

Análise da Utilização dos Indicadores Essenciais da Global Reporting Initiative nos Relatórios Sociais e Empresas Latino-Americanas.

Fernanda de Medeiros Carvalho

Rio de Janeiro-RJ

Mestre em Ciências Contábeis – FACC/UFRJ¹

f.carvalho@petrobras.com.br

Jose Ricardo Maia de Siqueira

Rio de Janeiro-RJ

Professor do Mestrado em Ciências Contábeis –FACC/UFRJ

Doutor em Engenharia de produção – COPPE/UFRJ

jrms@facc.ufrj.br

¹FACC-UFRJ – Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro – CEP 21.941-590 – Rio de Janeiro – RJ.

Resumo

O documento “Diretrizes para Relatórios de Sustentabilidade”, emitido pela Global Reporting Initiative – GRI, é um guia de elaboração de relatórios sociais mundialmente reconhecido e aplicado, que tem como uma das principais metas o oferecimento aos usuários destas demonstrações de uma informação mais completa, padronizada e confiável. Nesse contexto, o objetivo deste trabalho é verificar o grau de aderência plena aos indicadores essenciais da GRI (GAPIE-GRI), bem como o grau de evidenciação efetiva (GEE) destes, para as empresas latino-americanas que utilizam as Diretrizes GRI (exceto as brasileiras) e que divulgam seus relatórios pela Internet (meio que possibilita ampla divulgação do relatório). Entre as conclusões relatadas no trabalho, destaca-se o fato de que (a) os menores índices tanto de GAPIE-GRI quanto de GEE estão concentrados no grupo de indicadores sociais, (b) o grupo de indicadores econômicos é o que apresenta maior média, (c) as empresas que afirmam possuir um relatório “de acordo com” a GRI não foram as que obtiveram os melhores resultados e (d) as empresas analisadas encontram-se em diferentes estágios de aderência às Diretrizes da GRI.

Palavras-chave: relatórios sociais, Global Reporting Initiative, empresas latino-americanas.

Abstract

The document “Sustainability Reporting Guidelines”, issued by Global Reporting Initiative – GRI, is a worldwide guide which serves for making social reports. It offers, as one of its main objectives, a better way to issue reports within more complete, accurate and trustable information for this specific public. The objective of this work is to identify how strong and effective the GRI index are for the Latin American Corporations that use these informations and that disclosure their reports through internet. Among the conclusions of this work is important to emphasize that: a) the minor indicators from the GAPIE-GRI as such as the GEE are concentrated in the social group indicators, b) the economic group indicators are the ones that show the biggest average, c) the corporations which assert that their reports are “in accordance” with the GRI’s were not the ones that obtained the best results and d) the analysed corporations are still in different level in the process of the GRI informations accomplishment.

Keywords: social reports, Global Reporting Initiative, latin american corporations.

1. Introdução

O balanço social, ou relatório de sustentabilidade, é um demonstrativo que visa à apresentação de informações acerca da interação da empresa com o meio em que se encontra inserida. A elaboração e a

publicação deste demonstrativo não são obrigatórias, mas é notavelmente crescente a utilização do balanço social pelas organizações.

No entanto, num contexto geral, os balanços sociais apresentados atualmente mostram-se incompletos, possuem baixa padronização e transparência e ainda denotam grande influência da área de *marketing* (SIQUEIRA, 2003, p. 1). Isto faz com que o referido demonstrativo perca a validade em relação à sua finalidade, que é apresentar informações qualitativas e quantitativas que permitam ao usuário avaliar o perfil social da empresa.

Assim como os demonstrativos contábeis seguem princípios e convenções para sua elaboração, os relatórios de sustentabilidade devem também ser elaborados sob a luz de princípios como: transparência, inclusão, verificabilidade, abrangência, relevância, contexto de sustentabilidade, exatidão, neutralidade, comparabilidade, clareza e periodicidade (GRI, 2006, p. 21 e ETHOS, 2006, pp. 7 e 8).

Numa tentativa de serem gerados relatórios de sustentabilidade mais completos, padronizados e mais confiáveis, a Global Reporting Initiative – GRI, percebendo a fragilidade dos relatórios dessa natureza, lançou um guia de elaboração de relatórios de sustentabilidade denominado “Diretrizes GRI” (GRI, 2006).

2. Balanço Social e o Modelo da GRI

Souza (1997, p. 2) oferece um bom conceito de balanço social, afirmando que este se trata “de uma avaliação para medir e julgar os fatos sociais vinculados à empresa, tanto internamente (empresa/empregados) como externamente (empresa/comunidades)”. Apesar de ser uma definição simples, não se nota aqui o viés de *marketing* social encontrado em outros conceitos (Perottoni e Cunha, 1997, p. 13; Arrigoni, 2000, p. 49). Em suma, o balanço social é um instrumento de avaliação que deve refletir o efetivo compromisso social de uma organização.

Infelizmente, os balanços sociais vêm apresentando diversos problemas que prejudicam o alcance de seu objetivo, a saber: abrangência limitada, viés para *marketing*, baixa transparência e uma frágil padronização.

2.1. Abrangência dos balanços sociais

Entendendo as vertentes do balanço social elencadas pela Fipecafi (2003) como complementares, se verificará que com frequência os relatórios sociais não contemplam o conjunto de informações que a sociedade anseia. Cunha e Ribeiro (2004, p. 12) destacam em seu trabalho que, do total de 284 empresas analisadas, apenas três apresentaram informações concernentes a todos os aspectos relevantes. A baixa abrangência aqui destacada encontra respaldo em outras pesquisas (Pinto e Ribeiro, 2004; Siqueira e Vidal, 2003).

2.2. Viés para *marketing*

A prática atual tem sido, freqüentemente, destacar os aspectos positivos, em vez de externalizar o real papel da organização (Silva e Freire, 2001, p. 3), o que vai de encontro ao seu objetivo, ou seja, apresentar dados que permitam identificar a qualidade de suas relações com os empregados, a comunidade e o meio ambiente. A crítica ao uso do balanço social como instrumento para gestão da imagem corporativa é reforçada em várias pesquisas (Silva e Freire, 2001; David e Ott, 2003; Pinto e Ribeiro, 2004; Siqueira e Vidal, 2003).

