

**TATIANA CAMASMIE ABE**

**APLICAÇÃO DE UM SISTEMA CONTÁBIL SOCIOAMBIENTAL  
PARA GESTÃO EM SAÚDE: ESTUDO DE CASO NO INSTITUTO  
DA VISÃO**

Dissertação apresentada ao  
Programa de Gestão e Informática  
em Saúde da Universidade Federal  
de São Paulo para obtenção do título  
de Mestre em Ciências.

São Paulo

2017

**TATIANA CAMASMIE ABE**

**APLICAÇÃO DE UM SISTEMA CONTÁBIL SOCIOAMBIENTAL  
PARA GESTÃO EM SAÚDE: ESTUDO DE CASO NO INSTITUTO  
DA VISÃO**

Dissertação apresentada ao  
Programa de Gestão e Informática  
em Saúde da Universidade Federal  
de São Paulo para obtenção do título  
de Mestre em Ciências.

**Orientadora:**

Profa. Dra. Simone Georges El  
Khouri Miraglia

**Coorientadora:**

Profa. Dra. Claudia Novoa Barsottini

São Paulo

2017

Abe, Tatiana Camasmie

Aplicação de um sistema contábil socioambiental para gestão em saúde: estudo de caso no Instituto da Visão / Tatiana Camasmie Abe -- São Paulo, 2017.

129f.

Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de São Paulo. Escola Paulista de Medicina. Programa de Pós-graduação em Gestão e Informática em Saúde.

Título em inglês: Application of a socio environmental accounting system for health management: a case study at Instituto da Visão

1. Sistema contábil socioambiental 2. Contabilidade ambiental 3. SICOGEA 4. Sustentabilidade 5. Gestão em Saúde 6. Gestão ambiental.

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO PAULO**  
**ESCOLA PAULISTA DE MEDICINA**

**PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM**  
**GESTÃO E INFORMÁTICA EM SAÚDE**

Chefe do Departamento: Prof. Dr. Meide Silva Anção

Coordenador do Curso de Pós-graduação: Prof. Dr. Ivan Torres Pisa

**Tatiana Camasmie Abe**

**APLICAÇÃO DE UM SISTEMA CONTÁBIL  
SOCIOAMBIENTAL PARA GESTÃO EM SAÚDE: ESTUDO DE  
CASO NO INSTITUTO DA VISÃO**

Presidente da banca: Prof<sup>a</sup> Dr<sup>a</sup> Simone Georges El Khouri Miraglia

Banca Examinadora:

Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup>. Adriana Marotti

Prof. Dr. Evandir Megliorini

Prof. Dr. Paulo Schor

Prof. Dr. Marcelo de Paiva Guimarães (suplente)

**Dedicatória**

---

Dedico este trabalho à minha família:  
à minha mãe, pela sua dedicação incondicional, apoio e inspiração;  
ao meu pai que sempre me incentivou a nunca desistir;  
à minha irmã pela disposição, paciência, auxílio e amor;  
ao Rodrigo pelo companheirismo!

"Cada um que passa na nossa vida passa sozinho, pois cada pessoa é única, e nenhuma substitui outra. Cada um que passa na nossa vida passa sozinho, mas não vai só, nem nos deixa sós. Leva um pouco de nós mesmos, deixa um pouco de si mesmo. Há os que levam muito; mas não há os que não levam nada. Há os que deixam muito; mas não há os que não deixam nada. Esta é a maior responsabilidade de nossa vida e a prova evidente que duas almas não se encontram ao acaso."

Saint-Exupéry

## **Agradecimentos**

---

À minha orientadora Prof<sup>a</sup> Dr<sup>a</sup> Simone Georges El Khouri Miraglia, pela confiança, incentivo, gentileza e dedicação. Muito obrigada pela oportunidade e pela honra de fazer parte do Lespa.

Às minhas colegas de laboratório, Nilza Coradi, Ana Flávia Gabriel, Luciana Leirião, Laiana Tamion, Caroline Santolaya e Jhéssica Caroline pelo companheirismo e ajuda.

Aos professores da banca de qualificação, Prof<sup>a</sup>. Adriana Marotti e Prof. Paulo Schor, pelas contribuições inestimáveis para a melhoria do trabalho.

Aos professores da banca de defesa, Prof<sup>a</sup>. Adriana Marotti, Prof. Evandir Megliorini, Prof. Paulo Schor e o suplente Prof. Marcelo de Paiva Guimarães por se disponibilizarem a dividir seu tempo e ensinamentos na minha aprendizagem.

Instituto Paulista de Estudos e Pesquisas em Oftalmologia, que apoiou essa pesquisa e permitiu a aplicação da metodologia proposta, fomentando assim diversas discussões e levantamento de informações.

Aos professores e funcionários do Programa de Gestão e Informática em Saúde, que me acolheram e proporcionaram esse momento.

Ao apoio financeiro da CAPES.

À Deus.

## Sumário

Lista de Figuras .....	13
Lista de Tabelas .....	14
Lista de Quadros .....	15
Lista de Siglas .....	16
RESUMO .....	17
ABSTRACT .....	18
1. INTRODUÇÃO.....	19
2. OBJETIVOS.....	23
3. REVISÃO DA LITERATURA.....	25
3.1 Gestão e Contabilidade Ambiental .....	31
3.1.1 Ativo e passivo ambiental .....	34
3.1.2 Custos ambientais .....	35
3.1.3 Receitas ambientais.....	36
3.2 Balanço Social.....	37
3.3 Demonstração do Valor Adicionado (DVA).....	41
3.4 <i>Global Reporting Initiative</i> (GRI).....	41
3.5 Relato Integrado (RI).....	43
3.6 Sistema de Gestão Ambiental (SGA) .....	44
3.6.1 Gerenciamento de Aspectos e Impactos Ambientais – GAIA.....	47
3.6.2 Sistema Contábil Gerencial Ambiental (SICOGEA).....	48
4. MÉTODOS.....	56
4.1 Aplicação SICOGEA Geração 3 .....	58
4.2 Aplicação da lista de verificação.....	61
4.3 Plano resumido de gestão .....	62
5. RESULTADOS .....	64
5.1 Instituto da Visão – contexto organizacional.....	65
5.2 Resultados do SICOGEA .....	67
5.2.1 Prestação de Serviços .....	69
5.2.2 Recursos Humanos .....	73
5.2.3 Marketing Interno – Responsabilidade Socioambiental .....	74
5.2.4 Finanças – Contabilidade e Auditoria Ambiental .....	75
5.2.5 Índice de eficiência por grupo-chave da instituição .....	76
5.2.6 Índice de eficiência por subgrupo.....	76
5.2.7 Análise das Demonstrações Financeiras .....	77

5.2.8 Plano Resumido de Gestão Ambiental.....	85
6. DISCUSSÃO.....	87
7. CONCLUSÃO .....	103
8. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....	105
9. APÊNDICE .....	118
10. ANEXOS.....	127

## Lista de Figuras

Figura 1: Fluxograma do conteúdo da revisão da literatura .....	30
Figura 2: Trabalhos sobre SICOGEA publicados de 2003 a 2016, por ramo de atividade .....	49
Figura 3: Etapas do SICOGEA. ....	50
Figura 4: Estrutura do SICOGEA – Geração 3.....	52
Figura 5: Estrutura da primeira etapa do SICOGEA – Geração 3 .....	53
Figura 6: Estrutura da segunda etapa do SICOGEA – Geração 3.....	54
Figura 7: Estrutura da terceira etapa do SICOGEA – Geração 3 .....	55
Figura 8: Estrutura da primeira fase da terceira etapa do SICOGEA - Geração 3.....	58
Figura 9: Modelo hipotético de planilha e ponderação .....	60
Figura 10: Fórmula do grau geral de sustentabilidade .....	60
Figura 11: Fórmulas do percentual de contribuição do subgrupo e grupo-chave .....	61
Figura 12: Organograma organizacional do Instituto da Visão. ....	66
Figura 13: Gráfico de evolução dos atendimentos realizados no período de 2011 a 2015 .....	67
Figura 14: Resumo geral dos índices de eficiência por subgrupo. ....	77
Figura 15: Participação percentual dos grupos de ativos .....	78
Figura 16: Participação percentual dos grupos de passivos.....	79
Figura 17: Gráfico de evolução da participação percentual por tipo de receita .....	81
Figura 18: Gráfico de evolução da participação percentual das despesas operacionais .....	82

## Lista de Tabelas

Tabela 1: Grau de sustentabilidade geral.....	68
Tabela 2: Avaliação da sustentabilidade e desempenho ambiental .....	68
Tabela 3: Grau de sustentabilidade geral resumido .....	69
Tabela 4: Grau de sustentabilidade do grupo-chave Prestação de Serviços.....	70
Tabela 5: Grau de sustentabilidade do subgrupo Fornecedores .....	70
Tabela 6: Grau de sustentabilidade do subgrupo Processos de atendimento .....	71
Tabela 7: Grau de sustentabilidade do subgrupo Tratamento de Resíduos .....	72
Tabela 8: Grau de sustentabilidade do subgrupo Manutenção .....	72
Tabela 9: Grau de sustentabilidade do grupo-chave Recursos Humanos .....	73
Tabela 10: Grau de sustentabilidade do subgrupo Equipe de Colaboradores .....	73
Tabela 11: Grau de sustentabilidade do subgrupo Gestão da Instituição .....	74
Tabela 12: Grau de sustentabilidade do grupo-chave Marketing Interno .....	75
Tabela 13: Grau de sustentabilidade do grupo-chave Contabilidade e Auditoria Ambiental.....	75
Tabela 14: Eficiência por Grupo-Chave .....	76
Tabela 15: Eficiência por subgrupo .....	76
Tabela 16: Resultado pró-forma .....	83
Tabela 17: Margem d contribuição por atendimento SUS realizado .....	83
Tabela 18: Resultado da prestação de serviços.....	84
Tabela 19: Comparação dos resultados do IPEPO com outras instituições .....	90

## Lista de Quadros

Quadro 1: Estruturação do modelo IBASE de Balanço Social.....	39
Quadro 2: Exemplos de SGA, no Brasil .....	46
Quadro 3: Grupos-chave e subgrupos .....	62
Quadro 4: Modelo de Plano Resumido de Gestão Socioambiental .....	63
Quadro 5: Indicadores de liquidez.....	79
Quadro 6: Plano Resumido de Gestão .....	86

## Lista de Siglas

5W2H	What; Where; When; Who; Why; How e How Much
BID	Banco Interamericano de Desenvolvimento
Bird	Banco Internacional para Reconstrução e Desenvolvimento
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
DVA	Demonstração do Valor Adicionado
EMA	<i>Eco-Management and Audit Scheme</i>
EPM	Escola Paulista de Medicina
Gaia	Gerenciamento dos Aspectos e Impactos Ambientais
GRI	<i>Global Reporting Initiative</i>
Ibase	Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas
Ipepo	Instituto Paulista de Estudos e Pesquisas em Oftalmologia
ISO	International Organization for Standardization
Nepa	<i>National Environmental Policy Act</i>
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
ODM	Objetivos de Desenvolvimento do Milênio
OMS	Organização Mundial da Saúde
ONG	Organização Não Governamental
ONU	Organização das Nações Unidas
PNMA	Política Nacional do Meio Ambiente
RI	Relato Integrado
RSE	Responsabilidade Social Corporativa
Sicogea	Sistema Contábil Gerencial Ambiental
SGA	Sistema de Gestão Ambiental
SUS	Sistema Único de Saúde
Unifesp	Universidade Federal de São Paulo
WCED	Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento

## RESUMO

A sociedade vem aumentando nos últimos anos a pressão sobre as instituições que não observam os aspectos sociais e ambientais, além do econômico, na tomada de decisão e conduta interna. O denominado crescimento sustentável baseia-se igualmente nas dimensões social, ambiental e econômica, trazendo uma resposta aos problemas socioambientais desencadeados no decorrer dos últimos anos, por decisões estritamente econômicas. Como forma de aprimorar e estruturar as decisões e atividades, as instituições buscam ampliar seus controles internos e ferramentas de auxílio na gestão. Este estudo tem como objetivo analisar a aplicabilidade de uma ferramenta gerencial socioambiental na Gestão em Saúde, por meio da aplicação parcial do Sistema Contábil Gerencial Ambiental (SICOGEA) – Geração 3. A natureza da pesquisa é exploratória e descritiva e se caracteriza como um estudo de caso no Instituto da Visão, utilizando-se de entrevistas semiestruturadas. A abordagem metodológica dividiu-se em três fases: a primeira fase traz uma fundamentação teórica acerca da Instituição. A segunda fase consiste no estudo de caso, com a realização de entrevistas, para a aplicação de uma lista de verificação organizada em grupos-chave e subgrupos. A terceira fase apresenta os resultados compilados e um plano resumido de gestão contábil socioambiental, decorrentes da aplicação do SICOGEA. O resultado obtido com a aplicação parcial do SICOGEA - Geração 3 demonstrou que a instituição estudada possui um grau geral de sustentabilidade de 22,4%, que é considerado “Fraco”, segundo a metodologia utilizada, o que significa que, embora existam algumas iniciativas na área da gestão ambiental, a instituição pode causar ou está causando danos ao meio ambiente. Os grupos-chave Recursos Humanos e Prestação de Serviços foram os que mais contribuíram, positivamente, para o resultado, e os grupos que apresentaram o menor desempenho foram Marketing e Contabilidade.

**Palavras-chave:** Gestão ambiental, Sistema contábil socioambiental, sustentabilidade, contabilidade ambiental.

## ABSTRACT

The society has been recently increasing the pressure on the institutions that do not respect the social, environmental and economic aspects, both in decision-making and internal conduct processes. The so-called sustainable growth is based equally on social, environmental and economic dimensions, bringing a response to social and environmental problems caused over the past years, by strictly economic decisions. As a way to improve and structure decisions and activities, the institutions seek to expand its internal controls and assistance in the management tools. This study aims to demonstrate the relevance and application of Environmental Accounting in Health Care through the partial implementation of the SICOGEA method - Generation 3. The nature of the research is exploratory and descriptive and is characterized as a case study at the Instituto da Visão, using semi-structured interviews. The methodological approach is divided into three stages: the first stage provides a theoretical foundation. The stage consists of the case study, with interviews after the adaptation and structuring of a checklist divided into key groups and subgroups. The stage has compiled the results and a summary plan of environmental management accounting results from SICOGEA application. The result obtained with the partial implementation of the SICOGEA - Generation 3 demonstrated that the institution has a general degree of sustainability of 22.4%, which is considered "weak" by the methodology which means that although there are some initiatives in environmental management area, the institution may be causing damage to the environment. The key groups Human Resources and Services Rendered were the main contributors to the result and those with the lowest performance were Marketing and Accounting.

**Keywords:** Environmental management, environmental accounting system, sustainability; environmental accounting.

## 1. INTRODUÇÃO

---

As decisões organizacionais, quando voltadas somente à dimensão econômica, desencadeiam ou agravam problemas socioambientais em muitos países no decorrer dos anos. Na busca por soluções de tais problemas, surgiu a ideia de desenvolvimento sustentável, que se apoia, simultaneamente, sobre três dimensões, a econômica, a social e a ambiental. Dessa forma, propõe o atendimento das necessidades das gerações atuais sem comprometer o atendimento das necessidades das futuras gerações (Brundtland, 1988).

No intuito de fortalecer o conceito de sustentabilidade, considerando o equilíbrio entre as três dimensões, em 1994, John Elkington propôs que as organizações deveriam adotar, como padrão de comportamento, ou de gestão, a atitude de ser ambientalmente correta, socialmente justa e economicamente viável – o chamado *Triple Bottom Line* (TBL) (Elkington, 2004).

Nos últimos anos, a sociedade, como um todo, vem aumentando a pressão sobre as instituições que não observam o TBL na condução de suas atividades e na tomada de decisões. Isso se reflete no aumento das exigências por divulgação de informações socioambientais pelas instituições, além de atrelar os dados econômico-financeiros à concessão de crédito, promovendo grupos especiais de empresas com ações cotizadas na bolsa de valores, entre outros.

A utilização de ferramentas de gestão socioambiental tornou-se uma alternativa, amplamente utilizada, pelas instituições que buscam controlar o impacto de suas atividades sobre o meio ambiente. Fazer este gerenciamento ambiental exige colaboração dos diversos departamentos da instituição, uma vez que é necessário garantir a interação entre a administração e a produção, influenciando, assim, na eficácia do processo (Santos *et al.*, 2001).

Nesse sentido, a contabilidade torna-se uma componente chave para a adoção dessas ferramentas de gestão, uma vez que captura, registra, consolida e sumariza informações diversas sobre todos os processos de uma entidade. Especificamente, a Contabilidade Ambiental, integra o rol de instrumentos da gestão ambiental com uma abordagem combinada, que prevê a transmissão de dados da Contabilidade Financeira e de custos para aumentar a eficiência dos materiais e reduzir os riscos, os impactos ambientais e os custos de proteção do meio ambiente (Jasch, 2003; Jasch e Lavicka, 2006).

Da mesma forma, os Sistemas de Gestão Ambiental - SGAs representam ferramentas de auxílio da gestão ambiental, uma vez que são estruturas

sistematizadas de captura e geração de informações relacionadas ao meio ambiente (Avila e Paiva, 2006). Segundo Pfitscher (2004), a adoção de um SGA normalmente encaminha a empresa para uma melhor estabilidade e sustentabilidade, pois estabelece um comprometimento maior entre todos os envolvidos, sejam eles empregados, fornecedores ou clientes.

Diante desse contexto, esse estudo propõe a aplicação da primeira fase da terceira etapa do sistema de gestão ambiental denominado Sistema Contábil Gerencial Ambiental (SICOGEA), que inclui indicadores na área ambiental, social e econômica. Trata-se de um modelo qualitativo-quantitativo, que auxilia no diagnóstico das atividades institucionais de âmbito socioambiental, na identificação de pontos críticos em relação à sustentabilidade e também na estruturação de um plano de gestão (Pfitscher, 2004).

Dentre as diversas áreas nas quais o SICOGEA pode ser aplicado, foi escolhida a área da saúde para a aplicação desse sistema, pela primeira vez, em São Paulo. O setor saúde representa um dos mais complexos e impactantes setores, principalmente ao meio ambiente, com impactos diretos à saúde da população. Segundo dados da Organização Mundial da Saúde (OMS), em 2011, os gastos mundiais com a saúde totalizaram aproximadamente 9% do Produto Interno Bruto Global (OMS, 2014).

Os hospitais e as unidades de saúde estão entre as entidades mais complexas de serem administradas nesse setor, uma vez que contemplam serviços médicos, concomitantemente, a serviços de limpeza, lavanderia, vigilância, alimentação, transporte e recursos humanos. Andrade *et al.* (2000) são enfáticos ao estabelecerem que as organizações devem dispor de estratégias ambientais, visando à redução ou eliminação de riscos ambientais, no plano organizacional, para preservação de um ambiente higiênico e seguro no trabalho, além da consequente redução de despesas.

Os gastos em saúde crescem, progressivamente, no mundo, e os métodos tradicionais de gestão não conseguem contemplar, adequadamente, um desenvolvimento eficaz e eficiente para o setor. A OMS estima que 20% a 40% do gasto total em saúde é desperdiçado por diversas formas de ineficiência (Who, 2002).

Os desafios para os gestores da área da saúde passam pela modernização da modelagem gerencial, passando a incluir princípios de excelência e qualidade na

gestão e prestação de serviços. Essa perspectiva de constituição de uma agenda permanente para a construção de um sistema integrado e gerencial de saúde, é necessária para responder às expectativas e necessidades de saúde da população (Lorenzetti *et al.*, 2014).

## **2. OBJETIVOS**

---

O objetivo desse estudo foi responder à seguinte pergunta de pesquisa: A aplicação de um sistema contábil socioambiental na área da saúde é viável? Quais os resultados dessa aplicação? Essa avaliação foi realizada por meio de um estudo de caso no Instituto Paulista de Estudos e Pesquisas em Oftalmologia (IPEPO), também conhecido como Instituto da Visão, em São Paulo.

Decidiu-se pela aplicação parcial (primeira fase da terceira etapa) da metodologia SICOGEA no IPEPO, para que seja possível analisar-se a contribuição da ferramenta para uma instituição da referida área, em virtude da flexibilidade do sistema utilizado.

Além disso, destaca-se o pioneirismo da aplicação do SICOGEA no Estado de São Paulo (com base em publicações realizadas até 30 de abril de 2017), baixo custo dessa aplicação atribuído ao instituto, e aprimoramento de uma ferramenta de gestão socioambiental, contextualizada ao ambiente nacional.

### **3. REVISÃO DA LITERATURA**

---

A partir da década de 50 observou-se, em todo o mundo, uma mudança significativa na forma como as pessoas enxergavam a associação entre economia e sociedade (De Castro *et al.*, 2011). Essa mudança intensificou-se após a Segunda Guerra Mundial, principalmente pelo temor à poluição pela radiação nuclear. Em 1962, o movimento ambientalista ganhou notoriedade com a publicação do livro de Rachel Carson, “A Primavera Silenciosa”, que denunciava os efeitos à saúde do uso agrícola de agrotóxicos sintéticos, destacando a necessidade de preservação do meio ambiente para se proteger a saúde humana (Jacobi, 2005; Nascimento, 2008). Percebeu-se que o ambiente físico, social e econômico, se encontravam intrinsecamente ligados e, a deterioração do meio ambiente, poderia levar a desfechos à saúde da população.

Assim, foi convocada a Conferência das Nações Unidas para o Meio Ambiente Humano, realizada em Estocolmo, Suécia, em 1972. A Conferência de Estocolmo entrou para a história como a inauguração da agenda ambiental e o surgimento do direito ambiental internacional. Essa conferência produziu a Declaração sobre Ambiente Humano, também conhecida como Declaração de Estocolmo, e estabeleceu princípios para questões ambientais internacionais, incluindo direitos humanos, gestão de recursos naturais, prevenção da poluição e relação entre ambiente e desenvolvimento (Nohara *et al.*, 2006).

Ao longo dos anos posteriores, a questão ambiental foi sendo, paulatinamente, incorporada à agenda de discussão das organizações internacionais. Em 1983, criou-se a Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento (WCED), pela Organização das Nações Unidas (ONU), de forma a atender à preocupação crescente com os efeitos da deterioração do meio ambiente humano e dos recursos naturais (ONU, 2007). Fortaleceu-se, dessa forma, o termo “Sustentabilidade”, a partir de 1987, com a publicação do “*Our Common Future*”, pela WCED, que defendeu o crescimento econômico baseado em políticas que não prejudicassem o meio ambiente, a fim de garantir o legado de recursos naturais, para as próximas gerações (Brundtland, 1987). Essa publicação ficou conhecida como Relatório Brundtland, sendo pioneira no tema da sustentabilidade global e tinha por objetivo discutir o ambiente e o desenvolvimento como uma questão única e idêntica. Também forneceu uma visão abrangente da grande crise ambiental e incluiu sugestões para se resolver esses problemas (Brundtland, 1987).

A publicação do Relatório Brundtland e o trabalho da WCED, foram importantes para se preparar as bases para a convocação da Declaração do Rio, em 1992, para a adaptação da Agenda 21 e o estabelecimento da Comissão das Nações Unidas sobre Desenvolvimento Sustentável, que introduziu aspectos econômicos, sociais, políticos e culturais ao tema da sustentabilidade.

Nos Estados Unidos, o *National Environmental Policy Act* (NEPA), de 1970, foi uma das primeiras políticas já escritas no mundo, em que se estabelece um amplo quadro para proteção ao meio ambiente (Congress, 1969). Entretanto, a compreensão de que os sistemas ambientais são complexos, dinâmicos e não-lineares, tornam a defesa ambiental uma tarefa muito mais difícil do que se acreditava (Mandelker, 2012).

Identificando a necessidade de um compromisso formalizado para a adoção de medidas efetivas de combate a extrema pobreza, más condições de saúde e degradação ambiental, a ONU e a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) reuniram representantes de 189 países para a realização da Cúpula do Milênio, no ano de 2000. Nessa reunião, foi aprovada a Declaração do Milênio com objetivos concretos relacionados ao desenvolvimento sustentável nos países, a serem alcançados até o ano de 2015 (ONU, 2000).

Os oito Objetivos de Desenvolvimento do Milênio (ODM) representaram uma oportunidade para a construção de um consenso sobre a integralidade de políticas e ações para a melhoria das condições de vida da população. No Brasil, inclusive, houve a criação de um Grupo Técnico de acompanhamento das metas e ODM, com a participação de diferentes órgãos do governo federal (ONU, 2015).

Tomando-se como referência os ODM, um novo marco para o desenvolvimento sustentável foi constituído, no mundo, a partir da Conferência Rio+20, realizada em 2012, que culminou com a definição de uma agenda mundial sobre o desenvolvimento sustentável, composta por 17 objetivos e 169 metas a serem atingidas até 2030, denominada Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS)(ONU, 2015).

As quatro principais dimensões abordadas pela agenda são: **social**, relacionada às necessidades humanas, de saúde, educação, melhoria da qualidade de vida e justiça; **ambiental**, que trata da preservação e conservação do meio ambiente, com ações que vão da reversão do desmatamento, proteção das florestas e da biodiversidade, de combate à desertificação, uso sustentável dos oceanos e

recursos marinhos até a adoção de medidas contra mudanças climáticas; **econômica**, que aborda o uso e o esgotamento dos recursos naturais, a produção de resíduos, o consumo de energia, entre outros; e **institucional**, referente às capacidades de se colocar em prática os ODS.

No Brasil, as discussões sobre as questões ambientais aprofundaram-se, a partir de 1970, em razão da pressão feita pelos países desenvolvidos, logo após a Conferência de Estocolmo, em 1972 (Lima, 2011). Apesar das discussões terem se iniciado no Hemisfério Norte, a institucionalização da temática na agenda política brasileira, ensejou avanços importantes no âmbito da legislação ambiental nacional (Leandro *et al.*, 2015).

Theodoro & Barros (2011) reforçam que o Brasil se inseriu nas discussões sobre a questão da gestão ambiental, de maneira mais ativa e inovadora, somente a partir de 1980, com o estabelecimento da Política Nacional de Meio Ambiente – PNMA (Lei 6.938/81) (Brasil, 1981). A PNMA foi considerada um avanço e contribuiu para o estabelecimento de conceitos e instrumentalização legal de grandes projetos de desenvolvimento no Brasil. Todavia, sua criação parece ter resultado mais da pressão de alguns organismos internacionais, como o Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID e do Banco Mundial – BIRD, do que da consciência ecológica dos gestores públicos à época (Lima, 2011).

No Brasil, a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 225, aborda a importância do Meio Ambiente, descrevendo em seu *caput*: “Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao poder público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.” No 2º parágrafo, também descreve: “Aquele que explorar recursos minerais fica obrigado a recuperar o meio ambiente degradado (...)”. Esses artigos, extraídos da Constituição nacional, reforçam a importância de uma conduta de equilíbrio entre o desenvolvimento e os respectivos impactos negativos causados ao meio ambiente (Brasil, 1988).

Alguns autores consideram a Constituição Federal (1988) e a PNMA como os documentos nacionais mais relevantes nas questões inerentes ao meio ambiente. Em ambos documentos, o meio ambiente é tratado como um bem público e, como tal, deve ser usufruído coletivamente pelas gerações atuais e futuras. Essa afirmação aproxima-se do conceito de Desenvolvimento Sustentável elaborada no Relatório Brundtland (Leandro *et al.*, 2015).

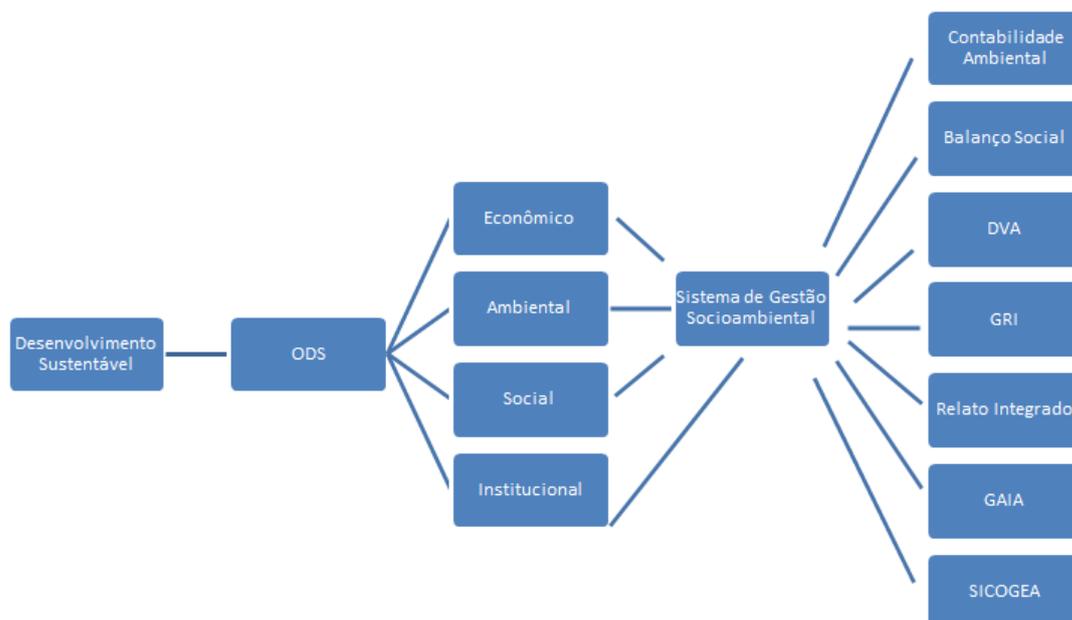
A sustentabilidade e o desenvolvimento estão estreitamente ligados à saúde humana e implicam uma ação conjunta dos Estados e da sociedade civil, com o intuito de minimizar a desigualdade existente entre os países e as pessoas (Mendes, 2004; Vasconcellos, 2007). As mudanças sociais e ambientais originadas das experiências com os desastres ambientais, as guerras, e proliferação de doenças, afetaram o ambiente de negócios e tornaram os problemas socioambientais mais aparentes. Ao encontro desse movimento, surgiu a necessidade da comunicação e exposição, mais transparente, do nível de responsabilidade socioambiental das instituições, fazendo surgir o conceito de balanço social ou relatório de sustentabilidade (Campos, 2011). Nos últimos tempos, com a crescente internacionalização dos negócios, as organizações perceberam a importância da responsabilidade socioambiental incorporada às práticas contábeis e financeiras (Campos, 2011; Fernandez-Feijoo *et al.*, 2014; Kareiva *et al.*, 2015).

