



Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337
Blumenau, v. 17, n. 1, p. 07-26, jan./mar., 2021

doi:10.4270/ruc.2021101
Disponível em www.furb.br/universocontabil



INTERFACE DOS ELEMENTOS DA ATRIBUIÇÃO E DAS ESTRATÉGIAS DE LEGITIMIDADE DAS NARRATIVAS CONTÁBEIS

INTERFACE OF THE ATTRIBUTION ELEMENTS AND LEGITIMACY STRATEGIES OF ACCOUNTING NARRATIVES

INTERFACE DE LOS ELEMENTOS DE ATRIBUCIÓN Y ESTRATEGIAS DE LEGITIMIDAD DE NARRATIVAS CONTABLES

Recebido em: 12-11-2019
Avaliado em: 21-08-2020
Reformulado em: 15-09-2020
Aceito para publicação em: 09-06-2021
Publicado em: 23-02-2022
Editor Responsável: Franciele Beck

Viviane Theiss¹
Ilse Maria Beuren²
Jorge Katsumi Niyama³

RESUMO

O estudo analisa a interface dos elementos da atribuição e das estratégias textuais semântico-funcionais de legitimidade adotadas pelo(s) preparador(es) das narrativas contábeis diante da ocorrência de um evento adverso na organização. Analisaram-se narrativas da Samarco Mineração S.A. de períodos antes e após o rompimento da barragem de rejeitos Fundão, contidas em mensagens da presidência, relatórios da administração, relatório dos auditores, notas explicativas dos relatórios anuais e boletins de imprensa do *website* da empresa, por meio das técnicas de análise de conteúdo e análise de correspondência múltipla entre as narrativas categorizadas como elementos da atribuição (*locus* de atribuição, controlabilidade, estabilidade causal, valência de efeitos, *locus* de atribuição de relações afetivas e intencionalidade) e estratégias textuais semântico-funcionais de legitimidade (autorização, normalização, racionalização, moralização e narrativas). Os resultados mostram que antes do evento houve atribuições a fatores externos e manifestações afetivas de orgulho que remetiam à autorização e normalização. Efeitos positivos foram focados em narrativas de eficiência das atividades, com estabilidade causal voltada à racionalização. A prioridade da empresa era o incremento da produção e aumento dos lucros e dividendos. Após o evento, as atribuições internas remetem à autorização e normalização. Atribuições de controlabilidade, estabilidade causal, valência de efeitos positivos, relações de orgulho e intencionalidade focam o uso da moralização e o não uso da racionalização. As evidências apontam que os elementos de atribuição e as estratégias semântico-funcionais de legitimação estão imbricados conforme o contexto situacional da empresa para com os seus *stakeholders*.

Palavras-chave: Atribuição; Legitimidade; Narrativas contábeis.

¹ Doutora em Contabilidade pela UFSC; Professora da Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC; Orcid: <http://orcid.org/0000-0002-2450-9704>; E-mail: theissviviane@gmail.com

² Doutora em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP; Professora do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC; Orcid: <http://orcid.org/0000-0003-4007-6408>; E-mail: ilse.beuren@gmail.com

³ Doutor em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP; Professor da Universidade de Brasília – UnB; Orcid: <http://orcid.org/0000-0002-8738-3838>; E-mail: jorgekatsumi@gmail.com

ABSTRACT

The study analyzes the interface of the attribution elements and the semantic-functional textual strategies of legitimacy adopted by the preparer(s) of accounting narratives in the face of an adverse event in the organization. Were analyzed narratives of Samarco Mineração S.A. from periods before and after the Fundão tailings dam broke down, contained in presidency messages, management reports, auditors' report, explanatory notes to the annual reports and press releases of the company website, through content analysis techniques and multiple correspondence analysis between narratives categorized as attribution elements (attribution locus, controllability, causal stability, valence of effects, locus of attribution of affective relationships and intentionality) and semantic-functional textual strategies of legitimacy (authorization, normalization, rationalization, moralization, and narratives). The results show that there was attribution to external factors and affective expressions of pride before the event, which referred to authorization and normalization. Positive effects were focused on narratives of activity efficiency, with causal stability aimed at rationalization. The company's priority was to increase production, profits, and dividends. After the event, the internal attributions refer to authorization and standardization. Attributions of controllability, causal stability, the valence of positive effects, relations of pride, and intentionality focus the use of moralization and the non-use of rationalization. The evidence points out that the attribution elements and the semantic-functional strategies of legitimation are intertwined according to the company's situational context towards its stakeholders.

Keywords: Attribution; Legitimacy; Accounting narratives.

RESUMEN

El estudio analiza la interface de elementos de atribución y estrategias de legitimidad textuales semántico-funcionales adoptadas por los preparadores de narrativas contables ante un evento adverso en la organización. Se analizaron las narrativas de la Samarco Mineração S.A. de períodos antes y después al estallido de la presa de relaves de Fundão, contenidas en mensajes de la presidencia, informes de gestión, informe de auditores, notas explicativas a los informes anuales y comunicados de prensa en el sitio web de la empresa, utilizando técnicas de análisis y análisis de contenido y correspondencia múltiple entre las narraciones clasificadas como elementos de atribución (locus de atribución, controlabilidad, estabilidad causal, valencia de efectos, locus de atribución de relaciones afectivas e intencionalidad) y estrategias textuales semánticas funcionales de legitimidad (autorización, normalización, racionalización, moralización y narrativas). Los resultados muestran que antes del evento hubo atribución a factores externos y expresiones afectivas de orgullo que se referían a autorización y normalización. Los efectos positivos se centraron en narrativas de eficiencia de la actividad, con una estabilidad causal orientada a la racionalización. La prioridad de la empresa era aumentar la producción y aumentar las ganancias y los dividendos. Después del evento, las atribuciones internas se refieren a autorización y estandarización. Atribuciones de controlabilidad, estabilidad causal, valencia de efectos positivos, relaciones de orgullo e intencionalidad se centran en el uso de la moralización y el no uso de la racionalización. La evidencia apunta que los elementos de atribución y las estrategias semánticas-funcionales de legitimación están entrelazadas de acuerdo con el contexto situacional de la empresa hacia sus grupos de interés.

Palabras-clave: Atribución; Legitimidad; Narrativas contables.

1 INTRODUÇÃO

As narrativas contábeis são empregadas pelas empresas para proporcionar explicações e justificativas de eventos situacionais ocorridos, mesmo após eventos de catástrofes ou escândalos, em que é preciso dar respostas e perceber o contexto de novas estratégias da empresa frente aos *stakeholders*. As estratégias textuais adotadas nas narrativas contábeis permitem identificar as causas dos eventos adversos e as consequentes responsabilidades assumidas, como também os sentidos de legitimidade que são criados e manipulados no nível textual (Vaara & Tienari, 2008). Isso pode ajudar a entender a natureza política inerente a tal legitimação discursiva, pois é por meio das estratégias textuais que alguns interesses e vozes são reportados e outros silenciados (Kelley & Michela, 1980; Vaara & Tienari, 2008).

Evidências teórico-empíricas coadunam com o uso de narrativas contábeis em eventos situacionais, principalmente negativos. Vaara e Tienari (2008) examinaram estratégias textuais usadas para legitimar ações controversas em empresas multinacionais. Para isso, usaram a perspectiva criada por Van Leeuwen e Wodak (1999), em que a legitimação visa criar sentido de ações positivas, benéficas, éticas, compreensíveis, necessárias ou aceitáveis no contexto especial. Tais abordagens discursivas atraem a atenção para realizar a legitimação nas empresas e uma mudança no modo de identificar e de estabelecer a legitimidade.

Beelitz e Merkl-Davies (2012) analisaram o discurso de gestores após um grave incidente em uma usina nuclear alemã, que ameaçou a legitimidade não apenas desta empresa, mas de todo o setor de usinas nucleares. Por meio da análise crítica de discurso, constataram que as narrativas representaram um valioso meio para restaurar a legitimidade organizacional, no caso das regras e normas sociais violadas. Conforme o estudo, inicialmente os executivos adotaram uma postura normativa *ad hoc* na comunicação corporativa com os interessados e, com o passar do tempo, o discurso tecnocrático deu lugar para o discurso de engajamento das partes interessadas, para resolver os conflitos entre a organização e seu público-alvo.

Painter e Martins (2017) analisaram o escândalo internacional que envolveu a empresa Volkswagen, fabricante de automóveis, notificada por violar e mascarar, de modo intencional, limites legais de emissões de poluentes por alguns de seus motores. Os autores analisaram as estratégias de gerenciamento de comunicação organizacional adotadas como resposta à situação de crise de confiança na empresa como um todo, tendo como lente o uso integrado das teorias de atribuição, gerenciamento de crises e reorientação de informação. Os resultados indicaram uma conexão entre as declarações de atribuição e as orientações destas informações, tanto no momento da crise como na preparação de ações futuras.

No experimento realizado por Kibler et al. (2017), há indícios de que diferentes atribuições de causas de falha influenciam nos julgamentos de legitimidade do público em geral, após investigarem como observadores julgam a legitimidade de diferentes impressões sobre o fracasso empresarial. Os resultados indicaram um distanciamento do fracasso, por meio de atribuição de causas para circunstâncias externas, as quais não estão sob o controle dos empreendedores e sujeitas a circunstâncias que talvez não se repetirão.

O uso de narrativas contábeis em eventos situacionais como os apontados encontra suporte na Teoria da Atribuição, baseada na psicologia social, a qual explana sobre relações interpessoais, em que quando um indivíduo pretende persuadir outro indivíduo sobre algo, busca explicações para conduzir a compreensão dos fatos em uma direção desejável (Heider, 1958). Os atores das atribuições causais podem convencer os seus interlocutores que seu discurso é plausível, conforme determinado contexto de orientação, de modo a gerar convencimento e credibilidade para os interessados (Llewellyn, 1999).

