

Indicadores de Sustentabilidade Empresarial: uma comparação entre os indicadores do balanço social IBASE e relatório de sustentabilidade segundo as diretrizes da *global reporting initiative* GRI

Luiz Felipe Ferreira
UFSC
luizff@cse.ufsc.br

Lucimara D. Três
PROSUL
mari@prosul.com

Gisele Eliete Garcia
PROSUL
garcia@prosul.com

Francisco J. B. Junior
PROSUL
francisco@prosul.com

Denize D. M. Ferreira
UFSC
dminatti@terra.com.br

RESUMO

A contabilidade, que auxilia os gestores no acompanhamento do desempenho financeiro, tem como desafio apoiar a gestão socioambiental, elaborando relatórios que demonstrem as medidas e os resultados referentes à atuação das entidades em prol da sociedade e do meio ambiente. O presente artigo apresenta a participação da contabilidade no gerenciamento das informações sócio-ambientais, e na elaboração de relatórios de sustentabilidade, traçando um paralelo entre os indicadores sócio-ambientais do balanço social IBASE e dos indicadores da Global Reporting Initiative – GRI, como forma de contribuir no avanço da evidenciação sócio-ambiental pela contabilidade. A metodologia utilizada para alcançar os objetivos caracteriza-se como pesquisa exploratória, de tipologia documental com problemática qualitativa, sendo definido para seu delineamento um arcabouço conceitual orientador, baseado na abordagem triple bottom line, que define uma atuação orientada para a integração dos três componentes do desenvolvimento sustentável – crescimento econômico, equidade social e proteção ao meio ambiente. O artigo identifica as relações dos indicadores definidos entre um dos principais relatórios de responsabilidade social no Brasil, o Balanço Social- IBASE com o relatório de sustentabilidade corporativa, o Global Reporting Initiative GRI. O paralelo traçado entre os indicadores do IBASE e da GRI possibilita avançar na direção de um balanço social focado além dos indicadores praticado pelas empresas brasileiras nos dias de hoje e incorporar alguns dos indicadores descritos na GRI, que agregam informações de desempenho econômico, presença no mercado, direitos humanos, práticas trabalhistas, sociedade, biodiversidade, controle de emissões de efluentes e resíduos entre outros.

Palavras-Chave: Relatório de Sustentabilidade. IBASE. Global Reporting Initiative GRI.

1. INTRODUÇÃO

Nas últimas décadas vivenciam-se grandes mudanças, referentes à preocupação com as questões sociais, e com o meio ambiente, o que direciona as empresas a assumirem uma nova postura, adotando medidas para controlar o impacto de suas atividades no meio em que estão inseridas.

Para Wisner (2006) as Empresas tem adotado estratégias de gestão ambiental por uma série de razões. A regulamentação governamental leva as empresas a cumprir padrões ambientais criando assim uma série de normas para que as empresas administrem os resultados ambientais. A pressão para um bom desempenho ambiental é também exercida por diversas partes interessadas, incluindo investidores, clientes, entidades não governamentais, comunidades locais e funcionários. Cada vez mais, a comunidade de investimento tem reconhecido que o desempenho ambiental está intimamente ligado ao valor da empresa. Essa orientação pró-ativa, por sua vez influencia o desempenho ambiental da empresa, que posteriormente tem uma influência positiva sobre os principais resultados financeiros.

Neste contexto, a contabilidade, vista como um sistema de informações sobre a situação patrimonial, financeira e econômica das empresas, está adentrando em um campo de atuação relativamente novo: o desafio é fornecer também informações de cunho social em ambiental, auxiliando as empresas na gestão sócio-ambiental.

Como uma ciência social, a contabilidade deve assumir uma nova postura, contribuindo na gestão sócio-ambiental, através da elaboração de relatórios que demonstrem além dos dados financeiros e econômicos, a atuação das entidades para a melhoria das condições sociais, e as medidas adotadas para a preservação do meio ambiente.

As demonstrações contábeis usuais, de ordem econômico-financeira, não são suficientes para explicar com o grau de transparência desejado, a atuação das entidades nas questões sócio-ambientais, desta forma a divulgação do balanço social tem se tornado uma prática cada vez mais comum entre aquelas que já descobriram seu potencial informativo, e por consequência, competitivo. Através dele elas apresentam as informações sobre seu desempenho nas áreas sociais e ambientais. De acordo com Tinoco e Kraemer (2004, p. 32),

Balanço social é um instrumento de gestão e de informações que visa evidenciar, de forma mais transparente possível, informações financeiras, econômicas, ambientais e sociais, do desempenho das entidades, aos mais diferenciados usuários, seus parceiros sociais.

O relatório de sustentabilidade por sua vez, é mais abrangente que o balanço social, pois evidencia as práticas adotadas pelas empresas no intuito de buscar o desenvolvimento sustentável, através de medidas que possibilitem melhores condições de vida para a sociedade, e que demonstre atitudes de preservação do meio ambiente.

Relatórios de sustentabilidade são a prática de medir e divulgar o desempenho organizacional enquanto se trabalha rumo ao desenvolvimento sustentável. Um relatório de sustentabilidade fornece uma declaração equilibrada e razoável do desempenho de sustentabilidade da organização, incluindo contribuições positivas e negativas (GRI, 2006, p.41).

As informações geradas pelo relatório de sustentabilidade são de ordem qualitativa e quantitativa, uma vez que ele procura evidenciar os processos da gestão sócio-ambiental nas organizações, demonstrando o que elas têm feito em busca do desenvolvimento sustentável.

Diante desta questão, o artigo propõe-se a apresentar a participação da contabilidade no gerenciamento das informações sócio-ambientais, e na elaboração de relatórios de sustentabilidade, traçando um paralelo entre os indicadores sócio-ambientais do balanço social IBASE e dos indicadores da *Global Reporting Initiative* – GRI, como forma de contribuir no avanço da evidenciação sócio-ambiental pela contabilidade.

2. JUSTIFICATIVA e METODOLOGIA

A relevância do tema abordado está na necessidade cada vez maior, que as entidades têm em demonstrar atitudes responsáveis quanto aos impactos que suas operações causam na sociedade e no meio ambiente. Para Gray e Bebbington (2001) as empresas sofrem pressão de fatores positivos e negativos para evidenciar as informações ambientais sendo que os níveis de evidenciação ambiental nos relatórios de uma empresa dependem, principalmente, da sua cultura organizacional. Os fatores positivos da evidenciação são: legitimizar as atividades correntes; buscar a atenção da mídia para outra área da empresa; influencia positiva no preço das ações; vantagem competitiva; construir uma imagem positiva da organização; e do lado negativo da evidenciação estão presentes: os custos diretos e indiretos de evidenciação; a disponibilidade de dados ambientais; a falta de exigência legal e por fim as prioridades da empresa estão focadas em outras áreas.

