



PPGCCA
Programa de
Pós-graduação
em Gestão em
Ciências Contábeis
e Administração

ISSN: 1983-6635



Este é um artigo publicado em acesso aberto (Open Access) sob a licença Creative Commons Attribution, que permite uso, distribuição e reprodução em qualquer meio, sem restrições desde que o trabalho original seja corretamente citado.

FRAMEWORK PARA A CONSTRUÇÃO DA MATRIZ DE MATERIALIDADE EM PMES FRAMEWORK FOR CONSTRUCTION OF THE MATERIALITY MATRIX IN SMES

SERGIO SCHNEIDER

ISAE Paraná

Mestre em Governança e Sustentabilidade

<https://orcid.org/0009-0004-3653-1409>

schneidersergioricardo@gmail.com

ISABEL GRIMM

Universidade Federal do Paraná

Doutora em Meio Ambiente e Desenvolvimento

<https://orcid.org/0000-0003-0211-8048>

isabel.grimm@isaebrazil.com.br

GUSTAVO LOIOLA

EAESP/FGV

Doutorando em Administração

<https://orcid.org/0000-0001-5017-7750>

gustavo.loiola@isaebrazil.com.br

Submissão: 10/08/2024. Revisão: 21/10/2024. Aceite: 13/11/2024. Publicação: 04/02/2025.

Como citar: Schneider, S.; Grimm, I.; Loiola, G. (2024). Framework para a construção da matriz de materialidade em PMEs. *RGO - Revista Gestão Organizacional*, 17(2), 174-197. <http://dx.doi.org/10.22277/rgo.v17i2.8178>.

RESUMO

Objetivo: Identificar como os relatórios de sustentabilidade baseados na *Global Reporting Initiative* podem contribuir para a gestão sustentável em empresas de pequeno e médio porte.

Método/abordagem: Empregou-se a revisão sistemática de literatura, compreendendo a realidade das pequenas e médias empresas diante da sustentabilidade empresarial por meio das três dimensões: ambiental, social e econômica. Realizou-se entrevistas, pesquisa bibliográfica, pesquisa documental em relatórios de sustentabilidade de grandes empresas e leitura dos padrões e normas da *Global Reporting Initiative*. A proposta de construção da matriz de materialidade foi validada com especialistas entrevistados.

Principais Resultados: Apresenta-se um *framework* colocando a matriz de materialidade como partida para o desenvolvimento de relatórios de sustentabilidade para empresas de pequeno e médio porte, contribuindo com a meta 12.6 dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável.

Contribuições teóricas/práticas/sociais: Do ponto de vista teórico, o artigo contribui com a afirmação de Searcy em destacar que a metodologia pode ser utilizada por empresas de diversos segmentos e desenvolve um *framework* simplificado que pode ser utilizado por

qualquer porte de empresa conforme padrões *Global Reporting Initiative* e do ponto de vista social colabora ao incentivar as empresas a adotarem práticas sustentáveis.

Originalidade/relevância: Trata-se de um método simplificado e inovador, em que o *framework* pode ser utilizado por qualquer empresa independentemente de seu porte, contribuindo diretamente com os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável.

Palavras-chave: Matriz de Materialidade. Pequenas e Médias Empresas. Relatórios de Sustentabilidade. *Global Reporting Initiative*. Objetivos de Desenvolvimento Sustentável.

ABSTRACT

Purpose: Identify how sustainability reports based on the Global Reporting Initiative can contribute to sustainable management in small and medium-sized companies.

Method/approach: A systematic literature review was used to understand the reality of small and medium-sized companies regarding corporate sustainability through three dimensions: environmental, social and economic. Interviews were conducted, bibliographic research, documentary research in sustainability reports of large companies and reading of the standards and norms of the Global Reporting Institute. The proposal for constructing the materiality matrix was validated with the experts interviewed.

Main findings: A framework is presented placing the materiality matrix as a starting point for the development of sustainability reports for small and medium-sized companies, contributing to target 12.6 of the Sustainable Development Goals.

Theoretical, practical/social contributions: From a theoretical point of view, the article contributes to Searcy's statement in highlighting that the Global Reporting Institute methodology can be used by companies in different segments and from a practical point of view, it develops a simplified framework that can be used by any size of company in accordance with Global Reporting Institute standards and from a social point of view, it collaborates by encouraging companies to adopt sustainable practices.

Originality/relevance: It is a simplified and innovative method and the framework can be used by any independent company of its size, contributing directly to the Sustainable Development Goals.

Keywords: Materiality Matrix. Small and Medium-sized Companies. Sustainability Reports. Global Reporting Initiative. Sustainable Development Goals.

1 INTRODUÇÃO

O Objetivo da Pesquisa foi Identificar em Relatórios de Sustentabilidade baseados no *Global Reporting Initiative* (GRI) as boas práticas que podem contribuir para a gestão sustentável dos negócios em PMEs. Como método, adotou-se o estudo documental, em que documentos primários trouxeram informações para subsidiar resposta ao problema de pesquisa e alcançar os objetivos propostos.

Para responder à pergunta de pesquisa se fez necessário compreender a estrutura dos Relatórios de Sustentabilidade de grandes empresas através da análise documental e o aprofundamento dos Padrões e Normas do GRI e como estes Padrões e Normas são apresentados em forma de relatório.

O GRI é uma organização internacional de padrões independentes, que apoia empresas, governos e outras organizações a entender e comunicar seus impactos em questões como mudança climática, direitos humanos e corrupção (Global Reporting Initiative [GRI], 2021).

Os relatórios de sustentabilidade baseados no GRI contribuem para o melhor entendimento das questões voltadas à sustentabilidade empresarial e introduzem as dimensões da sustentabilidade no ambiente dos negócios. A partir de seus padrões, são sugeridos indicadores mais adequados a cada ramo de atividade econômica e, com isso, colaboram para estabelecer uma gestão sustentável no ambiente de negócios. Searcy (2012) afirma que as diretrizes do GRI têm sido aplicadas por diversas empresas de variados setores da economia, entre os quais: automotivo, químico, construção, energia, serviços financeiros, mineração, imobiliário e telecomunicações.

Fundada em 1997, o GRI é uma organização independente ligada à Organização das Nações Unidas (ONU). É o padrão global mais abrangente e amplamente utilizado para relatórios de sustentabilidade, cobrindo uma ampla gama de aspectos da sustentabilidade em diferentes eixos, como econômicos, ambientais e sociais. Utilizados por grandes corporações, os indicadores GRI podem orientar também empresas de pequeno e médio porte acerca da melhor maneira de selecionar indicadores, mensurá-los, avaliá-los e publicarem seus relatórios de sustentabilidade.

Os Relatórios de Sustentabilidade baseados no GRI contribuem com as PMEs por meio de sua estruturação através de seus Padrões e Normas, sendo um modelo que contribui por sua estrutura modular com indicadores pré-definidos para cada norma temática identificada como impacto real para a PME e seus *stakeholders*. A partir do momento que a PME conhece seus impactos reais e consegue elaborar sua matriz de materialidade, fica prático estabelecer seus indicadores e incluir a sustentabilidade em sua gestão.

Os relatórios do GRI permitem aos investidores acessarem facilmente as métricas de sustentabilidade das empresas e as compararem *versus* o desempenho entre as empresas do mesmo setor. É considerada a sistemática de divulgação mais amigável, atendendo às necessidades de investidores e outras partes interessadas, ao buscarem orientações referentes aos riscos dos negócios.

Portando, basear-se na metodologia de indicadores do GRI de maneira explicativa e colaborativa poderá auxiliar as PMEs, que ainda não tratam questões e problemas sobre sustentabilidade, a terem um ponto de partida para tomada de consciência colocando na pauta de gestão ações que possam contribuir para tal colaborando para seus negócios sejam sustentáveis, perenes e competitivos. O critério escolhido para classificação das PMEs na pesquisa foi a do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae), ou seja, o número de colaboradores.

Como resultado se deu a construção de um *framework* de atividades com o detalhamento de cada atividade para a construção da matriz de materialidade passando pela etapa de relacionamento junto aos *stakeholders* e a etapa da utilização dos Padrões e Normas do GRI para a definição da matriz de materialidade, sendo possível através desta matriz a elaboração de um relatório de sustentabilidade em conformidade pelo GRI.

O artigo procurou ser estruturado de maneira prática e objetiva, evidenciando como uma PME pode começar a introduzir a sustentabilidade em sua gestão através do conhecimento e atuação nos impactos reais causados por sua atividade econômica.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 NEGÓCIOS E SUSTENTABILIDADE

Sustentabilidade empresarial pode ser entendida como as iniciativas que as organizações desenvolvem em busca da redução dos impactos ambientais, preocupação e promoção de ações na sociedade, mantendo a empresa com crescimento econômico.

Estas iniciativas estão fortemente relacionadas aos investimentos em questões ambientais e sociais que impactam diretamente no desempenho econômico da empresa. Desta forma, pode-se destacar que uma empresa é sustentável quando o tema sustentabilidade está inserido de maneira transversal na sua estrutura de governança, na cultura, gestão estratégica e engajamento dos *stakeholders* (Araújo, Bueno, Sousa & Mendonça, 2006).

