

Indicadores de custos socioambientais: uma proposta de balanço de sustentabilidade baseada em pesquisa empírica

Takeshy Tachizawa (FACCAMP) - usptakes@uol.com.br

Hamilton Pozo (FACCAMP) - hprbrazil@hotmail.com

Jose Henrique Souza (PUC - Campinas) - josehenriquesouza@yahoo.com.br

Resumo:

Apresenta uma arquitetura de informações de custos socioambientais para diagnóstico do estágio em que se encontram as organizações em termos de sustentabilidade econômica. É proposto um modelo de base de dados de indicadores de diferenciação de custos socioambientais - IDS, fundamentado em pesquisa empírica, desenvolvida pelo método grounded theory. A ênfase da grounded theory é o aprendizado a partir dos dados (interativa e indutiva), e não a partir de uma visão teórica existente (dedutiva). Tais indicadores, além de refletir o estágio de sustentabilidade em que se encontra a empresa analisada, subsidiariam o mapeamento socioambiental dos diferentes segmentos econômicos do universo empresarial brasileiro. Possibilitariam, ainda, que no contexto específico de uma determinada organização, sejam planejadas decisões inerentes à sustentabilidade de sua cadeia produtiva e de ações voltadas à cidadania corporativa, transparência e capital humano.

Palavras-chave: *Indicadores de Custos Socioambientais. Balanço de Sustentabilidade. Responsabilidade Social Corporativa.*

Área temática: *Gestão de Custos Ambientais e Responsabilidade Social*

Indicadores de custos socioambientais: uma proposta de balanço de sustentabilidade baseada em pesquisa empírica

RESUMO

Apresenta uma arquitetura de informações de custos socioambientais para diagnóstico do estágio em que se encontram as organizações em termos de sustentabilidade econômica. É proposto um modelo de base de dados de indicadores de diferenciação de custos socioambientais - IDS, fundamentado em pesquisa empírica, desenvolvida pelo método *grounded theory*. A ênfase da *grounded theory* é o aprendizado a partir dos dados (interativa e indutiva), e não a partir de uma visão teórica existente (dedutiva). Tais indicadores, além de refletir o estágio de sustentabilidade em que se encontra a empresa analisada, subsidiariam o mapeamento socioambiental dos diferentes segmentos econômicos do universo empresarial brasileiro. Possibilitariam, ainda, que no contexto específico de uma determinada organização, sejam planejadas decisões inerentes à sustentabilidade de sua cadeia produtiva e de ações voltadas à cidadania corporativa, transparência e capital humano.

Palavras-chave: Indicadores de Custos Socioambientais. Balanço de Sustentabilidade. Responsabilidade Social Corporativa.

Área temática: Gestão de Custos Ambientais e Responsabilidade Social

1. Introdução

A responsabilidade socioambiental corporativa, na trilha de desastres socioambientais envolvendo consagradas organizações, ganha importância como instrumento de gestão para evitar riscos econômicos. Os clientes, neste novo cenário empresarial, têm expectativas de interagir com organizações que sejam éticas, tenham boa imagem institucional no mercado, e que atuem de forma ecologicamente responsável. Neste ambiente, emerge a questão de sustentabilidade, que enfatiza o compromisso dos gestores junto aos stakeholders, como instrumento de gestão para a otimização econômica da organização.

Neste contexto, foram analisados os fatores de influência da sustentabilidade nas empresas brasileiras e as possibilidades do uso de indicadores de diferenciação de custos socioambientais, proposta do presente trabalho. Foram abordadas as atividades econômicas exercidas pelas organizações, em seus diferentes ramos de negócios, relacionando-as com suas estratégias de sustentabilidade. Como decorrência desta análise, estabeleceu-se uma metodologia para o diagnóstico socioambiental com enfoque diferenciado para cada tipo de organização do cenário empresarial brasileiro. Este diagnóstico permitiu estruturar um indicador de diferenciação de custos socioambientais - IDS que levasse em conta as peculiaridades existentes nas empresas em função do seu setor econômico de atuação. Com isso ele pode-se constituir em uma referência para análise dos custos socioambientais, que seriam peculiares aos efeitos da sustentabilidade, intrínsecos a cada setor econômico. O princípio que serviu de base para a composição do IDS, foi fundamentado na avaliação do desenvolvimento na empresa, não do ponto de vista do crescimento econômico, mas pelo prisma de outras dimensões capazes, de interpretar a sustentabilidade de suas ações empresariais. Estas dimensões, em sintonia com o potencial crescimento profissional dos colaboradores da empresa, na medida em que convivem com saudáveis práticas de qualidade de vida, constituiu o embasamento filosófico deste trabalho, quais sejam: cidadania corporativa; transparência; governança corporativa; e capital humano (qualidade de vida no trabalho e clima organizacional). O IDS, portanto, objetivou o desenvolvimento de uma

métrica que espelhasse o estágio evolutivo da organização em termos socioambientais, em seu contexto interno e externo.

As razões que justificariam seu uso como instrumento de gestão pelas empresas não são apenas decorrentes de aderência à legislação vigente, mas, principalmente, em função da possibilidade de direcionar as decisões de gestão de custos e de controladoria de forma convergente com os objetivos da sustentabilidade empresarial.

2. Fundamentação teórica

Problemas como fome, poluição, falta de segurança, corrupção, ética, e tantos outros, perpassam toda a história da humanidade desde o surgimento dos primeiros agrupamentos urbanos, ainda na Antiguidade. Para Henderson (2001), tal perspectiva tem se acentuado no mundo contemporâneo, como decorrência das mutações ocorridas na escala de valores e crenças do ser humano delineadas pela Revolução Industrial. Essas mutações evoluíram para os tempos atuais como responsabilidade social. Esta é entendida como a forma de gestão que se define pela relação ética e transparente da empresa com todos os públicos com os quais ela se relaciona e pelo estabelecimento de metas empresariais compatíveis com o desenvolvimento sustentável da sociedade, preservando recursos ambientais e culturais para as gerações futuras (Instituto Ethos, 2008).

O envolvimento empresarial em ações sociais na comunidade começou na forma de ações voluntárias das empresas, focando problemas sociais (Bronn e Vriani, 2001). Além da implementação de programas socioambientais, as empresas notaram a necessidade de sua evidenciação externa. Segundo o *Basle Committee on Banking Supervision* (2007) a dimensão do que se espera de uma evidenciação é efetivada ao se explicitar que o *disclosure* diz respeito à qualidade das informações de caráter financeiro e econômico, sobre as operações, recursos e obrigações de uma entidade, que sejam úteis aos usuários das demonstrações contábeis, entendidas como sendo aquelas que de alguma forma influenciem na tomada de decisões, envolvendo a entidade e o acompanhamento da evolução patrimonial, possibilitando o conhecimento das ações passadas e a realização de inferências em relação ao futuro. Neste sentido, para alcançar a transparência pretendida com o *disclosure*, a organização deve divulgar informações qualitativas e quantitativas que possibilitem aos usuários formar uma compreensão das atividades desenvolvidas e dos seus riscos, observando os aspectos de tempestividade, detalhamento e relevância necessários. Assim, o *disclosure* está vinculado ao atendimento das características qualitativas da informação contábil em termos de compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade, de acordo com a estrutura conceitual do *International Accounting Standards Board – IASB/IASC* (Ibracon, 2002), buscando torná-la útil e aumentando a capacidade de avaliação preditiva do usuário. Considerando esses aspectos, Iudícibus (2000) apresenta uma síntese do papel da evidenciação, ao afirmar que é um compromisso inalienável da Contabilidade com seus usuários e com os próprios objetivos intrínsecos. Para se atingir o objetivo a que se propõe a evidenciação é utilizado, mais recentemente, o balanço social, além das tradicionais demonstrações financeiras. Ao longo de três décadas foram incorporados a este relatório, a demonstração do valor agregado e as relações com o meio ambiente aumentando o seu potencial de utilização na gestão empresarial que, para Tinoco (2002), a inserção das questões sociais e ambientais às questões econômicas ampliaram o escopo do balanço social incorporando, ainda, os ativos intangíveis. Estes possuem como uma de suas características estratégicas, a singularidade, o que os torna ativos únicos, difíceis de adquirir, de desenvolver e até mesmo de copiar; além disto, alguns podem ser até protegidos legalmente. Salienta-se que esta característica de singularidade tem proporcionado aos ativos intangíveis uma forte posição de destaque. Esta singularidade é um importante elemento de diferenciação que torna

