

ANÁLISE DA DIVULGAÇÃO DE INFORMAÇÕES ANTICORRUPÇÃO POR EMPRESAS DE MINERAÇÃO E SIDERURGIA DA AMÉRICA DO SUL**ANALYSIS OF ANTI-CORRUPTION DISCLOSURE BY SOUTH AMERICAN MINING AND STEEL COMPANIES**

Beatriz Bastani Itabayana¹, Bruna Camargos Avelino², Juliana Costa Ribeiro Prates³

Resumo: Esta pesquisa tem como objetivo analisar a divulgação sobre o tema combate à corrupção nos relatórios de sustentabilidade (RS) publicados pelas empresas dos setores de mineração e siderurgia da América do Sul. A metodologia envolveu três etapas: detectar a abordagem sobre o tema nos relatórios publicados; quantificar as divulgações com base no índice de Lopatta *et al.* (2017); e classificar essas divulgações de acordo com o tipo de informação sobre o combate à corrupção que são abordadas nos relatórios com base nos Padrões GRI-205. Para as análises, buscou-se 112 palavras-chave relacionadas ao tema nos relatórios. Os resultados apontam que as dez empresas abordaram o tema de combate à corrupção em seus relatórios de sustentabilidade. Entretanto, as informações divulgadas não estão de acordo com as recomendações do Padrão GRI-205 e, portanto, estão incompletas. Identificou-se que as empresas analisadas não apresentaram total transparência em relação às medidas tomadas no combate à corrupção. Os resultados são relevantes pois complementam a literatura sobre a evidenciação de relatórios de sustentabilidade e revelam o quanto e de que modo o tema corrupção está sendo abordado pelas empresas de mineração e siderurgia. Além disso, contribui-se ao fomentar e sinalizar a necessidade de mais pesquisas nessa temática. Na prática, contribui-se para o processo de tomada de decisão das partes interessadas e para sinalizar a necessidade de melhoria da prestação de contas à sociedade. Para os reguladores, esta pesquisa sinaliza a necessidade de que sejam desenvolvidos mecanismos mais eficientes e específicos de divulgação de informações sobre o tema de corrupção/fraude.

Palavras-Chave: Divulgação Contábil, Corrupção, Relatório de Sustentabilidade, Responsabilidade Social Empresarial, Padrões GRI.

Abstract: This research aims to analyze the disclosure on the topic of fighting corruption in sustainability reports (SR) published by companies in the mining and steel sectors in South America. The methodology involved three steps: detecting the presence or absence of the approach on the theme; quantifying the disclosures based on the index of Lopatta *et al.* (2017); and classifying these disclosures according to the type of information on the fight against corruption that are addressed in the reports based on the GRI-205 Standards. For the analyses, 112 keywords related to the topic were sought in the reports. The results indicate that all ten

¹Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). E-mail: biabastanii@gmail.com; ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8127-450X>

²Doutora em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo (USP). E-mail: bcavelino@gmail.com; ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8958-8725>

³Doutoranda em Controladoria e Contabilidade em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). E-mail: julianacrprates@gmail.com; ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1289-3937>

companies have addressed the topic of anti-corruption in their sustainability reports. However, the information disclosed is not in accordance with the recommendations of the GRI-205 Standard and is therefore incomplete. It was identified that the companies analyzed did not present full transparency in relation to the measures taken to combat corruption. These results are relevant as they complement the literature on the disclosure of sustainability reports and reveal how much and in what way the issue of corruption is being addressed by companies in these industries. In addition, it contributes by encouraging and signaling the need for further research on this subject. Practically speaking, it contributes to the decision-making process of stakeholders and signals the need to improve accountability to society. For regulators, this research signals the need to develop more efficient and specific mechanisms for disclosing information about corruption and fraud.

Keywords: Accounting Disclosure, Corruption, Sustainability Reporting, Corporate Social Responsibility, GRI Standards.

1 INTRODUÇÃO

A responsabilidade social é o cumprimento dos deveres e obrigações dos indivíduos e empresas perante a sociedade. As empresas, notadamente, vêm demonstrando um interesse crescente por essa responsabilidade e principalmente pelos seus instrumentos de divulgação, devido à crescente demanda por transparência por parte dos *stakeholders* em geral (Freeman, 2010; Branco, 2010; Laine, Tregidga, & Unerman, 2021). O número de empresas que divulgam sobre responsabilidade social aumentou e esse aumento decorre não apenas da implementação de novas leis e regulamentos, mas também da compreensão das empresas em relação ao impacto financeiro, corporativo e reputacional positivo que essas divulgações podem ocasionar (KPMG, 2020; Laine, Tregidga, & Unerman, 2021).

A Responsabilidade Social das Empresas (RSE) é definida como a responsabilidade das entidades pelo seu impacto na sociedade no que tange a questões sociais, ambientais, éticas, do consumidor e de direitos humanos (EC, 2021). Os relatórios de sustentabilidade (RS) são instrumentos de divulgação da RSE e abordam sobre como uma organização considera questões de sustentabilidade, impactos sociais e econômicos em suas operações e em seu ambiente (ECA, 2019). Entre os diversos tipos de relatórios de sustentabilidade, destacam-se dois: o *Global Compact* (GC) e as diretrizes para a elaboração de relatórios de sustentabilidade da *Global Reporting Initiative* (GRI) (Branco, 2010; Duho et al., 2020).

Ambos os relatórios são promovidos pelas Organização das Nações Unidas (ONU) e aplicáveis de forma voluntária às empresas (Machado, 2013). Esses relatórios tratam de diversas questões que podem ser agrupadas nas em quatro grandes áreas: Proteção do meio ambiente; Respeito aos Direitos Humanos; Respeito pelos trabalhadores; e Combate à corrupção (UNGC, 2021). Nem todas as áreas, entretanto, recebem a mesma atenção das empresas nos relatórios. A área de Combate à Corrupção é um tema pouco abordado e por vezes negligenciado nas divulgações de RSE (Branco, 2010; Duho et al., 2020).

As empresas estão aprendendo da maneira mais difícil que podem sofrer consequências dolorosas se não derem atenção suficiente ao combate à corrupção. Diante de ondas recentes de escândalos de corrupção em todo o mundo, muitas organizações vivenciaram uma corrosão na confiança em seus negócios por parte dos investidores, clientes, funcionários e público em geral (UNGC, 2021), culminando na necessidade de investigações empíricas sobre o tema.

A divulgação da RSE por meio dos relatórios de sustentabilidade tem se tornado um fator essencial para as empresas se comunicarem de forma íntegra e mais transparente com as partes interessadas (Freeman, 2010; Laine, Tregidga, & Unerman, 2021). A divulgação sobre sistemas de combate à corrupção por meio desses relatórios é, também, parte de um mecanismo para expressar a sustentabilidade corporativa, a governança eficiente e proteger a reputação da companhia e suas partes interessadas (UNGC, 2021).

As empresas pertencentes aos setores de mineração e siderurgia devem atentar-se ainda mais para a divulgação de sistemas de combate à corrupção em seus relatórios de sustentabilidade (Duho et al., 2020). Em 2020, esses dois setores foram destaque na pesquisa realizada pela Associação de Examinadores Certificados de Fraudes (ACFE), ao ocuparem a primeira e a sexta posição dos setores que vivenciaram a maior perda média para a fraude no último ano. A perda média apontada pela pesquisa impacta negativamente as empresas vítimas, assim como as suas partes interessadas, como governos e sociedade, que também sofrem com os impactos negativos das fraudes e corrupções (ACFE, 2020).