Internacionalmente, a adoção de práticas e estratégias ambientais têm sido amplamente discutidas nas instituições. Particularmente, salientam-se pressões externas, como a competitividade de mercado, que conduz as empresas a implementarem estratégias ambientais, até mesmo algumas vezes acima do exigido na legislação, como forma de aumentar a visibilidade e o desempenho no setor (Darnall *et al.*, 2010; Delmas e Blass, 2010; Delmas e Pekovic, 2013). Alguns autores discutem o marco regulatório, como fomentador da adoção de estratégias de gestão ambiental (Aragón-Correa, 1998; Testa *et al.*, 2014); enquanto outros pesquisadores se concentram nos objetivos competitivos das empresas (Eng Ann *et al.*, 2006; Delmas e Blass, 2010). De forma geral, muitos fatores podem levar as empresas a adotarem estratégias ambientais de maneira voluntária. No entanto, as mesmas pressões institucionais podem levar a comportamentos diferentes pelas empresas, em termos de estratégias ambientais e, especialmente, na maneira como as utilizam para aumentar sua competitividade, pois dependem das características internas da própria organização (Delmas e Toffel, 2010).

Existem, essencialmente, duas abordagens principais, para explicar a heterogeneidade na adoção de práticas de gestão ambiental: motivações internas e externas. As motivações internas compreendem a necessidade de melhoria da gestão, em três áreas: conformidade ambiental; desempenho ambiental e eficiência de recursos; capacidade organizacional, gerencial e conscientização (Morrow e Rondinelli, 2002; Heras-Saizarbitoria *et al.*, 2011). As motivações externas, podem

incluir, a necessidade de obtenção de certificações de terceiros, no intuito de aumentar o *status* junto às partes interessadas, tais como clientes, instituições públicas, comunidades locais, associações comerciais e Organizações Não-governamentais (ONGs) (Christmann e Taylor, 2006; Gonzalez *et al.*, 2008; Tourais e Videira, 2016). As empresas ou instituições, inserem-se em cenários e contextos regionais, nacionais e internacionais, além de possuírem características internas únicas, que pode susceptibilizar a instituição a aceitar ou ceder a um tipo de pressão, desenvolvendo respostas diferentes às pressões e motivações, externas e internas, recebidas, conforme evidenciado no estudo de empresas europeias em 2014 (Daddi *et al.*, 2016).

Como consequência da crescente pressão das partes interessadas, a adoção de SGAs como ferramentas para a integração de políticas, programas e práticas corporativas de proteção ambiental, tornou-se mais difundida entre empresas nacionais e multinacionais em todo o mundo (Morrow and Rondinelli, 2002; Simon *et al.*, 2012). No mundo, muitos SGAs foram criados e, no Brasil, alguns dos sistemas utilizados são: a contabilidade ambiental, o balanço social, demonstração do valor adicionado, *global reporting initiative*, relato integrado e gerenciamento de aspectos e impactos ambientais. O sistema contábil gerencial ambiental foi adicionado, recentemente, à gama de ferramentas de gestão ambiental, e sua importância cresce rapidamente no Brasil (Figura 1).



Fonte: Elaborado pela autora.

**Figura 1: Fluxograma do conteúdo da revisão da literatura**

### 3.1 Gestão e Contabilidade Ambiental

A gestão ambiental constitui um conjunto de medidas que visa ter controle e monitoramento sobre o impacto ambiental de uma organização. É a forma pela qual a organização se mobiliza, interna e externamente, para alcançar a qualidade ambiental desejada.

Segundo Oliveira Filho (2002), a inclusão de questões ambientais em uma empresa passa a agregar valor nas decisões, nas políticas e nos planos de ação dessa empresa, permitindo divulgar ao mercado, interno e externo, o comprometimento da organização com o meio ambiente. A partir do entendimento da contabilidade, como instrumento relevante para a gestão empresarial e para o registro e divulgação de dados ambientais, impactados pelo processo produtivo das empresas, torna-se evidente a integração de sistemas de gestão ambiental às análises contábeis. Portanto, o autor conclui que, um Sistema de Gestão Ambiental pode ser entendido como um conjunto de normas para administrar e gerir uma empresa, de modo a obter um relacionamento eficaz com o meio ambiente.

Para que a entidade consiga executar, de fato, seu compromisso de respeito ao meio ambiente, é necessário que cada uma de suas áreas estejam comprometidas com esse propósito e, conseqüentemente, com cada um de seus colaboradores, diretos e indiretos (Ribeiro, 2006).

A contabilidade ambiental não é uma ciência nova, mas uma segmentação da contabilidade tradicional, já amplamente conhecida. O objetivo da contabilidade ambiental é identificar, mensurar e esclarecer os eventos e transações econômico-financeiras que estejam relacionados com a proteção, preservação e recuperação ambiental, visando a evidenciação da situação patrimonial de uma entidade (Ribeiro, 2006).

A cada dia, aparecem novas necessidades, e entre elas está a demanda por informações de caráter financeiro-ambiental das empresas. Para atender a essa nova função da contabilidade, surgiu, em 1970, a Contabilidade Ambiental, quando as empresas passaram a dar maior atenção aos problemas ambientais, devido às pressões exercidas pela sociedade (Machado *et al.*, 2013).

No decorrer das décadas seguintes houve a evolução e o desenvolvimento deste conceito até ocorrer a integração das dimensões social e ambiental no sistema financeiro e gestão de uma empresa. A contabilidade ambiental é mais do que um

simples método de representação dos custos ambientais, trata-se de um sistema de planejamento e gestão do desempenho ambiental, que reflete a gestão da empresa, perfil e compromisso com a liderança ambiental. A contabilidade ambiental é um elemento essencial para avaliar, identificar, analisar e registrar o impacto da atividade da instituição, no ambiente e, na utilização dessas informações no processo de tomada de decisão financeira da empresa. É importante destacar que que o compromisso proativo, planejado e quantificado ao meio ambiente, pode se tornar rentável (Munteanu e Tinta, 2016).

O Brasil apresenta avanços modestos na identificação e mensuração dos eventos ambientais nas demonstrações contábeis das empresas nacionais. O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), com o intuito de auxiliar as empresas brasileiras a contabilizarem suas ações ambientais, emitiu, em 19 de agosto de 2004, a Resolução Nº 1003 que aprova a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) T15 – Informações de Natureza Social e Ambiental, que estabelece os procedimentos para evidenciação de informações de natureza social e ambiental. Essa norma tem por objetivo, demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade. Nesse âmbito, tem-se que as informações de natureza social e ambiental são: a geração e a distribuição de riqueza; os recursos humanos; a interação da entidade com o ambiente externo; e a interação com o meio ambiente (CFC, 2004).

O CFC emitiu também uma Interpretação Técnica denominada ITG 2004 – Interação da Entidade com o Meio Ambiente, que esteve em audiência pública até 2013. O objetivo dessa interpretação é definir os conceitos e os critérios para a divulgação de informações quantitativas e qualitativas de natureza ambiental, contidas nas demonstrações contábeis, e que reflitam as interações da entidade com o meio ambiente. Sua aplicabilidade é possível a todas as atividades econômicas, que causem ou possam causar, direta ou indiretamente, algum tipo de impacto (positivo ou negativo) ao meio ambiente, com reflexo no patrimônio da organização (CFC, 2016).

Visto desta forma, ressalta-se ainda, as relações entre defesa ambiental e desempenho econômico. Em um estudo conduzido por Tuwaijri *et al.*(2004), verificou-se que a defesa e desempenho ambiental foi associado com um bom desempenho econômico. Esse resultado corrobora com os achados de Artiach *et al.* (2010), que identificaram em empresas americanas, líderes em investimentos

socioambientais, taxas de crescimento e rentabilidade superiores em relação às empresas que menos investiam nessa temática.

Para Goldberg *et al.* (2008), existem benefícios e desafios para as entidades que desejam empregar investimentos, socialmente responsáveis. Dentre os benefícios pode-se citar o retorno comparável com outras opções de investimentos, a demonstração de responsabilidade sócio-corporativa, a satisfação dos *stakeholders*, a sustentação de estratégias e lucratividade das empresas. Dentre os desafios, destacam-se as dificuldades de se traçar critérios objetivos, consumo de recursos financeiros, humanos e temporais, assim como, opções de investimentos limitadas.

Lozano (2015) traz outra perspectiva para a questão da sustentabilidade empresarial que se refere à necessidade de se examinar os direcionadores, sejam eles internos ou externos. Seu estudo, conduzido na Holanda mostrou que, internamente, a liderança e o plano de negócios são os principais impulsionadores, enquanto que, os principais fatores externos são a reputação, as demandas e expectativas dos clientes, a regulamentação e a legislação.

Atualmente, há evidências das vantagens financeiras na adoção voluntária de uma postura de responsabilidade social corporativa (RSE), com efetiva redução no custo de capital para as empresas que a adotam (Dhaliwal *et al.*, 2011; Cheng *et al.*, 2014).

Em âmbito internacional, Cosenza e Kroetz (2007) afirmaram que, legalmente, não há regras e normas contábeis quanto à forma e critérios de mensuração e evidenciação das informações de natureza ambiental. As poucas propostas sobre a normalização se preocupam especificamente com a evidenciação de informações ambientais, mas não é elucidada a maneira de integrá-las ao sistema de informação contábil.

É importante ressaltar que, as informações contábeis sobre os custos ambientais, podem auxiliar os gestores na tomada de decisões relacionadas à concepção de processos, gestão de resíduos e investimentos, auxiliando medidas de prevenção aos danos ambientais.

A Contabilidade Financeira Ambiental destina-se ao registro dos eventos relacionados ao meio ambiente, propondo-se a divulgar o relato ambiental, de forma destacada, nas Demonstrações Contábeis. Portanto, sua implementação depende de uma política contábil definida, que considere a separação dos itens relativos aos

impactos ambientais das atividades empresariais no meio ambiente. Ainda não há um consenso sobre nosso conteúdo nos relatórios de Contabilidade Ambiental. Acredita-se que devem ser incluídas, além das exigências legais, informações “voluntárias” sobre essas questões.

A aplicação da Contabilidade Ambiental, nas empresas, pode parecer simples, mas, na prática, encontram-se dificuldades que, de certa forma, impossibilitam o seu pleno desenvolvimento. A principal dificuldade consiste na separação das informações de natureza ambiental, das informações globais da empresa, assim como sua adequada classificação contábil. Até mesmo nas empresas de grande porte e de capital aberto, posicionadas entre as maiores do mundo, verificou-se que, embora os sistemas gerenciais promovam fortemente a sustentabilidade, seus sistemas formais aparentemente mantêm o foco no tradicional desempenho financeiro. Entretanto, os gestores dessas empresas reconhecem o valor financeiro das reações das partes interessadas ao desempenho social e ambiental (Epstein *et al.*, 2015).

### **3.1.1 Ativo e passivo ambiental**

O ativo ambiental é composto pelos bens e direitos, possuídos pelas empresas, que tenham capacidade de geração de benefício econômico futuro, e que visem a preservação, proteção e recuperação ambiental (Ribeiro, 2006).

Essa assertiva é também aceita pela *United Nations Conference on Trade and Development* – Unctad (1998), ao afirmar que ativos ambientais são gastos capitalizados e amortizados nos períodos presente e futuro, que atendem aos critérios de reconhecimento como um ativo. Desse modo, o ativo é um recurso controlado por uma empresa como resultado de eventos passados, e dos quais se esperam benefícios econômicos futuros. Portanto, o ativo ambiental consiste nos bens e direitos destinados ou provenientes da atividade de gerenciamento ambiental, ou seja, são os bens da empresa que visam à preservação, proteção e recuperação ambiental e deveriam estar expostos, separadamente, nas demonstrações contábeis da empresa, de modo a tornar suas ações mais transparentes e também possibilitar ao usuário melhor avaliação das ações ambientais da organização.

O passivo ambiental consiste nas obrigações de curto e longo prazo, contraída voluntária ou involuntariamente, destinada a promover investimento em ações de controle, preservação e recuperação do meio ambiente, originando, em contrapartida, um ativo ou custo ambiental. O termo passivo ambiental refere-se aos benefícios econômicos que serão sacrificados, em função de obrigações contraídas perante terceiros, para a preservação e proteção ao meio ambiente (CFC, 2016).

Os passivos ambientais ficaram conhecidos pela sua conotação mais negativa, ou seja, as empresas que os detêm agrediram, de alguma forma, significativamente, o meio ambiente e, dessa forma, têm que pagar um montante a título de indenização a terceiros, multas e recuperação de áreas danificadas (Ribeiro e Gratão (2000). Deve-se salientar, entretanto, que os passivos ambientais não possuem origem apenas em fatos de conotação negativa. Esses podem ser provenientes de atitudes ambientalmente responsáveis, como aquelas decorrentes da manutenção de sistema de gerenciamento ambiental. Tais sistemas necessitam de pessoas para a sua operacionalização, bem como a aquisição de insumos, máquinas, equipamentos e instalações para funcionamento, o que, muitas vezes, será feito na forma de financiamento direto dos fornecedores, ou por meio de instituição de crédito.

Dessa forma, a contabilidade deve incluir, entre as responsabilidades da empresa, àquelas de natureza ambiental e assim, informar de maneira segregada, o montante dos gastos a serem realizados para o cumprimento das obrigações futuras, relacionadas a essa área, ou seja, evidenciar os passivos decorrentes de obrigações presentes e resultantes de eventos passados (Ribeiro, 2006).

### **3.1.2 Custos ambientais**

Os custos ambientais são gastos em aplicação direta no sistema de gerenciamento ambiental do processo produtivo e nas atividades ecológicas da empresa. Na visão de (Ribeiro e Gratão, 2000), os custos ambientais são representados pelo somatório de todos os custos dos recursos utilizados pelas empresas em suas atividades, com o intuito de controlar, preservar e recuperar o meio ambiente.

Para a *United States Environmental Protection Agency* (EPA) (1995), os custos que obedecem às leis ambientais são definidos, claramente, como custos ambientais. Alguns custos como correção ambiental, equipamento para controle de poluição, entre outros, são, inquestionavelmente, custos ambientais. Outros custos, incorridos para proteção ambiental, são classificados como custos ambientais até mesmo se eles não estão explicitamente definidos em regulamentos. Porém, há outros custos que são difíceis de distinguir se são custos ambientais, como o de equipamento de produção, quando considerado tecnologia “limpa”. Os custos ambientais estão, normalmente, relacionados a multas, indenizações por prejuízos causados a terceiros, recuperação de áreas degradadas pela empresa e impostos sobre produtos poluidores, bem como gastos com tratamento de saúde de funcionários. A identificação desses custos ainda se constitui em uma difícil tarefa, pois não há uma forma adequada e padronizada, de mensuração de muitos de seus componentes, considerados como intangíveis.

### **3.1.3 Receitas ambientais**

A receita ambiental refere-se ao acréscimo de benefícios econômicos durante um exercício financeiro na forma de entrada de recursos ou decréscimo de exigibilidade, que resulta em aumento do patrimônio líquido da empresa. Como exemplos de receitas ambientais, citam-se a prestação de serviços especializados em gestão ambiental; a venda de produtos elaborados a partir de sobras de insumos do processo produtivo; e a participação no faturamento total da empresa que se reconhece como resultante de sua atuação responsável pelo meio ambiente (CFC, 2016; Ribeiro, 2006).

A implantação do sistema de gestão ambiental que integre as ferramentas de informação necessárias para o desenvolvimento de uma estratégia em relação aos problemas socioambientais, não significa que não trate também de uma oportunidade para melhoria da competitividade e do sucesso empresarial (Epelbaum, 2004; Campos, 2011).

Na concepção de Kraemer (2000) a contabilidade vista como um sistema de informação da situação e da evolução patrimonial, econômica e financeira da empresa, deve incluir em seus relatórios todos os dados relacionados ao meio

ambiente, facilitando o acesso a mais esta informação ao seu grande número de usuários, auxiliando-os no processo de tomada de decisão. As informações contábeis devem estar disponíveis no momento necessário e organizadas de maneira a atender ao processo decisório dos gestores ambientais.

Sendo a contabilidade um instrumento de identificação, registro, análise e interpretação das operações empresariais aos usuários externos e internos, ela se configura como um importante mecanismo de gestão disponível ao empresariado, cujos resultados apurados podem ser visíveis à sociedade mediante a apresentação de Demonstrações Contábeis (Nicolae *et al*, 2014).

Embora o referencial teórico-metodológico, sobre a contribuição da contabilidade ambiental, sirva como ferramenta relevante para a divulgação de informações de natureza ambiental, na prática das empresas, isso não ocorre. A falta de regulação e padronização para a evidenciação de informações ambientais é vista como um dos motivos para a baixa divulgação dessas informações. Considera-se ainda necessária, na formação profissional do contador, a compreensão de uma educação ambiental que possibilite a transformação da realidade e, por consequência, a divulgação de toda a interação ocorrida no processo de produção de bens e serviços (Oleiro e Schmidt, 2016a). Dessa forma, além de incorporar os aspectos ambientais, a contabilidade, nas últimas décadas, assumiu maior relevância em sua contribuição em relação aos aspectos sociais, principalmente no que tange a prestação de contas à sociedade (Roberts e Wallace, 2015).

### **3.2 Balanço Social**

Diante das atuais exigências dos *stakeholders* quanto à responsabilidade socioambiental, as tradicionais demonstrações contábeis, que serviam como instrumentos de suporte ao processo de tomada de decisão dos gestores, já não são suficientes para atender com eficiência à administração. Surge assim, a necessidade de novas demonstrações que possam oferecer os indicadores necessários, auxiliando os gestores e informando, adequadamente, a sociedade. O balanço social surge como uma importante demonstração contábil, consolidando-se como um instrumento capaz de auferir o nível de responsabilidade corporativa das organizações (Graças, 2008).

O balanço social possui diversos enfoques na literatura. Segundo Nascimento (2012), o Balanço Social é um demonstrativo contábil cuja finalidade é evidenciar as informações acerca da responsabilidade social e ambiental da empresa, por meio de um conjunto de informações econômicas e sociais que demonstrem a atuação da entidade em benefício da sociedade. Braga *et al.* (2008), ilustram que o conceito de balanço social surgiu com a crescente demanda, por parte da sociedade, de informações a respeito dos impactos que as atividades empresariais exercem sobre os trabalhadores, a sociedade, a comunidade e o meio ambiente. Do ponto de vista de Kroetz (2000) o balanço social é muito mais do que uma demonstração para a sociedade, trata-se de uma ferramenta gerencial para controle e auxílio na tomada de decisões e na adoção de estratégias, isso porque, ele consegue reunir dados qualitativos e quantitativos sobre as políticas administrativas e sobre as relações entidade/ambiente, que podem ser analisadas de maneira comparativa, a fim de atender aos objetivos dos usuários.

Importante destacar que o balanço social é um instrumento de divulgação para qualquer tipo de instituição, uma vez que a questão socioambiental é uma preocupação global e, tanto entidades sem fins lucrativos, como órgãos governamentais, estão sujeitos às pressões para a divulgação de sua contribuição para a sociedade e o meio ambiente (Nascimento, 2012).

A França foi o primeiro país a implantar uma lei sobre o balanço social, sendo esta lei posta em prática, pela primeira vez, no ano de 1979, submetendo as empresas que possuíam 300 ou mais funcionários a publicá-lo. Esta lei é a denominada Lei nº 77.769, de 12 de Julho de 1997, mais conhecida como *rapport*, ou relatório Sudreau. No Brasil, a ideia de balanço social surgiu no início da década de 1980 destacando-se os modelos do Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE), constituído em 1981, por Herbert de Souza (Betinho). O IBASE é uma instituição sem fins lucrativos, de utilidade pública federal, e não está vinculado a qualquer partido político. Betinho e o IBASE chamaram a atenção da sociedade brasileira e dos empresários para a necessidade da incorporação de um balanço social. Para isso, juntamente com representantes de empresas públicas e privadas, após muitas reuniões e debates, desenvolveram um modelo para estimular as empresas a divulgar seu balanço social. Esse modelo de balanço social, adaptado pelo IBASE foi lançado em 1997, no Brasil, e já passou por três revisões (Cavalcante *et al.*, 2011).

O modelo de balanço social do IBASE constitui-se, prioritariamente, por indicadores quantitativos, que se referem às informações sobre investimentos financeiros, sociais e ambientais, que podem ser coletados no sistema contábil e de gestão da empresa. Já as informações sobre as ações de responsabilidade sociais realizadas pela empresa são solicitadas por meio de indicadores qualitativos e de múltipla escolha.

Esse modelo é composto por 43 indicadores quantitativos e 8 indicadores qualitativos. Embora existam modelos específicos, exemplificaremos o modelo proposto para entidades de médio e grande porte (Quadro 1).

**Quadro 1: Estruturação do modelo IBASE de Balanço Social**

<b>Parte</b>	<b>Conteúdo</b>
1. Base de Cálculo	São apresentadas as informações financeiras (valor em mil reais) da empresa, com os indicadores: Receita Bruta; Resultado Operacional; Folha de Pagamento Bruta.
2. Indicadores Sociais Internos	Incluem todos os investimentos voluntários e obrigatórios da empresa que beneficiam seus empregados como: alimentação; previdência privada; saúde; educação; cultura; capacitação e desenvolvimento profissional; creches ou auxílio-creche; participação nos lucros ou resultados; outros.
3. Indicadores Sociais Externos	São os investimentos que a empresa faz em benefício da sociedade e traz os seguintes indicadores: Total das contribuições para a sociedade – neste indicador, será apresentada a soma dos investimentos na comunidade, como educação, cultura, saúde e saneamento, esporte, combate à fome e segurança alimentar, habitação, lazer e diversão e outros; tributos.
4. Indicadores Ambientais	Referem-se aos investimentos realizados pela empresa para amenizar ou compensar seus impactos ambientais e investimentos para melhorar a qualidade ambiental, por meio de inovações tecnológicas ou programas internos de educação ambiental; trazem também as metas anuais, resultado médio percentual alcançado pela empresa no cumprimento de metas ambientais estabelecidas pela própria corporação, por organizações da sociedade civil e/ou por parâmetros internacionais como o <i>Global Reporting Initiative (GRI)</i> .
5. Indicadores do Corpo Funcional	Detalha indicadores do quadro de colaboradores. Os indicadores são: número de empregados ao final do período, de admissões durante o período, de empregados acima de 45 anos, de mulheres e negros que trabalham na empresa, percentual de cargos de chefia ocupados por mulheres e negros e número de portadores de deficiência ou necessidades especiais.
6. Informações Relevantes Quanto ao Exercício da Cidadania Empresarial	Refere-se a uma série de ações empresariais relacionadas ao público de interesse da empresa, dando ênfase ao público interno. Apresenta indicadores quantitativos (relação entre a maior e a menor remuneração da empresa e número total de acidentes de trabalho) e indicadores qualitativos, de múltipla escolha, onde são apresentadas algumas das diretrizes e processos desenvolvidos na empresa relacionados a suas políticas e práticas de responsabilidade social. Apresenta, também, a Demonstração do Valor Adicionado (DVA), que tem como objetivo demonstrar o desempenho da empresa e seu relacionamento com a sociedade, fornecendo informação sobre a riqueza criada e a forma como foi aplicada.
7. Outras Informações	Campo para informações de natureza qualitativa, se referindo ao exercício da responsabilidade social, ética e transparência.

Fonte: Adaptado de (Cavalcante *et al.*, 2011).

O balanço social serve também para fazer análises temporais, ou seja, verificar a evolução dos indicadores sócio ambientais das empresas. Desta forma, sabe-se exatamente quais empresas estão, de fato, engajadas no processo de responsabilidade socioambiental e que adicionam real valor à sociedade (Vasconcelos *et al.*, 2012).

Outra referência importante quanto às orientações para elaboração do balanço social é o Instituto Ethos que, em 2007, publicou o Guia de Elaboração do Balanço Social e Relatório de Sustentabilidade, baseado no modelo do *Global Reporting Initiative* (GRI). O Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social é uma organização não governamental, criada com a missão de mobilizar, sensibilizar e ajudar as empresas a gerir seus negócios, de forma socialmente responsável e justa. Seu modelo de Balanço Social objetiva ser uma ferramenta de gestão e diálogo com os *stakeholders*.

O modelo do Instituto Ethos apresenta: (i) Indicadores de desempenho, contidos no modelo do GRI, (ii) Suplementos Setoriais, que complementam o uso das diretrizes e abrangem temas de sustentabilidade específicos de alguns setores; (iii) Anexos nacionais, com questões específicas de determinados países ou regiões, de forma a permitir que temas de sustentabilidade, relativos a essas localidades sejam abordados de forma apropriada.

Os indicadores de desempenho classificam-se em: econômicos, sociais e ambientais. Os indicadores de desempenho econômico ilustram o fluxo de capital entre diferentes *stakeholders* e os principais impactos econômicos da organização, sobre a sociedade como um todo. Os indicadores de desempenho ambiental abrangem o desempenho relacionado aos insumos e à produção, devendo também ser descritos os procedimentos relativos aos treinamentos, à conscientização e monitoramento ambiental. Os indicadores de desempenho social incluem todos os investimentos voluntários e obrigatórios da empresa que beneficiam tanto seus empregados como a comunidade como um todo (Cavalcante *et al.*, 2011).

Dois grandes problemas vêm sendo apresentados nos estudos realizados por diversos autores, tais como (Deegan *et al.*, 2002; Ervin *et al.*, 2013). O primeiro é a ausência de evidenciação dos aspectos negativos, em diversos balanços sociais publicados, o que pode ser considerado um viés na utilização de suas informações. O segundo, diz respeito à existência de uma diferença substancial na natureza e nos

conteúdos dos relatórios sociais, gerando, dentre outros problemas, dificuldade de comparação (Campos, 2011).

### **3.3 Demonstração do Valor Adicionado (DVA)**

Após a entrada em vigor da Lei 11.638/07, as companhias de capital aberto passaram a ser obrigadas a divulgar, ao final de cada exercício social, e junto com as demais demonstrações contábeis, a Demonstração de Valor Adicionado (DVA). A DVA é um dos elementos que compõem o Balanço Social e tem como finalidade, demonstrar a riqueza gerada pela entidade, e a forma como essa riqueza foi distribuída.

Em 2008, o CFC aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade NBC TG 09 - Demonstração do Valor Adicionado, substituindo a NBC T3.7 e ratificando o Pronunciamento Técnico 09 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) sobre o mesmo tema. Assim, a DVA deve proporcionar às demonstrações contábeis, informações relativas à riqueza criada pela entidade, em determinado período, e a forma como tais riquezas foram distribuídas.

Conforme descrito na NBC TG 09, a distribuição da riqueza criada deve ser detalhada, minimamente, seguindo os itens: pessoal e encargos; impostos, taxas e contribuições; juros e aluguéis; juros sobre o capital próprio e dividendos; lucros retidos ou prejuízos do exercício.

Dessa forma os empregados utilizam-se das informações como base para futuras negociações e comparações salariais, enquanto o governo avalia os setores que mais contribuem para a formação das receitas tributárias, identificando o crescimento de determinada região. Para os credores, as informações são relevantes para conhecer a saúde econômica da organização, enquanto para os acionistas elas demonstram a formação do capital próprio (Cosenza e Kroetz, 2007).

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

O GRI é uma organização internacional independente, que auxilia as empresas, governos e outras instituições a compreender e comunicar o próprio

impacto sobre questões críticas de sustentabilidade. Seu objetivo é melhorar a qualidade, rigor e aplicabilidade dos relatórios de sustentabilidade.

As diretrizes para os relatórios de sustentabilidade desenvolvidas pela GRI proporcionam uma abordagem sistemática para as empresas ao relatar o seu desempenho nas dimensões sociais, ambientais e econômicas da sustentabilidade. Buscando assim a redução das inconsistências e incoerências na divulgação dos relatórios pelas entidades (Kareiva *et al.*, 2015).

Periodicamente, a GRI consulta *stakeholders* para rever seus parâmetros e, assim, elaborar e divulgar novo conjunto de orientações. Atualmente, o *G4 Guidelines* está em vigor e permanecerá até junho de 2018 (GRI, 2017).

Em um estudo global, realizado por Conceição (2012), com base na divulgação voluntária das instituições, no período de 1999 a 2010, demonstrou que o processo de divulgação de relatório de sustentabilidade empresarial tem apresentado crescimento significativo ao redor do mundo, sendo que, em 2010, o Brasil apresentou 134 divulgações, que representou 50% do volume total na América Latina e 7% do volume global.

Um aspecto relevante que deve ser considerado em relação à adoção do GRI para divulgação, é o nível de complexidade, uma vez que, pequenas e médias instituições encontram alto grau de dificuldade para a elaboração do relatório de sustentabilidade baseado no GRI (Simone *et al.*, 2015).

Constata-se também a dificuldade na comparação entre GRIs de empresas de um mesmo setor econômico (De Melo *et al.*, 2014; Hahn *et al.*, 2017). Adicionalmente, a aderência com diretrizes GRI não levará, necessariamente, a um aumento da responsabilidade corporativa em termos socioambientais, uma vez que, essas diretrizes devem ser utilizadas em combinação com outras ferramentas, tais como, políticas socioambientais, certificações, padrões de relatórios, entre outros, de forma a atender necessidades específicas de cada empresa (Vigneau *et al.*, 2015).

No sentido de avaliar a correlação entre as boas práticas de sustentabilidade, adotadas pelas empresas cotizadas no grupo especial da Bolsa de Valores de São Paulo, e a valorização das ações, há trabalhos como de Cristófaló *et al.* (2016) que demonstram a complexidade em obter dados suficientes para uma análise quantitativa. A comparabilidade das empresas e o isolamento de fatores que possam conduzir a uma conclusão mais assertiva, sobre o efetivo benefício financeiro, também se constitui em um desafio, relata o estudo.

### 3.5 Relato Integrado (RI)

O *International Integrated Reporting Council* (Conselho Internacional para Relato Integrado - RI ou IIRC na sigla em inglês) é uma coalizão global, criada em 2010, por reguladores, investidores, empresas, definidores de padrões, profissionais do setor contábil e ONGs. Essa coalizão foi constituída pelo projeto *Accounting for Sustainability*, que buscou uma alternativa para os questionamentos relacionados aos modelos de relatórios corporativos anteriormente propostos, incluindo o próprio GRI (A4S, 2014) (Abreu *et al.*, 2016).

O RI, como um todo, compartilha a visão de que, comunicar a geração de valor deverá ser o próximo passo evolutivo para relatos corporativos. Seu objetivo é promover a comunicação sobre a criação de valor, como o próximo passo na evolução da comunicação corporativa.

O RI promove uma abordagem mais coesa e eficiente ao processo de elaboração de relatos corporativos, visando melhorar a qualidade da informação disponível aos provedores de capital financeiro, permitindo a alocação de capital de maneira mais eficiente e mais produtiva. A elaboração de relatórios de forma integrada busca relacionar os relatórios financeiros com outros tipos de relatórios, incluindo sustentabilidade, capital humano e propriedade intelectual (Michael, 2017).