os ativos intangíveis como a única forma das empresas se diferenciarem de seus concorrentes. Segundo Lev (2001), os ativos intangíveis possuem outras duas características estratégicas de grande importância: a não-rivalidade e a sua capacidade de escala. Portanto, analisar esta importante característica de não-rivalidade, significa também, atribuir custos de oportunidade aos ativos que não a possuem, ou seja, aos tangíveis. Esta é a esfera de atuação da recente Contabilidade da Gestão Ambiental que passou a ter *status* de ramo da ciência contábil a partir da publicação em fevereiro de 1998, do “Relatório financeiro e contábil sobre o passivo e custos ambientais” pelo Grupo de Trabalho Intergovernamental das Nações Unidas de Especialistas em Padrões Internacionais de Contabilidade e Relatório (*Isar – United Nations Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting*). Neste contexto, em que as questões sociais, ambientais e de sustentabilidade estão sendo abordadas pela comunidade, Tinoco (2002), explicita que as questões críticas que afetam a humanidade estão, no geral, sendo ignoradas e há uma inadequação na forma como estas estão sendo tratadas. O necessário objetivo de conservação do meio ambiente obriga a contabilidade a assumir alguns controles em torno dos seguintes aspectos: (a) fornecimento de recursos mínimos e uso extensivo de materiais reciclados ou renováveis; (b) processos produtivos e investimentos em imobilizado: mínimo consumo de água e energia, mínima emissão atmosférica e mínima quantidade de resíduos; (c) características do produto: mínimos vasilhames e embalagens, reciclagem e reutilização dos mesmos.

Uma das principais características presentes nesse cenário é a mudança no conceito “*daquilo que é importante, daquilo que tem valor, das metas a serem atingidas e dos meios de medir (indicadores) o progresso coletivo em direção a essas metas*” (Henderson, 2001). Estes instrumentos de mensuração irão desempenhar diferentes papéis sob vários aspectos, pois orientam o campo econômico e social, sendo indispensáveis aos pesquisadores e empresários, além de contribuir para que o cidadão possa ter diferentes visões do que está ocorrendo na sociedade (Besserman, 2003).

Para a Organization for Economic Co-operation and Development (OECD, 2008), um indicador deve ser entendido como um parâmetro, ou valor derivado de parâmetro, que aponta e fornece informações sobre o estado de um fenômeno com uma extensão significativa. Evans e Würster (2000) prescreveram a importância estratégica da informação que deixou de ser apenas uma ferramenta de controle para os gestores e tomou posição de um recurso básico que justifica sua utilização como base para a formulação de indicadores, principalmente para suporte ao processo decisório (Laudon e Laudon, 2000; Rayport e Jaworski, 2001).

O Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD, 2008) publicou o Índice de Desenvolvimento Humano - IDH com propósito de desafiar as estreitas definições econômicas de progresso que compõem o PIB. O IDH incorpora, além dos indicadores econômicos, os sociais, as estatísticas sobre os índices de alfabetização, a média da expectativa de vida e o poder de compra. O IDH tornou-se, pois, o mais importante instrumento de medida e de comparação da condição de vida não só de países, mas também de espaços menores como estados e municípios (Besserman, 2003). A Comissão de Desenvolvimento Sustentável da ONU publicou, em 1996, o documento *Indicadores de Desenvolvimento Sustentável – estrutura e metodologia*, conhecido por todos como *Livro Azul*, apresentando um conjunto de indicadores econômicos, sociais e ambientais (IBGE, 2008).

Neste cenário se insere a ISO 14000, para meio ambiente e, mais recentemente, a ISO16000, AA1000 e SA8000 (Tachizawa, 2008), como certificações sociais com o objetivo de atestar que a organização, além de ter procedimentos internos corretos, participa de ações não lucrativas. A Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico – OCDE

recomenda que as organizações, públicas e privadas, adotem princípios focados na transparência de suas ações. O balanço social se insere neste cenário de transparência e disseminação de informações junto aos seus diferentes públicos (Raynard e Forstarter, 2002). O Instituto Ethos de Responsabilidade Social (2008) sugere um padrão de balanço social, que explicita os impactos da atividade da empresa na sociedade e evidencie o relacionamento com os seus diferentes públicos. O modelo Ethos considera, ainda, a apresentação do relatório sugerido pelo Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas – IBASE (2008), e constitui uma alternativa de evidenciação das atividades empresariais através de balanço social. A Bolsa de Valores de São Paulo (2008), face ao crescente interesse dos investidores em migrar para os portfólios verdes, e em resposta à demanda de bancos, fundos de pensão e gestores de recursos, organizou um índice de responsabilidade social e sustentabilidade (índice de sustentabilidade empresarial - ISE), baseado no Dow Jones Sustainability Indexes da Bolsa de Nova York - DJSI. Este indicador global de sustentabilidade monitora o desempenho financeiro das companhias de capital aberto. O DJ-SI, na sua composição, pondera a importância da integração dos fatores econômicos, ambientais e sociais na estratégia da empresa e avalia aspectos como inovação tecnológica, governança corporativa, interesse dos investidores, expectativas dos públicos de interesse, liderança e capacidade de resposta às mudanças sociais.

Em nível teórico, por exemplo, Porter (1999) formula a hipótese de que os determinantes da rentabilidade das empresas envolvem a estrutura interna do setor no qual as empresas pertencem. De uma maneira geral, pode-se afirmar, em síntese, que a estrutura da indústria direciona a conduta (estratégia) das empresas do setor, e também pode influenciar seu desempenho. Em princípio, o mercado sofre influências externas comuns, mas a “conduta” das diversas empresas que compõem o setor não é necessariamente a mesma. Isto é, algumas empresas adaptam-se de um modo, e outras de outro, escolhendo, por exemplo, tecnologias diferentes e/ou financiando suas atividades com proporções diferentes entre capital próprio e de terceiros. Essas escolhas, por sua vez, refletem-se em graus de imobilização do ativo e graus de endividamento distintos, para empresas do mesmo setor. A partir daí, em face de opções de conduta diferentes, empresas que atuam no mesmo mercado acabam apresentando desempenho distinto.

Vindo ao encontro disso, emerge o conceito de gerenciamento de desempenho corporativo, cuja questão-chave não é só medir, mas projetar um processo que contemple decidir quais necessidades pode ser medidas (Buytendijk, Wood e Geishecker, 2004). Motivado pela existência de uma lacuna entre o que os gestores necessitam em termos de monitoramento da sustentabilidade e da gestão dos custos socioambientais e o que ocorre no dia-a-dia das operações empresariais, foi desenvolvido o presente trabalho.