Os autores ressaltam que os assuntos ambientais são discutidos publicamente e com isso a comunidade de negócios está cada vez mais envolvida, o que tem dificultado para uma companhia de grande porte declarar a sua não intenção de evidenciar informações ambientais. Surge assim uma necessidade de informação na gestão sócio-ambiental, onde seja possível acompanhar as medidas adotadas pelas organizações no intuito de amenizar o impacto ambiental de seus produtos, além de demonstrar o que elas têm feito pra melhorar a vida da sociedade onde estão inseridas. A contabilidade pode e deve contribuir através de elaboração de relatórios, conforme Tinoco e Kraemer (2004, p. 32)

A contabilidade, entendida como meio de fornecer informações, deveria buscar responder a esse novo desafio, atendendo aos usuários interessados na atuação das empresas sobre o meio ambiente, subsidiando o processo de tomada de decisão, além das obrigações com a sociedade no que tange à responsabilidade social e à questão ambiental.

Levando em consideração a abrangência e a forma dos diferentes métodos que podem ser utilizados, optou-se quanto aos objetivos por realizar uma pesquisa do tipo exploratória a fim de contribuir para o esclarecimento quanto à elaboração de relatórios de sustentabilidade, buscando diferenciá-lo do balanço social, cooperando assim para dar maior clareza aos aspectos relacionados à sustentabilidade empresarial.

A abordagem do problema será realizada uma pesquisa do tipo qualitativa, devido ao fato de que o objeto de estudo situa-se não somente no campo econômico, mas também no social e ambiental, os quais embora possam ser quantificados, merecem uma visão mais ampla que por vezes pode ser considerada subjetiva. Quanto aos procedimentos técnicos, que tratam do modo como o estudo será conduzido, a tipologia a ser adotada será uma pesquisa documental e bibliográfica.

A análise está construída traçando um paralelo entre os indicadores sócio-ambientais do balanço social IBASE e dos indicadores da *Global Reporting Initiative* – GRI, nas esferas econômica, ambiental e social e seus possíveis desdobramentos a fim de possibilitar um estudo comparativo entre as informações, identificando quais variáveis podem compor um novo modelo de relatório de sustentabilidade.

3. SISTEMAS DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS

A contabilidade como um sistema aberto, tem a incumbência e fornecer às empresas informações sobre o andamento dos negócios. Essas informações podem ser requeridas para o gerenciamento ou demonstração do resultado econômico-financeiro junto a investidores, bancos ou governo.

Cada empresa deve planejar seu próprio sistema de informação, de forma a atender seus objetivos quer seja de controle, tomada de decisão, apresentação do resultado econômico-financeiro dentre outros que se possam julgar necessários.

Desta forma, o sistema de informações contábeis deve ser capaz de prover informações monetárias e não monetárias destinadas a atividades e decisões dos níveis operacionais, táticos e estratégicos da empresa, desempenhando um papel fundamental no sistema gerencial da entidade. As variáveis não monetárias precisam ser destacadas para que seja possível verificar o desempenho das atividades empresariais, tanto interna quanto externamente.

Kroetz (2002 p. 31) resalta que um sistema organizacional traz pontos que devem ser analisados com maior profundidade, onde além da análise das demonstrações contábeis, o contexto no qual a empresa está inserida também deve ser observado, bem como as influências que ela exerce ao meio externo. A análise de um balanço, por exemplo, pode apresentar um lucro financeiro em decorrência de danos ambientais não contabilizados.

O fato é que toda a ação de uma empresa sobre o meio onde está inserida causará uma reação que pode ser positiva, (benefícios gerados à sociedade, preservação ao meio ambiente) ou negativa (exploração social, danos à natureza).

[...] as empresas precisam ser entendidas como algo dinâmico, em contínua interação com o meio em que estão situadas, ou seja, como algo sistêmico, mutável, adaptável, que exige sempre e cada vez mais contínua preocupação com as informações disponíveis (qualidade e disponibilidade) e com aquelas demandadas no futuro; em grande parte, novas informações. Atrás de qualquer processo de avaliação deve, no entanto, haver sempre um conjunto de preocupações com os usuários em geral. (PACHECO, 2005, p. 98).

O despertar para a responsabilidade sócio-ambiental faz surgir a necessidade de demonstrações que apresentem o que as empresas têm feito para melhorar sua relação com a sociedade, e que demonstrem como elas têm atuado para a preservação do meio ambiente, não se restringindo apenas às demonstrações contábeis obrigatórias.

Os eventos que causam impactos ambientais devem ser acompanhados a fim de prever eventos capazes de ameaçar a continuidade das operações a ponto de torná-las insustentáveis. Ressalta-se aqui a importância da contabilidade, como geradora de informações, em auxiliar na elaboração de relatórios ambientais. Através de um novo ramo da ciência contábil, a contabilidade ambiental.

A contabilidade é considerada uma ciência social, pois apesar de seu aspecto quantitativo ela busca evidenciar as ações humanas sobre o patrimônio, e apontar os resultados dessas ações.

De acordo com Iudícibus, Martins e Carvalho (2005, p. 8)

A Contabilidade, campo de conhecimento essencial para a formação dos agentes decisórios dos mais variados níveis, é fruto concebido da relação entre o desenrolar dos fatos econômico-financeiros e sua captação e processamento segundo os paradigmas de uma metodologia própria e potencializada pela racionalidade científica. Logo, a pedra fundamental que apóia e sustenta o edifício contábil pode ser definida como “a contabilidade seguindo, relatando e respeitando a essência dos eventos econômicos que captura e mede”.

Os eventos que causam as mutações patrimoniais são resultados das decisões tomadas a partir de informações fornecidas pela contabilidade, sem as quais seria impossível acompanhar e controlar tais eventos.

Neste sentido, podem-se acrescentar a variável social como atributos para a contabilidade ambiental, tais como: encargos sociais, previdência privada, segurança e medicina do trabalho, saúde do trabalhador, educação, corpo funcional, entre outros.

A contabilidade ambiental, que é um componente vital da contabilidade social e Ambiental. Acredita-se ser especial contribuição para a preservação da integridade do meio ambiente. A Contabilidade ambiental pode ser definida como abrangendo todas as áreas de contabilidade que podem ser afetadas pela resposta das empresas às questões ambientais, incluindo as novas áreas de eco-contabilidade. (GRAY 1993).

Contudo, a grande diferença entre o patrimônio das entidades e o patrimônio natural da humanidade está na forma de mensuração. O primeiro é facilmente mensurado e registrado enquanto que o segundo ainda não possui um método adequado para definir seus valores. Sabe-se, no entanto, que tal patrimônio possui um valor extremamente significativo para toda a humanidade.

Desta forma a contabilidade tem o desafio de adentrar a um novo segmento, assumindo uma tipologia conhecida como Contabilidade Ambiental. Ribeiro (2005, p. 45), a contabilidade ambiental não é uma nova ciência, mas uma segmentação da tradicional, onde os objetivos principais são a identificação, mensuração e esclarecimento dos eventos e transações econômico-financeiros relacionados com a proteção, preservação e recuperação

ambiental, ocorridos em um determinado período, visando demonstrar a situação patrimonial de uma entidade.

