

---

# ASSEGURAÇÃO DOS RELATÓRIOS DE SUSTENTABILIDADE DAS EMPRESAS QUE COMPÕEM A CARTEIRA DO ÍNDICE DE SUSTENTABILIDADE EMPRESARIAL 2013

---

## ASSURANCE ON SUSTAINABILITY REPORTING OF 2013 CORPORATE SUSTAINABILITY INDEX (ISE) COMPANIES

---

### **Elise Soerger Zaro**

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA, UFSC;

Endereço: CAMPUS UNIVERSITÁRIO, TRINDADE, FLORIANÓPOLIS/SC, CEP: 88040-900, CX. POSTAL 476;

Telefone: (48) 3721-9000

E-mail: [elise\\_sz@yahoo.com.br](mailto:elise_sz@yahoo.com.br)

### **Franciele Pastre**

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA, UFSC;

Endereço: CAMPUS UNIVERSITÁRIO, TRINDADE, FLORIANÓPOLIS/SC, CEP: 88040-900, CX. POSTAL 476;

Telefone: (48) 3721-9000

E-mail: [franci@unochapeco.edu.br](mailto:franci@unochapeco.edu.br)

Recebido: 17/08/2014

Aprovado: 03/04/2015 Publicado: 30/04/2015

### **Luiz Alberton**

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA, UFSC;

Endereço: CAMPUS UNIVERSITÁRIO, TRINDADE, FLORIANÓPOLIS/SC, CEP: 88040-900, CX. POSTAL 476;

Telefone: (48) 3721-9000

E-mail: [luiz.alberton@ufsc.br](mailto:luiz.alberton@ufsc.br)

---

## RESUMO

Os relatórios de sustentabilidade visam evidenciar o desempenho social, ambiental e econômico das organizações. Com o objetivo de validar a confiabilidade das informações, os auditores realizam trabalhos de verificação resultando na emissão de um relatório de asseguarção das informações nele prestadas. Objetivou-se evidenciar quais os critérios que norteiam os auditores na emissão dos relatórios de asseguarção constantes nos relatórios de sustentabilidade das empresas que compõe a carteira do ISE 2013. Os eixos da plataforma teórica envolveram temas de auditoria ambiental, relatórios de sustentabilidade pelas diretrizes da GRI e normatizações de asseguarção. Por meio de uma pesquisa documental junto aos relatórios de sustentabilidade publicados, concluiu-se que dentre as 26 empresas que divulgaram seus relatórios de sustentabilidade, 69% adotam práticas de asseguarção, onde 71% das empresas submeteram à auditoria independente, 18% exclusivamente às consultorias especializadas e 2% contrataram serviços de auditoria simultaneamente com consultorias especializadas. Dentre os

fundamentos, visualizou-se que 74% das empresas de auditoria emitem relatórios de asseguarção pautados na NBC TO 3000, 16% emitem declaração de garantia baseada na AA1000AS e 11% utilizam-se da verificação independente normatização GRI 3.1. Complementou-se avaliando a aderência de utilização de práticas de asseguarção, emitidas por autodeclaração, verificação de auditoria externa e validação pelo GRI.

**Palavras-chave:** Auditoria Ambiental. Relatórios de Sustentabilidade. Asseguarção.

## **ABSTRACT**

---

*Sustainability reports aim to highlight the social, environmental and economic organizations. In order to validate the reliability of the information, the disclosure of auditors perform work resulting in the issuance of an assurance report on the information it provided. Aimed to highlight what criteria guide the auditors in issuing assurance reports contained in sustainability reports of companies that make up the portfolio of ISE 2013. The axes of the platform theoretical issues involved environmental auditing, sustainability reporting by GRI guidelines and norms assurance. Through documentary research with the sustainability reports published, it was concluded that among the 26 companies that reported their sustainability reports, 69% adopt assurance practices, where 71% of companies underwent an independent audit, 18% exclusively to consulting specialized and 2% contracted audit services simultaneously with specialized consultants. Among the fundamentals, visualized that 74% of audit firms emit assurance reports guided by the NBC TO 3000, 16% emit warranty statement based on AA1000 and 11% are used independent verification standardization GRI 3.1. We complemented evaluating adherence to use practical assurance issued by self-declaration, verification and validation of external audit by GRI.*

**Keywords:** Environmental Auditing. Sustainability Reporting. Assurance.

## **1. INTRODUÇÃO**

Em decorrência da globalização as organizações buscam um melhor gerenciamento de sua estrutura socioambiental. Isso ocorre devido à conscientização gerada à comunidade quanto aos impactos causados pelos processos produtivos empresariais ao meio ambiente. Impactos estes relacionados por Leal, Farias, Araujo (2008) como derrubadas de florestas, poluentes às águas, enxofre, produtos químicos a terra, queima de combustíveis fósseis, plásticos não degradáveis, entre outros.