O objetivo principal de um relatório integrado é explicar aos provedores de capital financeiro, como uma organização gera valor ao longo do tempo. Isto está relacionado ao valor gerado por uma organização para as partes interessadas e para a sociedade como um todo, por meio de uma ampla gama de atividades, interações e relacionamentos.

Os seguintes princípios básicos sustentam a preparação de um RI, contemplando tanto o conteúdo como a maneira pela qual a informação é apresentada:

- Foco estratégico e orientação para o futuro: um RI deve oferecer uma visão da estratégia da organização, e como esta se relaciona com a capacidade da organização de gerar valor no curto, médio e longo prazos, bem como com o uso que faz dos capitais.

- Conectividade da informação: um RI deve mostrar uma imagem holística da combinação, do inter-relacionamento e das dependências entre os fatores que afetam a capacidade da organização de gerar valor ao longo do tempo.

- Relações com partes interessadas: um RI deve prover uma visão da natureza e da qualidade das relações que a organização mantém com suas principais partes interessadas, incluindo “como” e “até que ponto” a organização entende, leva em conta e responde aos seus legítimos interesses e necessidades.

- Materialidade: um RI deve divulgar informações sobre assuntos que afetam, de maneira significativa, a capacidade de uma organização de gerar valor em curto, médio e longo prazo.

- Concisão: um RI deve ser conciso.

- Confiabilidade e completude: um relatório integrado deve abranger todos os assuntos relevantes, tanto positivos quanto negativos, de maneira equilibrada e isento de erros materiais.

- Coerência e comparabilidade: as informações em um RI devem ser apresentadas: (a) em bases coerentes ao longo do tempo; e (b) de maneira a permitir uma comparação com outras organizações na medida em que seja material para a capacidade da própria organização de gerar valor ao longo do tempo.

Algumas críticas em relação ao RI pairam sobre o abandono da contabilidade sustentável e pelo pouco impacto dos relatórios (Flower, 2015). Segundo estudo de Stacchezzini *et al.* (2016) existem evidências que sugerem o comprometimento da capacidade do RI incentivar a gestão integrativa da sustentabilidade corporativa.

Atualmente, doze empresas brasileiras participam deste projeto (IIRC, 2014). Nos Estados Unidos dezenas de empresas aderiram ao RI (Michael, 2017).

### **3.6 Sistema de Gestão Ambiental (SGA)**

Um SGA é definido como um instrumento de gestão que possibilita a uma entidade controlar o impacto de suas atividades no ambiente. Pode ser definido como um conjunto de procedimentos para administrar uma organização de forma a obter o melhor relacionamento com o meio ambiente (Tinoco e Kraemer, 2008).

Pesquisas apontam algumas vantagens propiciadas pela implantação de um SGA, como a economia pela conservação de matérias-primas e insumos; satisfação às expectativas ambientais dos clientes; satisfação aos critérios para empréstimos bancários; limitação de aspectos de operações de riscos; obtenção de seguros a custo mais baixo; e manutenção de boas relações com a comunidade (Barata *et al.*, 2007; Santos, 2013). A fidelidade do cliente também foi apontada como um ganho financeiro (Feng *et al.*, 2016).

Entretanto, vale lembrar que a implantação inadequada, desalinhada com a estratégia da empresa ou mesmo sem a compreensão correta pode levar à não recuperação do investimento realizado (Lucas e Noordewier, 2016).

Segundo Pfitscher (2004), “(...) a adoção de um SGA normalmente encaminha a empresa para uma melhor estabilidade e sustentabilidade, pois estabelece um comprometimento maior entre todos os envolvidos”. A adoção de um SGA também proporciona às entidades um diferencial competitivo, melhoria organizacional, minimização de custos e riscos, e, melhores resultados.

Alguns exemplos de SGA utilizados no Brasil, estão relacionados no Quadro 2.

**Quadro 2: Exemplos de SGA, no Brasil**

<b>Sistemas</b>	<b>Objetivos</b>
Gestão integrada dentro das organizações	Busca prevenir a poluição por meio de sistemas que abordam aspectos internos da entidade, como sistema de gestão da qualidade (SGQ), sistema de gestão ambiental (SGA), sistema de gestão da segurança e saúde no trabalho (SSO) e sistema de gestão da responsabilidade social (SRS).
Modelo para gerenciamento jurídico-ambiental (MGJA)	Sistema alicerçado em base jurídica pertinente ao atendimento dos fatores ambientais.
Estrutura, conduta e performance ambiental (ECP-Ambiental)	Parte da premissa que o desempenho ambiental é reflexo da conduta ambiental da organização, aliada à realidade do mercado. Trata o fator financeiro como chave do sistema.
Gestão ambiental utilizando <i>Balanced Scorecard</i> (BSC)	É utilizado como ferramenta para avaliar fatores ambientais, tendo sido criados alguns métodos: - sistema de gestão e avaliação do desempenho ambiental (SGADA), integrando os fatores ambientais às questões estratégicas das organizações; - gerenciamento de aspectos e impactos ambientais (GAIA), com o propósito de auxiliar as organizações a alcançar a sustentabilidade e melhorar os impactos; e - sistema contábil gerencial ambiental (SICOGEA), criado a partir do GAIA com o objetivo de auxiliar os processos produtivos, contribuindo para o aperfeiçoamento e a valorização das atitudes ambientais dos gestores.

Fonte: Adaptado de Nunes (2010).

Internacionalmente, os sistemas de gestão ambiental mais comumente utilizados são: *International Organization for Standardization* (ISO) 14.000 (International Organization for Standardization 2015) e o *Eco-Management and Audit Scheme* (EMAS). Esse último é utilizado, mais especificamente, na Europa (Guerrero-Baena *et al.*, 2015). A crescente utilização desses sistemas é sustentada pela efetividade em demonstrar a responsabilidade ambiental da organização, no que tange a redução dos impactos ambientais (Nguyen e Hens, 2015), prevenção de acidentes (Singh *et al.*, 2015), aderência à regulamentação (López-Gamero e Molina-Azorín, 2016; Mazzi *et al.*, 2016) e melhoria do desempenho ambiental como um todo (Morrow e Rondinelli, 2002) (Kesidou e Demirel, 2012; Neuteleers e Engelen, 2015).

Na Europa, as empresas são incentivadas pela União Européia a adotarem EMAS para assegurar a aderência às exigências legais (Neugebauer, 2012; Phan and Baird, 2015), transparência dessas informações aos *stakeholders* (Skouloudis *et*

*al.*, 2010) e geração de impactos positivos na reputação (Mazzi *et al.*, 2017). No Brasil, destacaremos os seguintes SGAs: GAIA e SICOGEA.

### **3.6.1 Gerenciamento de Aspectos e Impactos Ambientais – GAIA**

O método de GAIA, de autoria do pesquisador Alexandre Lerípio, demonstra o desempenho ambiental das organizações com base na ISO 14.000.

A ISO é uma federação internacional civil de organizações de normalização, sem fins lucrativos. As normas produzidas pela ISO têm caráter voluntário, não existindo mecanismos legais que obriguem sua adoção por qualquer tipo de empresa.

De acordo com Nardelli e Griffith (2003), a ISO 14.000 constitui uma série de normas editadas pela referida organização, com a finalidade de padronizar a implantação voluntária de SGA nos diversos ramos da atividade humana, para as empresas gerenciarem seus produtos, serviços e processos, de maneira que não afetem, de forma negativa, o meio ambiente e a comunidade. Adicionalmente, as normas ISO 14.000 fornecem, à administração, os instrumentos necessários para o gerenciamento dos potenciais impactos ambientais de um empreendimento, no que se refere às atividades, aos produtos e aos serviços.

Epelbaum (2004) buscou identificar os principais benefícios da implantação do SGA e destaca o atendimento de critérios de clientes e investidores; diminuição dos custos pela redução da poluição, conservação de materiais e energia; aumento da conscientização dos funcionários; e melhoria do clima organizacional e da imagem da empresa.

O método GAIA tem como foco a sustentabilidade ambiental por meio do estudo dos processos organizacionais e da relação com o meio ambiente (Lerípio, 2001), além de proporcionar o atendimento à legislação, propõe também a melhoria contínua e a prevenção. Esse método propõe o envolvimento das pessoas participantes do processo, sensibilizando-as quanto à relevância do meio ambiente, obtendo as informações sobre os procedimentos internos da organização e efetuando a proposição de melhorias internas. As três fases do método: Sensibilização, conscientização e capacitação ou qualificação estão sumarizadas a seguir:

- a) Sensibilização: nessa fase o objetivo é obter o comprometimento da alta administração com a sustentabilidade e melhoria contínua do desempenho ambiental. É realizado o confronto do desempenho ambiental atual da entidade com o desejado e ainda se busca também a sensibilização dos demais envolvidos (*stakeholders*).
  
- b) Conscientização: nessa fase, identifica-se a cadeia de produção e consumo, bem como seus principais aspectos ambientais. As atividades dessa fase incluem o mapeamento da cadeia de produção e consumo, considerando a elaboração dos fluxos gerais dos processos e análise das entradas e saídas de cada um deles.
  
- c) Capacitação ou qualificação: a última fase tem, por objetivo, capacitar os participantes do processo, dentro da entidade, a implantar as melhorias de desempenho ambiental definidas.

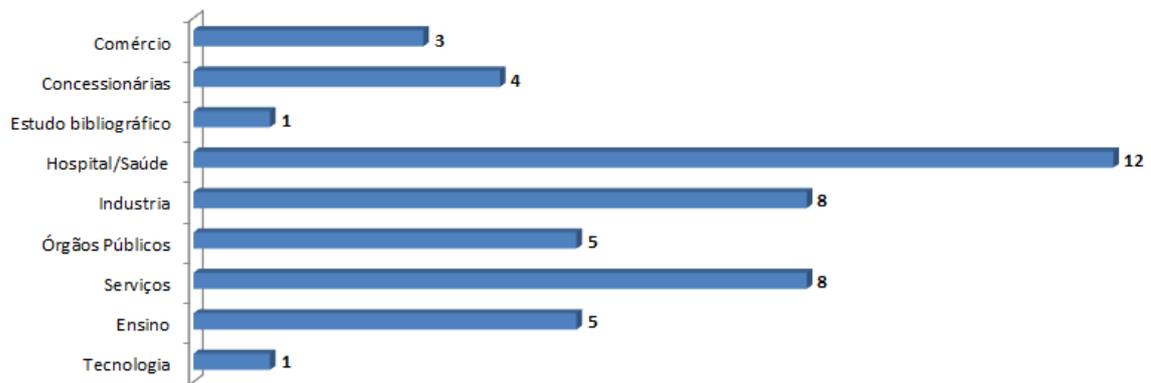
### **3.6.2 Sistema Contábil Gerencial Ambiental (SICOGEA)**

O SICOGEA originou-se a partir do método GAIA e consiste numa ferramenta de gestão ambiental, desenvolvida no Brasil, que une contabilidade através de controles, ao meio ambiente (Pfitscher, 2004). Segundo Uhlmann (2011), esse método consiste em um modelo de gestão aliado à Contabilidade e a Controladoria Ambiental, aplicável a diferentes ramos de atividades, que permite a realização de diagnósticos de eventos e transações de natureza ambiental, bem como auxilia na identificação dos pontos críticos quanto à sustentabilidade. É capaz de proporcionar à entidade um subsídio consistente para a avaliação dos seus impactos sobre o meio ambiente e, conseqüentemente, à saúde. Esse sistema pode, ainda, destacar formas de melhor gerir os eventos ambientais, uma vez que une a Contabilidade aos impactos ao Meio Ambiente (Pfitscher, 2004; Uhlmann, 2011).

O método foi desenvolvido por Pfitscher (2004) a partir da reestruturação do método GAIA que, inicialmente, focou-se na viabilização do crescimento sustentável de uma cadeia produtiva de arroz ecológico, composta, à época, por 28 propriedades rurais e 1 beneficiadora, que enfrentavam a desclassificação de

certificações, gerando diversos questionamentos acerca dos possíveis impactos ambientais (Uhlmann, 2011).

Atualmente, existem 47 publicações (artigos, trabalhos de conclusão de curso, dissertações, teses) sobre o SICOGEA, publicados no período de 2003 a 2016. Essas publicações se distribuem nos diversos ramos de atividades, como comércio, concessionárias, hospitais, indústria, órgãos públicos, serviços gerais, ensino e tecnologia (Vargas, 2009) (Figura 2).

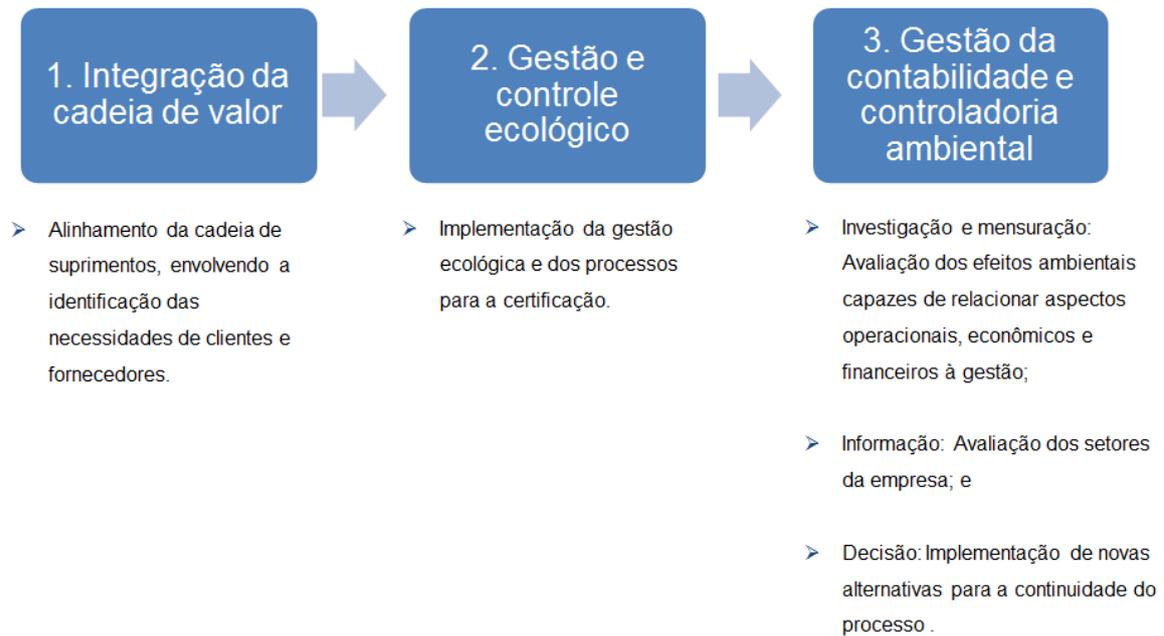


Fonte: Elaborado pela autora.

**Figura 2: Trabalhos sobre SICOGEA publicados de 2003 a 2016, por ramo de atividade**

Destaca-se, nesse levantamento, a participação do setor da saúde, com a maior quantidade de trabalhos realizados. Ao todo foram doze trabalhos, representando 26% do total de trabalhos realizados no período estudado.

De acordo com Pfitscher (2004), o SICOGEA possui três etapas distintas (Figura 3):



Fonte: Elaborada pela autora, adaptado de Pfitscher (2004) e Nunes (2010).

**Figura 3: Etapas do SICOGEA.**

Na primeira etapa, “Integração da cadeia de valor”, busca-se uma visão sistêmica de toda a cadeia de valor da instituição, identificando as necessidades dos diversos setores e possíveis danos ao meio ambiente. Nessa etapa, deve-se constituir um grupo de trabalho, que verificará o nível de aderência do processo às questões ambientais e atuará nas melhorias necessárias.

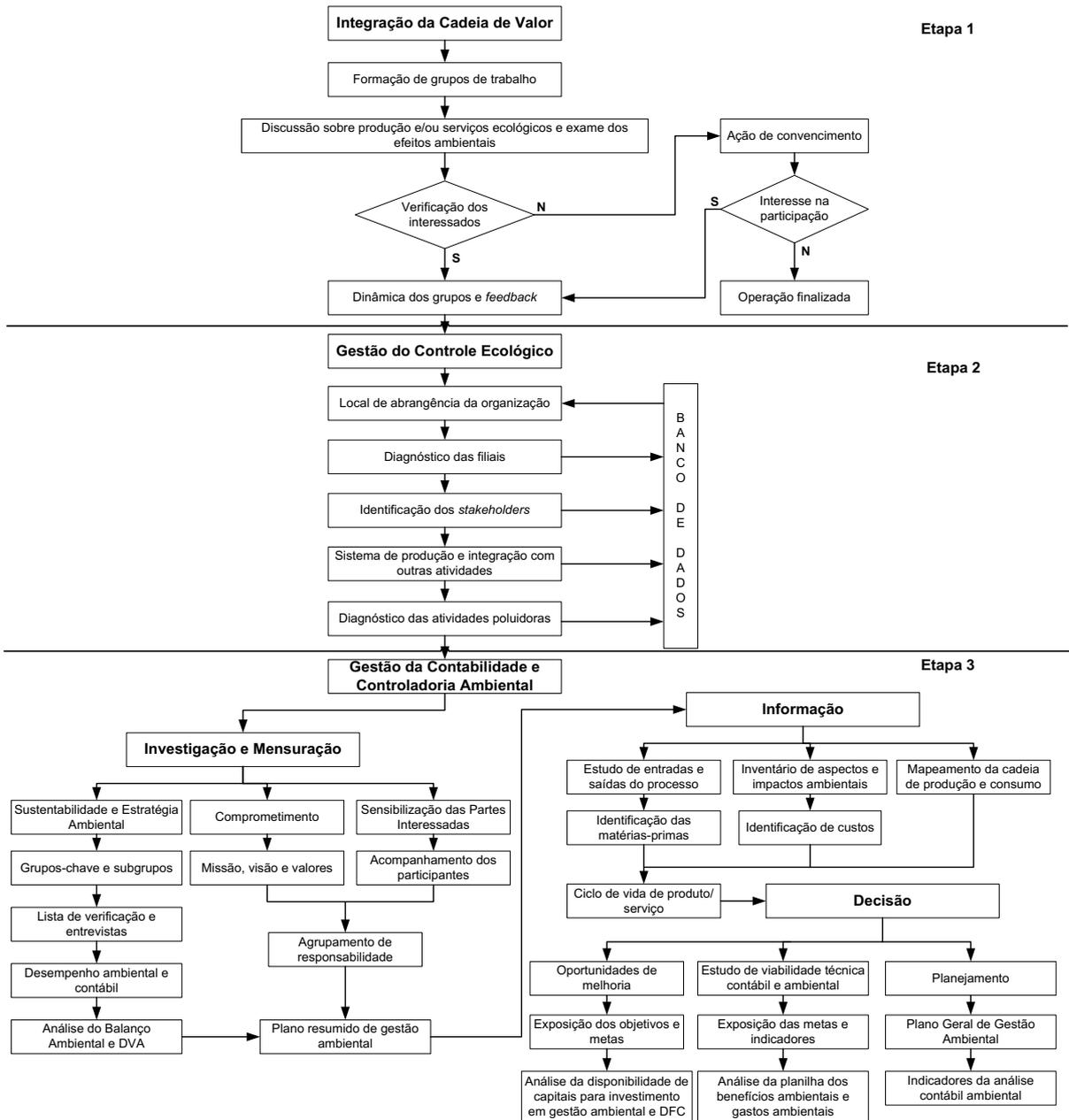
Na segunda etapa, “Gestão e controle ecológico”, faz-se um levantamento do setor de atuação da instituição e realiza-se um diagnóstico, a fim de identificar setores que estejam causando impactos ambientais, para eliminação ou redução desses impactos, por meio da gestão ecológica. Essa é uma etapa que foca nos procedimentos necessários para se obter a certificação ambiental.

Na terceira etapa, “Gestão da Contabilidade e Controladoria Ambiental”, investiga-se os fatores financeiros e econômicos, alinhados com as características operacionais da instituição, para a geração de informações aos gestores e propostas de melhorias. Essa etapa é subdividida em três fases, (i) Investigação e Mensuração; (ii) Informação e (iii) Decisão. Na Investigação e Mensuração, busca-se a identificação do desempenho ambiental da instituição, por meio da aplicação de uma lista de verificação adaptada e estruturada em critérios e subcritérios. Em seguida, busca-se o comprometimento e a sensibilização dos envolvidos, quanto à

questão ambiental. Na fase de “Informação” é realizado o mapeamento, detalhado, da cadeia de valor, com os respectivos processos, realizando um inventário de aspectos e impactos ambientais. Na fase “Decisão” tem-se a aplicação das sugestões fornecidas pela aplicação do método, planejamento das ações ambientais para a busca por oportunidades de melhorias, não deixando de se considerar a viabilidade técnica e contábil nessas ações (Nunes, 2010).

O estudo das convergências e divergências das aplicações do SICOGEA, realizado por Nunes (2010), viabilizou o aprimoramento da metodologia, que passou a ser chamada de SICOGEA – Geração 2. Em 2011, o SICOGEA recebe nova atualização, sendo chamado de SICOGEA – Geração 3 (Uhlmann, 2011), mantendo a estrutura anterior, mas sendo acrescentado e reorganizado em algumas ações, com o intuito de potencializar os resultados obtidos e facilitar sua aplicação.

Com base nas alterações propostas na metodologia, apresenta-se, a seguir, a metodologia completa e consolidada do SICOGEA – Geração 3 (Figura 4).

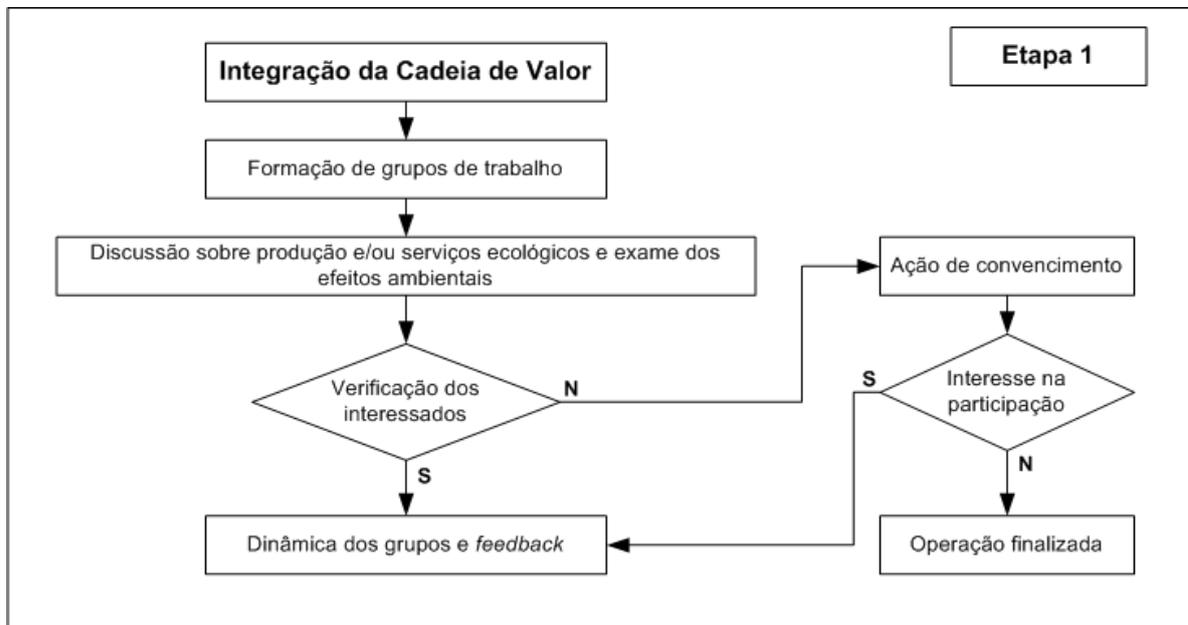


Fonte: Adaptado de Uhlmann (2011).

**Figura 4: Estrutura do SICOGEA – Geração 3**

Os detalhamentos de cada uma das etapas e suas respectivas atividades estão descritos a seguir:

i. Primeira etapa - Integração da Cadeia de Valor (Figura 5)



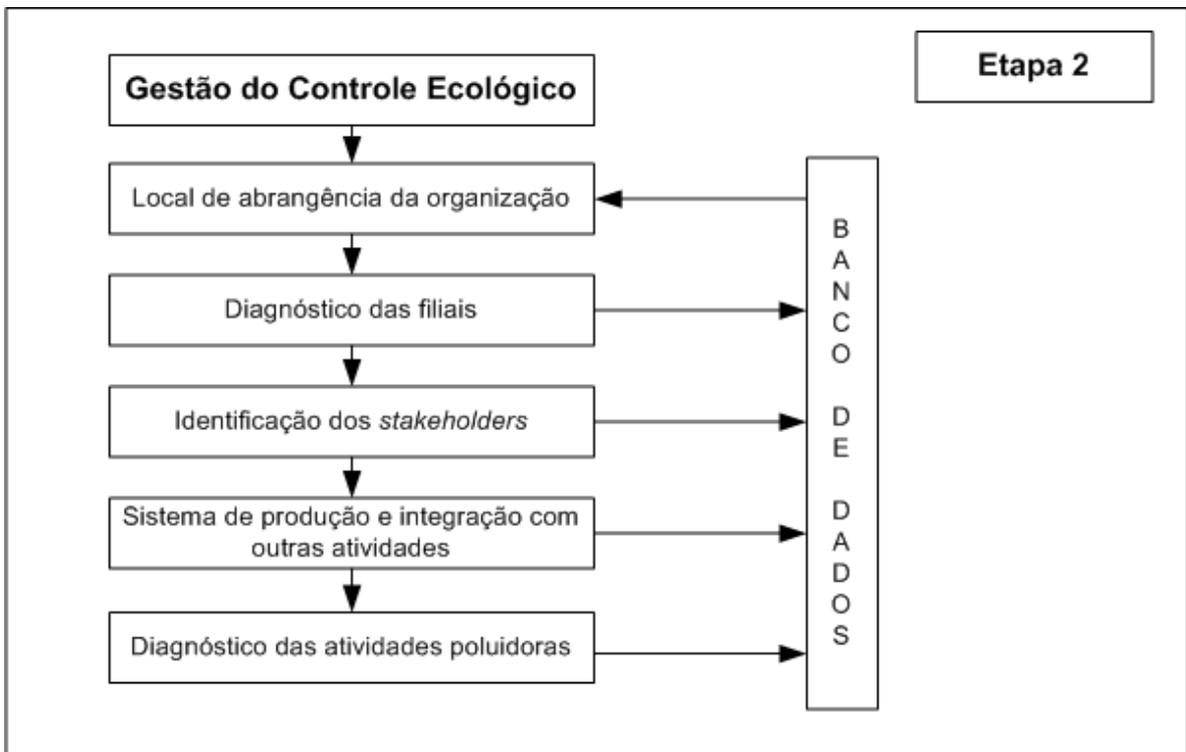
Fonte: Adaptado de Uhlmann (2011).

**Figura 5: Estrutura da primeira etapa do SICOGEA – Geração 3**

A etapa de “Integração da cadeia de valor” inicia-se com a identificação das atividades desenvolvidas pela instituição e realização de uma reunião com os colaboradores. Nessa reunião, o pesquisador apresenta os benefícios ambientais e econômicos da adoção de uma cadeia de valor ecológica. Caso alguns colaboradores demonstrem desinteresse no processo, torna-se necessária a utilização de ações de convencimento, a fim de assegurar o envolvimento de todos os participantes necessários (Pfitscher, 2004; Nunes, 2010; Uhlmann, 2011).

Após a confirmação de interesse por parte dos colaboradores, a Geração 3 do SICOGEA propõe a realização da fase “Dinâmica dos grupos e *feedback*”, com o intuito de fortalecer o comprometimento e motivação dos participantes no processo. A opinião do gestor na formação das equipes é muito relevante, a fim de aperfeiçoar a execução das próximas etapas da metodologia (Uhlmann, 2011).

ii. Segunda etapa - Gestão do controle ecológico (Figura 6)



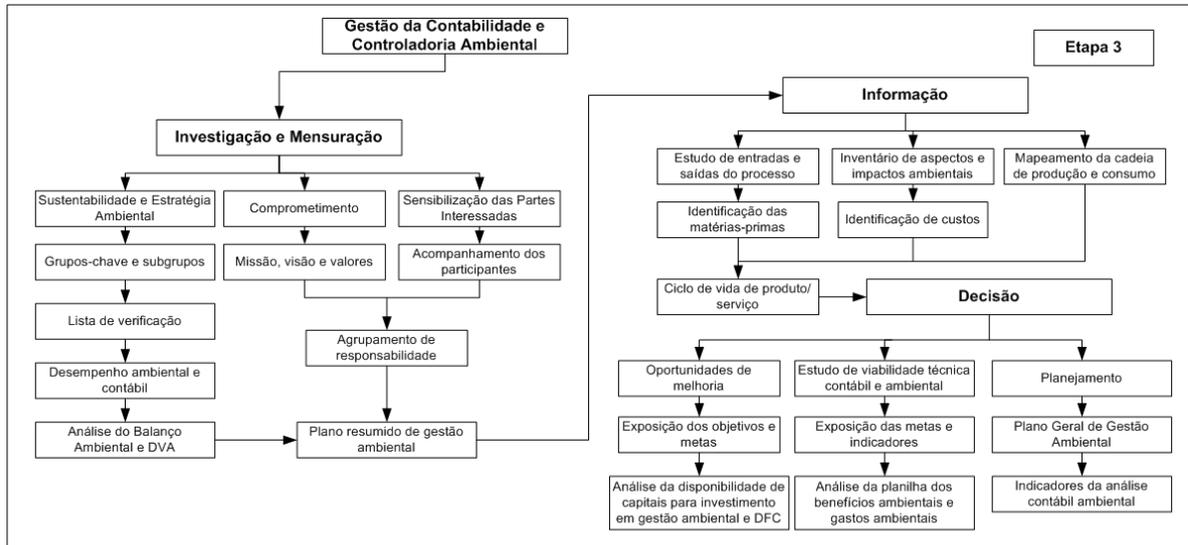
Fonte: Adaptado de Uhlmann (2011).

**Figura 6: Estrutura da segunda etapa do SICOGEA – Geração 3**

A etapa “Gestão do controle ecológico” inicia-se com a análise do contexto socioeconômico no qual a instituição está inserida, diagnóstico das filiais (se aplicável) e análise dos sistemas operacionais (Pfitscher, 2004; Nunes, 2010).