Com objetivo de controlar o desempenho ambiental e evidenciar as medidas adotadas pelas entidades para a preservação do meio ambiente, a contabilidade deve utilizar-se de novas ferramentas e, de acordo Kraemer (2004, p. 1),

[...] faz-se necessário que a contabilidade, como instrumento de informações para a tomada de decisões, possa desenvolver e incorporar, em seus conceitos e métodos, formas de registrar e mensurar os eventos econômicos relativos ao meio ambiente, capazes de mostrar resultados da gestão ambiental, devidamente acompanhados de um conjunto de indicadores apresentados nas notas explicativas, propiciando à sociedade avaliar o desempenho ambiental da organização.

As informações de ordem ambiental, geradas pela contabilidade, são de suma importância para todos os *stakeholders*, ao considerar os riscos e benefícios ambientais de acordo com as particularidades de cada atividade econômica.

Embora o patrimônio ambiental não possa ser mensurado, conforme os critérios estabelecidos pelos princípios e normas contábeis, o valor atribuído a ele pelas diferentes entidades é identificado pelas ações que visam reduzir os impactos negativos, no intuito de preservá-lo e, através da revisão dos processos, contribuir para o alcance da sustentabilidade.

Com o objetivo de suprir a necessidade de informação de ordem ambiental, novos tipos de demonstrações têm sido elaborados, são as chamadas demonstrações sócio-ambientais.

3.1 DEMONSTRAÇÕES SOCIO-AMBIENTAIS

Para uma sociedade que sente diariamente os reflexos de um crescimento desordenado, apresentar apenas números já não é suficiente. A exigência de demonstrações que evidenciem com maior clareza a interferência de operações das organizações sobre o meio ambiente e a sociedade é crescente, pode-se dizer que há uma carência por informações qualitativas que possibilitem uma visão geral dos impactos causados, pois como mencionado anteriormente ainda não existe uma forma de mensuração do patrimônio ambiental.

[...] A globalização das atividades econômicas, a concorrência, a vasta gama de opções que têm os consumidores, investidores fornecedores de linhas de crédito e o governo, enfim, todos aqueles que têm interesse na continuidade da empresa e exigem que a transparência das operações e sua conduta seja alvo de grande importância e preocupação. Em outras palavras, a comunidade externa adquiriu significativos poderes, deixando-as em situação de grande vulnerabilidade. Por isso, agir certo – e demonstrar que se está agindo certo – tornou-se uma questão fundamental. (RIBEIRO, 2005, p. 3).

Passa a existir então a necessidade de novas formas de apresentar informações de ordem ambiental, surgindo assim as demonstrações sócio-ambientais. Tratam-se de demonstrações alternativas que fornecem informações sobre o desempenho sócio-ambiental das organizações. Conforme Paiva (2003, p. 61), “as demonstrações alternativas são apresentadas em uma linguagem simplificada possibilitando entendimento maior aos leigos são mais diretas, e de fácil acesso”.

O balanço social enquadra-se neste tipo de demonstrativo e, embora não obrigatório, começa a fazer parte cada dia mais das demonstrações elaboradas pelas empresas, porém as informações apresentadas no balanço social são mais quantitativas que qualitativas. A idéia é expandi-lo, surgindo assim o relatório de sustentabilidade que contempla as informações do balanço social, apresentando dados quantitativos e evidenciando também os aspectos qualitativos da gestão sócio-ambiental das empresas.

3.2 BALANÇO SOCIAL

A história de seu surgimento começa nos anos 60, quando o mundo acompanhava os conflitos da guerra do Vietnã, que deram origem ao surgimento de movimentos sociais contrários à guerra. Nos EUA e na Europa; a população começou então a boicotar produtos de empresas ligadas ao conflito, e a exigir uma nova postura ética das empresas que, por sua vez, passaram a prestar contas de suas ações e objetivos sociais.

Teve início então a elaboração e divulgação dos primeiros relatórios com ênfase nas questões sociais em um esboço do demonstrativo conhecido hoje como de balanço social. Com o tempo ele passou a apresentar uma abordagem mais ampla incluindo a questão ambiental e o valor agregado à economia do país.

No Brasil, a idéia de elaboração do balanço social começou a ser discutida somente na década de 70. Contudo, apenas nos anos 80 surgiram os primeiros balanços sociais de empresas, e a partir da década de 90 corporações de diferentes setores passaram a publicá-lo. Com relação ao contexto histórico o sítio do IBASE (2008) destaca que

A proposta, no entanto, só ganhou visibilidade nacional quando o sociólogo Herbert de Souza, o Betinho, lançou, em junho de 1997, uma campanha pela divulgação voluntária do balanço social. Com o apoio e a participação de lideranças empresariais, a campanha decolou e vem suscitando uma série de debates através da mídia, seminários e fóruns. Hoje é possível contabilizar o sucesso desta iniciativa e afirmar que o processo de construção de uma nova mentalidade e de novas práticas no meio empresarial está em pleno curso.

A verdade é que o balanço social é uma importante ferramenta para divulgação da responsabilidade social da empresa, sem esquecer da variável econômica, sendo ainda uma forma de a empresa evidenciar suas ações para atender as necessidades de informações de seus *stakeholders* e, apesar de apresentar dados de exercícios anteriores presta grande auxílio a gestão sócio-ambiental presente, e no planejamento para os anos seguintes.

De acordo como Instituto Ethos (2008, p. 11)

O balanço social é um levantamento dos principais indicadores de desempenho ambiental, econômico e social da empresa. Ele amplia seu diálogo com os públicos com os quais a empresa se relaciona e esclarece seus objetivos no passado no presente e no futuro. O balanço social ainda permite que a importância da responsabilidade social seja ampliada na estratégia corporativa, uma vez que reúne, além da avaliação da empresa sobre seu desempenho, as expectativas de seus públicos de interesse.

A maior parte das informações apresentadas no balanço social é extraída dos registros contábeis, destaca-se então, a importância da contabilidade ao fornecer informações necessárias para sua elaboração, e auxiliar as entidades a demonstrarem seu envolvimento com as questões sociais e ambientais.

Os dois pontos de vista apresentam argumentos que devem ser considerados, sobre a imposição legal da publicação do balanço social, todavia vale observar que assim como ele não pode ser “engessado” por leis rígidas que afetem sua flexibilidade e a opção de elaborá-lo ou não, as informações apresentadas precisam ser confiáveis e comparáveis com as de outras empresas do mesmo setor, obedecendo ainda um padrão que possibilite acompanhar o desempenho das entidades ao longo do tempo.

As informações requeridas pelos *stakeholders* e a transparência das atividades empresariais são agentes determinantes para opção por parte das empresas, em elaborá-lo ou não, basta observar os fatores que deram origem a este tipo de informativo para compreender sua principal missão.