Em paralelo, os setores de mineração e siderurgia são setores influentes na divulgação de relatórios de sustentabilidade. No último ano, 84% das empresas do setor de mineração e 78% das siderúrgicas divulgaram relatórios de sustentabilidade. Entretanto, não é claro qual a importância destinada ao tema de combate à corrupção nos relatórios de sustentabilidade divulgados por essas entidades (KPMG, 2020).

Nesse contexto, diante da importância da abordagem sobre sistemas de combate à corrupção em RS, notadamente nos setores de siderurgia e mineração, esta pesquisa busca responder a seguinte questão: De que forma empresas sul-americanas dos setores de siderurgia e mineração evidenciam informações sobre a área de combate à corrupção em seus relatórios de sustentabilidade? O objetivo desta pesquisa consiste em analisar a divulgação de informações sobre a área de combate à corrupção nos Relatórios de Sustentabilidade de empresas sul-americanas pertencentes aos setores de siderurgia e mineração.

Esse estudo contribui com a literatura sobre Relatórios de Sustentabilidade ao abordar especificamente o tema de combate à corrupção em indústrias extrativas (Gray et al., 2019). Essa temática ainda pouco investigada na literatura, porém, relevante para a sociedade, que sofre indiretamente com as consequências da corrupção. Além disso, a pesquisa visa comparar o nível de divulgação sobre o tema combate à corrupção entre diferentes países da América Latina, comparação ainda não realizada em estudos anteriores. Esse ponto pode contribuir com o entendimento da abordagem sobre o tema pelos diferentes países aqui abordados.

A pesquisa visa contribuir, ainda, com as partes interessadas das empresas dos setores de siderurgia e mineração, ao evidenciar as informações sobre combate à corrupção divulgadas pelas entidades, elucidando como elas estão protegendo as suas partes interessadas. A elucidação de sistemas de combate à corrupção adotados pelas empresas também é relevante para os pesquisadores e estudiosos do fenômeno corrupção/fraude, pois aponta os principais mecanismos adotados pelas empresas dos setores de mineração e siderurgia, podendo alimentar o entendimento sobre o alto índice de perda média para fraude nesses setores.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Responsabilidade Social Empresarial – RSE

As empresas são formadas por um sistema aberto que consiste num conjunto de elementos interligados. A interdependência entre os diversos elementos inerentes às empresas as estimula a repensarem sobre suas responsabilidades sociais, que afetam diretamente os seus negócios. A relação da empresa com os elementos como sociedade, governos, comunidade, clientes, entre outros, impacta diretamente no sucesso e na permanência de seu negócio (Vellani, 2011; Laine, Tregidga, & Unerman, 2021).

A sustentabilidade do negócio é apoiada em três dimensões: a econômica, a social e a ambiental. Do ponto de vista econômico, as empresas devem ser capazes de dar o retorno ao investimento realizado pelos proprietários. Em termos sociais, elas devem fornecer as melhores condições de trabalho, contemplando a diversidade cultural da comunidade em que está inserida. E por último, na dimensão ambiental, a empresa deve atingir a eficiência em seus processos produtivos por meio de uma produção mais limpa, adotando uma postura de responsabilidade ambiental perante o meio que está inserida (Dias, 2017).

A sustentabilidade da entidade está, portanto, no equilíbrio dessas três dimensões que se identificam com o conceito de *Triple Bottom Line* (TBL) difundido por John Elkington em 1997 (Dias, 2017). O TBL também é nomeado como o tripé da sustentabilidade por abordar três conceitos, que interagem com as três dimensões supracitadas – econômica (*Profit*), social (*People* – capital humano) e ambiental (*Planet* – Capital natural) (Dias, 2017; UNIDO, 2021).

No Brasil, o termo RSE foi definido pelo Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social Empresarial (2013, p.78) como uma forma de gestão que envolve uma relação ética e transparente da empresa com todos os públicos com os quais ela se relaciona e pelo estabelecimento de metas que impulsionem o desenvolvimento sustentável da sociedade, preservando recursos ambientais e culturais para as gerações futuras, respeitando a diversidade e promovendo a redução das desigualdades sociais.

Para serem responsáveis socialmente, as empresas devem adotar sistemas de valores e abordagens baseadas em princípios, normas e procedimentos. Elas devem atuar em seus processos para que cumpram no mínimo as responsabilidades sociais básicas nas áreas de direitos humanos, trabalho, meio ambiente e combate à corrupção (UNGC, 2021). A fim de nortear as empresas quanto ao cumprimento de suas Responsabilidades Sociais, o Pacto Global das Nações Unidas (UNGC), firmado em 1999, instituiu dez princípios da RSE sendo que o décimo princípio trata especificamente sobre o combate a corrupção em todas as suas formas.

Além disso, em 1º de novembro de 2010 foi publicada a Norma Internacional ISO 26000 – *Diretrizes sobre Responsabilidade Social* que norteia as empresas sobre formas de atuação em diversas áreas relacionadas com a ação socialmente responsável, como o meio ambiente, os direitos humanos, direitos do trabalho, combate à corrupção, contribuição ao desenvolvimento social e outros (Dias, 2017; INMETRO, 2021).

As partes interessadas das organizações consideram como um diferencial positivo a atuação das empresas conforme o conceito de Responsabilidade Social Empresarial, seguindo os procedimentos, normas e princípios definidos pela *United Nations Global Compact* (UNGC), pela ISO 26000 e por outras instituições aqui não citadas. Por isso, as empresas sentem cada

vez mais a necessidade de mostrarem que adotam todas as medidas possíveis no que tange à RSE, de modo a mostrar uma boa imagem e manter boas relações com seus acionistas, sociedade, empregados, parceiros e outras partes interessadas (Amorim, 2010).

Diante disso, os relatórios ambientais e sociais que expressam a atuação das empresas em relação à RSE têm se tornado um meio de comunicação importante para essas organizações (Amorim, 2010). Neste trabalho, adota-se o termo Relatório de Sustentabilidade (RS) para se referir à divulgação de informações sobre a Responsabilidade Social das empresas.

2.2 Relatório de Sustentabilidade – RS

O relatório de sustentabilidade é a prática de divulgar como a organização relatora considera e lida com as questões de sustentabilidade, impactos sociais e econômicos em suas operações e em seu ambiente. É uma prática responsável perante as partes interessadas, sejam elas internas ou externas (ECA, 2019).

De acordo com o *Global Report Initiative* (GRI), o relatório de sustentabilidade apresenta informações sobre os impactos econômicos, ambientais e sociais causados pelas atividades diárias de uma companhia, por meio dos números divulgados e do modelo de governança adotado, demonstrando a ligação entre a estratégia da empresa e seu compromisso com a economia global sustentável. Por meio do RS, as organizações identificam os impactos da economia, ambientais e/ou sociais e os divulgam de acordo com os procedimentos globalmente aceitos (GRI, 2020).

A divulgação do RS é essencial às empresas, sociedades e *stakeholders* em diversos aspectos. Os RS fazem com que as entidades sejam mais transparentes perante as suas atividades e decisões, aproximando-se de suas partes interessadas, internas e externas. As empresas ganham mais credibilidade e confiança no mercado com a divulgação do RS, melhorando de forma significativa a sua reputação (Idowu & Papasolomou, 2007; Machado, 2013). Além disso, a adoção dessa prática de divulgação por parte da grande maioria das empresas faz com que todo o mercado, a sociedade, as organizações e os governos adotem práticas, atividades e governanças mais sustentáveis nos aspectos sociais, econômicos e ambientais (SGS Sustentabilidade, 2017).