Entre os elementos que possibilitam os preparadores de narrativas realizar atribuições se destacam: *locus* de atribuição interna e externa (Kelley & Michela, 1980; Bettman & Weitz, 1983; Silvester, 2004; Kibler et al., 2017); controlabilidade; estabilidade causal (Bettman & Weitz, 1983;

Coombs, 1995; Silvester, 2004; Kibler et al., 2017); valência de efeitos (Bettman & Weitz, 1983; Mantere et al., 2013; Jayamohan et al., 2017); *locus* de atribuição de relações afetivas (Kelley & Michela, 1980); e intencionalidade (Heider, 1958; Kelley & Michela, 1980). Alinhado com as atribuições estão as estratégias textuais semântico-funcionais que podem ser usadas para gerar legitimidade, as quais denotam nos textos um sentido de autorização, normalização, racionalização, avaliação moral e *mythopoesis* (Van Leeuwen & Wodak, 1999).

A lacuna de pesquisa percebida quanto à interface dos elementos da atribuição e das estratégias textuais semântico-funcionais de legitimidade adotada pelo(s) preparador(es) das narrativas contábeis quando da ocorrência de um evento adverso na organização é que motivou o presente estudo. Optou-se pelo evento do rompimento da barragem de rejeitos de Fundão devido as mortes ocorridas e os danos causados aos empregados, empresas contratadas e diversas cidades da região, com visíveis impactos sociais, ambientais e econômicos. O objeto de análise deste estudo são as narrativas elaboradas por indivíduos preparadores de atribuições (diretores-presidentes; contador) e divulgadas pela empresa.

Analísaram-se narrativas dos relatórios anuais da Samarco Mineração S.A. dos anos de 2014 a 2017, período anterior e posterior ao rompimento da barragem de rejeitos Fundão, ocorrido no dia 05 de novembro de 2015, nas mensagens da presidência, relatórios da administração, relatório dos auditores, notas explicativas e em boletins de imprensa do *website* da empresa. Na aplicação das técnicas de análise de conteúdo e análise de correspondência múltipla, encontraram-se interfaces entre os elementos de atribuição e estratégias textuais semântico-funcionais de legitimidade utilizadas pela empresa, ao perceber o seu ambiente contextual e se posicionar sobre a situação ocorrida diante dos *stakeholders*. Os resultados apresentam evidências de que antes do evento a empresa vinha utilizando mensagens com efeito de racionalização e, a partir do incidente, passou a usar mensagens que comunicam moralização, compreensão e consideração.

A relevância do estudo está na contribuição para a literatura prévia, em especial ao observado no experimento realizado por Kibler et al. (2017), de um alinhamento dos preparadores de narrativas de empresas ao perceberem o contexto situacional, além de respostas estratégicas de legitimação aos investidores. Também oferece contribuição prática quanto às narrativas contábeis disponibilizadas por meio de documentos corporativos, no caso, de uma empresa que passou por adversidade negativa e precisa se justificar pelo ocorrido. Explorar tais materiais permite compreender como as organizações usam narrativas para se comunicar de modo incremental com as partes externas, moldar a narrativa conforme seus próprios interesses e talvez até induzir o leitor ao erro (Merkl-Davies & Brennan, 2017).

A contribuição teórico-empírica do estudo está em mostrar que a atribuição pode ser usada para gerar legitimidade após uma situação adversa na organização. No caso, o foco de análise são as narrativas da empresa Samarco Mineração S.A., que após o rompimento da barragem de rejeitos Fundão, perdeu os direitos de operar e precisa gerar ações de desejabilidade social, para convencer a comunidade atingida e entidades reguladoras a obter novamente os licenciamentos e voltar às suas operações.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Fritz Heider, em 1958, descreveu os processos cognitivos que as pessoas utilizam para tirar conclusões, considerados processos inferenciais ou de atribuições, explicados por traços relativamente estáveis de personalidade ou por fatores ambientais, realizados para a pessoa ou para o seu ambiente. A forma como o observador social utiliza as informações para chegar a explicações causais para eventos é abordada pela Teoria da Atribuição, como os indivíduos geram justificativas para as situações, diagnosticam as causas de eventos já ocorridos e identificam os causadores dos eventos (Koonce, Seybert & Smith, 2011).

A atribuição refere-se a “como as pessoas fazem explicações causais [...]”. Ela lida com a

informação empregada ao se fazer inferências causais, e o uso dessa informação para responder questões causais” (Kelley, 1973, p. 107). O processo de atribuição refere-se à inferência de traços de personalidade e de comportamento do indivíduo, julgamentos de responsabilidades e de culpas, e se preocupa em identificar a causa dos eventos e assumir (ou afastar de si) as devidas responsabilidades (Kibler et al., 2017; Painter & Martins, 2017).

2.1 Antecedentes e consequentes da atribuição

O sujeito dito atribuidor (preparador das narrativas), ao valer-se da atribuição para nortear seu posicionamento perante determinada situação, analisará as informações disponíveis (dados da empresa) (Kelley & Michela, 1980). Tais informações levam o assunto a ser atribuído a uma causa ao invés de outra, para conceber as explicações alternativas que podem entreter um sujeito ingênuo (observador interessado na empresa) para tal tipo de evento (Thibaut & Riecken, 1955; Kelley & Michela, 1980).

A presença de outras pessoas como observadoras do comportamento leva o atribuidor a tentar antecipar-se a determinadas reações dos observadores. Para Kelley e Michela (1980), o atribuidor focalizará as informações que melhor condizem às crenças dos observadores, baseado em alternativas que outros atores fariam em seu lugar. Do mesmo modo, escolherá as informações que estão relacionadas às motivações dos observadores, para que a informação seja ajustada conforme os interesses dos usuários (Kelley & Michela, 1980).

O indivíduo também terá hipóteses sobre as consequências que o assunto pode gerar a partir de um posicionamento adotado (Thibaut & Riecken, 1955; Kelley & Michela, 1980). Os fatores consequentes decorrem das atribuições (intenções do preparador das narrativas), pelos efeitos sobre os comportamentos, os afetos e as expectativas do público-alvo da comunicação sobre eventos futuros (Thibaut & Riecken, 1955; Kelley & Michela, 1980).

Os efeitos das atribuições sobre os comportamentos são analisados sob quatro vertentes principais: (i) comportamento da pessoa *versus* ambiente - são inerentes às ações atribuídas ao autor ou ao ambiente que afetam o autor (Heider, 1958; Kelley & Michela, 1980); (ii) motivações intrínsecas *versus* extrínsecas - a intrínseca é inerente à própria satisfação produzida, enquanto a extrínseca é direcionada para objetivos externos (Heider, 1958; Kelley & Michela, 1980; Bettman & Weitz, 1983; Coombs, 1995; Aerts, 2001; Silvester, 2004); (iii) causas para a excitação do atribuidor - nos processos de atribuição decorrem das experiências emocionais e reações de avaliação (Kelley & Michela, 1980); e (iv) habilidades *versus* possibilidades do indivíduo - são comportamentos atribuídos quando há julgamentos pelo sucesso das tarefas, em decorrência da habilidade (qualidade interna) ou do acaso (característica supostamente externa) (Kelley & Michela, 1980).

Como efeitos das atribuições sobre os afetos destaca-se o *locus* de atribuição (interno *versus* externo) para reações afetivas e a intencionalidade dos atos. Maximizar o orgulho pelo sucesso ou envergonhar-se pelo fracasso são reações humanas comuns e enquadram-se como *locus* de atribuição de relações afetivas (Kelley & Michela, 1980). Ações intencionais podem alavancar satisfação pessoal quando há elogios por resultados positivos, ou potencializar consequências negativas e de culpa para resultados negativos e intencionais (Heider, 1958).

Nas expectativas do público-alvo da comunicação sobre eventos futuros, as dimensões subjetivas do ser “afetam nossos sentimentos sobre eventos passados, nossas expectativas sobre o futuro, nossas atitudes para com outras pessoas, nossas reações a seus comportamentos, nossas concepções de nós mesmos e nossos esforços para melhorar a nossa sorte” (Kelley & Michela, 1980, p. 489). Neste contexto, os consequentes de atribuição também podem afetar a percepção dos observadores no que se refere à legitimidade das narrativas contábeis, quando atingida a deseabilidade social e de ações que afetam o bem-estar dos observadores (Merkl-Davies & Brennan, 2011).

2.2 Legitimidade das atribuições

A legitimidade representa uma realidade socialmente construída para gerar aceitação da organização perante a sociedade e terá pleno alcance por meio do diálogo social, ou seja, estará em estrita dependência da comunicação organizacional (Czarniawska, 2000; Mendonça & Andrade, 2003; Beelitz & Merkl-Davies, 2012). A legitimidade organizacional é concebida por Suchman (1995, p. 574) como a “[...] percepção generalizada ou suposição de que as ações de uma entidade são desejadas, adequadas ou apropriadas dentro de algum sistema socialmente constituído por normas, valores, crenças e definições”.

A organização reconhecida como legítima é percebida pela sociedade como entidade significativa, previsível e digna de confiança, ao prestar explicações racionais sobre suas atitudes e seus porquês; ao passo que organizações com alegações desnecessárias, discursos irracionais ou atitudes negligentes são consideradas vulneráveis (Suchman, 1995). Beelitz e Merkl-Davies (2012) advertem que organizações que agem de acordo com normas, valores e crenças da sociedade obtêm legitimidade, e a adoção de valores violados constitui uma estratégia crucial para restaurar a legitimidade.