Contudo, para que seja possível tornar público o que as empresas têm feito, de forma eficiente e eficaz elas devem apresentar as informações sócio-ambientais através de

ferramentas adequadas, que tenham credibilidade e reconhecimento público. Diante disso, um grande número de empresas no Brasil têm optado pelo modelo proposto pelo Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas – IBASE, porém como as exigências e necessidade de informações com maior clareza têm aumentado significativamente, os dados evidenciados por ele podem não garantir o grau de transparência desejado, principalmente as informações referentes ao desempenho ambiental.

Apesar de contemplar informações sociais de forma abrangente, o modelo proposto pelo Instituto Brasileiro de Análise Social e Econômica (IBASE) poderia contribuir mais no que diz respeito à evidenciação de gastos ambientais. É louvável o desenvolvimento até aqui observado nesse campo. No entanto, a seção destinada ao meio ambiente do modelo apresenta possibilidades de ampliação da gama de dados, possibilitando maior geração de informações que supram os anseios de seus usuários externos, incluindo ONGs, os acionistas e quem mais possa interessar-se. (PAIVA, 2003, p. 66).

Da mesma forma, pode-se observar uma carência de informações de ordem econômica no modelo proposto pelo IBASE, sendo que tais informações servem quase que unicamente como base de cálculo dos indicadores sociais e ambientais.

É certo que as informações de ordem financeira são amplamente apresentadas nas demonstrações contábeis obrigatórias, porém algumas variáveis merecem destaque para que se possa evidenciar o desempenho econômico relacionado à busca do desenvolvimento sustentável.

Sugere-se então que as empresas interessadas em divulgar seu empenho com as questões sociais e ambientais de forma mais eficiente, utilizem um relatório de sustentabilidade, que contemple as informações do balanço social acrescido com outros indicadores que possibilite demonstrar seu desempenho sócio ambiental e compromisso com a sustentabilidade.

3.3 RELATÓRIOS DE SUSTENTABILIDADE GRI

Para auxiliar na padronização das informações a serem apresentadas pelas diversas entidades a fim de que as informações possam ser verificadas e comparadas a GRI elaborou uma série de diretrizes para a elaboração de relatórios de sustentabilidade.

A *Global Reporting Initiative* (GRI) ou (Iniciativa Global para Apresentação de Relatórios), surgiu em 1997 através de um acordo internacional representado por várias Organizações não Governamentais (ONG's), sendo que se pode atribuir as idéias iniciais ao CERES (*Coalition for Environmentally Responsible Economies*) em cooperação com a UNEP (*United Nations Environment Programme*) ou PNUMA (Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente).

A transparência sobre os impactos econômicos, ambientais e sociais tornou-se fundamental para dar credibilidade às empresas junto aos *stakeholders*, através do fornecimento informações sobre a sustentabilidade empresarial, surgindo a necessidade de uma estrutura de conceitos globais em linguagem coerente e métrica, desta forma a GRI tem como missão: “[...] satisfazer essa necessidade, oferecendo uma estrutura confiável para a elaboração de relatórios de sustentabilidade, que possa ser usada por organizações de todos os tamanhos, setores, e localidades” (GRI 2006, p. 2).

Conforme Nossa (2002, p. 122), “de todos os organismos que apresentam diretrizes sobre gestão ambiental ou geração de informações ambientais, este é o que parece mais completo e abrangente com suas diretrizes”. O que contribui para tal observação é o fato de que além do processo ser *multistakeholder*, o relatório de sustentabilidade apresentado pela GRI baseia-se em um tripé onde são evidenciados os impactos econômicos, ambientais e sociais.

Com o objetivo de garantir a transparência, que aqui é definida como “divulgação completa de informações sobre os temas e indicadores necessários para refletir os impactos e possibilitar a tomada de decisão pelos *stakeholders*”, GRI (2006, p. 6), foram criadas orientações e estabelecidos princípios para definir do conteúdo, garantir a qualidade e estabelecer os limites do relatório.

As orientações descrevem quais medidas devem ser tomadas a fim de decidir o que relatar, elas dão as diretrizes para definir o conteúdo e limite do relatório, já os princípios direcionam a escolha do conteúdo e a busca da qualidade, apontando os objetivos que devem ser atingidos por um relatório.

O Quadro 1 apresenta as orientações e princípios para a definição do conteúdo do relatório.

DEFINIÇÃO DO CONTEÚDO	
Orientações	
Assunto	Procedimento
Temas e Indicadores	Identificar temas e respectivos indicadores que sejam relevantes, por meio de um processo interativo compatível com os princípios.
Relevância	Considerar a relevância de todos os aspectos do indicador de acordo com as Diretrizes da GRI de dos suplementos setoriais.
Aplicação de Testes	A partir do conjunto de temas e indicadores relevantes, aplicar testes para cada princípio a fim de avaliar quais temas e indicadores devem ser relatados.
Priorizar Temas	Usar os princípios para priorizar os temas e selecionar as informações a serem enfatizadas.
Indicadores Essenciais e Adicionais	Diferenciar indicadores essenciais e adicionais, os essenciais geralmente são aplicáveis e relevantes pela maioria das organizações e só devem ser omitidos caso sejam considerados irrelevantes, dependendo do contexto da organização os indicadores adicionais podem ser considerados essenciais.
Indicadores de Suplementos Setoriais	Os indicadores das versões finais dos suplementos setoriais são considerados essenciais e devem ser aplicados usando-se a mesma abordagem dos indicadores essenciais.
Informações Complementares	Outras informações (como indicadores específicos da empresa) devem estar sujeitas aos mesmos princípios de relatório e ter o mesmo rigor técnico das Diretrizes da GRI.
Verificação das Informações	Verificar se as informações a serem relatadas e o limite do relatório são apropriados, aplicando o princípio da abrangência.
Princípios	
Princípio	Objetivos
Materialidade	As informações no relatório devem cobrir temas e indicadores que reflitam os impactos econômicos, ambientais e sociais significativos da organização ou possam influenciar de forma substancial as avaliações decisões dos <i>stakeholders</i> . A materialidade é o limiar a partir do qual um tema ou indicador se torna suficientemente expressivo para ser relatado.
Inclusão dos Stakeholders	A organização relatora deve identificar seus <i>stakeholders</i> e explicar no relatório que medidas foram tomadas em resposta a seus interesses e expectativas procedentes. A participação dos stakeholders sobre os temas a serem abordados é fundamental para dar credibilidade ao relatório, pois as informações precisam atender às suas necessidades.
Contexto da Sustentabilidade	O relatório deverá apresentar o desempenho da organização no contexto mais amplo da sustentabilidade. As informações sobre o desempenho devem ser contextualizadas de forma que a organização evidencie como contribui, ou pretende contribuir, para a melhora das condições econômicas, ambientais e sociais em nível local regional ou global.
Abrangência	A cobertura dos temas e indicadores relevantes, assim como a definição do limite do relatório, deverá ser suficiente para refletir os impactos econômicos, ambientais e sociais significativos e permitir que os <i>stakeholders</i> avaliem o desempenho da organização no período analisado.