A última pesquisa sobre Relatórios de Sustentabilidade da KPMG, divulgada em 2020, destaca um aumento constante na divulgação de RS por parte das grandes corporações mundiais. Segundo esse estudo, no último ano, das 100 maiores empresas por receita em cada um dos 52 países selecionados para a pesquisa, 96% divulgaram sobre suas responsabilidades sociais. Na América Latina, que engloba os países foco dessa pesquisa, 87% das empresas divulgaram Relatórios de Sustentabilidade. Quando analisados esses números pelos setores de atuação foco desse trabalho, 84% das empresas do setor de mineração divulgaram RS e 78% das empresas do setor de siderurgia relataram sobre suas responsabilidades sociais.

O alto índice de divulgação de RS por parte das maiores empresas mostra que essa prática está tornando-se usual, e que mesmo sendo um relatório não obrigatório, a maioria das empresas estão adotando-o. Para a divulgação padronizada do RS, internacionalmente, os modelos adotados são predominantemente o COP (*Communication on Progress* – Comunicação em Progresso), implementado pela *Global Compact* (GC) e o *GRI Standards* (Padrões GRI), implementado pela organização internacional *Global Reporting Initiative* (GRI).

Segundo pesquisa da KPMG (2020), os padrões GRI são os mais comumente usados nos RA divulgados pelas empresas e sua adoção teve um aumento significativo em 2020, comparado com o ano de 2017. Das empresas que divulgavam RS apontadas pelo estudo, 67% divulgavam seus relatórios baseados nas estruturas do GRI. E dessas, cerca de 95% adotavam os Padrões GRI de 2016. O GRI é uma organização internacional independente, fundada em 1997, que ajuda empresas e outras organizações a divulgarem a RSE, oferecendo a elas um padrão global de comunicação sobre o assunto. Com essa padronização, as empresas e organizações podem comunicar seus impactos sociais, econômicos e ambientais de forma clara e comparável, permitindo maior transparência e responsabilidade corporativas (GRI, 2021; GRI, 2020).

Os padrões GRI são divididos em duas grandes categorias: os padrões universais e os padrões específicos, e são estruturados como um conjunto de padrões inter-relacionados. Dentro dos padrões universais, o padrão GRI 101 é utilizado como ponto de partida pela empresa que deseja divulgar seu relatório de sustentabilidade. Esse padrão define o conteúdo e a qualidade do relatório. Já o padrão GRI 102 é utilizado para contextualizar sobre a organização. Esse padrão orienta as empresas quanto à divulgação de informações como: perfil da organização, estratégia, ética e integridade, governança, práticas de engajamento de partes interessadas e processos de relatório. Por fim, o padrão universal GRI 103 é usado pelas organizações para relatar informações sobre como as organizações gerenciam um determinado tópico, isto é, um relato específico de sustentabilidade. O Padrão GRI 103 origina os padrões GRI específicos.

O Padrão Específico GRI 200 diz respeito aos impactos causados pelas empresas nas condições econômicas de suas partes interessadas e nos sistemas econômicos em nível local, nacional e global. Esse padrão não se centra na condição financeira da organização, e sim no fluxo de capital entre ela, suas diferentes partes interessadas, e nos principais impactos econômicos dela em toda a sociedade (GRI, 2016).

Dentre os padrões econômicos do GRI 200, o GRI 205 aborda sobre o tópico Anticorrupção, tema foco desse trabalho. A corrupção está amplamente ligada a impactos negativos, tais como: pobreza, danos ao meio ambiente, abuso dos direitos humanos, abuso da democracia, má alocação dos investimentos e diminuição do Estado de Direito. Assim, o mercado, as normas internacionais e as partes interessadas esperam que as organizações demonstrem sua adesão à integridade, à governança e a práticas comerciais responsáveis de modo a combaterem a corrupção (GRI, 2016).

O GRI 205 disponibiliza para as organizações três padrões de divulgação no que tange ao combate à corrupção. Em cada padrão de divulgação, a empresa deve informar números e percentuais específicos (GRI, 2016). São eles: o 205-1: Operações avaliadas quanto aos riscos relacionados à corrupção; O 205-2: Comunicação e treinamento sobre políticas e procedimentos anticorrupção; e o 205-3: Incidentes confirmados de corrupção e medidas tomadas

O Padrão GRI 205 (2016, p.4) define como corrupção qualquer prática como suborno, pagamentos de facilitação, fraude, extorsão, conluio e lavagem de dinheiro; a oferta ou recebimento de presentes, empréstimos, taxas, recompensas ou outras vantagens como um incentivo para fazer algo que é desonesto, ilegal ou representa uma quebra de confiança. Pode incluir também práticas como peculato, comércio de influência, abuso de função, enriquecimento ilícito, dissimulação e obstrução à justiça.

2.3 Corrupção

Segundo a Associação Certificadora de Investigadores de Fraude (2020), a corrupção é o uso indevido de influência para obter um benefício para o ator ou outra pessoa, em desacordo com o seu dever ou com o direito de outros. A corrupção faz parte da Árvore da Fraude e a Fraude é definida como qualquer ato intencional ou deliberado de apropriação de ativos, corrupção ou deturpação da verdade, de modo a trazer vantagem ou desvantagem para alguém (ACFE, 2021).

A corrupção é o tipo de fraude mais difícil de detectar porque normalmente é camuflada por transações aparentemente legítimas. Portanto, o principal foco quanto à corrupção é no seu combate e dissuasão. Os controles das organizações precisam ser excepcionalmente bons nesta área para mitigar e evitar o risco de que essas transações ocorram em primeiro lugar. O combate da fraude pode iniciar na implementação de controles internos eficientes, na definição de políticas e procedimentos bem estruturados, e na instituição de uma governança corporativa que tenha como uma de suas bases o combate à corrupção (Skalak, Golden, & Clayton, 2006).

As consequências financeiras da corrupção são evidentes. Segundo o estudo da ACFE (2020), a cada caso de corrupção vivenciado pela organização vítima, ela terá uma perda média potencial de 200.000,00 dólares. Entretanto, a perda para uma organização vítima de corrupção não se limita à perda financeira. A reputação da organização é diretamente afetada, a confiança de suas partes interessadas é atingida e sua influência no mercado é danificada (Skalak, Golden, & Clayton, 2006).

A implementação de controles internos, procedimentos e políticas de combate à corrupção pelas organizações é evidentemente necessária, pois irá mitigar o seu risco de perdas potenciais financeiras e não financeiras. Entretanto, a importância de divulgação desses mecanismos de combate e dissuasão da fraude, assim como a divulgação dos casos de corrupção vivenciados por essas organizações, ainda não é muito evidente. A ACFE (2020), em seu estudo, questionou as organizações vítimas pesquisadas sobre o principal motivo de elas não divulgarem os casos de fraude vivenciados. Em 2020, 32% das organizações vítimas de fraude não levaram os casos de fraude aos órgãos públicos por “medo de má publicidade” e 46% afirmaram que as medidas internamente adotadas foram suficientes.