A sustentabilidade está relacionada à governança corporativa, sendo o sistema pelo qual as organizações são dirigidas, envolvendo os relacionamentos entre proprietários, conselhos de administração diretoria e órgãos de controle (Instituto Brasileiro de Governança Corporativa [IBGC], 2022). As boas práticas de governança corporativa convertem em princípios e recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor da organização, o que facilita o acesso a capital e contribui com sua longevidade (IBGC, 2022).

Barkemeyer, Preuss e Lee (2015) sinalizam que um crescente número de empresas faz uso das boas práticas de governança corporativa em sua gestão e publicam seus Relatórios de Sustentabilidade com a metodologia e padrões do GRI, contribuindo efetivamente para melhorias em seu processo de gestão, o que possibilita, em longo prazo, o desenvolvimento de negócios sustentáveis.

O uso de indicadores adequados, sua mensuração e avaliação contínua são fundamentais para o sucesso na implementação de um sistema de gestão visando à sustentabilidade dos negócios, em que estes devem ser relevantes e com visibilidade no contexto da empresa.

Conforme Santos, Santos e Sehnem (2016), o uso de indicadores deve levar em consideração o contexto da organização, sabendo o que se deseja alcançar em alinhamento com o planejamento de médio e longo prazo.

Para tal finalidade, é importante a empresa ter conhecimento de quais indicadores relatar. Para colaborar com isso, o conceito do ESG amplia a visão para possíveis indicadores e representa uma filosofia que estabelece uma atividade empresarial associada a uma ideia de sustentabilidade e informações financeiras que cada vez mais ganha espaço no mercado (Redecker & Trindade, 2021).

ESG é um acrônimo cunhado em 2004, em uma publicação pioneira chamada *Who Cares Wins* (“Ganha quem se importa”, em tradução), desenvolvida pelo Banco Mundial em parceria com o Pacto Global da ONU e instituições financeiras de nove países, incluindo o Brasil. O relatório teve, como foco central, emitir uma série de recomendações visando estabelecer, pela primeira vez, a integração de aspectos ambientais, sociais e de governança (ESG) em pesquisas, análises e investimentos do mercado financeiro. Essas instituições já

demonstravam, à época, preocupação com os impactos dos eventos extremos do clima e as questões sociais sobre os ativos financeiros.

A partir de então, mercado financeiro, fundos de investimentos e as próprias empresas passaram a adotar estratégias voltadas ao ESG em seus negócios, tornando-se mais vitais nas tomadas de decisões, pois financiadores, compradores, fornecedores e clientes estão cada vez mais atentos às empresas, cujos negócios são mais sustentáveis. O ESG é forma de gestão que mede os esforços de uma empresa que avalia seus impactos ambientais e desenvolve suas questões sociais e de governança, indo além da maximização dos lucros aos acionistas (Carvalho & Nicodemo, 2022).

Satisfazer as expectativas das partes interessadas pode ser uma questão de sobrevivência para os negócios. Neste sentido, as empresas precisam estar atentas a riscos e oportunidades inerentes a sua atividade e, por consequência, ao seu negócio.

A partir do planejamento estratégico das empresas, pensando em médio e longo prazo sobre as questões de sustentabilidade, surgem novas possibilidades de negócios, em que a gestão de riscos passa a ser um diferencial dentro das organizações. Isso pode trazer vantagens competitivas aos negócios, com aumento da eficiência operacional, redução dos custos e melhoria da eficácia dos processos.

No sentido de compreender os riscos e as oportunidades, existe um completo e abrangente padrão internacional para indicadores de sustentabilidade, o GRI. Ele possui princípios para a definição do conteúdo do relatório, garantindo a qualidade da informação relatada por meio de indicadores de desempenho e protocolos técnicos com metodologia de compilação, colocando a empresa em uma linguagem universal e padronizada em questões referentes à divulgação da sustentabilidade (GRI, 2021). O GRI tem como objetivos: melhorar a qualidade, o rigor e a utilidade dos Relatórios de Sustentabilidade e proporcionar a comparabilidade, credibilidade, periodicidade e legitimidade da informação (GRI, 2021).

Sediada em Amsterdã, na Holanda, nasceu como iniciativa da *Coalition for Environmentally Responsible Economies* (CERES), uma Organização Não Governamental (ONG) americana composta por organizações ambientais, trabalhistas, religiosos, profissionais de investimentos socialmente responsáveis e por investidores institucionais, em parceria com o Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente (PNUMA).

O GRI, desde o início, tem um modelo *multistakeholder*, sendo seus relatórios os mais utilizados no mundo, devido à aplicabilidade universal por qualquer organização que tenha o interesse em divulgar seus relatórios de conteúdo em sustentabilidade (Nikolaeva & Bicho, 2011).

As normas do GRI permitem que qualquer organização, independentemente do porte, seja privada, seja pública, entenda e informe seus impactos, no meio ambiente, nas pessoas e na economia de forma comparável e confiável, sendo uma forma de ser transparente sobre sua contribuição para a sustentabilidade, além de ser uma ferramenta bastante valorizada por *stakeholders*, dando relevância às normas publicadas.

O GRI atua de acordo com o conceito de *triple bottom line* (Elkington, 1997), com três diferentes dimensões para o desempenho da organização, que deverão ser tratadas no Relatório de Sustentabilidade: desempenho ambiental, social e econômico (Thimóteo, Garcez & Hourneaux, 2015).

Os padrões do GRI são projetados como um conjunto modular simples, fornecendo uma imagem inclusiva dos tópicos materiais de uma organização, em que são demonstrados os impactos causados e como eles são gerenciados. A melhor forma de demonstrar os temas materiais relevantes para uma empresa é através de sua matriz de materialidade, sendo essa o resultado do que é de fato mais importante para a empresa e seus *stakeholders* e, a partir

desse ponto, criar metas e indicadores relacionados com as dimensões da sustentabilidade empresarial.

2.2 MATRIZ DE MATERIALIDADE COM BASE NA GRI

A materialidade para a sustentabilidade tem o intuito de mostrar a relevância de tópicos em um escopo de importância entre os *stakeholders* e a própria organização, ou seja, as prioridades identificadas pela organização com suas partes interessadas, após a listagem destes aspectos pré-definidos pelos padrões do GRI. Ainda, demonstra o contexto sustentável em que a organização está inserida, relatando a intersecção das necessidades de todos os atores do processo. Cada empresa possui aspectos materiais diferentes devido à singularidade das suas estratégias e *stakeholders* distintos (Calabrese, Costa, Levaldi & Menichini, 2016).

Atualmente, os Relatórios de Sustentabilidade representam o meio pelo qual as empresas divulgam suas ações de sustentabilidade para seus *stakeholders* e ao público externo, sendo de iniciativa própria e voluntária. A elaboração desses relatórios se torna mais do que uma ferramenta de comunicação e apresenta oportunidade de gestão para os temas apresentados através da demonstração das ações que estão sendo realizadas, critérios estabelecidos para sua elaboração e seus compromissos e objetivos de longo prazo.

Para Ayres, Bonifácio e Silva (2020), os Relatórios de Sustentabilidade são a oportunidade que a empresa tem de materializar de forma transparente as ações que estão sendo realizadas nas dimensões ambientais, sociais e econômicas, além de se comunicar diretamente com os seus *stakeholders*.

Por meio do Relatório de Sustentabilidade, a empresa define suas expectativas de sustentabilidade envolvendo seu público interno e externo e possíveis parceiros de negócios e investidores. Almeida (2012) afirma que é por meio de relatórios que as empresas divulgam os impactos socioambientais causados e como estão sendo tratadas suas externalidades.

Para a elaboração de Relatórios de Sustentabilidade, devem participar os executivos da empresa e seus principais *stakeholders*, em que se faz necessário ter claro o perfil do negócio, missão, visão e valores da empresa, objetivos estratégicos para os próximos anos, levantamento dos impactos positivos e negativos do negócio, identificação, classificação e priorização dos *stakeholders*, conhecimento dos Padrões e Normas da GRI.

Segundo Stocker e Mascena (2019), as premissas defendidas pela teoria de *stakeholders* vão no sentido de aumentar valor para cada *stakeholder* sem que haja diminuição para o outro, ou seja, o modelo de gestão da organização deve buscar alternativas para atender os interesses de mais de um *stakeholder* simultaneamente, para maior criação de valor.

Nesse processo de gestão e alocação de recursos de forma distributiva, o envolvimento e participação dos *stakeholders* se mostra primordial, não somente pelo compartilhamento de informações, mas também pelo engajamento na tomada de decisão e nos objetivos estratégicos da organização.

Neste sentido, envolver os *stakeholders* na elaboração da matriz de materialidade para PMEs, além de ser um padrão da metodologia do GRI, se faz primordial e até mesmo questão de sobrevivência devido ao fato das PMEs fazerem parte de cadeias de suprimentos de grandes empresas em que o tema sustentabilidade já se faz presente.

2.3 PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS

As PMEs correspondem globalmente a quase 90% das empresas e representam mais de 50% dos empregos e, em alguns países, chegam a contribuir com até 40% do PIB,

principalmente nas economias emergentes (World Bank, 2020). Por isso, é necessário que participem de maneira ativa deste processo.