Quadro 1: Orientações e princípios para definir o conteúdo

Fonte: Adaptado de *Global Reporting Initiative* (2006)

Definir o conteúdo do relatório não é uma tarefa fácil, pois ele deve assegurar uma apresentação equilibrada do desempenho da organização, para isso tanto os pontos positivos quanto negativos precisam ser abordados, para que haja transparência nas informações apresentadas.

A qualidade das informações prestadas é assegurada pela observância dos princípios apresentados no Quadro 2:

GARANTIA DA QUALIDADE	
Princípios	
Princípio	Objetivos
Equilíbrio	O relatório deve refletir aspectos positivos e negativos do desempenho da organização, de modo a permitir uma avaliação equilibrada do desempenho geral. É preciso evitar escolhas, omissões ou formatos de apresentação que tendam a influenciar indevida ou inapropriadamente uma decisão ou julgamento por parte do leitor.
Comparabilidade	As informações relatadas devem ser apresentadas de modo que permita aos <i>stakeholders</i> analisar mudanças no desempenho da organização ao longo do tempo, e subsidiar análises sobre outras organizações. A comparabilidade é necessária para a avaliação de desempenho.
Exatidão	As informações devem ser suficientemente precisas e detalhadas para que os <i>stakeholders</i> avaliem o desempenho da organização relatora. As características que determinam a exatidão variam de acordo com a natureza das informações que podem ser tanto qualitativas quanto quantitativas.
Periodicidade	O relatório é publicado regularmente e as informações são disponibilizadas a tempo para que os <i>stakeholders</i> tomem decisões fundamentadas. A utilidade das informações está em permitir que os <i>stakeholders</i> possam incluí-las em seu processo decisório. Pode ser de extrema relevância que o calendário do relatório financeiro e de sustentabilidade esteja alinhado.
Clareza	As informações devem estar disponíveis de uma forma que seja compreensível e acessível aos <i>stakeholders</i> que fizerem uso do relatório. As informações desejadas devem ser encontradas sem demasiado esforço e apresentadas de maneira clara para os <i>stakeholders</i> que detêm um conhecimento razoável a respeito da organização e de suas atividades.
Confiabilidade	As informações e processos usados na preparação do relatório devem ser coletados, registrados, compilados, analisados e divulgados de uma forma que permita sua revisão e estabeleça a qualidade e materialidade das informações.

Quadro 2: Princípios para garantir a qualidade

Fonte: Adaptado de *Global Reporting Initiative* (2006)

Ao definir o conteúdo, e tomar as medidas necessárias para garantir a qualidade do relatório, é necessário estabelecer os Limites de abrangência através de um processo que visa identificar, dentre uma gama de entidades que interagem a organização relatora, aquelas que influenciam ou são influenciadas significativamente por ela.

Na cadeia de relacionamentos encontram-se os fornecedores, clientes, unidades de negócios, *joint ventures* etc. Ao traçar o limite do relatório a organização deve analisar “sobre quem” relatar.

As orientações para estabelecer o limite do relatório são apresentadas no Quadro 3:

ESTABELECIMENTO DO LIMITE	
Orientações	
Assunto	Procedimento
Impactos e Influências	O relatório de sustentabilidade deve incluir em seu limite todas as entidades que geram impactos significativos (reais e potenciais), e/ou todas as entidades sobre as quais a organização exerça controle ou influência expressivos sobre políticas e práticas financeiras e operacionais.
Tipos de indicadores	As entidades podem ser incluídas por meio do uso de indicadores de desempenho operacional, de desempenho de gestão ou através de descrições narrativas..
Obrigatoriedade de Inclusão	- As entidades controladas devem ser abordadas por meio de indicadores de desempenho operacional; - As entidades sobre as quais a organização exerça influência significativa devem ser abordadas por meio de informes sobre desempenho de gestão.
Abordagens Relevantes	- As entidades que estejam associadas a desafios fundamentais para a organização relatora, em razão de seus impactos expressivos, embora esta não exerça controle ou influência significativa devem ser abordadas através de descrições narrativas.
Exclusão de Entidades	Em seu processo de elaboração a organização pode escolher não coletar dados relativos a uma entidade ou a um grupo delas, contudo tal decisão não pode alterar significativamente o resultado final de um informe ou indicador.

Quadro 3: Orientações para estabelecer o limite do relatório

Fonte: Adaptado de *Global Reporting Initiative* (2006)

A organização deve considerar não somente a questão financeira ao estabelecer o limite do relatório, visto que desenvolvimento sustentável abrange muito mais do que valor monetário, mas todas as medidas que causam impactos ao meio ambiente e a sociedade, portanto a organização deve considerar seu limite sob a perspectiva mais ampla.

Ainda para estabelecer os limites são aplicadas duas definições, a de controle e a de influência significativa, a primeira diz respeito ao poder de dirigir as políticas financeiras e operacionais de determinada entidade, já no caso de influência significativa a organização relatora não possui controle da entidade, mas pode participar das decisões de políticas financeiras e operacionais.

Com a utilização dos indicadores pode-se avaliar o desempenho da organização para manter o equilíbrio do tripé da sustentabilidade através de uma análise do desenvolvimento econômico, do impacto ambiental e da responsabilidade social.

Os indicadores de desempenho que fazem parte do relatório de sustentabilidade conforme as diretrizes da GRI e estão divididos nas categorias econômica, ambiental e social, sendo que os indicadores sociais estão subdivididos nas seguintes categorias: práticas trabalhistas, direitos humanos, sociedade e responsabilidade pelo produto.

4. DISCUSSÕES

O quadro apresentado nesta seção traça um paralelo entre as informações que devem constar no modelo de balanço social do IBASE e no relatório de sustentabilidade segundo as diretrizes da GRI. O objetivo é fazer um comparativo e verificar os pontos em comum entre eles, a fim de mesclá-los em um novo demonstrativo como forma de contribuir com o avanço da evidência sócio-ambiental pela contabilidade.

4.1 BALANÇO SOCIAL IBASE X RELATÓRIO DE SUSTENTABILIDADE GRI

Os indicadores estão agrupados de acordo com o tipo de informação, as quais receberam a denominação de esfera, sendo assim são apresentados indicadores de cada um dos modelos para a esfera econômica, ambiental e social.

Em ambos os modelos a ênfase recai sobre os indicadores sociais, isso se deve ao fato de que a surgimento do balanço social foi para atender uma demanda de informações relativas às relações sociais da entidade dentro e fora dela. Com o passar dos tempos indicadores

econômicos e ambientais foram sendo acrescentados nos demonstrativos, contudo nos modelos apresentados, ainda há uma insuficiência desses tipos de indicadores nos aspectos quantitativos.

O quadro 4 apresenta a análise traçando um paralelo entre os indicadores sócio-ambientais do balanço social IBASE e dos indicadores da *Global Reporting Initiative*, demonstrando as características de cada relatório e sua composição.