A terceira geração do SICOGEA propõe que seja realizada a identificação dos *stakeholders*, a fim de capturar quaisquer modificações nos interessados no processo. Propõe, também, a inclusão de diagnóstico das operações que possuem potencial de impacto negativo ao meio ambiente, considerando o setor de atuação da instituição. Tais informações auxiliarão o pesquisador na atribuição da pontuação de cada questão da lista de verificação.

iii. Terceira etapa - Gestão da Contabilidade e Controladoria Ambiental (Figura 7)



Fonte: Adaptado de Uhlmann (2011).

**Figura 7: Estrutura da terceira etapa do SICOGEA – Geração 3**

Na etapa de “Gestão da Contabilidade e Controladoria Ambiental” há a fase de “Investigação e Mensuração”, na qual se analisa o grau de sustentabilidade, comprometimento e sensibilização das partes interessadas; há também a fase “Informação”, que analisa os processos da instituição; e por fim há a etapa de “Decisão”, na qual são identificadas as oportunidades de melhoria, planejamento das ações, estudo de viabilidade e confecção de um plano geral de gestão ambiental.

## **4. MÉTODOS**

---

A metodologia adotada nesse estudo foi de natureza exploratória com abordagem predominantemente qualitativa (Gil, 2002). Caracterizou-se um estudo de caso, no Instituto da Visão, com a aplicação parcial do sistema contábil gerencial ambiental SICOGEA - Geração 3.

O estudo de caso é uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada nas ciências biomédicas e sociais. Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento. Ele é visto como o delineamento mais adequado para a investigação de um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto real. Uma limitação desse tipo de estudo refere-se à dificuldade de generalização (Gil, 2002).

A abordagem foi qualitativa e quantitativa, utilizando-se da seguinte trajetória metodológica:

- (i) fundamentação teórica;
- (ii) descrição da instituição escolhida (IPEPO);
- (iii) aplicação parcial do método SICOGEA-Geração 3, por meio da lista de verificação adaptada, realização de entrevistas semiestruturadas, cálculo dos graus de sustentabilidade e definição do Grau de Sustentabilidade Geral da instituição;
- (iv) análise da gestão ambiental da instituição considerando os resultados obtidos;
- (v) sugestão de um plano resumido de gestão ambiental, utilizando-se da ferramenta 5W2H (detalhada posteriormente no item 4.3).

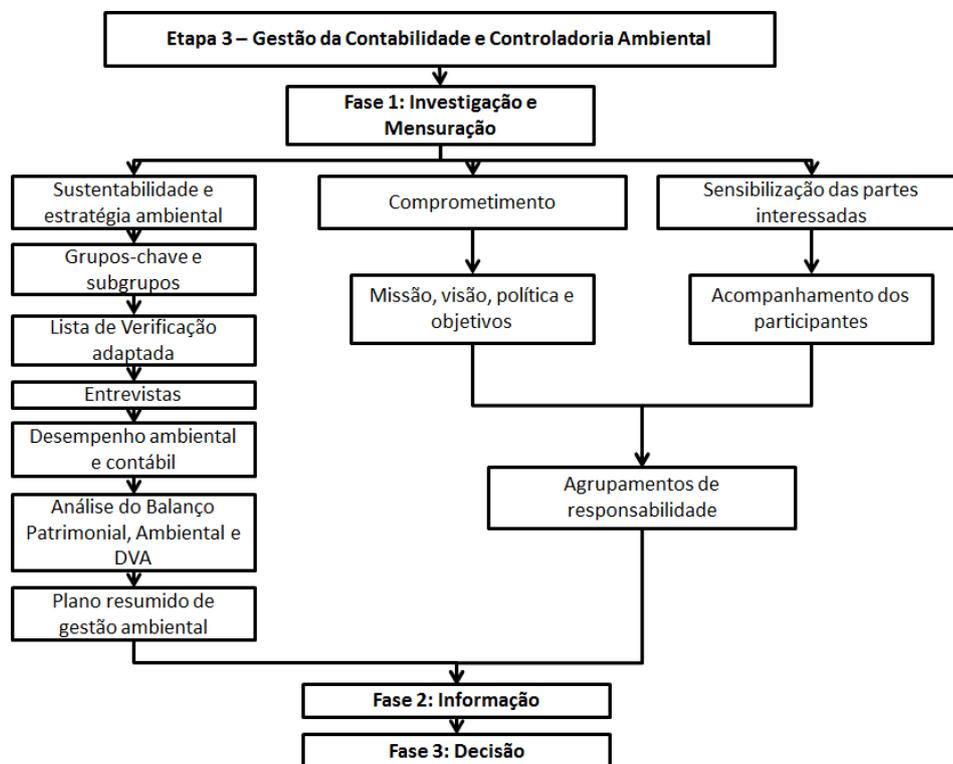
Algumas características inerentes a esse estudo referem-se à: (i) restrição na aplicação da metodologia, uma vez que se tratou de um estudo de caso em instituição específica, cujos resultados não podiam ser generalizados para outras instituições (no entanto, esse fato não reduziu sua importância para composição da base de conhecimento para estudos futuros); (ii) a análise dependeu, essencialmente, da efetividade das respostas obtidas nas entrevistas realizadas.

#### 4.1 Aplicação SICOGEA Geração 3

O presente estudo aplicou a primeira fase da terceira etapa do SICOGEA - Geração 3, denominada “Investigação e Mensuração”, composta dos seguintes itens:

- a) Sustentabilidade e estratégia ambiental: definição dos grupos-chave e subgrupos que compõem a Lista de Verificação, realização das entrevistas semiestruturadas, cálculo dos graus de sustentabilidade, definição do desempenho ambiental e plano de ação resumido.
- b) Comprometimento: verificação do alinhamento da Missão, Visão, Políticas e Objetivos com os aspectos analisados.
- c) Sensibilidade das partes interessadas: verificação do acompanhamento dos participantes e percepção dos mesmos sobre suas responsabilidades perante a situação socioambiental em que se encontra a instituição.

A seguir, apresentamos a composição da primeira fase da terceira etapa do SICOGEA - Geração 3 (Figura 8).



Fonte: Elaborada pela autora, adaptado de Pfitscher (2004) e Nunes (2010).

**Figura 8: Estrutura da primeira fase da terceira etapa do SICOGEA - Geração 3.**

Conforme proposto por Nunes (2010), para a definição da lista de verificação (questionário) e aplicação do SICOGEA, primeiramente definiu-se os grupos-chave a serem estudados com base numa estruturação convencional de mercado, contemplando as áreas de Produção, Marketing, Recursos Humanos e Recursos Financeiros.

Posteriormente, com base na área de atuação e características da instituição analisada, os grupos-chave foram divididos em subgrupos para a definição de perguntas mais específicas, facilitando a análise. Ao final das questões de cada subgrupo foi definida uma questão-chave, que avaliava se a entidade exercia, efetivamente, algum controle sobre os processos mencionados e de maneira sistematizada (com acompanhamento de resultados e indicadores), na busca por melhorias nos mesmos.

Para cada questão da lista de verificação respondida pela instituição analisada, o pesquisador deveria ponderar uma nota dentro de uma escala de 0 (zero) até 5 (cinco) pontos ou N/A (Não se Aplica). Nunes (2010) explica a escala de ponderação conforme a seguir:

- *0 (zero)*: para aquela empresa que não demonstra nenhum investimento ou controle sobre o item avaliado. Neste caso, o percentual da resposta equivale a 0% do total de pontos possíveis no item avaliado;
- *01 (um)*: para aquela empresa que demonstra algum investimento ou controle sobre o tema avaliado. Neste caso, o percentual da resposta equivale a 20% do total de pontos possíveis no item avaliado;
- *02 (dois)*: para aquela empresa que demonstra investimento ou controle um pouco maior que o item anterior, sobre o tema avaliado. Neste caso, o percentual da resposta equivale a 40% do total de pontos possíveis no item avaliado;
- *03 (três)*: para aquela empresa que demonstra investimento ou controle um pouco maior que o item anterior, sobre o tema avaliado. Neste caso, o percentual da resposta equivale a 60% do total de pontos possíveis no item avaliado;
- *04 (quatro)*: para aquela empresa que demonstra investimento ou controle quase que total, sobre o tema avaliado. Neste caso, o percentual da resposta equivale a 80% do total de pontos possíveis no item avaliado;

- *05 (cinco)*: para aquela empresa que demonstra investimento ou controle total, sobre o tema avaliado. Neste caso, o percentual da resposta equivale a 100% do total de pontos possíveis no item avaliado.

Uhlmann (2011) destaca que a atribuição da pontuação de cada questão é de responsabilidade do pesquisador, conforme critérios pré-definidos pelo grupo de pesquisa. O respondente da lista de verificação não deve ser informado sobre os pontos possíveis de cada questão, a fim de se evitar um possível viés.

A partir da ponderação atribuída a cada questão, elaborou-se uma planilha de cálculo da Lista de Verificação, conforme modelo hipotético demonstrado a seguir (Figura 9):

MODELO DE PLANILHA DE CÁLCULO LISTA DE VERIFICAÇÃO SICOGEA											
Pergunta		0	20%	40%	60%	80%	100%	Pontos possíveis	Ponderação	Pontos alcançados	
Grupo-chave	Subgrupo	0	1	2	3	4	5				
		1					X		1	80%	0,8
		2				X			1	60%	0,6
		3	X						1	0%	0
		4		X					1	20%	0,2
		5					X		1	80%	0,8
		6						X	2	100%	2,0
		7			X				3	40%	1,2
Total								10		5,6	

Fonte: Adaptado de Uhlmann (2011).

**Figura 9: Modelo hipotético de planilha e ponderação**

Destaca-se que os pontos alcançados em cada questão resultam da multiplicação dos pontos possíveis pela ponderação, conforme escala proposta atribuída a partir das informações fornecidas pelo respondente ao pesquisador. Nunes (2010) recomenda que a atribuição dos pontos possíveis de cada questão seja realizada pelo pesquisador, de forma a atribuir maior peso para aquelas de maior relevância para a pesquisa.

Comparando-se a soma dos pontos atingidos em virtude do total de pontos possíveis, temos a determinação do grau de sustentabilidade (Figura 10):

$$\text{Grau geral de sustentabilidade} = \frac{\text{Pontos alcançados}}{\text{Pontos possíveis}}$$

Fonte: Nunes (2010).

**Figura 10: Fórmula do grau geral de sustentabilidade**

Para se evitar distorções no grau de sustentabilidade geral da instituição, em virtude de subgrupos e grupos-chave de tamanhos diferentes, fez-se necessária a equalização das contribuições de cada um, por meio das seguintes fórmulas (Figura 11):

$$\% \text{ Contribuição do subgrupo} = \left\{ \left( \frac{\text{Total de pontos possíveis do subgrupo}}{\text{Total de pontos alcançados}} \right) \times \left( \frac{100}{\text{Quantidade total de subgrupos no questionário}} \right) \right\} \times 100$$

$$\% \text{ Contribuição do grupo chave} = \left\{ \left( \frac{\text{Total de pontos possíveis do grupochave}}{\text{Total de pontos alcançados}} \right) \times \left( \frac{100}{\text{Quantidade total de grupos chave no questionário}} \right) \right\} \times 100$$

Fonte: Nunes (2010).

**Figura 11: Fórmulas do percentual de contribuição do subgrupo e grupo-chave**

## 4.2 Aplicação da lista de verificação

Para obtenção dos dados analisados nesta pesquisa, foram realizadas visitas *in loco*, para compreensão sobre a instituição e aplicação da lista de verificação junto aos principais encarregados nos processos analisados.

A aplicação da lista de verificação e atribuição de pontos à cada questão seguiu o método proposto pelo SICOGEA - Geração 3.

Foi realizada uma primeira entrevista com a superintendente geral da instituição, a fim de explicar o propósito e a dinâmica dos trabalhos a serem realizados e também para obter informações que contribuíssem com a avaliação dos aspectos, com potencial impacto ao meio ambiente. A partir dessa entrevista foi definida a estruturação da lista de verificação e o peso atribuído a cada questão.

A lista de verificação apresentou 134 (cento e trinta e quatro) questões, subdividida em grupos-chave e subgrupos (Quadro 3):

**Quadro 3: Grupos-chave e subgrupos**

<b>Grupo-chave</b>	<b>Subgrupos</b>
Prestação de Serviços	Fornecedores Processos de atendimento Tratamento de resíduos Manutenção
Recursos Humanos	Equipe de colaboradores Gestão da instituição
<i>Marketing</i>	Responsabilidade socioambiental
Finanças e Contabilidade	Contabilidade e auditoria ambiental

Fonte: elaborada pela autora e adaptado de Nunes (2010).

As entrevistas subsequentes foram realizadas no período de 13 de abril de 2016 a 05 de maio de 2016, e abrangeram cinco colaboradores, indicados pelo Instituto, responsáveis pelas seguintes áreas: recursos humanos, contratos, contabilidade, centro cirúrgico e ambulatório.

Cada um deles respondeu às questões pertinentes conforme seu próprio entendimento e realidade da instituição na data das entrevistas, acompanhados da pesquisadora, na presença do responsável por recursos humanos, que foi o ponto focal no instituto para a realização da pesquisa, indicado pela superintendência do IPEPO.

Não foi realizada a verificação de documentação de suporte para as respostas às questões, uma vez que, a aplicação parcial proposta nesse estudo não contempla esse tipo de averiguação.

A pontuação atribuída a cada questão variou numa escala de 0 (zero) a 5 (cinco) pontos. As entrevistas foram realizadas de forma presencial, conduzidas pela mesma entrevistadora.

### **4.3 Plano resumido de gestão**

A ferramenta 5W2H consiste numa técnica administrativa para elaboração de planejamentos de atividades e planos de ação, que aumenta a clareza e facilita a compreensão por parte dos colaboradores envolvidos. Sua implementação é feita por meio de uma matriz, que foi elaborada a partir das respostas às seguintes perguntas (Quadro 4):

**Quadro 4: Modelo de Plano Resumido de Gestão Socioambiental**

<i>What?</i> O que?	<i>Why?</i> Por quê?	<i>When?</i> Quando?	<i>Where?</i> Onde?	<i>Who?</i> Quem?	<i>How?</i> Como?	<i>How Much?</i> Quanto custa?
objetivo da atividade	motivos para a realização da atividade	prazos para a implementação (Início/Término)	definição do local da ação	pessoas envolvidas na atividade	maneira como será executada	define-se o custo

Fonte: Elaborado pela autora.

## **5. RESULTADOS**

---

Nessa seção são apresentados o contexto organizacional do Instituto da Visão e os resultados obtidos da aplicação parcial do SICOGEA – Geração 3, por meio de entrevistas aos grupos-chave. Destaca-se, ainda, que a aplicação no estudo de caso, restringiu-se à primeira fase da terceira etapa do referido método, denominada “Investigação e Mensuração”.

## 5.1 Instituto da Visão – contexto organizacional

O IPEPO ou “Instituto da Visão” é uma organização (associação) não governamental sem fins lucrativos, constituída por docentes da EPM-UNIFESP, e foi fundado em 1990. Desde então, o IPEPO presta serviços médicos por meio de diagnósticos, tratamentos clínicos e cirurgias em projetos assistenciais ou didáticos com a missão de contribuir para os avanços da oftalmologia, tornando-os acessíveis a todos.

A visão e a missão do IPEPO são:

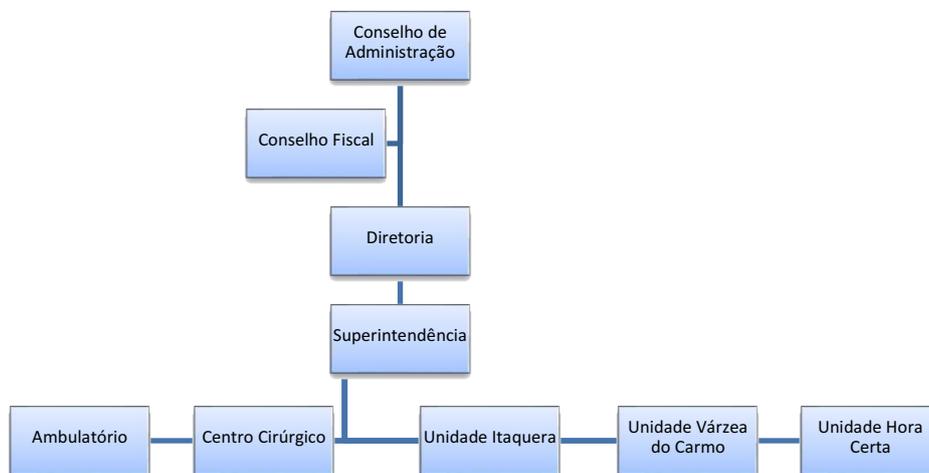
*“Visão: Ser referência nacional como instituição para promoção da saúde ocular com recursos provenientes de operadoras de saúde, protocolos científicos, parcerias, doações e contratos ou convênios com o SUS e Secretaria Municipal e Estadual de Saúde, o IPEPO continua concretizando os anseios de melhoria e desenvolvimento da medicina para todos, tanto na área de assistência quanto nas atividades de ensino e pesquisa, além de desenvolver amplo programa de Oftalmologia Preventiva e Social, ajudando na formação de Recursos Humanos aplicáveis aos cuidados com a saúde ocular e Projetos de Assistência.*

*Parcerias com entidades públicas e privadas têm sido muito importantes para a realização dos projetos à população carente de serviço de saúde oftalmológico. Outra atividade prioritária é a formação e inserção dentro dos Programas de Saúde Comunitários e Médicos de Família, treinando estes profissionais nos aspectos básicos de atendimento primário ocular e, formando técnicos de nível médio e superior que possam ajudar no atendimento do SUS.”*

*“Missão: Fomentar de forma sustentável a promoção da saúde ocular, com foco nas unidades de gestão, apoio ao ensino, pesquisa, assistência, e busca de inovação em Oftalmologia, priorizando e complementando as ações do Departamento de Oftalmologia da UNIFESP e do Hospital São Paulo”.*

(IPEPO, 2017)

O corpo clínico e administrativo do IPEPO, em 2015, somava 72 colaboradores. Sua estrutura organizacional encontra-se demonstrada na Figura 12:



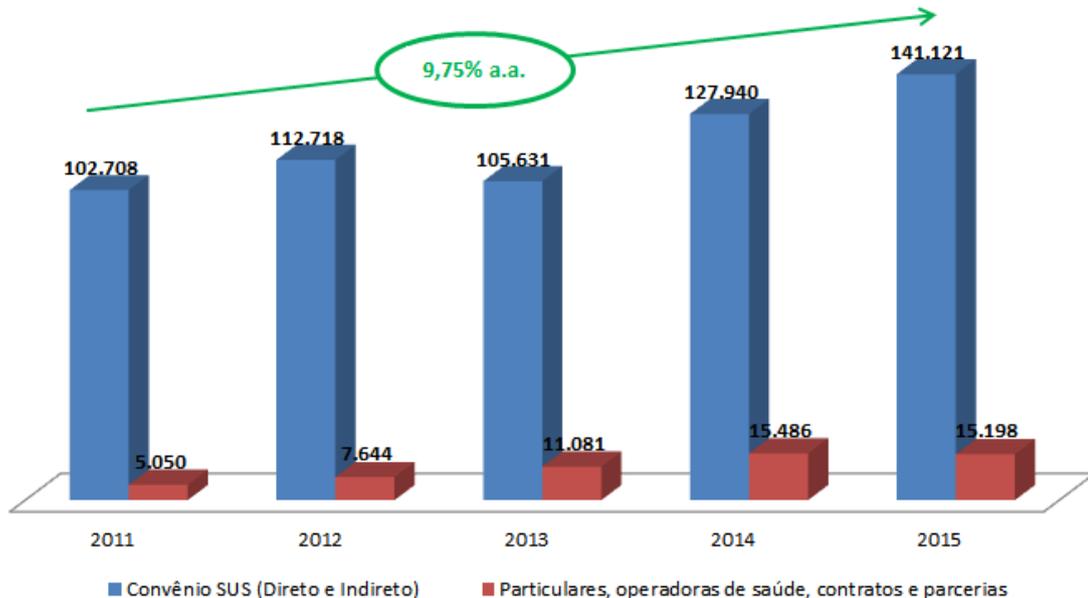
Fonte: Elaborado pela autora com base no relatório de atividades 2015.

**Figura 12: Organograma organizacional do Instituto da Visão.**

Os recursos geridos pelo Instituto da Visão originam-se de operadoras de saúde, protocolos, doações e contratos/convênios com o Sistema Único de Saúde (SUS), sendo esse último o mais representativo para a entidade, como divulgado sobre o exercício de 2015, no qual foram realizados 242.936 atendimentos/procedimentos, dos quais 91% (221.807) foram pacientes do SUS e 9% (21.129) pacientes particulares, de operadoras de saúde e do Hospital do Servidor Público Municipal (IPEPO, 2016).

No período de 2011 a 2015 foram realizados 644.577 atendimentos, dos quais 92% (590.118) referem-se ao convênio SUS e 8% (54.459) referem-se aos demais atendimentos. Destaca-se que, nesse mesmo período, o IPEPO apresentou

uma taxa anual composta de crescimento de aproximadamente 9,75% a.a., conforme demonstrado na figura abaixo (Figura 13):



Fonte: Elaborado pela autora.

**Figura 13: Gráfico de evolução dos atendimentos realizados no período de 2011 a 2015**

O IPEPO foi escolhido para essa pesquisa devido à acessibilidade aos dados necessários para a realização do estudo, por ser uma instituição que se originou da iniciativa de docentes da própria EPM-UNIFESP, bem como pelo fato da instituição não possuir nenhuma ferramenta socioambiental de apoio à gestão, embora tenha interesse em crescer de maneira sustentável.

## 5.2 Resultados do SICOGEA

Considerando a pontuação de cada questão e seu respectivo peso, foi possível obter o percentual de atendimento (ou Grau de Sustentabilidade Geral) de cada grupo-chave e subgrupo, conforme a seguir (Tabela 1):

**Tabela 1: Grau de sustentabilidade geral**

Grupo-chave	Subgrupo	Grau de sustentabilidade geral		
		Pontos alcançados	Pontos possíveis	Percentual de atendimento
Prestação de serviços	Fornecedores	0,2	19	1,1%
	Processos de atendimento	8,4	19	44%
	Tratamento de resíduos	4,0	21	19%
	Manutenção	1,6	10	16%
Recursos Humanos	Equipe de colaboradores	9,2	26	35%
	Gestão da instituição	7,0	27	26%
Marketing Interno	Responsabilidade socioambiental	3,2	11	29%
Finanças	Contabilidade e auditoria ambiental	4,0	35	11%
<b>Total</b>		<b>37,6</b>	<b>168</b>	<b>22,4%</b>

Fonte: Dados primários.

A partir dos dados da tabela 1, é possível realizar o enquadramento de sustentabilidade, que permite o entendimento e avaliação da gestão da instituição em termos de estratégia, apoio, controle e monitoramento de suas ações em termos ambientais, permitindo ainda, sua comparabilidade no decorrer de sua história.

O grau de sustentabilidade geral indicado deve ser comparado com a Tabela de avaliação da sustentabilidade e desempenho ambiental (Tabela 2), em consonância à etapa denominada “Sustentabilidade e Estratégia Ambiental”, contida na primeira fase da Terceira Etapa do SICOGEA (item 4.1 da seção Métodos).

**Tabela 2: Avaliação da sustentabilidade e desempenho ambiental**

Resultado	Sustentabilidade	Desempenho
Inferior a 20%	Péssima	Pode causar grande impacto ao meio ambiente.
Entre 21% e 40%	Fraca	Pode causar danos, mas surgem algumas poucas iniciativas.
Entre 41% e 60%	Regular	Atende somente a legislação.
Entre 61% e 80%	Boa	Além de legislação, surgem alguns projetos e atitudes que buscam valorizar o meio ambiente.
Superior a 80%	Ótima	Alta valorização ambiental com produção ecológica e prevenção da poluição.

Fonte: Adaptado de Nunes (2010) e Pfitscher (2004).

O grau de sustentabilidade indicado a partir da comparação com a tabela 2 pode representar um alerta sobre possíveis impactos que a instituição analisada pode causar ao meio ambiente. No entanto, expõe também uma oportunidade para que os gestores possam redirecionar esforços ou incentivos.

Na análise dos resultados obtidos e os possíveis impactos ao meio ambiente, faz-se necessário também observar o ramo de atividade da instituição analisada.

O desempenho geral da instituição, obtido por meio da aplicação da lista de verificação e respectiva ponderação da pontuação obtida, foi de 22,4%, conforme resumo a seguir (Tabela 3).

**Tabela 3: Grau de sustentabilidade geral resumido**

Grau de sustentabilidade geral	
Pontos possíveis	168
Pontos alcançados	37,6
<b>Pontuação</b>	<b>22,4%</b>

Fonte: Dados primários.

Esse resultado geral ao ser comparado com a Tabela 2, de avaliação da sustentabilidade e desempenho ambiental, aponta um desempenho geral considerado “Fraco”, o que significa que embora existam algumas iniciativas na área de gestão ambiental, a instituição pode estar provocando impactos ao meio ambiente. Considerando o ramo de atividade e atividades do IPEPO, os possíveis impactos ao meio ambiente podem ocorrer de maneira direta, por exemplo, em virtude de contaminação do solo com resíduo (chorume) de lixo contaminante, má utilização dos escassos recursos naturais ou mesmo de forma indireta, como por exemplo, o descarte inadequado do lixo contaminante, dos equipamentos eletrônicos substituídos ou das sobras de reforma, todos realizados por fornecedores. É necessário destacar que o IPEPO responde solidariamente a possíveis danos causados ao meio ambiente, incluindo aqueles causados por sua cadeia de suprimento, por conta da lei de responsabilidade civil por danos ambientais.

A seguir são apresentados os resultados detalhados por grupo chave.

### 5.2.1 Prestação de Serviços

Esse grupo-chave é formado pelos subgrupos identificados nos subitens a seguir, sendo eles: Fornecedores; Processo de atendimento; Tratamento de Resíduos; e Manutenção.

O percentual de atendimento de cada um deles é refletido na pontuação geral desse grupo-chave, conforme a seguir (Tabela 4):

**Tabela 4: Grau de sustentabilidade do grupo-chave Prestação de Serviços**

Grau de Sustentabilidade	Prestação de Serviços
Pontos possíveis	69
Pontos alcançados	14,2
<b>Pontuação</b>	<b>21%</b>

Fonte: Dados primários

A pontuação geral de 21% é considerada “Fraca”, demonstrando que, embora existam algumas iniciativas, a instituição pode causar danos ao meio ambiente.

### 5.2.1.1 Fornecedores

O primeiro subgrupo desse grupo-chave é “Fornecedores” e o resultado obtido a partir das respostas das entrevistas é o seguinte (Tabela 5):

**Tabela 5: Grau de sustentabilidade do subgrupo Fornecedores**

Grau de sustentabilidade	Fornecedores
Pontos possíveis	19
Pontos alcançados	0,2
<b>Pontuação</b>	<b>1,1%</b>

Fonte: Dados primários

O grau de desempenho desse subgrupo foi de 1,1% e esse resultado deve-se, principalmente, ao fato das compras e/ou contratações de fornecedores priorizarem o enquadramento às normas da Coordenação de Vigilância em Saúde da Secretaria Municipal de Saúde de São Paulo (COVISA), não havendo nenhuma outra iniciativa, política ou incentivo interno para que os aspectos socioambientais sejam, também, observados ou priorizados junto aos fornecedores.

### 5.2.1.2 Processos de atendimento

Com relação aos processos de atendimento, o resultado obtido foi o maior em relação a todos os subgrupos e demonstra o direcionamento dos esforços da administração da instituição (Tabela 6).

**Tabela 6: Grau de sustentabilidade do subgrupo Processos de atendimento**

Grau de sustentabilidade	Processos de atendimento
Pontos possíveis	19
Pontos alcançados	8,4
<b>Pontuação</b>	<b>44%</b>

Fonte: Dados primários

No entanto, o resultado de 44% é considerado “Regular”, ou seja, demonstra que a instituição somente atende à legislação, não apresentando e mantendo ações que busquem a valorização socioambiental.

Segundo o entrevistado, a instituição segue as normas vigentes da COVISA em relação à saúde e segurança das pessoas.

A instituição realizou campanhas de uso racional de recursos (água, energia elétrica, insumos) porém, não houve manutenção dessa conscientização junto aos colaboradores. Segundo o entrevistado, a continuidade dessa iniciativa, atualmente, reside na atitude de coordenadores e/ou líderes junto a suas equipes.

Ainda, segundo o entrevistado, embora a estrutura física para atendimento dos pacientes tenha sido considerada, de maneira geral, bastante adequada, a instituição não apresenta incentivos ou apoio, consistente, para iniciativas internas, que busquem soluções de forma a minimizar seus impactos ao meio ambiente.

A administração realiza um acompanhamento sistemático de seu consumo de recursos hídricos e energéticos, a fim de identificar possíveis utilizações inadequadas. Entretanto, trata-se de um controle *a posteriori* e trata-se de uma abordagem com cunho mais financeiro do que preventivo ou de conscientização.

### 5.2.1.3 Tratamento de Resíduos

Esse subgrupo refere-se ao tratamento realizado pela instituição quanto aos resíduos gerados na prestação de serviço de saúde.

Conforme informado pelo entrevistado responsável, a área de atuação da instituição (área oftalmológica) não tem uma geração massiva de resíduos comparativamente com outras instituições de saúde como hospitais. Nem mesmo o Centro Cirúrgico da instituição gera resíduos significativos, relata o entrevistado.

A autoclavagem e a terceirização da coleta de resíduos foram os itens mais relevantes à atribuição do resultado para esse grupo chave. O grau de desempenho ambiental obtido neste subgrupo está detalhado na Tabela 7:

**Tabela 7: Grau de sustentabilidade do subgrupo Tratamento de Resíduos**

Grau de Sustentabilidade	Tratamento de Resíduos
Pontos possíveis	21
Pontos alcançados	4
<b>Pontuação</b>	<b>19%</b>

Fonte: Dados primários

O resultado obtido de 19% é considerado “Péssimo”, ou seja, há a possibilidade da instituição causar grande impacto ao meio ambiente. Esse resultado deve-se, em parte, pela falta de tratamento dos líquidos resultantes das lavagens dos *containers* que contém lixo infectante.

Adicionalmente, a retirada e o transporte dos resíduos infectantes são realizados por empresa terceirizada pela Prefeitura do município de São Paulo e o entrevistado não possuía conhecimento sobre o descarte e/ou tratamento desses resíduos retirados.

#### 5.2.1.4 Manutenção

No subgrupo Manutenção avaliaram-se as ações da instituição com relação à condução de reformas, consertos, obras, descarte de móveis, utensílios, entre outros (Tabela 8).