2.3. Transparência dos balanços sociais

A transparência das informações evidenciadas através do balanço social se traduz na existência de uma revisão por entidade independente, na identificação do responsável pelas informações e na emissão de notas explicativas. Três características escassas nos demonstrativos sociais brasileiros. Pinto e Ribeiro (2003) destacam que não encontraram nenhuma nota explicativa na amostra analisada em seu estudo. Outros trabalhos criticam a baixa transparência dos balanços sociais (David e Ott, 2003; Oliveira, 2003).

2.4. Comparabilidade dos balanços sociais brasileiros

O grau de responsabilidade social de uma empresa é, em grande parte, uma medida relativa. O balanço social — como instrumento de mensuração da responsabilidade social — tem, em função de sua baixa comparabilidade, falhado em cumprir com seu principal papel. Guarneri (2001, p. 159) destaca que a inexistência de um padrão desperta a desconfiança dos usuários de que os balanços sociais estão se transformando em peças de *marketing*. Essa é, possivelmente, uma das principais críticas direcionadas aos balanços sociais pelos pesquisadores (Gray, Kouhy e Lavers, 1995; Deegan e Gordon, 1996; Silva et al, 2001; Miranda et al, 2001; Guarneri, 2001; Siqueira e Vidal, 2003).

2.5. A contribuição do modelo GRI

O modelo proposto pela GRI apresenta importantes contribuições, oferecendo uma informação abrangente, não orientada para o gerenciamento da imagem corporativa, e, por ser um modelo consolidado internacionalmente, oferece as bases para uma maior comparabilidade das informações. A GRI representa um grande esforço para a harmonização das informações, o que traz maior valor ao relatório.

A GRI foi criada em 1997 pela CERES – Coalition for Environmentally Responsible – em conjunto com a UNEP – United Nation’s Environment Programme (RAAR, 2002, p. 170), com o “objetivo de melhorar a qualidade, o rigor e a aplicabilidade dos relatórios de sustentabilidade” (GRI, 2006, p. I).

Em março de 1999, surgiu um esboço das “Diretrizes para Relatórios de Sustentabilidade (Diretrizes)” (RAAR, 2002, p. 170). Essa primeira versão ainda foi aperfeiçoada após as sugestões das partes interessadas, tendo a GRI lançado sua segunda versão em junho de 2002 (MASSIE, 2001, p. 60). Em outubro de 2006, foi lançada a terceira geração das diretrizes (GRI, 2006a).

Todo esse esforço é realizado para que a GRI possa concretizar a missão de “desenvolver e divulgar as Diretrizes para Relatórios de Sustentabilidade, de aplicabilidade global” (GRI, 2006, p. 2), e estabelecer princípios amplamente adotados para que se possa promover uma harmonização internacional deste tipo de relatório (WOODS, 2003, p. 60).

O resultado de todo o trabalho conduzido pela GRI se configura nas suas Diretrizes. Estas são como um guia na elaboração de relatórios sobre o desempenho das empresas no âmbito econômico, social e ambiental (chamado de *triple bottom line* – resultado triplo), sendo estes os alicerces da sustentabilidade, conforme afirmam Veleza *et al* (2003, p. 112).

A GRI (2006, p. 13) define que, para que um relatório seja considerado “de acordo com” as Diretrizes, precisa atender aos seguintes requisitos: 1) prestar todas as informações requeridas nas seções 1 a 5 da Parte C (respectivamente: Visão e Estratégia, Perfil, Estrutura de Governança e Sistemas de Gestão, Sumário de Conteúdo da GRI e Indicadores de Desempenho Econômico, Ambiental e Social); 2) seguir os princípios estabelecidos na Parte B das Diretrizes; e 3) apresentar a declaração padrão definida pela GRI, assinada pelo Conselho ou pelo diretor-presidente, onde estes afirmam que o relatório foi elaborado “de acordo com” as Diretrizes e que apresenta um balanço equilibrado e correto do desempenho econômico, ambiental e social da organização. Ainda deve ser frisado que, se a empresa optar por elaborar um relatório “de acordo com”, deve justificar a não divulgação de qualquer indicador considerado essencial pela GRI (GRI, 2006, p. 14).

Apesar das vantagens oferecidas pelo modelo, Dias (2006) aponta um risco nos relatórios emitidos usando indicadores do GRI: a possibilidade de haver um descompasso entre o que o modelo solicita e o que é efetivamente publicado.

O estudo de Dias (2006) analisou a utilização do modelo proposto pela GRI através do cálculo do grau de aderência plena aos indicadores essenciais de desempenho econômico, ambiental e social da GRI, e nele as empresas foram classificadas de acordo com a conformidade entre os dados informados nos relatórios sociais como referentes ao GRI e o que realmente era solicitado pelo modelo. Neste estudo, evidenciou-se que as empresas brasileiras se encontram em diferentes fases de utilização do GRI, variando este grau de aderência plena aos indicadores de 95,83% (Natura) a 6% (Souza Cruz).

3. Definição do Problema

Visando estender as observações feitas por Dias (2006) às demais empresas latino-americanas, é formulada a seguinte questão:

Como as empresas latino-americanas (com exceção das brasileiras) que utilizam as Diretrizes da GRI em seus relatórios de sustentabilidade disponibilizados pela Internet acompanham as determinações requeridas pelas Diretrizes para a divulgação de um relatório completo, no que diz respeito à aderência aos indicadores essenciais da GRI e à evidenciação efetiva do solicitado pelas Diretrizes?

4. Objetivo do Trabalho

Tendo em vista o problema acima definido, o objetivo geral do estudo é analisar o grau de aderência plena aos indicadores essenciais da GRI, bem como o grau de evidenciação efetiva dos relatórios de sustentabilidade das empresas pertencentes à América Latina.

5. Metodologia

Para a seleção da amostra analisada por esta pesquisa, adotaram-se os seguintes critérios: 1) a base de dados utilizada para seleção é a constante no site oficial da GRI no dia 15/09/2006; 2) fazem parte do escopo todas as

empresas cuja matriz esteja situada em países da América Latina; 3) excluem-se as empresas com matriz no Brasil; 4) a pesquisa limita-se às empresas com relatório de sustentabilidade do ano base de 2005, contendo o Sumário GRI.