Dentre os meios de divulgação das ações ambientais, os relatórios de sustentabilidade surgiram com o objetivo de evidenciar para a comunidade o desempenho social, ambiental e econômico das organizações. Corroborando com o conceito apresentado pelo *Global Reporting Initiative* (2011) o relatório de sustentabilidade visa medir, divulgar e prestar contas aos *stakeholders* internos e externos do desempenho sustentável organizacional.

A transparência das atividades organizacionais em relação à sustentabilidade tem resultado no aprimoramento dos relatórios, propondo-se uma estrutura referencial emitida pela *Global Reporting Initiative* compreendendo princípios, orientações e indicadores de desempenho. Com o objetivo de validar e transparecer confiabilidade das informações, os auditores realizam trabalhos de asseguarção, que são uma metodologia de avaliação dos relatórios de sustentabilidade resultando na emissão de um relatório de asseguarção das informações nele prestadas.

Organismos internacionais desenvolveram abordagens distintas para realização da verificação dos relatórios de sustentabilidade. As normas mais difundidas são a ISAE 3000 emitida pelo *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) e a AA1000AS elaborada pela *AccountAbility*, ambas

publicadas em 2003 (BROWN, DE JONG, LEVY, 2009).

A BM&FBovespa criou em 2005 o Índice de Sustentabilidade Empresarial – ISE para dar maior visibilidade as empresas que tem melhor performance sob o aspecto da sustentabilidade corporativa, baseada em eficiência econômica, equilíbrio ambiental, justiça social e governança corporativa. Desta forma há uma responsabilidade maior na confiabilidade das informações prestadas para as empresas que compõe a carteira deste índice.

Considerando o exposto, emerge o problema de pesquisa: de que forma é assegurada a confiabilidade dos relatórios de sustentabilidade das empresas que compõem o Índice de Sustentabilidade Empresarial 2013?

O propósito do presente estudo é evidenciar quais os critérios e princípios que norteiam os auditores na emissão dos relatórios de asseguração constantes nos relatórios de sustentabilidade das empresas que compõe a carteira do ISE 2013. Para sua concretização, descrevem-se os seguintes objetivos específicos: (i) identificar se as empresas classificadas na Carteira ISE 2013 adotaram práticas de asseguração como ferramenta de confirmação da sustentabilidade ambiental; (ii) relacionar o fundamento utilizado pelas empresas de auditoria para emissão do relatório de asseguração de sustentabilidade; e (iii) descrever a utilização das práticas de asseguração adotadas nos relatórios de sustentabilidade.

A temática justifica-se pela importância atrelada a emissão dos relatórios de asseguração, conforme ressalta Deegan *et al.* (2006) a importância da asseguração dos relatórios baseados nos critérios normativos aumentam a confiança e facilitam a emissão das conclusões dando segurança aos leitores das práticas utilizadas. Neste contexto, Moroney *et al.* (2012) ressaltam que as empresas que possuem garantias fornecidas por auditores externos apresentaram maior qualidade e segurança quanto às divulgações ambientais voluntárias.

Este artigo está estruturado em cinco etapas, iniciando pela introdução ora apresentada. A seguir tem-se o referencial teórico, o qual contempla a contextualização a respeito da auditoria ambiental; diretrizes para elaboração do relatório de sustentabilidade definidas pelo *Global Reporting Initiative – GRI*, e as normatizações de asseguração dos relatórios de sustentabilidade. Na terceira etapa, define-se a abordagem metodológica e as técnicas utilizadas ao desenvolvimento da pesquisa. A quarta etapa contempla a análise e os resultados do estudo, finalizando com a socialização das conclusões.