A comunicação sobre os esforços no combate à corrupção não tem o mesmo peso que outros aspectos da RSE, devido à falta de uma percepção da sua necessidade e às dificuldades práticas que o relato desse tipo de informação apresenta. Por ser um relato sensível, as organizações limitam suas divulgações, priorizando, por exemplo, os aspectos ambientais que irão trazer uma visibilidade mais positiva para a organização (Machado, 2013).

A divulgação sobre os esforços no combate à corrupção se torna ainda mais necessária e relevante quando analisados os setores de mineração e siderurgia. Segundo a pesquisa da ACFE (2020), no último ano, o setor de Mineração identificou 26 casos de fraude que geraram uma perda média de 475.000,00 dólares. Já no setor de siderurgia foram identificados 185 casos de fraude nas organizações, representando uma perda média de 198.000,00 dólares. O tópico a seguir detalha os setores analisados nessa pesquisa e evidencia a importância deles na sociedade.

Sabe-se que os setores de mineração e siderurgia são essenciais para o desenvolvimento socioeconômico do país além de auxiliar outros setores como de agricultura, energia, comunicação, construção, tecnologia e outros (Sousa, 2021). Apesar da relevância

socioeconômica, esses setores apresentam alto potencial de impactos sociais, econômicos e ambientais. Diante disso, a transparência e a divulgação de resultados tornaram-se requisitos necessários para a sustentabilidade de empresas desse setor.

Reconhecendo essa necessidade, o Conselho Internacional de Mineração e Metais (ICMM) publicou, em 2003, os 10 Princípios da Exploração Mineira para o desenvolvimento sustentável para as empresas do setor, abordando desde temas como a gestão responsável dos recursos hídricos até a transparência das receitas (ICMM, 2020). No Brasil, o Instituto Brasileiro de Mineração (IBRAM) divulgou, em 2017, o Código de Ética e Conduta, contendo regras gerais sobre padrões éticos e morais que devem ser seguidos pelas empresas brasileiras do setor de mineração (IBRAM, 2017). Em ambos os documentos, assim como nos Princípios do GRI, são estabelecidas políticas e práticas em relação ao combate à corrupção. O estabelecimento e a definição de tais práticas auxiliam as empresas do setor de mineração na divulgação de informações sobre este tema.

2.4 Estudos Anteriores

Embora a corrupção seja um tema relevante para a empresa no que tange a suas Responsabilidades Sociais, e de interesse das comunidades, sociedade, governos e organizações, ainda é um tema negligenciado nas divulgações dos RS. Ainda há muito o que se fazer em relação ao desenvolvimento de instrumentos de relato em relação ao tema, que permitirão às organizações comunicar de forma adequada e massiva os seus esforços de luta contra a corrupção (Branco, 2010).

Alguns estudos sobre o tema foram relevantes para o desenvolvimento desse trabalho e agregam ao tema referente à divulgação da informação sobre o combate à corrupção nos RS. O trabalho desenvolvido por Branco (2010) teve como objetivo chamar a atenção sobre a importância do tema nas empresas em Portugal. Em sua análise, Branco concluiu que “a informação oferecida sobre esse tema por parte das empresas portuguesas é claramente insuficiente” (Branco, 2010, p.13).

Outro estudo semelhante foi desenvolvido por Machado (2013), em que o autor pesquisou as maiores empresas do Brasil no ano de 2012 do setor de energia quanto às divulgações de informações sobre o combate à corrupção. Observou-se que algumas empresas do setor assumiam uma boa prática de ética e interesse no envolvimento da prevenção e combate à corrupção, porém, “quando se refere em publicar e divulgar informações sobre a RSE e em que instrumento é feito, nota-se que é cada vez mais uma necessidade, pois se trata de uma ferramenta que permite melhores decisões dos externos (fornecedores, parceiros, clientes) e até mesmo internos à organização” (Machado, 2013, p.49).

Lopatta et al. (2017) desenvolveram e definiram um índice de corrupção com base em divulgações corporativas sobre o tema. Por meio desse índice, os autores examinaram o desempenho de Responsabilidade Social Corporativa e as restrições financeiras das empresas selecionadas para o estudo em relação ao risco de corrupção. Como resultado, o estudo evidenciou que os setores de Indústria, Telecomunicações e Indústrias de Equipamentos de negócios possuem um alto risco de corrupção em relação aos outros setores analisados. O estudo pontuou, também, de acordo com o índice desenvolvido, que os países com maior risco de corrupção são a China, os Estados Unidos, Israel e a Coreia do Sul (Lopatta et al., 2017).

No trabalho de Brito (2020), discutiu-se sobre a relevância da divulgação contábil acerca da suspeita de envolvimento em corrupção. Esse estudo também aplicou o índice de corrupção de Lopatta et al. (2017) em suas análises e evidenciou que o alto risco de envolvimento em corrupção afeta negativamente o valor das empresas listadas na B3 que foram selecionadas para o estudo, assim como o envolvimento dessas entidades em escândalos de corrupção. O estudo também demonstrou que empresas que foram citadas em atos de corrupção e que ampliaram a divulgação sobre corrupção após o escândalo, foram mais bem precificadas pelo mercado (Brito, 2020)

Outros estudos relevantes e já consolidados sobre o tema são: a Pesquisa KPMG de Relatórios de Sustentabilidade e o Reporte às Nações da ACFE. O primeiro é um estudo desenvolvido pela KPMG desde 1993, que “fornece uma visão detalhada das tendências globais em relatórios de sustentabilidade e oferece insights para líderes empresariais, conselhos de empresas e profissionais de sustentabilidade” (KPMG, 2020, p.2). O segundo é um estudo desenvolvido pela ACFE desde 2010 sobre os “custos e efeitos da fraude ocupacional” (ACFE, 2020, p.2).

Esta pesquisa se diferencia dos demais trabalhos ao analisar as divulgações de informações sobre o combate à corrupção de empresas especificamente dos setores de mineração e siderurgia, setores ainda não abordados em estudos anteriores. Além disso, esta pesquisa visa ampliar a área de análise para empresas de sete países diferentes, permitindo uma comparação antes não utilizada nos estudos aqui referenciados.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

As empresas da amostra são as companhias sul-americanas dos setores de mineração e siderurgia que divulgaram RS no padrão GRI nos anos de 2019 e 2020. As entidades pertencem aos setores de mineração e siderurgia, que segundo o último estudo da ACFE (2020), ocuparam a primeira e a sexta posição de maior perda média para a fraude, respectivamente. O setor de siderurgia também foi selecionado por estar diretamente ligado à cadeia de produção das empresas de mineração.

A pesquisa se limita a analisar as empresas estabelecidas na América do Sul, pois segundo o estudo da ACFE (2020), os países latino-americanos, apresentaram a maior perda média para a fraude. A escolha de analisar os relatórios de sustentabilidade nos Padrões GRI partiu do estudo da KPMG (2020), que afirma que tais padrões são os mais comumente utilizados pelas organizações que buscam comunicar iniciativas de responsabilidade socioambiental. O período analisado contempla os anos de 2019 e 2020 cujos relatórios estavam disponíveis no momento da coleta dos dados.

A seleção das empresas foi feita no *site GRI Sustainability Disclosure Database* por meio da busca por empresas sul-americanas dos setores de mineração e siderurgia que publicaram relatórios de sustentabilidade nos Padrões GRI. A amostra final é composta por 10 empresas que possuíam os relatórios de sustentabilidade disponíveis para o período de 2019 e 2020. Os relatórios foram coletados nos *sites* das próprias organizações.

