

**Fernando De
Almeida Santos¹**

**Sérgio Roberto
Da Silva²**

**Neusa Maria
Bastos F. Santos³**

Perspectivas dos demonstrativos sociais, ambientais e econômicos no Brasil: a proposta do Quadripé Saem

RESUMO

Há séculos as empresas desenvolvem instrumentos contábeis e financeiros que buscam garantir ou auxiliar na sustentabilidade econômica. Na década de 90 foi percebida a necessidade de instrumentos institucionais sociais e ambientais. Com o GRI (Global Reporting Initiative) e o Relato Integrado foi percebida a necessidade de instrumentos sociais, ambientais e econômicos, porém há a necessidade de desenvolvimentos destes instrumentos. Foi com esta perspectiva que este ensaio foi construído apontando a construção histórica dos demonstrativos e apontando as perspectivas. Ao final destaca-se que é necessário acrescentar de forma clara aos demonstrativos aspectos multiculturais e atender empresas de todos os portes.

Palavras-chave: GRI; Relato Tecnológico, Sustentabilidade, Perspectivas.

**Perspectives of social, environmental and economic demonstratives in
brazil: the proposal of Quadripé Saem**

Abstract

For centuries, companies have developed accounting and financial instruments that seek to guarantee or assist in economic sustainability. In the 1990s, the need for social and environmental institutional instruments was perceived. With the GRI (Global Reporting Initiative) and the Integrated Report, there is also the necessity for social, environmental and economic instruments, but there is a need for the development of these instruments. It was from this point that this essay was written, pointing to the historical construction of the statements and the perspectives of it. Finally, it should be emphasized that it is necessary to add to the demonstratives the multicultural aspects and to assist companies of all sizes.

Key words: Global Reporting Initiative; Technological Report, Sustainability, Perspectives.

Recibido: 12-05-2017

Aceptado: 10-12-2017

RESUMEN

**Perspectivas de los demostrativos
sociales, ambientales y economicos en
Brasil: la propuesta del Quadripé Saem**

Desde hace siglos las empresas desarrollan instrumentos contables y financieros que buscan garantizar o ayudar en la sostenibilidad económica. En la década de los 90 se percibió la necesidad de instrumentos institucionales, sociales y ambientales. Con el GRI (Global Reporting Initiative) y el Relato Integrado se percibió la necesidad de instrumentos sociales, ambientales y económicos, pero existe la necesidad de desarrollar dichos instrumentos. Fue con esta perspectiva que se realizó este ensayo, apuntando a la construcción histórica de los estados y a las perspectivas. Al final se destaca que es necesario añadir de forma clara a los demostrativos, aspectos multiculturales y atender empresas de todos los tamaños.

Palabras claves: GRI; relato tecnológico, sostenibilidad, perspectivas.

¹ Pós-doutorando em Ciências Contábeis e Doutor em Ciências Sociais pela PUCSP. Professor da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Correo electrónico: almeidasantos@pucsp.br

² Doutorando em Administração de Empresas pela FEI -(Fundação EDUCACIONAL INACIANA PADRE SABOIA DE MEDEIROS-. Mestre em Ciências Contábeis pela FECAP-São Paulo. Contador e Administrador de Empresas. Correo electrónico: sergioroberto@auditaconsultoria.com.br

³ Pós-Doutora pela McGill University (Canadá). Doutora em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP. Professora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Correo electrónico: admneusa@pucsp.br

1. Introdução

A Contabilidade é uma Ciência que tem séculos de existência, sendo que foi construída e desenvolvida com o objetivo de otimizar e desenvolver o patrimônio, a fim de realizar acompanhamento, controle e tomada de decisões. Geralmente está relacionada com aspectos relativos ao patrimônio de pessoa física, desenvolveu o método das partidas dobradas, princípios e postulados próprios, além de e valiosos instrumentos como Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração de Fluxo de Caixa e outros.

Esta perspectiva apenas econômica em determinado momento não respondeu às necessidades da sociedade. Foi percebida a necessidade da sustentabilidade. A sustentabilidade

consiste em criar condições para um processo ser realizado ou para alguém ou algo existir.