INDICADORES DE DESEMPENHO					
BALANÇO SOCIAL - IBASE	GLOBAL REPORTING INITIATIVE				
DADOS QUANTITATIVOS	RELATAR				
Base de Cálculo	ESFERA	ASPECTOS	PROTOCOLOS		
Receita líquida (RL)	ECONÔMICA	Desempenho Econômico	EC1	Apresentar o valor econômico direto gerado e distribuído, incluindo receitas, custos operacionais, remuneração de empregados, doações e outros investimentos na comunidade, lucros acumulados e pagamentos para provedores de capital e governos.	
			EC2	Implicações financeiras e outros riscos e oportunidades para as atividades da organização devido a mudanças climáticas.	
			EC3	Cobertura das obrigações do plano de pensão de benefício.	
			EC4	Ajuda financeira significativa recebida do governo.	
		Resultado operacional (RO)	Presença no Mercado	EC5	Variação e proporção do salário mais baixo comparado ao salário mínimo local em unidades operacionais importantes.
				EC6	Políticas, práticas e gastos com fornecedores locais.
				EC7	Procedimentos para contratação local e proporção de membros de alta gerência recrutados na comunidade local.
		Folha de pagamento bruta (FPB)	Impactos Econômicos Diretos	EC8	Desenvolvimento e impacto de investimentos em infra-estrutura e serviços oferecidos.
				EC9	Identificação e descrição de impactos econômicos indiretos significativos.
Indicadores Ambientais	AMBIENTAL	Materiais	EN1	Materiais usados por peso ou volume.	
EN2			Percentual dos materiais usados provenientes de reciclagem.		
Investimentos relacionados com a produção/ operação da empresa		Energia	EN3	Consumo de energia direta discriminado por fonte de energia primária.	
			EN4	Consumo de energia indireta discriminado por fonte primária.	
			EN5	Energia economizada devido a melhorias em conservação e eficiência.	
			EN6	Iniciativas para fornecer produtos e serviços com baixo consumo de energia ou que usem energia gerada por recursos renováveis.	
		EN7	Iniciativas para reduzir o consumo de energia e as reduções obtidas.		
		Água	EN8	Total de retirada de água por fonte.	
			EN9	Fontes hídricas significativamente afetadas por retirada de água.	
EN10			Percentual e volume total de água reciclada e reutilizada.		
Investimentos em programas e/ou projetos externos		Biodiversidade	EN11	Localização e tamanho da área possuída, arrendada ou administrada dentro de áreas protegidas, ou adjacentes a elas e áreas de alto índice de biodiversidade fora das áreas protegidas.	
			EN12	Descrição de impactos significativos na biodiversidade.	
			EN13	Habitats protegidos ou restaurados.	
			EN14	Estratégias, medidas em vigor e planos futuros para a gestão de impactos na biodiversidade.	
			EN15	Número de espécies na IUCN e em listas nacionais de conservação com habitats.	
Investimentos em programas e/ou projetos externos		Emissões, Efluentes e Resíduos	EN16	Total de emissões diretas e indiretas de gases de efeito estufa por peso.	
			EN17	Outras emissões indiretas relevantes de gases de efeito estufa por peso.	
			EN18	Iniciativas para reduzir as emissões de gases de efeito estufa e as reduções obtidas.	
			EN19	Emissões de substâncias destruidoras da camada de ozônio por peso.	
			EN20	NOx, SOx e outras emissões atmosféricas significativas, por tipo e peso.	
			EN21	Descarte total de água, por qualidade e destinação.	
			EN22	Peso total de resíduos, por tipo e método de disposição.	
			EN23	Número e volume total de derramamentos significativos.	
			EN24	Peso de resíduos transportados, importados, exportados ou tratados.	
			EN25	Identificação, tamanho, status de proteção e índice de biodiversidade de corpos d'água e habitats afetados por descartes de água pela relatora.	
Produtos e Serviços		EN26	Iniciativas para mitigar os impactos ambientais de produtos e serviços e a extensão da redução desses impactos.		
		EN27	Percentual de produtos e suas embalagens recuperados em relação ao total de produtos vendidos, por categoria de produto.		
Conformidade		EN28	Valor monetário de multas significativas e número total de sanções não-monetárias resultantes da não-conformidade com leis e regulamentos ambientais.		
		EN29	Impactos ambientais significativos do transporte de produtos e outros bens e materiais utilizados nas operações da organização, bem como do transporte de trabalhadores.		
Investimentos em programas e/ou projetos externos		Geral	EN30	Total de investimentos e gastos em proteção ambiental, por tipo.	