Foram analisados um total de 20 Relatórios, no padrão GRI, de dez empresas. Desse total, sete empresas são do setor de mineração e três do setor de siderurgia. Quanto à localidade, foram analisadas empresas de seis países diferentes, sendo: cinco empresas do Brasil, uma empresa da Colômbia, uma empresa do Chile, uma empresa da Argentina, uma empresa do Equador e uma empresa da Bolívia. Foram analisados dez relatórios do exercício de 2019 e dez relatórios

do ano de 2020. Os relatórios das empresas foram obtidos na versão em inglês dentro do *site* das próprias entidades, de modo a padronizar a análise.

Para detectar a ausência ou a presença de abordagem sobre o tema combate à corrupção nos RS das empresas, foi aplicado o método de busca de palavras-chave. A seleção das palavras foi baseada na lista utilizada no trabalho de Brito (2020). A lista utilizada nessa pesquisa envolveu 112 palavras e expressões relacionadas ao tema de combate à corrupção. A listagem de palavras-chave foi feita em inglês, de modo a unificar a pesquisa para todos os 20 relatórios analisados. A ausência ou a presença de informações sobre o tema nos RS foi definida da seguinte forma: i) Se o RS obteve resultado igual a zero em todas as palavras-chave pesquisadas, o RS não abordou o tema sobre combate à corrupção; ii) Se o RS obteve resultado diferente de zero em pelo menos uma das palavras-chave pesquisadas, então o RS abordou o tema sobre combate à corrupção.

Em seguida, utilizando-se a quantificação das palavras-chave encontradas nos RS, foi aplicado o índice de divulgação de corrupção de Lopatta et al. (2017). Esse índice é determinado tomando o inverso da proporção de palavras referentes à corrupção em relação ao número total de palavras existentes nos relatórios das empresas e classificando-o em 5 posições. Resultados menores, classificados na posição 1, indicam que a empresa teve alto volume de divulgação sobre tópicos relacionados à corrupção. Resultados maiores, classificados na posição 5, indicam que a empresa teve baixo volume de divulgação sobre tópicos relacionados à corrupção (Lopatta et al., 2017). Nesse trabalho, o índice de corrupção de Lopatta et al. (2017) não foi utilizado para medir o risco de corrupção das empresas, apenas o nível de divulgação de informações sobre o tema.

Após a aplicação do índice de Lopatta et al. (2017), os resultados foram analisados utilizando-se as seguintes métricas estatísticas: média aritmética, mediana, valor mínimo e valor máximo. Em seguida, foi verificado se as divulgações seguem os padrões GRI 205. Baseando-se nesses padrões, foi feita uma classificação em quatro grupos dos tipos de informações divulgadas pelas empresas referentes ao combate à corrupção:

- 1) Legislação, Políticas e Procedimentos: analisar se a empresa divulgou estar em acordo com a legislação local referente ao tema de combate à corrupção e se estabeleceu Políticas e Procedimentos referentes ao tema.
- 2) Treinamentos e Conscientização: analisar se a empresa divulgou sobre a aplicação de treinamentos e conscientizações de combate à corrupção em suas partes interessadas internas e externas.
- 3) Detecção da corrupção: analisar se a empresa possui e divulgou sobre mecanismos de detecção da corrupção, como canais de denúncias.
- 4) Divulgação de casos: analisar se a empresa divulgou sobre casos de corrupção vivenciados.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Nesta sessão, são apresentados os resultados da pesquisa. Para a busca e a quantificação das palavras-chave, identificadas em cada um dos relatórios analisados, foi utilizado o software NVivo. O total de palavras em cada relatório foi obtido por meio do *site Word Counter*. A análise detalhada da classificação dos tipos de informações sobre combate à corrupção nos RS das organizações foi feita por meio da leitura dos Sumários de Conteúdo GRI anexado aos RS das entidades.

Na Tabela 1, apresenta-se o resultado da busca das 112 palavras-chave nos 20 relatórios analisados. Todos os relatórios retornaram resultados, evidenciando que todas as empresas abordaram o tema de combate à corrupção em seus Relatórios de Sustentabilidade publicados em 2019 e em 2020.

Tabela 1

Total de palavras-chave encontradas nos RS de cada ano por empresa

País	Empresa	Número de empregados em 2020	Setor	2019	2020	Total
Brasil	Vale	74.316	Mineração	84	85	169
Colômbia	Continental Gold	1.280	Mineração	61	50	111
Chile	Codelco	15.267	Mineração	68	35	103
Brasil	Companhia Brasileira de Alumínio	5.549	Mineração	36	62	98
Equador	Ludin Gold	2.350	Mineração	36	60	96
Brasil	Nexa Resources	5.349	Mineração	41	45	86
Argentina	Arcelor Mittal Acindar	2.344	Siderurgia	33	46	79
Brasil	Gerdau Brazil	28.350	Siderurgia	42	33	75
Brasil	Arcelor Mittal Brasil	19.915	Siderurgia	35	37	72
Bolívia	Minera San Cristóbal sa.	1.320	Mineração	38	27	65
Total				474	480	954

Fonte: Dados da pesquisa.

Machado (2013) também identificou em sua pesquisa que das 25 empresas analisadas por ele, todas possuíam menção ou algum comprometimento relacionado à anticorrupção. (Machado, 2013). Diferentemente de Branco (2010), que observou em sua pesquisa que 22% das empresas analisadas em seu trabalho não divulgaram em seus relatórios de sustentabilidade qualquer tipo de informação sobre o combate à corrupção (Branco, 2010).

A Vale (Brasil) foi a empresa que apresentou o maior número de palavras-chave encontradas, retornando 84 palavras no Relatório de Sustentabilidade de 2019 e 85 palavras no RS de 2020, das 112 palavras e expressões pesquisadas referente ao combate à corrupção. A empresa que retornou o menor número de palavras-chave foi a Minera San Cristóbal (Bolívia), que retornou 38 e 27 palavras nos RS de 2019 e 2020, respectivamente.

A palavra-chave que retornou mais buscas nos relatórios analisados foi a palavra *corrupção*, que foi identificada 283 vezes. As palavras e expressões mais identificadas nos RS das empresas analisadas estão detalhadas na Figura 1 que foi gerada pelo software NVivo após a busca pelas 112 palavras-chave nos 20 relatórios analisados.

As palavras mais destacadas na Figura 1 foram aquelas que retornaram mais resultados, e as palavras menos destacadas retornaram menos resultados. A pesquisa identificou 49 das 112 palavras pesquisadas, sendo a palavra *corrupção* mais frequente, seguida pela palavra *anticorrupção*, que retornou 159 pesquisas. As palavras que foram identificadas apenas uma vez foram: *denunciante*, *fraudulento*, *apropriação indébita*, *não conformidade*, *penalizado* e *privilegio*.

Nuvem de palavras-chave mais frequentes encontradas nos RS das empresas pesquisadas



Na Tabela 2, detalham-se os resultados da análise do índice de divulgação de corrupção de Lopatta et al. (2017). O índice de divulgação de corrupção (IDC) foi obtido por meio da classificação em posições de 1 a 5, conforme o resultado da proporção inversa do total de palavras-chave referentes ao combate à corrupção encontradas nos RS das empresas da amostra pelo total de palavras contidas nestes.