**Tabela 8: Grau de sustentabilidade do subgrupo Manutenção**

Grau de Sustentabilidade	Manutenção
Pontos possíveis	10
Pontos alcançados	1,6
<b>Pontuação</b>	<b>16%</b>

Fonte: Dados primários

O resultado de 16% é considerado como “Péssimo” e isso decorre, principalmente, pela ausência de priorização e foco no impacto ao meio ambiente quando do planejamento e realização de obras e manutenções necessárias para suas atividades.

A instituição não possui processos definidos que orientem a reciclagem ou armazenamento em locais apropriados para o descarte, bem como, por exemplo, não efetua o recolhimento, em recipientes adequados, de materiais impróprios decorrentes da manutenção predial.

O entrevistado cita que a escolha de compra de produtos para a manutenção dos imóveis não leva em consideração a escolha de itens ambientalmente corretos, ou de instituições que desenvolvam iniciativas de preservação ao meio ambiente. Como referência para a instituição nesse âmbito, há o Decreto Nº 7.746/2012 e a Instrução Normativa Nº 10/2012, da Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação<sup>1</sup>, que estabelecem que as instituições públicas realizem compras sustentáveis bem como elaborem um Plano de Logística Sustentável, cujo principal objetivo é auxiliar a entidade no planejamento e definição de responsabilidades, metas, prazos, controle e avaliação, permitindo o estabelecimento de práticas sustentáveis e racionalização de gastos e processos.

### 5.2.2 Recursos Humanos

O grupo-chave Recursos Humanos é composto pelos subgrupos Equipe de colaboradores e Gestão da Instituição, cujos resultados consolidados se encontram na Tabela 9:

**Tabela 9: Grau de sustentabilidade do grupo-chave Recursos Humanos**

Grau de Sustentabilidade	Recursos Humanos
Pontos possíveis	53
Pontos alcançados	16,2
<b>Pontuação</b>	<b>31%</b>

Fonte: Dados primários.

A pontuação 31% representa um desempenho “Fracó” e os motivos serão discutidos na análise dos subgrupos a seguir.

#### 5.2.2.1 Equipe de Colaboradores

Nesse subgrupo avalia-se o tratamento fornecido ao capital humano, pela instituição. O resultado encontra-se na Tabela 10:

**Tabela 10: Grau de sustentabilidade do subgrupo Equipe de Colaboradores**

Grau de Sustentabilidade	Equipe de Colaboradores
Pontos possíveis	26
Pontos alcançados	9,2
<b>Pontuação</b>	<b>35%</b>

Fonte: Dados primários.

<sup>1</sup> Normas aplicáveis à Administração Pública Federal direta, autárquica, fundacional e nas empresas estatais dependentes.

Segundo o entrevistado, a instituição oferece os benefícios básicos aos seus colaboradores, tais como: plano de saúde, auxílio-alimentação e auxílio creche. Possui também uma estrutura de cargos e salários definida. Entretanto, não há uma priorização efetiva da valorização de seu capital humano, uma vez que não há processos ou métodos estabelecidos para incentivar o pensamento criativo ou inovador; incentivar a participação voluntária dos colaboradores em projetos sociais; capacitar o pessoal interno na área da preservação dos recursos naturais; ausência de indicadores de gestão de pessoal (por departamento), entre outros.

### 5.5.2.2 Gestão da Instituição

Nesse subgrupo são especificados os itens foco da gestão da instituição na condução de suas atividades e prioridades. O resultado, do ponto de vista de uma avaliação socioambiental, é dado pela Tabela 11:

**Tabela 11: Grau de sustentabilidade do subgrupo Gestão da Instituição**

Grau de Sustentabilidade	Gestão da Instituição
Pontos possíveis	27
Pontos alcançados	7
<b>Pontuação</b>	<b>26%</b>

Fonte: Dados primários.

O resultado obtido é considerado “Fraco”, pois embora a gestão da instituição seja bastante atuante em projetos sociais e busque, continuamente, disponibilizar uma quantidade adequada de pessoas para atendimento dos pacientes, outros aspectos relacionados à comunicação interna da estratégia, diretrizes e valores institucionais, ainda possuem grande oportunidade de melhoria.

### 5.2.3 Marketing Interno – Responsabilidade Socioambiental

Esse subgrupo trata especificamente de ações no âmbito da responsabilidade socioambiental e ações de *marketing* interno. O resultado obtido está demonstrado na Tabela 12:

**Tabela 12: Grau de sustentabilidade do grupo-chave Marketing Interno**

Grau de Sustentabilidade	Marketing Interno – Responsabilidade socioambiental
Pontos possíveis	11
Pontos alcançados	3,2
<b>Pontuação</b>	<b>29%</b>

Fonte: Dados primários.

O resultado de 29% é considerado “Fraco” e isso ocorre essencialmente pela ausência de quaisquer iniciativas relacionadas à conduta interna e comunicação relacionadas à responsabilidade socioambiental.

A instituição busca monitorar indicadores de satisfação de seus pacientes, disponibilizar canais de comunicação e utiliza as informações obtidas para promover ações de melhoria. Entretanto, poderia focar mais em processos de inclusão de ações de preservação socioambiental nos projetos que desenvolve nas comunidades, na identificação das necessidades e na avaliação da satisfação das comunidades com as quais se relaciona e até mesmo na comunicação aos seus pacientes da sua valorização e preocupação com o meio ambiente.

#### 5.2.4 Finanças – Contabilidade e Auditoria Ambiental

Nesse grupo-chave, temos a identificação de fatores relacionados com a contabilidade e auditoria ambiental e o desempenho é descrito na Tabela 13:

**Tabela 13: Grau de sustentabilidade do grupo-chave Contabilidade e Auditoria Ambiental**

Grau de Sustentabilidade	Finanças - Contabilidade e Auditoria Ambiental
Pontos possíveis	35
Pontos alcançados	4
<b>Pontuação</b>	<b>11%</b>

Fonte: Dados primários

O resultado de 11% é considerado “Péssimo” e reflete a ausência de priorização da administração da instituição para aspectos socioambientais, uma vez que não possui qualquer procedimento de captura de informações ambientais, não utiliza instrumentos contábeis para análise desses aspectos; tampouco quaisquer indicadores de eficiência nesse sentido, mesmo que no âmbito gerencial.

### 5.2.5 Índice de eficiência por grupo-chave da instituição

Considerando o grau geral de sustentabilidade da instituição, de 22,4%, realizou-se uma distribuição da contribuição relativa desse resultado, para cada grupo-chave (Tabela 14):

**Tabela 14: Eficiência por Grupo-Chave**

Eficiência por Grupo-chave	
Prestação de serviços	37,8%
Recursos Humanos	43,1%
Marketing	8,5%
Finanças e Contabilidade	10,6%
<b>Total</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados primários

Com base nos dados da Tabela 14, verifica-se que o grupo-chave “Recursos Humanos” foi o que apresentou maior participação nos pontos alcançados, totalizando 43,1% do total dos pontos alcançados, seguido por “Prestação de Serviços” com 37,8%.

O grupo-chave com menor contribuição foi “*Marketing*”, com 8,5%, seguido de Finanças e Contabilidade com 10,6% do total dos pontos alcançados.

### 5.2.6 Índice de eficiência por subgrupo

Igualmente, realizou-se a análise da contribuição relativa de cada subgrupo para o resultado total, sendo o resultado obtido visualizado na tabela 15:

**Tabela 15: Eficiência por subgrupo**

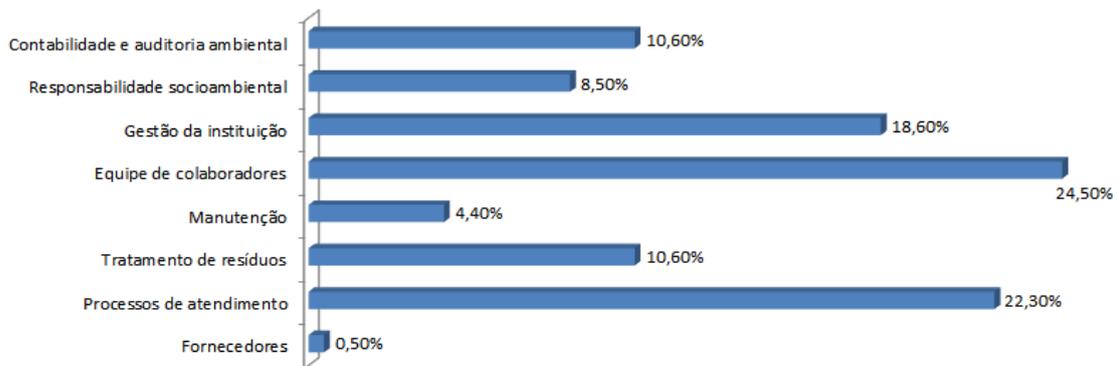
Eficiência por Subgrupo	
Fornecedores	0,5%
Processos de atendimento	22,3%
Tratamento de resíduos	10,6%
Manutenção	4,4%
Equipe de colaboradores	24,5%
Gestão da instituição	18,6%
Responsabilidade socioambiental	8,5%
Contabilidade e auditoria ambiental	10,6%
<b>Total</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados primários

Os dados da Tabela 15 mostram que o subgrupo com maior contribuição, em termos de pontos alcançados, foi o subgrupo “Equipe de colaboradores” com 24,5%, seguido pelo subgrupo “Processos de atendimento” com 22,3%, o que vai ao encontro às respostas obtidas junto aos colaboradores nas entrevistas, que demonstra o direcionamento dos recursos para o atendimento ao paciente e equipe envolvida.

Entretanto, as menores contribuições ficaram com o subgrupo “Fornecedores”, com 0,5%, “Manutenção” com 4,3% e “Responsabilidade socioambiental” com 8,5%.

A Figura 14 apresenta graficamente um resumo dos índices de eficiência obtidos por subgrupo.



Fonte: Elaborado pela autora.

**Figura 14: Resumo geral dos índices de eficiência por subgrupo.**

### 5.2.7 Análise das Demonstrações Financeiras

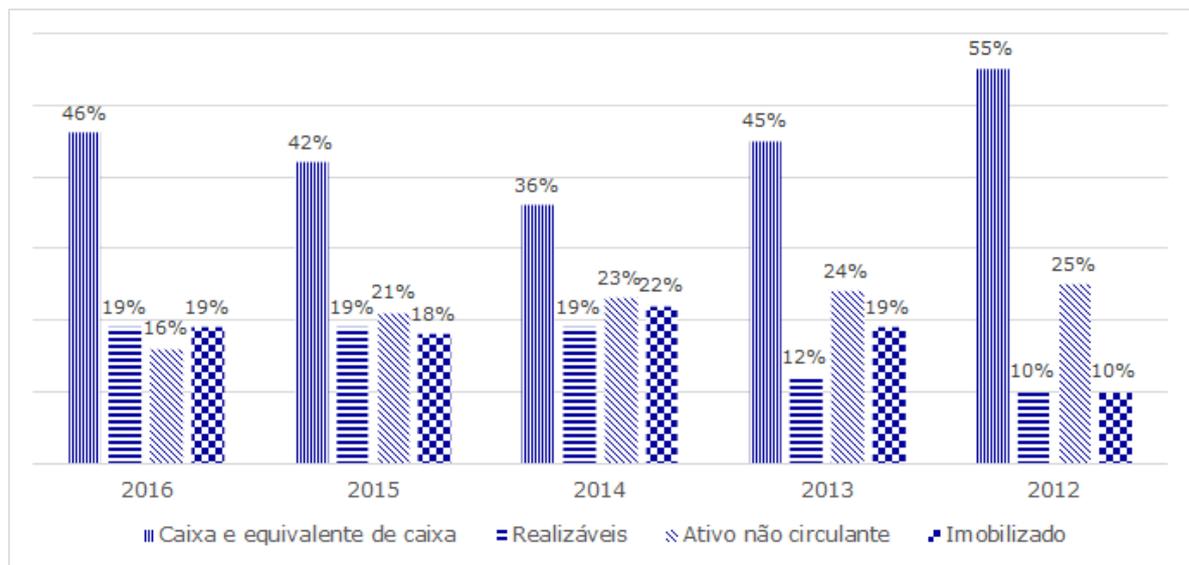
Com base nas demonstrações financeiras do IPEPO, disponibilizadas ao público, realizou-se uma análise contábil financeira, para o período de 2012<sup>2</sup> a 2016, na qual se constata o seguinte:

#### 5.2.7.1 Balanço Patrimonial

O total do ativo do IPEPO, que representa o conjunto de bens e direitos da entidade, em 2016 foi de R\$19.207 mil, que representa um aumento de 46% em relação ao ano anterior (R\$13.194 mil) e de 102% em relação a 2012 (R\$9.501 mil).

<sup>2</sup> Não se considerou os dados de 2011, devido a reestruturação ocorrida nesse período, afetando significativamente o desempenho.

Do total do ativo em 2016, é possível verificar que 46% (R\$8.844 mil) encontra-se no grupo de caixa e equivalentes de caixa, grupo de ativos de maior liquidez. Na figura 15 é apresentada a evolução da representatividade percentual de cada grupo do ativo no decorrer dos últimos cinco anos, na qual se destaca a manutenção da maior participação do grupo de maior liquidez ao longo do período analisado.

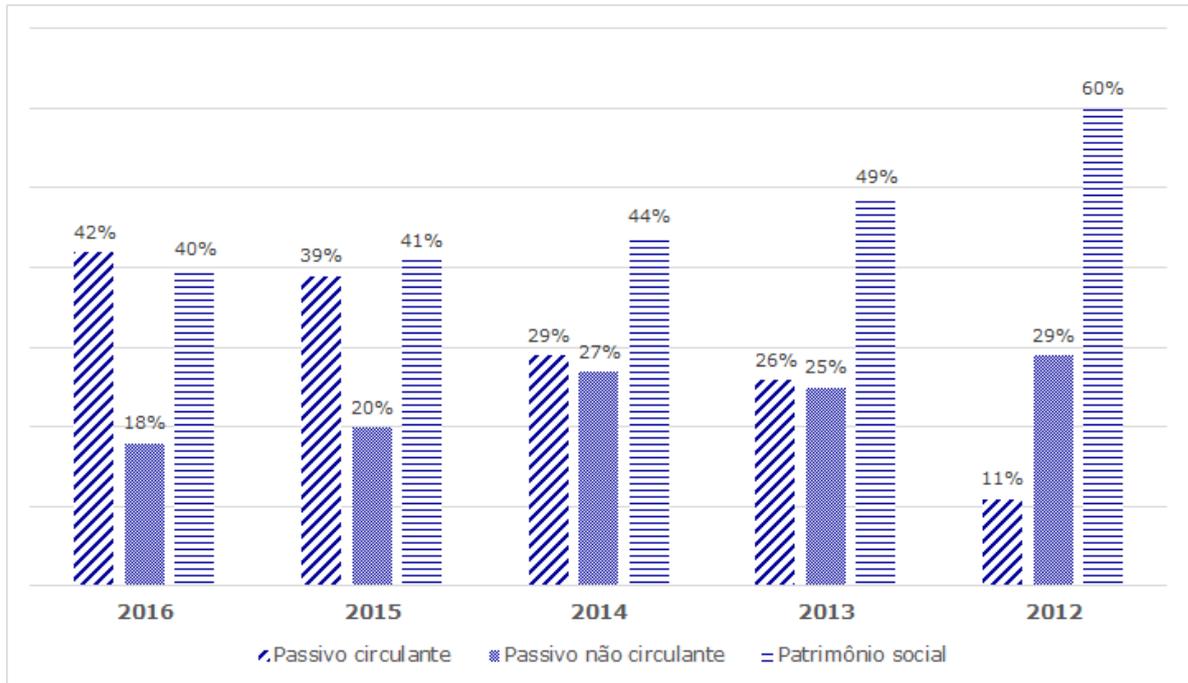


Fonte: Elaborado pela autora.

**Figura 15: Participação percentual dos grupos de ativos**

Com relação ao passivo, observa-se que as obrigações e dívidas de curto prazo apresentaram aumentos sucessivos de mais de 50% nos últimos dois anos, passando de R\$3.326 mil (em 2014) para R\$5.135 mil (em 2015) e atingindo R\$8.040 mil em 2016. Entretanto, a distribuição percentual das obrigações no decorrer do período analisado não sofreu alterações significativas, exceto pela redução da representatividade do patrimônio social de 60% do total do passivo, em 2012, para 49% em 2013, que demonstrou a redução da dependência de recursos próprios.

Na figura 16, é apresentada a evolução da representatividade percentual de cada grupo do passivo:



Fonte: Elaborado pela autora.

**Figura 16: Participação percentual dos grupos de passivos**

Considerando os dados apresentados, mostra-se no Quadro 5 os cálculos dos indicadores de liquidez do IPEPO em 2016:

**Quadro 5: Indicadores de liquidez**

Indicador	Cálculo	Resultado	Comentário
Liquidez corrente	$(\text{Ativo circulante} / \text{passivo circulante})$	1,55	A instituição possui folga financeira suficiente para cobertura de todos os passivos de curto prazo.
Liquidez imediata	$(\text{Disponibilidades} / \text{passivo circulante})$	1,10	Considerando apenas suas disponibilidades, a instituição demonstra que possui folga financeira para todas as eventuais liquidações.
Liquidez geral	$(\text{Ativo circulante} + \text{ativo não circulante}) / (\text{passivo circulante} + \text{passivo não circulante})$	1,40	Ampliando a análise para as rubricas de longo prazo, percebe-se que a capacidade de liquidação das obrigações com folga financeira permanece.

Fonte: Elaborado pela autora.

Os indicadores de liquidez com resultados maiores do que 1 (um) indicam que a instituição possui ativos (bens e direitos) suficientes para honrar com suas obrigações (passivos). A liquidez corrente, cujo resultado foi 1,55, demonstra que em termos de curto prazo a instituição possui uma folga de R\$ 0,55 em ativos de curto prazo em relação a cada R\$1,00 de passivos de curto prazo. No caso da liquidez imediata, que considera somente os ativos mais líquidos do balanço patrimonial (caixa ou equivalentes de caixa) em relação às obrigações de curto prazo, há uma folga financeira de R\$0,10. Considerando a liquidez geral, na qual se contrapõe ativos de curto e longo prazo em relação aos passivos de curto e longo prazo, foi apurado uma folga financeira de R\$0,40.

Apenas como referência, os indicadores de liquidez corrente e imediata do Hospital Albert Einstein foram de 2,8 e 1,4 para o mesmo período analisado, indicando também folga financeira. Embora os indicadores das instituições não possam ser comparados entre si, indicam o potencial do uso dessa ferramenta em uma análise financeira de liquidez.

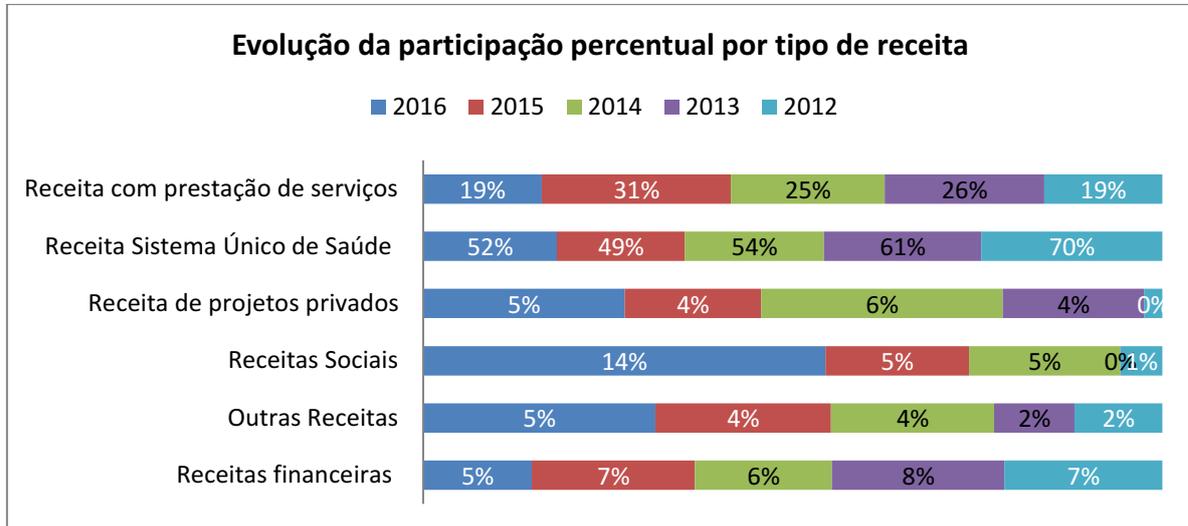
Destaca-se na análise do Balanço Patrimonial o aumento de 57% do ativo imobilizado, de 2015 (R\$2.344 mil) para 2016 (R\$3.686 mil), em decorrência principalmente das benfeitorias realizadas no imóvel da nova sede na Vila Clementino e também a aquisição de equipamento médico e de software para treinamento de cirurgia de catarata e de retina e vítreo. Essa imobilização, muito provavelmente, correlaciona-se com o aumento do saldo na rubrica de Fornecedores que, em 2016, totalizou R\$742 mil, enquanto que, em 2015, o saldo era de R\$356 mil (crescimento de 108%).

No ativo, é preciso mencionar o aumento em 40% do saldo de Créditos a Receber, passando de R\$1.558 mil em 2015 para R\$2.186 mil em 2016 pois, embora a capacidade de liquidação do IPEPO seja confortável no presente momento, o acompanhamento da realização desses créditos é relevante para a avaliação da qualidade dos recebíveis do Balanço Patrimonial da instituição.

#### 5.2.7.2 Demonstração do resultado

Com base nas demonstrações dos resultados dos períodos de 2012 a 2016, disponibilizadas pelo Instituto da Visão, excluíram-se as receitas e despesas com

atividades de voluntariado e renúncia fiscal, uma vez que, não possuem efeito líquido no resultado final e, assim, elaboraram-se as contribuições percentuais de cada grupo a cada ano conforme gráfico apresentado na Figura 17:



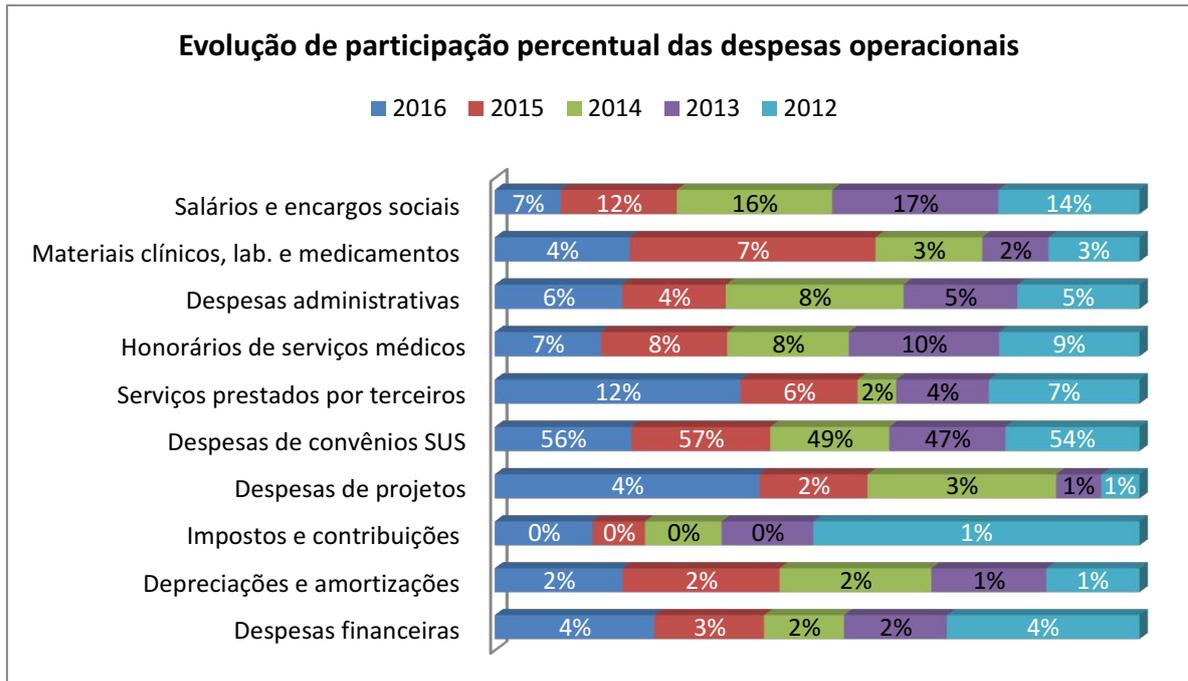
Fonte: Elaborado pela autora.

**Figura 17: Gráfico de evolução da participação percentual por tipo de receita**

Na participação percentual por tipo de receita destacamos a receita com prestação de serviços que apresenta crescimento constante do período analisado, representando em média 24% da receita total no decorrer do período. Em 2016 a participação percentual dessa receita apresentou redução em virtude do aumento expressivo das receitas sociais, que em 2016 representou 14% da receita total, basicamente em virtude de recursos provenientes do 39º Congresso SIMASP de Oftalmologia.

Com relação à receita do SUS, embora, nos anos de 2012 e 2013, sua participação fosse ainda mais expressiva, ficando em 70% e 61%, em 2016 manteve-se em 52% consistindo ainda na receita de maior representatividade (Figura 17).

A figura 18 apresenta a participação percentual das despesas:



Fonte: Elaborado pela autora.

**Figura 18: Gráfico de evolução da participação percentual das despesas operacionais**

No gráfico de evolução da participação das despesas percebe-se que as despesas do convênio SUS são as mais representativas em todos os anos, sendo que, em 2016, apresentou 56% das despesas. Verificou-se também, que as despesas com materiais clínicos, laboratoriais e medicamentos apresentou um aumento incomum em 2015, ano no qual atingiu 7% da despesa total, porém em 2016 esse percentual recuou para 4%.

Destacou-se, também, o aumento expressivo de serviços de terceiros, que passou de 6% em 2015% para 12% em 2016, principalmente motivado pelas despesas para a mudança de sede na Vila Clementino.

Para ampliar a análise, foram realizados ajustes por parte da pesquisadora na demonstração de resultado divulgada pelo IPEPO gerando um demonstrativo analítico denominado pró-forma, ou seja, um demonstrativo livremente elaborado apenas para fins de análise. Os ajustes realizados foram: exclusão das receitas sociais, uma vez que representam doações e recursos de congressos; receitas e despesas com a mesma natureza foram contrapostas a fim de demonstrar apenas o resultado líquido por tipo de receita; e considerou-se que exceto pelas receitas/despesas relacionadas ao SUS, projetos e financeiras, impostos,

depreciação e outras despesas, as demais se referiam à prestação de serviços em geral.

Dessa forma, o resultado pró-forma obtido é como segue (Tabela 16):

**Tabela 16: Resultado pró-forma**

	2016	2015	2014	2013	2012
Resultado SUS	475,291	(667,722)	(16,093)	694,782	1,939,174
Resultado financeiro	293,739	518,546	322,154	314,437	252,276
Resultado de projetos	345,266	219,769	258,867	185,455	370
Resultado com prestação de serviços	(1,117,799)	(115,228)	(898,859)	(689,506)	(745,383)
Impostos e outros	(347,459)	(236,027)	(199,794)	(117,205)	(158,561)
<b>Resultado Operacional Pro-forma</b>	<b>(350,962)</b>	<b>(280,662)</b>	<b>(533,725)</b>	<b>387,963</b>	<b>1,287,876</b>
Receita social	2,671,638	537,331	416,369	977	108,107
<b>Resultado Total Pro-forma</b>	<b>2,320,676</b>	<b>256,669</b>	<b>(117,356)</b>	<b>388,940</b>	<b>1,395,983</b>

Fonte: Elaborado pela autora.

A partir dos dados apresentados na tabela 16 observa-se que ao se excluir o efeito da receita social, verifica-se uma significativa deterioração do resultado operacional pró-forma no decorrer do período analisado, passando de um lucro de R\$ 1.288 mil em 2012, para um prejuízo de R\$ - 351 mil em 2016.

A contribuição do resultado SUS, que em 2012 era de R\$1.939 mil reduziu para R\$475 mil em 2016, sendo que em 2015 foi negativo em R\$ - 668 mil. Com relação a esse resultado, destaca-se a seguir a margem de contribuição por cada atendimento SUS realizado em cada período (Tabela 17):

**Tabela 17: Margem de contribuição por atendimento SUS realizado**

	2016	2015	2014	2013	2012
Resultado SUS	R\$ 475.291	R\$ - 667.722	R\$ -16.093	R\$694.782	R\$1.939.174
Atendimento SUS	221.807	162.007	127.940	105.631	112.718
Margem de contribuição por atendimento SUS	R\$ 2,14	R\$ -4,12	R\$ -0,13	R\$6,58	R\$17,20

Fonte: Elaborado pela autora.

A margem de contribuição por atendimento SUS no período analisado apresenta queda significativa a partir de 2013, ano no qual houve a redução de

aproximadamente 62%, passando de R\$17,20 para R\$6,58 por atendimento. Nos períodos de 2014 e 2015 o IPEPO apresentou margem de contribuição negativa

O resultado financeiro apresenta uma significativa participação no resultado operacional pró-forma calculado para o período, sendo que em 2015 representou o maior resultado positivo do período (R\$519 mil), destacando sua relevância para o desempenho financeiro global da instituição.

O resultado de projetos demonstrou-se positivo em todo o período analisado e, embora tenha ocorrido uma pequena redução em 2015 de 15% em comparação ao ano anterior, passando de R\$ 259 mil para R\$ 220 mil em 2016 atingiu-se o patamar inédito de R\$345 mil, demonstrando-se uma contribuição também relevante para o resultado operacional.

A composição do resultado pró-forma de prestação de serviços, bem como a análise de variação anual (horizontal%) é como segue (Tabela 18):

**Tabela 18: Resultado da prestação de serviços**

	2016	H%	2015	H%	2014	H%	2013	H%	2012
<b>Receitas</b>									
Receita com prestação de serviços	3.820.469	11%	3.440.169	68%	2.051.313	27%	1.619.072	9%	1.487.426
Outras Receitas	1.022.195	134%	436.040	47%	297.535	167%	111.351	-26%	151.082
	<u>4.842.664</u>	<u>25%</u>	<u>3.876.209</u>	<u>65%</u>	<u>2.348.848</u>	<u>36%</u>	<u>1.730.423</u>	<u>6%</u>	<u>1.638.508</u>
<b>Despesas</b>									
Salários e encargos sociais	(1.149.263)	-9%	(1.259.178)	-11%	(1.408.438)	31%	(1.076.831)	22%	(885.852)
Materiais clínicos, laboratoriais e medicamentos	(683.721)	-12%	(778.045)	177%	(281.084)	126%	(124.583)	-25%	(166.087)
Despesas administrativas	(952.610)	97%	(483.483)	-30%	(691.431)	118%	(316.996)	-4%	(328.585)
Honorários de serviços médicos	(1.178.050)	35%	(874.987)	24%	(703.243)	13%	(621.007)	11%	(561.647)
Serviços prestados por terceiros	(1.996.819)	235%	(595.744)	264%	(163.511)	-42%	(280.512)	-36%	(441.720)
	<u>(5.960.463)</u>	<u>49%</u>	<u>(3.991.437)</u>	<u>23%</u>	<u>(3.247.707)</u>	<u>34%</u>	<u>(2.419.929)</u>	<u>2%</u>	<u>(2.383.891)</u>
<b>Resultado da prestação de serviços</b>	<b>(1.117.799)</b>	<b>870%</b>	<b>(115.228)</b>	<b>-87%</b>	<b>(898.859)</b>	<b>30%</b>	<b>(689.506)</b>	<b>-7%</b>	<b>(745.383)</b>

Fonte: Elaborado pela autora.

