categories: in the first category, six sustainability topics linked to the strategic issues of entities (PE); in the second category, four topics of the general approach to sustainability (GA); in the third category, six topics related to sustainable operations (OS); and in the fourth category, eighteen topics that consider the Triple Bottom Line (TBL).

The measurement is based on the evaluation of "0", "1" and "2", with "0" being considered for non-*disclosure* of sustainability information in the reports; "1" shall be considered for the information that has been dealt with in a generic manner; and, "2" will be considered for the information that has been specifically addressed. The score of each category is obtained by the sum of the scores assigned in each variable. Thus, the category (PE) had a minimum value of zero and a maximum value of 12; the category (AG) had the minimum value of zero and the maximum value of eight; the category (OS) had the minimum value of zero and

the maximum value of 12; and the category (TBL) had the minimum value of zero and the maximum value of 36.

Data analysis is carried out by reading the management reports of each selected cooperative, where descriptive statistics procedures are used to assess the level of evidence of the sustainability aspects of the respective management reports. Correlation analysis is also used to evaluate the degree of relationship between the variables evidenced in the management reports, and the grouping of these variables gave rise to the four categories.

In this context, the analysis and discussion of the results occurred through the application of descriptive statistics, considering the mean, standard deviation and coefficient of variation. The correlation between the categories of evidence is then investigated by the Spearman and Pearson correlation analysis, which corresponds to rank correlation (ranks) using non-parametric statistics.

4. Analysis of Results

Based on the analysis of the content of the management reports of agricultural cooperatives linked to OCEPAR with regard to sustainability aspects, the subjects are initially classified in four categories, one of them related to the strategic guidelines of the entities or strategic positioning (PE), the others related to the operations or practices of sustainability, being one of general order (AG), another one of sustainable operations (OS) and finally, the category related to aspects of the triple bottom line (TBL) social and environmental impacts, as can be seen in Table 2.

Table 2 - Descriptive statistical analysis of the categories

Category	Average	Median	Standard Deviation	Minimum	Maximum	N
PE	4,31	4,00	3,53	0	9	16
AG	3,50	4,00	2,42	0	8	16
OS	5,81	6,50	4,49	0	12	16
TBL	21,94	22,00	8,54	11	35	16
TBL_E	11,88	12,00	0,34	11	12	16
TBL_S	4,88	5,00	4,40	0	11	16
TBL_A	5,19	5,00	4,58	0	12	16

Source: Research data.

The Cronbach alpha test is also performed to evaluate the reliability of the categories linked to the data collection instrument used in this study. The results are: PE = 0.837; AG = 0.835; OS = 0.914; and TBL = 0.935. Since the values are above the minimum value of 0.7 indicated by the literature Corrar, Paulo and Dias Filho (2011), thus attesting the applicability of the data collection instrument to the context of the agricultural cooperatives analyzed here.

Tables 3 and 4 show, respectively, the Spearman and Pearson correlations for the categories PE, AG, OS and TBL.

Table 3 - Spearman correlation between sustainability categories

CATEGORIES (N=16)	PE	AG	OS	TBL
PE	1			
AG	0,844	1		
p-value	(0,000)			
OS	0,724	0,910	1	
p-value	(0,002)	(0,000)		
TBL	0,836	0,884	0,903	1
p-value	(0,000)	(0,000)	(0,000)	

Source: Research data.

Table 4 - Pearson correlation between sustainability categories

CATEGORIES (N=16)	PE	AG	OS	TBL
PE	1			
AG	0,821	1		
p-value	(0,000)			
OS	0,726	0,910	1	
p-value	(0,001)	(0,000)		
TBL	0,853	0,897	0,921	1
p-value	(0,000)	(0,000)	(0,000)	

Source: Research data.

Considering the information in table 1, the analysis of the category PE, which has a minimum value of zero and a maximum of 12 in the sum of the results of the variables, with a mean and median of six, we can see that no cooperative reached the maximum value. that three reached the minimum value. Thus, both the mean score of 4.31 and the median of 4.00, are below the respective values of the interval of the scale that is six.

Regarding the analysis of the AG category, which has a minimum value of zero and a maximum of 8 in the sum of the results of the variables, with a mean and a median of four, it is noticed that a cooperative reached the maximum value, two of which reached the value Minimum. Thus, the result of the mean of 3.5 is below the range of the mean of the scale, but the result of the median reached 4.00, being equal to the median of the scale.

In the analysis of the OS category, which has a minimum value of zero and a maximum of 12 in the sum of the results of the variables, with a mean and a median of six, it is noticed that two cooperatives reached the maximum value, three of which reached the minimum value. Thus, the result of the mean 5.81 is below the mean of the scale, but the result of the median 6.50 is above the median of the scale.

For the TBL category, which has a minimum value of zero and a maximum of 36 in the sum of the results of the variables, with a mean and median of 18, it can be seen that no cooperative reached the maximum value and none reached the minimum value, the minimum value is 11 and the maximum value is 35 as observed in table 1. In this category both the result of the mean 21.94 and the result of the median 22.00 are above the median of the scale.

Since the TBL is composed of three dimensions, a more detailed analysis is made of which of these dimensions is most evidenced. Table 2 shows the results of the descriptive statistics for the economic (TBL_E), social (TBL_S) and environmental (TBL_A) dimensions. Among them, the economic dimension is the most evident among cooperatives, since their average value is much higher than those of other dimensions and very close to the maximum value of the scale. In addition, the averages and medians of the social and environmental dimensions are below the mean and the median of the scale.

In the social dimension, six cooperatives do not disclose their practices, while in the environmental dimension, five cooperatives do not disclose their operations. Taken together, it is identified that four cooperatives do not make any environmental and social evidence.

In this context, Elkington (1994, 1999) considers that sustainability is the balance between its three pillars, and the triple bottom line (3BL) takes into account environmental, economic and social aspects. The synergy between these three groups of issues represents the expansion of the traditional business model that, according to Ferrer (2008), goes from treating sustainability only as a financial perspective, deadlines and legal obligations, to a new standard that also considers the performance of the company.

However, it can be seen from the results of the research that some cooperatives, even though they are classified in the group of the largest cooperatives in the State of Parana, are not meeting the requirements of sustainable operations or *disclosure* of these respective actions carried out in their management reports, that the results are lower than expected.

Referring to Bertolin et al. (2008), who considers that the *disclosure* of information in cooperatives has the purpose of improving the loyalty of cooperative members in their

transactions with the organization. According to the author, in this perspective of analysis, the importance of information for cooperative transactions goes beyond allowing decisions of better quality, both in the management of the cooperative and its connected associates, constituting an essential ingredient in the construction of trust between the parts.

In Tables 2 and 3, all correlations are positive and significant at 5%. In relation to the EP, it is verified that as his score increases, he also increases the score in the other categories. Thus, it can be considered that cooperatives that formalize the aspects of sustainability within the scope of their management (PE), tend to develop sustainability practices in their operations and evidence these actions in their management reports.

Once sustainable management of operations is carried out effectively, Kleindorfer, Singhal and Van Wassenhove (2005) can help organizations to become agile, adaptable and capable of aligning economic, environmental and social aspects. In this context, some cooperatives are not taking advantage of the opportunity to realize or highlight voluntary *disclosure*, especially of social and environmental issues. They are not adequately complying with the principles that govern them and are failing to obtain a sustainable competitive advantage that could enhance the development of their members, the cooperative itself and the environment in which they operate.

Still observing the results of the research, considering that the results of the mean and median are below the mean and the median of the scale in the categories PE, AG and OS, and that in the TBL category, although the results are above average and median scale, this is due to the evidence of economic variables, it can be considered that cooperatives that did not formalize the aspects of sustainability within the scope of their management, PE, also did not show the sustainability aspects in the other categories in their respective reports, be observed in Tables 3 and 4, through the analysis of the correlation coefficient.

5. Conclusion

This paper aims to identify the level of evidence of sustainability information in the strategic guidelines and operational practices of agricultural cooperatives linked to OCEPAR through descriptive statistics. An evaluation instrument is used that included 34 topics and these are classified into four categories: strategic guidelines or strategic positioning (PE), general aspects of sustainability (GA), sustainable operations (OS) and related to the Triple Bottom Line (TBL), economic, social and environmental aspects of sustainability.

As contribution of the research can be considered the elaboration of an evaluation instrument with the selection of the subjects related to sustainability, which made it possible to identify the level of sustainability of the analyzed cooperatives and that in general presented the level of *disclosure* below the average and of the median of the scale. Only the TBL category is above the average of the scale, but this is due to the *disclosure* of the information referring to the economic aspects generally disclosed by the entities.

As a suggestion for the agricultural cooperatives of Paraná, it is indicated the formalization of the aspects of sustainability in the strategic positioning and in the strategic guidelines, scope of the management, aiming to follow the tendency of the entities that present the result of the level of *disclosure* above the average. In this way, they would be complying with the fundamental principles that govern them, they would be providing improvements both in the social environment and in the environment where they are inserted, leaving the planet in better conditions for future generations.

The research presents some limitations, the question of the voluntary *disclosure* of this information and the small number of cooperatives analyzed, among the 25 largest cooperatives in this field, the entities that had their reports made available on their websites are evaluated.

Even with these limitations, it can be hypothesized that the other agricultural cooperatives of Paraná tend to present the results similar to those found in this research.

As a suggestion for future work, it is recommended to carry out a study with some of these cooperatives, both with those that present a satisfactory level of *disclosure* and those that do not present such information in the management reports, in order to identify the motivation that lead entities to publish or not publish such information. Also seek the relationship of the entities that present the sustainability information in the aspects of the management with its profitability, to evaluate if these actions provide respective increase in its wealth.