3. Metodologia da pesquisa

Os dados da pesquisa empírica desenvolvida ao longo do primeiro semestre de 2008, e obtidos segundo uma perspectiva indutiva, foram base do presente estudo. Nesta pesquisa, foi utilizado o método *grounded theory* (Glaser e Strauss, 1967) que é uma modalidade de pesquisa que busca gerar novas teorias através de conceitos, categorias e propriedades. A ênfase da *grounded theory* é o aprendizado a partir dos dados (interativa e indutiva), e não a partir de uma visão teórica existente (dedutiva). A maior diferença entre *grounded theory* e outros métodos de pesquisa é seu foco específico no desenvolvimento da teoria, através de uma contínua interdependência entre a coleta de dados e a análise. É um método que provê uma estrutura metodológica frequentemente ausente em outras abordagens, tanto qualitativa como quantitativa, sem sacrificar a flexibilidade ou o rigor. A *grounded theory* foi desenvolvida no âmbito da pesquisa em ciências sociais, enfatizando a descoberta indutiva de

teorias a partir dos dados analisados sistematicamente. Outros autores desenvolveram e debateram o método (Glaser, 1994; Glaser, 1998; Glaser e Holton, 2004; Strauss e Corbin, 1990; Strauss e Corbin, 1994; Strauss e Corbin, 1997) reafirmando que: (a) a proposta principal do método é a construção de teoria, e não somente a codificação e análise de dados; (b) regra geral, o pesquisador não deve definir um quadro conceitual que antecede ao início da pesquisa, como premissa, para garantir que os conceitos possam emergir sem vieses conceituais pré-definidos; (c) a análise e a conceitualização são obtidas através do processo de coleta de dados e comparação constante, no qual cada segmento de dados é comparado com construtos existentes, visando enriquecer uma categoria existente, formar uma nova ou estabelecer novos pontos de relação entre categorias.

O universo desta pesquisa foi o conjunto das maiores organizações do ramo **industrial, comercial e de prestação de serviços** que atuam na economia nacional (Revista Exame, 2008).

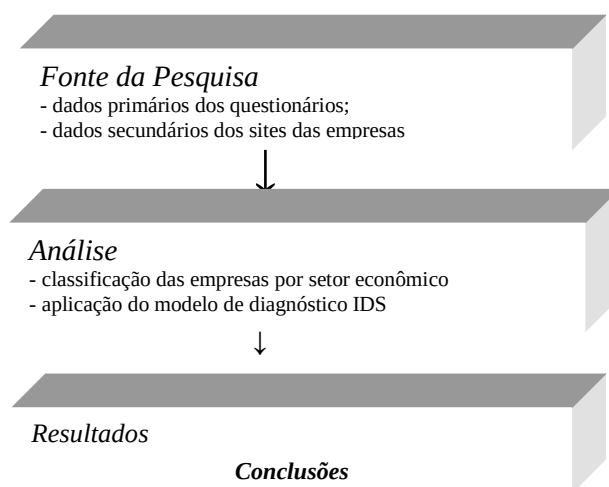


Figura 1. Roteiro da pesquisa

A pesquisa (vide Figura 1) foi desenvolvida com a coleta de dados através de questionários eletrônicos, encaminhados diretamente aos executivos das 1.000 maiores empresas brasileiras (*Melhores e Maiores* da Revista Exame, 2008) e das 150 melhores empresas em cidadania corporativa (Revista Exame, 2008). Complementando as respostas dos questionários preenchidos, foram obtidas informações disponibilizadas diretamente nos sites corporativos das mesmas empresas da amostra pesquisada. Foram consideradas respostas de 458 empresas, de um total das organizações pesquisadas. Balanços sociais e relatórios de sustentabilidade foram acessados, via Internet, junto às empresas da amostra, para fins de análise adicional. Foram consideradas, também, informações específicas obtidas de sites do Instituto Ethos, Ibase, Bovespa, IBGC, Revista Exame, Época e publicações especializadas em negócios.

4. Análise dos resultados

Para a concepção do modelo de diagnóstico socioambiental, procurou-se analisar as respostas das 458 empresas que responderam a pesquisa (42% de respostas em relação ao total das 1.150 empresas pré-selecionadas), o que permitiu estabelecer uma compreensão da sustentabilidade das organizações da economia nacional. Pela aplicação do questionário eletrônico e acesso aos sites das empresas, obtiveram-se dados relativos aos setores de atuação, constatando-se uma predominância das empresas industriais. Conforme Gráfico 1, ilustrado a seguir, evidenciou-se que **65,7%** do total das empresas da amostra que responderam ao questionário são indústrias, seguido das empresas de serviços com **21,6%** e, complementarmente, **12,7%** de empresas comerciais.



Gráfico1: Setores econômicos e empresas pesquisadas

Como empresas do setor industrial, enquadraram-se as organizações relacionadas a atividades vinculadas à siderurgia, ao cimento, ao papel e celulose, ao segmento metal-mecânico, à metalurgia, ao segmento automotivo, e a assemelhadas (bens duráveis e de consumo). São aquelas empresas que transformam insumos produtivos (matérias primas em geral) em produtos acabados. Já as empresas prestadoras de serviços foram enquadradas como tal, aquelas prestadoras de serviços financeiros (bancos, financeiras e corretoras valores e seguros), engenharia, publicidade e propaganda, hospitais, hotelaria e afins. Como empresas comerciais foram consideradas aquelas dedicadas ao ramo atacadista e varejista (lojas comerciais, distribuidoras e correlatas). Os dados obtidos na pesquisa permitiram agrupar as empresas em categorias distintas conforme seus efeitos socioambientais: organizações, por exemplo, que se caracterizam por baixos efeitos ambientais (empresas de prestação de serviços), e aquelas de altíssimos impactos ao meio ambiente (empresas do segmento de cimento, siderurgia, papel e celulose). As empresas, em função dos resultados obtidos pela pesquisa, foram classificadas de acordo com suas características socioambientais em quatro dimensões: sustentabilidade e cidadania; capital humano (clima organizacional e qualidade de vida); governança corporativa; e transparência (balanço social e relatório de sustentabilidade).

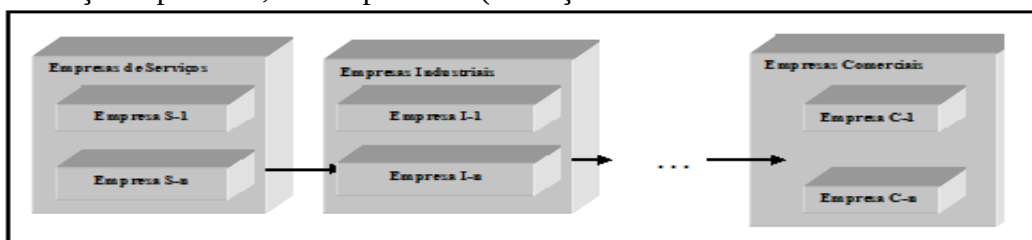


Figura 2. Ambiente econômico e segmentos de negócios

Para entender metodologicamente a proposta de classificação das organizações, considerou-se, inicialmente, uma classificação simples (organizações industriais, comerciais e de serviços), para posteriormente adotar uma tipologia mais completa de organizações que são interligadas entre si no ambiente empresarial brasileiro (figura 2). Outra indagação inserida na pesquisa foi em relação ao foco de atuação da empresa em termos de sustentabilidade, cuja incidência de respostas é evidenciada na Tabela 1.

Tabela 1- Ações socioambientais aferidas na pesquisa

DISCRIMINAÇÃO	SERVIÇOS	INDUSTRIAL	COMERCIAL
Educação	36,4%	44,7%	29,5%
Meio ambiente	11,9%	75,8%	43,1%
Saúde	37,8%	22,3%	35,4%
Ações Comunitárias	44,3%	31,1%	49,8%

Pelas respostas, evidenciou-se uma preponderância de ações de proteção ambiental nas empresas industriais (75,8%). Nas demais empresas, serviços (11,9%) e comerciais (43,1%), notou-se menor ênfase com relação ao meio ambiente. Outras ações sociais e comunitárias (voluntariado, cultura, segurança, inclusão social, portadores de necessidades especiais, criança e adolescente, pessoas da terceira idade e proteção de animais) distribuíram-se, com

ligeiro destaque aos setores comerciais e de serviços. As características socioambientais aferidas na pesquisa evidenciaram impactos de sustentabilidade diferenciados para cada tipo de empresa (vide Tabela 2).