IDC das empresas analisadas

País	Empresa	Setor	Total de palavras-chave identificadas			Total de palavras no RS			Proporção IDC			Posição IDC
			2019	2020	Total	2019	2020	Total	2019	2020	Total	
Colômbia	Continental Gold	M	61	50	111	31,1	34,5	65,6	510	690	591	1
Equador	Ludin Gold	M	36	60	96	19,6	41,5	61,2	546	693	638	1
Chile	Codelco	M	68	35	103	38,1	28	66,1	561	801	642	2
Brasil	Vale	M	84	85	169	54,7	55,5	110,2	651	654	652	2
Brasil	Arcelor Mittal	S	35	37	72	25,9	25,9	51,8	740	702	720	2
Brasil	Cia Brasileira de Alumínio	M	36	62	98	32,5	51,1	83,6	903	825	853	3
Brasil	Nexa resources	M	41	45	86	41,2	37,9	79,2	1007	844	922	3
Brasil	Gerdau	S	42	33	75	35,5	35,4	70,9	847	1074	947	3
Bolívia	Minera San Cristobal	M	38	27	65	36,7	29,4	66,2	968	1091	1019	4
Argentina	Arcelor Mittal	S	33	46	79	49,9	46,8	96,7	1514	1018	1225	5
Total			474	480	954	365,6	386,4	752	771	805	788	

Fonte: Dados da pesquisa.

A classificação das posições foi definida pelo valor mínimo (510) e pelo valor máximo (1.514) obtidos do cálculo da proporção feita para os 20 Relatórios de Sustentabilidade das empresas

analisadas. Esse critério foi desenvolvido pelas próprias autoras, com base no índice de Lopatta, que possui o total de cinco posições. Tomando-se o valor mínimo (510) e o valor máximo (1514) identificado pelo cálculo do índice no trabalho, obteve-se a divisão das cinco posições, sendo que em cada posição há uma variação de pontos de IDC de 150 pontos. Na Tabela 3, detalham-se as posições do IDC utilizadas nessa pesquisa:

Tabela 3*Posições IDC*

Classificação	Pontos IDC	Nível de divulgação sobre combate a corrupção em RS
Posição 1	500 a 650	Alto
Posição 2	650 a 800	Bom
Posição 3	800 a 950	Médio
Posição 4	950 a 1.100	Baixo
Posição 5	>1.100	Muito Baixo

Nota. RS: relatório de sustentabilidade; IDC: índice de divulgação de corrupção.

Fonte: Dados da pesquisa.

Das dez empresas analisadas, a Continental Gold (Colômbia) e a Ludin Gold (Equador) obtiveram o IDC igual a um, indicando alto grau de divulgação sobre o tema de combate à corrupção em seus relatórios de sustentabilidade dos anos de 2019 e 2020. As empresas Codelco (Chile), Vale (Brasil) e Acelor Mittal Brasil (Brasil) divulgaram muito sobre o tema. Já as empresas Companhia Brasileira de Alumínio (Brasil), Nexa Resources (Brasil) e Gerdau (Brasil) divulgaram de forma mediana nesse período. A empresa Minera San Cristóbal (Bolívia) possui pouca divulgação sobre o tema e apenas a empresa Acelor Mittal Acindar (Argentina) divulgou muito pouco sobre o combate à corrupção em seus RS.

Na Tabela 4, são analisadas as medidas estatísticas, considerando a média, a mediana, o valor mínimo e o valor máximo da Proporção IDC dos 20 Relatórios de Sustentabilidade analisados.

Tabela 4*Medidas da Proporção IDC*

Medidas da proporção	Média	Mediana	Mínimo	Máximo
Do total de empresas nos dois períodos	832	813	510	1,514
Do total de empresas apenas em 2020	839	813	654	1,091
Do total de empresas apenas em 2019	825	793	510	1,514
Das empresas do setor de mineração nos dois períodos	767	747	510	1,091
Das empresas do setor de siderurgia nos dois períodos	982	932	702	1,514
Das empresas brasileiras nos dois períodos	825	834	651	1,074
Das mais empresas e países nos dois períodos	839	747	510	1,514

Fonte: Dados da pesquisa.

A média da proporção do IDC dos 20 Relatórios de Sustentabilidade analisados foi de 832 pontos, indicando que as empresas analisadas tiveram uma divulgação média sobre combate à corrupção em seus RS. A média da proporção do IDC dos RS analisados não alterou de 2019 para 2020, mantendo-se na posição 3. Esse resultado é similar ao obtido pela pesquisa de Lopatta et al. (2017). Nesse estudo, o índice de corrupção máximo observado foi de 5 e o mínimo foi de 1, indicando, respectivamente, menor divulgação sobre o tema e maior divulgação sobre o tema. A média do índice observada no estudo de Lopatta et al. (2017) foi de 3, sugerindo que os países e empresas representados na amostra divulgaram razoavelmente sobre o tema.

Entre os setores da amostra, as empresas siderúrgicas analisadas apresentaram uma Proporção de IDC média de 982 pontos, indicando pouca divulgação sobre o tema de combate à corrupção em seus RS dos dois últimos anos. Em relação às mineradoras, elas apresentaram uma

Proporção de IDC média de 767 pontos, indicando muita divulgação sobre o tema de combate à corrupção em seus RS dos dois últimos anos. Nota-se que o estudo de Lopatta et al. (2017) já tinha chegado a uma conclusão similar no que tange à observação do setor de siderurgia, em que apontou que empresas desse setor possuem baixa divulgação sobre o tema corrupção em seus relatos. Entre os países analisados, as empresas brasileiras obtiveram uma proporção IDC média de 825 pontos, indicando média divulgação sobre o tema de combate à corrupção nos RS das entidades analisadas do país. Já a proporção do IDC média dos outros países totalizou 839 pontos, indicando uma alta divulgação sobre o tema nos RS das empresas analisadas.

Na Tabela 5, apresenta-se o detalhamento da adoção dos Padrões GRI-205 nos Relatórios de Sustentabilidade de 2019 e de 2020 das empresas selecionadas para essa pesquisa.

Tabela 5

Análise de adoção dos padrões GRI-205

Empresa	Setor	Legislação, políticas e procedimentos		Treinamentos e Conscientização		Detecção da corrupção		Divulgação de casos		% de adoção GRI 205 por ano	
		2019	2020	2019	2020	2019	2020	2019	2020	2019	2020
Continental Gold	M	X	X	X	X	X	X	X	X	100%	100%
Codelco	M	X	X	X	X	X	X	X	X	100%	100%
Nexa resources	M	X	X	X	X	X	X	X	X	100%	100%
Gerdau Brasil	S	X	X	X	X	X	X	X	X	100%	100%
Vale	M	X	X	X	X	X	X	X	X	100%	100%
Arcelor Mittal Acindar	S	X	X	X	X	X	X		X	75%	100%
Cia Brasileira de Alumínio	M	X	X		X	X	X	X	X	75%	100%
Arcelor Mittal Brasil	S	X	X	X	X	X	X			75%	75%
Minera San Cristobal	M	X	X	X	X			X	X	75%	75%
Ludín Gold	M	X	X		X					25%	50%
% de adoção GRI 205		100%	100%	80%	100%	80%	80%	70%	80%	83%	90%
% médio de adoção GRI 205		100%		90%		80%		75%		87%	

Nota. M: Mineração; S: Siderurgia

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com os três padrões definidos pelo GRI-205, no que tange à divulgação sobre o combate à corrupção, foi realizada uma classificação em quatro grupos dos tipos de informações divulgadas pelas empresas em seus RS de 2019 e 2020 sendo as informações verificadas sobre: i) Legislação, Políticas e Procedimentos sobre o tema, ii) Realização de Treinamentos e Conscientização sobre corrupção, iii) Métodos e sistemas de Detecção de corrupção (Canais de denúncias) e iv) Divulgação sobre casos de corrupção e as devidas tratativas corretivas. Para essa verificação, foi feita a leitura dos *Sumários de Conteúdo GRI* anexados aos RS das organizações, que direcionaram ao detalhamento das informações procuradas nos Relatórios de Sustentabilidade.