A legitimidade pode ser, até certo ponto, controlável pelas organizações, conforme as escolhas estratégicas usadas que visam mudança de percepções dos interessados, e é por meio da comunicação que se identificam símbolos, valores e métodos de operação, que procuram demonstrar congruências entre as práticas organizacionais e os valores professados pelo ambiente social (Aerts & Cormier, 2009). Coombs (1995) orienta para a escolha de palavras e seleção de estratégias de legitimidade no caso de resposta às crises.

Os porta-vozes podem usar explicações verbais, com narrativas que empregam discursos racionais ou compreensão/consideração para esclarecer situações ao público (Elsbach, 2001). Tais mensagens podem afetar as percepções de legitimidade. A empresa também pode adotar uma perspectiva discursiva sobre estratégias de legitimação. Vaara e Tienari (2008) examinaram estratégias textuais usadas para legitimar ações controversas em multinacionais. Para isso, usaram a proposição de Van Leeuwen e Wodak (1999), em que a legitimação visa criar sentido de ações positivas, benéficas, éticas, compreensíveis, necessárias ou aceitáveis no contexto especial.

Van Leeuwen e Wodak (1999) descrevem quatro tipos de estratégia semântico-funcional, para que as funções de linguagem sejam usadas para a construção de legitimidade: autorização, racionalização, avaliação moral e *mythopoesis*. Vaara e Tienari (2008) incluem a estratégia semântico-funcional de normalização, que enfatiza a importância de estratégias utilizadas para processar ações ou fenômenos considerados normais ou específicos e naturais. Tais abordagens discursivas chamam a atenção para a realização de legitimação nas empresas e uma mudança no modo de identificar e de estabelecer a legitimidade.

2.3 Estudos empíricos relativos à atribuição e legitimidade

Na Tabela 1 sintetizam-se os estudos empíricos da área de negócios que analisaram elementos da atribuição e de legitimidade, identificados na revisão da literatura. Observam-se estudos empíricos que abordam a atribuição de causalidade sob eventos negativos/positivos em empresas (Worthy et al., 1964; Mantere et al., 2013; Tennert, 2014; Jayamohan et al., 2017), para explicar o desempenho corporativo (Bettman & Weitz, 1983; Aerts, 2001; 2005; Laamanen et al., 2016) e respostas ao público às crises corporativas (Chen et al., 2016; Painter & Martins, 2017). Já os estudos empíricos sobre legitimidade analisaram estratégias textuais (Allen & Caillouet, 1994), de situações controversas em empresas (Vaara & Tienari, 2008; Kibler et al., 2017), após incidentes (Beelitz & Merkl-Davies, 2012), impactos na divulgação ambiental (Aerts & Cormier, 2009) e crise institucional (Vaara, 2014).

Tabela 1*Estudos empíricos da área de negócios sobre atribuição causal e legitimidade*

Autores/Ano	Contexto	Procedimentos de análise	Elementos da Atribuição	Estratégias de Legitimidade
Worthy et al. (1964)	Evento negativo/positivo em empresas.	Análise experimental	<i>Locus</i> de atribuição; Valência de efeitos.	Condições legítimas e não legítimas.
Bettman e Weitz (1883)	Explicar o desempenho corporativo.	Análise documental	<i>Locus</i> de atribuição; Controlabilidade; Estabilidade causal; Valência de efeitos.	-
Allen e Caillouet (1994)	Estratégias textuais.	Análise documental numa empresa de reciclagem	-	Desculpa, justificativa, bajulação, intimidação, denúncia e distorção factual
Aerts (2001)	Explicar o desempenho corporativo.	Análise documental de empresas belgas	<i>Locus</i> de atribuição; Valência de efeitos; Natureza de explicação; Expressão da explicação.	-
Aerts (2005)	Explicar o desempenho corporativo.	Análise documental em empresas belgas	<i>Locus</i> de atribuição; Valência de efeitos.	-
Vaara e Tienari (2008)	Estratégias textuais situações controversas em empresa.	Análise documental em uma empresa finlandesa	-	Normalização, autorização, racionalização, avaliação moral e <i>mythopoesis</i> .
Aerts e Cormier (2009)	Estratégias textuais em impactos na divulgação ambiental.	Análise documental de empresas norte americanas	-	Divulgações ambientais em relatórios anuais e a reação da imprensa.
Beelitz e Merkl-Davies (2012)	Estratégias textuais após acidentes.	Análise documental da empresa Vattenfall	-	Discurso de consentimento com o público-alvo.
Mantere et al. (2013)	Evento negativo/positivo em empresas.	Estudo de caso em <i>startups</i>	<i>Locus</i> de atribuição; Controlabilidade	-
Tennert (2014)	Evento negativo/positivo em empresas.	Análise documental sobre o <i>recall</i> da Toyota	<i>Locus</i> de atribuição	-
Vaara (2014)	Estratégias textuais em crise institucional.	Análise documental na comunicação da mídia na Finlândia	-	Autorização, racionalização, avaliação moral e <i>mythopoesis</i> .
Chen et al. (2016)	Respostas ao público às crises corporativas.	Análise experimental	<i>Locus</i> de atribuição; Controlabilidade; Valência de efeitos.	-
Laamanen et al. (2016)	Explicar o desempenho corporativo.	Análise documental do grupo Nokia	Valência de efeitos; <i>Locus</i> de atribuição de relações afetivas.	-
Jayamohan et al. (2017)	Evento negativo/positivo em empresas.	Análise documental	<i>Locus</i> de atribuição; Valência de efeitos.	-
Painter e Martins (2017)	Respostas ao público às crises corporativas.	Análise documental da Volkswagen	<i>Locus</i> de atribuição; Controlabilidade; Valência de efeitos.	-
Kibler et al. (2017)	Estratégias textuais situações controversas.	Análise experimental	<i>Locus</i> de atribuição; Controlabilidade; Estabilidade causal.	Julgamento de adequação social

Fonte: Elaboração própria.

Dentre os procedimentos de análise, a maioria dos estudos realizou análise documental em narrativas de diversas empresas e de eventos específicos, além de experimentos e estudo de caso. Identificaram elementos da atribuição, como o *locus* de atribuição, a controlabilidade, a estabilidade causal, valência de efeitos e *locus* de atribuição de relações afetivas. Para estratégias textuais semântico-funcionais de legitimidade, o destaque foi para condições legítimas e não-legítimas, estratégia de desculpa, justificativa, bajulação, intimidação, denúncia e distorção factual, normalização, autorização, racionalização, avaliação moral e *mythopoesis*. Investigaram divulgações ambientais em relatórios anuais e reação da imprensa e discurso de consentimento do público-alvo.

A partir das evidências das pesquisas empíricas, identifica-se uma lacuna na literatura quanto à conexão da atribuição com a legitimidade, visto que na medida em que os indivíduos realizam atribuições (que pretendem persuadir outro indivíduo sobre algo), empregam estratégias textuais em narrativas contábeis das empresas, para minimizar os efeitos negativos com esclarecimento de ações e iniciativas empregadas, mitigar impactos causados e gerar legitimidade. Do mesmo modo, os antecedentes e consequentes de atribuição e estratégias textuais de legitimidade são empregados simultaneamente nas narrativas contábeis, como forma da empresa se posicionar estrategicamente para seus *stakeholders*.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta pesquisa caracteriza-se como indutiva, com abordagem subjetiva e perspectiva teórica interpretativista (Burrell & Morgan, 1979). Alinhado com o problema da pesquisa, adotou-se uma abordagem mista, com predominância de pesquisa qualitativa (Creswell, 2007). Para sua operacionalização utilizaram-se procedimentos de análise de narrativas contábeis em documentos organizacionais publicados (Llewellyn, 1999; Czarniawska, 2000).

Este estudo analisa narrativas comunicadas pela Samarco Mineração S.A. sobre o rompimento da barragem de rejeitos Fundão, no subdistrito de Bento Rodrigues, na cidade de Mariana, Minas Gerais. O rompimento da barragem aconteceu em 5 de novembro de 2015, causando a morte de centenas de pessoas e impactos sociais, ambientais e econômicos danosos aos diretamente envolvidos e aos do entorno.

O objeto de análise deste estudo constitui-se das narrativas da empresa. As análises compreenderam o período de 2014 (um ano antes do evento), iniciando com o exame das demonstrações contábeis disponibilizadas pela empresa, até o ano de 2017 (dois anos após o evento), em que a empresa relata ações executadas após o evento ocorrido.

Os relatórios do período anterior ao rompimento da barragem de rejeitos Fundão, selecionados para análise, foram os encontrados nos relatórios anuais, tais como: Mensagem da Administração 2014, Relatório dos auditores 2014, Notas explicativas 2014 e Mensagem da presidência 2014. Nesse período, selecionaram-se 151 frases para posterior codificação como elementos de atribuição ou estratégias textuais semântico-funcionais de legitimidade.

Para análise do período posterior ao rompimento da barragem de rejeitos Fundão, selecionaram-se os relatórios anuais, tais como: Mensagem da presidência de 2015 e 2016, Relatórios dos auditores de 2015 a 2017, Notas Explicativas das Demonstrações Financeiras de 2015 a 2017 e Mensagem da Administração de 2017. Como complemento, foram selecionados 55 boletins de imprensa do *website* da Samarco Mineração S.A. com identificação do autor da narrativa, no período de 2015 a 2017. Nesse período, identificaram-se 273 frases com conteúdo compatível ao foco de análise.