Tabela 2: Características socioambientais aferidas na pesquisa

FATORES PESQUISADOS	SERVIÇOS	INDÚSTRIA	COMÉRCIO
a) cadeia produtiva sustentável	Baixo	Alto	Médio
b) impacto da produção no meio ambiente	Nulo	Alto	Baixo
c) impacto do produto no meio ambiente	Nulo	Alto	Baixo
d) fornecedores observam requisitos socioambientais	Baixo	Alto	Médio
e) barreiras institucionais/legais	Baixo	Alto	Médio
f) exigência recursos financeiros	Baixo	Alto	Médio

As empresas do universo empresarial brasileiro, como decorrência dos resultados da pesquisa, puderam ser classificadas de acordo com a afinidade de suas características de sustentabilidade. Na Figura 3, ilustrada a seguir, pode-se verificar os efeitos socioambientais diferenciados nas empresas dos três setores da economia.

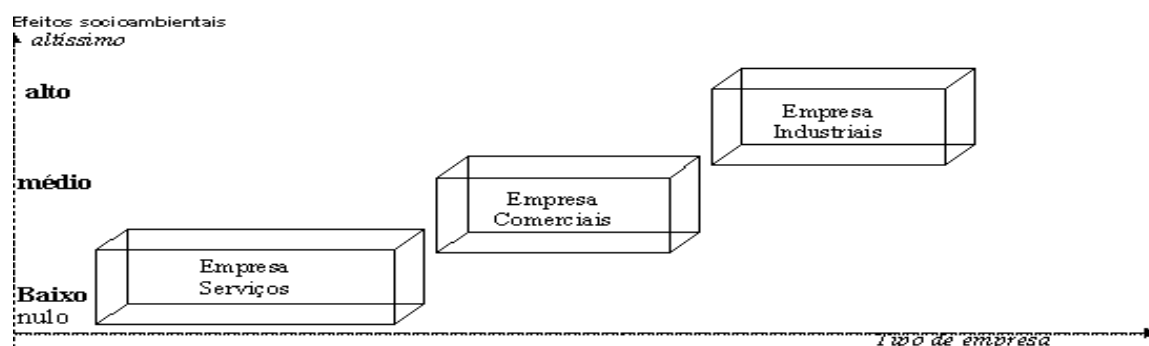


Figura 3: Efeitos socioambientais e os setores econômicos

De acordo com a Figura 3, nota-se que a linha horizontal representa o tipo de empresa e na linha vertical o grau de efeito socioambiental, potencialmente causado pela empresa. Analisando os diferentes tipos de organizações, tem-se que as empresas prestadoras de serviços apresentam efeitos socioambientais quase que nulos, resumindo suas estratégias socioambientais às práticas de marketing institucional em termos de divulgação de balanços sociais e projetos sociais implementados nas áreas de: educação; cultura; voluntariado; e ações correlatas. No outro extremo, conforme Figura 3, têm-se as empresas industriais causadoras, em potencial, de maiores impactos socioambientais, tais como aquelas vinculadas à siderurgia, cimento, papel e celulose, energia e similares.

Fazendo uma análise das estratégias socioambientais da empresa e, em função de seu setor econômico, puderam ser identificadas ênfases de decisões de sustentabilidade diferenciadas, em função do tipo de organização, conforme pode ser observado na ilustração da figura 4.

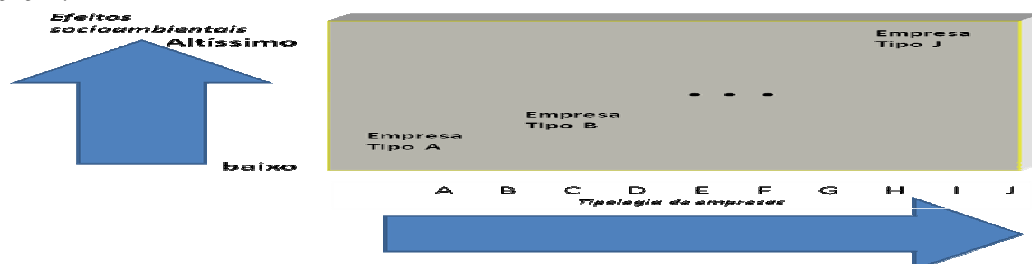


Figura 4: Diferenciação das organizações em face de suas características socioambientais

Nesta Figura 4, são apresentadas as características e grau de atuação socioambiental percebidos nos setores econômicos com relação aos fatores pesquisados. Tem-se um eixo de coordenadas onde a linha horizontal representa o tipo de empresa e na coluna tem-se o grau

de impacto na comunidade e, portanto, exigências diferenciadas em termos de responsabilidade socioambiental, normalmente, praticadas pela empresa. Analisando os diferentes tipos de empresas, conforme modelo proposto deduz-se que os bancos apresentam impactos ambientais quase que nulos, resumindo suas estratégias ambientais e sociais, praticamente, à divulgação de balanços sociais e projetos sociais comunitários. Ao lado dos bancos têm-se outras organizações como as instituições de ensino, empresas de serviços especializados que, além de enfatizarem essencialmente as estratégias sociais adotam, ainda, estratégias de tecnologias da informação que demandam efeitos favoráveis ao processo de gestão socioambiental, mesmo nestas organizações de baixíssimo impacto ambiental. No outro extremo, têm-se as empresas da indústria altamente concentrada, provocadoras de fortíssimos impactos ambientais, tais como: siderúrgicas, cimento, papel e celulose, hidrelétricas e afins. Entre estes dois extremos têm-se os outros tipos de empresas (empresas comerciais, empresas produtoras de bens de consumo duráveis, e outros tipos) que, normalmente, podem adotar estratégias socioambientais compatíveis com o grau de impactos ambientais causados pelos seus processos e estratégias sociais coerentes em função com o grau de expectativa da comunidade na qual está inserida. Os efeitos socioambientais nas empresas puderam ser graduados em 10 tipos de acordo com suas atividades econômicas e, portanto, em função do setor econômico a que pertencem. Desde empresas de baixo impacto socioambiental, como decorrência natural de suas atividades econômicas, que assumem comportamento ético também compatível com esta ínfima exigência em termos de responsabilidade social, até empresas do setor altamente concentrado, que adotam processo de avaliação de impactos dos produtos, processos e instalações, que precisa ser sistematizado, buscando antecipar às demandas e questões públicas. Esta última categoria de empresas, normalmente, necessita de certificação internacional do tipo selo verde e/ou equivalentes instituídos pela SA8000, AA1000 e congêneres. Os 10 tipos de organizações, classificadas segundo seus efeitos socioambientais (Passivo) pertinentes são propostos e descritos a seguir.

Organizações sociais (tipo A): a organização assume responsabilidades perante a sociedade e toma ações em relação ao exercício da cidadania coerente às suas atividades econômicas. A promoção do comportamento ético também é compatível com seu ramo de negócios de baixo impacto ambiental e ínfima exigência em termos de responsabilidade social. É o caso de cooperativas e associações; organizações sociais; e atividades correlatas.

Empresas de serviços (tipo B): A organização reconhece os impactos causados por seus produtos, processos e instalações, apresentando algumas ações isoladas no sentido de minimizá-los. Enfatiza a promoção do comportamento ético. Posicionamento, normalmente, exigido para empresas de prestação de serviços especializados; firmas de engenharia; e organizações afins.

Empresas comerciais (tipo C): A organização adota práticas socioambientais para atenuar os potenciais impactos dos produtos comercializados, processos e instalações. Tende a exercer certa liderança em questões de interesse da comunidade. Existe envolvimento das pessoas em esforços de desenvolvimento social. Médias e grandes organizações do setor de comércio varejistas e atacadistas; e afins.

Instituições financeiras (tipo D): A organização adota práticas socioambientais para atenuar os impactos de seus serviços, processos e instalações. A organização promove o comportamento ético. Empresas prestadoras de serviços financeiros; bancos; seguradoras; e empresas de serviços em geral.

Hospitais e Hotelaria (tipo E): A organização adota práticas socioambientais para atenuar os impactos de seus serviços, processos e instalações. A organização lidera questões de interesse da comunidade e do setor. O estímulo à participação das pessoas em esforços de desenvolvimento social é sistemático. Existem formas implementadas de avaliação e melhoria da atuação da organização no exercício da cidadania e no tratamento de suas responsabilidades públicas. Posicionamento, normalmente, exigido para hotéis, hospitais e organizações prestadoras de serviços de lazer e entretenimento.