Para calcular o grau de evidenciação efetiva e o grau de aderência plena das empresas da América Latina às Diretrizes da GRI, primeiramente foram retiradas as empresas brasileiras que adotam o GRI. Isso se justifica pelo fato de que o grau de aderência plena das empresas brasileiras às Diretrizes da GRI já foi objeto de estudo anterior, de autoria de Dias (2006).

Delimitou-se o escopo da pesquisa para os relatórios de sustentabilidade relativos ao ano de 2005 e que apresentassem em seu relatório o sumário GRI, visto que a inexistência deste torna inviável a busca da informação exigida pelo indicador.

A fonte definida para a coleta dos dados foi o *site* oficial da GRI, pois contém dados mais atualizados a respeito das publicações de relatórios de sustentabilidade que utilizam o modelo da GRI, sendo uma fonte segura de captura de informações.

Como o *site* da GRI é atualizado constantemente, foi definida como data de corte, para verificação das empresas relatoras pertencentes à América Latina, o dia 15/09/06.

A partir deste critério foram selecionadas oito empresas — conforme quadro abaixo —, sendo estas da Bolívia, Chile, Equador, México e Nicarágua. O *site* da GRI informa a categoria do setor da economia à qual pertencem e se possuem relatórios “de acordo com” ou com uma “abordagem informal” das Diretrizes da GRI. Das organizações selecionadas, conforme categorização disponível no *site* da GRI, três pertencem ao ramo energético, duas são mineradoras, duas são instituições financeiras e uma é pertencente à indústria química. Apenas duas relatam possuir relatórios elaborados “de acordo com” as Diretrizes da GRI.

Quadro 1: Empresas selecionadas para análise

Qde	País	Organização	Setor da Economia	Relatório “De acordo com”
1	Bolívia	Transredes S.A.	Energia	Não
2	Chile	Corporación Nacional del Cobre de Chile (Codelco)	Mineração	Sim
3	Chile	Empresa Nacional de Electricidad (Endesa Chile)	Energia	Não
4	Chile	Empresa Nacional del Petroleo (ENAP)	Químico	Não
5	Chile	Minera Escondida Limitada	Mineração	Sim
6	Equador	Banco Solidario	Financeiro	Não
7	México	PEMEX	Energia	Não
8	Nicarágua	Findesa	Financeiro	Não

Fonte: Adaptado do GRI (2006).

5.1. Tratamento dos dados

A análise dos relatórios consiste na comparação entre a informação solicitada pelo indicador essencial GRI e o que efetivamente foi informado pela organização relatora.

Para possibilitar o cálculo do grau de aderência plena aos indicadores essenciais e o grau de evidenciação efetiva para as empresas sob análise, foi desenvolvida uma tabela que permite fazer uma classificação do indicador.

Primeiramente o indicador requerido foi classificado como “apresentado” ou “não apresentado”. Dentro desta classificação, há uma divisão em categorias; o indicador “apresentado” pode ser categorizado como: com “aderência plena”, com “aderência parcial”, “dúbio”, ou “inconsistente”; e o indicador “não apresentado” pode ser subdividido em: “não disponível”, “não aplicável”, “omitido com justificativa”, ou simplesmente “omitido”.

O critério de alocação do indicador nessas classificações foi o mesmo utilizado por Dias (2006, p. 94):

Indicadores “apresentados”:

• **Aderência Plena** – quando todos os dados requeridos pelo indicador essencial da GRI sob análise foram devidamente fornecidos pela empresa;

• **Aderência Parcial** – quando apenas parte das informações solicitadas pelo indicador essencial da GRI sob análise foi apresentada pela empresa;

• **Dúbio** – quando não é possível avaliar se a aderência é plena ou parcial, em função de não haver informação suficiente para esta conclusão;

Inconsistente – quando as informações apresentadas pela empresa diferem do solicitado pelo indicador essencial da GRI sob análise.

Indicadores “não apresentados”:

Não Disponível – quando a informação solicitada pelo indicador sob análise é pertinente às atividades da empresa, mas esta não tem ainda condições de fornecê-la;

Não Aplicável – quando a informação requerida pelo indicador sob análise não é pertinente às atividades da empresa ou ao setor em que ela atua;

Omitido com Justificativa – quando os dados requeridos pelo indicador sob análise são pertinentes às atividades da empresa, mas estes são omitidos por decisão da organização, que apresenta a justificativa para tal omissão;

Omitido – quando o indicador essencial não é apresentado ao usuário, sem o oferecimento de qualquer justificativa.

Uma vez classificados os indicadores essenciais informados pela empresa, segue-se com a análise calculando o grau de aderência plena aos indicadores essenciais da GRI, cuja sigla de denominação é GAPIE-GRI.

Este cálculo permite que se perceba o percentual de aderência de cada empresa ao que foi solicitado pela GRI, podendo este ser de 0% a 100%. A forma de cálculo segue o que foi utilizado em pesquisa anterior de Dias (2006, p. 95), e se dá pela seguinte fórmula:

$$\text{GAPIE-GRI} = \frac{\text{Total dos indicadores com APL} + \text{Total dos indicadores OJ}}{\text{Total dos indicadores essenciais} - \text{Total dos indicadores NA}}$$

Onde:

GAPIE-GRI = Grau de aderência plena aos indicadores essenciais da GRI

APL = Aderência Plena

OJ = Omitidos com Justificativa

NA = Não Aplicáveis

Conforme destacado por Dias (2006, p. 96), no numerador, o total dos indicadores omitidos com justificativa é somado ao total de indicadores com aderência plena pelo fato de que a GRI permite a não apresentação de indicadores, desde que seja justificada. Adicionalmente, no denominador, o total de indicadores não aplicáveis é subtraído do total de indicadores essenciais para não prejudicar o resultado do grau de aderência plena da empresa em função da existência de um indicador que não se aplique às suas atividades.

Adicionalmente, neste trabalho, foi desenvolvido o cálculo do grau de evidenciação efetiva, com o objetivo de mensurar o percentual da quantidade de informação efetivamente relatada pela organização dentro do potencial total de informação do modelo GRI.