Após a identificação de 424 frases em consonância com o escopo delineado para a pesquisa, a etapa seguinte consistiu na codificação das atribuições e das estratégias textuais semântico-funcionais de legitimidade. Nesta etapa adotaram-se os procedimentos recomendados por Bardin (2011) para análise de conteúdo. Além disso, empregou-se a técnica de análise de correspondência múltipla entre as narrativas categorizadas por elementos da atribuição e estratégias textuais

semântico-funcionais de legitimidade (Silvester, 2004).

3.1 Codificação das atribuições e estratégias semântico-funcionais de legitimidade

Neste estudo, identificaram-se fontes de atribuição a partir do método *Leeds Attributional Coding System* (LACS). Esse método permite “explorar e codificar as atribuições feitas por uma pessoa sobre seu próprio comportamento ou as ações de outras pessoas ou entidades” (Silvester, 2004, p. 229). Bettman e Weitz (1983), Aerts (2001; 2005) e Painter e Martins (2017) aplicaram procedimentos semelhantes em seus estudos. Após identificadas as fontes de atribuição, realizou-se a codificação das atribuições, em: *locus* de atribuição, controlabilidade, estabilidade causal, valência de efeitos, *locus* de atribuição de relações afetivas e intencionalidade (Tabela 2).

Tabela 2

Construto da pesquisa

Elementos da atribuição	Definição operacional	Como observar	Autores
<i>Locus</i> de atribuição	Motivações intrínsecas <i>versus</i> extrínsecas.	(1) interna, refere-se a fatores causais internos da organização; (2) incerto ou não há informações suficientes para tomar uma decisão e; (3) externa, refere-se a algo fora da empresa.	Kelley e Michela (1980); Bettman e Weitz (1983); Silvester (2004); Kibler et al. (2017).
Controlabilidade	Implica o ator poder afetar a causa ou se a causa está além do controle do ator.	(1) incontrolável, a percepção de que o resultado é inevitável ou não permite influenciar; (2) se incerto ou não há informações suficientes para tomar uma decisão e; (3) controlável, se o comportamento examinado tem possibilidade de mudar, de modo a produzir um resultado diferente.	Bettman e Weitz (1983); Coombs (1995); Silvester (2004); Kibler et al. (2017).
Estabilidade causal	Analisa se a causa do evento está sempre presente, ou se ela varia ao longo do tempo.	(1) instável, quando parece ser de curto prazo ou efeito permanente; (2) se incerto ou não há informações suficientes e; (3) estável, algo esperado que persiste ao longo do tempo. Pode-se prever o mesmo resultado para o futuro.	Bettman e Weitz (1983); Coombs (1995); Silvester (2004); Kibler et al. (2017).
Valência de efeitos	Identifica explicações para resultados positivos e negativos.	As atribuições foram codificadas como: (1) negativas, referentes a desfechos negativos, instáveis ou indesejáveis e; (2) positivas, aqueles resultados positivos, neutros e desejados.	Bettman e Weitz (1983); Mantere et al. (2013); Jayamohan et al. (2017).
<i>Locus</i> de atribuição de relações afetivas	Orgulho para o sucesso e vergonha para o fracasso.	(1) vergonha para o fracasso; (2) se incerto ou não há informações suficientes para tomar uma decisão e; (3) orgulho para o sucesso.	Kelley e Michela (1980).
Intencionalidade	Elogio por resultados positivos quando intencionais. Culpa por resultados negativos quando intencional.	(1) não intencionais; (2) se incerto ou não há informações suficientes para tomar uma decisão e; (3) intencional, quando o caráter de um ato ou estado de consciência é adaptado a uma intenção, a um projeto.	Heider (1958); Kelley e Michela (1980).

INTERFACE DOS ELEMENTOS DA ATRIBUIÇÃO E DAS ESTRATÉGIAS DE LEGITIMIDADE DAS
NARRATIVAS CONTÁBEIS

Elementos legitimidade	Definição operacional	Como observar	Autores
Autorização	Frases que apresentam autoridade institucional.	(1) indica frase com informações de autoridade e; (2) não apresenta.	Allen e Caillouet (1994); Van Leeuwen e Wodak (1999); Vaara e Tienari (2008); Vaara (2014)
Normalização	Exemplificação de uma função normal ou comportamento.	(1) autoridade impessoal e; (2) não apresenta.	
Racionalização	Frases de referência à melhoria da rentabilidade.	(1) uso de jargão técnico e; (2) não apresenta.	
Moralização	Mensagens que apresentam valores da empresa	(1) realiza (base moral) e; (2) não apresenta.	
Narração	Histórica ou estruturas narrativas que relacionam com o passado/futuro.	(1) apresenta narrativas e; (2) não apresenta.	

Fonte: Elaboração própria.

Após a codificação das frases entre elementos da atribuição e estratégias textuais semântico-funcionais de legitimidades, realizou-se a análise da homogeneidade com o uso do procedimento HOMALS.

3.2 Análise de correspondência múltipla entre as narrativas categorizadas

Para a análise da homogeneidade, inicialmente é necessário verificar a existência de associação estatisticamente significativa entre os elementos estudados, pelo teste de Qui-quadrado de Pearson. Caso não haja associação estatística é recomendada a exclusão da variável na análise da homogeneidade, pois não é possível rejeitar a hipótese nula quando duas variáveis se associam de forma aleatória (Fávero, 2009). Para este estudo foi estabelecido o nível de significância de 10% para determinar a existência de associação entre elementos de atribuição e estratégias textuais semântico-funcionais de legitimidade.

A forma perceptual da análise HOMALS é determinada pela seguinte fórmula (Fávero, 2009):

$$d_{max} = \min \left\{ (n - 1), \left(\left(\sum_j k_j \right) - \max (m_1, 1) \right) \right\}$$

Em que: m_1 = é o número de variáveis sem valores faltantes (*missing values*) (valores nulos de elementos do construto); k_j = é o valor de categorias (valores distintos) de cada variável j (elementos dos construtos); n = é o tamanho da amostra (número de frases identificadas antes e após o rompimento da barragem de rejeitos Fundão).

Neste estudo analisaram-se as frases de atribuição causal, codificadas em variáveis qualitativas conforme a técnica de Silvester (2004). Do mesmo modo, as frases foram codificadas para as variáveis qualitativas de legitimidade.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Na análise de correspondência múltipla, verificou-se a existência de associação estatisticamente significativa entre os elementos da atribuição e as estratégias textuais semântico-funcionais de legitimidade, pelo teste de Qui-quadrado, conforme a Tabela 3.

A partir das associações estatisticamente significantes, foi realizada a análise de correspondência múltipla das narrativas anteriores ao rompimento da barragem de rejeitos Fundão. As coordenadas geradas na análise de correspondência múltipla formaram o mapa perceptual, com

pontos mais concentrados em torno da origem (Fávero, 2009). Na Figura 1 evidenciam-se seis mapas perceptuais, entre elementos da atribuição e estratégias textuais semântico-funcionais de legitimidade, antes do rompimento da barragem de rejeitos de Fundão, conforme a associação significativa encontrada no teste Qui-quadrado.

Tabela 3

Resultado do teste Qui-quadrado - Antes do evento

Elementos da Atribuição	Estratégias textuais semântico-funcionais de Legitimidade				
	Autorização	Normalização	Racionalização	Moralização	Narrativas
<i>Locus</i> de Atribuição	3,470*	2,807*	0,024	1,926	0,983
Controlabilidade	5,512**	2,119	0,005	2,532	2,026
Estabilidade Causal	0,107	0,811	3,626*	17,634***	0,466
Valência de Efeitos	1,548	3,740*	0,106	0,487	6,670**
<i>Locus</i> de Atribuição de Relações Afetivas	15,347***	4,828*	7,246**	16,850***	4,400
Intencionalidade	4,241**	1,630	0,282	1,125	7,245**

Nota: Significância ao nível de *** $p > 0,01$; ** $p > 0,05$; * $p > 0,10$.

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme o *output* da Figura 1, no primeiro mapa perceptual o *locus* de atribuição interno apresenta área de interação com frases sem informações de autorização e frases sem explicações de função normal ou de comprometimento. Por outro lado, o *locus* de atribuição de circunstância externa encontra-se em área compartilhada com autorização e normalização, para o atendimento de exigências estabelecidas pelo mercado e legislações vigentes.

Os relatórios de 2014 analisados denotam que a administração da Samarco Mineradora S.A. se baseava em documentos como o Código de Conduta, Estatuto Social e Acordo de Acionistas. As atribuições de fatores internos e o papel da administração seguiam o atendimento cerimonial e metas acordadas entre as partes relacionadas. A prioridade da empresa era atender as exigências de mercado (fatores externos) e a legislação vigente, publicadas após autorização e obediência normativa.

No segundo mapa perceptual, a controlabilidade da Samarco Mineração S.A. está voltada para frases sem informações que envolvam uma autoridade. O comportamento de controle está direcionado a cumprir objetivos e metas, expor benefícios econômico-financeiros, realizar avaliações de controle, usar metodologias de mensuração da eficiência e mostrar conformidade contábil. Tudo isso conforme defesa de metas socialmente aceitáveis e atendimento cerimonial (Merkl-Davies & Brennan, 2011).