## **2. REVISÃO TEÓRICA**

Os eixos norteadores da plataforma teórica envolvem os temas: (i) Auditoria Ambiental, (ii) Relatórios de Sustentabilidade definidos pelas Diretrizes da *Global Reporting Initiative – GRI*, (iii) Normatizações para asseguração dos relatórios de sustentabilidade.

### **2.1 Auditoria ambiental**

A auditoria ambiental surge no Brasil, conforme Barbieri (2007) no início da década de 1990, com o intuito de assegurar a adequação das empresas às leis ambientais pertinentes, diversificando seu significado com o passar dos anos, na função de identificar e averiguar fatos ambientais de qualquer proporção, sendo aplicada às organizações, produtos, processos ou sistemas de gestão. Considera-se

auditoria ambiental o retrato da gestão ambiental de uma determinada organização avaliando-se de forma rigorosa seu desempenho ambiental e legislação a ela aplicável.

Mesmo sendo um instrumento autônomo de Gestão Ambiental, a Auditoria Ambiental tem por objetivo averiguar o cumprimento da legislação ambiental, de forma rígida, buscando assegurar que o controle interno da empresa atenda à adequação das normas, com uma forma preventiva e defensiva (BORÇATO, YAMADA E PEREIRA, 2011).

Ressalta-se que a adoção da Auditoria Ambiental em conjunto com a Gestão Ambiental formam aliados perfeitos para garantir maior confiabilidade nos dados levantados, analisados e apresentados nos Relatórios de Sustentabilidade das Empresas evidenciadas pelo ISE – Bovespa. Neste contexto a utilização da Auditoria Ambiental é utilizada como ferramenta necessária ao processo de confiabilidade dos relatórios de sustentabilidade divulgados pelas empresas. (BORÇATO, YAMADA E PEREIRA, 2011).

A auditoria ambiental também assegura a implantação, acompanhamento e validação das normas de qualidade ambiental estabelecidas pelas certificações de ISO (*International Organization for Standardization*). Segundo Barbieri (2007) as principais ferramentas de auditoria que reforçam a confiabilidade nas informações prestadas pelas empresas sobre as práticas de sustentabilidade adotadas são a auditoria de conformidade, auditoria de desempenho ambiental e auditoria do sistema de gestão ambiental.

Como parte conclusiva de um trabalho de auditoria ambiental, conforme citado pelo *Global Reporting Initiative* (2006), evidencia-se a necessidade de emissão de um parecer conclusivo onde estejam disponíveis publicamente os resultados das averiguações realizadas, bem como uma declaração da empresa que forneceu tal verificação. Neste contexto, direcionado à asseguarção das informações ambientais focou-se a proposta do estudo em questão.

## 2.2 Relatórios de sustentabilidade definidos pelo GRI

A sustentabilidade dos negócios vem tomando espaço em discussões no mundo corporativo, onde em acordo com Alledi e Quelhas (2002), teve origens nas questões ambientais, passando a incorporar os temas de qualidade, saúde e segurança, preservação ambiental e responsabilidade social corporativa.

Como premissa para a divulgação das ações sociais ambientais, o relatório de sustentabilidade, criado pela *Global Reporting Initiative* (GRI) em 1997, é uma das ferramentas mais completa e difundida para a comunicação, de forma voluntária, do desempenho social e ambiental das organizações, que visa medir, divulgar e prestar contas para stakeholders do desempenho organizacional visando o desenvolvimento sustentável. A *Global Reporting Initiative* – GRI é uma instituição sem fins lucrativos, que trabalha por uma economia global sustentável através da divulgação de diretrizes para elaboração dos relatórios de sustentabilidade (GLOBAL REPORTING INITIATIVE, 2013).

Seguindo os parâmetros estabelecidos pela GRI (2013), as diretrizes dos Relatórios de Sustentabilidade permitem às corporações mensurar e relatar o desempenho de sustentabilidade de maneira transparente e com responsabilidade, aumentando a confiança dos *stakeholders* nas organizações e na economia global. Validando tais diretrizes, apresenta a BM&FBovespa (2012), que 92% das empresas que compõem a carteira do Índice de Sustentabilidade Empresarial em 2013 utilizam as diretrizes da GRI como referência para a elaboração do relatório de sustentabilidade.

