



# II Simposio Internacional de Gestao de Projetos (II Singep) Simposio Internacional de Inovacao e Sustentabilidade (I S2IS)

## A EVOLUÇÃO DOS RELATÓRIOS DE SUSTENTABILIDADE E A NECESSIDADE DA OBRIGATORIEDADE DE SUA ASSEGURAÇÃO POR TERCEIROS

**Autoria:** Renan Toshi Nagano, José Roberto Kassai, Cristiane Tiemi Kussaba, Luiz Nelson Guedes de Carvalho

### RESUMO

O presente trabalho tem como principal objetivo colocar em discussão a possível necessidade de tornar obrigatória a avaliação e asseguarção das informações contidas nos relatórios de sustentabilidade e o nascente Relato Integrado por profissionais externos qualificados, como já é realizado para os relatórios utilizados para a divulgação de informações financeiras. Esta pesquisa é de natureza exploratória e descritiva e, para determinar se esta obrigatoriedade é necessária e aplicável, foram realizadas análises sobre eventos que contribuíram para a evolução dos relatórios de sustentabilidade e Relatos Integrados, sobre as estruturas conceituais mais utilizadas e aceitas globalmente para elaboração destes instrumentos e sobre os obstáculos que suas diretrizes e orientações impõem sobre os trabalhos de asseguarção. Os resultados apontaram que, apesar de apresentar uma estrutura conceitual de diretrizes sólidas e amplamente aceitas, os relatórios de sustentabilidade, por sua natureza voluntária e adicional às informações financeiras, além de impor algumas dificuldades para os trabalhos de asseguarção, não impõem uma obrigatoriedade necessária de auditoria. O Relato Integrado, ainda em seu estágio inicial, ainda suscita a discussão sobre a obrigatoriedade de uma avaliação independente.

**Palavras-chave:** Relatórios de Sustentabilidade, Relato Integrado, Auditoria Independente, Asseguarção.

### ABSTRACT

This work has as main objective to put in discussion the possible need to make mandatory the assessment and assurance of information contained in sustainability reports and rising Integrated Reporting by qualified external professionals, as is done for the reports used for financial reporting. This research is exploratory and descriptive, and to determine if this requirement is necessary and appropriate, analyzes were performed on events that contributed to the evolution of sustainability reporting and Integrated Reporting on the conceptual structures more broadly accepted and used for the preparation of these instruments and on the obstacles that their guidelines and impose guidelines on assurance engagements. The results showed that, despite a solid conceptual framework of guidelines and widely accepted sustainability reporting, by its voluntary nature and additional financial information, in addition to imposing some difficulties for assurance engagements, imposes an obligation required audit. The Integrated Reporting, still in its infancy, still provokes discussion about the obligation of an independent evaluation.

**Key words:** Sustainability Reporting, Integrated Reporting, Independent Audit, Assurance.



# II Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (II Singep)

## Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (I S2IS)

### 1 INTRODUÇÃO

Durante a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento (*United Nations on Environment and Development*), sediado no Rio de Janeiro em 1992, o encontro promovido entre governos, organizações corporativas e organizações civis, deixou claro que não podíamos mais pensar no desenvolvimento econômico, ambiental e social como campos isolados. Foi então que o compromisso de buscar a integração do desenvolvimento econômico e sustentável foi assumido, através da Declaração Rio de Janeiro (UNGA, 1992).

Como componente crucial da mudança deste paradigma, as organizações tiveram que adaptar sua maneira de pensar, agir e gerir. Cobrados pela sociedade pela adoção de estratégias sustentáveis e prestações de contas sobre o desempenho e o impacto nos âmbitos econômicos, ambientais e sociais, as informações relacionadas à sustentabilidade ganharam importância crescente no que se refere à transparência exigida das organizações.

No entanto, a pressão externa pela divulgação das informações não financeiras não aconteceu somente pela preocupação da sociedade em relação ao desenvolvimento sustentável. Devido a mudanças na maneira como os negócios são conduzidos globalmente, assim como o aumento da variedade das partes interessadas, fizeram com que as informações financeiras, tradicionalmente divulgadas pelas organizações, deixassem de ser suficientes para a avaliação e a análise precisas do desempenho corporativo. Tendo em vista que o valor da empresa era cada vez menos determinado por seus ativos financeiros ou fixos e cada vez mais por ativos intangíveis e outros, a pressão por estas informações cresceu, obrigando as organizações a adotarem instrumentos alternativos e adicionais para a divulgação das mesmas.

Por estes motivos, o crescimento da utilização de relatórios de sustentabilidade teve aumentos expressivos nos últimos anos. De acordo com uma pesquisa realizada pela KPMG em 2011 (*KPMG's International Survey of Corporate Responsibility Reporting*), foi identificado que 95% das 250 maiores empresas do mundo (G250) divulgam suas informações relacionadas à sustentabilidade, representando um crescimento de 14% em relação a última pesquisa realizado também pela KPMG, em 2008 (KPMG, 2011). Adicionalmente, nesta mesma pesquisa, foi apurado que 47% das empresas do G250 já declaram ter obtido ganhos financeiros resultante de suas iniciativas de divulgação de informações relacionadas à sustentabilidade e que fatores como inovação e aprendizado ganham importância no incentivo à divulgação desse tipo de informação.