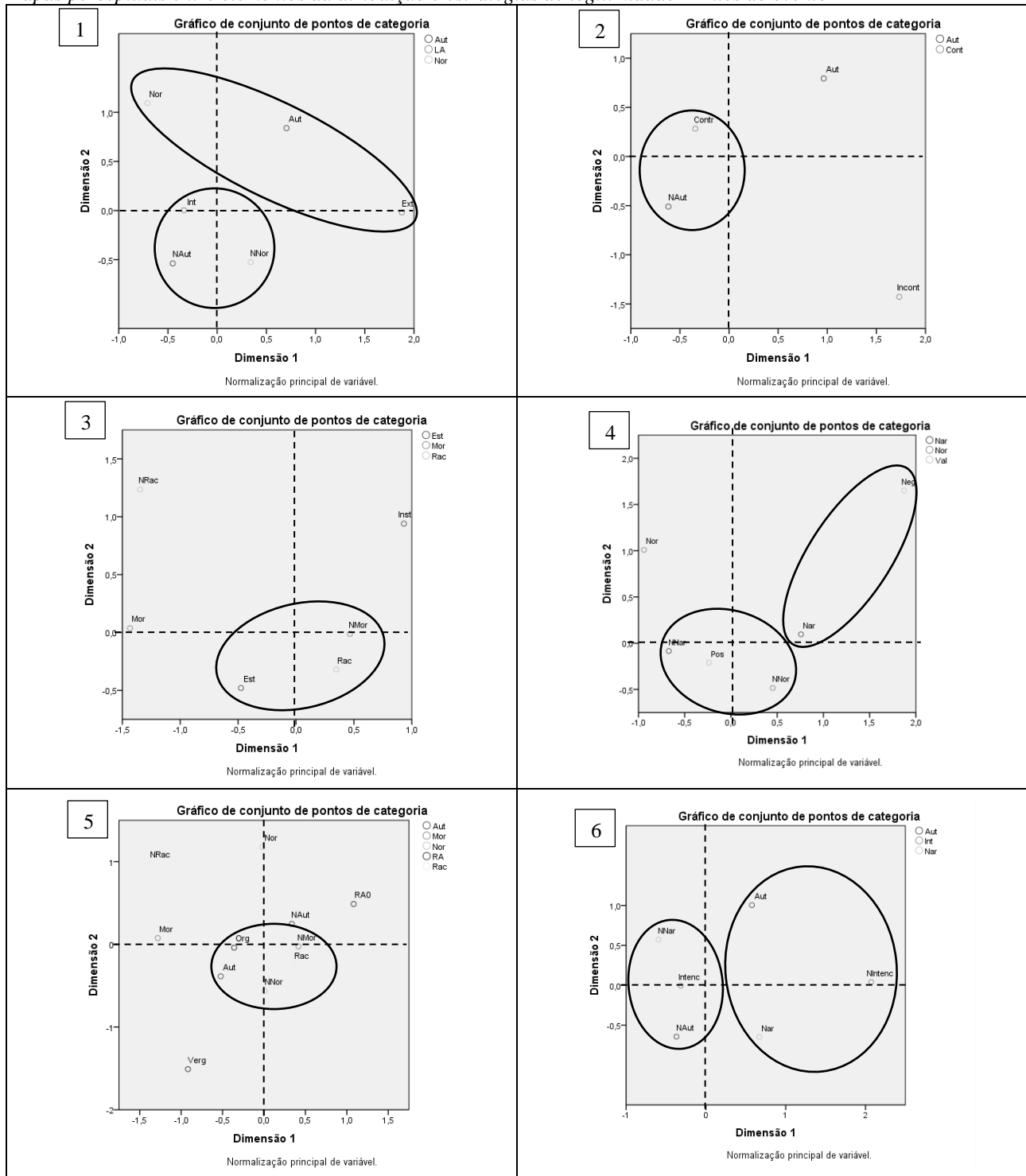
Tais evidências são congruentes com as ideias de Aerts e Cormier (2009), de que a legitimidade pode ser até certo ponto controlável pelas organizações conforme o uso de escolhas estratégicas, as quais visam mudança de percepção dos interessados. O foco de interesse é demonstrar congruências entre as práticas organizacionais, controles internos e os valores professados pelo ambiente social (Aerts & Cormier, 2009).

No terceiro mapa perceptual, constata-se narrativas contábeis com características de estabilidade e direcionadas para resultados rentáveis, positivos, duradouros e internos, que a empresa apresentava naquele momento, conforme interface com frases de características de lógica e racionais. A racionalização é encontrada em frases de referência para a melhora da rentabilidade, excesso de capacidade e perspectivas positivas da informação financeira para o futuro (Vaara & Tienari, 2008). São mensagens em situações que envolvem rotina, processos que parecem racionais e justos (Elsbach, 2001). Como o ano de 2014 não envolveu eventos controversos previsíveis, a interface sucedida foi com o uso de frases sem informação moral (Elsbach, 2001; Vaara & Tienari, 2008).

INTERFACE DOS ELEMENTOS DA ATRIBUIÇÃO E DAS ESTRATÉGIAS DE LEGITIMIDADE DAS NARRATIVAS CONTÁBEIS

Figura 1

Mapas perceptuais entre elementos da atribuição e estratégias de legitimidade - Antes do evento



Nota: Os mapas perceptuais evidenciam a correspondência de: (1) locus de atribuição externo com autorização e racionalização; (2) controlabilidade com não autorização; (3) estabilidade causal com racionalização e não moralização; (4) valência de efeitos com normalização e narrativas; (5) locus de atribuição de relações afetivas com autorização, normalização, racionalização e moralização; e (6) intencionalidade com autorização e narrativas.

Fonte: Dados da pesquisa.

No quarto mapa perceptual, as atribuições de valência de efeitos positivos apresentam-se em área de interação com o não uso de informações normativas e narrativas. Antes do rompimento da

barragem de rejeitos Fundão, a empresa seguia a legislação vigente e a pressão de entidades reguladoras para ações específicas. As mensagens com conteúdo relacionado ao passado e futuro eram para cobrir assuntos negativos. Por exemplo, na mensagem da ocorrência de acidentes envolvendo empregados, o diretor-presidente alegava ser um episódio singular com funcionários novatos de empresa contratada. A narrativa é explorada para explicar a situação exclusiva pela implantação do Projeto Quarta Pelotização (P4P) e que seria revertida com ações de reforço de treinamento e integração.

No quinto mapa perceptual verifica-se área compartilhada entre *locus* de atribuição de relações afetivas de orgulho com a autorização, racionalização, o não uso de informações normativas e não uso de informações de cunho moral. Em 2014, havia o orgulho para o sucesso em decorrência da entrega do projeto P4P, que desencadeou credibilidade pela gestão da empresa, a partir de provas fornecidas de que a empresa era capaz de cumprir suas metas. Adicionalmente, resultados que indicavam aumento da produtividade, qualidade e reputação da empresa, e redução dos custos de produção. Características que “contribuíram para um cenário catastrófico, inclusive de vítimas humanas, que poderia ter sido evitado, se não fosse a busca obsessiva pelo lucro e pelos dividendos, cegando o dever de cuidado e responsabilidade” (Ministério Público Federal, 2016, p. 190).

O sexto mapa perceptual indica interface na intencionalidade de fazer atribuições pelo não uso de informações com autorização e de construção de trama convincente (narrativas). Tal interface proporciona indícios do uso da autorização e narrativas para quando não há intencionalidade de atribuição. As mensagens de intencionalidade foram apresentadas quando havia ato ou estado de consciência adaptada a uma intenção (Kelley & Michela, 1980). A empresa destacou nas narrativas o cumprimento de políticas, elaboração de projetos, planejamento e gestão, uso inteligente de recursos, aplicação de boas práticas, entre outros.

De modo geral, antes do rompimento da barragem de rejeitos Fundão, a prioridade da Samarco Mineração S.A. e das empresas acionistas era o incremento da produção e aumento dos lucros e dividendos. O uso da autorização, normalização e narrativas internas eram destinados para tais fins. Atrelado a isso, havia a contenção de custos, que negligenciava prioridades para a manutenção, segurança e riscos que a barragem continha, e que contribuíram para o episódio negativo.

Os relatórios de auditoria, assinados em março de 2015 pelos auditores independentes, evidenciam a opinião de estarem adequadamente apresentados em relação às demonstrações financeiras e todos os seus aspectos relevantes. Conforme Suchman (1995), essas explicações visam demonstrar à sociedade uma entidade previsível, digna de confiança e alta reputação.

O teste Qui-quadrado também foi aplicado para analisar a existência de associação entre os elementos da atribuição e estratégias textuais semântico-funcionais de legitimidade, após o rompimento da barragem de rejeitos Fundão. As análises entre as variáveis sem associação estatística foram excluídas, conforme recomendado por Fávero (2009). Os resultados encontram-se na Tabela 4.