Setores da sociedade passaram a cobrar que a empresa ao ser criada já deva ser estruturada de forma sustentável, pois realizar correções posteriores é mais difícil, além de, desde a sua criação, já podem trazer consequências negativas para a sociedade. Logo, a sustentabilidade é composta pelo "Triple Bottom Line" (linha de três pilas), formado por aspectos ambientais, sociais e econômicos.

Da sustentabilidade, composta pelo "Triple Bottom Line" ou "Tripé da Sustentabilidade", resultam três intersecções que são Socioambiental, Ecoeficiência e Socioeconômica, como pode ser observado no quadro 1 e na figura 1.

Quadro 1 – Intersecções do triple bottom line

AMPLITUDE DA SUSTENTABILIDADE ORGANIZACIONAL	INTERSECÇÃO
Ambiental e Social	Socioambiental
Social e Econômica	Socioeconômica
Econômica e Ambiental	Ecoeficiência
Ambiental, Social e Econômica	Sustentabilidade Organizacional

Fonte: Elaborado pelos Autores. 2014. Baseado em: Savitz e Weber (2007); Dyllick e Hockerts (2002) e Elkington (1999).

Figura 1: Sustentabilidade Organizacional



Fonte: Elaborado pelos autores. Baseado em: Savitz e Weber (2007); Dyllick e Hockerts (2002) e Elkington (1999).

Observa-se que em 1992, no Brasil, na cidade do Rio de Janeiro, foi realizada a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e o Desenvolvimento, também conhecida como Eco-92. Seu objetivo foi debater os problemas ambientais mundiais. Este evento foi um marco, pois nele foi iniciado um projeto, que teve iniciativa da ONU (Organização das Nações Unidas) que foi a elaboração da Carta da Terra. Tal documento consiste em uma declaração de princípios éticos, que busca construir no século XXI, uma sociedade global mais justa, sustentável e pacífica e influenciou muito no desenvolvimento inicial de políticas éticas sustentáveis corporativas.

Como as instituições observaram que a utilização apenas dos demonstrativos contábeis e financeiros não representam os anseios da sociedade, iniciou-se um movimento mundial para o desenvolvimento de instrumentos corporativos de natureza social, ambiental e econômica.

Nesta perspectiva este artigo busca resgatar a construção das políticas de divulgação das informações sociais e ambientais e demonstrar as suas tendências e desafios.

2. Desenvolvimento de políticas éticas corporativas

O conceito "ética" originou-se da palavra grega *ethos*, que significa modo de ser e representa as características de um grupo, logo representa a forma de agir de um coletivo, em relação à sua cultura e ao seu comportamento nessa sociedade. Logo, a ética consiste em algo que muda conforme a sociedade, a época, os conceitos e até conforme o grupo em que os indivíduos participam. Portanto, a ética corporativa varia conforme a empresa, o ambiente em que está inserida ou a sua realidade, pois reflete a sociedade e as suas ações.

Conforme Santos (2014), a ética possibilita uma melhor vida em grupo, a melhoria da sociedade e respeito dos indivíduos no contexto social. As 5

dimensões das políticas éticas empresariais são: Sustentabilidade, Respeito à Multicultura, Aprendizado Contínuo, Inovação, Governança

Corporativa, conforme apresentado na figura 1 (Santos, 2014):

Figura 1. 5 Dimensões da Ética Empresarial



Fonte: Santos (2014, p. 5).

Conforme destaca Vallaeys (2014; p. 133):

O Movimento de Responsabilidade Social das Empresas (SER) se desenvolveu fortemente durante as últimas décadas. As normas de qualidade integram agora os aspectos sociais e de ambientais dos processos de produção e gestão: Não tem mais "qualidade" sem "responsabilidade".

Del Águilla (2014) afirma que a noção de responsabilidade, na categoria ética tem se posicionado nas últimas décadas para exigir a ação dos indivíduos, das organizações sociais e econômicas, assim como das instâncias políticas para

incorporarem em seus procedimentos as ações que são inerentes.