A definição do conteúdo do relatório de sustentabilidade seguem princípios estipulados pelo GRI 3.1 (2006), com o intuito de que sejam utilizados como ferramentas de autodiagnóstico. São eles:

- a) **Materialidade:** indicadores que reflitam impactos econômicos, ambientais e sociais significativos e de influência substancial às avaliações e decisões dos *stakeholders*.
- b) **Inclusão dos *Stakeholders*:** identificar seus *stakeholders* em relatório explicando que medidas foram tomadas em respostas a seus interesses e expectativas procedentes.
- c) **Contexto de Sustentabilidade:** apresentar o desempenho da organização no contexto amplo da sustentabilidade.
- d) **Abrangência:** a definição do limite do relatório deverá ser suficiente para refletir os impactos econômicos, ambientais e sociais significativos aos *stakeholders*.
- e) **Equilíbrio:** deverá permitir uma avaliação equilibrada refletindo aspectos positivos e negativos do desempenho da organização.
- f) **Comparabilidade:** as informações deverão constar de forma selecionada e compilada possibilitando análise das mudanças no desempenho da organização ao longo de um período.
- g) **Exatidão:** as informações deverão ser suficientemente precisas e detalhadas para a avaliação dos *stakeholders*.
- h) **Periodicidade:** os relatórios deverão ser publicados regularmente e as informações disponibilizadas em tempo hábil a tomada de decisão dos *stakeholders*.
- i) **Clareza:** as informações deverão estar disponíveis de forma compreensíveis e acessíveis ao entendimento de seus usuários.
- j) **Confiabilidade:** os relatórios deverão ser revisados visando garantir a qualidade e materialidade das informações nele divulgado.

Depois de finalizado o relatório de sustentabilidade, deverão os relatores declarar qual o nível de aplicação da GRI encontra-se a estrutura do relatório. Declarar o nível de aplicação implica uma comunicação clara e transparente dos elementos aplicados na elaboração dos relatórios em acordo com a estrutura definida pelo *Global Reporting Initiative* (2006). Os critérios de relatos indicam três níveis de aplicação: C, B e A, conforme conteúdo apresentado.

**Figura 1:** Classificação ao nível de aplicação do GRI

Relatório		C	C+	B	B+	A	A+
Níveis de aplicação							
Conteúdo do Relatório	Perfil da G3	Responder aos itens: 1.1; 2.1 a 2.10; 3.1 a 3.8, 3.10 a 3.12; 4.1 a 4.4, 4.14 a 4.15.		Responder a todos os critérios elencados para o Nível C mais: 1.2; 3.9, 3.13; 4.5 a 4.13, 4.16 a 4.17.		O mesmo exigido para o nível B	
	Informações sobre a Forma de Gestão da G3	Não exigido	Com Verificação Externa	Informações sobre a Forma de Gestão para cada Categoria de Indicador	Com Verificação Externa	Forma de Gestão divulgada para cada Categoria de Indicador	Com Verificação Externa
	Indicadores de Desempenho da G3 & Indicadores de Desempenho do Suplemento Setorial	Responder a um mínimo de 10 Indicadores de Desempenho, incluindo pelo menos um de cada uma das seguintes áreas de desempenho: social, econômico e ambiental.		Responder a um mínimo de 20 Indicadores de Desempenho, incluindo pelo menos um de cada uma das seguintes áreas de desempenho: econômico, ambiental, dir. humanos, práticas trabalhistas, sociedade, responsabilidade pelo produto.		Responder a cada Indicador essencial da G3 e do Suplemento Setorial* com a devida consideração ao Princípio da materialidade de uma das seguintes formas: a) respondendo ao indicador ou b) explicando o motivo da omissão.	

\*Suplemento Setorial em sua versão final.

Fonte: *Global Reporting Initiative* (2011)

Além disso, após verificação externa destes relatórios, passíveis de empresas de auditorias ou mesmo consultorias especializadas, uma organização poderá autodeclarar um ponto a mais (+), ficando classificada como C+, B+ ou A+. Convém ressaltar, que sendo da vontade da organização, após autodeclaração do nível de aplicação e asseguração por meio de auditoria externa, ainda poderá submeter tal relatório de sustentabilidade ao GRI, que emitirá uma declaração de Exame do Nível de Aplicação.