Quadro 4 - Paralelo entre indicadores econômicos e ambientais

Continua

Fonte: Adaptado a partir do Balanço Social IBASE e diretrizes da GRI

INDICADORES DE DESEMPENHO					
BALANÇO SOCIAL - IBASE		GLOBAL REPORTING INITIATIVE			
DADOS QUANTITATIVOS		RELATAR			
E QUALITATIVOS		IND	ASPECTOS	PROTÓCOLOS	
Indicadores Sociais Internos		Práticas Trabalhistas e Trabalho Decente.	Emprego	LA1	Total de trabalhadores, por tipo de emprego, contrato de trabalho e região.
Alimentação	LA2			Rotatividade de empregados, por faixa etária, gênero e região.	
Encargos sociais compulsórios	LA3			Benefícios oferecidos a empregados de tempo integral.	
Previdência privada	Relações entre Trabalhadores e a Governança		LA4	Percentual de empregados abrangidos por acordos de negociação coletiva.	
Saúde			LA5	Prazo mínimo para notificação com antecedência referente a mudanças operacionais.	
Segurança e saúde no trabalho	Saúde e Segurança no Trabalho		LA6	Percentual dos empregados representados em comitês formais de segurança e saúde, compostos por gestores e por trabalhadores.	
Número total de acidentes de trabalho			LA7	Taxas de lesões, doenças ocupacionais, dias perdidos, absenteísmo e óbitos relacionados ao trabalho por região.	
Identificação de que ajudou a definir os padrões de segurança e salubridade			LA8	Programas de educação, treinamento, aconselhamento, prevenção e controle de risco em andamento para dar assistência a empregados, seus familiares ou membros da comunidade com relação a doenças graves.	
Educação			LA9	Temas relativos à segurança e saúde cobertos por acordos formais com sindicatos.	
Capacitação e desenvolvimento profissional	Treinamento e Educação		LA10	Média de horas de treinamento por ano, por funcionário, discriminado por categoria funcional.	
Cultura			LA11	Programas para gestão de competências e aprendizagem contínua.	
Creches ou auxílio-creche	Diversidade e Igualdade de Oportunidade		LA12	Percentual de empregados que recebem regularmente análises de desempenho e de desenvolvimento de carreira.	
Participação nos lucros ou resultados			LA13	Composição dos grupos responsáveis pela governança corporativa e discriminação de empregados por categoria, de acordo com o gênero, faixa	
Relação entre a maior e a menor remuneração na empresa			LA14	Proporção de salário-base entre homens e mulheres, por categoria funcional.	
Indicadores do Corpo Funcional		Direitos Humanos.	Práticas de Investimento e de Processos de Compra	HR1	Percentual e número total de contratos de investimentos significativos que incluem cláusulas referentes a direitos humanos ou que forma submetidos a avaliações referentes a direitos humanos.
Nº de empregados(as) ao final do período	HR2			Percentual de empresas contratadas e fornecedores críticos que foram submetidos a avaliações referentes a direitos humanos .	
Nº de admissões durante o período	HR3			Total de horas de treinamento para empregados em políticas e procedimentos relativos a aspectos de direitos humanos relevantes para as operações, incluindo o percentual de empregados que recebeu treinamento.	
Nº de estagiários(as)	Não-Discriminação		HR4	Número total de casos de discriminação e medidas tomadas.	
Nº de empregados(as) terceirizados(as)	Liberdade de Associação e Negociação		HR5	Operações identificadas em que o direito de exercer a liberdade de associação e a negociação coletiva pode estar correndo risco significativo e as medidas tomadas para apoiar esse direito.	
Nº de empregados(as) acima de 45 anos	Abolição do Trabalho Infantil		HR6	Operações identificadas como de risco significativo de ocorrência de trabalho infantil e as medidas tomadas para contribuir para a abolição do trabalho infantil.	
Nº de mulheres que trabalham na empresa	Prevenção de Trabalho Forçado/Escravo		HR7	Operações identificadas como de risco significativo de ocorrência de trabalho forçado ou análogo ao escravo e as medidas tomadas para contribuir para a erradicação do trabalho forçado ou análogo ao escravo.	
% de cargos de chefia ocupados por mulheres	Práticas de Segurança		HR8	Percentual do pessoal de segurança submetido a treinamento nas políticas ou procedimentos da organização relativos a aspectos de direitos humanos	
Nº de negros(as) que trabalham na empresa	Direitos dos Indígenas		HR9	Número total de casos de violação de direito dos povos indígenas e as medidas tomadas.	
% de cargos de chefia ocupados por negros(as)	Sociedade.	Comunidade	SO1	Natureza, escopo e eficácia de quaisquer programas e práticas para avaliar e gerir os impactos das operações nas comunidades, incluindo a entrada.	
Nº de pessoas com deficiência ou necessidades especiais			SO2	Percentual e número total de unidades de negócios submetidas a avaliações de riscos relacionados a corrupção.	
Informações sobre a liberdade sindical e direito de negociação coletiva		Corrupção	SO3	Percentual de empregados treinados nas políticas e procedimentos anticorrupção da organização.	
			SO4	Medidas tomadas em resposta a casos de corrupção.	
		Políticas Públicas	SO5	Participação na elaboração de políticas públicas e lobbies.	
			SO6	Valor total de contribuições financeiras e em espécie para partidos políticos.	
		Concorrência Desleal	SO7	Número total de ações judiciais por concorrência desleal, práticas de truste e monopólio e seus resultados.	
Saúde e saneamento		Conformidade	SO8	Valor monetário de multas significativas e número total de sanções não-monetárias resultantes da não-conformidade com leis e regulamentos.	

Continua

Quadro 4 - Paralelo entre indicadores econômicos e ambientais

Fonte: Adaptado a partir do Balanço Social IBASE e diretrizes da GRI

Continuação

Esporte	SOCIAL	Responsabilidade pelo Produto.	Saúde e Segurança do Cliente	PR1	Fases do ciclo de vida de produtos e serviços em que os impactos na saúde e segurança são avaliados, visando melhorias.
Combate à fome e segurança alimentar				PR2	Número total de casos de não-conformidade com regulamentos e códigos voluntários relacionados aos impactos causados por produtos e serviços na saúde e segurança durante o ciclo de vida.
Indicação de quem definiu os projetos sociais e ambientais desenvolvidos pela empresa			Rotulagem de produtos e Serviços	PR3	Tipo de informação sobre produtos e serviços exigida por procedimentos de rotulagem e o percentual de produtos e serviços sujeitos a tais exigências.
Informações sobre a participação de funcionários em trabalhos voluntários				PR4	Casos de não-conformidade com regulamentos e códigos voluntários relacionados a informações e rotulagem de produtos e serviços.
Informações sobre a seleção de fornecedores obedecendo os mesmos padrões éticos de responsabilidade social e ambiental da empresa				PR5	Práticas relacionadas à satisfação do cliente, incluindo resultados de pesquisa que medem essa satisfação.
Número total de reclamações e críticas de consumidores(as):			Comunicações de Marketing	PR6	Programa de adesão às leis, normas e códigos voluntários relacionados a comunicações de marketing incluindo publicidade, promoção e patrocínio.
				PR7	Número total de casos de não-conformidade com regulamentos e códigos voluntários relativos a comunicações de marketing.
% de reclamações e críticas atendidas ou solucionadas:			Conformidade	PR8	Número total de reclamações comprovadas relativas à violação de privacidade e perda de dados de clientes.
Informações sobre a DVA			Privacidade do Cliente	PR9	Valor monetário de multas (significativas) por não-conformidade com leis e regulamentos relativos ao fornecimento e uso de produtos e serviços.

Quadro 4 -Paralelo entre indicadores sociais

Fonte: Adaptado a partir do Balanço Social IBASE e diretrizes da GRI

No modelo proposto pelo IBASE, às informações econômicas são utilizadas apenas como base de cálculo para os indicadores sociais e ambientais, não há uma preocupação maior em demonstrar o desempenho econômico das entidades entre os períodos abrangidos pelo demonstrativo, existe também uma grande deficiência de indicadores ambientais. A riqueza de informações está concentrada na esfera social.

Enquanto que os indicadores do balanço social do IBASE são, em sua maioria, quantitativos, a GRI apresenta um número superior de indicadores qualitativos. Nos quadros apresentados os indicadores da GRI estão destacados em duas tonalidades, sendo que aqueles de tom escuro são considerados essenciais para a elaboração de um relatório em conformidades com suas diretrizes, enquanto que os de tonalidade clara são tidos como adicionais.

Ribeiro (1992, p.ii), salienta que a informação ambiental passa a ser estratégica, para evitar preocupações e surpresas na colocação da empresa no mercado em que atua e para assegurar sua continuidade a longo prazo. As empresas se vêem forçadas a considerar a informação ecológica na tomada de decisões, tamanhas as imposições governamentais, as pressões sociais e as penalidades pelo uso de tecnologias inadequadas. O empresário depara-se com a necessidade de promover discussões e pesquisas que reduzam o nível de poluição, que, ao mesmo tempo, sejam economicamente viáveis.