Ainda dentro deste contexto de inovação quanto às informações divulgadas nos relatórios corporativos, um novo instrumento começa a ganhar destaque global: o Relato Integrado. Com a proposta de apresentar as informações mais relevantes da organização, de maneira que integre as informações financeiras junto às informações de natureza sustentável e social, o Relato Integrado tem como objetivo uma nova forma de relatar sua realidade, integrando dados financeiros e não-financeiros, sem incongruência entre os discursos dos relatórios financeiro, de sustentabilidade, social e de governança corporativa.

Com a evolução dos relatórios de sustentabilidade e sua crescente utilização, aumenta também a expectativa e as exigências dos usuários de suas informações, que esperam que as



# II Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (II Singep)

## Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (I S2IS)

informações tenham sido analisadas e verificadas por uma terceira parte competente, assim como é feita a auditoria independente dos relatórios financeiros.

Este trabalho tem como objetivo discutir a possível necessidade de tornar obrigatória a verificação e assecuração dos relatórios de sustentabilidade por parte de terceiros. Tendo em vista que estamos tratando de um instrumento novo e de natureza por ora voluntária, devemos analisar as estruturas conceituais para a elaboração do Relato Integrado, com a finalidade de identificar os pontos específicos nos quais este precisa ser desenvolvido para a aplicação de um trabalho de assecuração obrigatória.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste tópico são discutidos os conceitos de Relatório de Sustentabilidade e de Relatórios Integrados, as estruturas conceituais e diretrizes para elaboração dos relatórios de sustentabilidade, limitada àquela que é mais aceita globalmente, e uma breve descrição da organização que a propôs.

### 2.1 Relatórios de Sustentabilidade

#### 2.1.1 O que é o Relatório de Sustentabilidade?

Relatório de sustentabilidade é um termo geral utilizado para descrever os instrumentos, ou relatórios, utilizados por organizações para a divulgação de informações referentes ao desempenho da organização de natureza sustentável, ou seja, as informações relacionadas aos temas ambiental, social e econômica.

Segundo a *Global Reporting Initiative* (GRI, 2006), o Relatório de Sustentabilidade refere-se à “prática de mensuração, divulgação e prestação de contas para com seus *stakeholders*, tanto internos quanto externos, sobre o desempenho da organização em direção ao desenvolvimento sustentável”.

A importância crescente dos relatórios de sustentabilidade se deve às novas necessidades de informações exigidas pelos *stakeholders* (partes interessadas) das organizações. Através das informações desta natureza, a empresa fornece um melhor entendimento sobre seu comprometimento, suas estratégias e seus impactos nos âmbitos social, ambiental e econômico.

#### 2.1.2 Pressão externa por sua elaboração

Mesmo se tratando de uma divulgação de informações voluntária, as organizações vêm sofrendo uma pressão crescente para que a sua elaboração seja realizada e publicada. Investidores, organizações não governamentais, clientes, fornecedores e funcionários exigem mais informações sobre os impactos das atividades das organizações na sociedade. Adicionalmente, é cada vez maior o número de investidores que entendem que as questões de natureza sustentável afetam o desempenho financeiro das organizações.

Adicionalmente, é cada vez mais evidente que somente as informações financeiras não são mais suficientes para a avaliação e análise sobre o desempenho e o valor de uma empresa.



## II Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (II Singep) Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (I S2IS)

Portanto, investidores precisam de informações adicionais e complementares às financeiras para a tomada de decisão.

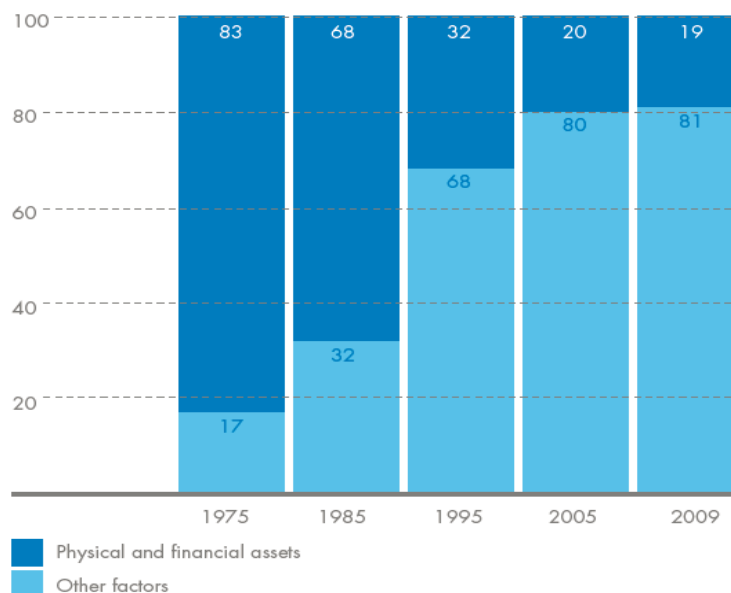


Figura 1. Gráfico que demonstra a % do valor de mercado da organização explicado por ativos financeiros ou físicos contra a % explicada por ativos intangíveis.  
Fonte: IIRC, 2011