References

- Batalha, M. O. (coordenador). 1997. *Agroindustrial Management*. V. 1. São Paulo: Atlas, p. 156. (In Portuguese).
- Berns, M. et al. 2009. The business of sustainability: what it means to managers now. *MIT Sloan Management Review*, v. 51, n. 1, p. 20-26.
- Bertolin, R. V., Santos, A. C., Lima, J. B. e Braga, M. J. 2008. Information asymmetry and trust in cooperative interactions. *Revista de Administração Contemporânea*, v. 12, n.1, p. 59-81. (In Portuguese).
- Bialoskorski Neto, S. 2007. An essay on economic performance and participation in agricultural cooperatives. *Revista de Economia e Sociologia Rural*, v.45, n.1. Brasília, Jan./Mar. (In Portuguese).
- Bonini, S., Gorner, S. 2011. *The Business of Sustainability: Putting it Into Practice*. McKinsey Global Survey Results.
- Bushman, R. M., Piotroski, J. D., Smith, A. J. 2004. What determines corporate transparency?. *Journal of accounting research*, v. 42, n. 2, p. 207-252.
- Castka, P., Balzarova, M. A. 2008. ISO 26000 and supply chains—On the diffusion of the social responsibility standard. *International Journal of Production economics*, v. 111, n. 2, p. 274-286.
- Corrar, L. J., Paulo, E., Dias Filho, J. M. 2009. *Multivariate analysis for the courses of Administration, Accounting and Economics*. São Paulo: Atlas. (In Portuguese).
- Eccles, R. G., Serafeim, G. 2013. The performance frontier. *Harvard Business Review*, v. 91, n. 5.
- Elkington, J. 1997. *Cannibals with Forks. The Triple Bottom Line of 21st Century Businesses*. Capstone Publishing Limited.
- Elkington, J. 1994. Towards the sustainable corporation: Win-win-win business strategies for sustainable development. *California Management Review*, v.36, n.2, p.90-100.
- Ferrer, G. 2008. Sustainability: What Does it Mean for the Operations Manager? *Journal of Operations and Supply Chain Management*, v. 1, n. 2, p. 1-16.
- FUNDAÇÃO DOM CABRAL - FDC. 2015. Sustainability and strategic planning. Available in <http://www.fdc.org.br/hotsites/mail/livro_sustentabilidade_poder/sustentabilidade-poder-e-funcoes-organizacionais/sustentabilidade-e-planejamento-estrategico.html> Acesso em: 23abr. (In Portuguese).
- Haanaes, K. et al. 2011. Sustainability: the ‘embracers’ seize advantage. *MIT Sloan Management Review Research Report: Winter*.

- Haanaes, K. et al. 2012. Sustainability Nears a Tipping Point. MIT Sloan Management Review Research Report: Winter.
- Hart, S. L.; Milstein, M. B. 2003. Creating sustainable value. The Academy of Management Executive. v. 17, n. 2, p. 56-67.
- Hendriksen, E. S., Van Breda, M. F. 1999. Theory of Accounting. São Paulo: Atlas. (In Portuguese).
- Kiron, D. et al. 2013a. The innovation bottom line. MIT Sloan Management Review Research Report Winter.
- Kiron, D. et al. 2013b. Sustainability's next frontier: Walking the talk on the sustainability issues that matter most. MIT Sloan Management Review Research Report.
- Kleindorfer, P. R., Singhal, K., Van Issenhove, L. N. 2005. Sustainable operations management. Production and Operations Management. v. 14, n. 4, p. 482-492.
- Nidumolu, R., Prahalad, C.K., Rangaswami, M.R. 2009. Why sustainability is now the key driver of innovation. Harvard Business Review, v.87, n.9, p.56-64.
- Schultz, C. A., de Oliveira Marques, T., Murcia, F. D. R., Hofer, E. 2013. Voluntary *disclosure* of environmental, economic and social information in cooperatives of the agricultural sector. TPA-Theory and Practice in Administration, v. 2, n. 2, p. 56-77. (In Portuguese).
- Slimane, M. 2012. Role and relationship between leadership and sustainable development to release social, human, and cultural dimension. Social and Behavioral Sciences, v. 41, p.92-99.
- WBCSD – World Business Council for Sustainable Development. 1999. Corporate Social Responsibility. Geneva.

1. Appendix

Appendix 1. Characterization of the instrument for analysis of related topics

Item	Category	Initials	Topics
1	Sustainability in strategic guidelines (Strategic Planning)	PE1	Strategic sustainability guidelines
2		PE2	Formalized sustainability in strategic positioning (mission or vision)
3		PE3	Case or sustainability business
4		PE4	Organ / sector responsible for sustainability
5		PE5	Competitive advantage and development with sustainability actions
6		PE6	Sustainability program with cooperatives and suppliers
7	General approach	AG1	Expenses with sustainability
8		AG2	Actions associated with sustainability
9		AG3	Sustainability indicators (performance)
10		AG4	Actions to encourage innovation or sustainability practices
11	Sustainable operations	OS1	Sustainability actions in specific activities
12		OS2	Iste treatment
13		OS3	Sustainable Logistics / Reverse Logistics
14		OS4	Sustainability actions with cooperatives and suppliers
15		OS5	Recycling programs or actions
16		OS6	Disposal or disposal programs for unserviceable products
17	<i>Triple Bottom Line: Economic, social and environmental aspects of sustainability</i>	TBL1	Evidence of leftover distribution
18		TBL2	Profitability indicators
19		TBL3	Billing Indicators
20		TBL4	Activity cost indicators
21		TBL5	Market Indicators
22		TBL6	Investments in new products or processes
23		TBL7	Health and well-being of employees
24		TBL8	Health and well-being of the members
25		TBL9	Benefits and bonus to employees
26		TBL10	Sustainability of local communities
27		TBL11	Edequation of work practices
28		TBL12	Aspects of the organizational climate (employee satisfaction)
29		TBL13	Preservation of air, soil and water
30		TBL14	Consumption of resources
31		TBL15	Product management - sustainable products
32		TBL16	Proper use of land
33		TBL17	Energy consumption
34		TBL18	Consumption and treatment of water

Source: Prepared by the authors based on the IASPE (2015); GRI (Global Reporting Initiative); Haanaes et al. (2011 e 2012); Kiron et al. (2013a e 2013b).

APÊNDICE B – Artigo 2 - Artigo apresentado no ICPR 2019 e publicado no periódico Procedia Manufacturing - ELSEVIERAvailable online at www.sciencedirect.com

ScienceDirect

Procedia Manufacturing 00 (2019) 000–000

Procedia
MANUFACTURINGwww.elsevier.com/locate/procedia

25th International Conference on Production Research Manufacturing Innovation:
Cyber Physical Manufacturing
August 9-14, 2019 | Chicago, Illinois (USA)

Homogeneity aspects of sustainability *disclosure*: A study on OCEPAR, Brazil

Oldair Roberto Giasson^{a,b}, Edson Pinheiro de Lima^{a,b}, Sérgio Eduardo Gouvea da Costa^{a,b},
Gilson Adamczuk Oliveira^a, Abdinardo Moreira Barreto de Oliveira^a

^aUniversidade Tecnológica Federal do Parana, Pato Branco, Parana, Brasil^bPontificia Universidade Católica do Parana, Curitiba, Parana, Brasil

Abstract

This paper intends to study homogeneity regarding sustainability *disclosure* evidence aspects in the strategic guidelines and operational practices of agricultural cooperatives associated with OCEPAR, located in Parana state, Brazil. The research approach is descriptive by nature and applies quantitative techniques for analyzing data. Data collection extract information from annual reports of 2014 covering the 16 largest agricultural cooperatives of OCEPAR. For the evaluation, 34 variables are selected, classified into four dimensions, according to their organizational nature. For the sustainability aspects evidence assessment, a score of 0, 1 and 2 are considered for entities that did not publish, generically publish or specifically publish such information. In addition to the descriptive statistics, the hierarchical *cluster* analysis is used with the following parameters: Ward's method and squared Euclidean distance. The Dendrogram indicated the existence of at least two main groups, with eight cooperatives each. Comparison tests for independent samples, both parametric (t-test) and non-parametric (Mann-Whitney U), show that the four categories that show the sustainability aspects of OCEPAR cooperatives are discriminating among themselves, indicating, therefore, the occurrence of heterogeneity regarding such practices. Therefore, there is a group in which the level of *disclosure* of cooperatives is above average, while in the other group the level of *disclosure* is below average. For future research, it is suggested to investigate the causes of this polarization.

© 2019 The Authors. Published by Elsevier B.V.

This is an open access article under the CC BY-NC-ND license (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>)

Selection and peer review under the responsibility of ICPR25 International Scientific & Advisory and Organizing committee members

Keywords: Disclosure; Evidence; Sustainability; Agricultural Cooperatives; Cluster Analysis.

1. Introduction

Sustainability, in terms of the "Triple Bottom Line", considers as theoretical constructs made by people, planet Earth and business profit, whose theoretical concept is no longer admitted as a passing trend or a mere popular slogan. Rather, the issues surrounding such a theoretical concept have become central to operations and business, considering society's current and future needs [1-3].

According to Drake and Sinler [4], the main driving forces for this change in terms of management are the population growth and per capita consumption, the limited natural resources, as well as responsibility and exposure to which are subject to environmental risks and costs.

Besides, in relation to business, it is possible to identify as drivers of sustainability, basically, competitive pressures, the perception of marketing advantages, legal obligations, investor safety demands, and ethical values that arise internally and propagate for the whole society [5].

Cooperatives, by their characteristic of community organization, have the purpose of serving as an intermediary between the markets and the people who seek to obtain advantages in their particular activities. These people are called cooperative members, whose economic relations among themselves and their organization are characterized as a cooperative act [6].

In Parana State (Brazil), 223 cooperatives are registered in the Union and Organization of Cooperatives of the State of Parana - OCEPAR. Of this amount, 74 cooperatives are registered as being from the agricultural sector, which represents about a third of the total. In turn, the agricultural sector is in direct contact with the environment and cooperatives are linked to aspects of the social welfare of its members, employees and the community as a whole, considering also the condition of the generation of added value and the pursuit of self-development and society.