Para analisar empresas e tipos de negócios, o porte é um critério técnico que as classifica por tamanho, entre: micro, pequenas, médias ou grandes empresas, com base em dados como faturamento e número de colaboradores.

No Brasil, o porte empresarial é definido por critérios estabelecidos por diferentes órgãos. A Receita Federal se baseia no faturamento bruto anual das empresas para definir o tamanho, enquanto o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) considera o número de colaboradores do negócio (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas [Sebrae], 2020).

No contexto das PMEs, a sustentabilidade muitas vezes é inserida através de obrigações que as grandes empresas estabelecem como critérios de seleção de fornecedores em sua cadeia de suprimentos em que as PMEs são fornecedores de algum tipo de produto ou serviço.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Trata-se de uma pesquisa exploratória de cunho qualitativo e viés descritivo com o objetivo de identificar em Relatórios de Sustentabilidade baseados no GRI as boas práticas que podem contribuir para a gestão sustentável dos negócios em PMEs.

Como método, adotou-se o estudo documental, em que documentos primários trouxeram informações para subsidiar resposta ao problema de pesquisa e alcançar os objetivos propostos, conforme destacam Lüdke e André (1986), ao abordarem a pesquisa documental como método.

Inicialmente, foi realizada uma pesquisa bibliográfica em periódicos classificados pela Capes e publicados nos últimos cinco anos. No desenvolvimento da pesquisa, foi realizada análise documental dos relatórios de sustentabilidade publicado pelas empresas: Ambev (2021), O Boticário (2020), Suzano (2020) e Grupo Malwee (2020). A escolha das empresas ocorreu pelo fato de estarem entre as 17 empresas selecionadas pelo Guia Exame, de 2021, por adotarem melhores práticas ESG. Para escolha das empresas, a Exame desenvolveu critérios de interpretação livre de abordagens que enfatizam uma visão sistêmica em relação aos princípios ESG, entre elas destacam-se: (i) os padrões da GRI; (ii) Guia de Sustentabilidade para IBGC; e (iii) iniciativas como *Planetary Boundaries Framework*, *Ecological Footprint*, *Doughnut Economics* (Associação Brasileira de Comunicação Empresarial [Aberje], 2022).

Limitou-se a análise de quatro relatórios em decorrência do tempo disponível para a pesquisa e pelo fato das empresas escolhidas serem líderes em seus segmentos. A análise documental observou o conteúdo apresentado pelas organizações e a maneira que são apresentados os padrões e normas temáticas dentro da realidade de cada uma delas. Ficou constatado que não é seguido um roteiro ou modelo para a apresentação dos relatórios, e sim a inserção da metodologia do GRI dentro da estrutura de gestão de cada organização.

A pesquisa de campo foi realizada em duas etapas, na primeira com entrevistas semiestruturada junto a dois especialistas em sustentabilidade e PMEs. O objetivo foi o de evidenciar a importância da elaboração de relatórios de sustentabilidade na gestão empresarial e como poderia ser replicado em PMEs utilizando a metodologia do GRI. Com base nas respostas dos especialistas, que afirmaram que um modelo simplificado e baseado no GRI pode colaborar com as PMEs na estruturação de relatórios de sustentabilidade, foi elaborado uma pesquisa semiestruturada com cinco lideranças de PMEs, com a intenção de buscar subsídios para a proposição de uma metodologia para a construção da matriz de materialidade como ponto de partida para o desenvolvimento de relatórios de sustentabilidade para PMEs. Em um segundo momento, as lideranças avaliaram, fizeram sugestões e validaram o *framework* proposto. Para

as entrevistas, seguiu-se o protocolo de anonimato, no qual os participantes receberam e assinaram o Termo Livre Consentido. As entrevistas ocorreram no mês de novembro e dezembro de 2022, de forma presencial.

Para a análise dos dados coletados nos documentos do GRI, foi utilizada a técnica de análise de conteúdo de Bardin (2011), que, enquanto estratégia, torna-se um conjunto das comunicações que utilizam procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens (Bardin, 2011). Para isso foram organizadas três etapas: (i) análise inicial com leitura, escolha e organização do material para interpretação de todas as informações com os seguintes regramentos: exaustividade, representatividade, homogeneidade e pertinência. Nessa fase, uma leitura flutuante dos textos foi feita buscando identificar e selecionar os elementos que pudessem subsidiar a apresentação e a definição do corpus denominado apresentação do *framework*; (ii) exploração do material (segunda fase), composto por recortes dos textos para compor a construção das operações de codificação, considerando-se os recortes dos textos em unidades de registros, a definição de regras de contagem e a classificação e agregação das informações em categorias simbólicas ou temáticas; e (iii) o tratamento dos resultados obtidos com os recortes realizados na etapa anterior.

O critério escolhido para classificação como PMEs foi a do Sebrae, ou seja, o número de colaboradores. O objetivo foi de evidenciar a importância da elaboração de relatórios de sustentabilidade na gestão empresarial e como poderia ser replicado em PMEs utilizando a metodologia do GRI.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Para uma empresa, independentemente de seu porte, divulgar seus impactos, um dos pontos mais destacados pelo GRI, está na elaboração de sua matriz de materialidade, que vem ganhando relevância e assumindo o papel de protagonista diante das divulgações dos Relatórios de Sustentabilidade. Para uma PME construir sua matriz de materialidade de maneira assertiva, essa precisa saber de maneira clara e objetiva quem são seus *stakeholders* e os temas materiais que deseja mensurar, pois eles são distintos para cada tipo de negócio.

Em Relatórios de Sustentabilidade, a materialidade é o princípio que determina quais tópicos relevantes são suficientemente importantes para que seja feita sua divulgação. Nem todos os tópicos materiais têm a mesma importância devido à ênfase do relatório refletir sua prioridade relativa baseada em seus *stakeholders* (GRI, 2021).

Uma combinação de fatores internos e externos deve ser considerada para se determinar a materialidade de um tópico, dentre eles, pode-se incluir a missão geral da PME, sua estratégia competitiva e seu planejamento de longo e médio prazo, bem como preocupações diretamente expressas por seus *stakeholders*.

As entrevistas realizadas, assim como na literatura revisada, apontam que falta um padrão de maneira geral nos Relatórios de Sustentabilidade e isso acaba deixando pouca objetividade, em que um modelo objetivo e simplificado atendendo a metodologia do GRI traria vantagens ao aumentar a padronização. Diante da complexidade das PMEs, esta pesquisa, ao longo de sua construção, desenvolveu um *framework* de maneira objetiva e simplificada atendendo os critérios estabelecidos pelo GRI e colaborando com as PMEs no processo de construção de sua matriz de materialidade.

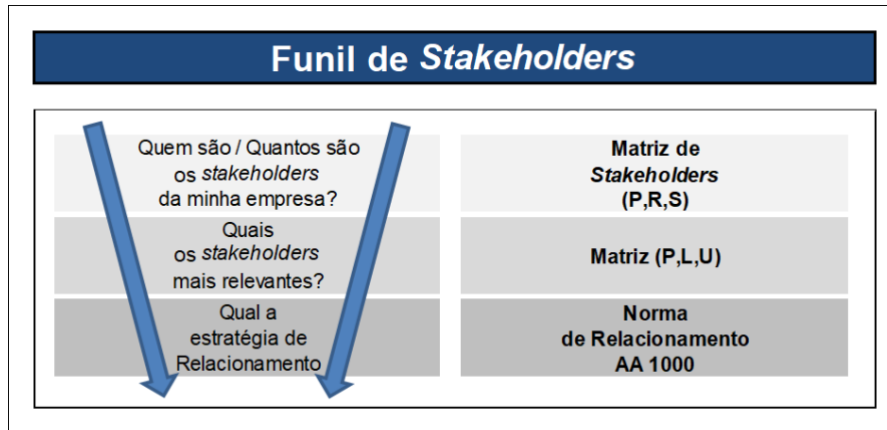
Com base no *framework* (Anexo A) propõe-se que as PMEs podem estruturar a construção de sua matriz de materialidade para futura divulgação de seus impactos e elaboração de seus relatórios de sustentabilidade.

O *framework* é dividido em dois grupos de atividades: no primeiro grupo estão as etapas que estabelecem critérios para a definição dos *stakeholders* e o segundo grupo submete o grupo definido de *stakeholders* no processo de construção da matriz de materialidade seguindo a metodologia do GRI. Dentro da subdivisão de trabalho do grupo dos *stakeholders*, o *framework* tem como objetivo ajudar as PMEs a identificar quais e quantos são os *stakeholders* de sua organização, quais são os mais relevantes para o negócio e como se relacionar com cada grupo de *stakeholders*.

O relacionamento e compartilhamento de ações referente à sustentabilidade por parte das PMEs, responsabilizando por suas decisões e atividades prestando contas aos seus *stakeholders*, é chamado de Accountability (Accountability, 2022).

Para a definição dos *stakeholders* mais relevantes para o negócio, os quais a PME irá se relacionar, a Figura 1 apresenta o funil de *stakeholders* com os critérios estabelecidos para a definição dos que participarão do processo de construção da matriz de materialidade seguindo os critérios do GRI.