O crescimento da receita com prestação de serviço foi continuamente positivo no período, chegando a aumentar 11% em 2016, passando de R\$ 3.440.169 em 2015 para R\$3.820.469 em 2016, enquanto no ano anterior o crescimento havia atingido 68%. O aumento das Outras receitas, de 134% em 2016 também foi relevante para a composição do aumento geral de 25% das receitas pró-forma. Entretanto, o crescimento das despesas foi ainda maior, totalizando 49% em 2016, com destaque para as despesas administrativas, que aumentaram 97% em 2016 em comparação ao ano anterior e para serviços prestados por terceiros que aumentaram em 235% em 2016.

A análise financeira dos dados patrimoniais e resultados da instituição auxiliam na compreensão do nível de maturidade e decisões tomadas pela

administração, bem como podem indicar oportunidades de melhoria na conduta e utilização dos recursos.

#### **5.2.8 Plano Resumido de Gestão Ambiental**

A partir dos resultados obtidos, o IPEPO elaborou um Plano Resumido de Gestão Socioambiental para priorizar ações que possam auxiliar na evolução do nível interno de maturidade da instituição em termos de gestão socioambiental. O plano resumido é como segue (Quadro 6):

**Quadro 6: Plano Resumido de Gestão**

<i>What?</i> O que?	<i>Why?</i> Por quê?	<i>When?</i> Quando ?	<i>Where?</i> Onde?	<i>Who?</i> Quem?	<i>How?</i> Como?	<i>How Much?</i> Quanto custa?
Projeto Criatividade (Retomá-lo)	Para que os funcionários possam contribuir com ideias criativas e inovadoras diante dos temas socioambientais propostos	2º semestre 2017	Matriz (envolvendo todos os funcionários)	Recursos Humanos	Levantamento de temas sugeridos; Formação das equipes; Reunião inicial feita pelo RH; Apresentação feita pelas equipes; Definição das equipes vencedoras (todas as ideias devem ser implementadas)	Requer orçamento
Método de Avaliação de Desempenho Individual	Auxilia na identificação dos pontos fortes e fracos de cada colaborador para a construção de planos de desenvolvimento, bem para fundamentar a distribuição de bônus	2º semestre 2017	Matriz (envolvendo todos os funcionários)	Recursos Humanos	Elaboração de formulário com os critérios de avaliação (auto-avaliação e avaliação do superior hierárquico) para que seja preenchido na periodicidade definida pelo IPEPO	-
Disponibilização de cursos de capacitação e desenvolvimento profissional	Manter os funcionários atualizados e buscando o desenvolvimento pessoal e da equipe como um todo	2º semestre 2017	Matriz (envolvendo todos os funcionários)	Recursos Humanos	Buscar no Centro de Integração Empresa-Escola, Sindicato, Internet (Ensino a distância), preferencialmente cursos sem custo.	-
Divulgação da visão, missão e valores do IPEPO	Fortalecimento do vínculo da instituição com seus colaboradores, pacientes e com a sociedade	1º trimestre e 2018	Matriz e Unidades de atendimento	Recursos Humanos	Preparação de folders, apresentações, reformulação do site ou material institucional para TV da sala de espera.	Requer orçamento
Construção das competências de liderança para o IPEPO	A transparência quanto ao que se deseja e espera da liderança do IPEPO ajudará no fortalecimento da instituição	2º trimestre 2018	Matriz	Recursos Humanos	Pesquisa de perfil de competência de liderança (benchmarks);  Avaliar o que existe em relação às instituições sem fins lucrativos.	-

Fonte: Elaborado pela autora.

## 6. DISCUSSÃO

---

O exercício da responsabilidade e da transparência por parte de empresas na área socioambiental é um tema de crescente interesse por parte da sociedade e de pesquisadores (Campos, 2011). A partir do momento em que uma empresa é constituída, ela se torna responsável pelo impacto de suas atividades sobre as pessoas e sobre os recursos naturais. Em empresas sem fins lucrativos, essa última responsabilidade torna-se ainda mais preponderante. Assim, para que a Contabilidade cumpra seu papel de informar com clareza os usuários internos e externos, agir com responsabilidade e transparência são pré-requisitos de todos os envolvidos nas organizações, sejam colaboradores, gestores, clientes ou fornecedores (Campos, 2011; Ribeiro, 2012).

Beuron (2012) verificou que, muitos comportamentos e atitudes ecológicas não fazem parte da rotina dos indivíduos nas organizações, mesmo em empresas inseridas no contexto da sustentabilidade, e que, embora as pessoas declarem ter consciência sobre o tema, ainda não praticam muitos comportamentos e ações efetivas. Além disso, o pesquisador não encontrou relação significativa entre os valores organizacionais e os comportamentos ecológicos. Esse é um ponto importante a ser destacado, uma vez que a sustentabilidade é uma ação de esfera cultural e a transmissão de valores sustentáveis pela empresa aos seus colaboradores, com o objetivo de que estes venham a adotar ações e atitudes sistemáticas de ordem ecológica e sustentável no âmbito empresarial e, por consequência, as disseminem em seu ambiente familiar e de convívio social (Beuron, 2012) é fundamental para se atingir a sustentabilidade.

A forma como a sociedade define responsabilidade socioambiental é profundamente ligada com a sua cultura, por meio da qual são então definidas suas prioridades. O contexto cultural pode ser considerado o elemento ponderador entre os resultados corporativos ambientais, em relação ao desempenho financeiro, conforme demonstrado pela agência de classificação de risco *Standard's and Poors* no período de 2002 a 2013 (Vastola *et al.*, 2017).

Neste cenário, conceitos de responsabilidade socioambiental ganham notoriedade e se consolidam cada vez mais. Alguns estudos, no Brasil e no mundo, procuram evidenciar, nem sempre com base quantitativa, se a prática de ações de responsabilidade socioambiental pode gerar benefícios para as empresas. No entanto, não se encontra facilmente, na literatura, estudos que façam uma análise

entre a capacidade de investimento socioambiental e a realização de esforços neste sentido (Campos e Melo, 2008).

Os sistemas de gerenciamento ambiental podem auxiliar os gestores a endereçar assuntos complexos, uma vez que conseguem utilizar múltiplas variáveis e reduzir a fragmentação do conhecimento e recursos utilizados, seja pelo envolvimento e engajamento dos *stakeholders* no desenvolvimento integrado de uma abordagem multidisciplinar, ou pela possibilidade de monitoramento contínuo dos resultados de cada decisão tomada (Virapongse *et al.*, 2016).

Adicionalmente, a adoção desses sistemas agrega valor à pesquisa e ao desenvolvimento sustentável, almejado pelas instituições e nações, devido à possibilidade de mapeamento do processo decisório, identificação e mensuração de obstáculos, bem como o fornecimento de informações para o aprimoramento das técnicas e práticas, a fim de assegurar que o processo e os objetivos sejam sustentáveis (Virapongse *et al.*, 2016).

A União Europeia mantém seu incentivo à utilização dos sistemas de gerenciamento ambientais (EMAS) com certificações e premiações, como o The EMAS Awards (European Commission, 2014), evento que premia as melhores práticas na implementação dos padrões ambientais desejáveis. Entretanto, discute-se sobre uma eventual adoção superficial dos sistemas e padrões estabelecidos, a fim de se obter uma melhoria na imagem da organização (Heras-Saizarbitoria *et al.*, 2016).

O SICOGEA, desenvolvido em 2004, ganhou notoriedade, por ser uma ferramenta de fácil utilização, gratuita e de criação nacional. Primeiramente, ele foi aplicado e testado em uma cadeia produtiva de arroz e, ao longo dos anos subsequentes, outros estudos comprovaram a sua aplicabilidade em empresas e entidades de outros segmentos, como hospitais, condomínios, hotéis, supermercados, indústria têxtil, entre outros, foram realizados, comprovando assim a versatilidade do SICOGEA (Nunes, 2009; Bernadete *et al.*, 2013). Esse método uniu a contabilidade com o meio ambiente, contribuindo para o aperfeiçoamento e valorização das ações ambientais das empresas, possibilitando a verificação dos impactos ambientais e a mensuração de sua representatividade para a administração.

O SICOGEA passou por uma análise de confiabilidade, durante um congresso realizado na Semana do Meio Ambiente, na cidade de Santa Rosa, no Rio Grande

do Sul, com a participação de interdisciplinar de vários profissionais. Os resultados obtidos indicaram que o SICOGEA favorece o armazenamento de informações e a facilidade na obtenção dos resultados, propondo-se, inclusive, à manutenção da colaboração entre o meio acadêmico e o empresarial, com o intuito de amadurecimento dessa ferramenta (Bernadete *et al.*, 2013). Embora o IPEPO não tenha sido a primeira instituição sem fins lucrativos a ser estudada, à luz do SICOGEA, foi a primeira no Estado de São Paulo. Entretanto, ao colocarmos o seu resultado geral “Fraco” (Grau de Sustentabilidade Geral de 22,4%) em perspectiva com outras instituições, também da área da saúde, mas localizadas no Estado de Santa Catarina, percebe-se que os resultados são melhores nessas últimas, atingindo níveis “Regular” e “Bom”. Na tabela 19, demonstram-se os principais resultados do IPEPO comparando-os às referidas entidades, todas localizadas em Florianópolis (SC): entidade #1 consiste num hospital de médio porte com atendimento médio mensal de 1.200 pacientes (Pamplona *et al.*, 2010); entidade #2 é um hospital público, parte integrante do serviço de saúde do exército brasileiro, fundado em 1869 (Danúbia *et al.*, 2012); e entidade #3 é uma instituição particular na área da cardiologia composta por aproximadamente 233 colaboradores (Fontes, 2012).

**Tabela 19: Comparação dos resultados do IPEPO com outras instituições**

<b>Critério</b>	<b>Entidade #1</b>	<b>Entidade #2</b>	<b>Entidade # 3</b>	<b>IPEPO</b>
Fornecedores	66,67%	41,05%	84,29%	0,5%
Tratamento de pacientes	75%	57,69%	59%	22,3%
Recursos Humanos	70%	74,81%	84,85%	43,1%
Contabilidade e controladoria ambiental	17,65%	60%	47,23%	10,6%
Grau Sustentabilidade Geral	56,58% (REGULAR)	61,01% (BOA)	66,79% (BOA)	22,4% (FRACO)

Fonte: Elaborado pela autora.

A escolha dessas instituições baseou-se nos dados que puderam ser obtidos de outras aplicações do SICOGEA na área da saúde, uma vez que não foi possível identificar outras instituições comparáveis com o IPEPO tanto em relação ao seu nível de maturidade socioambiental, bem como em relação a sua operação como um todo.

No IPEPO, o subgrupo que apresentou o menor desempenho ambiental foi o de Fornecedores (0,5%), principalmente pela ausência de uma política interna que defina e regule a conduta socioambiental no relacionamento com o mesmo, que exigisse, por exemplo, certificação ambiental ou envolvimento com programas sociais por parte do fornecedor, definição de metas socioambientais ou capacitações.

Segundo alguns padrões de desempenho de Sustentabilidade Socioambiental da Corporação Financeira Internacional - IFC (IFC, 2012), o cliente deve monitorar os principais fornecedores da sua cadeia de abastecimento de forma contínua. Além disso, caso exista um alto risco de problemas de segurança relacionados aos trabalhadores da cadeia de abastecimento, o cliente deverá adotar procedimentos e medidas de mitigação para garantir que os principais fornecedores da cadeia de abastecimento estejam adotando medidas para prevenir ou corrigir situações de risco de morte. A capacidade do cliente de abordar totalmente esses riscos dependerá do seu nível de controle de gestão ou da sua influência sobre os seus fornecedores principais. Quando não for possível corrigir esses riscos, o IFC sugere a troca da cadeia de abastecimento principal do projeto, ao longo do tempo, por fornecedores capazes de demonstrar que estão agindo em conformidade com o padrão de desempenho desejável (IFC, 2012).

Atualmente o IPEPO mantém, como principal aspecto na contratação, o enquadramento do fornecedor nas exigências legais emanadas pelos órgãos públicos competentes (por exemplo: COVISA). A ampliação do espectro de avaliação e conduta junto aos fornecedores poderia propiciar parcerias na preservação dos recursos, redução dos impactos e desenvolvimento social para os participantes e envolvidos na cadeia de fornecimento de insumos ao Instituto.

Em uma empresa, as principais responsabilidades socioambientais devem ser claramente definidas e comunicadas aos funcionários pertinentes e ao restante da organização. Devem ser fornecidos, de maneira constante, apoio gerencial suficiente e recursos humanos e financeiros, a fim de alcançar um desempenho socioambiental eficaz e contínuo (IFC, 2012). Nesse âmbito, o grupo-chave de maior desempenho no IPEPO foi Recursos Humanos (43,1%), composto pelo subgrupo de “Equipe de colaboradores”, maior resultado entre os subgrupos e também pela “Gestão da instituição”.

Quanto à “Equipe de colaboradores” (24,5%) os destaques positivos concentram-se na oferta de benefícios como plano de saúde; auxílio alimentação e creche; políticas de remuneração variável; definição de plano de cargos e salários; processos definidos de *feedback* para colaboradores e desenvolvimento de campanha de conscientização interna sobre o uso racional de recursos. Entretanto, existem ainda oportunidades de melhoria relevantes quanto ao desenvolvimento de campanhas que envolvam as famílias dos colaboradores, a fim de sensibilizá-las quanto ao uso racional de recursos, desenvolvimento de processos sistematizados de capacitação; incentivo à especialização; desenvolvimento de campanhas de saúde no trabalho; bem como a definição de metas e indicadores por pessoal e departamental, com o respectivo monitoramento.

No âmbito de “Gestão da instituição” as entidades de Florianópolis demonstradas na tabela 18, apresentaram resultados acima de 70%. O IPEPO obteve 18,6% e, o maior destaque positivo, refere-se à promoção de projetos sociais como os “Projetos Amazônicos – Catarata do Baixo Amazonas” que teve início com expedições à Amazônia, na década de 90, e que realizou, aproximadamente, 15 mil cirurgias desde seu início. Porém, aspectos relacionados aos projetos ambientais, tais como campanhas de preservação, políticas internas relacionadas ao meio ambiente ou a demonstração de comprometimento com a gestão ambiental, são incipientes ou inexistentes. A baixa participação e envolvimento dos colaboradores no planejamento estratégico, assim como a ausência de avaliação da liderança com base em competências previamente estabelecidas ou mesmo a definição de indicadores de eficiência gerencial e de aderência com a estratégia em todos os níveis, reduziram os resultados do IPEPO nesse subgrupo.

Essas deficiências relacionadas à gestão da instituição não são raras, principalmente em instituições sem fins lucrativos. É importante mencionar que, para colocar em prática muitas das ações desejáveis às entidades, é preciso líderes desenvolvidos e motivados para esses desafios. Porém, o desenvolvimento da liderança nas entidades do terceiro setor ainda está muito aquém na comparação com os demais setores (Hudson, 2009). Recentemente, demonstrou-se a necessidade de desenvolvimento e capacitação da liderança no terceiro setor, no mundo, para que as entidades possam enfrentar os desafios e ter um melhor aproveitamento das oportunidades. O capital financeiro e humano são igualmente relevantes para essas instituições (Hodges e Howieson, 2017).

No subgrupo “Processos de Atendimento” o IPEPO obteve 22,3%, representando seu segundo maior resultado dentre os subgrupos analisados, estando em linha com os resultados das demais entidades analisadas na tabela 18, sendo que para a entidade #2 e #3, esse foi o maior resultado individual obtido entre os subgrupos, com 75% e 59%, respectivamente. Demonstra-se, assim, a priorização de ações relacionadas aos processos de atendimento, pelas instituições. O IPEPO atende às normas e regulamentação vigentes, quanto ao atendimento em saúde, apresentando uma estrutura física adequada para tratamento dos pacientes e iniciativas pontuais de uso racional de recursos. Porém, ainda há oportunidade de melhoria seja em relação a processos de reciclagem; campanhas contínuas de uso racional de insumos e incentivo as iniciativas internas que ofereçam soluções para minimizar os efeitos causados ao meio ambiente.

A contabilidade e auditoria ambiental foi o pior resultado da aplicação do SICOGEA nas entidades #1 (47,23%) e #3 (17,65%) e no IPEPO não foi diferente, apresentando um resultado considerado péssimo pela metodologia (10,6%), sustentado pelo fato da instituição possuir apenas metas e indicadores de eficiência financeira e contábil, negligenciando quaisquer outras ferramentas ou indicadores socioambientais como, por exemplo, a divulgação voluntária do Balanço Social ou DVA. No caso do IPEPO, o resultado pró-forma (tabela 16) indica que há oportunidade de melhoria quanto a utilização de ferramentas gerais que possam auxiliá-lo na gestão eficiente dos recursos e assim, reduzir a dependência de recursos sociais para equilibrar o resultado da prestação de serviço.

Ao utilizar práticas contábeis ambientais, as entidades podem se beneficiar de várias formas, tais como: controle dos custos ambientais, ganho de clientes e, portanto, maiores rendimentos a longo prazo; melhorar a sua reputação (imagem), acesso a novos mercados; melhoria contínua do desempenho ambiental. Por meio dos custos de controle e receitas ligadas ao ambiente, o gestor pode identificar maneiras de economizar recursos e melhorar a imagem externa. As informações contábeis ambientais fornecidas sobre os custos ambientais podem ajudar a equipe de gestão na tomada de decisões relacionadas com a concepção do produto, processo de fabricação ou prestação de serviço, gestão de resíduos, investimentos, e assim por diante. As informações fornecidas pela contabilidade ambiental auxiliam os gestores a basear suas decisões em relação à proteção ambiental (Nicolae *et al.*, 2014).

Faroni *et al.* (2010) explicam que a Contabilidade Ambiental serve como importante base de conhecimento de “informações para auxiliar os administradores no gerenciamento empresarial do meio ambiente”. Por ela é então possível conduzir o SICOGEA, pelo qual se pode estimar de forma contínua e consistente o grau de sustentabilidade ambiental da instituição (Pfitscher, 2004; Uhlmann, 2011).

Destaca-se o fato de que a maioria das aplicações do método SICOGEA contempla a primeira fase da terceira etapa, demonstrando por um lado a importância da “investigação e mensuração” para os administradores das instituições que passam a conhecer melhor sua própria situação e identificam pontos de melhoria, mas também demonstram que a aplicação completa do método pode não ser viável a todos os ramos de atuação, seja pela complexidade ou mesmo pelo investimento de tempo e recursos, relacionados às demais etapas e fases do método.

Algumas das principais vantagens do método estão na possibilidade de gestão ao longo do tempo pela administração, comparando os resultados da aplicação do questionário; apoio à tomada de decisão e planejamento, em virtude da análise contábil financeira proposta e graus de sustentabilidade por grupo-chave; envolvimento e engajamento dos stakeholders com o diagnóstico e plano resumido de gestão; baixo custo relativo de aplicação e utilização, bem como complexidade, comparando-se com outros sistemas e ferramentas disponíveis. No que tange as desvantagens, é preciso mencionar a utilização do questionário, que além de depender do ponto de vista do respondente, sua flexibilidade para adaptar-se aos diversos ramos de atividades inviabiliza a comparabilidade entre os resultados obtidos entre instituições; outro aspecto que deve ser registrado refere-se à escassa informação sobre entidades que tenham ampliado a utilização do SICOGEA para suas demais fases e etapas, restringindo assim a análise dos resultados do método como um todo.

Nas últimas décadas, as empresas brasileiras passaram a elaborar e divulgar seus relatórios de sustentabilidade, sendo que algumas organizações do terceiro setor se desenvolveram e deram forte apoio para que isso ocorresse. Todavia, as informações contábeis não ganharam o devido destaque, embora, tenham potencial para proporcionar grandes contribuições para a gestão (Ribeiro, 2012). Estudos sobre publicações brasileiras indicam que a aplicabilidade e evidência dos

fatores ambientais, assim como informações sobre Contabilidade Ambiental, ainda são incipientes no país (Oleiro e Schmidt, 2016b).

Admite-se que, talvez, ainda não existam tecnologias seguras ou acuradas para identificação e mensuração de todos os eventos e transações que reflitam a interação da empresa com o meio socioambiental ou o nível de sustentabilidade do negócio. Todavia, quaisquer esforços no sentido de quantificação contábil para representação do impacto no patrimônio da entidade seriam de muita valia, tanto para novas captações de recursos, como também para reivindicação de benefícios fiscais junto ao governo (Ribeiro, 2012).

Nesse sentido, o próprio papel do profissional contábil merece atenção, pois segundo estudo conduzido por Feil *et al.* (2017) apenas 17% dos profissionais de contabilidade entrevistados possuíam algum nível de conhecimento sobre a contabilidade ambiental. As variáveis que influenciam neste nível de conhecimento relacionam-se à participação em eventos contábeis, a clareza e objetividade da literatura e o tempo de dedicação dos contabilistas em relação à contabilidade ambiental.

No Brasil, como em muitos países, ainda não há a obrigatoriedade da divulgação de informações ambientais nos relatórios econômico-financeiros. No entanto, antecipando-se a essas necessidades, alguns órgãos emitem recomendações sobre essa divulgação nos relatórios financeiros, como é o caso, no âmbito nacional, do CFC e, no âmbito internacional, do GRI. Entretanto, em uma análise de empresas listadas na Comissão de Valores Mobiliários (CVM) que possuíam, em seus relatórios contábeis, elementos classificados como ativo biológico, verificou-se indícios que, algumas entidades se utilizavam da divulgação das informações ambientais com maior intenção de legitimação do que com o objetivo de bem informar os usuários sobre aquelas informações (Alves Guimarães *et al.*, 2014).

Entretanto, são predominantes as informações qualitativas nesses relatórios e sites das empresas, ou seja, muitas companhias não estão evidenciando os valores referentes aos impactos causados pelas suas atividades no meio ambiente, principalmente, quando se trata de passivos e informações que possam denegrir a sua imagem. Esse comportamento já foi descrito pela teoria da legitimidade e pode ser considerada um recurso gerido na tentativa de assegurar sobrevivência das organizações. A divulgação de ações, com efeito positivo, é uma forma de gerenciar

a legitimidade das organizações e mostrar que a empresa se empenha em cumprir a sua parte junto à sociedade (Alves Guimarães *et al.*, 2014).

A apuração do Grau de Sustentabilidade Geral (Tabela 2) pode representar uma oportunidade para discussão acerca do papel do IPEPO junto à sociedade, pois as entidades constituídas sem fins lucrativos, devem assumir um papel diferenciado na sociedade e exercer plenamente a responsabilidade social em suas ações (Sierra-García *et al.*, 2015).

Segundo Parente e Terepins (2006) a era da filantropia tradicional, está em declínio. As ações isoladas e assistencialistas das empresas, para atender às carências das comunidades locais, estão sendo substituídas por programas mais estruturados, que podem ser administrados pelas próprias empresas. Segundo os autores, quanto maior o relacionamento da melhoria social com a área de atuação da empresa, maiores os benefícios econômicos que ela irá gerar, não gerando conflitos entre metas de caráter social e econômico.

De uma forma geral, percebe-se que a sociedade não espera apenas lucros das empresas, mas que também invistam na preservação e reparo dos danos causados ao meio ambiente, assegurem saúde e segurança aos empregados, consumidores e à comunidade local (Deegan *et al.*, 2002; Campos, 2011).

Todos os resultados dos subgrupos do IPEPO indicaram uma situação Péssima ou Fraca, demonstrando, efetivamente, a ausência de uma gestão ambiental como forma de apoio à tomada de decisões e a oportunidade para adoção de uma ferramenta de apoio gerencial para avaliação objetiva de sua situação ao longo do tempo, considerando os impactos no meio ambiente e na comunidade, definição de planos ou políticas internas alinhadas com o propósito da entidade, como na construção de seu desenvolvimento de maneira sustentável.

O engajamento das partes interessadas é a base para a formação de relações sólidas, construtivas e receptivas, essenciais para a gestão bem-sucedida dos impactos socioambientais (IFC, 2012).

A medição de desempenho em entidades do terceiro setor é, por si só, um desafio à parte, uma vez que são enfrentados cenários e regulamentações muito distintas entre si (diferentes setores da economia, países, culturas, etc.), remanescendo a necessidade de demonstrar de maneira eficaz, a atuação na comunidade, deixando clara o uso eficiente dos escassos recursos disponíveis (Carolyn e Rowena, 2013).

Observa-se, hoje em dia, a busca por formas de avaliação do desempenho social e ambiental das empresas, não mais se atendo somente a indicadores financeiros, verificaram uma relação positiva entre os indicadores sociais e o desempenho econômico das empresas, indicando que as organizações que são socialmente responsáveis estão obtendo retorno satisfatório dos investimentos (Campos, 2011).

Possíveis associações entre investimento socioambiental e desempenho das empresas é tema recorrente de pesquisa. Em estudo de Cristóvão *et al.* (2016), tentou-se avaliar o desempenho de empresas que compõem o Índice de Sustentabilidade Empresarial da BM&F Bovespa, em contraponto com empresas de mesmo segmento econômico ausentes do índice, no intuito de observar se práticas de sustentabilidade colaboram na valorização das ações das empresas, no período de 2006 a 2014. No entanto, não foi possível determinar correlação generalizada entre o ISE e a valorização das ações ou sua volatilidade; essa correlação foi constatada apenas para dois segmentos econômicos, evidenciando alguns desafios enfrentados no intuito de quantificar ou correlacionar retornos financeiros aos investimentos socioambientais. Na China, por exemplo, uma pesquisa conseguiu mostrar uma correlação positiva entre medidas ambientais e o resultado das empresas cotizadas na bolsa de valores do país, porém, o impacto financeiro significativo não ocorre no mesmo período no qual as ações ambientais são realizadas, sendo percebidos somente no ano seguinte (Song *et al.*, 2017).

Outro aspecto relevante ao se analisar os motivos que levam os gestores a não buscarem ferramentas de gestão, ou aderirem voluntariamente às melhores práticas de divulgação de informações, é a complexidade das ferramentas, envolvendo, normalmente, altos investimentos. Mas, nesse contexto, é preciso colocar em perspectiva, o papel da instituição na sociedade e as opções disponíveis para que se possa cumprir seu propósito. Por exemplo, a utilização da metodologia chamada de pesquisa-ação. Na pesquisa-ação, há uma colaboração muito mais próxima do pesquisador e da entidade, sendo que existe a modificação do objeto estudado (Coughlan e Coughlan, 2002). Uma colaboração entre academia e empresariado poderia render avanços nessa área, com efeitos positivos aos envolvidos e à sociedade, aplicando-se métodos de pesquisa e de gestão ambiental às corporações.

Lannelongue *et al.* (2017) demonstram, em sua pesquisa, um benefício específico para as entidades que não precisam de alto investimento empregado: a adoção da gestão ambiental influencia positivamente na produtividade dos seus funcionários. Essa percepção fortalece o papel social que a entidade exerce, junto a seus colaboradores, familiares e sociedade.

Nesse sentido, as instituições podem fortalecer o relacionamento com o meio acadêmico ao utilizarem essa metodologia de pesquisa, como forma de contribuição e formação de conhecimento, além de também obter melhorias internas necessárias e desejáveis para sua própria gestão. No caso do IPEPO, que ainda não possui contabilidade ou controladoria ambiental, e não adota nenhuma prática de divulgação voluntária ou ferramenta de gestão socioambiental, optou-se pelo destaque à análise das Demonstrações Financeiras para ressaltar à instituição, alguns dos benefícios possíveis, na adoção ferramentas, que possam permitir ao gestor um planejamento estratégico mais completo e alinhado com o plano e metas de médio e longo prazo da instituição.

O IPEPO apresenta uma situação positiva em termos de indicadores de liquidez ao longo do período analisado (2012 a 2016), demonstrando que o instituto possui capacidade suficiente para o cumprimento de suas obrigações, porém, em termos de análise de resultados, percebe-se uma crescente dependência dos recursos sociais, advindos de projetos e congressos, para a manutenção de um superávit ao final do período. Para ilustrar a análise mais detalhada da composição do resultado, apurou-se um resultado pró-forma (Tabela 16), no qual, destaca-se o contínuo resultado negativo na prestação de serviços ao longo de todo o período da análise.

Caso o IPEPO adotasse a contabilidade ambiental para captura, mensuração e registro de informações relacionadas ao meio ambiente, seria possível compreender a destinação de seus recursos tanto em relação aos investimentos feitos em tecnologia ou em equipamentos. Essa análise poderia permitir a redução do consumo de recursos naturais, ou torná-lo mais eficiente, bem como, seria possível compreender a composição dos custos e receitas ambientais e assim compreender os aspectos e impactos do instituto no meio ambiente.

A divulgação voluntária de informações sociais e ambientais também torna-se um fator relevante na gestão de uma instituição sem fins lucrativos, que atua na área da saúde pois, por meio das informações de como o instituto está distribuindo e

aplicando suas riquezas, é possível compreender e aferir sobre o cumprimento de seu papel na sociedade. O Hospital Israelita Albert Einstein, por exemplo, é uma instituição sem fins lucrativos, que atua em diversos programas sociais e divulga, de forma voluntária, um Relatório de Sustentabilidade, baseado na adoção das diretrizes do GRI (Hospital Albert Einstein, 2015).

A experiência obtida no presente estudo pode fornecer indicativos valiosos para a adoção da contabilidade socioambiental em outras instituições de saúde da UNIFESP como, por exemplo, o Hospital São Paulo (HSP), que vive no atual momento, sua crise mais grave. O Hospital relata que, nos últimos cinco anos, houve um crescimento de 58,9% no atendimento, porém, não houve aumento nos recursos do SUS e do Programa Nacional de Reestruturação dos Hospitais Universitários Federais (Rehuf), deixando o HSP com um orçamento atual muito aquém da sua capacidade de atendimento, de 753 leitos, 130 ambulatórios e atendimento de alta complexidade (HSP, 2017).