Cooperatives, because of their characteristic of being involved with society, based on the cooperation they seek to obtain competitive advantages in their particular activities and because of the agricultural sector are directly related to the environment, a presumption is generated that they can tend more voluntary information on sustainability. Considering also the cooperative principles of transparency, solidarity, democracy, and social responsibility, there may be a tendency for cooperatives to show more social and environmental information when compared to stock companies [7].

Considering that agricultural cooperatives belonged to OCEPAR, whose mission is "to represent and defend the interests of cooperatives and cooperative unionism in Paraná, and to provide adequate services for the full development of cooperative societies and their members", and also because of the condition of the cooperative principles, it is expected that these cooperatives are aligned with the achievement and *disclosure* of sustainability aspects.

In order to reach the main objective, this work is based on the following research question: Does homogeneity exist regarding the evidentiary aspects of sustainability in the strategic guidelines and operational practices of agricultural cooperatives?

In this context, the following assumptions regarding the *disclosure* of sustainability information are posed:

H₀: The cooperatives applied to OCEPAR have the same level of *disclosure* in relation to the aspects of sustainability evidenced in their yearly annuals and published in their webpages.

H_A: The cooperatives applied to OCEPAR have different levels of *disclosure* in relation to the aspects of sustainability evidenced in their yearly annuals and published in their webpages.

Considering the representativeness within the agribusiness sector and the importance of these entities in agricultural development, job creation, and the work organization, cooperatives are often conglomerates that employ thousands of people and are of great importance both for the aspects of the agricultural businesses as well as for the society and for the region in which they are inserted.

This work is justified by the purpose of assessing sustainability practices and analysis of the existence of homogeneity regarding the evidence of sustainability aspects, through a *cluster* analysis, where the existence of two groups of cooperatives is identified, a group that adopts best practices and satisfactorily evidence the sustainability aspects in its activities and another group that only complies, showing sustainability aspects below expectations, that is, below the average of the scale defined for the analysis of this research.

2. Theoretical Framework

Sustainability has gained increasing attention, and it is at the top of most governments' legislative agendas, media coverage and key issues for the future of mankind [8,9]. However, to understand how important this theme is, it is necessary that some key points be highlighted. On global sustainability, sustainable development means meeting the present needs without affecting the ability of future generations to meet their own needs [10].

Broadly speaking, sustainability is the balance between three pillars, defined as Triple Bottom Line (TBL), which considers the environmental, economic and social aspects [1,11]. The synergy between these three constructs represents the expansion of the traditional business model, which deals with sustainability only through a financial perspective, deadlines and legal obligations, for a new paradigm that also considers the environmental and social performance of the company [12].

Another important definition to highlight before moving to the field of operations management and its relation to sustainability is Corporate Social Responsibility (CSR), which is the company's ongoing commitment to maintaining ethical behavior, contributing to economic development [13].

In practice, sustainability is directly related to a form of economic and material development that does not harm the environment and uses natural resources cleverly, so that they remain in the future. Therefore, following these parameters, mankind makes possible the guarantee of sustainable development.

It is considered the multidisciplinary of the concept of social responsibility, treating it as actions of companies that benefit society; social causes relevant to communities, contributing to social policy; a management that aims to reduce negative impacts on the environment and communities, preserving environmental and cultural resources, respecting diversity and reducing social inequality [14].

Thus, in order to comply with the principles of sustainability, cooperatives must contemplate three pillars and seek to

insert sustainability issues into their operations, meeting social expectations, preserving the environment and seeking economic development.

2.1 Sustainable operations management

The major emphasis of this study is on sustainability embedded in the organization's operations. Therefore, addressing issues that have transformed traditional manufacturing and/or service management into sustainable operations management goes through a number of concepts, approaches, and milestones.

In this section, sustainable operations management comprises the set of skills and competencies that enable a company to structure its business processes in order to achieve sustainable performance [15], since the sustainable management of operations must be carried out effectively, helping organizations to become agile, adaptable and capable of aligning the economic, environmental and social aspects foreseen in TBL.

Thus, sustainability can represent an increasing in both revenues and the bottom line. On the other hand, there are managers who launch sustainability programs, only in the hope of being rewarded financially for it, without assessing whether they are important to their strategy and operations. One of the great difficulties for managers in effectively linking sustainability to their operations and strategic guidelines is to understand the real trade-offs between financial performance and the performance of environmental, social and governance issues since the improvement of one can generate new costs for the other [16].

In the study by [17], the authors state that there are two distinct groups of companies: "embracers" - those who place sustainability at the top of their agenda - and "cautious adopters", which focus only on energy savings, material and risk mitigation. Embracers realize early on that, in many ways, sustainability strategies, when efficient, are good business strategies. They use sustainability as a way to gain a competitive advantage over others, attract new customers and increase their market share.

Another group is highlighted in a later study of [18], the "harvesters". These organizations are those capable of realizing that their sustainability activities are contributing to their results, not merely by instituting isolated sustainable initiatives but also by changing their business structures and strategies.

Thus, there are several operations that can be practiced by companies that fit into the concept of sustainability. These operations, besides contributing to the improvement of the social and environmental conditions of the planet can represent opportunities and advantages for its economic development.

Therefore, sustainable value creation emerges as a new conception whose global challenges associated with sustainable development can help identify strategies and practices that contribute to a more sustainable world, while adding value to the shareholder [10].

2.2 Disclosure of sustainability in the management of cooperatives

In the cooperative environment, the issue of sustainability is even more important, since the idea of leaving the planet under the same conditions, or even better than today, for the next generations depends on some actions of both managers, employees and partners cooperatives and *stakeholders*.

Disclosure is the process of reporting an organization's information. One of its strengths is to give important and relevant information to users of financial statements to help them make appropriate decisions [19]. In order to serve these users, it is clear that organizations should present both mandatory information and relevant information considered to be voluntary.

Cooperatives, although in their principles demonstrate strong concerns about transparency, have fewer *disclosure* requirements than public companies, lack of incentives to disclose, cost of publication, lack of laws and lack of demand for information, can lead to a reduced level of *disclosure* of social and environmental information [7].

As for the *disclosure* of information in cooperatives, as they are structures where they are not sustained without the movement of the transactions carried out by the cooperative, there is a need for members' loyalty in their transactions with the organization [20]. In addition, the importance of information for cooperative transactions constitutes an essential ingredient in building members' confidence in their transactions.

Therefore, it is perceived that the purpose of *disclosure* in cooperative societies goes far beyond the *disclosure* of mandatory accounting information. The information should converge to the needs of the various *stakeholders*, like managers, cooperators, employees etc. as a whole. Considering the sustainability aspects, the information should cover economic, social and environmental issues.

The major emphasis of this work is on the sustainability embedded in cooperative operations, so addressing issues that have transformed traditional manufacturing and/or service management into sustainable operations management goes through a range of concepts and approaches. In the work of Kleindorfer et al. [15], it is possible to verify the main themes investigated in the field of the management of sustainable operations, being the three main areas: (1) development of green products and processes; (2) lean operations management; and, (3) remanufacturing and closed-loop supply chains.

In the concept and methodology of the "Value Chain", Porter and Kramer [21], propose a suitability in relation to strategy and sustainability besides differentiating the approaches of CSR and creation of shared value, in which the first one would be more inclined to the disarticulated initiatives of RS and philanthropy, and the second revise the corporate name of the company, which would promote the sustainability of the business and the community. In this context, considering the strategic issues and operations of the cooperative organizations, the themes of the analysis of the sustainability aspects, their strategies, their operations and the relationship with *stakeholders*, mainly with their cooperatives, employees, suppliers, and community where they are inserted.

3. Research Design

As a research design, *cluster* analysis is one of the techniques of multivariate analysis that aims to gather objects based on their characteristics. Therefore, the groups resulting from the classification should show an elevated degree of internal homogeneity and elevated external heterogeneity [22].

The process of a *cluster* analysis consists of dividing a set of data to form groups, followed by the interpretation of these groups and the validation of their results. The initial process determines how *clusters* can be developed. The process of interpretation involves understanding the characteristics of each group. The final process corresponds to the validation of the results found along with the description of the characteristics of each *cluster* to explain how they may differ in relevant dimensions or some other aspect.

In *clusters* analysis, agglomerative hierarchical procedures can be used, which have the main characteristic that the results of a previous stage are always included within the results of the following stages. The representation of this process is done via a Dendrogram.

One of the methods to perform *clustering* is the Ward method, which is based on the loss of information resulting from the *clustering* of objects in *clusters*, measured by the total sum of the squares of the deviations of each object in relation to the average of the conglomerate in which the object was inserted. Thus, at each stage of the grouping, the sum of the squares of the deviations of the variables in relation to each object is minimized. This procedure tends to combine groups with fewer observations [23]. Examples of the application of hierarchical *cluster* analysis can be seen in [23] in evaluating industrial sustainability to classify companies in Shanghai or in [24] in assessing energy companies belonged to countries which had the highest world GDP in 2012.

The research has the post-positivist epistemology, of the descriptive type, of quantitative approach and cross-sectional, using the procedures of search of secondary data through documentary analysis. The collected documents were the annual management reports, the financial reports or any other document available on the cooperative's website related to sustainability. The analyzed universe was the agricultural cooperatives registered in the Union and Organization of Cooperatives of the State of Parana - OCEPAR, whose annual reports considered for the analysis were those of the social year of 2014. In these criteria, 74 agricultural cooperatives were located.

In this study, a non-probabilistic sample was used due to the impossibility of drawing cooperatives randomly. Thus, the selection criterion was the identification of the 25 largest cooperatives that represent about 80% of the following accounting aspects: revenues, investments, and the number of employees. Considering the importance of transparency and *disclosure* of information, the cooperatives that published the management report on their Internet pages without restriction were considered as selection criteria for data collection. With this additional criterion, the size of the sample was scaled to 16 agricultural cooperatives. They are Agraria, C. Vale, Capal, Castrolanda, Coamo, Coasul, Cocamar, Copagricola, Copavel, Copacol, Copagrill, Frimesa, Frisia, Integrada, Lar and Primato.