Figura 1
Funil dos *stakeholders*



Fonte: Elaboração dos autores (2023), com base em Mota e Silva (2019).

O primeiro grupo de atividades do *framework* estabeleceu as seguintes etapas para a definição dos *stakeholders* para uma PME:

i) Identificação dos grupos de *stakeholders*: o guia de gerenciamento de projeto PMBOK (Project Management Institute [PMI], 2021) define os *stakeholders* como pessoas e organizações, tais como clientes, patrocinadores, organização executora e público, que estão envolvidos no projeto ou cujos interesses podem ser positiva ou negativamente afetados pela execução ou pelo término desse.

A divisão típica destes grupos é representada por partes interessadas interna e externas, em que as partes interessadas internas são formadas por membros da organização. Muitas vezes, são os principais intervenientes ou atores do negócio, e essas partes interessadas mantêm uma relação formal, oficial ou contratual com a organização. Já as partes interessadas externas não são membros formais da organização, mas podem afetar ou serem afetadas pelo projeto ou ações empresariais. Normalmente, esses grupos são referenciados como partes interessadas não comerciais ou partes interessadas secundárias (PMI, 2021).

Para a realização desta etapa, as PMEs precisarão listar seus principais grupos de *stakeholders*, em que se relacionam com as atividades da empresa. A Figura 2 apresenta uma simulação de grupo de *stakeholders*.

Figura 2
Simulação de grupo de *stakeholders*

Preencher	
STAKEHOLDERS - Grupo	
Acionistas	
Diretoria Executiva	
Gestores	
Colaboradores	
Clientes	
Concorrentes	
Fornecedores	
Comunidade Local	
Orgão Públicos	
Outros	
Sindicado	
Credores	
Imprensa	
Influencer	
ONGs	

Depois, parte-se para a segunda etapa relacionada à definição dos *stakeholders*.

ii) Identificação dos *stakeholders* mais importantes dentro de cada grupo de *stakeholders*: esta etapa é complemento da primeira, em que as PMEs nomeiam quem são as pessoas ou entidades que irão estabelecer um processo de diálogo buscando a identificação dos tópicos materiais mais relevantes para o negócio.

O *framework*, para efeito de objetividade e simplificação, sugere que para cada grupo de *stakeholders* sejam listados até cinco nomes com os principais intervenientes, mas ao mesmo tempo entende que não pode ficar excluído nenhum *stakeholder* relevante para o negócio, por isso deixa flexível a cada PME esta definição. A Figura 3 apresenta uma simulação de identificação dos *stakeholders* mais importantes dentro de cada grupo de *stakeholders*.

Figura 3
Simulação de identificação dos *stakeholders* em cada grupo

STAKEHOLDERS - Grupo	STAKEHOLDERS (Quem são?)				
Acionistas	Doacyr	Sandra	Jefersom	Cristian	Daiane
Diretoria Executiva	Sérgio	Juliano	Diego	Sedenir	Elisabete
Gestores	Ike	Juliana	Luis	Bruno	Katrinny
Colaboradores	Jéssica	Adriel	José	Edson	Elisangela
Clientes	Galeão	United	Rede Casa	Ideas	Rede Dor
Concorrentes	Centrilife	Stericycle	Silcom	Ambientus	Força Ambiental
Fornecedores	Iveco	Contentor	Bombona	Saco	Caixa
Comunidade Local	Chapecó	Canoas	Queimados	São Gonçalo	Várzea Paulista
Orgão Públicos	Prefeitura Chapecó	Ministerio do Trabalho	AMA	INEA	COLURB
Outros	Sindicado	Credores	Imprensa	Influencer	ONGs
	Sindicado Local	Banco do Brasil	Jornal do Comércio	André	Preservar

Após a realização desta etapa, parte-se para a terceira etapa relacionada à definição dos *stakeholders*.

(iii) Classificação dos grupos de *stakeholders*: a classificação desses pode ser feita da seguinte forma:

a) *Stakeholders* primários: com participação contínua nas atividades da empresa. Para manter-se sustentável ao longo do tempo, a empresa deve garantir a permanência de seus *stakeholders* primários, satisfazendo as necessidades desses por meio da habilidade de criar

e distribuir riqueza e valores suficientes. São exemplos *stakeholders* primários: empregados, clientes, fornecedores, acionistas e franqueados (Clarkson, 1995);

b) *Stakeholders* secundários: são aqueles que influenciam ou afetam a organização e são influenciados por ela, mas não estão diretamente engajados em transações com a empresa, não sendo essenciais para a sua sobrevivência, mas podem causar danos relevantes a ela, pois tem a capacidade de mobilizar a opinião pública. São exemplos de *stakeholders* secundários: competidores, ONGs, parceiros, academia, imprensa e sociedade (Accountability, 2022);

c) *Stakeholders* reguladores: estabelecem a regulação, as características do mercado e a infraestrutura necessária. São exemplos de *stakeholders* reguladores: governo federal, estadual e municipal, Ministério Do Trabalho, Defesa Civil, Guarda Municipal, Bombeiros, Polícia Civil e Militar, Procon, Anvisa, Vigilância Sanitária e Inmetro (Accountability, 2022).

O *framework* propõe que as PMEs classifiquem os grupos de *stakeholders* que se relacionam entre: primário, regulador e secundário. Para *stakeholders* primários serão atribuídos 2 pontos e para *stakeholders* reguladores e secundários, 1 ponto. A Figura 4 apresenta uma simulação de classificação dos grupos de *stakeholders*.

Figura 4
Simulação de classificação dos grupos de *stakeholders*

STAKEHOLDERS - Grupo	Classificação dos Grupos de Stakeholders		
	Primário (2)	Regulador (1)	Secundário (1)
Acionistas	2		
Diretoria Executiva	2		
Gestores	2		
Colaboradores	2		
Clientes	2		
Concorrentes			1
Fornecedores	2		
Comunidade Local			1
Orgão Públicos		1	
Outros			
Sindicado		1	
Credores			1
Imprensa			1
Influencer			1
ONGs			1

Preencher
←

Assim, parte-se para a quarta etapa, relacionada à definição dos *stakeholders*.

iv) Priorização de cada *stakeholder* dentro de seu grupo e a priorização de cada grupo: essa atividade tem como objetivo identificar a importância de cada *stakeholder*. Mitchell, Agle e Wood (1997) propõem um modelo de relevância de cada *stakeholder* sobre a ótica de três diferentes forças: poder, legitimidade e urgência.

a) Poder: a análise consiste na capacidade daqueles que possuem o poder de trazer os resultados que desejam;

b) Legitimidade: caracteriza-se como uma percepção generalizada ou suposição de que as ações de uma entidade são desejáveis ou apropriadas dentro de alguns sistemas socialmente constituído de normas, crenças e/ou definições;

c) Urgência: a análise retrata o grau com que as reivindicações dos intervenientes demandam atenção imediata.

Porém, Bourne (2005) contesta o atributo da legitimidade alegando que, na sua visão, esse atributo é parte integrante do poder e sugere a inclusão do atributo do compromisso.

O *framework* propõe às PMEs a visão de Bourne (2005) e pelos mesmos argumentos substitui legitimidade por compromisso. Esse critério no *framework* sugere às PMEs atribuírem um valor quantitativo que expresse o nível de compromisso observado para determinada parte interessada quanto à consecução dos objetivos do projeto. Nesse caso, a construção da matriz de materialidade, em que quanto maior o nível de compromisso percebido, maior a propensão do *stakeholder* em contribuir com os tópicos materiais relevantes ao negócio.

Nessa etapa, o *framework* utiliza o modelo de relevância para priorizar cada grupo de *stakeholders* através da análise individual e após esta análise consolida o resultado por grupo de *stakeholders*, assim demonstrando a relevância de cada grupo.

O estabelecimento da priorização (Figura 5) se deu por meio da pontuação de cada *stakeholder* em relação a cada atributo, sendo esta pontuação de 1 para pouco, 2 para médio e 3 para muito.

Figura 5
Simulação de priorização de grupo de *stakeholders* (gestores)

STAKEHOLDERS - Grupo	Priorização dos Stakeholders		
	Poder	Comprometimento	Urgencia
Gestores			
Ike	2	3	3
Juliana	2	3	2
Luis	2	3	3
Bruno	2	3	2
Katrinny	2	2	2

Preencher

Após a pontuação de cada *stakeholder* em cada grupo, estabelece-se a priorização dos *stakeholders* para as PMEs. A Figura 6 apresenta uma simulação com a pontuação média de todos os grupos de *stakeholders* em cada atributo.