García (2013) destaca cinco condicionantes da Responsabilidade Social Corporativa (RSC):

- 1 A globalização não caminha para trás;
- 2 São igualmente impossíveis de se parar a expansão internacional das organizações (internacionalização ou mundialização) e a consolidação internacional de gostos e tendências uniformes;
- 3 A empresa não é só um elemento indispensável para o desenvolvimento da sociedade, mas é parte dela;

4 Dados que a RSC se move no âmbito da ética, tem um caráter essencialmente voluntário e

5 A RSC deve ser conhecida, desejada e aceita por toda a sociedade e pela comunidade internacional.

Para complementar destaca-se que a responsabilidade social não pode ser dissociada da responsabilidade ambiental e da responsabilidade econômica, contemplando o “*Triple Botton Line*” (linha de três pilasstras), formado por aspectos ambientais, sociais e econômicos. Com esta concepção muito dos instrumentos corporativos de sustentabilidade e responsabilidade social tem sido construídos na sociedade.

3. Balanço Social

Nos primeiros anos do século XX surgiram questionamentos sobre situações insalubres ou de empresas que agrediam a natureza, consideradas muitas vezes que não contribuíam com a sociedade ou com contribuições sociais inadequadas ou reduzidas. Neste período desenvolve fortemente o conceito de *accountability*, um conceito que já era utilizado, que pode ser traduzido para o português como responsabilidade ou ética e remete à transparência, à prestar constas para a sociedade.

Neste período desenvolve um instrumento denominado Balanço Social. Torres (2001) dividiu em três períodos as fases que antecedem o Balanço Social, sendo que, conforme dados do autor, os períodos são os seguintes:

I - Origem nos anos 60 e 70

II - Anos 80 e fortalecimento da questão

III - Anos 90 e consolidação da Responsabilidade Social das Empresas e do Balanço Social no Brasil.

O balanço social, instrumento anual, foi criado com o objetivo das empresas publicarem informações sobre os seus

projetos e ações sociais, os impactos e a sua relação com a sociedade interna e externa, além de descrever a relação com o meio ambiente. Ele foi desenvolvido por um período, até ser definido padrão que consiste no modelo atual.

O Balanço Social consiste em um conjunto de informações com base contábil, gerencial, econômica e financeira das organizações e sua atuação em benefício da sociedade. Melo Neto e Froes (2001) consideraram que a elaboração do Balanço Social firmou-se neste contexto como a expressão mais evidente e inequívoca da cidadania empresarial.

Tinoco (2010) afirma que o Balanço Social é um instrumento de gestão e de informação que tem como objetivo reportar informações de cunho econômico e social, o cotidiano da entidade, aos mais diferenciados usuários, dentre estes os assalariados. O autor considera que o Balanço Social não pode ser uma peça de marketing, mas uma demonstração responsável de investimentos sociais realizados pelas empresas.

O balanço social tem como qualidade tornar possível a comparabilidade anual, além de fornecer informações que possibilitam a construção de indicadores.

4. Demonstração Do Valor Adicionado – (DVA)

A DVA (Demonstração do Valor Adicionado) é um demonstrativo contábil obrigatório para as grandes empresas, conforme a Lei nº 11.638, de 2007, sendo que é normatizada pela NBC TG-09 (Norma Brasileira de Contabilidade – Técnica Geral). A DVA fundamenta-se em conceitos macroeconômicos e representa a parcela de contribuição que a entidade tem na formação do Produto Interno Bruto (PIB) do país onde essas

operações estiverem sendo realizadas, eliminados os valores que representam dupla-contagem. A DVA consiste em uma parte do Balanço Social, porém o Balanço social não é obrigatório.