The variables and dimensions used in this study were selected considering the Sustainability Assessment and Strategic Planning Instrument - IASPE [25]; the Global Reporting Initiative (GRI) reports, and the questionnaires used by Haanaes et al. [17,18] and Kiron et al. [26,27]. The instrument elaborated is based on four dimensions, similar to those used by the ETHOS institute to measure Corporate Social Responsibility (CSR) [28]. The first dimension has four variables regarding the general aspects (GA) of sustainability. The second dimension has six variables linked to the issues of Strategic Positioning (PE) of the cooperatives. The third dimension has six variables related to Sustainable Operations (OS). Finally, the fourth dimension has 18 variables that consider all aspects of the Triple Bottom Line (TBL). The detailed form presenting all the variables and their dimensions can be sent under request via e-mail.

The measurement of the variables occurred considering the system the evaluation of "0", "1" and "2", and "0" was considered for non-*disclosure* of sustainability information in the reports; "1" was considered for the information that was addressed in a generic way; and, "2" was considered for the information that was specifically addressed. The score of each dimension was obtained by the sum of the scores assigned in each variable. Thus, the dimension (AG) had the minimum value of zero and the maximum value of eight; the dimensions (PE) and (OS) had the minimum value of zero and the maximum value of 12 and the dimension (TBL) had the minimum value of zero and the maximum value of 36.

Data analysis was performed by reading the management reports of each selected cooperative, where descriptive statistics and *clusters* analysis procedures were used to identify the existence of homogeneity regarding the evidentiary aspects of sustainability in the strategic guidelines and operational practices management reports. For the hierarchical

analysis of *clusters*, it was used with the following parameters: Ward method, Squared Euclidean Distance and the four sustainability dimensions mentioned as discriminant criteria.

In this context, the analysis of the results occurred through the application of descriptive statistics, considering the mean, standard deviation, and coefficient of variation. In the sequence, the cooperative *clusters* analysis was investigated, considering the dimensions of evidence. We also applied the comparison tests for independent samples, both parametric (t-test) and non-parametric (Mann-Whitney U).

4. Analysis of Results

Considering the values shown in Table 1, the means obtained for the AG, PE, and OS dimensions were below the expected value of their respective scales, namely: 04, 06 and 06. The only exception was the TBL dimension, whose mean value was above the expected value of its scale (18). In this sense, these results suggest that, at first, only the aspects related to TBL (mostly economic ones) are more voluntarily evidenced by the aforementioned sample of cooperatives.

Table 1. Descriptive statistic for the sustainability dimensions.

Dimension	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	Coef. Variation
AG	16	0	08	3.50	2.42	0.69
PE	16	0	09	4.31	3.53	0.82
OS	16	0	12	5.81	4.49	0.77
TBL	16	11	35	21.94	8.54	0.39

Source: Data study.

The coefficient of variation is a statistical measure that standardizes the relationship between the mean and the standard deviation, allowing a direct comparison of the dispersion level of the data between variables with different mean values. The lower its value, the lower the dispersion level, and vice versa. For the purposes of the study, values close to one point to indications of heterogeneity in the responses of that dimension, that is, indicates the existence of at least two groups of respondents for that dimension.

In this sense, the AG, PE and OS dimensions presented coefficients of variation that tend towards one, which suggests a possible occurrence of heterogeneity in their responses. The exception was observed in the TBL dimension, whose value tends to zero, indicating a certain homogeneity in its responses.

In order to confirm or reject the hypothesis of heterogeneity arising from the descriptive statistics of the sustainability dimensions, the hierarchical analysis of *clusters* was applied, considering the hierarchical agglomerative *clustering* procedure, whose Dendrogram can be observed in Figure 1.

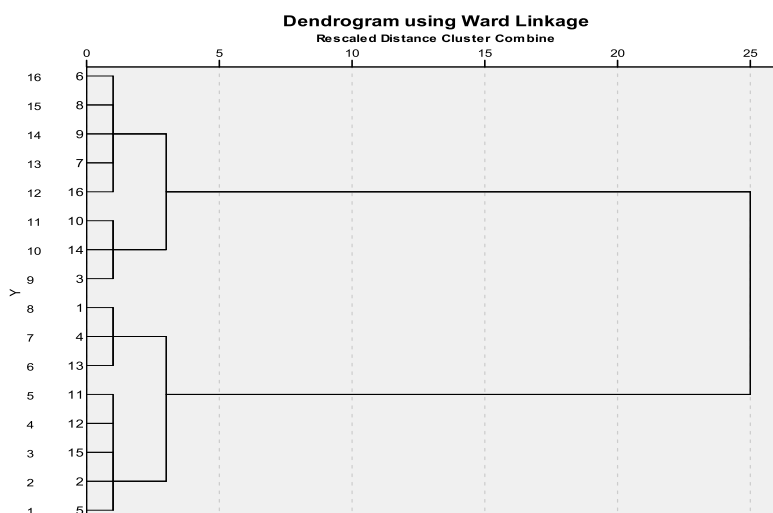


Figure 1 – Dendrogram for Hierarchical Cluster

The Dendrogram showed in Figure 1 points to the existence of at least two distinct groups of cooperatives regarding the sustainability aspects treated in this study, with eight cooperatives each. To verify the discriminant power of the sustainability dimensions between the groups, parametric and non-parametric tests were used to compare independent samples, whose values are seen in Table 2.

The Levene test result indicates that the variances of the dimensions per group are statistically the same since the significance of the F statistic is above 5% and does not need to make corrections for the parametric test. On the other

hand, in both the t-test and the Mann-Whitney test (MW U), the results indicate that all dimensions are statistically different between the groups (statistical significance less than 5%), thus confirming the occurrence of heterogeneity in the sample of OCEPAR cooperatives investigated here.

Table 2 - Independent Samples Test

Dimension	Levene's Test		Parametric test for Equality of Means			Non-Parametric test for Equality of Means	
	F	Sig.	t	Df	Sig.	M-W U	Sig.
AG	.101	.756	4.194	14	.001	4.500	.003
PE	.142	.712	5.395	14	.000	2.500	.002
OS	.384	.545	4.832	14	.000	5.000	.004
TBL	.001	.970	8.439	14	.000	0.000	.001

Source: data study.

Once confirming the existence of two distinct groups and rejecting H_0 , its descriptive statistics were performed, for a better understanding of its characteristics. The results are shown in Tables 3 and 4.

Table 3 – Descriptive statistics for dimensions AG and PE

Dimension	Descriptive Statistics by groups (1 and 2)		Statistic	Dimension	Descriptive Statistics by groups (1 and 2)		Statistic
	Group 1	Group 2			Group 1	Group 2	
AG	Group 1	Mean	5,25	PE	Group 1	Mean	7,13
		Median	5,00			Median	7,50
		Std. Deviation	1,67			Std. Deviation	2,36
		Minimum	3,00			Minimum	2,00
		Maximum	8,00			Maximum	9,00
		Skewness	,461			Skewness	-1,68
	Kurtosis	-,596	Kurtosis		3,21		
	Group 2	Mean	1,75		Group 2	Mean	1,50
		Median	1,00			Median	1,00
		Std. Deviation	1,67			Std. Deviation	1,77
		Minimum	,00			Minimum	,00
		Maximum	4,00			Maximum	5,00
Skewness		,522	Skewness	1,23			
Kurtosis	-1,66	Kurtosis	1,02				

Source: data study.

Regarding the average of the dimensions, it is verified that the cooperatives of Group 1, besides presenting higher values than those of the cooperatives of Group 2, all the average values are above the expected values of their respective scales. On the other hand, all the means of the dimensions of Group 2 cooperatives are below the expected values of their respective scales.

In this sense, the results presented in Tables 3 and 4 suggest that Group 1 cooperatives have a higher than expected predisposition regarding voluntary *disclosure* of sustainability aspects in their financial reports, while Group 2 cooperatives have a predisposition below expectations regarding the same voluntary *disclosure* of their actions regarding sustainability.

Considering the results found in this study, of the 16 cooperatives analyzed, eight had a performance above the mean of the scale, which make up the Group 1, disseminating the sustainability information within the expected. However, the eight cooperatives that compose the Group 2, had the results of the average below the average of the scale, being much lower than expected.

In this context, we can relate the results found with the definitions of Haanase et al. [17,18], and Group 1 cooperatives can be considered *embracing* companies, those that place sustainability at the top of their agenda, or *harvesters*, those who are able to perceive that are contributing to their results. According to the authors, these organizations can realize that by formalizing sustainability in their business strategies, they can generate a great competitive advantage over others, attracting more customers and businesses to increase their market share.

Table 4 – Descriptive statistics for dimensions OS and TBL

Dimension	Descriptive Statistics by Groups (1 and 2)		Statistic	Dimension	Descriptive Statistics by Groups (1 and 2)		Statistic
OS	Group 1	Mean	9,25	TBL	Group 1	Mean	29,50
		Median	9,50			Median	29,00
		Std. Deviation	2,19			Std. Deviation	3,67
		Minimum	6,00			Minimum	24,00
		Maximum	12,00			Maximum	35,00
		Skewness	-,096			Skewness	,093
		Kurtosis	-1,09			Kurtosis	-,902
	Group 2	Mean	2,38		Group 2	Mean	14,38
		Median	1,50			Median	12,50
		Std. Deviation	3,38			Std. Deviation	3,50
		Minimum	,00			Minimum	11,00
		Maximum	10,00			Maximum	20,00
		Skewness	2,00			Skewness	,89
		Kurtosis	4,28			Kurtosis	-1,04

Source: Report data study

On the other hand, Group 2 cooperatives, which had the results in this lower-than-expected survey, that is, below the mean of the scale, may be related to the *cautious adopters*, those that focus only on economic activities energy efficiency, material consumption efficiency or risk mitigation, only in compliance. In some cases it can be considered that they are not even doing this, that is, they are not incorporating the concepts of sustainability into their strategies and/or their operations.