Figura 6
Simulação de priorização dos grupos de *stakeholders*

*Preenchimento Automático

STAKEHOLDERS - Grupo	Priorização dos Stakeholders		
	Poder	Comprometimento	Urgencia
Acionistas	2,20	2,20	1,40
Diretoria Executiva	1,60	2,60	2,60
Gestores	2,00	2,80	2,40
Colaboradores	1,60	2,40	2,40
Clientes	2,00	1,80	1,80
Concorrentes	2,00	1,20	1,80
Fornecedores	1,40	2,20	1,20
Comunidade Local	2,00	1,00	1,00
Orgão Publicos	3,00	2,00	1,40
Outros	1,60	2,40	2,20

Após a realização desta etapa, parte-se para a quinta etapa, sobre a definição de como se relacionar com cada grupo de *stakeholders*.

v) Engajamento de cada grupo de *stakeholders*: para o engajamento de *stakeholders*, o *framework* sugere às PMEs a utilização da norma AA1000 de engajamento com *stakeholders*, desenvolvida pela Accountability, organização de atuação global com foco em relacionamento com *stakeholders* e desenvolvimento sustentável. A Norma AA1000 estrutura o engajamento com *stakeholders* em diferentes níveis (Accountability, 2022).

a) Informação: a comunicação é de via única (organização > *stakeholders*) e tem como objetivo informar os *stakeholders* sobre a organização e suas iniciativas;

b) Consulta: este nível de engajamento se caracteriza por um processo de comunicação de duas vias (organização < > *stakeholders*) limitado e controlado pela organização;

c) Negociação: o relacionamento com *stakeholders* torna-se mais intenso e espontâneo, configura-se em um diálogo, apesar de coordenadas pela organização, em que as interações ficam menos limitadas e começam a considerar as relações entre os *stakeholders*;

d) Envolvimento: comunicação de múltiplas vias gerando aprendizado para todas as partes, envolvendo *stakeholders* diversos e possibilitando um entendimento mais aprofundado das preocupações comuns a mais de um público;

e) Colaboração: é estabelecida uma rede de relacionamento com os *stakeholders* para desenvolver soluções e planos de ação de maneira conjunta, contando com a colaboração explícita desses públicos na tomada de decisão;

f) Empowerment: a integração com os *stakeholders* atinge seu grau máximo. Nesse nível, o *stakeholder* passa a ter papel formal nos processos de governança da organização, tendo poder decisão sobre um determinado tema (Accountability, 2022).

A obtenção, compreensão e resposta sistemáticas às opiniões e necessidades das partes interessadas é uma base fundamental para alcançar o sucesso organizacional e a sustentabilidade. O AA1000 Accountability Stakeholder Engagement Standard traz o padrão de engajamento de *stakeholders* mais amplamente aplicado e estabelece o *benchmark* global para a realização de projetos e programas de engajamento de partes interessadas de alta qualidade (Accountability, 2022).

Para a realização desta etapa, relacionamos os níveis de engajamento estabelecidos pela Accountability, com o nível atual de cada grupo de *stakeholder* com as PMEs, atribuindo pontuação (Figura 7): Informação (1 ponto); Consulta (2 pontos); Negociação (3 pontos); Envolvimento (4 pontos); Colaboração (5 pontos) e *Empowerment* (6 pontos).

Figura 7
Simulação de pontuação conforme engajamento dos *stakeholders*

STAKEHOLDERS - Grupo	Norma AA 1000 Estrutura de Engajamento com Stakeholders					
	Informação (1)	Consulta (2)	Negociação (3)	Envolvimento (4)	Colaboração (5)	Empowerment (6)
Acionistas						6
Diretoria Executiva					5	
Gestores				4		
Colaboradores	1					
Cientes				4		
Concorrentes			3			
Fornecedores		2				
Comunidade Local	1					
Órgão Públicos		2				
Outros						
Sindicado	1					
Credores				4		
Imprensa	1					
Influencer	1					
ONGs	1					

Preencher

No momento que uma PME classifica o nível de engajamento com seus *stakeholders*, essa pode desenvolver estratégias de comunicação por nível e desenvolver estratégia de engajamento e movimento dos *stakeholders* em níveis superiores de engajamento.

O IBGC (2022) sugere que a diretoria executiva deva propor uma estratégia e colocar em prática um programa contínuo de relacionamento, consulta e comunicação sistemática com as diversas partes interessadas da organização, sendo avaliado e ajustado periodicamente.

Após a realização desta etapa, parte-se para a sexta e última etapa do primeiro grupo de atividades, relacionada à definição de *stakeholders*.

vi) Ponderação do grupo de *stakeholders* com base nas análises anteriores: esta etapa é a consolidação de tudo que foi feito até o momento, sendo realizada de forma automática. Portanto, considerou-se o resultado de cada etapa, estabelecendo pesos para cada grupo de *stakeholders*, demonstrando sua relevância para a PME. A relevância de cada grupo de *stakeholder* será utilizada no momento de definir os tópicos materiais a serem utilizados na matriz de materialidade.

A ponderação (Figura 8) se dá a partir da multiplicação da pontuação de cada etapa (classificação x priorização x engajamento), com isso cada grupo de *stakeholders* obteve uma pontuação final. A pontuação final de cada grupo de *stakeholder* foi dividida pela soma da pontuação de todos os grupos de *stakeholders*.

Figura 8
Simulação de ponderação de grupos de *stakeholders*

STAKEHOLDERS - Grupo	Stakeholders (Ponderação)				
	Classificação	Priorização	Engajamento		
Acionistas	2,00	5,80	6,00	69,60	22,19%
Diretoria Executiva	2,00	6,80	5,00	68,00	21,68%
Gestores	2,00	7,20	4,00	57,60	18,36%
Colaboradores	2,00	6,40	1,00	12,80	4,08%
Clientes	2,00	5,60	4,00	44,80	14,28%
Concorrentes	1,00	5,00	3,00	15,00	4,78%
Fornecedores	2,00	4,80	2,00	19,20	6,12%
Comunidade Local	1,00	4,00	1,00	4,00	1,28%
Orgão Publicos	1,00	6,40	2,00	12,80	4,08%
Outros	1,00	6,20	1,60	9,92	3,16%

Com a ponderação, o primeiro grupo de atividades relacionado aos critérios para definição de *stakeholders* para as PMEs está concluído, e a partir de agora se dará início ao segundo grupo de atividades, submetendo este grupo de *stakeholders* ao processo de construção da matriz de materialidade para uma PME, seguindo a metodologia do GRI.

O segundo grupo de atividades do *framework* foi desenvolvido com o objetivo de que as PMEs utilizem os Padrões e Normas do GRI para identificarem quais os tópicos materiais mais relevantes para seu negócio. Dentro do grupo de atividades relacionado ao GRI, temos as seguintes etapas para as PMEs:

i) Visão simplificada da metodologia GRI por meio de seus Padrões e Normas (Anexo B): os Padrões e Normas da GRI possibilitam uma linguagem comum para as PMEs e seus *stakeholders*, por meio da qual os impactos ambientais, sociais e econômicos podem ser comunicados e compreendidos. As Normas visam aumentar a comparabilidade e a qualidade global das informações acerca desses impactos, possibilitando, dessa forma, mais transparência e melhor prestação de contas por parte das organizações.

Os Padrões e Normas da GRI foram desenvolvidos para serem usados juntos, e com eles é possível que uma PME elabore um Relatório de Sustentabilidade baseado nos princípios de relato e com enfoque em tópicos materiais.

A elaboração de um relatório em conformidade com as Normas GRI demonstra que o relatório fornece uma visão completa e equilibrada dos tópicos materiais de uma organização e seus respectivos impactos, e como esses impactos são geridos.

Os Padrões e Normas GRI estruturam a formulação do Relatório de Sustentabilidade, com base em seus fundamentos, conteúdos gerais obrigatórios e forma de gestão para cada tópico material relatado.

Sabendo disso, pode-se avançar no segundo grupo de atividades e passar para a segunda parte relacionada ao GRI.

ii) Materialidade para as PMEs: para a definição dos tópicos materiais mais relevantes para a PMEs, é disponibilizada para os gestores do mais alto nível hierárquico da PME uma apresentação com dez tópicos materiais. Nessa lista se encontram os tópicos materiais mais divulgados pelos relatórios analisados das grandes empresas, juntamente com tópicos materiais com maior aderência as características das PMEs, lembrando que cada empresa tem sua materialidade específica. Porém, esses dez tópicos servem como guia para início de avaliação por parte da PMEs, e, dependendo da atividade da PME, podem ser incluídos tópicos materiais sugeridos pelos executivos com base em sua experiência no segmento de atividade e impacto gerado.

Conforme mencionado anteriormente, Spitzzeck, Árabe e Pereira (2015) explicam que a identificação dos tópicos materiais pode ser potencializada com um *benchmarking* dos Relatórios de Sustentabilidade das empresas do mesmo setor e por uma análise de mídia positiva ou negativa, o que, no caso desta pesquisa, se utilizou de empresas referências no cenário nacional e internacional em relação às práticas de sustentabilidade e os tópicos destacados em comum nos quatro relatórios analisados.

Os dez tópicos materiais sugeridos pelo *framework* estão na Figura 9, em que é apresentada uma simulação de atribuição de notas de 1 a 10 conforme a representatividade dos tópicos para aquela PMEs, com o objetivo de identificar os tópicos mais relevantes para cada PMEs e sua atividade e negócio.