Tabela 4

Resultado do teste Qui-quadrado - Depois do evento

Elementos da Atribuição	Estratégias textuais semântico-funcionais de Legitimidade				
	Autorização	Normalização	Racionalização	Moralização	Narrativas
<i>Locus</i> de Atribuição	17,951***	0,294	0,027	10,528***	1,850
Controlabilidade	5,516**	4,406**	0,318	6,079**	0,210
Estabilidade Causal	1,857	2,942*	4,279**	12,730***	0,823
Valência de Efeitos	2,188	7,491**	0,013	8,858**	0,208
<i>Locus</i> de Atribuição de Relações Afetivas	11,108**	5,106*	6,579**	17,722***	3,484
Intencionalidade	2,602	3,380*	0,483	11,400***	0,648

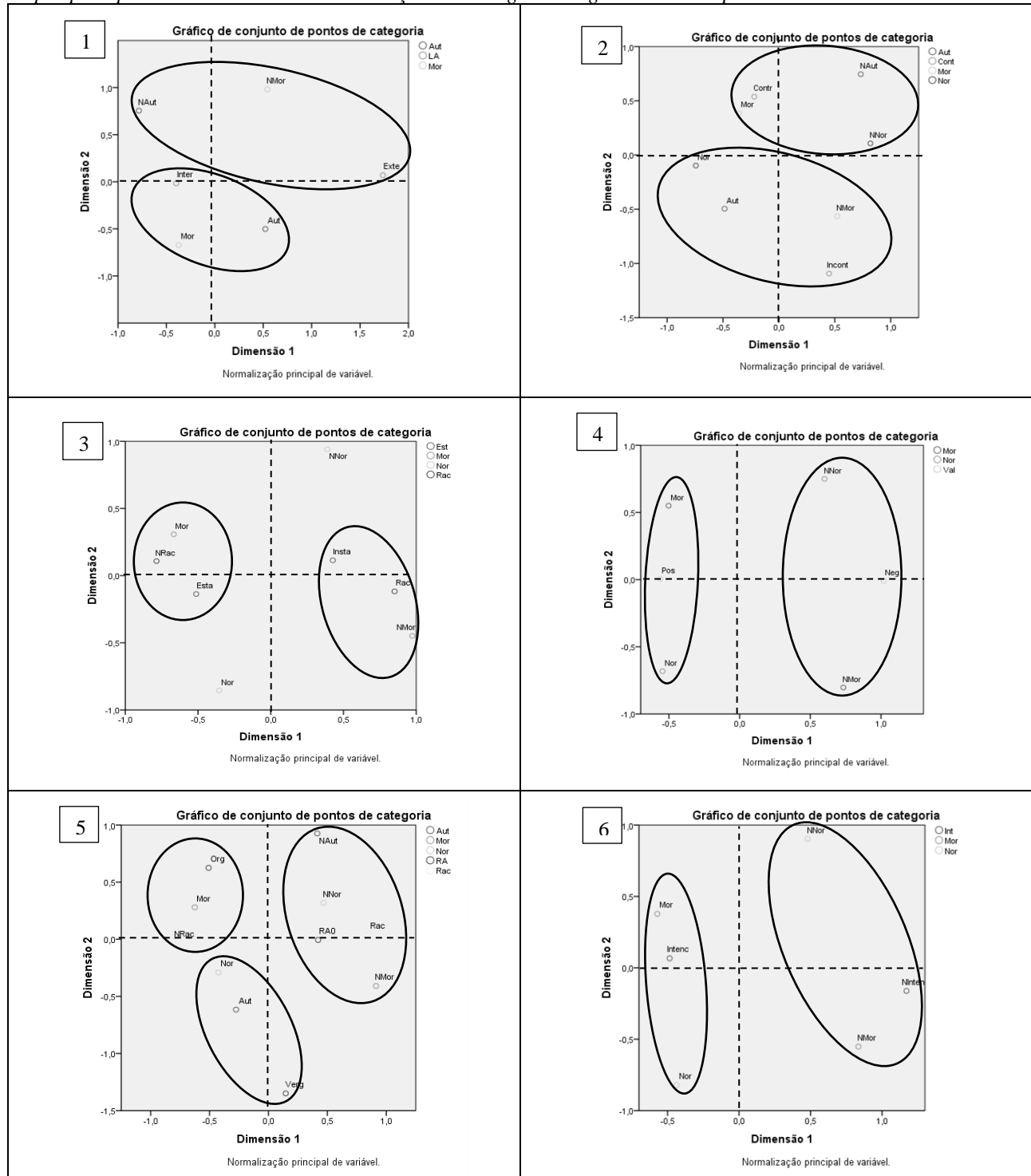
Nota: Significância ao nível de *** $p > 0,01$; ** $p > 0,05$; * $p > 0,10$. Fonte: Dados da pesquisa.

INTERFACE DOS ELEMENTOS DA ATRIBUIÇÃO E DAS ESTRATÉGIAS DE LEGITIMIDADE DAS NARRATIVAS CONTÁBEIS

Observam-se na Tabela 4 associações entre elementos da atribuição e estratégias semântico-funcionais de legitimidade após o rompimento da barragem de rejeitos Fundão. Para o elemento semântico-funcional de legitimidade, denominado narrativas, não ocorreu associação, sendo este excluído da análise de correspondência múltipla. Nessa análise geraram-se seis mapas perceptuais entre elementos da atribuição e estratégias textuais semântico-funcionais de legitimidade, depois do rompimento da barragem de rejeito de Fundão, conforme a Figura 2.

Figura 2

Mapas perceptuais entre elementos da atribuição e estratégias de legitimidade - Depois do evento



Nota: Os mapas perceptuais mostram correspondência entre: (1) locus de atribuição interno com autorização e moralização; (2) controlabilidade,

autorização, moralização e normalização; (3) estabilidade causal, normalização, racionalização e moralização; (4) valência de efeitos, normalização e moralização; (5) *locus* de atribuição de relações afetivas, autorização, normalização, racionalização e moralização; e (6) intencionalidade, normalização e moralização. Fonte: Dados da pesquisa.

Na Figura 2, o primeiro mapa perceptual mostra que o *locus* de atribuição para fatores internos apresenta campo de interação com frases de autoridade e frases com base moral. O *locus* de atribuição de circunstâncias externas está em campo de interação com frases sem informações de autoridade institucional e frases sem explicações de base moral.

Após o rompimento da barragem de rejeitos Fundão foi primordial, na elaboração dos relatórios analisados, o papel dos executivos da empresa (diretor-presidente e apoio dos acionistas majoritários) junto às autorizações de entidades reguladoras, com vistas a empresa vislumbrar uma possível autorização de retorno das operações.

O papel dos diretores-presidentes ficou em evidência para o público, de modo que foi: (i) destituído o presidente da época da ocorrência do evento e atribuído a ele a responsabilidade pelo ocorrido; (ii) foi instituída nova autoridade (diretor-presidente de 01/2016 a 28/03/2018 e diretor-presidente a partir de 28/03/2018), para aliviar as tensões do mercado com discurso de diálogo e defesa nos processos criminais; (iii) as mensagens dos diretores-presidentes demonstram competência e atitudes de cunho moral e social frente às pessoas envolvidas; (iv) provar atendimento cerimonial de liderança; (v) criar ação para mudar a situação negativa da empresa, meios que se tornaram fins; e (iv) conduzir à possível retomada das atividades da empresa.

A moralização passou a ser a lente principal nos textos para gerar legitimidade da empresa após o rompimento da barragem de rejeitos Fundão. A empresa adotou valores violados para restaurar a legitimidade organizacional (Beelitz & Merkl-Davies, 2012). A empresa passou a gerar percepção de preocupação com os atingidos e fornecer esclarecimentos para autoridades e órgãos competentes.

A Samarco Mineração S.A. apresenta indícios de que passou a proporcionar abertura para o diálogo dentro do que a comunidade e demais *stakeholders* consideravam adequado para aquele momento, além das entidades públicas e órgãos reguladores que integram o processo formal de licenciamento. Elsbach (2001) descreve que demonstrar compreensão e consideração com as opiniões do público aumenta a percepção de legitimidade em situações controversas e previsíveis. Situações previsíveis porque no laudo da investigação externa solicitada pela Samarco Mineradora S.A., após o rompimento da barragem, constatou diferentes ocorrências de sucessivos incidentes na barragem antes do rompimento. Nas narrativas analisadas, a empresa reporta que pretende atender as medidas judiciais cabíveis e auxiliar empresas do setor de mineração na busca de padrões mais elevados de segurança operacional. Entretanto, segundo laudo do Ministério Público Federal (2016), a catástrofe poderia ter sido evitada se não tivesse havido redução de custo de manutenção.

O segundo mapa perceptual, após o rompimento da barragem de Fundão, mostra que a controlabilidade da Samarco Mineração S.A. faz interface com frases com base moral e sem informações de autorização e normalização. Ao mesmo tempo, fatores incontroláveis estão em interface com elementos de autorização, normalização e sem conteúdo moral. Com o evento controverso, as mensagens passaram a apresentar base moral e gerar compreensão e consideração do público envolvido. Segundo Elsbach (2001), os indivíduos em situação controversa reagem positivamente quando tem a chance de expor a sua opinião, independentemente se ela influi ou não nas decisões das autoridades.

O uso da normalização remete a procedimentos considerados adequados e aceitos como padrão. Com a normalização, a empresa consegue provar que poderá voltar a operar, pela prestação de esclarecimentos às autoridades e aos órgãos competentes. Para isso, foram estipuladas metas socialmente aceitáveis por meio do Termo de Transação de Ajustamento de Conduta (TTAC) e Termo de Ajustamento de Conduta relativo à Governança (TAC GOV), com estipulação de prazos e multas pelo não cumprimento. A partir do julgado, a empresa descreve que tentará atender todas as metas.

Embora a Samarco Mineração S.A. tenha se disponibilizado a atender tais metas, ela não efetuou o pagamento de todas as multas emitidas pelos reguladores competentes. Alega que não há fluxo de caixa suficiente para cobrir simultaneamente as multas e metas estabelecidas. Os acionistas majoritários se prontificaram a colaborar com as obrigações, caso a Samarco Mineração S.A. não consiga cobrir o rombo, mas se isentam de culpa pelo rompimento da barragem de rejeitos Fundão. Em suma, no período analisado a empresa estava em busca dos licenciamentos necessários para voltar a operar, um aspecto incontrolável. Em outubro de 2019, obteve a aprovação da licença para retorno das atividades.

No terceiro mapa perceptual, nota-se que as atribuições de estabilidade causal estão associadas com a moralização e a instabilidade para narrativas racionais. Em comparação com o período anterior ao evento, ocorreu uma mudança da perspectiva racional para a moral em situações estáveis. Essa mudança de estratégia textual para situações negativas, da perspectiva racional para a moral, também foi observada nos estudos de Elsbach (2001) e Beelitz e Merkl-Davies (2012).