5. Relatório Anual De Informações Sociais (RAIS)

Torres (2001) afirma que o primeiro relatório obrigatório que aborda os aspectos sociais e humanos no Brasil é a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), instituída pelo decreto-Lei nº 76.900/75. A RAIS consiste em um relatório anual de informações sociais, sendo que os empregadores, ao longo do ano, vão somando essas informações e devem prestar contas ao Ministério do Trabalho, como informações de salário, afastamento sindical, entre outros dados

A RAIS é elaborada anualmente pelas empresas, aborda informações do público interno referente aos empregados. Apesar de mais antigo, suas informações têm um escopo limitado e não são disponibilizados para a sociedade.

6. Global Reporting Initiative (GRI):

Conforme GRI (2016; a):

GRI é uma organização internacional independente que ajuda as empresas, governos e outras organizações a compreender e comunicar o impacto da empresa sobre questões críticas de sustentabilidade, tais como as alterações climáticas, direitos humanos, corrupção e muitos outros.

Com origem internacional, o modelo de relatório de sustentabilidade da GRI está baseado em Diretrizes, focadas no tripé da sustentabilidade. Tais diretrizes são linhas mestras que auxiliam a elaboração do relatório, sem, no entanto, engessá-lo num formato padrão.

Conforme a GRI (2016; a), um relatório de sustentabilidade é publicado

por uma empresa ou organização sobre os impactos econômicos, ambientais e sociais causados por suas atividades diárias, apresenta modelo de valores e governança da organização, e demonstra a ligação entre a sua estratégia e seu compromisso com uma economia global sustentável.

7. Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas - Informação de Natureza Social E Ambiental – NBC T 15

No ano de 2004 foi aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade, a NBC T – 15, com a resolução de número 1.003/04, normatizando assim os relatórios de Informações de Natureza Social e Ambiental.

De acordo com o CFC (2006) esta normatização entra em vigor a partir de 1º de janeiro de 2006, tendo sido recomendada a sua adoção antecipada, logo não é obrigatória.

A norma divide os indicadores em:

- a) a geração e a distribuição de riqueza;
- b) os recursos humanos;
- c) a interação da entidade com o ambiente externo;
- d) a interação com o meio ambiente.

Conforme a NBC T-15, as informações contábeis, contidas na Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental, são de responsabilidade técnica de contabilista registrado em Conselho, devendo ser indicadas aquelas cujos dados foram extraídos de fontes não contábeis, evidenciando o critério e os controles utilizados para garantir a integridade da informação. As demonstrações, ainda, devem ser objeto de revisão por auditor independente.

8. Relato Integrado

Inicialmente surgiu a ideia de Relatório Integrado. Como o conceito de

relatório refere-se a algo relato após um processo e não transmite a concepção de algo contínuo, atualmente utiliza-se o conceito de Relato Integrado.

O conceito de relato integrado (*integrated reporting*) teve origem como um desmembramento do Projeto do Príncipe de Gales denominado *A4S The Prince's Accounting for Sustainability Project*, criado em 2004, com o objetivo de desenvolver instituições, ferramentas e sistemas que pudessem contribuir para a criação de um ambiente econômico mais sustentável.

Posteriormente surgiram várias iniciativas, entre elas o IIRC – *The International Integrated Reporting Council*, entidade não governamental, criado em 2010 pelo Príncipe de Gales e tendo como membros líderes acadêmicos, regulatórios, corporativos, bem como a sociedade civil de diversos países, para monitorar o desenvolvimento de uma abordagem internacional integrada para relatórios corporativos.

O Conselho Internacional para Relato Integrado (em inglês *International Integrated Reporting Council*) é uma coalizão global de reguladores, investidores, empresas, definidores de padrões, profissionais do setor contábil e ONGs. Esta coalizão, como um todo, compartilha a visão de que comunicar a geração de valor deverá ser o próximo passo evolutivo para relatos corporativos (IIRC, 2016).

Pela definição do IIRC (2016), o relato integrado “é uma comunicação concisa sobre como a estratégia, a governança, o desempenho e as possibilidades de uma organização, no contexto do seu ambiente externo, levam à criação de valor no curto, médio e longo prazo”.