Os 20 relatórios de sustentabilidade analisados apresentaram cerca de 87% de adoção dos Padrões GRI 205. Em relação ao item Legislações, Políticas e Procedimentos referentes ao tema de combate à corrupção, 100% dos relatórios analisados divulgaram sobre suas legislações, políticas e procedimentos anticorrupção. 90% dos RS analisados divulgaram sobre a quantidade de pessoas treinadas em relação ao combate à corrupção nos anos de 2019 e 2020. Cerca de

80% dos RS apresentaram informações sobre canais de denúncias ou métodos e sistemas de detecção de corrupção e linhas de reporte. Dos 20 RS analisados no período, 75% divulgaram sobre os casos de corrupção identificados/não identificados e as medidas corretivas tomadas quando da ocorrência de casos.

Resultados similares foram obtidos na pesquisa de Machado (2013). Na pesquisa em questão 100% das empresas analisadas faziam menção ao comprometimento no combate à corrupção em seus códigos, políticas e procedimentos internos, e cerca de 90% abordaram em seus relatos sobre treinamentos e comunicações com os colaboradores no que tange ao tema combate à corrupção. Em suma, das empresas analisadas por Machado (2013), 80% divulgaram sobre métodos de controle/combate à corrupção interna. Machado (2013) também pontuou que apenas 68% das empresas analisadas divulgaram sobre a exposição ao risco de corrupção.

Das dez empresas selecionadas para a análise nesta pesquisa, cinco atenderam todos os padrões GRI 205 em 2019 e em 2020, sendo elas: a Continental Gold (Colômbia), Codelco (Chile), Nexa Resources (Brasil), Gerdau (Brasil) e Vale (Brasil). As empresas ArcelorMittal Acindar (Argentina) e Companhia Brasileira de Alumínio (Brasil) atenderam 100% dos padrões apenas nos RS de 2020 e as empresas ArcelorMittal Brasil, (Brasil), Minera San Cristóbal (Bolívia) e Ludin Gold (Equador) não atenderam 100% padrões em nenhum dos RS analisados.

As empresas brasileiras analisadas obtiveram uma média de 93% de adoção dos Padrões GRI-205 em seus RS de 2019 e de 2020. Já as empresas dos outros países obtiveram uma média de 80% de adoção dos Padrões GRI-205 em seus RS de 2019 e de 2020. As empresas mineradoras obtiveram uma média de 86% de adoção dos Padrões GRI-205 nos RS dos dois períodos, e as siderúrgicas analisadas obtiveram 88% de adoção dos Padrões GRI-205.

As análises realizadas reforçam o que já foi observado por Branco (2010), que concluiu que o relato sobre corrupção ainda é uma prática subdesenvolvida e, por vezes, insuficiente. Mesmo ocorrendo a divulgação sobre o tema, a ausência no detalhe e na transparência que ocorre no relato sobre o combate à corrupção enfraquece a credibilidade da empresa com a sociedade (Branco, 2010). Machado (2013) também concluiu que, apesar de haver divulgação de algumas empresas em relação a boas práticas de ética e interesse no envolvimento da prevenção e combate à corrupção, ainda é necessário um desenvolvimento no que tange à divulgação de instrumentos utilizados para o cumprimento das RSE em relação à corrupção.

5 CONCLUSÕES

A Responsabilidade Social Empresarial é composta por aspectos ambientais, sociais e econômicos de diversos âmbitos. A divulgação de informações sobre responsabilidade social por parte das empresas, em todos os seus aspectos, é um dos pontos essenciais de um necessário diálogo entre elas e a sociedade (Laine, Tregidga, & Unerman, 2021). Entretanto, essa divulgação não ocorre por igual entre os aspectos sociais, econômicos e ambientais, e o tema corrupção, ponto focal dessa pesquisa, por vezes é deixado de lado pelas empresas quando da divulgação de suas RSE.

O principal objetivo dessa pesquisa foi verificar a divulgação de informações sobre a área de combate à corrupção nos Relatórios de Sustentabilidade de empresas sul-americanas pertencentes aos setores de siderurgia e mineração. Para isso, foram selecionadas dez empresas desses setores e obtidos os seus RS dos anos de 2019 e 2020, totalizando 20 RS analisados.

Por meio de busca nos RS de mais de 100 palavras-chave referentes ao tema de combate à corrupção, leitura detalhada dos 20 RS e medidas estatísticas aplicadas, observou-se que todas as empresas analisadas divulgaram sobre o combate à corrupção em seus relatos de 2019 e 2020. De modo geral, a divulgação sobre esse tema nos Relatórios de Sustentabilidade das dez empresas componentes da amostra foi classificada como média, evidenciando que o tema está sendo abordado com certa frequência nos documentos.

Tendo todas as empresas divulgado sobre o tema em seus RS, foi verificado de que modo elas abordaram o assunto nos documentos. Foi observado que todas as entidades citaram em seus RS sobre Legislações, Políticas e Procedimentos referentes ao assunto. Entretanto, nem todas as empresas divulgaram em seus RS sobre os casos de corrupção vivenciados no período, os métodos de detecção da corrupção e quantidade de pessoas treinadas em relação ao tema. Isso mostra que, apesar de haver a abordagem do tema nos relatórios, as informações ainda não são completas e as empresas sul-americanas dos setores de mineração e de siderurgia não apresentaram total transparência em relação às medidas tomadas no combate à corrupção perante a sociedade.

Os resultados deste estudo possuem contribuições teóricas e práticas. Complementa a literatura sobre a divulgação de Relatórios de Sustentabilidade e explora uma temática ainda pouco explorada, ao evidenciar quanto e de que modo o tema corrupção está sendo abordado nos RS das empresas. Contribui-se também com as partes interessadas nas empresas dos setores de siderurgia e mineração ao detalhar a divulgação do tema corrupção por essas entidades, e evidenciar o nível de transparência desses setores sobre o combate à corrupção. Pesquisadores e estudiosos do fenômeno corrupção/fraude também podem se beneficiar desse estudo, podendo verificar quais empresas e setores podem apresentar maiores riscos no que tange à ocorrência da fraude. A pesquisa também auxilia a sociedade, sendo ela diretamente afetada em caso de ocorrência de corrupção, ao demonstrar a transparência das empresas analisadas sobre o assunto, sendo um ponto inicial para a cobrança por parte dos cidadãos por empresas mais transparentes. Por fim, os resultados também podem ser relevantes para os reguladores no que se refere ao desenvolvimento de mecanismos mais específicos e eficientes para esse tipo de divulgação.

Apesar da observação e da conclusão dessa pesquisa, a reduzida dimensão da amostra temporal e da amostra quantitativa das empresas dos setores analisados não permite efetuar generalizações e limita o alcance das conclusões aqui observadas. Além disso, é possível que nem todas as informações sobre o tema de combate à corrupção estejam englobadas nos Relatórios de Sustentabilidade das entidades, podendo elas divulgarem informações mais completas sobre o tema em seus *websites* ou em outros relatórios.