Empresas de médio efeito socioambiental (tipo F): A organização adota práticas socioambientais para atenuar os médios impactos de seus produtos, processos e instalações. Busca antecipar as questões públicas. A empresa publica balanços sociais e cumpre padrões anteriormente estruturados nos estágios anteriores. Posicionamento, normalmente, exigido para empresas de materiais de construção; do setor automotivo; confecções e têxteis; e higiene e cosméticos.

Indústria de bens de consumo não-duráveis (tipo G): O processo de avaliação dos impactos dos produtos, processos e instalações precisa ser sistematizado, buscando antecipar as questões públicas. A empresa necessita,

normalmente, de certificação internacional do tipo selo verde e/ou equivalentes instituídos pela SA 8000, AA 1000 e equivalentes. Deve adotar princípios de governança corporativa e cumprir padrões anteriormente estruturados nos estágios anteriores. É o caso das empresas pertencentes a setores econômicos como: alimentos; agronegócios; e atividades correlatas de alto impacto socioambiental.

Indústria de bens de consumo duráveis (tipo H): O processo de avaliação dos impactos dos produtos, processos e instalações precisa ser sistematizado, buscando antecipar as questões públicas. Adota, normalmente, certificação internacional do tipo selo verde e/ou equivalentes instituídos pela SA 8000, AA 1000 e equivalentes. O nível alcançado por essas organizações, deve ser considerada como uma exigência a ser “cobrada” das grandes organizações, cujas características exigem tal posicionamento. É o caso das empresas pertencentes a setores econômicos como: construção pesada; plásticos e borracha; eletroeletrônicos; metalurgia e atividades correlatas de significativo impacto socioambiental.

Indústrias de alto efeito socioambiental (tipo I): O processo de avaliação dos impactos dos produtos, processos e instalações precisa ser sistematizado, buscando antecipar as questões públicas. A empresa necessita de certificação internacional do tipo selo verde e/ou equivalentes instituídos pela SA 8000, AA 1000 e equivalentes. Deve adotar princípios de governança corporativa e cumprir padrões cumulativamente estruturados nos tipos anteriores. Neste nível alcançado pelas organizações deste tipo, deve ser considerada como uma exigência a ser “cobrada” das grandes organizações, cujas características socioambientais exigem tal posicionamento. É o caso das empresas pertencentes a setores econômicos como: papel e celulose; tabaco; farmacêutico; bebidas; química leve; e atividades correlatas de alto impacto sócio-ambiental. São empresas de capital altamente concentrado e aplica-se, àquelas de grande porte com ações em bolsa de valores.

Indústrias de altíssimo efeito socioambiental (tipo J): O processo de avaliação dos impactos dos produtos, processos e instalações precisa ser sistematizado, buscando antecipar as questões públicas. A empresa necessita de certificação internacional do tipo selo verde e/ou equivalentes instituídos pela SA 8000, AA 1000 e congêneres. Deve adotar princípios de governança corporativa e cumprir padrões cumulativamente estruturados nos tipos de organização anteriormente descritos. Neste nível alcançado pelas organizações deste tipo, deve ser considerada como uma exigência a ser “cobrada” das grandes organizações, cujas características sócio-ambientais exigem tal posicionamento. É o caso das empresas pertencentes a setores econômicos como: petroquímica; química pesada; mineração; hidrelétricas; termoelétricas e usinas nucleares; cimento; fabricantes de munições; armamento militar; fabricantes de agrotóxicos; produtoras de sementes transgênicas e atividades correlatas de altíssimo impacto socioambiental. São empresas de capital altamente concentrado e aplica-se, àquelas de grande porte com ações em bolsa.

A caracterização de cada tipo pode ser útil para sinalizar suas respectivas ações gerenciais correspondentes na forma de estratégias de sustentabilidade econômica. Esta tipologia permitiria estruturar uma base de dados de forma a agrupar, em um mesmo locus virtual, informações de referência acerca da sustentabilidade empresarial e, principalmente, de dados de custos socioambientais.

5. Base de dados de indicadores de diferenciação de custos socioambientais

5.1. Mapeamento socioambiental

Ficou evidente, pelos resultados da pesquisa, que uma empresa, qualquer que seja seu estilo de gestão, possui “efeitos” socioambientais, que são diferenciados em decorrência natural do setor econômico no qual está inserida. Estes efeitos, de acordo com o diagnóstico de sustentabilidade proposto neste trabalho (vide tabela 3), podem ser representados na forma de passivo socioambiental. Para fazer frente a estes efeitos, a empresa pode implementar ações correspondentes como contrapartida, na forma de deveres e obrigações (ativo socioambiental).

Tabela 3. Ativo e Passivo Socioambiental

DIAGNÓSTICO DE SUSTENTABILIDADE NA ORGANIZAÇÃO	
ATIVO SOCIOAMBIENTAL (“deveres e obrigações” na forma de estratégias e decisões gerenciais)	PASSIVO SOCIOAMBIENTAL (efeitos sócioambientais no mercado)

Ou seja, o ativo seria o quanto de ações socioambientais seria necessário adotar, por iniciativa da direção da empresa, para preservar os processos produtivos de forma sustentável. É o quanto de insumos produtivos e de providências gerenciais é necessário para continuar a produzir bens e serviços que consomem e absorvem recursos produtivos na forma de

matérias-primas. A analogia, simplificada, que se pode fazer é com uma pessoa de classe média, que possui carro para trabalhar. Esta pessoa, com seu carro, consome gasolina que emite gás carbônico, equivalente a uma árvore que teria que plantar, mensalmente, para compensar tal efeito ambiental nocivo. Neste raciocínio simplista, como há uma equivalência entre os efeitos socioambientais provocados pelo consumo mensal de gasolina com a “compensação” na forma da árvore plantada, o confronto entre “passivo socioambiental” e “ativo socioambiental” seria zero. Ou seja, não há saldo favorável nem desfavorável do desempenho individual desta pessoa no contexto de sua vida privada. Caso esta pessoa adotasse outras providências compensatórias como, além de plantar uma árvore por mês, por exemplo, instalasse um equipamento de gás veicular e adotasse transporte solidário com seus amigos e vizinhos, ela, certamente, teria um saldo socioambiental positivo a seu favor. O ativo socioambiental, teoricamente, seria maior que o passivo socioambiental provocado pela emissão de gás carbônico, agora reduzido pelo consumo alternativo de gás veicular ao invés da gasolina. Fazendo uma analogia com o cenário empresarial, seria como se contentar com o levantamento de emissão e das projeções de neutralização de carbono, via plantação de mudas de árvores. Para calcular o impacto total do mundo dos negócios, devem ser somados os efeitos socioambientais de todo universo empresarial. Quanto maior for o mundo empresarial, menor será a quantidade de ativo socioambiental disponível por empresa. Como o consumo de insumos produtivos por parte das empresas estaria ocorrendo numa velocidade maior que a capacidade de reposição, significa que a continuidade das organizações está sob risco econômico de sobrevivência.

Pode-se delinear um modelo de diagnóstico socioambiental, coerentemente com as dimensões da sustentabilidade pesquisadas, na forma de balanço contábil (vide tabela 4). A geração do balanço de sustentabilidade, pela base de dados proposta, observa enfoques diferenciados de sustentabilidade para diferentes organizações que, em razão de seu ramo de negócios, sofrem efeitos socioambientais distintos. Isto permitiria criar condições para o aprimoramento das práticas empresariais corporativas na medida em que as estratégias de negócios passariam a se apoiar cada vez mais em metas de sustentabilidade. Ou seja, dada a convergência com os objetivos corporativos, as informações de sustentabilidade de uma base de dados, possibilitariam que as empresas definam qual a melhor estratégia para a geração de valor, explorando o potencial de crescimento econômico, de forma integrada com suas ações de socioambientais.