O cálculo do GEE compreende o seguinte:

$$\text{GEE} = \frac{\text{Total dos indicadores com APL}}{\text{Total dos indicadores essenciais} - \text{Total dos indicadores NA}}$$

Onde:

GEE = Grau de evidenciação efetiva

APL = Aderência Plena

NA = Não Aplicáveis

Os indicadores “não aplicáveis” foram novamente subtraídos do total de indicadores essenciais propostos pelo modelo GRI para que o resultado não fosse influenciado por indicadores que não se ajustam às atividades da empresa sob análise.

6. Análise dos Índices GAPIE-GRI e GEE

6.1. Transredes S.A.

Após a análise, verificou-se que a Transredes S.A. apresenta um GAPIE-GRI igual ao GEE, de 50%. Dos 50 indicadores essenciais propostos pela GRI, apenas sete não foram apresentados pela empresa — dos quais cinco correspondem à vertente social. Dos indicadores apresentados, três são inconsistentes e apenas um é dúbio.

A vertente econômica se destaca por apresentar maior grau de aderência plena e maior grau de evidenciação efetiva, montando a 70%. Nesta vertente, o indicador EC9, por exemplo, é de aderência parcial, pois somente explicou o subsídio, mas não demonstrou seu valor no ano de 2005.

A vertente ambiental possui GAPIE-GRI e GEE de 53,33% e concentra a maior quantidade de indicadores inconsistentes — dois em um total de três, sendo eles: EN2 e EN6.

A vertente social possui GAPIE-GRI e GEE de 34,78%, o menor entre as demais vertentes. Isso porque, de um total de 24 indicadores propostos, cinco não foram apresentados (LA1, LA2, LA3, LA9 e PR2) e 10 foram considerados como de aderência parcial.

6.2. Corporación Nacional del Cobre de Chile – CODELCO

O relatório de sustentabilidade de 2005 da CODELCO está classificado no *site* da GRI como um relatório elaborado “de acordo com” as Diretrizes. Mas, apesar de sua categorização como “de acordo com”, o grau de aderência plena aos indicadores essenciais da GRI ficou em apenas 54%, e o grau de evidenciação efetiva foi de 52%. Apresentou, também, um total de seis indicadores inconsistentes, e dez com aderência parcial.

Dos indicadores econômicos, o EC1 foi considerado dúbio porque não fica claro se o valor apresentado corresponde ao saldo de vendas líquidas (solicitado pela GRI) ou de vendas brutas, já que o texto utiliza apenas a palavra “vendas”. O indicador EC5 possui aderência parcial por não segregar o montante de folha de pagamento e benefícios por região onde atua. E o indicador EC6 é inconsistente por apresentar o saldo de passivo circulante, de longo prazo, patrimônio líquido e participação de minoritários de 2005 e anos anteriores, e não o valor pago em razão de dívida e empréstimos de investidores ou de terceiros no período de 2005. Mesmo assim, o grupo de indicadores econômicos ainda apresentou GAPIE-GRI de 60% e GEE de 50%.

Para a CODELCO, a vertente com maior GAPIE-GRI e GEE foi a ambiental, com 81,25% em ambos. Seu resultado só foi impactado pela não apresentação dos indicadores EN4, EN9 e EN15 — considerados não disponíveis.

Os indicadores sociais foram os mais prejudicados, e apresentaram GAPIE-GRI e GEE de apenas 33,33%, o que é surpreendentemente baixo para um relatório “de acordo com”. Dos 6 indicadores inconsistentes, quatro são da vertente social. Do mesmo modo, 9 dos 10 indicadores com aderência parcial pertencem a essa vertente.

6.3. Empresa Nacional de Electricidad – ENDESA Chile

A ENDESA Chile apresentou um GAPIE-GRI de 57,14% e um GEE de 55,10%. Isso porque, embora ela tenha alcançado 90% de GAPIE-GRI e GEE para os indicadores econômicos, para os indicadores ambientais e principalmente para os indicadores sociais a empresa não apresentou a mesma qualidade no que diz respeito à consistência da informação apresentada com a informação solicitada nas Diretrizes. Esses dois últimos grupos de indicadores apresentaram, respectivamente, GAPIE-GRI de 66,67% e 37,50% e um GEE de 60% e 37,50%.

Do total de 50 indicadores essenciais — considerando os três grupos: econômico, social e ambiental — a companhia deixou de apresentar apenas quatro, porém apresentou seis indicadores inconsistentes e um dúbio.

O indicador considerado inconsistente no grupo econômico foi o EC6, pois, em vez de informar as distribuições/pagamentos provenientes de qualquer tipo de dívida com investidores, foi relatada a composição do passivo no ano de 2004 e 2005.

O grupo ambiental apresentou 12 indicadores, e destes apenas três apresentaram problemas: o EN6, considerado como dúbio; o EN15, considerado como inconsistente, pois foram apresentadas informações requisitadas pelo indicador adicional EN35 (Total de gastos ambientais e especificação por tipo); e o EN11, que teve aderência parcial por não ter informado a quantidade de resíduo por destino, classificando-o apenas por tipo.

No grupo de indicadores sociais, registram-se quatro inconsistentes (LA4, HR7, PR1 e PR2), todos por apresentarem informações distintas do solicitado pela GRI. Do total de 13 indicadores avaliados como de aderência parcial, 11 estão neste grupo.

6.4. Empresa Nacional del Petróleo – ENAP

O resultado do cálculo do grau de aderência plena aos indicadores essenciais da GRI e do grau de evidência efetiva revelou uma grande fragilidade do relatório da ENAP no que tange ao requerido pelas Diretrizes. Essa percepção está retratada no índice de apenas 18,36% obtido para o GAPIE-GRI e de 16,33% para o GEE.

Um fator que contribuiu em demasia para este resultado foi a grande quantidade de indicadores não apresentados, que somaram 23; sendo que, destes, 22 foram omitidos sem justificativa, principalmente no grupo de desempenho social. Além disso, dos 27 indicadores apresentados, apenas oito foram considerados com aderência plena.