The work of Santana et al. [29], which presents a study on voluntary *disclosure* considering the analysis of the reports of 23 Brazilian agricultural cooperatives of the year 2015, shows that the average of general *disclosure*, which considers social and environmental variables, is 44%, that this is a percentage still low considering the importance of divulging the social-environmental practices of the cooperative company to the users of the information. The study also considers that, in general, the results point to greater dissemination of social than environmental issues, with a difference of 20 percentage points, which highlights a greater concern with community interest.

In the work of Schultz et al. [7], which analyzed the statements of 24 publicly traded companies and 14 agricultural cooperatives in 2008, considers that: the level of voluntary *disclosure* of environmental and social information is greater in the financial statements of the cooperatives; and, the level of *disclosure* of economic information is greater in the financial statements of listed companies. Broadly, the level of general *disclosure* is greater in cooperatives.

Therefore, although several authors cited in this paper demonstrate the importance and advantages of implementing and disseminating operations that address sustainability, considering mainly the competitive advantage, the definition of sustainable strategies and the creation of value, it is perceived in practice, through the results of these studies, that some agricultural cooperatives are addressing the issue in a satisfactory way, while others are considering aspects of sustainability that are below expectations [10,15,17,18].

5. Conclusion

This paper aimed to identify the existence of homogeneity regarding the evidentiary aspects of sustainability in the strategic guidelines and operational practices of agricultural cooperatives linked to OCEPAR through descriptive statistics and hierarchical analysis of *clusters*. An evaluation instrument was used, which included 34 variables and these were classified into four dimensions, the strategic guidelines or the strategic positioning (PE), the general aspects of sustainability (GA), the sustainable operations order (OS) and the related to the Triple Bottom Line (TBL), economic, social and environmental aspects of sustainability.

As contribution of the research can be considered the elaboration of an evaluation instrument with the selection of sustainability-related themes, which made it possible to identify the sustainability evidence of the cooperatives analyzed and that generally presented results below the scale average. Only the TBL dimension got the result above the scale average.

The hierarchical analysis of *clusters* presented the result with the identification of two distinct groups, rejecting H_0 , one with the cooperatives that presented, in a way that was above expected, the aspects of sustainability, and for Group 1 (Embracers or Harvesters), it's the mean of evidence of the aspects of sustainability was above the range average in all dimensions. In turn, Group 2 (Caution Adopters) had the result of the average below the mean of the scale in all dimensions, being below the expected, as can be observed in the presented statistical results.

As a suggestion for the agricultural cooperatives of Parana, the formalization of the sustainability aspects in the strategic positioning and in the strategic guidelines, the scope of the management, aiming to follow the trend of the Group 1 cooperatives, which present the above average result, is indicated.

The research presents some limitations, especially concerning the voluntary *disclosure* of this information and the small number of cooperatives analyzed, among the 25 largest cooperatives in this field. That was the main reason for choosing a non-probabilistic than a probabilistic sample, which prevented any generalization of the results of this study. So, it was evaluated the entities that had their reports made available on their Internet pages. Even with these limitations, it can be hypothesized that the other agricultural cooperatives of Parana tend to present the results similar to those found in this research.

As a suggestion for future work, it is recommended to carry out a study with some of these cooperatives, both with those that present satisfactory results as evidence of aspects of sustainability as those that do not present such information in the management reports, in order to identify the motivation that lead the entities to publish or not to publish such information. Also, the relationship between the entities that present sustainability information in management aspects with their profitability, growth, and satisfaction of their co-workers and employees, to assess whether these actions provide a respective increase in their wealth.

References

- [1] Elkington, J. *Cannibals with Forks. The Triple Bottom Line of 21st Century Businesses*. Capstone Publishing Limited, 1997.
- [2] Nidumolu, R. Prahalad, C. K. Rangaswami, M. R. Why sustainability is now the key driver of innovation. *Harvard Business Review*, v.87, n.9, p.56-64, 2009.
- [3] Slimane, M. Role and relationship between leadership and sustainable development to release social, human, and cultural dimension. *Social and Behavioral Sciences*, v. 41, p.92-99, 2012.
- [4] Drake, D. F. Sinler, S. OM Forum-Sustainable Operations Management: An Enduring Stream or a Passing Fancy? *Manufacturing & Service Operations Management*, v. 15, n. 4, p. 689-700, 2013.
- [5] Bettley, A. Burnley, S. Towards sustainable operations management integrating sustainability management into operations management strategies and practices. In: *Handbook of Performability Engineering*. Springer London, p. 875-904, 2008.
- [6] Batalha, M. O. (coordinator). *Gestão Agroindustrial*. Volume 1. São Paulo: Atlas, p. 156, 1997. (In Portuguese).
- [7] Schultz, C. A., de Oliveira Marques, T., Murcia, F. D. R., Hofer, E. *Disclosure* voluntário de informações ambientais, econômicas e sociais em cooperativas do setor agropecuário. *TPA-Teoria e Prática em Administração*, v. 2, n. 2, p. 56-77, 2013. (In Portuguese).
- [8] Berns, M. Townend, A. Khayat, Z. Balagopal, B. Reeves, M. Hopkins, M. S. Kruschwitz. The business of sustainability: what it means to managers now. *MIT Sloan Management Review*, v. 51, n. 1, p. 20-26, 2009.
- [9] Bonini, S. Gerner, S. *The Business of Sustainability: Putting it Into Practice*. McKinsey Global Survey Results, 2011.
- [10] Hart, S. L. Milstein, M. B. Creating sustainable value. *The Academy of Management Executive*. v. 17, n. 2, p. 56-67, 2003.
- [11] Elkington, J. Towards the sustainable corporation: Win-win-win business strategies for sustainable development. *California Management Review*, v.36, n.2, p.90-100, 1994.
- [12] Ferrer, G. Sustainability: What Does it Mean for the Operations Manager? *Journal of Operations and Supply Chain Management*, v. 1, n. 2, p. 1-16, 2008.
- [13] WBCSD – World Business Council for Sustainable Development. *Corporate Social Responsibility*. Geneva, 1999.
- [14] Castka, P. Balzarova, M. A. ISO 26000 and supply chains—On the diffusion of the social responsibility standard. *International Journal of Production Economics*, v. 111, n. 2, p. 274-286, 2008.
- [15] Kleindorfer, P.R. Singhal, K. Wassenhove, L. N. Sustainable operations management. *Production and Operations Management*. v. 14, n. 4, p. 482-492, 2005.
- [16] Eccles, R. G. Serafeim, G. The performance frontier. *Harvard Business Review*, v. 91, n. 5, 2013.
- [17] Haanaes, K. Arthur, D. Balagopal, B. Kong, M. T. Reeves, M. Velken, I. Hopkins, M. S. Kruschwitz, N. Sustainability: the ‘embracers’ seize advantage. *MIT Sloan Management Review Research Report: Winter*, 2011.
- [18] Haanaes, K. Reeves, M. Velken, I. Audretsch, M. Kiron, D. Kruschwitz, N.. Sustainability Nears a Tipping Point. *MIT Sloan Management Review Research Report: Winter*, 2012.
- [19] Hendriksen, E. S. Van Breda, M. F. *Teoria da Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999. (In Portuguese).
- [20] Bertolin, R. V. Santos, A. C. Lima, J. B. Braga, M. J. Assimetria de informação e confiança em interações cooperativas. *Revista de Administração Contemporânea*, v. 12, 2008. (In Portuguese)
- [21] Porter, M. E.; Kramer, M. R. Creating shared value. *Harvard Business Review*, v. 89, n. 1/2, p. 62-77, 2011. (In Portuguese).
- [22] Corrar, L. J. Paulo, E. Dias Filho, J. M. (coordinators). *Análise multivariada para os cursos de Administração, Ciências Contábeis e Economia*. São Paulo: Atlas, 2011. (In Portuguese).
- [23] Zeng, S. X.; Liu, H. C.; Tam, C. M.; Shao, Y. K. *Cluster* analysis for studying industrial sustainability: an empirical study in Shanghai. *Journal of Cleaner Production*, v.16, n. 10, p.1090-1097, July 2008.

- [24] Sartori, S.; Kuriyama, G. S. K.; Vieira, B. S.; Fettermann, D.; Campos, L. M. S. Análise de *clusters* para a sustentabilidade no setor de eletricidade: um estudo empírico a partir dos indicadores GRI. Anais do XVII ENGEMA: Encontro Internacional sobre Gestão Empresarial e Meio Ambiente, 2015. Disponível em http://engemasp.submissao.com.br/17/anais/resumo.php?cod_trabalho=248.pdf. (In Portuguese).
- [25] FUNDAÇÃO DOM CABRAL - FDC. Sustentabilidade e planejamento estratégico. Disponível em http://www.fdc.org.br/hotsites/mail/livro_sustentabilidade_poder/sustentabilidade-poder-e-funcoes-organizacionais/sustentabilidade-e-planejamento-estrategico.html> Acesso em: 23abr. 2015. (In Portuguese).
- [26] Kiron, D. Kruschwitz, N. Haanaes, K. Reeves, M. Goh, E. The innovation bottom line. MIT Sloan Management Review Research Report Winter, 2013a.
- [27] Kiron, D. Kruschwitz, N. Rubel, H. Reeves, M. Fuisz-Kehrbach, S.-K. Sustainability's next frontier: Walking the talk on the sustainability issues that matter most. MIT Sloan Management Review Research Report, 2013b.
- [28] ETHOS – INSTITUTO ETHOS. Indicadores Ethos para negócios sustentáveis e responsáveis. 2013. Available: <https://www.ethos.org.br/conteudo/indicadores-ethos-publicacoes/#.XNNouY5KjIW>. Access: 01/03/2019. (In Portuguese).
- [29] Santana, L. G. N. Martínez, M. P. Moura-Leite, R. C. Santos, J. A. Práticas do *disclosure* voluntário socioambiental em cooperativas agropecuárias brasileiras. Anais do XIX ENGEMA: Encontro Internacional sobre Gestão Empresarial e Meio Ambiente, 2017. (In Portuguese).