Tabela 4. Estrutura do Balanço Socioambiental

ATIVO S OCIOAMBIENTAL (estratégias e decisões de sustentabilidade)	PASSIVO SOCIOAMBIENTAL (efeitos socioambientais)
sustentabilidade 1. ABNT/ISO14000 2. ABNT/ISO16000 3. SA8000 (ou AA1000)	exigências de sua cadeia produtiva (fornecedores, clientes,
transparência 4. balanço social (Ethos, Akatu, GRI...) ou relatório de sustentabilidade 5. código de ética	evidenciação externa dos resultados de sua gestão socioambiental junto aos seus públicos (acionistas, investidores, instituições financeiras e comunidade)
governança corporativa 6. Nível 1 e 2 7. Novo Mercado (ou ISE/DJSI)	
capital humano 8. clima organizacional(GPTW-Great Place to Work) 9. riqueza criada por empregado 10. configuração organizacional por processos(alinhamento estratégico RH)	Divulgação de suas boas práticas de governança junto aos seus públicos (acionistas, investidores, instituições financeiras e comunidade)
	Exigências de seus processos de gestão com pessoas e de seu ambiente de trabalho. Maturidade de seus processos empresariais.

O balanço socioambiental, composto do ativo e passivo, pode ser estruturado na forma de planilha considerando um diagrama de dupla entrada (modelo em “T”). Evidencia, de um lado (passivo), os efeitos socioambientais causados pela organização sob análise, e de outro (ativo), as decisões e estratégias de sustentabilidade da sua Administração para fazer frente às exigências socioambientais demandadas, exatamente, por aqueles efeitos, decorrentes das características de sua cadeia produtiva. Dessa maneira poder-se-ia apurar os custos socioambientais de uma determinada organização, bem como o comportamento de organizações pertencentes a um mesmo setor econômico. Além disso, a evidenciação externa (disclosure) seria robustecida com essas informações sobre a sustentabilidade praticada pela empresa.

Tabela 5. Evidenciação decorrente do Balanço Socioambiental

Contabilidade Gerencial Identificação, mensuração, análise e o uso dos custos e de informações para tomada de decisão dentro de uma organização. Contabilidade Financeira (legal) Elaboração e divulgação de relatórios contábeis e financeiros, de uma organização aos usuários externos (acionistas, fornecedores, bancos, governo, comunidade, e stakeholders em geral). São as demonstrações financeiras – DFs de exigência legal.	Contabilidade Socioambiental Contabilidade de gestão com um foco centrado em balanços de massa, em fluxos de insumos produtivos e na informação dos custos socioambientais. Embora dirigida, primordialmente, para efeito de tomada de decisão interna, os gestores teriam elementos de custos para divulgação externa aos seus stakeholders, via balanço social. Contabilidade Financeira Ambiental Contabilidade financeira com um foco particular em relatar custos, despesas e passivos socioambientais da sustentabilidade empresarial e outras informações do ativo intangível.
--	---

Esta evidenciação, conforme ilustrada na Tabela 5 complementar a divulgação externa, para efeitos legais, das tradicionais demonstrações financeiras – DFs.

5.2. Arquitetura da base de dados

A base de dados de sustentabilidade empresarial está centrada na formulação de um indicador de diferenciação de custos socioambientais – IDS que, de acordo com a proposta deste trabalho, refletiria o estágio em que se encontra a empresa em termos de sustentabilidade. A proposta de modelagem sistêmica desta arquitetura pode ser sintetizada na figura 5, conforme evidenciada a seguir.

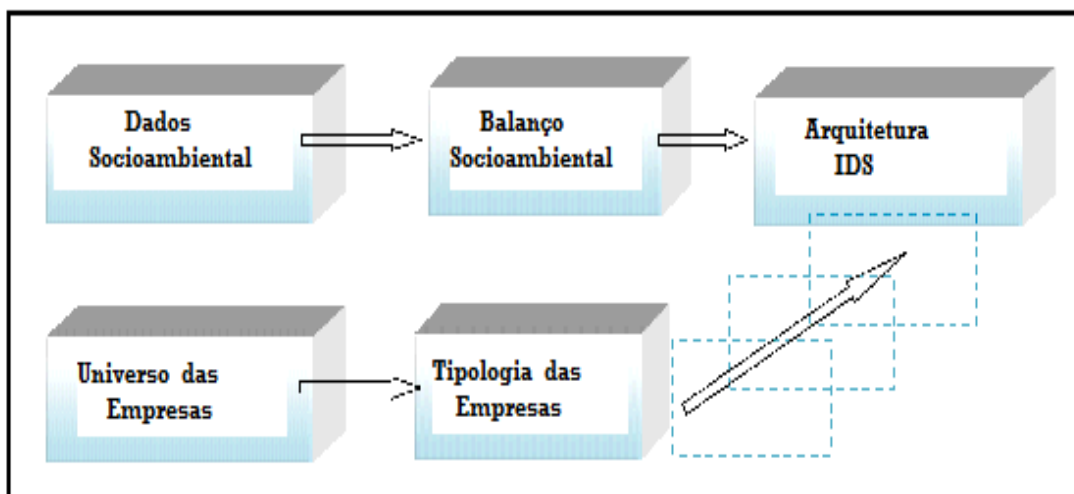


Figura 5. Modelo conceitual do diagnóstico socioambiental

A modelagem lógica da base de dados (vide figura 6), conceitualmente, foi estruturada em quatro níveis de análise para se chegar aos valores dos indicadores de diferenciação de custos socioambientais – IDS.

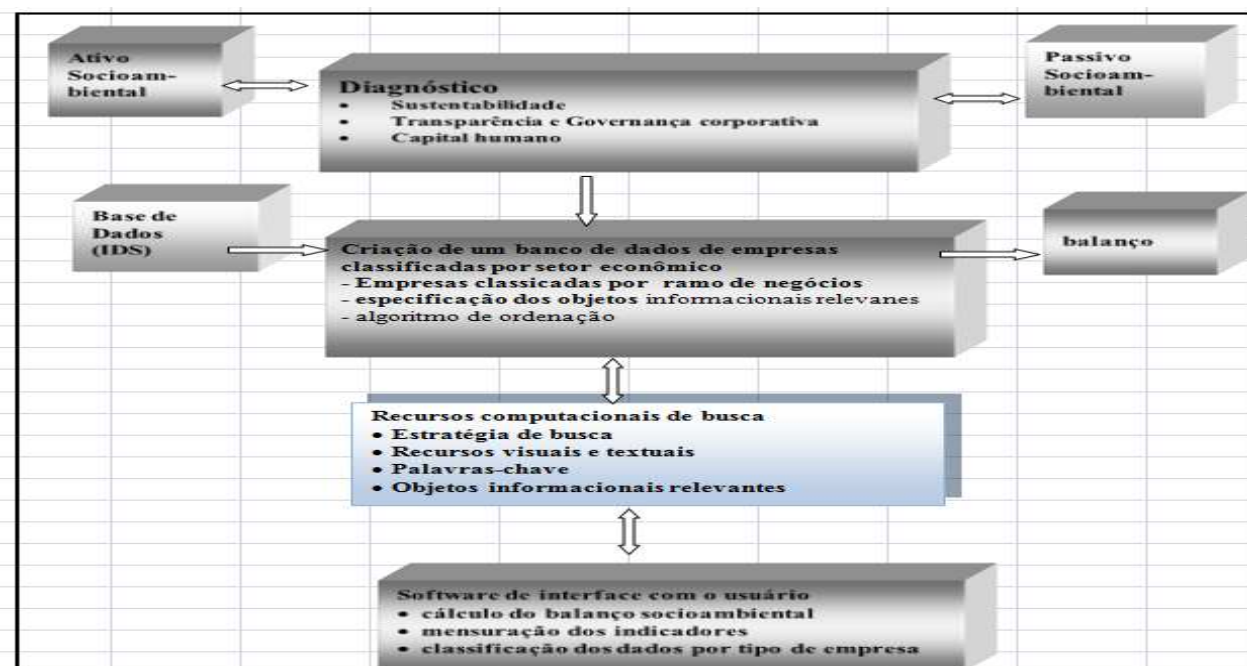


Figura 6. Modelagem da base de dados socioambientais

No *primeiro nível* é feito o diagnóstico socioambiental onde são analisadas as dimensões de sustentabilidade, transparência, governança corporativa, e capital humano. Em um *segundo nível*, é estruturada a base de dados de empresas, classificadas por setor econômico, para ordenação e indexação das informações socioambientais relevantes. No *terceiro nível*, são concebidos os recursos computacionais de criação de indicadores de diferenciação de custos socioambientais – IDS e, principalmente, de parâmetros de recuperação das informações de sustentabilidade. E, no *quarto nível*, é criado o software de interface com o usuário, para permitir buscas, consultas e acesso on-line aos dados armazenados pelo sistema (balanço socioambiental, indicadores e demais informações de sustentabilidade).