O desempenho econômico apresentou 11,11% nos dois índices, pois apenas um indicador configurou aderência plena e foi descrito como não aplicável. O indicador EC1 foi considerado dúbio porque não esclarece se o valor das vendas se refere às vendas líquidas (como solicitado) ou brutas. Os indicadores EC2, EC6 e EC8 foram considerados como inconsistentes, já o EC3 e o EC5 tiveram aderência parcial.

O desempenho ambiental foi o que apresentou maior GAPIE-GRI e GEE, montando a 31,25% para ambos, pois foi o grupo com maior número de indicadores de aderência plena (cinco indicadores). O indicador EN8 é considerado inconsistente, visto que informa a política para redução da emissão de gases causadores do efeito estufa, e não a quantidade de gases dessa classificação emitida em 2005. Já os indicadores EN11, EN12 e EN13 foram considerados com aderência parcial e o EN16 como dúbio, já que este deixa dúvidas quanto à existência ou não de incidentes e multas nos demais países onde opera, além do Chile.

O desempenho social apresentou o GAPIE-GRI e o GEE mais baixos do relatório da ENAP, chegando a 8,33% para ambos. Isto porque 14 indicadores foram omitidos sem justificativa e apenas dois foram classificados como de aderência plena. O HR5 foi considerado inconsistente e sete outros — LA1, LA5, LA6, LA9, HR3, SO1 e SO2 — obtiveram aderência parcial.

6.5. Minera Escondida Limitada

A Minera Escondida obteve 44,90% de grau de aderência plena aos indicadores essenciais da GRI, e 42,86% de grau de evidência efetiva. Índices relativamente baixos para uma empresa que afirma publicar um relatório “de acordo com” a GRI. O fato que mais influenciou esse resultado foi a apresentação de 18 indicadores com aderência parcial, sendo que, destes, 12 se concentram no grupo social.

No desempenho econômico, apesar de terem sido apresentados todos os indicadores, o GAPIE-GRI e o GEE montam ambos a 50%. Isto se deve à classificação do indicador EC1 como dúbio, do EC2 e EC3 como inconsistentes e do EC9 e EC10 como de aderência parcial.

O desempenho ambiental também não deixou de apresentar nenhum indicador, e conseguiu um GAPIE-GRI e um GEE de 62,5% por ter relatado mais indicadores com aderência plena proporcionalmente ao total de indicadores essenciais estipulados para este grupo. O indicador EN2 foi considerado inconsistente, o EN14 como dúbio e quatro outros — EN4, EN11, EN12 e EN13 — como aderência parcial.

O desempenho social foi o que apresentou menor GAPIE-GRI e GEE, sendo respectivamente 30,43% e 26,09%. Tal fato foi motivado essencialmente porque apenas seis, dos 24 indicadores essenciais deste grupo, puderam ser considerados de aderência plena. Três indicadores não foram apresentados, embora nenhum tenha sido omitido sem justificativa. Outros três indicadores se apresentaram de forma inconsistente: o LA11, o HR2 e o HR5. Doze apresentaram aderência parcial, a saber: LA2, LA3, LA5, LA6, LA7, LA9, LA10, HR1, HR4, HR6, SO1 e SO2.

6.6. Banco Solidário

O resultado da análise realizada aponta um grau de aderência plena aos indicadores essenciais da GRI de 28% e um grau de evidenciação efetiva de apenas 8%. No caso do GAPIE-GRI os três grupos de indicadores de desempenho contribuíram com a apresentação de resultados ruins. Para o GEE, os grupos de indicadores de desempenho ambiental e social tiveram um rendimento abaixo de 7%, contribuindo fortemente para o resultado final.

Em termos gerais, o que ocorreu foi que o Banco Solidário deixou de apresentar 28 dos 50 indicadores essenciais sugeridos pelas Diretrizes, dos quais apenas 10 com justificativa. Além disso, das 22 informações apresentadas, apenas quatro possuem aderência plena.

O grupo de indicadores econômicos foi o que apresentou melhor resultado entre os demais, sendo, contudo, ainda baixo — com um GAPIE-GRI de 30% e um GEE de 20%. O que prejudicou esse grupo foi a quantidade de informações apresentadas com inconsistências — um total de seis.

No grupo de indicadores ambientais, o resultado foi bastante insatisfatório, com 25% de GAPIE-GRI e 6,25% de GEE. Esta posição se deve ao fato de que, dos 16 indicadores desse grupo, 12 não foram apresentados — e apenas três com justificativa. E, dos indicadores apresentados, apenas um possui aderência plena. Os indicadores EN3 e EN14 foram considerados inconsistentes porque a informação apresentada na página indicada no sumário não corresponde ao solicitado pelo indicador, e o EN5 foi considerado com aderência parcial porque a informação foi dada em m3/empregado e não pelo total.

O desempenho social também apresentou baixo GAPIE-GRI e GEE, 29,17% e 4,17%, respectivamente. Assim como o desempenho ambiental, este grupo também possui apenas um indicador com aderência plena, e nove indicadores não estão disponíveis. Dos indicadores inconsistentes: o LA9 informou o número de cursos por empregado, e não a média de horas de treinamento por ano, por empregado e por categoria; no LA10, a informação apresentada na página indicada no sumário GRI não corresponde ao solicitado pelo indicador; o SO1 apresentou os impactos positivos na sociedade e não o solicitado pelo indicador. Cinco indicadores foram considerados como obtendo aderência parcial, a saber: LA2, LA7, LA11, HR6 e SO2.

6.7. Petróleo Mexicano S.A. – PEMEX

O grau de aderência plena aos indicadores da GRI e o grau de evidenciação efetiva alcançaram 18%. Esse baixo desempenho se deve principalmente ao fato de que 35 dos 50 indicadores essenciais foram omitidos sem justificativa. Adicionalmente, dos 15 indicadores apresentados, apenas nove obtiveram aderência plena ao solicitado pela GRI.

O grupo que apresentou menor desempenho foi o de indicadores sociais, com 8,33% de GAPIE-GRI e GEE, seguido do grupo de indicadores ambientais, com 18,75% para ambos, e do grupo de indicadores econômicos que apresentou 40% tanto de GAPIE-GRI quanto de GEE.

No grupo econômico, dos dez indicadores sugeridos pela Diretriz, seis foram omitidos sem justificativa e quatro foram considerados com aderência plena.