### 2.1.3 Benefícios do Relatório de Sustentabilidade

A divulgação de informações de natureza sustentável não é realizada somente por causa da pressão externa. A elaboração de relatórios corporativos tem como característica a mensuração das informações nelas contidas. O processo de mensuração destas informações permite que a entidade gerencie com maior eficiência os impactos sustentáveis de suas operações, possibilitando o ganho de benefícios concretos. Adicionalmente, a elaboração destes relatórios permite que a organização identifique oportunidades relacionadas a sustentabilidade para crescimento de receitas e contenção de custos.

Realizada de maneira apropriada, a publicação dos relatórios de sustentabilidade permite que a entidade estabeleça uma reputação quanto à transparência e a construir confiança junto a seus *stakeholders*. Farias (2009) fala sobre a importância das boas práticas ambientais para as instituições, alegando que “a melhora no desempenho ambiental tende a afetar a política de divulgação ambiental, no intuito de demonstrar aos *stakeholders* suas intenções e iniciativas para evitar a degradação do meio ambiente e afetar positivamente na sua avaliação”.

O relatório de sustentabilidade deve apresentar, de maneira equilibrada e razoável, o desempenho sustentável da entidade. Adicionalmente, um relatório de qualidade deve deixar claro o comprometimento da entidade em relação aos assuntos de natureza sustentável, assim como as estratégias adotadas para atingir seus objetivos em relação a estas questões.



## II Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (II Singep) Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (I S2IS)

### 2.1.4 O aumento da utilização do Relatório de Sustentabilidade

De acordo com uma pesquisa realizada pela KPMG em 2011, intitulada “*KPMG’s International Survey of Corporate Responsibility Reporting*”, foi identificado que 95% das 250 maiores empresas do mundo (G250) divulgam suas informações relacionadas à sustentabilidade, representando um crescimento de 14% em relação à última pesquisa realizada também pela KPMG, em 2008 (KPMG, 2011). Adicionalmente, nesta mesma pesquisa, foi apurado que 47% das empresas do G250 já declaram ter obtido ganhos financeiros resultante de suas iniciativas de divulgação de informações relacionadas à sustentabilidade e que fatores como inovação e aprendizado ganham importância no incentivo à divulgação desse tipo de informação.

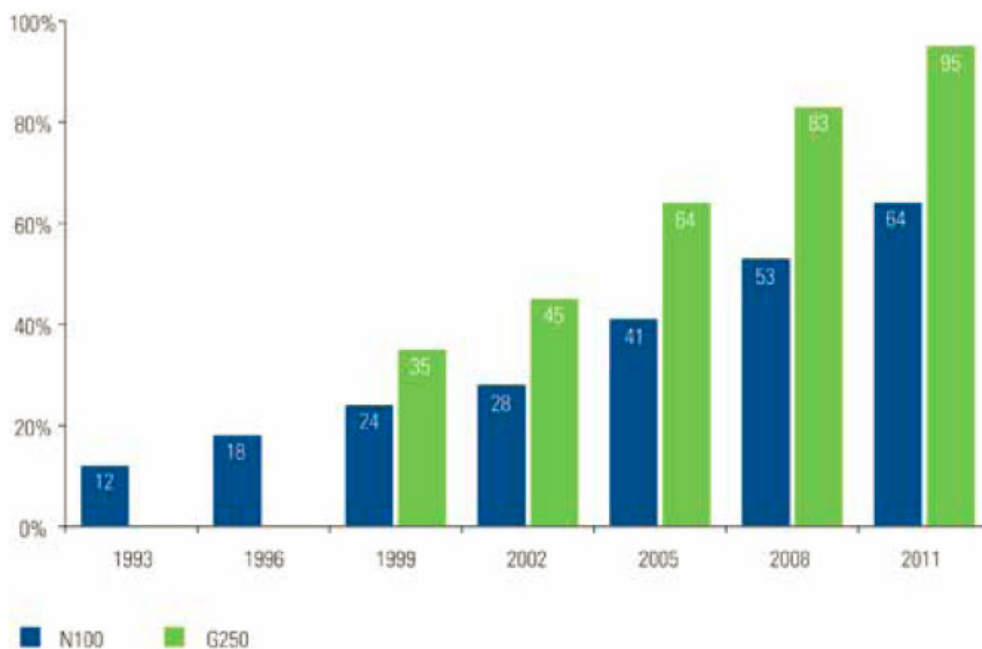


Figura 2. Gráfico que demonstra a quantidade de empresas dentre as 250 principais empresas do mundo (G250) e dentre as 100 principais empresas de cada um dos 34 países que fizeram parte da pesquisa (N100) a divulgar informações de natureza sustentável.