Evidentemente, a complexidade e porte do HSP não tornam a implementação de instrumentos contábeis com enfoque socioambiental fáceis ou triviais, assim como já apontada na análise financeira de hospitais brasileiros realizada no período de 2006 a 2011, na qual a situação de maior volume de dívidas de curto prazo e menor liquidez é uma característica de hospitais públicos (Souza *et al.*, 2015) e, sendo assim, deve ser administrada adequadamente por seus gestores e não ser tratada como uma situação inevitável ou intransponível. Uma gestão contábil mais apurada e com indicadores adicionais aos da contabilidade tradicional podem se revelar em diferenciais competitivos. Cabe ressaltar aqui os elevados consumos de água e energia do HSP, onde, caso fosse possível adotar ferramentas como reuso de água, campanhas de redução de consumo energético e controle de desperdícios, seria de grande utilidade. Inúmeros hospitais particulares do município de São Paulo possuem gestão sustentável para auxiliá-los na utilização eficiente dos recursos naturais disponíveis, redução de seus impactos no meio ambiente e geração de economias financeiras também, como, por exemplo, o Hospital Beneficência Portuguesa, Hospital Bandeirantes e o Sírio Libanês (Leite, 2015).

Adicionalmente, o mapeamento das ações sociais do HSP e coleta desses dados poderia, igualmente, compor ferramentas de gestão socioambiental que evidenciassem riscos e oportunidades associadas como já demonstrado em

pesquisa sobre a percepção do impacto de sistemas de gestão ambiental em hospitais (Esteves *et al.*, 2007).

Em virtude da relevância do setor saúde, desde 2011, foi criada a Rede Global de Hospitais Verdes e Saudáveis, como parte da organização internacional Saúde Sem Dano (*Health Care Without Harm*). Essa rede de colaboradores, voluntários, composta de hospitais e sistemas de saúde, tem por base o comprometimento das instituições em iniciar a implementação de, ao menos, dois dos objetivos nela estabelecidos, melhorando seu desempenho ambiental e oferecendo sua contribuição à área da saúde. Em São Paulo, alguns hospitais de referência, como o Hospital Sírio Libanês e o Hospital Israelita Albert Einstein já fazem parte dessa rede (Projeto Hospitais Saudáveis, 2017).

Algumas ferramentas disponíveis para os gestores, tais como a contabilidade ambiental, balanço social, GRI, relato integrado, SICOGEA, entre outros, são relevantes para que os tomadores de decisão possam avaliar se a instituição está no caminho de concretização de sua missão e visão. É possível considerar, inclusive, a capacidade de continuidade das operações, a fim de estabelecer os riscos que serão ou não assumidos, bem como definir metas sociais e ambientais que possam equilibrar e refinar o foco dos gestores, a fim de promover efetivamente a saúde, tanto de seus pacientes, como também dos colaboradores e da própria sociedade.

Embora a flexibilidade inerente ao método SICOGEA dificulte a comparabilidade dos resultados entre diferentes instituições, caracteriza-se ainda como uma ferramenta de apoio e análise (longitudinal) relevante por fornecer informações úteis ao gestor, especialmente do setor da saúde, que precisa administrar recursos escassos de maneira eficiente e, ainda, cumprir com a responsabilidade socioambiental da instituição.

Cumprir reforçar que o Brasil opera com uma economia de mercado com arranjos institucionais complexos onde, basicamente, todas as questões de gestão governamental – ambiental, social, educacional, segurança, saúde etc. – subordinam-se às políticas macroeconômicas que regem o mercado (Morais & Saad-Filho, 2011). Observamos que, lidar com a crise no capitalismo mundial, somada às complexas problemáticas socioambientais do país de maior biodiversidade do mundo, constitui-se um grande desafio de gestão em todas as esferas da atuação social (pública e privada) (Leandro *et al.*, 2015).

No âmbito de países em desenvolvimento, algumas das barreiras e desafios enfrentados pelo Brasil não são raros, por exemplo, a implantação de sistemas de gerenciamento ambiental e desenvolvimento de um comportamento desejável nas organizações, enfrenta a barreira do custo e orçamento disponíveis e também aspectos regulatórios e burocráticos (Constance *et al.*, 2014).

Desde 1990, quando foi criado, o IPEPO divulga sua prestação de serviços médicos por meio de diagnósticos, tratamentos clínicos e cirúrgicos em projetos assistenciais e didáticos, com a missão de promover, de modo sustentável e inovador, a gestão de recursos, apoiando o ensino, pesquisa e assistência oftalmológica. Seus principais recursos provêm, como descrito anteriormente, de operadoras de saúde e Contratos ou Convênios com o SUS e Secretaria Municipal e Estadual de Saúde. Seus preceitos vão ao encontro dos princípios do sistema de saúde nacional, uma vez que esse Instituto está inserido no âmbito do SUS.

De acordo com a Lei 8.080/91, que regulamenta o SUS no país, “A saúde tem como fatores determinantes e condicionantes, entre outros, a alimentação, a moradia, o saneamento básico, **o meio ambiente**, o trabalho, a renda, a educação, o transporte, o lazer e o acesso aos bens e serviços essenciais; os níveis de saúde da população expressam a organização social e econômica do País” (Art. 3º, grifo nosso).

Ainda de acordo com essa lei, em seu Art. 6º, inclui-se no campo de atuação do SUS, a colaboração na **proteção do meio ambiente**, nele compreendido o do trabalho. Adicionalmente, é da competência do SUS, o **controle das agressões ao meio ambiente**, colaborar na fiscalização das agressões ao meio ambiente que tenham repercussão sobre a saúde humana e atuar, junto aos órgãos municipais, estaduais e federais competentes, para controlá-las (grifo nosso) (Brasil, 1990). Pode-se notar, que é também da competência das instituições que fazem parte do SUS, a preocupação com o meio ambiente, sendo que este é também um determinante e condicionante à saúde. Dessa forma, os resultados apresentados nessa dissertação indicam certa inconsistência entre intenção e a prática, ao que se refere à sustentabilidade e proteção ao meio ambiente, relacionados à gestão do IPEPO. Esse quadro é comumente encontrado em outras instituições de saúde inseridas no SUS mostrando a relevância da discussão sobre esse tema e sobre a gestão ambiental, como forma de exposição das fragilidades e construção ética dos avanços do setor saúde na gestão ambiental.

Não é um conceito novo que impactos ambientais possam ocasionar efeitos à saúde. Com a finalidade de externalizar e identificar esses efeitos, várias ferramentas de gestão em saúde foram desenvolvidas e aprimoradas no mundo, entre elas, a chamada “Avaliação de Impacto à Saúde” (AIS). Essa ferramenta é amplamente utilizada em países desenvolvidos (Bhatia, 2011; Harris *et al.*, 2007) e iniciou sua divulgação no Brasil, a partir de 2014, com a publicação do Ministério da Saúde sobre o tema (Brasil, 2014). Recentemente, o laboratório de Economia, Saúde e Poluição Ambiental da UNIFESP, onde foi desenvolvida essa dissertação, publicou o primeiro artigo sobre a AIS na gestão de políticas públicas da poluição atmosférica de São Paulo (Abe e Miraglia, 2016). Assim, associar ferramentas de gestão ambiental e gestão de impactos à saúde pode ser uma forma de aprimoramento da gestão socioambiental, de forma a conduzir o processo de gestão das instituições de saúde a uma prática de gestão mais ética, integrativa, efetiva e sustentável.

## **7. CONCLUSÃO**

---

O resultado da aplicação da lista de verificação no IPEPO foi de 22,4%, que representa um Grau de Sustentabilidade Fraco diante da metodologia aplicada, ou seja, a instituição pode estar causando danos ao meio ambiente e à sociedade, embora apresente algumas iniciativas.

É preciso esclarecer algumas limitações dessa pesquisa, que se refere à própria coleta de dados por meio de preenchimento de questionário durante a realização das entrevistas semiestruturadas. Com relação ao IPEPO, devido ao acesso restrito e limitado aos principais responsáveis pela administração, entendemos que a sensibilização das partes interessadas e acompanhamento dos participantes foram apenas parcialmente cumpridos.

Considerando a missão e visão do IPEPO, à luz dos resultados obtidos na aplicação parcial do SICOGEA (primeira fase da terceira etapa), conclui-se que é relevante à Administração do IPEPO a adoção de uma ferramenta de apoio à gestão que possibilite seu próprio acompanhamento e evolução, no que tange a sustentabilidade social, ambiental e financeira. E, ainda, que é aplicável ao setor da saúde o método SICOGEA, auxiliando os gestores e equipes no entendimento da atual situação da instituição para a construção de planos e direcionamento de ações.

Sugere-se também a ampliação das aplicações envolvendo o SICOGEA na área da saúde e, se possível, com foco no terceiro setor, de modo a construir-se uma ampla base de conhecimento e aperfeiçoamento, auxiliando tais entidades na adoção de ferramentas gerenciais que possam orientá-las, no gerenciamento dos recursos e avaliação do desempenho, além de fortalecer as ferramentas de pesquisa desenvolvidas nas universidades brasileiras.

## **8. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

---

ABE, K. C.; MIRAGLIA, S. G. E. K. Health Impact Assessment of Air Pollution in São Paulo, Brazil. **International Journal of Environmental Research and Public Health**, v. 13, n. 7, p. 694, 2016.

ABREU, A. C. S. et al. Corporate governance in the integrated reporting framework: disclosure of Brazilian companies participants in the pilot project/Governança corporativa na estrutura conceitual do relato integrado: divulgações das empresas brasileiras participantes do projeto piloto/Gobierno corporativo en la estructura conceptual del informe integrado: divulgaciones de las empresas brasilenas que participan del proyecto piloto.(texto em português)(Ensayo). **Revista De Gestao, Financas E Contabilidade**, v. 6, n. 2, p. 31, 2016. ISSN 2238-5320.

AL-TUWAIJRI, S. A.; CHRISTENSEN, T. E.; HUGHES, K. E. The relations among environmental disclosure, environmental performance, and economic performance: a simultaneous equations approach. **Accounting, Organizations and Society**, v. 29, n. 5, p. 447-471, 2004. ISSN 0361-3682.

ALVES GUIMARÃES, D. et al. Análise do Nível de Evidenciação de Informações Ambientais Apresentado pelas Empresas que Exploram Atividades Agrícolas. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v. 2, n. 3, p. 6-23, 2014. ISSN 2318-1001.

VASCONCELOS, A. C. et al. O BALANÇO SOCIAL COMO INDICATIVO SOCIOAMBIENTAL DAS EMPRESAS DO ÍNDICE DE SUSTENTABILIDADE EMPRESARIAL DA BM&F BOVESPA. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 17, n. Edição Especial, p. 83-100, 2012. ISSN 1516-215X.

ANDRADE, R. O. B. D.; TACHIZAWA, T.; CARVALHO, A. B. D. **Gestão ambiental: enfoque estratégico aplicado ao desenvolvimento sustentável**. São Paulo: Makron Books, 2000.

ARAGÓN-CORREA, J. A. Strategic proactivity and firm approach to the natural environment. **Academy of management Journal**, v. 41, n. 5, p. 556-567, 1998. ISSN 0001-4273.

ARTIACH, T. et al. The determinants of corporate sustainability performance. **Accounting & Finance**, v. 50, n. 1, p. 31-51, 2010. ISSN 1467-629X.

AVILA, G. J.; PAIVA, E. L. Processos operacionais e resultados de empresas brasileiras após a certificação ambiental ISO14001. **Gestão & Produção**, v. 13, n. 3, p. 475-487, 2006.

BHATIA, R. **Health Impact Assessment: A Guide for Practice**. Oakland, CA: Human Impact Partners 2011.

BARATA, M. M. D. L.; KLIGERMAN, D. C.; MINAYO-GOMEZ, C. A gestão ambiental no setor público: uma questão de relevância social e econômica. **Ciência & Saúde Coletiva**, v. 12, n. 1, p. 165-170, 2007. ISSN 1413-8123.

BERNADETE, L.; SANDRO VIEIRA, S.; CLAUDIO LUIZ DE, F. Análise de confiabilidade do SICOGEA - sistema contábil gerencial e ambiental = Reliability analysis of SICOGEA - management and environmental accounting system. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 12, n. 35, p. 9-27, 2013. ISSN 1808-3781.

BRAGA, J. P. et al. Percepção dos Profissionais de Contabilidade acerca do Balanço Social: Evidências Empíricas. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 2, n. 2, p. 72-85, 2008. ISSN 1984-3704.

BRASIL. Lei nº 6.938 de 31 de Agosto de 1981. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L6938.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6938.htm): Presidência da República, Casa Civil 1981.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, Senado, 1988.

BRASIL. **Lei Nº 8.080, de 19 de setembro de 1990**. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências.: Governo Federal 1990.

BRUNDTLAND, G. H. Our common future—Call for action. **Environmental Conservation**, v. 14, n. 04, p. 291-294, 1987. ISSN 1469-4387.

CAMPOS, G. M. O impacto de indicadores socioambientais no valor adicionado por empresas—doi: 10.4025/enfoque.v30i1.11280. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 30, n. 1, p. 83-93, 2011. ISSN 1984-882X.

CAROLYN, C.; ROWENA, S. Measuring performance in the third sector. **Qualitative Research in Accounting & Management**, v. 10, n. 3/4, p. 196-212, 2013. ISSN 1176-6093.

MACHADO, J.C. et al. A gestão dos recursos naturais nas organizações certificadas pela norma NBR ISO 14001 Management of natural resources in organizations certified by NBR ISO 14001 standard. **Produção**, v. 23, n. 1, p. 41-51, 2013. ISSN 0103-6513.

CFC, C. F. D. C. **Resolução CFC nº 1.003/ 2004. Aprova aNBC T 15 - Informações de natureza social e ambiental.**: Disponível em: <http://www1.cfc.org.br>. Acesso em 28 de maio de 2016.

CFC, C. F. D. C. **ITG 2004 - Interação da Entidade com o Meio Ambiente** Disponível em: <http://cfc.org.br/tecnica/audiencia-publica/audiencias-encerradas/>. Acessado em: 28 de maio de 2016.

CHENG, B.; IOANNOU, I.; SERAFEIM, G. Corporate social responsibility and access to finance. **Strategic Management Journal**, v. 35, n. 1, p. 1-23, 2014. ISSN 1097-0266.

CHRISTMANN, P.; TAYLOR, G. Firm self-regulation through international certifiable standards: Determinants of symbolic versus substantive implementation. **Journal of International Business Studies**, v. 37, n. 6, p. 863-878, 2006. ISSN 1478-6990.

CONCEIÇÃO, S. H.; DOURADO, G. B.; SILVA, S. F. Global Reporting Initiative (GRI)-Um estudo exploratório da prática de evidenciação em sustentabilidade empresarial na América Latina. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, v. 2, n. 3, p. 17, 2012. ISSN 2238-5320.

CONGRESS, U. National Environmental Policy Act of 1969. **Public Law**, v. 91, n. 190, p. 1-5, 1969.

CONSTANCE, K.-L. et al. Factors in Organisational Environmental Management System Implementation – Developed vs. Developing Country Contexts. **Journal of Sustainable Development of Energy, Water and Environment Systems**, v. 2, n. 4, p. 408-421, 2014.

COSENZA, J. P.; KROETZ, C. E. S. Formas de apresentação da informação social e ambiental. **Pensar Contábil**, v. 8, n. 33, 2007. ISSN 2177-417X.

COUGHLAN, P.; COGHLAN, D. Action research for operations management. **International Journal of Operations & Production Management**, Bradford, v. 22, n. 2, p. 220-240, 2002. ISSN 01443577.

CRISTÓFALO, R. G. et al. Sustentabilidade e o mercado financeiro: estudo do desempenho de empresas que compõem o índice de sustentabilidade empresarial (ISE). **REGE-Revista de Gestão**, 2016. ISSN 1809-2276.

LIMA, G. F. A institucionalização das políticas e da gestão ambiental no Brasil: avanços, obstáculos e contradições. **Desenvolvimento e meio ambiente**, v. 23, 2011. ISSN 2176-9109.

DADDI, T. et al. Exploring the link between institutional pressures and environmental management systems effectiveness: An empirical study. **Journal of Environmental Management**, v. 183, p. 647-656, 2016. ISSN 0301-4797.

DANÚBIA, V. et al. Sistema de controle interno ambiental: estudo realizado em um hospital público = System of internal control environment: study done in a public hospital. **Enfoque : Reflexão Contábil**, v. 31, n. 1, p. 83-99, 2012. ISSN 1517-9087.

DARNALL, N.; HENRIQUES, I.; SADORSKY, P. Adopting proactive environmental strategy: The influence of stakeholders and firm size. **Journal of management studies**, v. 47, n. 6, p. 1072-1094, 2010. ISSN 1467-6486.

DE CASTRO, F. A. R.; DE SIQUEIRA, J. R. M.; DA SILVA MACEDO, M. A. Análise da utilização dos indicadores essenciais da versão “g3”, da global reporting initiative, nos relatórios de sustentabilidade das empresas do setor de energia elétrico sul americano. **RIC-Revista de Informação Contábil**, v. 4, n. 4, p. 83-102, 2011.

CAMPOS, L. M.; MELO, D. A. Indicadores de desempenho dos Sistemas de Gestão Ambiental (SGA): uma pesquisa teórica. **Production**, v. 18, n. 3, p. 540-555, 2008. ISSN 0103-6513.

RIBEIRO, M. D. S. **Contabilidade ambiental**. Saraiva, 2006. ISBN 8502049194.

DEEGAN, C.; RANKIN, M.; TOBIN, J. An examination of the corporate social and environmental disclosures of BHP from 1983-1997: A test of legitimacy theory. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 15, n. 3, p. 312-343, 2002. ISSN 0951-3574.

DELMAS, M.; BLASS, V. D. Measuring corporate environmental performance: the trade-offs of sustainability ratings. **Business Strategy and the Environment**, v. 19, n. 4, p. 245-260, 2010. ISSN 1099-0836.

DELMAS, M. A.; PEKOVIC, S. Environmental standards and labor productivity: Understanding the mechanisms that sustain sustainability. **Journal of Organizational Behavior**, v. 34, n. 2, p. 230-252, 2013. ISSN 1099-1379.

DELMAS, M. A.; TOFFEL, M. W. Institutional pressures and organizational characteristics: Implications for environmental strategy. 2010.

DHALIWAL, D. S. et al. Voluntary nonfinancial disclosure and the cost of equity capital: The initiation of corporate social responsibility reporting. **The accounting review**, v. 86, n. 1, p. 59-100, 2011. ISSN 0001-4826.

ELKINGTON, J. **Cannibals with Forks: The Triple Bottom Line of 21st Century Business** Capstone Publishing: Oxford 1997.

ENG ANN, G.; ZAILANI, S.; ABD WAHID, N. A study on the impact of environmental management system (EMS) certification towards firms' performance in Malaysia. **Management of Environmental Quality: An International Journal**, v. 17, n. 1, p. 73-93, 2006. ISSN 1477-7835.

EPELBAUM, M. **A influência da gestão ambiental na competitividade e no sucesso empresarial**. 2004. Universidade de São Paulo

EPSTEIN, M. J.; BUHOVAC, A. R.; YUTHAS, K. Managing social, environmental and financial performance simultaneously. **Long Range Planning**, v. 48, n. 1, p. 35-45, 2015. ISSN 0024-6301.

ERVIN, D. et al. Motivations and Barriers to Corporate Environmental Management. **Business Strategy and the Environment**, v. 22, n. 6, p. 390-409, 2013. ISSN 0964-4733.

ESTEVEZ, V. A.; SAUTTER, K. D.; AZEVEDO, J. A. Percepção do impacto de sistemas de gestão ambiental em hospitais. **IX ENGEMA-Encontro Nacional sobre Gestão Empresarial e Meio Ambiente, Curitiba**, 2007.

FARONI, W. et al. A contabilidade ambiental em empresas certificadas pelas normas ISO 14001 na região metropolitana de Belo Horizonte-MG. **Revista Árvore, Viçosa**, v. 34, n. 6, p. 1119-1128, 2010.

FEIL, A. A. et al. Análise do nível de conhecimento do profissional contábil acerca da contabilidade ambiental e suas variáveis intervenientes. **Revista Ambiente Contábil**, v. 9, n. 1, p. 223-245, 2017. ISSN 2176-9036.

FENG, T. et al. Environmental management systems and financial performance: the joint effect of switching cost and competitive intensity. **Journal of Cleaner Production**, v. 113, p. 781-791, 2016. ISSN 0959-6526.

FERNANDEZ-FEIJOO, B.; ROMERO, S.; RUIZ, S. Commitment to Corporate social responsibility measured through global reporting initiative reporting: factors affecting the behavior of companies. **Journal of Cleaner Production**, v. 81, p. 244, 2014. ISSN 0959-6526.

FLOWER, J. The international integrated reporting council: a story of failure. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 27, p. 1-17, 2015. ISSN 1045-2354.

FONTES, S. A. D. L. Análise da sustentabilidade ambiental: um estudo de caso em um hospital privado situado na Grande Florianópolis. 2012.

GIL, A. C. Como elaborar projetos de pesquisa. **São Paulo**, v. 5, p. 61, 2002.

GLOBAL REPORTING INITIATIVE, G. **GR4 Guidelines**. Disponível em: <https://www.globalreporting.org/information/g4/Pages/default.aspx>: Acessado em: 20 de fevereiro de 2016 2017.

GOLDBERG, J.; GOLDBERG, S. R.; RATLIFF-MILLER, P. Investing in socially responsible companies. **Journal of Corporate Accounting & Finance**, v. 20, n. 1, p. 53-58, 2008. ISSN 1097-0053.

GONZALEZ, P.; SARKIS, J.; ADENSO-DIAZ, B. Environmental management system certification and its influence on corporate practices: Evidence from the automotive industry. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 28, n. 11, p. 1021-1041, 2008. ISSN 0144-3577.

GUERRERO-BAENA, M. D.; GOMEZ-LIMON, J. A.; FRUET, J. V. A multicriteria method for environmental management system selection: an intellectual capital approach. **Journal of Cleaner Production**, v. 105, p. 428, 2015. ISSN 0959-6526.

HAHN, T. et al. Is Sustainability Performance Comparable? A Study of GRI Reports of Mining Organizations. **Business & Society**, v. 56, n. 2, p. 283-317, 2017. ISSN 0007-6503.

HARRIS, P. et al. **Health Impact Assessment: A Practical Guide**. Sydney: Centre for Health Equity Training, Research and Evaluation (CHETRE) 2007.

HERAS-SAIZARBITORIA, I.; ARANA LANDÍN, G.; MOLINA-AZORÍN, J. F. Do drivers matter for the benefits of ISO 14001? **International Journal of Operations & Production Management**, v. 31, n. 2, p. 192-216, 2011. ISSN 0144-3577.

HERAS-SAIZARBITORIA, I.; ARANA, G.; BOIRAL, O. Outcomes of Environmental Management Systems: the Role of Motivations and Firms' Characteristics. **Business Strategy and the Environment**, v. 25, n. 8, p. 545-559, 2016. ISSN 0964-4733.

HODGES, J.; HOWIESON, B. The challenges of leadership in the third sector. **European Management Journal**, v. 35, n. 1, p. 69-77, 2017. ISSN 0263-2373.

HOSPITAL ALBERT EINSTEIN. Relatório de Sustentabilidade- 2015. Sociedade Beneficente Israelita Brasileira. Disponível em: <https://www.einstein.br/Documentos%20Compartilhados/relatorio-sustentabilidade-einstein-2015.pdf>. Acessado em 20/05/2017.

HSP, HOSPITAL SÃO PAULO. Nota de esclarecimento sobre a situação do Hospital São Paulo. 2017. Disponível em: <http://www.unifesp.br/campus/sao/epm/boletins-antteriores/item/2729-nota-de-esclarecimento-sobre-a-situacao-do-hospital-sao-paulo>. Acessado em: 20/05/2017.

HUDSON, M. **Managing without profit: Leadership, management and governance of third sector organisations**. Directory of Social Change, 2009. ISBN 1903991994.

IPEPO, INSTITUTO PAULISTA DE ESTUDOS E PESQUISAS EM OFTALMOLOGIA. **Relatório de Atividades de 2011 a 2015**. Disponível em: <http://institutodavisao.org.br/institucional/transparencia/>: Acessado em: 20 de setembro de 2016 2016.

IPEPO, INSTITUTO PAULISTA DE ESTUDOS E PESQUISAS EM OFTALMOLOGIA. **Missão e Visão**. Disponível em: <http://institutodavisao.org.br/institucional/missao-visao/>: Acessado em: 28 de março de 2017 2017.

INTERNATIONAL FINANCE CORPORATION, I. **Padrões de desempenho sobre sustentabilidade socioambiental**. Disponível em: <http://www.ifc.org/>: Acessado em: 23 de setembro de 2016 2012.

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL, I. **Integrated Reporting**. Disponível em: <https://integratedreporting.org/the-iirc-2/>: Acessado em: 15 de fevereiro de 2016 2014.

INTERNATIONAL ORGANIZATION FOR STANDARDIZATION , I. **ISO 14000 family - Environmental management**. Disponível em: <https://www.iso.org/iso-14001-environmental-management.html>: Acessado em: 20 de fevereiro de 2016 2015.

JACOBI, P. R. Educação ambiental: o desafio da construção de um pensamento crítico, complexo e reflexivo. **Educação e pesquisa**, v. 31, n. 2, p. 233-250, 2005. ISSN 1517-9702.

JASCH, C. The use of Environmental Management Accounting (EMA) for identifying environmental costs. **Journal of Cleaner Production**, v. 11, n. 6, p. 667-676, 2003. ISSN 0959-6526.

JASCH, C.; LAVICKA, A. Pilot project on sustainability management accounting with the Styrian automobile cluster. **Journal of Cleaner production**, v. 14, n. 14, p. 1214-1227, 2006. ISSN 0959-6526.

KAREIVA, P. M. et al. Improving global environmental management with standard corporate reporting. **Proceedings of the National Academy of Sciences of the United States of America**, v. 112, n. 24, p. 7375, 2015.

KESIDOU, E.; DEMIREL, P. On the drivers of eco-innovations: Empirical evidence from the UK. **Research Policy**, v. 41, n. 5, p. 862-870, 2012. ISSN 0048-7333.

KRAEMER, M. E. P. O papel do profissional contábil no contexto organizacional. **Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília. Ano XXIX**, n. 121, p. 82-83, 2000.

KROETZ, C. E. S. **Balço social: teoria e prática**. Atlas, 2000. ISBN 852242621X.

LANNELONGUE, G.; GONZALEZ-BENITO, J.; QUIROZ, I. Environmental management and labour productivity: The moderating role of capital intensity. **Journal of Environmental Management**, v. 190, p. 158-169, 2017. ISSN 0301-4797.

LEANDRO, L. A. et al. O Futuro da Gestão Socioambiental: Uma Análise Crítica Sobre a Crise Ambiental Brasileira. **Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade**, v. 4, n. 2, p. 144, 2015. ISSN 2316-9834.

LEITE, I. Hospitais usam água de reúso e prêmios a funcionários para incentivar economia. 2015. Disponível em: <http://g1.globo.com/sao-paulo/blog/como-economizar-agua/post/hospitais-usam-agua-de-reuso-e-premios-funcionarios-para-incentivar-economia.html>. Acessado em 20/05/2017.

LERÍPIO, A. D. A. GAIA: um método de gerenciamento de aspectos e impactos ambientais. 2001.

LORENZETTI, J. et al. Gestão em saúde no Brasil: diálogo com gestores públicos e privados. **Texto Contexto Enferm [online]**, v. 23, n. 2, p. 417-25, 2014.

LOZANO, R. A holistic perspective on corporate sustainability drivers. **Corporate Social Responsibility and Environmental Management**, v. 22, n. 1, p. 32-44, 2015. ISSN 1535-3966.

LUCAS, M. T.; NOORDEWIJER, T. G. Environmental management practices and firm financial performance: The moderating effect of industry pollution-related factors. **International Journal of Production Economics**, v. 175, p. 24-34, 2016. ISSN 0925-5273.

LÓPEZ-GAMERO, M. D.; MOLINA-AZORÍN, J. F. Environmental Management and Firm Competitiveness: The Joint Analysis of External and Internal Elements. **Long Range Planning**, v. 49, n. 6, p. 746-763, 2016. ISSN 0024-6301.

MANDELKER, D. R. The National Environmental Policy Act: A Review of Its Experience and Problems. 2012.

GRAÇAS, V.M. Responsabilidade social e balanço social: prestação de contas à sociedade. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 7, n. 19, p. 9-16, 2008. ISSN 1808-3781.

MAZZI, A. et al. The combination of an Environmental Management System and Life Cycle Assessment at the territorial level. **Environmental Impact Assessment Review**, v. 63, p. 59-71, 2017. ISSN 0195-9255.

MENDES, I. A. C. A saúde no Brasil e América Latina: as metas do milênio da ONU e o papel da enfermagem. **Revista Latino-Americana de Enfermagem**, v. 12, n. 6, p. 845-850, 2004. ISSN 1518-8345.

MICHAEL, C. IIRC to push for integrated reports.(assurance). **Accounting Today**, v. 31, n. 4, p. 15, 2017. ISSN 1044-5714.

MORROW, D.; RONDINELLI, D. Adopting corporate environmental management systems:: Motivations and results of ISO 14001 and EMAS certification. **European Management Journal**, v. 20, n. 2, p. 159-171, 2002. ISSN 0263-2373.

MUNTEANU, V.; TINTA, A. Considerations on the Integration of Environmental Information in the Entity's Financial Accounting System. **Academic Journal of Economic Studies**, v. 2, n. 1, p. 11-24, 2016.

NARDELLI, A. M. B.; GRIFFITH, J. J. Modelo teórico para compreensão do ambientalismo empresarial do setor florestal brasileiro. **Revista Árvore**, v. 27, n. 6, p. 855-869, 2003.

NASCIMENTO, L. F. Gestão ambiental e sustentabilidade. **Sistema Universidade Aberta do Brasil**, 2008.

NEUTELEERS, S.; ENGELEN, B. Talking money: How market-based valuation can undermine environmental protection. **Ecological Economics**, v. 117, p. 253-260, 2015. ISSN 0921-8009.

NGUYEN, Q. A.; HENS, L. Environmental performance of the cement industry in Vietnam: the influence of ISO 14001 certification. **Journal of Cleaner Production**, v. 96, p. 362, 2015. ISSN 0959-6526.

NICOLAE, V. et al. ENVIRONMENTAL ACCOUNTING: A MANAGEMENT TOOL FOR SUSTAINABLE DEVELOPMENT. **Studia Universitatis Vasile Goldis Arad, Seria Stiinte Economice**, v. 24, n. 4, p. 164-171, 2014. ISSN 1584-2339.