APÊNDICE C – Roteiro para a coleta de dados

Tabela 9: Roteiro para coleta de dados nas cooperativas agropecuárias

	Dimensão / Categoria	Perguntas	Necessidade de informação	Fontes dos dados			
				Entrevista	Análise documental	Relatórios de gestão	Páginas da internet
1	Quanto aos Aspectos Estratégicos	A cooperativa tem um planejamento estratégico formalizado?	O relatório de gestão deve conter o planejamento estratégico e orçamentário aprovados pelo conselho de administração e ratificados pela assembleia. (GMPGC - IBGC, pag. 26).	X		X	X
2		Possui aspectos de sustentabilidade formalizados no posicionamento estratégico?	Cabe ao conselho orientar o processo de definição das ferramentas e os indicadores de gestão, inclusive remuneração, de modo a vincular os temas da sustentabilidade às escolhas estratégicas e refleti-los nos relatórios periódicos. (IBGC, pag. 36).	X		X	X
3		Possui um órgão ou setor responsável pela sustentabilidade?	Relate se a organização designou um ou mais cargos e funções de nível executivo como responsável pelos tópicos econômicos, ambientais e sociais..... (GRI-G4, pag. 37)	X		X	X
4		Consegue perceber vantagem competitiva com as ações de sustentabilidade?	Priorização dos principais tópicos relacionados à sustentabilidade, como riscos e oportunidades, segundo a sua relevância para a estratégia organizacional, vantagem competitiva e indicadores qualitativos e quantitativos no longo prazo. (GRI-G4, pag.25).	X		X	X
5		Possui programa de sustentabilidade com cooperados e/ou fornecedores?	Programa de avaliação de fornecedores: avaliação ambiental; em práticas trabalhistas; direitos humanos; impactos na sociedade. (GRI-G4, pag. 45)	X	X	X	
6		Possui programa de sustentabilidade que contempla os aspectos sociais e ambientais?	O código de conduta deve, também, definir responsabilidades sociais e ambientais. (IBGC - pag. 83).	X	X	X	
7	Quanto a Governança Corporativa	Possui um sistema de governança corporativa, atendendo as diretrizes do IBGC?	Este guia surge, portanto, para disseminar as diretrizes e boas práticas de governança corporativa para as cooperativas no Brasil e zelar para que os seus mecanismos de decisão evoluam e assegurem a preservação da identidade cooperativa. (IBGC, Pag. 19).	X		X	X

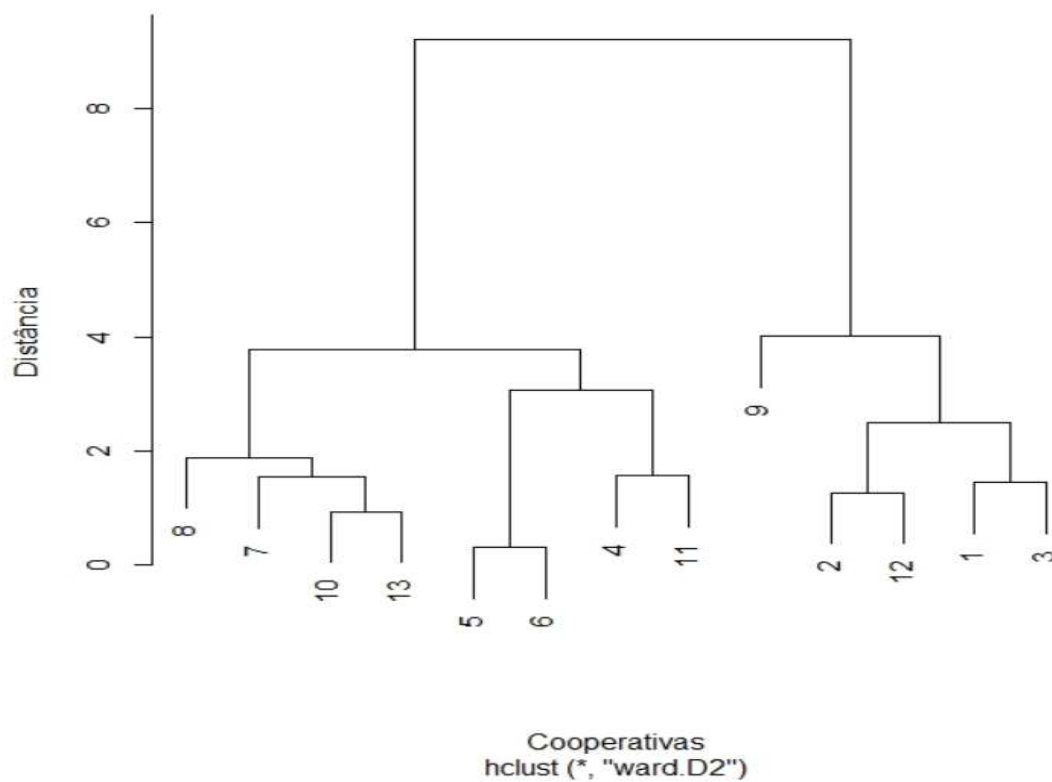
8		Possui compromisso com a transparência e prestação de contas?	Como forma de materializar o princípio da transparência, a cooperativa deve formalizar políticas de divulgação de informações. (IBGC, pag. 89). O processo de elaborar relatórios de sustentabilidade ajuda as organizações a estabelecer metas, aferir seu desempenho e gerir mudanças no sentido de promover uma economia global sustentável – aquela que combina a rentabilidade de longo prazo com responsabilidade social e cuidado ambiental. (GRI-G4, pag. 85).	X	X		X
9		Possui programa anticorrupção e questões éticas?	O código de conduta deve, ainda, apresentar caminhos para denúncias ou resolução de dilemas ou conflitos de ordem ética (canal de denúncias, ouvidoria). (GMPGC - IBGC, pag. 83). Ainda contemplar: • Prevenção e tratamento de fraudes; • Prevenção de lavagem de dinheiro, atos de terrorismo e ilícitos; • Pagamentos/recebimentos questionáveis ou indevidos.. (IBGC, pag. 84)	X	X		X
10		O sistema de governança corporativa está associado aos aspectos de sustentabilidade?	Os agentes de governança devem zelar pela sustentabilidade das cooperativas, visando a sua longevidade e perenidade, incorporando considerações de ordem social e ambiental na definição dos negócios e operações. (GMPGC - IBGC, pag 16).	X	X		X
11		Possui incentivo a inovação e práticas de sustentabilidade?	As empresas devem incentivar o desenvolvimento e a difusão de tecnologias ambientalmente sustentáveis. (GRI-G4, pag. 87).	X	X	X	
12		Trabalha junto aos <i>stakeholders</i> com os princípios cooperativos?	O código de conduta deve refletir adequadamente a cultura da cooperativa e os princípios cooperativistas e enunciar, com clareza, os princípios em que está fundamentado. (GMPGC - IBGC, pag. 83).	X	X		X
13	Quanto as operações de sustentabilidade das cooperativas e avaliação de desempenho	Possui sistema de avaliação do desempenho das atividades? E dos colaboradores?	Uma avaliação formal do desempenho do conselho e de cada um dos conselheiros deve ser feita anualmente.....o conselho de administração deve estabelecer as metas de desempenho do executivo principal no início do exercício e realizar, anualmente, uma avaliação formal deste profissional. Cabe ao executivo principal avaliar o desempenho de sua equipe e estabelecer um programa de desenvolvimento. (IBGC, pag. 45).	X	X	X	
14		Qual a periodicidade da avaliação de desempenho das atividades? e dos colaboradores?		X	X	X	
15		Possui indicadores financeiros e não financeiros?	Os indicadores fornecem informações sobre o desempenho ou impactos econômicos, ambientais e sociais da organização aspectos materiais são aqueles que refletem impactos econômicos, ambientais e sociais significativos da organização ou influenciam substancialmente as avaliações e decisões de <i>stakeholders</i> . (GRI-G4, pag. 47).	X	X	X	
16		Possui indicadores de sustentabilidade (sociais e ambientais)?		X	X	X	
17		O que motiva a evidenciação ou não dos aspectos de sustentabilidade em seus relatórios de gestão ou páginas da internet?	É uma boa prática disponibilizar as informações de caráter público, como as demonstrações financeiras, em local de fácil acesso, incentivando o encaminhamento, por meio de e-mail ou divulgação no website da entidade. (IBGC, pag. 67).	X		X	X

18		O fato de evidenciar os aspectos de sustentabilidade gera uma expectativa de aumentar seu resultado?	Assim, com base nos estudos apresentados neste trabalho, constata-se que as empresas que possuem melhor <i>disclosure</i> podem usufruir de uma série de benefícios..... Porém os resultados da pesquisa são bastante diversos, não tendendo para melhoria do resultado das empresas pelo maior nível de <i>disclosure</i> . (Múrcia, 2009, pag. 53)	X	X	X	
19		A questão da maturidade da gestão contribui para as ações de realização das ações de sustentabilidade?	Continuidade, eternidade, crescimento contínuo com sustentabilidade e geração de valor. (IBGC, pag. 12)	X	X	X	
20	Compliance	Teve alguma exigência do mercado ou de clientes sobre as questões de sustentabilidade?	As cooperativas devem reconhecer as inovações internacionais e as exigências da sociedade. Para tanto, devem preparar os relatórios periódicos de acordo com padrões internacionalmente aceitos, no que diz respeito à contabilidade e às diretrizes para elaboração de relatórios que incluam aspectos econômico-financeiros, sociais, ambientais e de governança corporativa. (GMPGC - IBGC, pag. 68).	X	X	X	
21		Teve alguma exigência dos órgãos reguladores sobre as questões de sustentabilidade?		X	X	X	
22		A questão da exportação exige ações de sustentabilidade?		X	X	X	
23		A questão do crescimento ou industrialização exige ações de sustentabilidade?		X	X	X	
24	Quanto aos aspectos de sustentabilidade, Econômico, social e ambiental	Possui evidenciação dos aspectos e indicadores econômicos:	Evidenciação do desempenho econômico, presença no mercado, práticas de compra... (GRI-G4, pag. 9)	X		X	X
25		Possui programa de saúde e bem-estar dos empregados?	O código de conduta deve cobrir os seguintes assuntos: • Discriminação ou preconceito no ambiente de trabalho; • Assédio moral ou sexual; • Segurança no trabalho;	X	X	X	
26		Possui adequação das práticas de trabalho?	• Exploração do trabalho adulto ou infantil; • Relações com a comunidade; e • Uso de álcool e drogas. (IBGC, pag. 85).	X	X	X	
27		Possui programa de saúde e bem-estar dos cooperados?	Visando ao desenvolvimento econômico e o bem-estar social do cooperado, as cooperativas tornaram-se parte relevante do tecido empresarial brasileiro. Nessa longa linha do tempo souberam se adaptar e cresceram admiravelmente, trazendo prosperidade aos seus cooperados e às comunidades onde atuam. (IBGC, pag. 18).	X	X	X	
28		Possui programa de sustentabilidade e desenvolvimento das comunidades locais?	Relate: - Programas de desenvolvimento local baseados nas necessidades de comunidades locais; - Planos de engajamento de <i>stakeholders</i>; - Comitês e processos de consulta ampla à comunidade local incluindo grupos vulneráveis. (GRI-G4, pag. 76).	X		X	X