Fonte: KPMG, 2011

### 2.1.5 Estrutura conceitual e as diretrizes de elaboração

Para a evolução, utilização e aceitação dos relatórios de sustentabilidade, é necessário que seja desenvolvida uma estrutura conceitual, que apresente diretrizes e orientações coerentes, para sua elaboração.

Embora estas informações sejam divulgadas de diversas maneiras, a estrutura conceitual mais utilizada atualmente é a proposta pela *Global Reporting Initiative (GRI)*, através do documento *G3: Sustainability Reporting Guidelines*, publicado em 2006 e atualizado em 2011.



## II Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (II Singep) Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (I S2IS)

### 2.1.6 *Global Reporting Initiative (GRI)*

A *Global Reporting Initiative*, ou GRI, é uma organização não governamental que trabalha em busca de uma economia global sustentável através da disponibilização de orientações, através da definição de uma estrutura conceitual aceitável, com diretrizes e padrões definidos, para a elaboração de relatórios de sustentabilidade.

A GRI foi fundada em Boston, Massachusetts, nos Estados Unidos, em 1997, pela CERES (*Coalition for Environmentally Responsible Economies*), uma organização sem fins lucrativos que busca acelerar e expandir a adoção de práticas sustentáveis de negócios e soluções para a construção de uma economia global consciente.

Com o objetivo de desenvolver uma estrutura conceitual de divulgação de informações, que permitisse que as empresas seguissem os princípios de conduta ambiental responsável do CERES, foi estabelecido o departamento de “*Global Reporting Initiative*” dentro do CERES.

A primeira versão das orientações da GRI em relação ao relatório de sustentabilidade foi emitida em 2000. Este documento foi publicado quando o GRI ainda atuava como um departamento dentro do CERES. No ano seguinte, a GRI se separou do CERES como uma instituição independente.

A segunda geração das orientações, conhecida como G2, foi lançada em 2002, durante o evento do *World Summit on Sustainable Development*, (Cúpula Mundial sobre o Desenvolvimento Sustentável), em Johannesburgo, África do Sul, organizado pela *United Nations* (Nações Unidas).

Em 2002, a GRI foi oficializada como uma organização colaboradora com a UNEP (*United Nations Environment Programme*), uma instituição internacional que coordena as atividades ambientais das *United Nations* (Nações Unidas), organização que tem como objetivo auxiliar a cooperação em leis e segurança internacionais, desenvolvimento econômico e social, direitos humanos e alcançar a paz mundial. A GRI foi então realocada para Amsterdã, na Holanda, um dos países membros da UN.

O documento de orientações para elaboração de relatórios de sustentabilidade mais importante e completo, a terceira geração de orientações emitida pela GRI, foi publicado em 2006. Conhecida como G3, mais de 3.000 especialistas, de diversos setores, participaram da elaboração deste documento.

Depois do lançamento do documento G3, a GRI expandiu sua estratégia. A organização estabeleceu unidades regionais, inicialmente, no Brasil e na Austrália e, mais tarde, na China, na Índia e nos Estados Unidos.

Adicionalmente, a entidade aumentou também a gama de serviços oferecidos por ela, incluindo serviços de treinamento no assunto, orientações para pequenas e médias empresas que começam a utilizar o relatório de sustentabilidade e certificação dos relatórios elaborados.

Em março de 2011, foi publicado o documento G3.1, que atualizava e complementava o documento G3, tornando-o mais completo.

### 2.1.7 *G3: Sustainability Reporting Guidelines*



## II Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (II Singep) Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (I S2IS)

A estrutura conceitual para a elaboração de relatórios de sustentabilidade proposta pelo documento G3 foi elaborada pela *Global Reporting Initiative* (GRI) para que servisse como o modelo amplamente aceito pelas entidades elaboradoras para a divulgação sobre as informações sobre o desempenho econômico, ambiental e social da organização.

As orientações fornecidas pelo documento G3 procuram apresentar os princípios necessários para definição do conteúdo do relatório, assim como garantir a qualidade das informações apresentadas. Adicionalmente, o documento procura orientar os elaboradores do relatório sobre tópicos mais técnicos e específicos da divulgação das informações, além de apresentar ferramentas para comparabilidade das informações, através de indicadores de desempenho.

A estrutura básica proposta pela GRI, através da publicação do documento G3, é baseada em alguns princípios e diretrizes para a divulgação de informações. As principais orientações para a elaboração do relatório de sustentabilidade, conforme a GRI, estão listadas abaixo:

### **Princípios e orientações para elaboração do relatório:**

Para garantir uma apresentação equilibrada e de qualidade do desempenho da organização, o preparador do relatório deve definir seu conteúdo e as informações que este deve apresentar.

A GRI orienta que o preparador identifique os tópicos e indicadores mais relevantes através da utilização de princípios definidos no documento G3. Cada princípio apresentado pela GRI está definido e explicado detalhadamente, além de possuir um conjunto de testes, projetados para orientar o preparador em seu entendimento.