Figura 9
Simulação de tópicos materiais para PMEs

TEMAS MATERIAIS PARA EMPRESA (PMEs)	
*Qual a importância do tema material para o contexto da empresa?	
*Preencher de 1 a 10	
NORMAS TEMÁTICAS GRI	Nota
1 GRI 2-29: Engajamento de Stakeholders (Identificação e Seleção)	7,0
2 GRI 201: Desempenho Econômico	10,0
3 GRI 204: Práticas de Compras	8,0
4 GRI 301: Materiais	9,0
5 GRI 308: Avaliação Ambiental de Fornecedores	9,0
6 GRI 401: Emprego	10,0
7 GRI 404: Treinamento e Educação	7,5
8 GRI 405: Diversidade e Igualdade de Oportunidades	7,5
9 GRI 414: Avaliação Social de Fornecedores	9,0
10 Principal Impacto Específico da Empresa	

Fonte: Elaboração dos autores (2023), a partir dos relatórios analisados.

Após a realização desta etapa, partimos para a terceira etapa relacionada ao GRI.

iii) Materialidade para os *stakeholders*: para estabelecer a materialidade para os *stakeholders*, o *framework* utiliza a mesma apresentação com os dez tópicos materiais. Nessa lista se encontram os tópicos materiais mais divulgados pelos relatórios analisados das grandes empresas, juntamente com tópicos materiais com maior aderência às características das PMEs, lembrando que cada *stakeholder* tem sua percepção em relação à materialidade. Porém, os dez tópicos servem como guia para início da avaliação por parte dos *stakeholders*, e dependendo do grupo e atividade de cada *stakeholders*, podem-se incluir tópicos materiais sugeridos por esses com base em sua experiência no segmento de atividade e impacto gerado.

O questionário é realizado individualmente para os *stakeholders* que foram definidos no primeiro grupo de atividades do *framework*. Com isso, estabelece-se a nota por tópico material por grupo de *stakeholder* para a visão consolidada desses.

Nos dez tópicos materiais sugeridos pelo *framework* (Figura 10), é apresentada uma simulação de atribuição de notas de 1 a 10 para os tópicos materiais por parte dos *stakeholders*, com o objetivo de identificar os tópicos mais relevantes para o grupo de *stakeholders* da PME específica.

Figura 10
Simulação de atribuição de notas por parte dos *stakeholders* (acionistas)

TEMAS MATERIAIS PARA OS STAKEHOLDERS						
*Qual a importância do tema material para cada stakeholder?						
*Preencher de 1 à 10						
		Acionistas				
NORMAS TEMÁTICAS GRI		Doacyr	Sandra	Jefersom	Cristian	Daiane
1	GRI 2-29: Engajamento de Stakeholders (Identificação e Seleção)	8	8	7	8	8
2	GRI 201: Desempenho Econômico	9	9	7	8	7
3	GRI 204: Práticas de Compras	8	7	7	7	7
4	GRI 301: Materiais	10	10	10	10	10
5	GRI 308: Avaliação Ambiental de Fornecedores	9	9	9	9	9
6	GRI 401: Emprego	10	9	8	8	7
7	GRI 404: Treinamento e Educação	9	9	7	8	8
8	GRI 405: Diversidade e Igualdade de Oportunidades	7	9	8	9	9
9	GRI 414: Avaliação Social de Fornecedores	9	8	8	9	8
10	Principal Impacto Específico da Empresa					

Após a realização desta etapa, parte-se para a quarta atividade relacionada ao GRI.

iv) Visão simplificada da materialidade para os *stakeholders*: após a realização da atribuição de notas por parte de todos os *stakeholders* definidos pelo *framework* no primeiro grupo de atividades, é realizada a consolidação de maneira automática, pois a média de cada tópico material de cada grupo de *stakeholders* é multiplicada pelo peso atribuído na ponderação realizado na primeira etapa (Figura 11).

Figura 11
Simulação da consolidação de notas por parte dos *stakeholders*

TEMAS MATERIAIS PARA OS STAKEHOLDERS (INDEX)											
*Preenchimento automático											
Ponderação		Acionistas	Diretoria	Gestores	Colaboradores	Cientes	Concorrentes	Fornecedores	Comunidade	Orgão Públicos	Outros
		0,2219	0,2168	0,1836	0,0408	0,1428	0,0478	0,0612	0,0128	0,0408	0,0316
NORMAS TEMÁTICAS GRI	Stakeholder (média por grupo)										
	Acionistas	Diretoria	Gestores	Colaboradores	Cientes	Concorrentes	Fornecedores	Comunidade	Orgão Públicos	Outros	
1 GRI 2-29: Engajamento de Stakeholders (Identificação e Seleção)	7,8	7,6	7,2	8,6	9,2	7,8	7,8	8,2	8,4	8,0	
2 GRI 201: Desempenho Econômico	8,0	8,6	8,2	8,8	9,8	8,6	9,4	9,2	9,0	8,0	
3 GRI 204: Práticas de Compras	7,2	8,0	7,4	9,4	9,8	7,8	8,4	8,4	9,2	7,8	
4 GRI 301: Materiais	10,0	9,4	9,4	9,6	9,8	9,8	9,2	9,8	9,4	8,2	
5 GRI 308: Avaliação Ambiental de Fornecedores	9,0	8,8	8,4	9,2	9,6	8,6	8,6	8,0	8,2	8,4	
6 GRI 401: Emprego	8,4	8,2	8,2	9,4	8,4	7,8	9,0	7,8	9,2	8,6	
7 GRI 404: Treinamento e Educação	8,2	8,6	8,0	8,6	9,0	8,0	8,2	8,8	9,4	8,4	
8 GRI 405: Diversidade e Igualdade de Oportunidades	8,4	9,0	8,4	9,0	8,6	8,8	8,6	8,2	8,0	8,4	
9 GRI 414: Avaliação Social de Fornecedores	8,4	9,2	9,0	8,8	9,4	8,8	9,0	9,2	8,8	9,6	
10 Principal Impacto Específico da Empresa											

Fonte: Elaboração dos autores (2023), a partir da ponderação dos *stakeholders*.

Depois da realização desta etapa, parte-se para a quinta etapa relacionada ao GRI.

v) Matriz de materialidade: com o conhecimento das notas atribuídas por parte dos *stakeholders* e as notas atribuídas pela PME, pode-se fazer o cruzamento das informações e estabelecer os tópicos materiais mais relevantes para ambas as partes. Com isso, temos estabelecida a matriz de materialidade para PMEs (Figura 12).

Figura 12
Simulação de cruzamento de notas e formação de materialidade para as PMEs

TEMAS MATERIAIS CONSOLIDADOS (PMEs)		
*Preenchimento automático		
NORMAS TEMÁTICAS GRI	Materialidade	
	Stakeholders	Empresa
	Nota	Nota
1 GRI 2-29: Engajamento de Stakeholders (Identificação e Seleção)	7,9	7,0
2 GRI 201: Desempenho Econômico	8,6	10,0
3 GRI 204: Práticas de Compras	8,1	8,0
4 GRI 301: Materiais	9,6	9,0
5 GRI 308: Avaliação Ambiental de Fornecedores	8,8	9,0
6 GRI 401: Emprego	8,4	10,0
7 GRI 404: Treinamento e Educação	8,4	7,5
8 GRI 405: Diversidade e Igualdade de Oportunidades	8,6	7,5
9 GRI 414: Avaliação Social de Fornecedores	9,0	9,0
10 Principal Impacto Específico da Empresa		

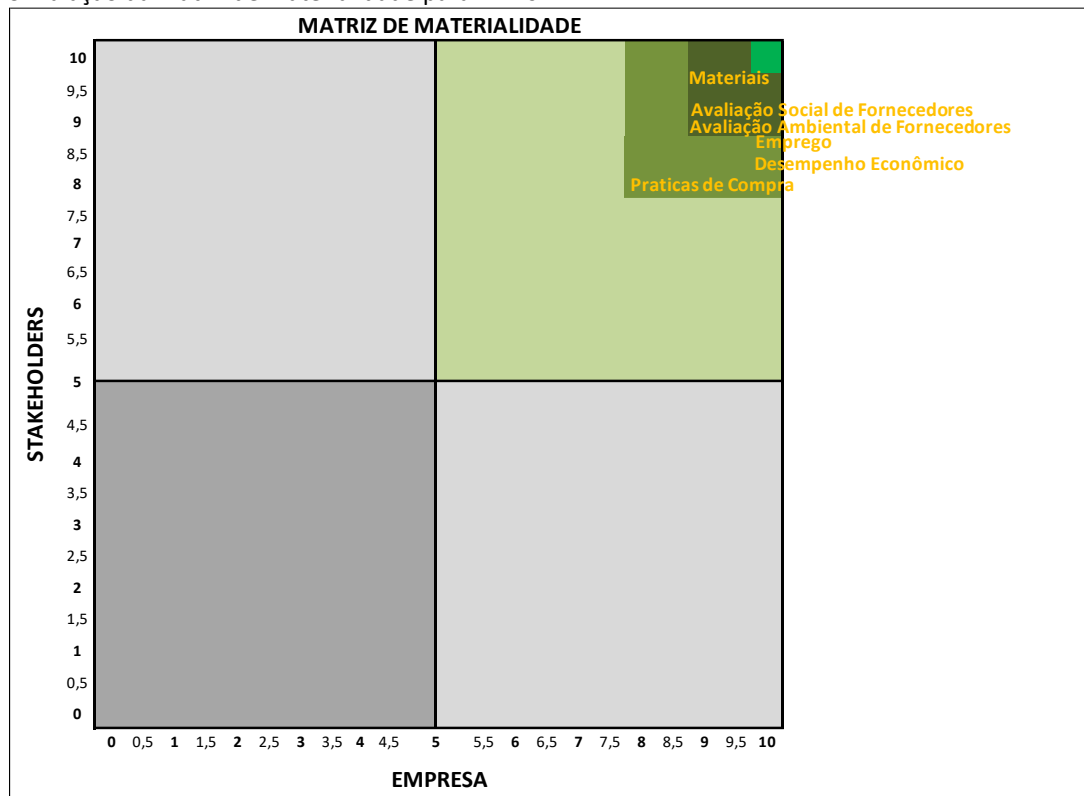
Fonte: Elaboração dos autores (2023), a partir do conceito de matriz de materialidade.