No grupo de indicadores ambientais, oito indicadores foram omitidos sem justificativa, e apenas três tiveram aderência plena. Os indicadores com aderência parcial foram o EN3, o EN8, o EN11 e o EN12.

No grupo de desempenho social, dos 24 indicadores propostos, 21 foram omitidos sem justificativa, apenas dois foram considerados de aderência plena (LA5 e SO1), e apenas um foi classificado como de aderência parcial (LA7) — por não ter informado sobre a taxa de absenteísmo.

6.8. Finesa

A análise deste relatório revelou um grau de aderência plena aos indicadores essenciais da GRI de 30%, índice igual ao grau de evidenciação efetiva. Tal resultado foi provocado principalmente pelo grupo de indicadores sociais, que apresentaram GAPIE-GRI e GEE de 16,67%, demasiadamente abaixo dos 42,86% apresentado pelo grupo ambiental e dos 50% obtidos pelo grupo de indicadores econômicos.

No grupo econômico, o índice montou a 50%, pois quatro indicadores possuem aderência plena e dois são não aplicáveis. Os indicadores classificados como inconsistentes são: o EC1, o EC2 e o EC6. O indicador EC3 obteve uma classificação de aderência parcial.

O grupo de desempenho ambiental apresentou índices de GAPIE-GRI e GEE de 42,86% porque, apesar de apenas três indicadores possuírem aderência plena, nove dos onze não apresentados são “não aplicáveis”, o que reduz a base de cálculo. O indicador EN3 foi classificado como de aderência parcial por não apresentar a informação em joules, conforme solicitado pela Diretriz, e o EN8 obteve também essa classificação porque não segregou a informação por emissão direta e indireta.

Os indicadores do desempenho social obtiveram baixo GAPIE-GRI e GEE porque 11 foram apresentados com problemas, e quatro não estão disponíveis para a empresa. Destes, o maior número é de indicadores inconsistentes: LA2, LA9, LA10, LA11, HR4, e PR2 – pois, quando consultada a página indicada no sumário, não foi encontrada a informação requerida pelo indicador na Diretriz. O indicador HR1 foi classificado como de aderência parcial, pois não informou os mecanismos de monitoramento e resultados, e não relacionou as práticas com os padrões internacionais existentes.

6.9. Comparação entre os resultados – GAPIE-GRI

Após a análise individual das empresas selecionadas, estas foram agrupadas em um *ranking*, organizado de forma decrescente, do total do grau de aderência plena aos indicadores essenciais da GRI. Esta ação possibilita a melhor visualização do desempenho de cada empresa.

Quadro 2: *Ranking* do Resultado do GAPIE-GRI

	Organização	Grau de Aderência Plena aos Indicadores Essenciais da GRI			
		Indicadores Econômicos	Indicadores Ambientais	Indicadores Sociais	Total
1º	Endesa Chile	90,00%	66,67%	37,50%	57,14%
2º	Codelco	60,00%	81,25%	33,33%	54,00%
3º	Transredes S.A.	70,00%	60,00%	34,78%	50,00%
4º	Minera Escondida Limitada	50,00%	62,50%	30,43%	44,90%
5º	Findesa	50,00%	42,86%	16,67%	30,30%
6º	Banco Solidario	30,00%	25,00%	29,17%	28,00%
7º	PEMEX	40,00%	18,75%	8,33%	18,00%
8º	ENAP	11,11%	31,25%	8,33%	16,33%

Fonte: Os autores.

O GAPIE-GRI revela o quanto as empresas que utilizam as Diretrizes para elaborar seus relatórios de sustentabilidade atendem exatamente ao solicitado pela GRI.

Ao analisar os resultados do GAPIE-GRI de cada empresa comparativamente, percebemos — no quadro anterior — que nenhuma das empresas da amostra analisada apresentou o alto grau de aderência plena aos indicadores essenciais da GRI apresentado por algumas empresas do estudo de Dias (2006, p. 135).

A organização que apresentou maior GAPIE-GRI foi a ENDESA Chile com 57,14%. Contudo ela não se encontra muito à frente da segunda e terceira colocadas no *ranking*, com 54% e 50%. Apesar de não poderem

ser considerados como índices de aderência elevados, são muito superiores aos apresentados pela PEMEX e ENAP, as duas últimas do *ranking* — com 18% e 16,33%, respectivamente.

Percebe-se aqui que a declaração “de acordo com” deve ser vista com certa ressalva pelos usuários dos relatórios sociais, pois não necessariamente significam uma informação de qualidade superior. É o que pode ser observado nos casos da CODELCO e da Minera Escondida, que obtiveram GAPIE-GRI abaixo de 55%, ficando atrás de empresas que afirmaram ter aderência apenas parcial à GRI.

6.10. Comparação entre os resultados – GEE

O GEE tem a finalidade de medir o quanto a empresa efetivamente apresenta de informações frente ao potencial total de informações que podem ser relatadas segundo as Diretrizes. Portanto, quanto maior for o GEE, maior será a quantidade de informações oferecidas aos usuários. O principal diferencial deste cálculo para o GAPIE-GRI é que neste os indicadores “omitidos com justificativa” não são considerados como informações válidas, pois, apesar de a GRI permitir esse ato, a omissão de uma informação pode vir a prejudicar a percepção do leitor quanto ao desempenho socioambiental da empresa relatora.

Assim como foi feito para o GAPIE-GRI, elaborou-se um *ranking* do resultado do cálculo do GEE para analisar também de forma mais clara o desempenho das empresas estudadas quanto ao grau de evidencição efetiva.

Quadro 3: *Ranking* do Resultado do GEE

	Organização	Grau de Evidencição Efetiva			
		Indicadores Econômicos	Indicadores Ambientais	Indicadores Sociais	Total
1°	Endesa Chile	90,00%	60,00%	37,50%	55,10%
2°	Codelco	50,00%	81,25%	33,33%	52,00%
3°	Transredes S.A.	70,00%	60,00%	34,78%	50,00%
4°	Minera Escondida Limitada	50,00%	62,50%	26,09%	42,86%
5°	Findesa	50,00%	42,86%	16,67%	30,30%
6°	PEMEX	40,00%	18,75%	8,33%	18,00%
7°	ENAP	11,11%	31,25%	8,33%	16,33%
8°	Banco Solidario	20,00%	6,25%	4,17%	8,00%

Fonte: Os autores.