Os objetivos a serem alcançados pelo Relato Integrado, segundo o IIRC (2016) são:

- Estimular uma abordagem mais integrada e eficiente para os relatórios corporativos que comunicam diversos

fatores relevantes que afetam a capacidade de uma organização de criar valor no decorrer do tempo;

- Informar a alocação do capital financeiro que suporta a criação de valor no curto, médio e longo prazo;
- Aprimorar a responsabilidade a administração com relação às várias formas de capitais (financeiro, manufaturado, intelectual, social, humano, natural, e de relacionamento) e promover o entendimento da interdependência entre eles, fazendo com que esse relatório seja utilizado pela administração na gestão do negócio de forma cotidiana.
- Suportar a tomada de decisão e ação focada na criação de valor a curto, médio e longo prazo, apoiando também as necessidades de informação dos investidores.
- Refletir exatamente as interconexões entre fatores financeiros, ambientais, sociais e de governança nas decisões que afetam o desempenho, inclusive no longo prazo, deixando clara a relação entre a sustentabilidade e o valor econômico.

9. Tendências e Desafios dos Demonstrativos, Conforme o Quadripé Saem

A multiculturalidade tem impacto em aspectos sociais, ambientais e econômicos, logo ela é transversal às outras três dimensões.

As pessoas que formam a empresa, devem ter um olhar e agir de forma sustentável, do ponto de vista social, ambiental e econômico e considerando a multiculturalidade certamente estarão respeitando aspectos como:

- A vida;
- A valorização do indivíduo;
- O ecossistema;
- As diferenças culturais, religiosas, étnico-raciais e outras.

Este olhar deve ser abrangente, sistêmico, ou seja, considerar que a sociedade é globalizada e que está em constante evolução, logo deve ser construído por meio de políticas sempre revistas e disseminadas.

As empresas devem ter formas de rever estas políticas e a comunicação deve ser efetiva e aliada às práticas.

Conforme Santos (2015): uma instituição multicultural incentiva, desenvolve e partilha a diversidade de manifestações culturais presentes na sociedade. Desenvolver significa que pessoas de diferentes culturas ou formações não apenas compõem a empresa, mas se desenvolvem com ela, participando das decisões políticas e com capacidade de crescimento profissional e atuação na gestão.

Dentro desta perspectiva do quadripé da Sustentabilidade ou SAEM (Sociais, Econômicos, Ambientais e multiculturais) observa-se as seguintes necessidades ou tendências para os demonstrativos:

a) Ampliar os demonstrativos sociais e ambientais para instituições de todos os portes.

Não tem motivo aparente para apenas empresas que tenham grande porte apresentarem os demonstrativos citados, pois a sustentabilidade atinge todo o sistema. É necessário desenvolver demonstrativos, considerando a realidade, para micro, pequenas e médias empresas.

b) Desenvolver instrumentos que possibilitem clareza, comparabilidade e análise de desempenho.

Para tal é necessário que os relatos integrados tenham um padrão mínimo de conformidade que possibilite comparar empresas e períodos.

Os relatos, por sua vez, devem conter indicadores comparativos, com critérios similares e fontes confiáveis, como:

- a) Investimento em meio ambiente / faturamento.
- b) Horas de formação de funcionários/número de funcionários.
- c) Investimento em educação/faturamento.
- d) Mulheres na empresa/total de funcionários
- e) Salário médio das mulheres/Salário médio da empresa.

Esta é uma forma de possibilitar a análise, pois, ainda que defina os capitais (financeiro, manufaturado, intelectual, social, humano, natural, e de relacionamento) e que aborde todos estes aspectos, a flexibilidade ou falta de padrões mínimos do relato integrado, muitas vezes, impede verificar o desempenho periódico ou em relação aos concorrentes, além de dificultar a visualização e a obtenção de elementos razoáveis para os stakeholders tomarem decisões.

10. Considerações Finais

Como pode-se observar, os demonstrativos, tiveram uma evolução significativa. Observa-se, porém, que com o desenvolvimento da sociedade, os aspectos multiculturais passaram a representar um aspecto relevante da sociedade. Os demonstrativos, por sua vez abordam a multiculturalidade, mas não consideram como um dos aspectos fundamentais. Este artigo propõe que a multiculturalidade componha o quadripé da sustentabilidade.