Com base nas notas atribuídas pelos *stakeholders* e pela PME, se faz o cruzamento das informações levando os tópicos materiais a matriz de materialidade, assim se estabelecendo a materialidade para as PMEs. Esse é o ponto de partida para tratamento dos impactos por

parte das PMEs e possível divulgação através do desenvolvimento de Relatórios de Sustentabilidade em PMEs.

A simulação da matriz de materialidade por parte das PMEs é apresentada na Figura 13.

Figura 13
Simulação da matriz de materialidade para PMEs



Além de demonstrar o mapa de importância para a PMEs, a matriz de materialidade é o principal mecanismo que guia o reporte das demonstrações sustentáveis, em que o *framework* utiliza as Normas do GRI para direcionar quais indicadores que cada PMEs deve adotar em seus relatórios (GRI, 2021).

Após a realização desta etapa, parte-se para a sexta e última etapa do segundo grupo de atividades relacionadas ao GRI.

vi) Temas materiais para o desenvolvimento dos indicadores de sustentabilidade para as PMEs: a orientação do GRI destaca quais os indicadores a serem reportados através de suas Normas, ou seja, para cada tópico material considerado relevante para a atividade da PMEs, já existem os indicadores estabelecidos pelo GRI.

O que não for caracterizado como materialidade não deve ser relatado, pois nenhuma parte interessada do negócio classificou como importante, assim deixando o relatório completamente direcionado e objetivo.

Cada Norma do GRI orienta a PME em relação à forma de gestão para cada tópico material com conteúdo específicos, como: requisitos, recomendações, orientações, fluxogramas, tabelas e glossário. A matriz de materialidade apresentada anteriormente remete aos indicadores apresentados (Figura 14).

Figura 14
Indicadores GRI para PMEs

GRI STANDARDS Indicadores	
Temas Materiais	Indicadores
GRI 201: Desempenho Econômico	201-1 Valor econômico direto gerado e distribuído 201-2 Implicações financeiras e outros riscos e oportunidades devido às mudanças climáticas 201-3 Obrigações do plano de benefício definido e outros planos de aposentadoria 201-4 Assistência financeira recebida do governo
GRI 204: Práticas de Compras	204-1 Proporção de gastos com fornecedores locais
GRI 301: Materiais	301-1 Materiais usados por peso ou volume 301-2 Materiais reciclados usados 301-3 Produtos recuperados e seus materiais de embalagem
GRI 308: Avaliação Ambiental de Fornecedores	308-1 Novos fornecedores que foram selecionados usando critérios ambientais 308-2 Impactos ambientais negativos na cadeia de suprimentos e ações tomadas
GRI 401: Emprego	401-1 Novas contratações de funcionários e rotatividade de funcionários 401-2 Benefícios fornecidos a funcionários de tempo integral que não são fornecidos a funcionários temporários ou de meio período 401-3 Licença parental
GRI 414: Avaliação Social de Fornecedores	414-1 Novos fornecedores que foram selecionados usando critérios sociais 414-2 Impactos sociais negativos na cadeia de suprimentos e ações tomadas

Fonte: GRI

Fonte: Elaboração dos autores (2023), a partir da GRI (2021).

Cada tema destacado na matriz de materialidade possui indicadores pré-estabelecidos para que as PMEs possam começar a medir e analisar mensalmente estabelecendo metas por indicador visando o atingimento de seu planejamento estratégico para os próximos anos.

Neste sentido, os sistemas de indicadores de sustentabilidade são relevantes para o processo de gestão, na medida em que estão aptos a retratar a realidade de uma maneira científica, destinada a orientar na formulação de políticas. A classificação auxilia na identificação das principais vantagens e nas limitações dos diferentes processos de avaliação existentes. Fornece, ainda, uma revisão sistematizada dos métodos avaliados e comparados.

A análise comparativa permite que diferentes grupos com diferentes objetivos e atuando em esferas diferenciadas tenham melhores condições de escolher e utilizar o método mais adequado para alcançar suas metas (Bellen, 2004).

Por meio dos indicadores, a PME pode verificar como está em relação aos tópicos materiais apresentados em sua matriz de materialidade e como está o andamento das metas estabelecidas por indicador, em que estas devem ser mensuradas e avaliadas periodicamente. Isso permitirá inserir tais indicadores em sua gestão e no contexto da empresa. Divulgá-los no formato de relatórios será o próximo passo.

5 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

As entrevistas realizadas junto aos especialistas em sustentabilidade e PMEs que estão no dia a dia das PMEs através da prestação de serviços ou consultoria evidencia o gap acerca da literatura constatado na revisão teórica, estando o tema distante da realidade das PMEs e de seus gestores que têm outras preocupações de curto prazo que não são a sustentabilidade.

Já os relatórios de grandes empresas contribuíram para o melhor entendimento dos Padrões e Normas do GRI devido ao fato de cada organização apresentar o relatório de uma maneira, havendo a necessidade de entender a metodologia do GRI para depois compreender o relatório e evidenciar que de fato o que o GRI estabelece como Padrão estava sendo atendido.

Baseado nestas evidências, a construção do *framework* se fez possível por meio do funil de *stakeholders* baseado na teoria dos *stakeholders*, possibilitando a comunicação e engajamento com as partes interessadas e a partir deste engajamento a construção da matriz

de materialidade seguindo o Padrão do GRI e caso as PMEs desejem elaborar um relatório de sustentabilidade baseado no GRI e completamente viável.

Para a elaboração de um Relatório de Sustentabilidade construído a partir da metodologia do GRI, é necessário estabelecer critérios claros para a consulta e engajamento dos *stakeholders*, sendo a matriz de materialidade o cruzamento do que de fato é importante para a empresa e seus *stakeholders*, deixando evidenciado que cada empresa possui sua materialidade e a matriz é a forma de tangibilizar os aspectos materiais mais relevantes para aquele negócio.

Partido do desenvolvimento assertivo da matriz de materialidade, o GRI traz um conjunto de normas temáticas e seus respectivos indicadores completos para a divulgação dos impactos de qualquer empresa. Estas normas temáticas são desenvolvidas através de uma rede *multistakeholder*, deixando evidenciado que seguir seus Padrões e Normas garante um modelo de relatório completo, podendo ser utilizado para vários fins.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para finalizar esta pesquisa, pode-se afirmar que foi realizada uma ampla revisão da literatura procurando conhecer as questões conceituais em torno da sustentabilidade empresarial e como está sendo aplicada atualmente em grandes empresas do cenário nacional e internacional através da leitura por completo de seus Relatórios de Sustentabilidade.

A análise dos relatórios das grandes empresas selecionadas contribuiu na compreensão de como a metodologia do GRI é apresentada e como ela ajuda a padronizar a divulgação de informações sobre o desempenho ambiental, social, econômico e de governança. Vale destacar que cada relatório é apresentado com uma estrutura, baseado no segmento de atuação da empresa, voltado para o público de interesse. O objetivo desta análise foi encontrar pontos em comum na estruturação do relatório para simplificar e reproduzir de forma adaptada para as PMEs atendendo a suas necessidades, conforme a verificação das respostas dos especialistas consultados e em conformidade com o padrão mundial do GRI.

Paralelamente, foi feito um estudo profundo na metodologia da GRI por meio da leitura completa de seus padrões e normas comparando com a formulação de Relatórios de Sustentabilidade baseados em sua metodologia.

Foi aprofundado o conceito de matriz de materialidade e sua formulação, estabelecendo processo e conhecimento detalhando referente à gestão de *stakeholders*.

Portanto, observa-se que Relatórios de Sustentabilidade que seguem a metodologia do GRI, com sua matriz de materialidade bem constituída, podem ser replicáveis em PMEs através do *framework* de atividades desenvolvido nesta pesquisa, estabelecendo boas práticas que podem contribuir para a gestão sustentável dos negócios em PMEs e colaboram diretamente com o desenvolvimento da sustentabilidade empresarial, contribuindo com o ODS 12.6, que incentiva as PMEs a adotarem práticas sustentáveis e a integrarem informação sobre sustentabilidade nos relatórios de atividades.

Para estudos futuros sugerimos, o avanço na Norma AA1000 da Accountability como forma de engajamento e desenvolvimento da comunicação junto aos *stakeholders*. As limitações da pesquisa se referem à escassez de literatura sobre sustentabilidade voltadas às PMEs, e o tempo limitado para o desenvolvimento da pesquisa.