Pelo demonstrado no quadro anterior, pode-se perceber que também para o GEE há grande distância entre o resultado do primeiro e último colocados.

A ENDESA, CODELCO, Transredes, Minera Escondida e FINDESA mantiveram para o GEE as colocações apresentadas para o GAPIE-GRI, sofrendo apenas pequenas alterações nos resultados obtidos no cálculo dos índices.

Da mesma forma que o índice analisado anteriormente, nenhuma empresa apresentou alto GEE – sendo todos inferiores a 56%.

A PEMEX e a ENAP subiram uma colocação no *ranking*, mas não por terem melhorado seu desempenho, e sim porque o Banco Solidário apresentou um resultado demasiadamente abaixo do apresentado no GAPIE-GRI, o que o fez estar na última colocação, com um GEE de menos de 10%. O resultado do Banco Solidário se justifica pelo fato de que seu relatório de 2005 possui muitos indicadores “omitidos com justificativa”.

Desta forma, fica então comprovado o quanto a consideração da validade de indicadores “omitidos com justificativa” pode alterar o entendimento relativo à qualidade do relatório de sustentabilidade publicado pelas empresas.

Ambos os quadros anteriores evidenciam que o grupo de indicadores sociais é, na maioria das empresas analisadas, o mais prejudicado em termos de quantidade de informação apresentada e aderência dessas à

Diretriz da GRI. O segundo grupo de indicadores com menor resultado é o ambiental, que também apresenta índices baixos de GEE. O grupo menos prejudicado é o de indicadores econômicos.

7. Conclusões

O presente estudo teve como objetivo geral a análise do grau de aderência plena aos indicadores essenciais da GRI (GAPIE-GRI) e do grau de evidenciação efetiva (GEE) dos relatórios de sustentabilidade de 2005 divulgados pelas empresas latino-americanas — excetuando-se as empresas brasileiras — através da Internet.

A empresa que apresentou maior GAPIE-GRI foi a Endesa Chile, com 57,14%, seguida em ordem decrescente da: CODELCO – 54%; Transredes S.A. – 50%; Minera Escondida Ltda – 44,90%; Findesa – 30,30%; Banco Solidário – 28%; PEMEX – 18%; e por último a ENAP – 16,33%.

O maior grau de evidenciação efetiva foi obtido também pela Endesa Chile, com 55,10%, seguida em ordem decrescente pela: CODELCO – com 52%; Transredes S.A. – 50% de GEE; Minera Escondida – 42,86%; Findesa – 30,30%; PEMEX – 18%; ENAP – 16,33%; e Banco Solidário – 8%.

Nenhuma das empresas da América Latina analisadas apresentou alto GAPIE-GRI ou, por extensão, GEE; nem mesmo as empresas que afirmaram emitir um relatório “de acordo com” as Diretrizes GRI, que é o caso da CODELCO e da Minera Escondida Ltda. Resultado diferente foi verificado pelo trabalho de Dias (2006, p. 139), que, das oito empresas analisadas, identificou cinco com percentuais de GAPIE-GRI superiores a 60% – Natura, com 95,83%; CPFL Energia, com 93,62%; PETROBRAS, com 81,63%; Samarco, com 75%; e Usiminas, com 64%.

Em função da disparidade entre os resultados encontrados neste trabalho, principalmente quando se comparam as três primeiras empresas com maior GAPIE-GRI e GEE com as duas últimas, percebe-se que as organizações analisadas se encontram em diferentes estágios de aderência às Diretrizes GRI.

A pequena diferença entre os resultados de GAPIE-GRI e de GEE por empresa analisada denota que a quantidade de indicadores essenciais “omitidos com justificativa” não é significativa, com exceção do Banco Solidário, que omitiu “com justificativa” dez dos 50 indicadores essenciais existentes na Diretriz da GRI. As demais empresas o fizeram com, no máximo, um indicador.

Desta forma, fica então comprovado que, quando a omissão de indicadores com justificativa é relevante, pode ser alterado o entendimento quanto à qualidade do relatório de sustentabilidade publicado pelas empresas; haja vista que pelo cálculo do GAPIE-GRI o Banco Solidário estaria à frente da PEMEX e da ENAP, e, quando se extrai o fator de “indicadores omitidos com justificativa” (cálculo do GEE), observa-se que na verdade o relatório do Banco Solidário possui qualidade inferior às empresas mencionadas no que tange à efetiva evidenciação de informações ao usuário.

Outro fato relevante que merece destaque foi o resultado, tanto de GAPIE-GRI quanto de GEE, obtido pelas empresas CODELCO e Minera Escondida Ltda. Essas empresas classificam seus relatórios de sustentabilidade de 2005, no *site* oficial da GRI, como elaborados “de acordo com” as Diretrizes. Contudo, obtiveram resultados inferiores aos da Endesa Chile (com relação à CODELCO) e da Transredes S.A. (com relação à Minera Escondida), que optaram por uma adesão gradual ao modelo da GRI e ainda não consideram possuir um relatório “de acordo com”. Isso confirma que apenas a afirmativa por parte da organização não é suficiente para que o usuário considere tal relatório como mais completo ou confiável do que os relatórios das empresas que afirmam possuir uma adesão parcial às Diretrizes da GRI.

Os menores índices tanto de GAPIE-GRI quanto de GEE estão concentrados no grupo de indicadores sociais — com uma média de 28% para GAPIE-GRI e de 25% para GEE. O grupo que acumula a segunda menor média é o ambiental, com média de 51% para GAPIE-GRI e de 47% para GEE. Apesar de não tão distante do grupo de desempenho ambiental, o grupo de indicadores econômicos é o que apresenta maior média, com 56% e 53%, respectivamente para GAPIE-GRI e GEE.

O melhor resultado obtido pelo grupo de indicadores de desempenho econômico pode ser justificado pelo fato de que a divulgação de informações desse cunho é exigida há mais tempo do que a divulgação de dados socioambientais, além de sofrerem constantes auditorias de terceiros. Desta forma, como são informações mais consolidadas nos processos internos das empresas, existe uma maior facilidade em sua divulgação.