Levando em conta os tipos diferenciados de empresas pode-se estabelecer uma base de dados de IDS, que constituiria um referencial de gestão da sustentabilidade empresarial, que sinalizaria a gestão dos custos socioambientais, intrínseca a cada tipo de organização. Como decorrência da aplicação do modelo nas diferentes empresas dos segmentos industrial, comercial e de serviços, determinaram-se valores, estratificados de acordo com a tipologia de organizações estabelecida. Empresas do *tipo A*, por exemplo, tiveram seus **IDS** variando de **0 a 1**; as do *tipo 2* com valores no intervalo entre **1,1 a 2,0** e assim sucessivamente até as empresas do *tipo J*, com valores variando de **9,1 a 10** (figura 7).

TIPOLOGIA DE EMPRESAS	VALORES DE IDS
TIPO A: organizações sociais	0 a 1
TIPO B: empresas prestadoras de serviços	1,1 a 2
TIPO C: empresas comerciais	2,1 a 3
TIPO D: instituições financeiras	3,1 a 4
TIPO E: hospitais e empresas de hotelaria	4,1 a 5
TIPO F: empresas de médio efeito socioambiental	5,1 a 6
TIPO G: empresas produtoras de bens não-duráveis	6,1 a 7
TIPO H: empresas produtoras de bens duráveis	7,1 a 8
TIPO I: indústrias de alto efeito socioambiental	8,1 a 9
TIPO J: indústrias de altíssimo efeito socioambiental	9,1 a 10

Figura 7. Valores de referência de IDS gerados pela Base de Dados

Ou seja, o IDS na forma proposta neste modelo, é um indicador derivado do desempenho socioambiental esperado na média das empresas que compõem cada um dos

segmentos econômicos analisados. Isto permitiria o estabelecimento de uma escala para posicionar as empresas em face de seus diferentes estágios de sustentabilidade. A mensuração dos indicadores de diferenciação de custos socioambientais – IDS, estratificados por segmento econômico podem ser visualizados graficamente na figura 8.

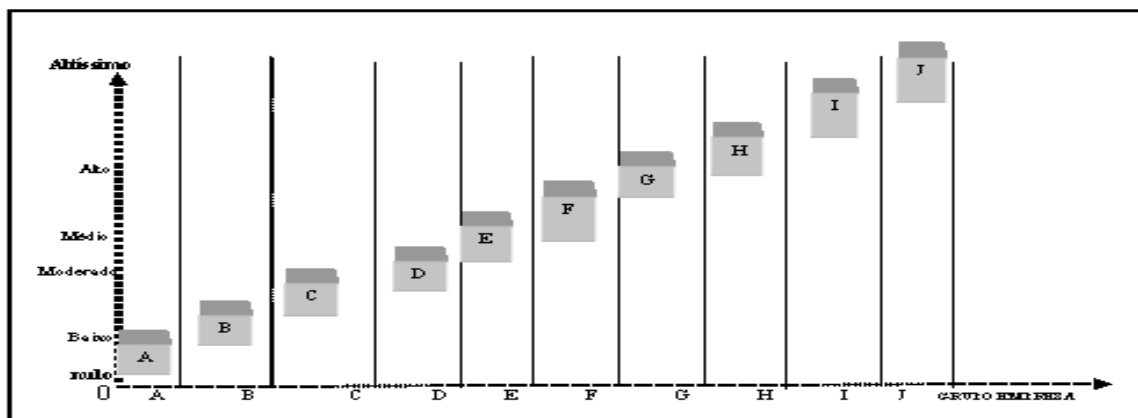


Figura 8. Indicadores IDS classificados por segmento/tipo de empresa

Observando a ilustração, tem-se um eixo de coordenadas onde a linha horizontal representa o tipo de empresa (ou setor econômico a qual pertence) e na coluna têm-se os valores de indicador de diferenciação de custos socioambientais - **IDS** que são diferenciados para cada tipo de empresa. Observando a ilustração, tem-se um eixo de coordenadas onde a linha horizontal representa o tipo de empresa (ou setor econômico a qual pertence) e na coluna tem-se o grau de impacto na comunidade e, portanto, exigências diferenciadas em termos de responsabilidade socioambiental a serem praticadas pela empresa.

Evidencia-se que as organizações sociais têm efeitos ambientais nulos. No outro extremo do eixo das coordenadas, visualizam-se empresas da indústria altamente concentrada, provocadoras de fortíssimos impactos ambientais, tais como: siderúrgicas, cimento, papel e celulose, hidrelétricas e organizações correlatas. A caracterização de cada tipo é útil para sinalizar ações gerenciais relacionadas ao público interno baseado nos valores de IDS obtidos para cada tipo de empresa. Fazendo uma análise das estratégias explicitadas pela empresa e seu setor econômico, podem-se estabelecer ênfases de estratégias ambientais e sociais distintas em função do tipo de organização e estabelecer indicadores de diferenciação de custos socioambientais - IDS também de forma diferenciada. Estes IDS específicos para cada setor econômico permitiriam o monitoramento das ações socioambientais a serem desenvolvidas pelas empresas.

6. CONCLUSÕES

O objetivo deste trabalho foi conceber uma arquitetura de base de dados, alicerçada em indicadores de diferenciação de custos socioambientais – IDS, para monitoramento e direcionamento das ações de gestão de custos e de controladoria nas empresas. Ela sinalizaria os requisitos necessários para o processo de tomada de decisões de sustentabilidade, de forma convergente com os objetivos estratégicos da organização. Tal modelo sugere que sejam adotados enfoques distintos de gestão de custos inerentes à sustentabilidade para diferentes organizações que, em razão de seu ramo de negócios, sofrem efeitos socioambientais diferenciados. Além de refletir o estágio de sustentabilidade em que se encontra a empresa analisada, subsidiaria o mapeamento socioambiental dos diferentes segmentos econômicos do universo empresarial brasileiro. Possibilitariam, ainda, que no contexto específico de uma determinada organização, sejam planejadas decisões empresariais, indutoras de custos socioambientais, em sua cadeia produtiva e de ações voltadas à cidadania corporativa, governança corporativa, capital humano, transparência e evidenciação (*disclosure*) contábil. O

modelo proposto partiu do pressuposto de que os resultados corporativos passam a depender cada vez mais de decisões de controladoria que levem em conta que: a) não há conflito entre lucratividade e a questão socioambiental; b) o movimento rumo à sustentabilidade empresarial cresce em escala mundial; c) clientes e comunidade em geral passam a valorizar cada vez mais a proteção do meio ambiente; d) a demanda e, portanto, o faturamento das empresas sofre crescentes pressões e depende diretamente do comportamento de consumidores que enfatizarão suas preferências para produtos e organizações eticamente corretas.