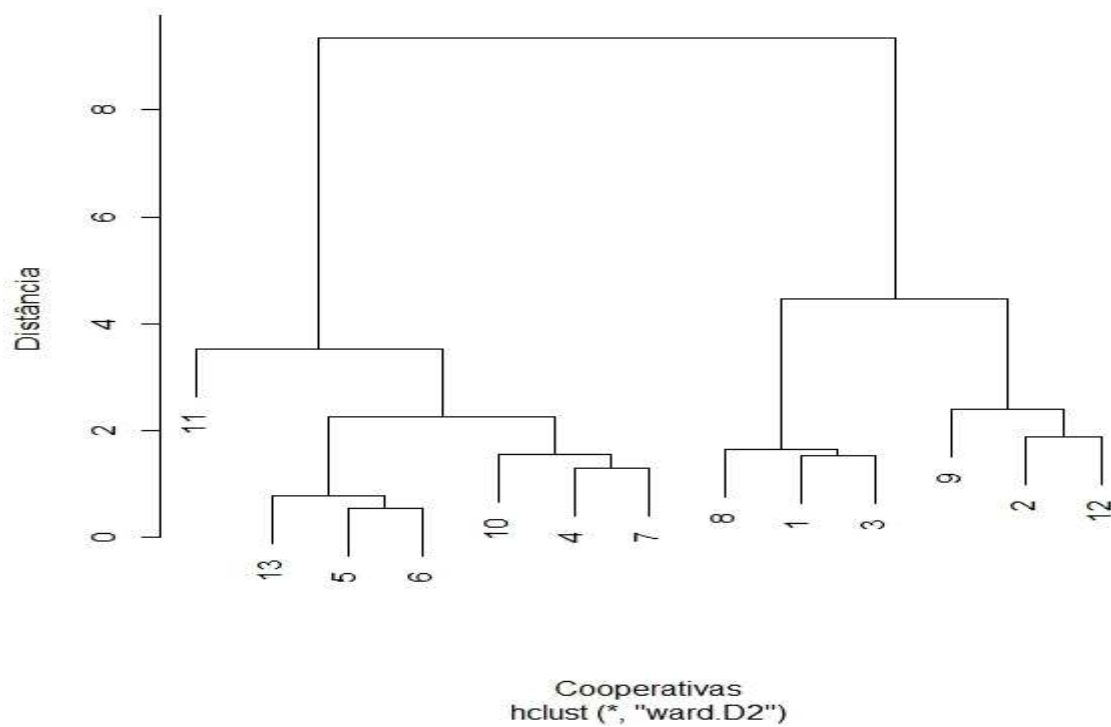
29		Possui programa de benefícios e gratificação aos empregados?	Políticas de remuneração desenhadas para assegurar que o pacote de remuneração apoie os objetivos estratégicos da organização, esteja alinhado com os interesses dos <i>stakeholders</i> e permita o recrutamento, motivação e retenção dos conselheiros, executivos e empregados. (GRI-G4, pag. 40).	X	X	X	
30		Possui programa de clima organizacional (satisfação dos colaboradores)	Métrica para análise do <i>disclosure</i> das informações sociais: remuneração, benefícios e satisfação dos funcionários..... (Murcia, 2009, pag. 84)	X	X	X	
31		Possui programa de preservação do ar, solo e água?	A dimensão ambiental da sustentabilidade diz respeito aos impactos da organização sobre ecossistemas, incluindo Aspectos bióticos e abióticos (ex.: solo, ar e água). (GRI-G4, pag. 52).	X	X	X	
32		Possui programa de redução do consumo de água e energia?	Relate as reduções obtidas do consumo de água e energia durante o período coberto pelo relatório..... (GRI-G4, pg. 54 e 55)	X	X	X	
33		Possui programa de tratamento e reutilização de água?	Relate o volume total de água reciclada e reutilizada, comparando como um % do total de água utilizada na organização. (GRI-G4, pag. 55).	X	X	X	
34		Possui programa de uso adequado do solo e de defensivos agrícolas com cooperados?	% de cooperados que participaram de campanhas ambientais sobre o uso de agroquímicos em relação à quantidade total de cooperados. (Marcis, custos e @gronegocio on line, 2018, pag. 279)	X	X	X	
35		Possui programa de ações de reciclagem?	Relate o percentual de insumos reciclados usados na fabricação dos principais produtos e serviços da organização. (GRI-G4, pag. 52).	X	X	X	
36		Possui programa de adequação do consumo de recursos e logística reversa?	A Categoria Ambiental abrange impactos relacionados a insumos (p. ex.: energia e água) e saídas (p. ex.: emissões, efluentes e resíduos). Ela abrange, também, impactos relacionados à biodiversidade, aos transportes e a produtos e serviços..... (GRI-G4, pag. 52).	X	X	X	
37		Possui programa de tratamento de resíduos e dejetos?		X	X	X	
38	Questões gerais	Por que a evidenciação dos aspectos de sustentabilidade não afeta as variáveis contábeis e financeiras das cooperativas?	Como resultado de uma política clara de comunicação e de relacionamento com as partes interessadas, a cooperativa deve divulgar, ao menos em seu website, de forma completa, objetiva, tempestiva e igualitária, relatórios periódicos informando sobre todos os aspectos de sua atividade, inclusive os de ordem socioambiental,..... além das informações econômico-financeiras e das demais exigidas por lei. (IBGC, pag. 67).	X	X	X	
39		As cooperativas com predominância de exportação, tendem a evidenciar mais os aspectos de sustentabilidade?		X	X	X	