Contabilidade ambiental, que é um componente vital de contabilidade social e ambiental, acredita-se ser especial contribuição da contabilidade para a preservação da integridade do meio ambiente. Contabilidade ambiental, pode ser tomado como abrangendo todas as áreas de contabilidade que podem ser afetados pela resposta das empresas às questões ambientais, incluindo as novas áreas de eco-contabilidade. (GRAY, 1993)

Cada empresa pode definir como deseja relatar suas ações sócio-ambientais já que não existe lei específica que determine um padrão único para todas. Contudo problema da falta de padronização está na dificuldade em comparar informações entre diferentes entidades e também pelo fato de que um demonstrativo elaborado de acordo o que a empresa “acredita” que deva divulgar pode omitir informações relevantes para a transparência das atividades empresariais.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os fatos e eventos que causam mutação patrimonial são amplamente controlados e evidenciados nas demonstrações contábeis usuais, de natureza econômico-financeira. Essa prática é importante para acompanhar desempenho das entidades, de modo que estas tenham subsídios para implantar um sistema de gestão empresarial eficiente.

Diante das crescentes pressões quanto à inserção da responsabilidade sócio-ambiental nas políticas empresariais, não resta alternativa, se não se adaptar a esta nova realidade e buscar de forma eficiente atender as reivindicações, demonstrando que a empresa está empenhada na busca pelo desenvolvimento sustentável.

Os profissionais da área devem estar preparados para auxiliar os gestores na missão de elaborar a política sócio-ambiental, apresentando informações sobre o nível de desempenho alcançado referente à valorização das pessoas e do meio ambiente onde atuam. Antes de iniciar a sua elaboração devem observar as instruções das diretrizes da GRI para definir o conteúdo a ser abrangido, garantir a qualidade que se espera do alcançar e estabelecer seus limites. O modelo de relatório proposto parte da idéia que a entidade relatora mantenha um sistema de informações que subsidie as informações requeridas.

No entanto, os critérios de reconhecimento contábil praticado nos dias de hoje, não são suficientes para evidenciar com a clareza necessária as informações de natureza sócio-ambiental, exigidas neste comparativo. Sendo assim, faz-se necessário a adoção de registros contábeis desprendidos das praticas legais, de princípios e postulados e voltados aos registros com base nas mutações entre empresa e meio ambiente, buscando evidenciar as internalidade e externalidades sócio-ambiental.

O problema é que relatórios elaborados sem parâmetros pré-estabelecidos podem apresentar informações equivocadas e inúteis, deixando de ser um informativo de desempenho para tornar-se objeto de marketing.

A análise foi construída traçando um paralelo entre os indicadores sócio-ambientais do balanço social IBASE e dos indicadores da *Global Reporting Initiative* – GRI, nas esferas econômica, ambiental e social e seus desdobramentos orientando na construção de um novo modelo de relatório de sustentabilidade. Um ponto a ser destacado são os protocolos apresentados pela GRI onde demonstram claramente o que deve conter cada indicador, divididos em informações relevantes e informações adicionais.

Considerando o balanço social em sua estrutura inicial tão somente consiste em indicadores ambientais, sociais e econômicos que consolidados com as do GRI, agregam informações de desempenho econômico, presença no mercado, direitos humanos, práticas trabalhistas, sociedade, biodiversidade, controle de emissões de efluentes e resíduos, saúde e segurança no trabalho entre outros.

Buscando a característica de relatório de sustentabilidade a partir de dados contábeis é importante assegurar a confiabilidade e comparabilidade das informações a serem destacadas, sendo necessária à utilização de um modelo de relatório que contenha indicadores baseado na abordagem *triple bottom line*, que define uma atuação orientada para a integração dos três componentes do desenvolvimento sustentável – crescimento econômico, equidade social e proteção ao meio ambiente.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

GLOBAL REPORTING INITIATIVE. Diretrizes para relatório de sustentabilidade. Disponível em: <http://www.globalreporting.org/NR/rdonlyres/812DB764-D217-4CE8-4DE-15F790EE2BF3/0/G3_GuidelinesPTG.pdf>. Acesso em: 26 mar. 2008.

GRAY, B. *Bebbington, Jan Accounting for the Environment 1993.*

GRAY, Rob; *Bebbington, Jan. Accounting for the Environment. 2 ed. Londres: Sage, 2001.*

INSTITUTO BRASILEIRO DE ANÁLISES SOCIAIS E ECONÔMICAS – IBASE. Balanço social – modelo 2007. Disponível em: <<http://www.balancosocial.org.br>>. Acesso em: 03 jun. 2008.

INSTITUTO ETHOS. Guia para elaboração de balanço social e relatório de sustentabilidade 2007. Disponível em: <http://www.uniethos.org.br/_Uniethos/Documents/GuiaBalanço2007_PORTUGUES.pdf>. Acesso em: 22 jun. 2008.

IUDÍCIBUS, S. de; MARTINS, E.; CARVALHO, L. N. Contabilidade: aspectos relevantes da epopéia de sua evolução. Revista Contabilidade e Finanças, USP, São Paulo, n.38, p. 7–19, maio – ago. 2005.

KRAEMER, M. E. P. Indicadores ambientais como sistema de informação contábil, 2004. Disponível em: <http://www.gestaoambiental.com.br/recebidos/maria_kraemer_pdf/INDICADORES%20AMBIENTAIS.pdf>. Acesso em: 13 jun. 2008.

KROETZ, C. E. Balanço social: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2000.

NOSSA, V. Disclosure ambiental: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional. 2002. 246p. Tese (Doutorando em Controladoria e Contabilidade) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-21122005-101506/>>. Acesso em: 28 abr. 2008.

PACHECO, V. Mensuração e divulgação do capital intelectual nas demonstrações contábeis: teoria e empiria. Disponível em: <http://dspace.c3sl.ufpr.br:8080/dspace/bitstream/1884/1852/1/tese_Vicente_Pacheco.pdf>. Acesso em: 22 jun. 2008.

PAIVA, P. R. Contabilidade ambiental: evidenciação dos gastos ambientais com transparência focada na prevenção. São Paulo: Atlas, 2003. 154 p.

RIBEIRO, M. S. Contabilidade e Meio Ambiente. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 1992. (Dissertação de Mestrado em Contabilidade)

RIBEIRO, M. S. Contabilidade Ambiental. São Paulo: Saraiva, 2005.

TINOCO, J. E. P., KRAEMER, M. E. P. Contabilidade e gestão ambiental. São Paulo: Atlas, 2004.

TINOCO, J. E. P.; R., L. T. A contabilidade da gestão ambiental e sua dimensão para a transparência empresarial: estudo de caso de quatro empresas brasileiras com atuação glol. Revista de Administração Pública – RAP. São Paulo, v. 40, n. 6, p. 77-96, nov-dez 2006.

Wisner, Priscilla S. Epstein, Marc J. e Bagozzi Richard P. ORGANIZATIONAL ANTECEDENTS AND CONSEQUENCES OF ENVIRONMENTAL PERFORMANCE Advances in Environmental Accounting & Management, Volume 3, 143–167. 2006. ISSN: 1479-3598, doi:10.1016/S1479-3598(06)03005-6