Os princípios para definição de conteúdo do relatório são:

- *Materialidade*: Definição dos tópicos e indicadores que reflitam os impactos econômicos, ambientais e sociais mais relevantes da organização.
- *Definição de Stakeholders*: Identificação dos *stakeholders* (partes interessadas).
- *Contexto de Sustentabilidade*: Apresentação do desempenho da organização em um contexto mais amplo de sustentabilidade.

Os princípios para assegurar a qualidade do relatório são:

- *Equilíbrio*: O relatório deve refletir aspectos positivos e negativos do desempenho da organização.
- *Comparabilidade*: As informações devem ser apresentadas de maneira consistente, a fim de permitir que seus usuários possam avaliar as mudanças ocorridas no período.
- *Precisão*: As informações apresentadas devem ser precisas e razoavelmente detalhadas.
- *Regularidade*: A divulgação das informações deve seguir um cronograma.
- *Clareza*: As informações devem ser apresentadas de maneira clara e concisa.
- *Confiabilidade*: As informações e a maneira como elas foram coletadas, registradas, analisadas e divulgadas de maneira que permita análise de terceiros.

### **Divulgações Padrão: Conteúdo básico do relatório de sustentabilidade**



## II Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (II Singep) Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (I S2IS)

### Perfil da Organização e Estratégia

- *Análise Estratégica:* Informações que têm como função disponibilizar uma visão estratégica detalhada sobre a relação da organização com a sustentabilidade. Palavras de um funcionário chave da empresa sobre o envolvimento da organização com assuntos relacionados à sustentabilidade ou apresentação de impactos, riscos e oportunidades relacionados também à sustentabilidade.
- *Perfil da Organização:* Informações relevantes sobre a empresa em si. Nome, funcionários chave, principais produtos e serviços, mercados em que atua e etc.
- *Parâmetros do relatório:* Informações sobre o relatório em si. Informações como o período analisado, o conteúdo orientado pela GRI, asseguração externa prestada por terceiros.
- *Governança Corporativa:* Informações sobre as melhores práticas de governança corporativa adotada pela entidade.

### Indicadores de desempenho

O G3 lista uma série de indicadores para cada um dos itens listados abaixo. Estes indicadores fornecem informações relevantes sobre os impactos do desempenho da organização em relação à sustentabilidade. Os indicadores são classificados como “CORE” (núcleo, essencial) ou “ADD” (*additional*, ou adicional, opcional) pela GRI, a fim de orientar quais são os indicadores mais relevantes para o objetivo do relatório.

- *Indicadores de desempenho econômico:* informações sobre o desempenho financeiro são cruciais para obter um melhor entendimento sobre a organização e seu desenvolvimento sustentável. No entanto, essas informações já são fornecidas por demonstrações financeiras. O G3 apresenta uma série de indicadores econômicos, classificados como essenciais ou não, para melhor demonstrar a contribuição desta organização para a sustentabilidade de um sistema econômico maior.
- *Indicadores de desempenho ambiental:* Estes indicadores procuram demonstrar o desempenho da organização em relação às entradas (consumos de recursos naturais) e às saídas (descartes, emissões e etc.). O principal uso das informações obtidas através destes indicadores é de demonstrar os impactos das operações da organização nos sistemas naturais, vivos e não vivos.
- *Indicadores de desempenho social:* Estes indicadores procuram demonstrar os impactos da entidade no sistema social em que opera. Os indicadores sugeridos pela GRI identificam os principais aspectos do desempenho da organização em relação aos direitos humanos, sociedade, responsabilidade social e etc.





## II Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (II Singep) Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (I S2IS)

Embora esta seja a estrutura conceitual mais aceita e adotada globalmente, muitas dos relatórios de sustentabilidade baseados nela não seguem suas orientações totalmente, e somente utilizam as diretrizes que melhor atendem às suas necessidades. Para estes casos, a GRI apresentou um sistema onde a organização elaboradora do relatório deve apresentar quanto das orientações do G3 foi utilizado. Os “níveis de aplicação” da estrutura GRI são segregados entre “A”, “B” ou “C” e podem ser identificados com um “+” no caso de verificação externa.

### 2.2 Relato Integrado

O *International Integrated Reporting Council (IIRC)* define que os “Relatos Integrados reúnem as informações materiais sobre a estratégia, o desempenho, as práticas de governança e as perspectivas futuras de uma organização, de maneira que reflita o contexto comercial, social e ambiental onde opera. O relatório fornece, de maneira clara e concisa, como a organização gerencia seus recursos e cria valor, agora e no futuro. Os relatórios integrados combinam os elementos de informação mais relevantes, atualmente apresentados em instrumentos de divulgação separados” (IIRC, 2011).

Portanto, os Relatos Integrados apresentam as informações mais relevantes da organização, abordando suas estratégias, riscos e práticas de governança corporativa, seus impactos sociais e ambientais, além de suas informações financeiras e resultados. Através destas informações, seria apresentada, de forma transparente, como a organização cria valor no curto e no longo prazo.