A instabilidade causal apresentada pela empresa remete a aspectos que podem mudar no futuro, propondo um trabalho no setor de mineração mais seguro e de menor risco. Percebe-se que nos relatórios da empresa há incertezas no que se refere à continuidade operacional. As narrativas de instabilidade causal estão atreladas a mensagens racionais, voltadas para ações emergenciais e migratórias, programas reparatórios e compensatórios e outras ações não contempladas no TTAC.

No quarto mapa perceptual, identifica-se interface das frases de valência de efeitos positivos entre frases com estratégias textuais semântico-funcionais normativos e morais. Em paralelo, as frases de valência de efeitos negativos fazem interface com estratégias textuais semântico-funcionais sem explicação de função normal e com base moral. A base moral dá prioridade para compreensão e consideração com a população atingida, mostrando estar comprometida com os 42 programas de reparação e compensação estabelecidos pelo TTAC e TAC GOV. No campo normativo, a empresa afirma seguir as normas contábeis, por precisar efetuar teste de *impairment* em contas contábeis registradas a valor maior, efetuar depósitos judiciais, não cumprir obrigações (*covenants*) presentes em seus contratos de empréstimos e financiamentos, constituir provisão relacionada à reparação dos danos causados pelo rompimento e enfrentar desafios em sua gestão de risco de liquidez. A valência de efeitos negativos está relacionada à suspensão das atividades da empresa, por ser citada em processos administrativos judiciais de natureza cível, ambiental e trabalhista.

O quinto mapa perceptual aponta a formação de três grupos, conforme as características do *locus* de atribuição de relações afetivas. A interface do orgulho com moralização e não uso de informações racionais é condizente com o discurso de compreensão e consideração. A interface da vergonha, autorização e normalização coaduna com a necessidade dos licenciamentos necessários para a empresa voltar a operar. Por fim, o *locus* de atribuição de relações afetivas sem efeito associa-se com frases de racionalização e não uso da normalização, autorização e moralização.

O sexto mapa perceptual mostra a intencionalidade causal em interface com elementos semântico-funcionais de normalização (cumprir os requisitos para voltar a operar) e moralização (atender a sociedade atingida). Paralelamente, evidencia a não intencionalidade causal em interface com o não uso de normas e base moral, o que coaduna os estudos de Elsbach (2001), Beelitz, Merkl-Davies (2012) e Kibler et al. (2017).

Nota-se que as estratégias semântico-discursivas de legitimação estão entrelaçadas conforme o contexto situacional da empresa. Antes do rompimento da barragem de rejeitos Fundão predominaram mensagens de racionalização, com características lógicas, de coerência e neutralidade, além do não uso de mensagens com referência à autorização, normalização e relativas ao passado e futuro. Após a ocorrência do evento, a empresa passou a mostrar características sugestivas para mensagens que comunicam compreensão e consideração, para gerar empatia, ganhar confiança e oportunidade de diálogo bilateral entre os interessados.

Dentre as interfaces de atribuição e estratégias semântico-discursivas de legitimação, apresentadas após o evento, destaca-se a atribuição interna com frases que remetem para a autorização

e normalização. As atribuições voltadas à controlabilidade, estabilidade causal, valência de efeitos positivos, relações de orgulho e intencionalidade direcionam para o uso de frases de moralização e o não uso da racionalização.

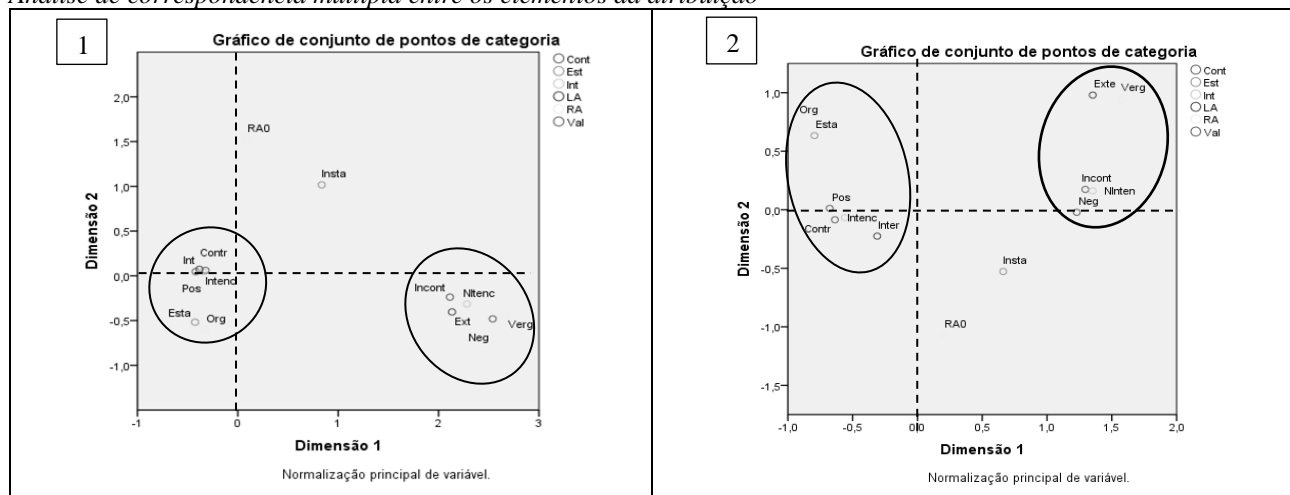
Os relatórios de auditoria apontam ênfases relativas aos impactos do evento nas demonstrações contábeis da companhia. É destacada a constituição de provisões e estimativa de obrigações advindas desse fato, a concretização de premissas utilizadas para a confirmação dos valores, sujeitas à incerteza pelos processos judiciais impetrados contra a empresa, em que os valores efetivos podem ser diferentes dos contabilizados. Os auditores independentes ainda avaliam o não atendimento de contratos adversos, o indevido atendimento aos indicadores financeiros, com dúvidas substanciais sobre a continuidade da empresa.

Os resultados apresentados condizem com o fato de que a legitimidade representa uma realidade socialmente construída para gerar aceitação por meio da comunicação organizacional (Czarniawska, 2000; Mendonça & Andrade, 2003; Beelitz & Merkl-Davies, 2012; Kibler et al., 2017).

Na análise das narrativas antes e após o rompimento da barragem de rejeitos Fundão, percebe-se certo padrão nas frases de atribuição. A associação dos elementos de *locus* de atribuição, controlabilidade, estabilidade causal, valência de efeitos, *locus* de atribuição de relações afetivas e intencionalidade resultou nos agrupamentos destacados na Figura 3.

Figura 3

Análise de correspondência múltipla entre os elementos da atribuição



Nota: Os mapas antes (1) e pós (2) rompimento da barragem mostram a homogeneidade dos elementos de *locus* de atribuição (interna e externa), controlabilidade, estabilidade causal, valência de efeitos, *locus* de atribuição de relações afetivas e intencionalidade.

Fonte: Dados da pesquisa.

Nos dois mapas perceptuais, as frases de atribuição geraram dois grupos distintos, condizentes com os fatores consequentes relacionados à intenção do preparador das narrativas, bem como à mensuração de seus efeitos sobre os comportamentos, afetos e expectativas da população alvo da comunicação (Thibaut & Riecken, 1955; Kelley & Michela, 1980).

O primeiro grupo é formado por aspectos intrínsecos, controláveis, que demonstram estabilidade, positividade, orgulho pelo sucesso e intencionalidade. Quando o assunto foge de interesses da empresa, tem-se o segundo grupo, com atribuição para circunstâncias externas, incontroláveis, de valência negativa, que gera vergonha e sem intencionalidade. O distanciamento de frases que remetem à instabilidade coaduna os argumentos de Bettman e Weitz (1983), que o desempenho de empresas do setor mineral e metal tende a atribuir causas para fatores externos e instáveis, devido ao fato do setor de mineração ser impactado pelo preço de mercado e,

consequentemente, no seu desempenho.

5 CONCLUSÕES

Este estudo analisa a interface dos elementos da atribuição e estratégias textuais semântico-funcionais de legitimidade adotadas pelo(s) preparador(es) das narrativas contábeis quando da ocorrência de um evento adverso na organização. A pesquisa nas narrativas da Samarco Mineração S.A. revela que antes do rompimento da barragem de rejeitos Fundão, as atribuições eram voltadas a fatores externos e relações afetivas de orgulho pelo sucesso, que remetiam para frases de autorização e normalização. A valência de efeitos positivos apontava para narrativas internas de eficiência nas atividades e os efeitos negativos foram associados ao cumprimento normativo, com uma estabilidade causal voltada à racionalização. A prevalência era de mensagens de racionalização, com características lógicas, de coerência e neutralidade, assim como o não uso de mensagens com referência à autorização e normalização. O uso da autorização, normalização e narrativas internas era voltado para a prioridade da empresa, o incremento da produção e aumento dos lucros e dividendos.

Após a ocorrência do rompimento da barragem, as interfaces de atribuição e estratégias semântico-discursivas de legitimação realçam a atribuição interna, com frases de autoridade, pelas sucessivas mudanças de executivos, e atenção voltada para o atendimento normativo. As atribuições de controlabilidade, estabilidade causal, valência de efeitos positivos, relações de orgulho e intencionalidade direcionam para o cunho moral e menos para o racional. A empresa passou a apresentar mensagens que comunicam compreensão e consideração para gerar empatia, ganhar confiança e oportunidade de diálogo bilateral entre os interessados. A moralização passou a ser a lente principal nos textos para gerar legitimidade, em que a empresa transparece percepção de preocupação com os atingidos pelo rompimento da barragem e a prestação de esclarecimentos para autoridades e órgãos competentes.