Em relação a pesquisas futuras, recomenda-se a ampliação do período analisado e da amostra, para englobar empresas de outros setores, portes e localidades. Analisar outros meios de comunicação que as empresas utilizam, por exemplo, *websites*; além de empregar uma técnica de análise de conteúdo diferente da efetuada neste estudo, também se configuram como sugestões para estudos futuros.

REFERÊNCIAS

Association of Certified Fraud Examiners [ACFE] (2020). *Contract and Procurement Fraud: Bribery and Corruption*.

https://www.acfe.com/uploadedFiles/ACFE_Website/Content/review/cpf/03-Bribery-and-Corruption.pdf.

- Association of Certified Fraud Examiners [ACFE] (2021). *Fraud Tree*. <https://www.acfe.com/fraud-tree.aspx>.
- Association of Certified Fraud Examiners [ACFE] (2021). *What Is Fraud?* <https://www.acfe.com/fraud-101.aspx>.
- Amorim, V. L. D. C. (2010). *Estudo da divulgação de informação acerca da responsabilidade social empresarial*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade, Universidade do Minho Escola de Economia e Gestão, Braga, Portugal.
- Branco, M. C. (2010). Informação sobre combate à corrupção nos relatórios de sustentabilidade das empresas portuguesas. Estudos do ISCA, (2). <https://doi.org/10.34624/ei.v0i2.6514>.
- Brito, E. D. (2020). *A relevância da divulgação contábil sobre a suspeita de envolvimento em corrupção*, Tese de Doutorado, Universidade de São Paulo, São Paulo, Brasil.
- Dias, R. (2017). Gestão ambiental: responsabilidade social e sustentabilidade. In *Gestão ambiental: responsabilidade social e sustentabilidade* (pp. 220-220). Grupo Gen.
- Duho, K. C. T., Agyenim-Boateng, C., Asare, E. T., & Onumah, J. M. (2020). Convergence and determinants of anti-corruption disclosure among extractive firms in Africa. *Journal of Financial Crime*, (ahead-of-print). <https://doi:10.1108/jfc-06-2020-0109>.
- Conselho Internacional de Mineração e Metais [ICMM] (2020). *Princípios de Exploração Mineira - Expectativas de desempenho, 2020*.
- Conselho Internacional de Mineração e Metais [ICMM] (2021). *Metais e Minerais*. <https://www.icmm.com/pt/metals-and-minerals>.
- European Commission. [EC] (2021). *Corporate social responsibility & Responsible business conduct*. https://ec.europa.eu/growth/industry/sustainability/corporate-social-responsibility_en.
- European Court of Auditors. [ECA] (2019). *Rapid case review Reporting on sustainability: A stocktake of EU Institutions and Agencies*. https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/RCR_Reporting_on_sustainability/RCR_Reporting_on_sustainability_EN.pdf.
- Freeman, R. E. (2010). *Strategic management: A stakeholder approach*. Cambridge University Press.
- Gomes, R. S. (2016). *Análise dos Impactos Ambientais e da Sustentabilidade em Usinas Siderúrgicas Integradas a Coque* (Monografia - Engenharia Metalúrgica), Escola Politécnica, Universidade Federal do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, Brasil. <http://www.repositorio.poli.ufrj.br/monografias/monopoli10019681.pdf>.
- Global Reporting Initiative. [GRI] (2021). *The global standards for sustainability reporting, 2021*. <https://www.globalreporting.org/standards/>.
- Global Reporting Initiative. [GRI] (2020). *Consolidated set of GRI sustainability Reporting Standards 2020*. <https://cicerogroup.com/wp-content/uploads/2021/05/GRI-Standards-Consolidated.pdf>.
- Global Reporting Initiative. [GRI] (2016). *GRI 205: Anti-corruption 2016*. <https://www.globalreporting.org/standards/media/1006/gri-205-anti-corruption-2016.pdf>.
- Gray, S. J., Hellman, N., & Ivanova, M. N. (2019). Extractive industries reporting: a review of accounting challenges and the research literature. *Abacus*, 55(1), 42-91. <https://doi.org/10.1111/abac.12147>.
- Idowu, S. O., & Papasolomou, I. (2007). Are the corporate social responsibility matters based on good intentions or false pretences? An empirical study of the motivations behind the issuing of CSR reports by UK companies. *Corporate Governance: The international journal of business in society*. <https://doi.org/10.1108/14720700710739787>.

- Instituto Brasileiro de Mineração. [IBRAM] (2017). *Código de Ética e Conduta*. <https://ibram.org.br/wp-content/uploads/2021/03/Codigo-de-Etica-e-Conduta-IBRAM-timbrado-novo.pdf>.
- Instituto Nacional de Metrologia, Qualidade e Tecnologia [INMETRO] (2021). *Responsabilidade Social: ISO 26000*. http://www.inmetro.gov.br/qualidade/responsabilidade_social/iso26000.asp.
- Instituto Aço Brasil. (2021). *História do Aço*. <https://acobrasil.org.br/site/historia-do-aco/>.
- Instituto Aço Brasil. (2020). *Relatório de Sustentabilidade 2020*. <https://www.acobrasil.org.br/relatoriodesustentabilidade/>.
- Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social. (2013). *Indicadores Ethos de Responsabilidade Social Empresarial*.
- KPMG (2020). The KPMG Survey of Sustainability Reporting 2020. *The time has come*.
- Laine, M., Tregidga, H., & Unerman, J. (2021). *Sustainability accounting and accountability*. Routledge.
- Lopatta, K., Jaeschke, R., Tchikov, M., & Lodhia, S. (2017). Corruption, corporate social responsibility and financial constraints: International firm-level evidence. *European Management Review*, 14(1), 47-65. <https://doi.org/10.1111/emre.12098>
- Machado, V. (2013). *Divulgação de informação sobre combate à corrupção nos relatórios de sustentabilidade: o caso do setor energético brasileiro*. Dissertação de Mestrado em Economia e Gestão do Ambiente, Faculdade de Economia, Universidade do Porto, Portugal.
- SGS Sustentabilidade. (2017). *Os benefícios do Relatório de Sustentabilidade (GRI)*. <https://sgssustentabilidade.com.br/os-beneficios-do-relatorio-de-sustentabilidade-gri/>.
- Skalak, S. L., Golden, T. W., Clayton, M. M., & Pill, J. S. (2006). *A guide to forensic accounting investigation*. John Wiley & Sons.
- Sousa, R. Impactos ambientais causados pela mineração. (2021). *Brasil Escola*. <https://brasilestela.uol.com.br/geografia/os-problemas-gerados-pela-mineracao.htm>.
- United Nations Global Compact. [UNGC] (2021). *Principle Ten: Anti-Corruption*. <https://www.unglobalcompact.org/what-is-gc/mission/principles/principle-10>.
- United Nations Global Compact. [UNGC] (2021) *The Ten Principles of the UN Global Compact*. <https://www.unglobalcompact.org/what-is-gc/mission/principles>.
- United Nations Global Compact. [UNGC] (2021). *Why report?*. <https://www.unglobalcompact.org/participation/report>.
- United Nations Industrial Development Organization. [UNIDO] (2021). *What is CSR?* <https://www.unido.org/our-focus/advancing-economic-competitiveness/competitive-trade-capacities-and-corporate-responsibility/corporate-social-responsibility-market-integration/what-csr>.
- Vellani, C. L. (2011). *Contabilidade e responsabilidade social: integrando desempenho econômico, social e ecológico*. Atlas.