Ainda segundo o IIRC, o Relato Integrado se faz necessário para resolver um dos problemas que a divulgação de informações corporativas apresenta atualmente. Devido à necessidade de divulgação de informações complementares às informações financeiras apresentadas pelas organizações, foram criadas ferramentas adicionais que suprissem estas necessidades, como o relatório de sustentabilidade, o comentário da administração e etc. No entanto, a utilização de ferramentas complementares acabou deixando o conjunto de informações corporativas demasiadamente extenso e complexo, dificultando sua interpretação e visão geral das operações da organização.

A proposta do Relato Integrado é de que ele se torne o principal instrumento de divulgação de informações corporativas. Ao contrário de outros relatórios, que complementam as informações, o Relato Integrado interligaria as informações presentes nos documentos existentes. Desta forma, seriam apresentadas somente as informações realmente relevantes sobre as atividades da organização, além de facilitar sua interpretação e entendimento da conexão entre os grupos de informação.

Para garantir a evolução continua do Relatório Integrado foi formado, em 2010, o *International Integrated Reporting Council (IIRC)*.

#### 2.2.1 *International Integrated Reporting Council (IIRC)*

O *International Integrated Reporting Council (IIRC)* foi formado em agosto de 2010 e é o principal órgão responsável pela evolução e divulgação do relatório integrado. A proposta do IIRC é elaborar uma estrutura conceitual para o relatório integrado, através da união de



## II Simposio Internacional de Gestao de Projetos (II Singep) Simposio Internacional de Inovacao e Sustentabilidade (I S2IS)

representantes de diversos setores, dentre eles os setores corporativo, financeiro, contábil, acadêmico, regulador e outros.

Em maio de 2010 realizou-se na Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEA/USP) um evento denominado “Diálogo IFRS & GRI” e onde se discutiu a possibilidade de integrar num só relatório as informações de natureza econômica, social, ambiental e de governança. Estiveram presentes, entre outros, o presidente internacional do GRI, o Sr. Ernest Ligteringen, que compartilhou desses ideais com o professor Nelson Carvalho, fundador do Núcleo de Estudos em Contabilidade e Meio Ambiente (NECMA/USP). Alguns meses depois, ambos foram convidados e participaram da primeira reunião do IIRC na presença do Príncipe de Gales (NECMA/USP, 2010).

Participam do projeto IIRC o *Global Reporting Initiative* (GRI) e *Accounting for Sustainability* (A4S) – organizações focadas na promoção e valorização da melhor e mais completa prestação de contas sobre o desempenho total de uma companhia e a organização do IIRC está ligado ao próprio Príncipe de Gales.

O IIRC divulgou em 2011, um *Discussion Paper* (documento para discussão), apresentando um modelo internacional de elaboração de relatos integrados. O documento apresentado, denominado “*Towards Integrated Reporting: Communicating Value in the 21st Century*”, além de apresentar o conceito do documento e apresentar uma visão geral de sua utilização e maneira como a organização opera, propõe algumas orientações para sua elaboração.

Apesar da boa aceitação da proposta realizada pela IIRC, muitos pontos foram levantados sobre o desenvolvimento de sua estrutura conceitual. Dentre estes pontos, foi sugerido que uma estrutura conceitual, com diretrizes e orientações definidas, fosse publicada somente após a finalização do Pilot Programme (programa piloto) proposto pela IIRC e após o desenrolar da experiência da África do Sul com os relatórios integrados.

### 2.2.1.1.1 Pilot Programme

O *Pilot Programme* é o programa piloto organizado e promovido pela IIRC. Este programa visa promover a experiência da divulgação do relatório integrado por parte de algumas empresas participantes. O programa foi criado para promover a troca de experiência ente as empresas e criar condições para que o relatório integrado seja mais difundido.

A partir de outubro de 2011, mais de 90 empresas, de diferentes setores, em 24 países diferentes, começaram a por em prática os conceitos e princípios apresentados pelo IIRC. Segundo o próprio órgão, o objetivo do programa é promover percepções e perspectivas às empresas de que a evolução e a adoção desta ferramenta, bem como seus conceitos e princípios, serão de grande importância para as entidades por seu autoconhecimento e auxílio na tomada de decisões estratégicas, e não somente na elaboração do relatório em si.

Através da experiência deste programa, que deverá terminar em 2014, o IIRC, maior órgão da área, poderá avaliar, analisar e obter *feedback* das empresas do funcionamento do Relato Integrado aplicado no mundo real. Isso permitirá uma evolução muito mais acelerada do processo de elaboração da estrutura conceitual ideal para o relatório.

## 2.3 Auditoria Independente e Trabalhos de Asseguração



## II Simposio Internacional de Gestao de Projetos (II Singep) Simposio Internacional de Inovacao e Sustentabilidade (I S2IS)

O Report of the Committee on Basic Auditing Concepts of the American Accounting Association (Accounting Review, v. 47) Boynton et al., (2002, p.30) define auditoria como um processo sistemático de obtenção e avaliação objetivas de evidências sobre afirmações a respeito de ações e eventos econômicos, para aquilatação do grau de correspondência entre as afirmações e critérios estabelecidos, e de comunicação dos resultados a usuários interessados.