APÊNDICE D – Dendrogramas da análise de *cluster*

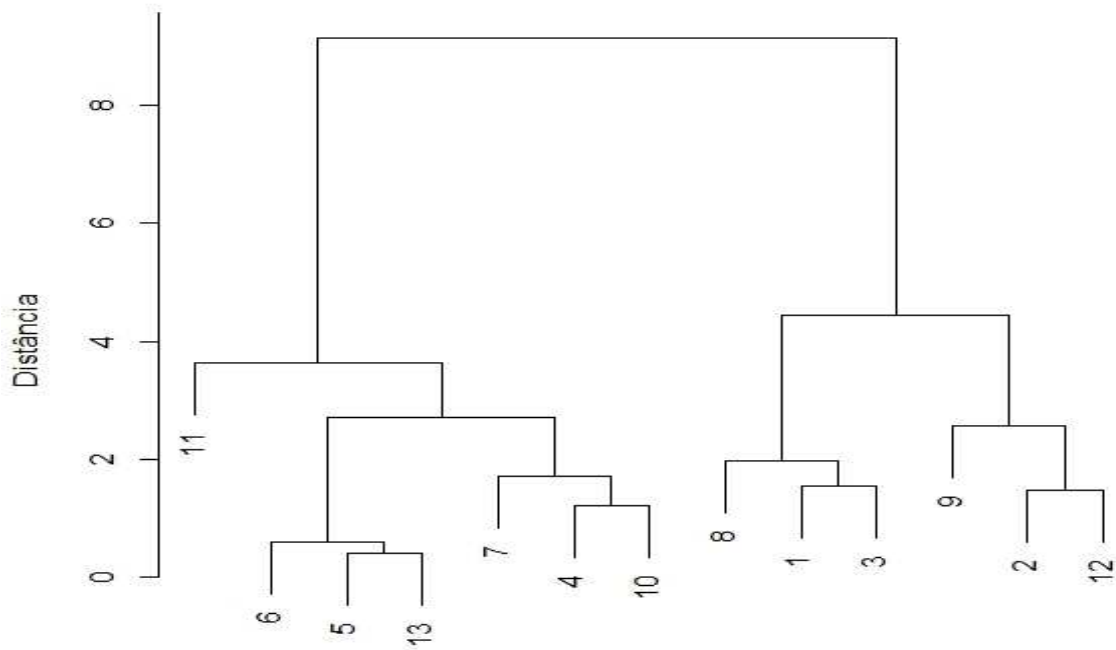
Dendrograma 2010



Dendrograma 2011

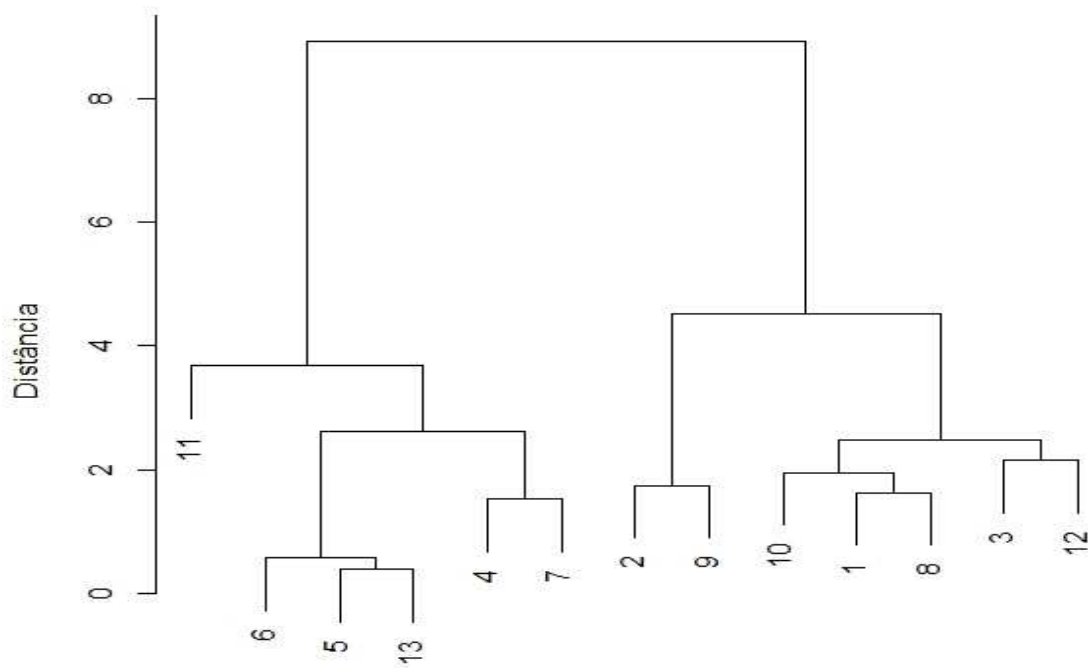


Dendograma 2012



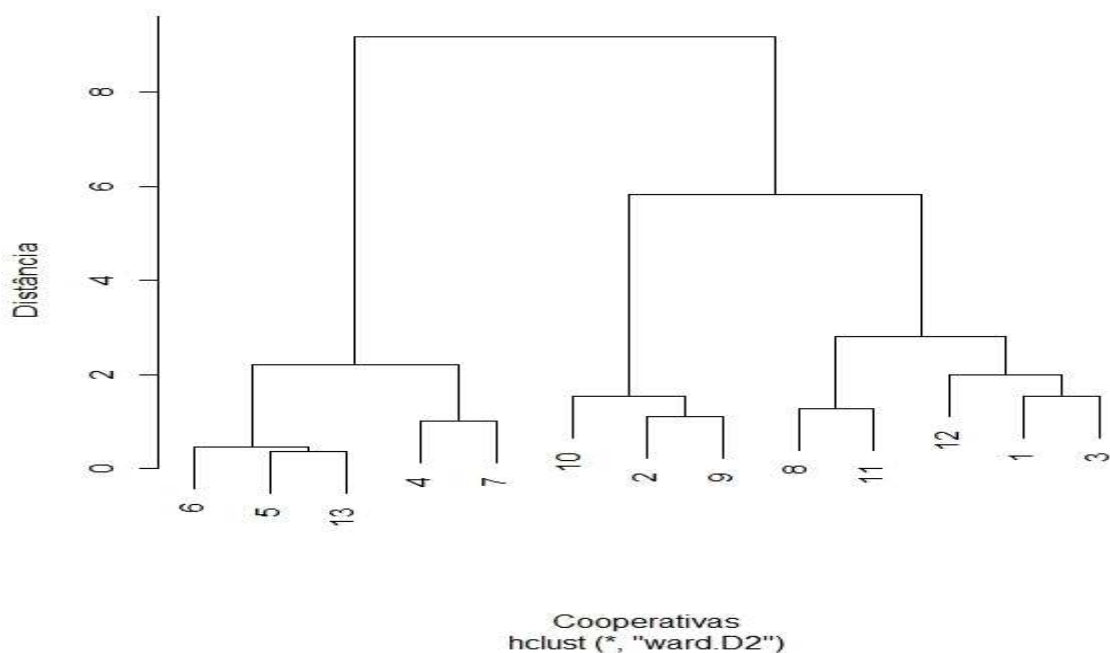
Cooperativas
hclust (*, "ward.D2")

Dendograma 2013

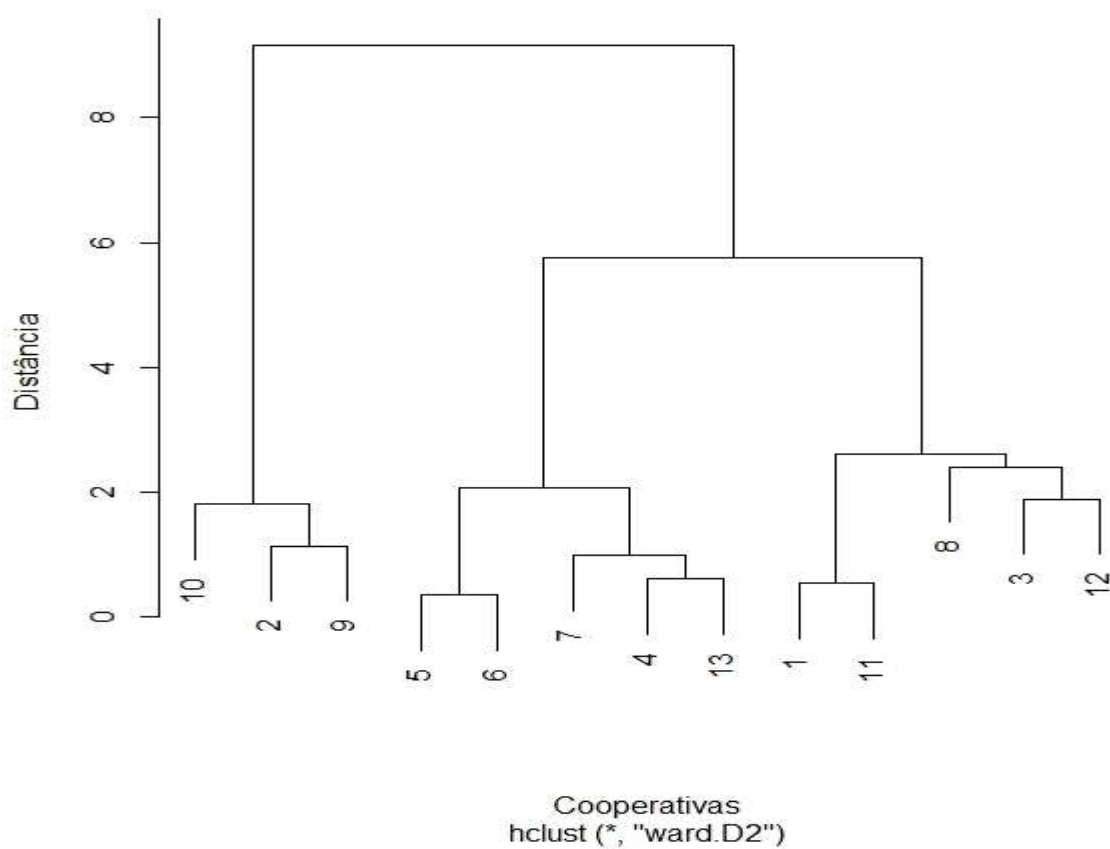


Cooperativas
hclust (*, "ward.D2")

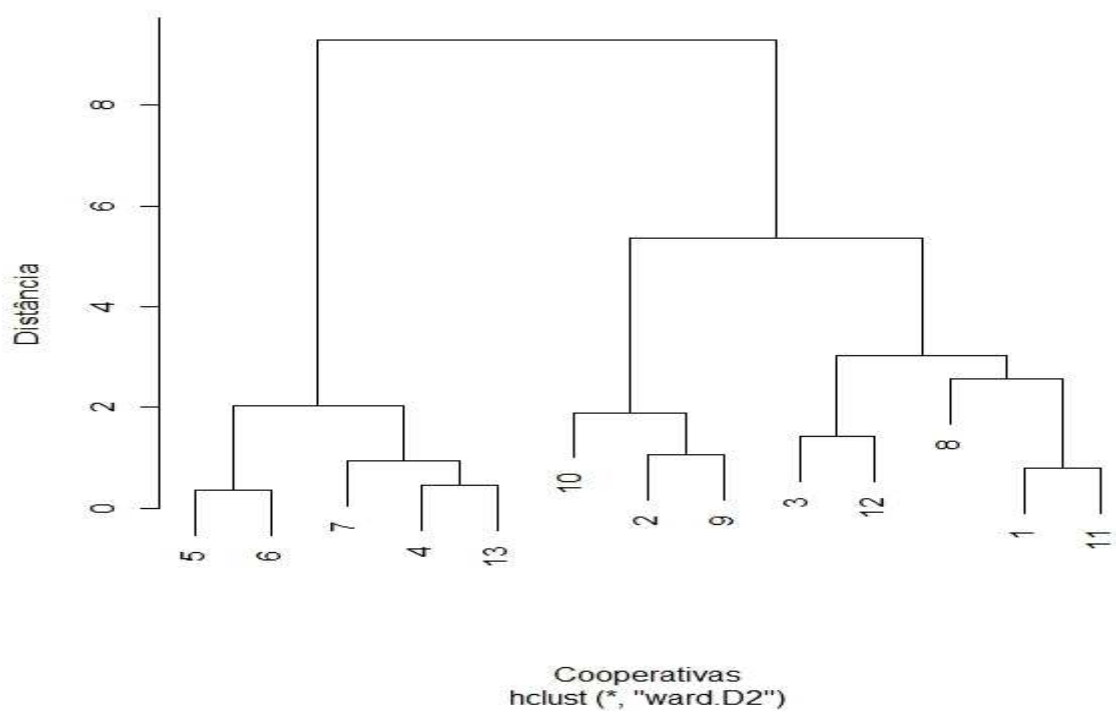
Dendograma 2014



Dendograma 2015



Dendograma 2016



Dendograma 2017