Neste contexto, ganha importância uma arquitetura de informações de custos socioambientais, dentro dos contornos delineados neste trabalho, a ser implementada com o suporte dos recursos das tecnologias da informação. Outros resultados específicos, decorrentes da implementação da arquitetura de informações de custos socioambientais, poderiam ser obtidos quanto à evidenciação externa, com oportunidade e clareza, possibilitando a perfeita compreensão, por parte dos stakeholders, da verdadeira situação que se encontra a organização. Ou seja, dados decorrentes do balanço de sustentabilidade e mesmo do IDS apurado, poderiam fazer parte do Relatório da Administração, que acompanha as demonstrações financeiras – DFs, e do próprio balanço social, normalmente, divulgado pela empresa. Esta evidenciação pode ser entendida como uma via de mão dupla, pois ao mesmo tempo em que beneficia os stakeholders com a informação que eles necessitam para o seu processo decisório, possibilita, ainda, a criação de condições para o desenvolvimento e estabilidade do mercado de capitais, otimizando o valor de mercado da organização, e contribuindo para o aumento da liquidez de suas ações e a redução dos custos de capital.

Referências

- ANGELIDIS, J. P.; IBRAHIM, N. A. Social demand and corporate strategy: a corporate social responsibility model. *Review of Business*, v.15, n.1, p.7-10, 1993.
- BASLE COMMITTEE ON BANKING SUPERVISION. Enhancing bank transparency – Public disclosure and supervisory information that promote safety and soundness in banking systems. Basel: BIS, 1998. Disponível em <www.bis.org>. Acesso em: 30 jun, 2007.
- BESSERMAN, Sérgio. A Lacuna das informações ambientais. In: TRIGUEIRO, André (Coord.). *Meio Ambiente no século 21*. Rio de Janeiro: Sextante, 2003. p. 90-105
- BOLSA DE VALORES DE SÃO PAULO. BOVESPA. São Paulo, 2008. Disponível no site www.bovespa.com.br, Acesso em: 30 abr. 2008.
- BRONN P. S.; VRIONI, A. B. Corporate social responsibility and cause-related marketing: an overview. *International Journal of Advertising*, n.20, n.2, p.207-222, 2001.
- BUYTENDIJK, F.; WOOD, B.; GEISHECKER, L. Mapping Road to Corporate Performance Management. Gartner Group, January, 2004.
- COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM). Notas explicativas às demonstrações contábeis. Disponível em <www.cvm.org.br>. Acesso em 9 set. 2007.
- Divisão para o Desenvolvimento Sustentável das Nações Unidas. Cooperação do Ministério Federal Austríaco dos Transportes, Inovação e Tecnologia. Assuntos Econômicos e Sociais. Contabilidade da Gestão Ambiental – Procedimentos e Princípios. Preparado para o Grupo de Trabalho de Peritos em “Melhorar o papel do Governo na Promoção da Contabilidade da Gestão Ambiental”. Nações Unidas, Nova Iorque, 2001. www.ioew.at/ioew/download/EMA%20_portuguese_complete.pdf. Acesso: em 30 mar. 2007.
- EPA. Environmental Protection Agency. Disponível em: www.epa.gov. Acesso em: nov. 2007.
- www.uclm.es/area/contabilida. Acesso em 17 mar. 2007.
- EVANS, P. and WÜRSTER, T. *Blown to Bits: How the Economics of Information Transforms Strategy*, Boston. Harvard Business School Press, 2000.
- GLASER, B. and STRAUSS, A. *The Discovery of Grounded Theory*, Chicago: Aldine, 1967.
- GLASER, B. *More grounded theory methodology: a reader*. Mill Valley, Ca.: Sociology Press, 1994.
- GLASER, B. *Doing grounded theory: issues and discussions*. Mill Valley, Ca.: Sociology Press, 1998.
- GLASER, B. and HOLTON, J. *Remodeling Grounded Theory*. *The Grounded Theory Review*. V.4, n.1, November 2004.

- HENDERSON, H. *Transcendendo a economia*. Tradução de Merle Scoss. 10ª ed. São Paulo: Editora Cultrix, 2001.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Indicadores de desenvolvimento sustentável – Brasil. Brasília: IBGE, 2008.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE ANÁLISES SOCIAIS E ECONÔMICAS. Guia de Balanço Social – IBASE. Disponível em www.ibase.org.br. Acesso em: 01 mai. 2008.
- INSTITUTO ETHOS DE RESPONSABILIDADE SOCIAL. Matriz de Evidências de Sustentabilidade, Banco de Práticas e Ferramentas de gestão: Indicadores Ethos, Guia de Elaboração de Balanço Social. Disponível em www.ethos.org.br. Acesso em: 01 maio 2008.
- INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD COMMITTEE (IASC). Normas Internacionais de Contabilidade 2001. Tradução da obra *International Accounting Standard 2001*, coordenada pelo Ibracon. São Paulo: Ibracon, 2002. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA. Pesquisa Industrial de Inovação Tecnológica (Pintec). Disponível em www.ipea.gov.br. Acesso em: 01 mai. 2008.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. Teoria da Contabilidade. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- LAUDON, K.C. e LAUDON, J.P. *Management information systems: organization and technology in the networked enterprise*. New Jersey: Prentice-Hall, 2000.
- LERNER, D. L.; FRYXELL, E. G. An empirical study of the predictions of corporate social performance: a multi-dimensional analysis. *Journal of Business Ethics*, v.7, p.951-959, 1988.
- LEV, Baruch. *Intangibles: management, measurement, and reporting*. Washington: Brookings, 2001
- ONU – Organização das nações Unidas. Contabilidad financiera y presentación de informes ambientales por las empresas. <http://www.unetad.org/sp/sphome.htm>. Acesso em 15 de novembro de 2007.
- ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. OECD Core set of Indicators for Environmental Performance Reviews. A synthesis report by the Group on the State of the Environment. Environment Monographs N° 83. Paris: OECD, 1993. Disponível em: <http://lead.virtualcentre.org/en/dec/toolbox/Refer/gd93179.pdf>. Acesso em 30 abr. 2008.
- POPE, Peter F. Discussion of disclosure practices, enforcement of accounting standards, and analysts' forecast accuracy: an international study. *Journal of Accounting Research*, vol. 41, 2003.
- PORTER, Michael E. Competição: estratégias competitivas essenciais. 2.ed.; tradução de Afonso Celso da Cunha Serra. Rio de Janeiro: Campus, 1999.
- PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO. Relatório de Desenvolvimento Humano 2007/2008: Combater as alterações climáticas: Solidariedade humana num mundo dividido. PNUD, UN Plaza, New York, 2007. Disponível em: http://www.pnud.org.br/arquivos/rdh/rdh20072008/hdr_20072008_pt_complete.pdf. Acesso em: 01 fev 2008.
- RAYNARD, P.; FORSTARTER, M. Corporate Social Responsibility: Implications for Small and Medium Enterprises in Developing Countries. United Nations Industrial Development Organization, Viena, 2002. Disponível em: <http://www.unido.org/doc/5162>. Acesso em 01 fev. 2008.
- RAYPORT, J. F.; JAWORSKI, B. J. E-commerce. New York, NY: McGraw-Hill, 2001.
- REVISTA EXAME. Melhores e Maiores e As Melhores Empresas em Cidadania Corporativa, São Paulo. Editora Abril, 2008.
- RONEN, Joshua; YAARI, Varda. Incentives for voluntary disclosure. *Journal of Financial Markets*. Vol. 5, 2002.
- STRAUSS, A. & CORBIN, J. Basics of Qualitative Research: Grounded theory procedures and techniques. Newbury Park: Sage, 1990.
- STRAUSS, A.; CORBIN, J. Grounded Theory Methodology - An Overview. *Handbook of Qualitative Research*, N.K. Denzin and Y.S. Lincoln (eds.), Sage Publications, Thousand Oaks, CA, 1994.
- STRAUSS, A.; CORBIN, J. Grounded Theory in Practice, Sage Publications, London, 1997.
- TACHIZAWA, T. - *Gestão Ambiental e Responsabilidade Social Corporativa*. 5ª. edição revista e ampliada. São Paulo: Editora Atlas, 2008.
- TINOCO, João E. P & KRAEMER, Maria E. P. Contabilidade e Gestão Ambiental. São Paulo, Ed. Atlas, 2004.