Conclui-se pelas evidências de que os elementos de atribuição e as estratégias semântico-discursivas de legitimação estão imbricados conforme o contexto situacional da empresa. A empresa vinha utilizando mensagens com efeito de racionalização, com características lógicas, de coerência e neutralidade e, a partir do incidente, passou a usar mensagens que comunicam compreensão e consideração.

Dentre as contribuições empíricas do presente estudo, as evidências encontradas nas narrativas com o propósito de minimizar os efeitos negativos da condução da adversidade, por meio do uso de estratégias textuais para legitimar ações positivas, podem se replicar em outras empresas. Alerta-se para que os discursos das empresas aos *stakeholders* sejam esclarecedores de todas as ações e iniciativas, a fim de mitigar os impactos sociais e ambientais causados e que possam contribuir para o cumprimento dos objetivos e continuidade das empresas. A contribuição empírica também se volta para o uso de narrativas contábeis por parte dos diretores-presidentes e contadores, assim como as que divulgam nas empresas.

Como contribuição teórica, o presente estudo alinha-se com pesquisas científicas que abordam temas de áreas distintas, na fronteira do conhecimento. No caso, consideraram-se elementos da atribuição, advindos da Teoria da Atribuição, estratégias textuais semântico-funcionais de legitimidade, baseadas na legitimidade organizacional (Vaara, 2014; Kibler et al. (2017). Desta maneira, avança-se com contribuições para a literatura sobre narrativas usadas pelas empresas diante de adversidades negativas, como abordado por Beelitz e Merkl-Davies (2012), Painter e Martins (2017) e Kibler et al. (2017).

Em vista das limitações impostas ao delineamento desta pesquisa, as suas evidências precisam ser analisadas com parcimônia, pois as análises podem ter interferência do pesquisador, quanto à sua forma de analisar ou interpretar as narrativas. Assim, recomenda-se que pesquisas futuras utilizem outro procedimento metodológico para aferir a intencionalidade do atribuidor na elaboração das narrativas, como por exemplo, realizar entrevistas para investigar a intenção do atribuidor quanto às

estratégias textuais semântico-discursivas de legitimação nas narrativas da empresa. Outra sugestão é comparar os resultados desta pesquisa com outros casos, como por exemplo, o evento ocorrido em Brumadinho, apontando semelhanças e diferenças das estratégias textuais utilizadas.

Reconhece-se, no entanto, a relevância do estudo para a literatura e a prática organizacional no que concerne ao entendimento dos elementos da atribuição nas narrativas e às estratégias textuais semântico-discursivas de legitimação. A transposição para a área organizacional dos preceitos da Teoria da Atribuição, advinda da psicologia social, exige esforço do pesquisador para a compreensão dos elementos e a sua operacionalização na análise de conteúdo de narrativas. Contribui-se ainda à aplicação pelo atribuidor de estratégias textuais semântico-discursivas de legitimação nas narrativas, diante de eventos adversos.

REFERÊNCIAS

- Aerts, W. (2001). Inertia in the attributional content of annual accounting narratives. *European Accounting Review*, 10(1), 3-32.
- Aerts, W. (2005). Picking up the pieces: Impression management in the retrospective attributional framing of accounting outcomes. *Accounting, Organizations and Society*, 30(6) 493-517.
- Aerts, W., & Cormier, D. (2009). Media legitimacy and corporate environmental communication. *Accounting, Organizations and Society*, 34(1), 1-27.
- Allen, M. W., & Caillouet, R. H. (1994). Legitimation endeavors: Impression management strategies used by an organization in crisis. *Communication Monographs*, 61(1), 44-62.
- Bardin, L. (2011). *Análise de conteúdo*. São Paulo: Edições 70.
- Beelitz, A., & Merkl-Davies, D. M. (2012). Using discourse to restore organizational legitimacy: CEO-speak after an incident in a German nuclear power plant. *Journal of Business Ethics*, 108(1), 101-20.
- Bettman, J. R., & Weitz, B. A. (1983). Attributions in the board room: Causal reasoning in corporate annual reports. *Administrative Science Quarterly*, 28(2), 165-183.
- Burrell, G., & Morgan, G. (1979). *Sociological paradigms and organizational analysis*. London: Heinemann Education Books.
- Chen, W., Han, J., & Tan, H. T. (2016). Investor reactions to management earnings guidance attributions: The effects of news valence, attribution locus, and outcome controllability. *Accounting, Organizations and Society*, 55(1) 83-95.
- Coombs, W. T. (1995). Choosing the right words: the development of guidelines for the selection of the appropriate crisis-response strategies. *Management Communication Quarterly*, 8(4), 447-476.
- Creswell, J. W. (2007). *Projeto de pesquisa: Métodos qualitativo, quantitativo e misto* (2. ed.). Porto Alegre: Artmed.
- Czarniawska, B. (2000). The uses of narrative in organization research. *GRI Report*, 5. Retrieved August 11, 2017, from <https://gupea.ub.gu.se/bitstream/2077/2997/1/GRI-rapport-2000-5.pdf>
- Elsbach, K. D. (2001). The architecture of legitimacy: Constructing accounts of organizational controversies. In: Jost, J. T., & Major, B. (Eds). *The psychology of legitimacy: Emerging perspectives on ideology, justice and intergroup relations* (pp. 391-415, Chapter 16). Cambridge: Cambridge University Press.
- Fávero, L. P. (2009). *Análise de dados: Modelagem multivariada para tomada de decisões*. Rio de Janeiro: Elsevier.
- Heider, F. (1958). *The psychology of interpersonal relations*. New York: Wiley.
- Jayamohan, P., Mckelvie, A., & Moss, T. W. (2017). Blame you, blame me: Exploring attribution differences and impact in family and nonfamily firms. *Family Business Review*, 30(3), 284-308.
- Kelley, H. H. (1973). The Processes of causal attribution. *American Psychologist*, 28(2), 107-128.
- Kelley, H. H., & Michela, J. L. (1980). Attribution theory and research. *Annual Review of Psychology*, 31(1), 457-501.
- Kibler, E., Mandl, C., Kautonen, T., & Berger, E. S. C. (2017). Attributes of legitimate venture failure impressions. *Journal of Business Venturing*, 32(2), 145-161.
- Koonce, L., Seybert, N., & Smith, J. (2011). Causal reasoning in financial reporting and voluntary disclosure. *Accounting, Organizations and Society*, 36(4-5), 209-225.
- Laamanen, T., Lamberg, J., & Vaara, E. (2016). Explanations of success and failure in management learning: What Can we learn from Nokia's rise and fall? *Academy of Management Learning and Education*, 15(1),

2-25.

- Llewellyn, S. (1999). Narratives in accounting and management research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 12(2), 220-237.
- Mantere, S., Aula, P., Schildt, H., & Vaara, E. (2013). Narrative attributions of entrepreneurial failure. *Journal of Business Venturing*, 28(4), 459-473.
- Merkel-Davies, D. M., & Brennan, N. M. (2011). A conceptual framework of impression management: New insights from psychology, sociology, and critical perspectives. *Accounting and Business Research*, 41(5), 415-437.
- Merkel-Davies, D. M., & Brennan, N. (2017). A theoretical framework of external accounting communication: Research perspectives, traditions, and theories. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 30(2), 433-469.
- Ministério Público Federal (MPF). (2016). *Procuradoria da República nos Estados de Minas Gerais e Espírito Santo - Força Tarefa Rio Doce*. MPF n. ° 1.22.000.000003/2016-04. Recuperado em 2 de Novembro, 2018, de <http://www.mpf.mp.br/mg/sala-de-imprensa/docs/denuncia-samarco/view>
- Mendonça, J. R. C. & Andrade, J. A. (2003). Gerenciamento de impressões: Em busca de legitimidade organizacional. *RAE – Revista de Administração de Empresas*, 43(1), 36-48.
- Painter, C., & Martins, J. T. (2017). Organisational communication management during the Volkswagen diesel emissions scandal: A hermeneutic study in attribution, crisis management, and information orientation. *Knowledge and Process Management*, 24(3), 204-218.
- Silvester, J. (2004). Attributional coding. In: Cassell, C., & Symon, G. (Eds.). *Essential guide to qualitative methods in organisational research* (pp. 228-231). London: Sage.
- Suchman, M. C. (1995). Managing legitimacy: strategic and institutional approaches. *Academy of Management Review*, 20(3), 571-610.
- Tennert, F. (2014). An attributional analysis of corporate reporting in crisis situations: The 2010 Toyota recall. *Journal of Communication Management*, 18(4), 422-435.
- Thibaut, J. W., & Riecken, H. W. (1955). Some determinants and consequences of the perception of social causality. *J. Pel's*, 24(1), 3-33.
- Vaara, E. (2014). Struggles over legitimacy in the Eurozone crisis: Discursive legitimation strategies and their ideological underpinnings. *Discourse & Society*, 25(4), 500-518.
- Vaara, E., & Tienari, J. (2008). A discursive perspective on legitimation strategies in multinational corporations. *Academy of Management Review*, 33(4), 985-993.
- Van Leeuwen, T., & Wodak, R. (1999). Legitimizing immigration control: A discourse-historical perspective. *Discourse Studies*, 1(1), 83-118.
- Worthy, M. M., Wright, J. M., & Shaw, M. E. (1964). Effects of varying degrees of legitimacy in the attribution of responsibility for negative events. *Psycho Sci.*, 1(1-12), 169-170.