Os baixos resultados do grupo de indicadores sociais podem ocorrer devido ao fato de que neste grupo é requerida uma quantidade maior de informações por indicador GRI. E como a análise foi feita por indicador, se a empresa deixa de atender a algum dos requisitos solicitados, tal indicador já passa para a classificação de “apresentado com aderência parcial”; o que afeta o cálculo do GAPIE-GRI e do GEE.

Com base nas considerações relatadas, pode-se perceber que, apesar dos esforços da Global Reporting Initiative em desenvolver um guia de qualidade para a elaboração de relatórios de sustentabilidade, as empresas da América Latina que adotam esse modelo ainda precisam evoluir no atendimento às Diretrizes da GRI e na disponibilização de mais informações, para que assim as partes interessadas possam usufruir de um relatório mais abrangente, padronizado, transparente e menos enviesado.

Bibliografia

ARRIGONI, Fernando José. *Disclosure das aplicações sociais da sociedade cooperativa e sua contribuição à elaboração do balanço social*. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2000.

CUNHA, Jacqueline Venerosos Alves da e RIBEIRO, Maisa de Souza. *Evolução e diagnóstico atual do balanço social*. In: Anais do 4º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. São Paulo: 2004. CD-ROM.

DAVID, Afonso Rodrigo de e OTT, Ernani. *Balanço Social: uma análise das informações evidenciadas pelas empresas*. In: Anais do 27º Enanpad. Atibaia: 2003. CD-ROM.

DEEGAN, Craig & GORDON, Ben. *A study of the environmental disclosure practices of australian corporations*. Accounting and Business Research, 26 (3): 187-199, summer 1996.

DIAS, Lidiane Nazaré da Silva. *Análise da utilização de indicadores do Global Reporting Initiative (GRI) nos relatórios sociais em empresas brasileiras*. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2006.

ETHOS. *Guia de elaboração do balanço social*. Disponível em: <http://www.uniethos.org.br/_Uniethos/Documents/2005_06_07/Guia_BalancoSocial_2005.pdf> Acesso em: 03 de Agosto de 2006.

FIPECAFI. *Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicável às demais sociedades*. São Paulo: Atlas, 2003.

GUARNERI, Lucimar da Silva. *A contabilidade e o desenvolvimento sustentável: um enfoque nas informações contábeis, sociais e ambientais da indústria siderúrgica*. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, 2001.

GRAY, R.; KOUHY, R. & LAVERS, S. *Corporate social and environmental reporting: A review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure*. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 8 (2): 47-77, 1995.

GRI, Global Reporting Initiative. *Diretrizes para Relatórios de Sustentabilidade*. Traduzido por: Fabio Feldman, Christopher Wells, Carmen Weingrill, Instituto Ehtos. Disponível em: <http://www.globalreporting.org/guidelines/2002/2002Portuguese_B.pdf>. Acesso em: 16 de junho de 2006.

GRI, Global Reporting Initiative. *Organizations reporting using the GRI Guidelines*. Disponível em: <<http://www.globalreporting.org/guidelines/reports/searchResults.asp?Name=&Country=%3C%3E-1&subSector=%3C%3E&ReportType=%3C%3E%27NonGRI%27&Submit=Search>>. Acesso em: 05 de setembro de 2006a.

MASSIE, Robert Kinloch. *Reporting on sustainability: A global initiative*. Organisation for Economic Cooperation and Development – The OECD Observer, Summer 2001.

MIRANDA, Luiz Carlos *et al.* *Balanço Social no Brasil: Como as empresas estão divulgando sua responsabilidade social*. In: Anais do 13o Asian Pacific Conference on International Accounting Issues. Rio de Janeiro: 2001. CD-ROM.

OLIVEIRA, José Antonio Puppim de. *Um balanço dos balanços sociais das 500 maiores empresas S.A. não-financeiras do Brasil*. In: Anais do 27º Enanpad. Atibaia: 2003. CD-ROM.

PEROTTONI, Marco Antônio & CUNHA, Aromildo Sprenger da. *Balanço Social*. Revista Brasileira de Contabilidade, 26 (104): 12-20, março-abril 1997.

PINTO, Anacleto Laurino e RIBEIRO, Maísa de Souza. *Balanço Social: Avaliação de informações fornecidas por empresas industriais situadas no Estado de Santa Catarina*. Revista Contabilidade & Finanças, 15 (36): 21-34, setembro/dezembro 2004.

PINTO, Anacleto Laurino e Ribeiro, Maísa de Souza. *O balanço social como instrumento de evidenciação de responsabilidade social: um estudo no Estado de Santa Catarina*. Anais do 3º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. São Paulo: 2003. CD-ROM.

RAAR, Jean. *Environmental initiatives: Towards triple-bottom line reporting*. Corporate Communications, 7 (3): 169, 2002.

- SILVA, Ana Paula Ferreira da *et al.* *A demonstração de valor adicionado como alternativa de medição do desempenho gerencial: Um estudo comparativo entre demonstrações nacionais e internacionais.* In: Anais do 1o Seminário USP de Contabilidade. São Paulo: 2001. CD-ROM.
- SILVA, César Augusto Tibúrcio e Freire, Fátima de Souza. *Balanço social abrangente: Um novo instrumento para a responsabilidade social das empresas.* In: Anais do 25º Enanpad. Campinas: 2001. CD-ROM.
- SIQUEIRA, José Ricardo Maia de. *Mensuração e avaliação do impacto social das organizações: uma análise crítica dos balanços sociais e propostas para um novo modelo.* Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2003.
- SIQUEIRA, J. R. M. e Vidal, M. C. R. *Balanços sociais brasileiros: uma análise de seu estágio atual.* In: Anais do 3º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. São Paulo: 2003. CD-ROM.
- SOUZA, Herbert de. *Empresa pública e cidadã. Folha de S.Paulo*, p. 2, 26 de março de 1997.
- VELEVA, Vesela *et al.* *Indicators for measuring environmental sustainability: A case study of the pharmaceutical industry.* Benchmarking-ABI/INFORM, 10 (2): 107, 2003.
- WOODS, Maef. *The Global Reporting Initiative. The CPA Journal*, 73 (6): 60, Jun 2003.