NOHARA, J. J. et al. **GS-40-Resíduos sólidos: passivo ambiental e reciclagem de pneus**. 2006. Thesis, São Paulo, ano I

NUNES, J. P. D. O. Contribuições de melhoria para o sistema contábil gerencial ambiental–Sicogea. XI Congreso Internacional de Costos y Gestión y XXXII Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos. Trelew, Chubut e Patagônia, Argentina, 2009.

OLEIRO, W. N.; SCHMIDT, E. B. CONTABILIDADE AMBIENTAL – UMA ANÁLISE DA APLICAÇÃO PRÁTICA COMO POTENCIALIZADORA DE INFORMAÇÕES SOCIOAMBIENTAIS NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS. **Revista Ambiente Contábil**, v. 8, n. 1, p. 275-293, 2016a. ISSN 2176-9036.

OLIVEIRA FILHO, M. L. D. **A auditoria ambiental como ferramenta de apoio para o desempenho empresarial e a preservação do meio ambiente: uma abordagem contábil e gerencial em indústrias químicas**. 2002. Universidade de São Paulo

ONU. **Transformando nosso mundo: a agenda 2030 para o desenvolvimento sustentável**: Nações Unidas no Brasil [Rio de Janeiro] 2015.

ONU. **Os Objetivos do Milênio**. Disponível em: <http://www.br.undp.org/content/brazil/pt/home/post-2015.html>: Acessado em: 20 de março de 2016.

ONU. **A ONU e o meio ambiente**. Disponível em: <https://nacoesunidas.org/acao/meio-ambiente/>: Acessado em: 20 de março de 2016. 2007.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DA SAÚDE, O. **Relatório Mundial da Saúde**. Disponível em: <http://www.who.int/eportuguese/publications/pt/>: Acessado em: 10 de fevereiro de 2016 2014.

CAVALCANTE, A. O. et al. Etapas e dificuldades de elaboração do Balanço Social de organizações não governamentais: um estudo de caso. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 5, n. 1, p. 1-20, 2011. ISSN 1981-8610.

PAMPLONA, V. et al. Sustentabilidade através da contabilidade ambiental: Estudo de caso em instituição hospitalar. **Revista Ambiente Contábil**, v. 2, n. 2, p. 50-66, 2010. ISSN 2176-9036.

PARENTE, J.; TEREPINS, F. Responsabilidade Social Empresarial do Varejo no Brasil: um estudo multicase em empresas de grande porte. **Simpósio de Administração da Produção, Logística e Operações Internacionais**, v. 9, 2006.

PFITSCHER, E. D. Gestão e sustentabilidade através da contabilidade e controladoria ambiental: estudo de caso na cadeia produtiva de arroz ecológico. 2004.

PROJETO HOSPITAIS SAUDÁVEIS, P. **Agenda Global para Hospitais Verdes e Saudáveis**. Disponível em: [http://www.hospitaissaudaveis.org/noticias\\_ler.asp?na\\_codigo=12](http://www.hospitaissaudaveis.org/noticias_ler.asp?na_codigo=12): Acessado em: 29 de maio de 2016 2017.

RIBEIRO, M. D. S.; GRATÃO, A. D. Custos Ambientais-O caso das empresas distribuidoras de combustíveis. Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC, 2000.

NASCIMENTO, F.R. INVESTIMENTOS SOCIAIS E RIQUEZA GERADA: UMA ANÁLISE A PARTIR DO BALANÇO SOCIAL. **Revista PRETEXTO**, v. 12, n. 4, 2012. ISSN 1517-672X.

ROBERTS, R. W.; WALLACE, D. M. Sustaining diversity in social and environmental accounting research. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 32, p. 78-87, 2015. ISSN 1045-2354.

SANTOS, A. D. O. et al. Contabilidade ambiental: um estudo sobre sua aplicabilidade em empresas brasileiras. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 12, n. 27, p. 89-99, 2001. ISSN 1519-7077.

SANTOS, J. C. V. A. Abordagem gerencial e gestão estratégica de custos ambientais pelo método ABC: Processo de Integração ABM e SGA. 2013.

SIERRA-GARCÍA, L.; ZORIO-GRIMA, A.; GARCÍA-BENAU, M. A. Stakeholder engagement, corporate social responsibility and integrated reporting: an exploratory study. **Corporate Social Responsibility and Environmental Management**, v. 22, n. 5, p. 286-304, 2015. ISSN 1535-3966.

DE MELO, T. S. K. et al. Analysis of the use of Essential GRI (G3) Indicators in the Reports of Companies in the Sectors of Oil, Gas, And Biofuels; And Public Utilities In Brazil. **Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade - GeAS**, v. 3, n. 2, p. 113-129, 2014.

SIMONE, S.; MAIARA CRISTINA, L.; PATRÍCIA DO DESTERRO, M. Elaboração e aplicação dos indicadores de sustentabilidade em pequenas e médias empresas. **Navus : Revista de Gestão e Tecnologia**, v. 5, n. 3, p. 22-41, 2015.

SINGH, M.; BRUECKNER, M.; PADHY, P. K. Environmental management system ISO 14001: effective waste minimisation in small and medium enterprises in India. **Journal of Cleaner Production**, v. 102, p. 285, 2015. ISSN 0959-6526.

SKOULLOUDIS, A.; EVANGELINOS, K.; KOURMOUSIS, F. Assessing non-financial reports according to the Global Reporting Initiative guidelines: evidence from Greece. **Journal of Cleaner Production**, v. 18, n. 5, p. 426-438, 2010. ISSN 0959-6526.

SONG, H.; ZHAO, C.; ZENG, J. Can environmental management improve financial performance: An empirical study of A-shares listed companies in China. **Journal of Cleaner Production**, v. 141, p. 1051-1056, 2017. ISSN 0959-6526.

SOUZA, A. et al. Uma Análise Financeira dos Hospitais Brasileiros entre os Anos de 2006 a 2011. **Sociedade, Contabilidade E Gestão**, v. 9, n. 3, 2015. ISSN 1982-7342.

STACCHEZZINI, R.; MELLONI, G.; LAI, A. Sustainability management and reporting: the role of integrated reporting for communicating corporate sustainability management. **Journal of Cleaner Production**, 2016. ISSN 0959-6526.

TESTA, F. et al. The effect of Integrated Pollution Prevention and Control regulation on facility performance. **Journal of Cleaner Production**, v. 64, p. 91-97, 2014. ISSN 0959-6526.

THEODORO, S.; BARROS, J. D. C. Política Nacional do Meio Ambiente: conquistas e perspectivas. **Os**, v. 30, 2011.

TINOCO, J.; KRAEMER, M. Contabilidade e gestão ambiental. São Paulo: Atlas. v. 2ª edição., 2008.

TOURAI, P.; VIDEIRA, N. Why, How and What do Organizations Achieve with the Implementation of Environmental Management Systems?—Lessons from a Comprehensive Review on the Eco-Management and Audit Scheme. **Sustainability**, v. 8, n. 3, p. 283, 2016.

UHLMANN, V. O. **Contribuições ao desenvolvimento do Sistema Contábil Gerencial Ambiental - Geração 2: proposição da terceira geração do método.** 2011. 130 f. (Mestrado em Contabilidade.). Programa de Pós-Graduação em Contabilidade., Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2011.

VARGAS, A. D. B. sistema contábil gerencial ambiental: uma análise das convergências e divergências. 2009.

VASCONCELLOS, L. C. F. D. **Saúde, trabalho e desenvolvimento sustentável: apontamentos para uma política de Estado.** 2007.

VASTOLA, V.; RUSSO, A.; VURRO, C. Dealing with Cultural Differences in Environmental Management: Exploring the CEP-CFP Relationship. **Ecological Economics**, v. 134, p. 267-275, 2017. ISSN 0921-8009.

VIGNEAU, L.; HUMPHREYS, M.; MOON, J. How Do Firms Comply with International Sustainability Standards? Processes and Consequences of Adopting the Global Reporting Initiative. **J Bus Ethics**, Dordrecht, v. 131, n. 2, p. 469-486, 2015. ISSN 0167-4544.

VIRAPONGSE, A. et al. A social-ecological systems approach for environmental management. **Journal of Environmental Management**, v. 178, p. 83-91, 2016. ISSN 0301-4797.

WHO. Innovative care for chronic conditions: building blocks for actions: global report. 2002.



## Apêndice 1: Demonstrações Financeiras 2016 - IPEPO

### BALANÇO PATRIMONIAL

<u>Ativo</u>	2016	<u>Passivo e Patrimônio Social</u>	2016
<u>Circulante</u>	<b>12.492.904</b>	<u>Circulante</u>	<b>8.039.600</b>
Caixa e Equivalentes de Caixa	8.843.792	Fornecedores	741.972
Caixa e Bancos	111.590	Obrigações trabalhistas e sociais	45.847
Aplicação Financeira	7.791.343	Obrigações tributárias	48.607
Vinculados a projetos a devolver	940.859	Outras contas a pagar	1.386.512
Realizáveis	3.649.112	Provisões de férias	239.287
Créditos a receber	2.186.009	Projetos Privados	718.801
Adiantamento a funcionários	3.123	Verbas de convênio a aplicar	3.917.715
Adiantamento a terceiros	110.139	Verbas de convenio a devolver	940.859
Despesas antecipadas	11.126	<u>Não Circulante</u>	<b>3.475.568</b>
Créditos a receber	710.343	Provisão para contingências	3.027.827
Adiantamento a terceiros	59.160	Recursos de projetos vinculados em execução	447.741
Despesas antecipadas	3.526		
Estoques	565.685	<u>Patrimônio Social</u>	<b>7.691.332</b>
Recursos Próprios	230.059		
Vinculados a Projetos	335.626		
<u>Não Circulante</u>			
Depósitos judiciais	3.027.827		
Imobilizado	3.685.769		
<b>Total do Ativo</b>	<b>19.206.500</b>	<b>Total do Passivo e Patrimônio Líquido</b>	<b>19.206.500</b>

### DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

	2016
<b>Receitas</b>	<b>19.757.903</b>
Receita com prestação de serviços	3.820.469
Receita SUS - Sistema Único de Saúde	10.118.221
Receita de projetos privados	1.036.724
Receitas Sociais	2.671.638
Outras Receitas	1.022.195
Receitas financeiras	938.656
Atividades Voluntariado	150.000
<b>Despesas</b>	<b>(17.437.226)</b>
Salários e encargos sociais	(1.149.263)
Materiais clínicos, laboratoriais e medicamentos	(683.721)
Despesas administrativas	(952.610)
Honorários de serviços médicos	(1.178.050)
Serviços prestados por terceiros	(1.996.819)
Despesas de convênios SUS	(9.642.930)
Despesas de projetos	(691.458)
Impostos e contribuições	(70.723)
Depreciações e amortizações	(276.735)
Despesas financeiras	(644.917)
Atividades Voluntariado	(150.000)
<b>Resultado do Exercício</b>	<b>2.320.677</b>

## Apêndice 2: Lista de verificação aplicada no IPEPO

<u>LISTA DE VERIFICAÇÃO</u>									
Grupo Chave - Prestação de Serviço		De 0 à 5 a instituição é:							
#	Subgrupo - Fornecedores	Pontos	0	1	2	3	4	5	N/A
1	A instituição possui um código de conduta, para os fornecedores, relacionando questões ambientais?	1	X						
2	A instituição tem descritos os procedimentos e fluxos para contratação de serviços e/ou compra de produtos?	1		X					
3	A instituição exige algum tipo de certificação ambiental dos fornecedores?	1	X						
4	São definidas políticas ambientais para o processo de seleção para as empresas que prestam estes serviços?	1	X						
5	A instituição atribui algum critério de priorização para contratação de fornecedores que apresentem programas/projetos ligados à área ambiental?	1	X						
6	São aplicadas condições e termos de qualidade quando da efetivação dos processos de compra de insumos e equipamentos?	2	X						
7	A instituição dá preferência à compra de produtos que demonstrem algum apelo ambiental?	2	X						
8	Na instituição existe algum projeto na área de capacitação de fornecedores?	1	X						
9	A instituição tem processos descritos para verificação da qualidade do produto/serviço oferecido/contratado?	2	X						
10	A instituição atribui algum critério de priorização para a contratação de fornecedores de micro e pequenos negócios ?	1	X						
11	A instituição investe em pesquisa e desenvolvimento de produtos substitutos menos poluentes ?	2	X						
12	A instituição possui metas de eficiência no gerenciamento dos fornecedores e monitora estas metas ?	4	X						

Grupo Chave - Prestação de Serviço		De 0 à 5 a instituição é:							
#	Subgrupo - Processos de atendimento	Pontos	0	1	2	3	4	5	N/A
13	A instituição faz campanhas de uso racional da energia elétrica?	1		X					
14	A instituição faz campanhas de uso racional da água?	1			X				
15	A instituição faz campanhas de uso racional de papel?	1	X						
16	A instituição faz campanhas de uso racional de combustível?	1							X
17	A instituição faz campanhas de uso racional do telefone?	1	X						
18	A instituição utiliza combustíveis alternativos na frota de veículos?	1							X
19	A instituição faz campanhas de uso racional de materiais de consumo?	1	X						
20	A instituição possui os processos de produção certificados por alguma agência/órgão?	2						X	
21	A instituição apóia/ incentiva (premiação) iniciativas internas que ofereçam soluções para minimizar os efeitos por ela causados ao meio ambiente?	1	X						
22	A instituição monitora os indicadores de emissão de carbono, fruto de seu processo produtivo?	1	X						
23	A instituição atende as normas relativas à saúde e segurança dos colaboradores internos e externos?	2						X	
24	A instituição possui comissão interna de prevenção de acidentes - CIPA?	1							X
25	Existe estrutura física adequada para o tratamento de pacientes?	1					X		
26	Existe separação por setores aos pacientes com doenças contagiosas?	1	X						
27	A instituição tem processos de reciclagem dos resíduos gerados nos processos de suas atividades?	1	X						
28	A instituição define metas de eficiência energética e monitora o desempenho destas metas?	5				X			

Grupo Chave - Prestação de Serviço		De 0 à 5 a instituição é:							
#	Subgrupo - Tratamento de resíduos	Pontos	0	1	2	3	4	5	N/A
29	O tratamento de resíduos hospitalares é feito na própria instituição?	1	X						
30	O tratamento de resíduos hospitalares é feito por terceiros?	1			X				
31	A instituição utiliza autoclavagem como forma de tratamento?	1						X	
32	O lixo é coletado em sacos plásticos, na cor branca leitosa, conforme especificação na norma ABNT, ou em recipientes apropriados?	1						X	
33	Os sacos de lixo são depositados em caixas metálicas sem tampa, sem que haja necessidade de abrí-las?	1				X			
34	O vapor é injetado na câmara para permitir a esterilização propriamente	1						X	
35	O lixo é separado e encaminhado para um aterro sanitário para deposição	1						X	
36	O lixo triturado, ensacado ou em container é armazenado sobre base impermeabilizada com caimento para caixa de coleta, para recolher o	1	X						
37	Os líquidos que resultarem da lavagem dos containers e do triturador são encaminhados para a mesma caixa de coleta?	1	X						
38	Os efluentes são tratados?	1	X						
39	É realizada a secagem da carga, permitindo assim a retirada da mesma sem respingos?	1							X
40	A instituição tem conhecimento da empresa terceirizada que faz o tratamento dos resíduos hospitalares?	2						X	
41	Existem procedimentos de acompanhamento das atividades descarte e tratamento de resíduos hospitalares em todos os setores?	2	X						
42	Existem procedimentos de avaliação das atividades descarte e tratamento de resíduos hospitalares em todos os setores?	2	X						
43	Existem propostas de melhorias das atividades descarte e tratamento de resíduos hospitalares em todos os setores?	1	X						
44	Há produtos que contém instruções de uso e descarte ecologicamente	1	X						
45	A instituição tem realizado visitas "in loco" sobre o tratamento dos resíduos hospitalares com visitas periódicas?	3	X						

Grupo Chave - Prestação de Serviço		De 0 à 5 a instituição é:						
		Pontos	0	1	2	3	4	5
#	Subgrupo - Manutenção							
46	Na escolha da instituição que faz manutenção da frota de veículos, a instituição atribui algum critério de priorização para contratação de fornecedores que apresentem programas/projetos ligados a área ambiental?	1	X					
47	Na escolha da instituição que faz manutenção dos imóveis, a instituição atribui algum critério de priorização para contratação de fornecedores que apresentem programas/projetos ligados a área ambiental?	1	X					
48	Existem critérios para a escolha dos produtos de manutenção dos imóveis (água sanitária, detergentes, papel toalha, etc.) que considerem produtos ambientalmente corretos ou de instituição que desenvolvam iniciativas de preservação do meio ambiente?	1	X					
49	É feito o recolhimento, em recipientes adequados, dos produtos/materiais impróprios encontrados durante a manutenção dos edifícios?	1	X					
50	A instituição possui processos definidos que orientam para reciclagem ou armazenamento em locais próprios, dos equipamentos descartados (computador, móveis, cadeiras, etc.)?	1	X					
51	A instituição tem processos definidos de manutenção preventiva de móveis, imóveis, veículos e equipamentos?	1		X				
52	A instituição monitora os níveis de poluição sonora, luminosidade, poluição do ar e ergonomia de equipamentos no ambiente interno?	1				X		
53	A instituição possui metas e indicadores de eficiência na área de manutenção, por departamento, e monitora estas metas ?	3		X				

Grupo Chave - Recursos Humanos # Subgrupo - Equipe de colaboradores		De 0 à 5 a instituição é:							
		Pontos	0	1	2	3	4	5	N/A
54	A instituição possui métodos de identificação de seu capital intelectual visando se diferenciar e aumentar o valor agregado dos produtos e serviços?	1		X					
55	A instituição possui métodos sistematizados para incentivar o pensamento criativo e inovador visando desenvolver seu capital intelectual?	1			X				
56	A instituição possui métodos sistematizados para proteger o capital	1		X					
57	A instituição possui métodos de avaliação de desempenho, individual e em equipe, de forma a estimular a obtenção de melhores resultados e o desenvolvimento das pessoas?	1				X			
58	A instituição participa de projetos sociais como primeiro emprego; emprego a deficiente; bolsa estágio, etc.?	1		X					
59	A instituição oferece remuneração aos funcionários, na média, ou acima da média do setor, se comparado com instituições similares no mercado?	1				X			
60	A instituição oferece plano de saúde para os funcionários?	1						X	
61	A instituição oferece auxílio alimentação para os funcionários?	1						X	
62	A instituição oferece plano de previdência privada para os funcionários?	1	X						
63	A instituição oferece auxílio creche para os filhos dos funcionários?	1						X	
64	A instituição possui políticas de remuneração variada (de acordo com a produtividade)?	1				X			
65	A instituição desenvolve campanhas de conscientização interna sobre o uso racional dos recursos?	1					X		
66	A instituição desenvolve campanhas envolvendo as famílias dos funcionários com objetivo de sensibilizar/orientar sobre o uso racional dos recursos?	1	X						
67	A instituição tem processos definidos para incentivar à participação voluntária dos colaboradores em projetos sociais?	1	X						
68	Existem processos sistematizados de capacitação do pessoal interno na área da preservação dos recursos naturais?	1	X						
69	Existem processos sistematizados de capacitação do pessoal interno na área da saúde ocupacional, segurança e ergonomia?	1	X						
70	A instituição tem uma política de incentivo à especialização do pessoal? (especialização, mestrado, doutorado)	1	X						
71	A mão de obra empregada é altamente especializada?	1				X			
72	Existe acompanhamento psicológico aos pacientes com problemas mais graves de saúde?	1	X						
73	A instituição possui um plano de cargos e salários definido?	1						X	
74	A instituição tem processos definidos de <i>feedback</i> para seus colaboradores?	1						X	
75	A instituição desenvolve campanhas de prevenção de acidentes no ambiente de trabalho?	1	X						
76	A instituição desenvolve campanhas sobre saúde no ambiente de trabalho?	1	X						
77	A instituição possui metas e indicadores na gestão de pessoal, por departamento, e monitora estas metas?	3	X						

Grupo Chave - Recursos Humanos		De 0 à 5 a instituição é:							
#	Subgrupo - Gestão da instituição	Pontos	0	1	2	3	4	5	N/A
78	A instituição participa em projetos sociais oficiais?	1						X	
79	A instituição participa em campanhas de preservação do meio ambiente?	1	X						
80	A instituição ganhou, nos últimos dois anos, algum prêmio /reconhecimento pela prestação de serviços voluntários, preservação do meio ambiente, instituição cidadã, etc. ?	1	X						
81	Todos os funcionários participam do planejamento estratégico da	1					X		
82	As estratégias definidas no planejamento são comunicadas aos demais funcionários?	1						X	
83	A instituição possui métodos para definir, desenvolver, implantar e atualizar sistemas de informação?	1						X	
84	A instituição faz investimentos em pesquisas e desenvolvimento de tecnologias ambientais?	1	X						
85	A instituição possui salários e encargos de especialistas da área ambiental?	1	X						
86	A liderança na instituição é exercida de forma a permitir que as decisões sejam tomadas, comunicadas e implementadas visando atender de forma harmônica e balanceada as necessidades das partes interessadas?	1		X					
87	Os líderes atuais são avaliados com base nas competências de liderança previamente estabelecidas?	1	X						
88	Existe quantidade suficiente de recursos humanos para atendimento dos pacientes?	1						X	
89	A alta administração se mostra efetivamente comprometida com a gestão ambiental?	1	X						
90	A instituição possui uma política de treinamento na área de gestão de	2	X						
91	É realizado acompanhamento do processo após curso de qualificação?	2						X	
92	A instituição assegura-se que os valores e as diretrizes organizacionais sejam entendidos e aplicados pela força de trabalho?	2	X						
93	A instituição possui métodos para o estabelecimento de padrões de trabalho para as principais práticas de gestão e estão definidos mecanismos de controle que permitam verificar se estes padrões estão sendo cumpridos?	2	X						
94	Os indicadores utilizados na medição do desempenho da organização permitem monitorar as suas estratégias em todos os níveis?	3	X						
95	A instituição possui metas e indicadores de eficiência gerencial e monitora estas metas ?	4	X						

Grupo Chave - Marketing		De 0 à 5 a instituição é:							
#	Subgrupo - Responsabilidade sócio-ambiental	Pontos	0	1	2	3	4	5	N/A
96	A instituição promove ações envolvendo a preservação do ecossistema, a conservação dos recursos não renováveis e a minimização do uso de recursos renováveis?	1	X						
97	As pessoas da força de trabalho são conscientizadas e envolvidas em questões relativas à preservação ambiental e desenvolvimento social?	1		X					
98	A instituição tem processos sistemáticos de inclusão de ações de preservação sócio-ambiental nos projetos que desenvolve nas	1	X						
99	A instituição identifica as necessidades e avalia a satisfação das comunidades com as quais se relaciona?	1	X						
100	Existe conhecimento por parte dos pacientes sobre a valorização ambiental?	1	X						
101	A instituição faz investimentos com campanhas na mídia na área ambiental?	1	X						
102	A instituição tem uma política de comunicação sobre a responsabilidade sócio-ambiental?	1	X						
103	A instituição monitora indicadores de satisfação dos clientes?	1						X	
104	A instituição seleciona e disponibiliza canais de relacionamento que permitem aos clientes adquirir produtos, reclamar ou solicitar informações?	1						X	
105	A satisfação e a insatisfação dos clientes são avaliadas e as informações obtidas são utilizadas para promover ações de melhoria?	1						X	
106	A instituição possui metas e indicadores de eficiência em marketing e monitora estas metas?	1	X						

Grupo Chave - Finanças e Contabilidade		De 0 à 5 a instituição é:							
#	Subgrupo - Contabilidade e auditoria ambiental	Pontos	0	1	2	3	4	5	N/A
107	A instituição possui sistema de gestão ambiental?	2	X						
108	Na instituição existe um plano de qualidade ambiental?	2	X						
109	Possuem instrumentos de monitoramento para o desenvolvimento/implantação/operacionalização dessa política de qualidade ambiental?	1	X						
110	Há manual (is) de instrução sobre os programas e procedimentos do tratamento de resíduos hospitalares?	1	X						
111	A comunidade é envolvida no processo de qualidade ambiental da	1	X						
112	Há controle de objetivos e metas atingidas pela instituição definidas pelo programa de qualidade ambiental?	1	X						
113	No planejamento da instituição são priorizados investimentos/projetos na área de gestão ambiental?	1	X						
114	São realizadas auditorias ambientais?	1	X						
115	A instituição apresenta balanço social, balanço ambiental ou DVA?	2	X						
116	A instituição apresenta resultados ambientais em notas explicativas?	1	X						
117	A instituição tem conhecimento da estrutura de Balanço Social?	1	X						
118	A instituição tem conhecimento da estrutura de Balanço Ambiental?	1	X						
119	A instituição tem conhecimento da estrutura de Indicadores Ambientais?	1	X						
120	A instituição paga insumos utilizados para redução dos impactos ambientais?	1	X						
121	A instituição possui disponibilidade de capital para investimentos	1	X						
122	Os estoques de insumos ambientais estão devidamente listados?	1							X
123	A instituição possui bens em uso no processo de proteção, controle, preservação e recuperação ambiental?	1	X						
124	A instituição possui demais elementos do ativo permanente, para atendimento ambiental?	1	X						
125	A instituição possui gastos com pesquisas e desenvolvimento de tecnologias ambientais?	1	X						
126	A instituição possui títulos a receber referente a valorização ambiental?	1	X						
127	A instituição possui custos relativos à adaptação à legislação?	1	X						
128	A instituição faz investimentos constantes em pesquisa e desenvolvimento de tecnologias ambientais?	1	X						
129	Existe consumo de recursos para controle, preservação, proteção ambiental e perda acelerada decorrente de exposição de bens à poluição?	1	X						
130	A instituição possui multas e indenizações ambientais? (inversa)	2	X						
131	A instituição possui grande quantidade de resíduos que causam impacto?(inversa)	1	X						
132	A instituição paga taxas, contribuições e demais gastos relacionados com a área ambiental?	1	X						
133	Há controle do grau de conformidade das atividades da instituição com os regulamentos ambientais?	2	X						
134	A instituição possui metas e indicadores de eficiência financeira e contábil, e monitora estas metas?	4					X		



Anexo 1: Certificado de Participação em Congresso Internacional

**2017**  
**IAIA Certificate of Participation**

***Tatiana C. Abe***

IAIA17: Impact Assessment's Contribution to the Global Efforts in Addressing Climate Change  
4-7 April 2017 - Montréal, Canada

*Kayla Deitch*

*Kayla Deitch, Conference Registrar*



**International Association for Impact Assessment**  
Is the leading global authority on best practice in the use of  
impact assessment for informed decision making regarding  
policies, programmes, plans and projects.  
*International Headquarters*  
1330 23<sup>rd</sup> Street South, Suite C. Fargo, ND 58103 USA

## Anexo 2: Artigo publicado

Disponível na [www.sciencedirect.com](http://www.sciencedirect.com)

REGE - Revista de Gestão

REGE - Revista de Gestão 23 (2016) 286-297

REGE

Revista de Gestão

<http://www.regeusp.com.br/>

Gestão e Sustentabilidade

## Sustentabilidade e o mercado financeiro: estudo do desempenho de empresas que compõem o índice de sustentabilidade empresarial (ISE)

*Sustainability and financial market: performance study of companies that composes the corporate sustainability index (ISE)*

Renan Gazarini Cristófal<sup>\*</sup>, Alexis Shinji Akaki, Tatiana Camasmie Abe,  
Rogério Scabim Morano e Simone Georges El Khouri Miraglia

Universidade Federal de São Paulo, São, SP, Brasil

Recebido em 31 de março de 2016; aceito em 21 de agosto de 2016

Disponível na internet em 14 de setembro de 2016

Editor Científico: Adriana Marotti

### Resumo

Nas últimas décadas, o tema sustentabilidade tem sido profundamente discutido por meio das conferências e estabelecimento de protocolos internacionais, o que obrigou o mundo corporativo a adaptar-se aos novos anseios da sociedade e do Estado que buscavam o equilíbrio das esferas social, ambiental e econômica. No mercado de capitais o impacto foi refletido por meio do surgimento de carteiras teóricas compostas por empresas consideradas *benchmark* na gestão corporativa sustentável. Este estudo tem como propósito avaliar o desempenho de empresas que compõem o Índice de Sustentabilidade Empresarial da BM&FBovespa (ISE), em contraponto com empresas de mesmo segmento econômico ausentes do índice, no intuito de observar se práticas de sustentabilidade colaboram na valorização das ações das empresas. Foram analisadas oito empresas pertencentes a quatro segmentos diferentes, de 2006 a 2014. Consideraram-se os aspectos quantitativos, como volatilidade dos preços das ações e valorização. Os resultados demonstraram que, sob o ponto de vista estritamente quantitativo, as empresas que compõem o ISE do segmento de bancos e petroquímicos apresentaram bom desempenho, enquanto as empresas do segmento de energia elétrica e de papel e celulose apresentaram desempenho insatisfatório. Dessa forma, não foi possível determinar uma correlação específica entre o ISE e a valorização das ações ou sua volatilidade.

© 2016 Departamento de Administração, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – FEA/USP. Publicado por Elsevier Editora Ltda. Este é um artigo Open Access sob uma licença CC BY-NC-ND (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>).

*Palavras-chave:* Sustentabilidade; ISE; Mercado financeiro; Desempenho

### Abstract

In recent decades, the sustainability theme was thoroughly discussed by conferences and establishing protocols. Therefore, corporations had to adapt to the new expectations of the society and the government that seek the balance between social, environmental and economic spheres. The impact on the capital market reflects the creation of theoretical portfolios composed by companies considered benchmark in sustainable corporate management. In this context, the research's objective is to evaluate the performance of corporations listed on the Corporate Sustainability Index of São Paulo Stock Market (ISE), in opposition to companies of the same economic sector but which are absent from this index. Eight companies belonging to four different segments were analyzed in the 2006 to 2014-time period, considering quantitative aspects such as volatility of stock prices and profitability were evaluated. The results showed that from a strictly quantitative point of view, based on the companies that this paper have considered, those listed on the index and from Banks and Petrochemical segments had a good performance, while the ones from Electricity

<sup>\*</sup> Autor para correspondência.

E-mail: [renancristofalo@hotmail.com](mailto:renancristofalo@hotmail.com) (R.G. Cristófal).

A revisão por pares é da responsabilidade do Departamento de Administração, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – FEA/USP.

<http://dx.doi.org/10.1016/j.rege.2016.09.001>

1809-2276/© 2016 Departamento de Administração, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – FEA/USP. Publicado por Elsevier Editora Ltda. Este é um artigo Open Access sob uma licença CC BY-NC-ND (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>).