Atualmente, o *International Standard on Assurance Engagement (ISAE) 3000*, desenvolvido pela *International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)*, é o padrão mais utilizado para a realização de trabalhos de asseguarção para relatórios de sustentabilidade.

Esta norma apresenta os termos “trabalho de Asseguarção Razoável” e “trabalho de Asseguarção Limitada” para diferenciar dois tipos de trabalho de asseguarção que o auditor independente pode realizar.

O objetivo de trabalho de Asseguarção Razoável é reduzir o risco do trabalho a um nível aceitavelmente baixo, considerando as circunstâncias do trabalho, para que possa servir de base para que o auditor independente emita sua conclusão na forma positiva. Já o objetivo de trabalho de Asseguarção Limitada é reduzir o risco do trabalho a um nível aceitável nas circunstâncias, porém em um nível maior de risco do que em trabalho de Asseguarção Razoável, para dar suporte à conclusão do auditor independente na forma negativa, ou seja, o auditor independente conclui que não tem conhecimento de nenhuma modificação relevante que deva ser feita nas informações sujeitas à Asseguarção Limitada.

No entanto, esta norma não se aplica somente aos trabalhos de asseguarção relacionados a relatórios de sustentabilidade, e sim a todos os instrumentos que divulgam informações não financeiras.

### 3 METODOLOGIA

Tendo em vista que o objetivo deste trabalho é questionar se a asseguarção dos relatórios por parte de terceiros deveria ser obrigatória, através da análise de sua evolução e estruturas conceituais atuais para a elaboração dos relatórios, entendeu-se que a pesquisa descritiva de abordagem qualitativa seria mais adequada. Segundo Gil (2007, p.42) “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre as variáveis”.

Sendo uma pesquisa com abordagem qualitativa de acordo com Minayo (1994, p. 22), a pesquisa qualitativa pressupõe conhecer o fenômeno de forma aprofundada, não estabelece a amostra, a formulação das hipóteses e são, em suma, afirmações provisórias a respeito de determinado problema em estudo.

Este trabalho delimitou-se às principais estruturas conceituais para elaboração dos relatórios e para a aplicação dos trabalhos de auditoria independente. Para a elaboração dos relatórios de sustentabilidade, foi utilizada a estrutura e as diretrizes propostas pela *Global Reporting Initiative (GRI)*, através do documento “*G3: Sustainability Reporting Guidelines*” (Diretrizes para Elaboração de Relatórios de Sustentabilidade), publicada em 2006 e atualizada em 2011. Nesse sentido, o método de análise dos dados foi a análise desta estrutura conceitual, objetivando identificar seus pontos fortes, assim como suas limitações.



## II Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (II Singep) Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (I S2IS)

### 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Após analisar as informações sobre a utilização de relatórios de sustentabilidade nos últimos anos, além da estrutura conceitual, das diretrizes e orientações para elaboração dos relatórios e identificação das ferramentas mais utilizadas para a realização dos trabalhos de asseguarção do relatório por parte de terceiros, foram identificadas algumas limitações, tanto na maneira como eles são elaborados quanto na maneira como são analisados.

A principal dificuldade identificada, para elaboração e verificação, é a natureza das informações do relatório de sustentabilidade. Embora a estrutura conceitual, apresentada pela GRI, demonstre algumas informações através de indicadores de desempenho, o que permite a comparabilidade destas informações, a maior parte das informações de natureza sustentável ainda é qualitativa, e de difícil mensuração. Adicionalmente, informações como o impacto das atividades na sociedade ou no meio ambiente podem ser altamente subjetivas, dificultando a avaliação de terceiros sobre as informações apresentadas.

Como foi apontado anteriormente, a norma utilizada para os trabalhos de asseguarção dos relatórios de sustentabilidade não são específicos para este tipo de informação. Acredita-se que uma norma geral para relatórios de informações não financeiras não seja suficiente na área de informações de sustentabilidade, principalmente por causa da complexidade e particularidade dos assuntos abordados.

Adicionalmente, será necessária uma adaptação das organizações que prestam este tipo de serviço. Os procedimentos utilizados atualmente não são efetivos para este tipo de informação. Procedimentos de auditoria tradicionais podem não ser suficientes para coletar dados ou evidências por limitações de quantidade ou qualidade e a equipe deverá possuir um conhecimento técnico diversificado.

Portanto, apesar da utilização dos relatórios de sustentabilidade apresentar crescimento considerável, o desenvolvimento de sua estrutura conceitual e de suas diretrizes para elaboração ainda precisa apresentar uma mensuração mais precisa de suas informações. Adicionalmente, a sustentabilidade é um conceito multidimensional (ambiental, social e econômico) e ao segregarmos estas informações em um instrumento complementar às outras informações, não demonstrando a maneira como estas informações estão conectadas e seu impacto no contexto geral no desempenho da organização, elas perdem um pouco de seu significado. Desta forma, a relevância das informações não apresenta caráter indispensável, e a asseguarção das mesmas não pode ser classificada como obrigatória.