Outro aspecto observado pelos pesquisadores e que a falta de padrões mínimos dos relatórios de sustentabilidade dificulta a clareza, a comparabilidade e, conseqüentemente, a análise de desempenho.

A pesquisa sugere e demonstrar a necessidade de construir indicadores com as mesmas premissas bases, por meio de base de dados similares e confiáveis.

A limitação da pesquisa foi a não elaboração e aplicação de instrumentos de pesquisa para compreender e coletar informações a fim de construir proposta para tais instrumentos.

11. Referências

- Brasil. (2007). Lei nº 11.638, de 28/12/2007, dispõe sobre as sociedades por ações.
- CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE(2009). Resolução CFC 1.138/08. Aprova a NBC TG 09 – Demonstração do Valor Adicionado. Brasília: CFC.
- Del Águila, L. (2014). Las Exigencias Éticas de La Responsabilidad Social Y El Desarrollo Sostenible. DEL ÁGUILA, Levy (editor). Ética de La Gestión Desarrollo Y Responsabilidad Social. Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú. pp 105-132.
- Dyllick, t.; Hockerts, K.(2002) Beyond the business case for corporate sustainability. Business Strategy and the environment, v.11.
- Eccles, R.G. & krzus, M.P(2011). Relatório único. São Paulo: Saint Paul Editora.
- Elkington, J.(1999) Cannibals with forks: the triple bottom line of 21st century business. Oxford: Capstone Publishing Limited.
- García, Fernando Navarro. (2013) Responsabilidade Social Corporativa: Teoría e Práctica. México: Alfaomega Grupo Editor.
- Global Reporting Initiative(2016).(a) GRI. Disponível em: <<https://www.globalreporting.org/Pages/default.aspx>> Consulta em: 8/09/2016.
- Global Reporting Initiative(2016).(b) G4 - Diretrizes para Relato de Sustentabilidade. Disponível em: <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/Brazilian-Portuguese-G4-Part-One.pdf>
- IIRC(2014). A Estrutura Internacional para Relato Internacional. <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-Portuguese-final-1.pdf>
- IIRC(2013). InternationalIntegratedReporting Council. Consultation draft oftheinternational IR framework.
- Melo Neto, F.; Froes, C.(2001) Responsabilidade social e cidadania empresarial: a administração do Terceiro Setor. 2º Rio de Janeiro: Qualitymark Editora.
- Nações Unidas No Brasil. ONUBR. Disponível em: http://www.onu-brasil.org.br/documentos_direitos-humanos.php
- Santos, Fernando de Almeida. (2014). Ética Empresarial: Políticas de Responsabilidade Social em 5 Dimensões: Sustentabilidade, Respeito à Multicultura, Aprendizado Contínuo, Inovação, Governança Corporativa. São Paulo: Atlas.
- Santos, Fernando de Almeida. (2009). Ética e Responsabilidade Social: Uma Prática Cotidiana. In: BARROS NETO, João Pinheiro de. Administração de organizações complexas. Editora Qualitymark.
- Savitz, A. W.; Weber, K.(2007) The triple bottom line: how today's best-run companies are achieving. San Francisco: John Wiley & Sons Inc.
- Tinoco, J. E. P.(2010) Balanço social e o relatório de sustentabilidade. São Paulo: Atlas.
- Torres, Ciro. In SILVA, César Augusto Tibúrcio e FREIRE, Fátima de Souza (organizadores). (2001) Responsabilidade Social das

Empresas (RSE) e Balanço Social no Brasil. VÁRIOS Autores. Balanço Social: Teoria e Prática. São Paulo: Atlas.

Vallaeys, F. (2014). Definir La Responsabilidad Social. Una Urgência Filosófica. (2014). In DEL Águila, Levy (editor). Ética de La Gestión Desarrollo Y Responsabilidad Social. Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú, pp 133-148.