REFERÊNCIAS

- Accountability. (2022). *AA1000 Stakeholder Engagement Standard*.
<https://www.accountability.org/standards/aa1000-stakeholder-engagement-standard/>
- Almeida, F. A. (2012). *Desenvolvimento sustentável 2012-2050: visão, rumos e contradições*. Rio de Janeiro: Elsevier.
- Ambev. (2021). *Sobre a Ambev*. <https://www.ambev.com.br/>
- Araújo, G. C., Bueno, M. P., Sousa, A. A., & Mendonça, P. S. M. (2006). *Sustentabilidade empresarial: conceito e indicadores*. 3ª Convibra, São Paulo, SP, Brasil.
<https://convibra.org/publicacao/1945/>
- Associação Brasileira de Comunicação Empresarial. (2022). *Guia melhores do ESG*.
<https://www.aberje.com.br/exame-publica-guia-melhores-do-esg-com-17-empresas-premiadas/>
- Ayres, A. R., Bonifácio, A. S., & Silva, L. A. (2020). Sustentabilidade empresarial: uma análise das matrizes de materialidade das empresas globais fabricantes de automóveis. *Revista Engenharia de Interesse Social*, 5(5), 81-101.
<https://doi.org/10.35507/25256041/reis.v5i5.4684>
- Bardin, L. (2011). *Análise de conteúdo*. São Paulo: Edições 70.
- Barkemeyer, R., Preuss, L., & Lee, L. (2015). On the effectiveness of private transnational governance regimes—Evaluating corporate sustainability reporting according to the Global Reporting Initiative. *Journal of World Business*, 50(2), 312-325.
<https://doi.org/10.1016/j.jwb.2014.10.008>
- Bellen, H. M. (2004). Indicadores de sustentabilidade: um levantamento dos principais sistemas de avaliação. *Cadernos EBAPE.BR*, 2(1), 1-14. <https://doi.org/10.1590/S1679-39512004000100002>
- Bourne, L. (2005). *Project relationship management and Stakeholder Circle*. Melbourne: RMIT University.
- Calabrese, A., Costa, R., Levaldi, N., & Menichini, T. (2016). A fuzzy analytic hierarchy process method to support materiality assessment in sustainability reporting. *Journal of Cleaner Production*, 121(25), 248-264.
<http://dx.doi.org/10.1016%2Fj.jclepro.2015.12.005>
- Carvalho, L. S. C., & Nicodemo, L. P. (2022). *Manual de boas práticas em compliance ESG: estratégias para a sustentabilidade na cadeia de valor da energia eólica*. Natal: Ed. da Autora.



- Clarkson, M. B. E. (1995). A Stakeholder Framework for Analyzing and Evaluating Corporate Social Performance. *The Academy of Management Review*, 20(1), 92-117. <https://doi.org/10.2307/258888>
- Elkington, J. (1997). *Cannibals with forks: the triple bottom line of 21st century business*. Oxford: Capstone Publishing.
- Global Reporting Initiative. (2021). GRI. <https://www.globalreporting.org/>
- Grupo Malwee. (2020). Grupo Malwee. <https://grupomalwee.com.br/>
- Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. (2022). *Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa*. www.ibgc.com.br
- Lüdke, M., & André, M. E. D. A. (1986). *Pesquisa em educação: abordagens qualitativas*. São Paulo: EPU.
- Mitchell, R. K., Agle, B. R., & Wood, D. J. (1997). Toward a Theory of Stakeholder Identification and Salience: Defining the Principle of Who and What Really Counts. *Academy of Management Review*, 22(4), 853-886. <https://doi.org/10.2307/259247>
- Mota, E., & Silva, P. C. (2019). *Gestão de Stakeholders*. Rio de Janeiro: Ciência Moderna.
- Nikolaeva, R., & Bicho, M. (2011). The role of institutional and reputational factors in the voluntary adoption of corporate social responsibility reporting standards. *Journal of The Academy of Marketing Science*, 39(1), 136-157. <http://dx.doi.org/10.1007/s11747-010-0214-5>
- O Boticário. (2020). *Relatório de impacto*. https://www.grupoboticario.com.br/wp-content/uploads/2021/10/RA_IMPACTO_BOTICARIO_2021.pdf
- Project Management Institute. (2021). *A Guide to the Project Management Body of Knowledge and the Standard for Project Management: PMBOK Guide*. Newtown Square: PMI.
- Redecker, A. C., & Trindade, L. M. (2021). Práticas de ESG em sociedades anônimas de capital aberto: um diálogo entre a função social instituída pela Lei N° 6.404/76 e a geração de valor. *Revista Jurídica Luso-Brasileira*, 7(2), 59-125, 2021. https://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2021/2/2021_02_0059_0125.pdf
- Santos, G. S., Santos, A. A. P., & Sehnem, S. (2016). Como mensurar a sustentabilidade?: um estudo das principais técnicas e Indicadores. *Organizações e Sustentabilidade*, 4(1), 3-48. <https://ojs.uel.br/revistas/uel/index.php/ros/article/view/27259>
- Searcy, C. (2012). Corporate sustainability performance measurement systems: a review and research agenda. *Journal of Business Ethics*, 107(3), 239-253. <https://doi.org/10.1007/s10551-011-1038-z>

Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. (2020). *Atualização de estudo sobre participação de micro e pequenas empresas na economia nacional*. Brasília: Sebrae. <https://datasebrae.com.br/wp-content/uploads/2020/04/Relat%C3%B3rio-Participa%C3%A7%C3%A3o-mpe-pib-Na.pdf>

Spitzeck, H. H., Árabe, M., & Pereira, N. C. V. B. R. (2015). *Guia How-To: Matriz de Materialidade – como priorizar temas socioambientais de acordo com sua relevância para o negócio?* São Paulo: Fundação Dom Cabral.

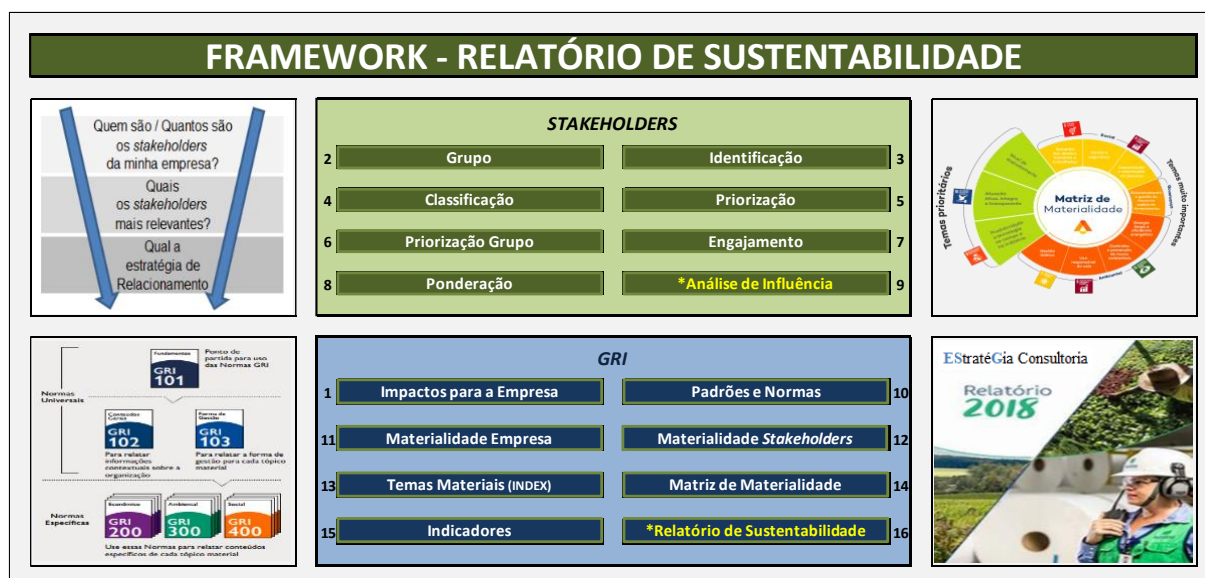
Stocker, F., & Mascena, K. M. C. (2019). Orientação e gestão para stakeholders no processo de decisão organizacional. *Revista de Gestão e Secretariado*, 10(1), 167-191. <https://doi.org/10.7769/gesec.v10i1.864>

Suzano. (2020). *Relatório 2020*. <https://r2020.suzano.com.br/wp-content/uploads/2021/05/RelatorioSuzano2020.pdf>

Thimóteo, A., Garcez, M., & Hourneaux, J. (2015). O uso e a importância dos indicadores de sustentabilidade nas organizações: estudos de casos em empresas de energia elétrica. *Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade*, 4(3), 89-102. <https://doi.org/10.5585/geas.v4i3.325>

World Bank. (2020). *Small and Medium Enterprises (SMEs) finance*. <https://www.worldbank.org/en/topic/smefinance>

ANEXO A – FRAMEWORK DE ATIVIDADES



ANEXO B – VISÃO SIMPLIFICADA DA METODOLOGIA GRI POR MEIO DE SEUS PADRÕES E NORMAS