No entanto, o Relato Integrado apresenta as informações de natureza sustentável e sua relevância no contexto geral da organização. Se este instrumento atingir seu objetivo de substituir as demonstrações financeiras como o principal instrumento de divulgação de informações corporativas, ele provavelmente deverá ser auditado. Para que isto aconteça, sua estrutura conceitual deverá ser desenvolvida de modo que se corrijam as limitações do relatório de sustentabilidade. Se isso ocorrer, os procedimentos de auditoria/asseguarção das informações relacionadas à sustentabilidade deverão ser revistas e desenvolvidas para serem aplicadas ao tipo de informação específica deste relatório.

### 5 CONCLUSÃO



## II Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (II Singep) Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (I S2IS)

A crescente utilização de relatórios de sustentabilidade como ferramenta de divulgação de informações não financeiras, assim como a evolução da utilização do Relato Integrado, trazem em evidência a questão da necessidade da avaliação e asseguarção das informações divulgadas através destas ferramentas, por parte de terceiros.

A partir de análises sobre eventos que contribuíram para a evolução dos relatórios de sustentabilidade e Relatos Integrados, sobre as estruturas conceituais mais utilizadas e aceitas globalmente para elaboração destes instrumentos e sobre os obstáculos que suas diretrizes e orientações impõem sobre os trabalhos de asseguarção.

Os resultados apontaram que, apesar de apresentar uma estrutura conceitual de diretrizes sólidas e amplamente aceitas, os relatórios de sustentabilidade, por sua natureza voluntária e adicional às informações financeiras, além de impor algumas dificuldades para os trabalhos de asseguarção, ainda não impõe uma obrigatoriedade necessária de auditoria.

Ao contrário dos relatórios de informações de sustentabilidade, o relatório integrado, com uma proposta mais ambiciosa, tem como objetivo integrar as demonstrações financeiras aos demais relatórios de âmbito social e ambiental. Como o produto final seria o principal veículo de divulgação das informações das empresas, nesse caso, poderá ser necessária a obrigatoriedade da auditoria.

No entanto, como esta proposta ainda está em seu estágio inicial, a discussão sobre a obrigatoriedade de uma avaliação independente fica limitada por impossibilitar uma asseguarção de qualidade consistente e, muito provavelmente, os instrumentos para isso terão que ser revistos.



## **II Simposio Internacional de Gestao de Projetos (II Singep)** **Simposio Internacional de Inovacao e Sustentabilidade (I S2IS)**

### **6 REFERÊNCIAS**

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G.; Auditoria. São Paulo: Atlas, 2002.

FARIAS, K. T. R. A relação entre divulgação ambiental, desempenho ambiental e desempenho econômico nas empresas brasileiras de capital aberto: uma pesquisa utilizando equações simultâneas. Tese (Mestrado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2009.

Fédération des Experts Comptables Européens. Providing Assurance on Sustainability Reporting. FEE, 2002.

Fédération des Experts Comptables Européens. Key Issues on Sustainability Assurance. FEE, 2006.

Fédération des Experts Comptables Européens. Call For Action: Assurance on Sustainability. FEE, 2006.

GIL, Antonio Carlos. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 4ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GLOBAL REPORTING INITIATIVE. Sustainability Reporting Guidelines. GRI, 2011.

INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD. ISAE 3000, Assurance Engagements Other Than Audits Or Reviews Of Historical Financial Information. IFAC, 2011.

INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD. The Evolving Nature of Financial Reporting. IFAC, 2011.

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING CONCIL. Towards Integrated Reporting: Communicating Value in the 21st Century. IIRC, 2011.

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING CONCIL. Capturing the Experience of Global Business and Investors. IIRC, 2012.

INTERNATIONAL FINANCE CORPORATION. Integrated Reporting: Lessons from the South African Experience. IFC, 2012.

KPMG. International Survey of Corporate Responsibility Reporting. KPMG, 2011.

MINAYO, M.C.S. O desafio do Conhecimento: pesquisa qualitativa em saúde. 3. Ed. São Paulo/Rio de Janeiro: HUCITEC-ABRASCO, 1994.



## II Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (II Singep) Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (I S2IS)

United Nations General Assembly (1992). “Rio Declaration on Environment and Development.” Report of the United Nations Conference on Environment and Development. A/CONF.151/26 (Vol. I).

NECMA/USP. Núcleo de Estudos em Contabilidade e Meio Ambiente do Departamento de Contabilidade e Atuárias da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FEA/USP. Vídeo sobre o evento “Diálogo IFRS & GRI”. Maio de 2010. [http://www.fea.usp.br/videos\\_view.php?id=167](http://www.fea.usp.br/videos_view.php?id=167)