Em acordo com pesquisa mundial da *Corporate Register* (2008), a taxa média anual de crescimento da emissão e divulgação dos relatórios de asseguração e garantia nos relatórios de sustentabilidade das organizações foi de 20%, demonstrando a aprovação externa desta prática de auditoria.

### 2.3 Asseguração dos relatórios de sustentabilidade

Com a disseminação das publicações dos relatórios de sustentabilidade, percebeu-se a necessidade de submeter às demonstrações elaboradas à verificação externa para comprovação da veracidade das informações e para transparecer maior confiabilidade e segurança a respeito delas.

O próprio *Global Reporting Initiative* encoraja as empresas a propor seus relatórios ao exame de terceiros (PEREGO; KOLK, 2012). O *Global Reporting Initiative* (2011) define asseguração externa dos relatórios de sustentabilidade como uma atividade designada para gerar conclusões acerca da qualidade do relatório e das informações nele contidas.

As qualidades fundamentais para os trabalhos de asseguração destacadas pelo *Global Reporting Initiative* (2011) são:

- A escolha de profissionais que tenha conhecimentos sobre sustentabilidade e dominem as práticas de asseguração;
- Deve ser implantada de uma maneira sistemática, documentada, fundada em evidências e caracterizada por procedimentos definidos;

- Avaliar se o relatório fornece uma apresentação razoável e equilibrada do desempenho da empresa, levando em consideração a veracidade das informações reportadas, bem como a seleção geral do conteúdo;
- Utilizar asseguradores que não possuam relações com a organização nem com seus *stakeholders*, possibilitando a publicação de conclusões imparciais e independentes.
- Avaliar o nível de aplicação das diretrizes do GRI;
- Resultar em uma opinião ou conjunto de conclusões que está disponível ao público na forma escrita, e uma declaração do fornecedor de garantia sobre sua relação com o preparador relatório.

Surgiram várias iniciativas no sentido de normatizar os critérios e processos de verificação externa. As duas normas mais utilizadas são a ISAE 3000, mais adotada pelas empresas de auditoria e a AA1000AS mais difundida entre as consultorias de Responsabilidade Social Corporativa (BROWN, DE JONG, LEVY, 2009; SIMNETT, 2012).

No Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade - CFC, através da Resolução CFC nº 1.160/2009, aprovou a NBC TO 3000 que é equivalente à norma internacional ISAE 3000 emitida pela Federação Internacional de Contadores. A referida norma dispõe sobre trabalhos de asseguarção aplicáveis na verificação de informações não financeiras como, por exemplo, o relatório de sustentabilidade.

Os auditores independentes devem seguir as disposições da NBC TO 3000 (2009), além de outras normas pertinentes, conforme aplicável. A norma atribui o termo “Trabalho de Asseguarção Razoável” para os trabalhos que resultam em um nível de risco razoavelmente baixo e possibilita a emissão de uma conclusão positiva, enquanto o “Trabalho de Asseguarção Limitada” resulta em um nível de risco do trabalho aceitável para as circunstâncias, porém mais elevado do que os trabalhos de Asseguarção Razoável, possibilitando apenas a emissão de uma conclusão negativa, ou seja, indicando que o auditor independente não possui evidências de distorções relevantes nas informações sujeitas à Asseguarção Limitada.

A citada norma prevê que o procedimento de asseguarção deve compreender o planejamento, execução e emissão do relatório de asseguarção. No planejamento deve ser observado o alcance, a ênfase, a época e a condução do trabalho. Durante a execução dos trabalhos deve ser frequentemente revisado o objeto e os critérios estabelecidos a fim de garantir eficácia e apresentar os requisitos mínimos estabelecidos na norma NBC TO 3000 (2009).

A AA1000 *Assurance Standard*, AA1000AS (2008), é uma normatização dos trabalhos que asseguram a credibilidade e a qualidade do desempenho sustentável e da elaboração de relatórios de sustentabilidade. O’Dwyer; Owen, D. L. (2005) observam que essa norma tem uma perspectiva mais voltada aos *stakeholders*.

A norma AA1000AS (2008) estabelece dois tipos de processos de assurance em sustentabilidade: o Tipo 1 analisa a aplicabilidade dos princípios da *AccountAbility* pela organização (princípios da inclusão, relevância e responsabilidade) e o Tipo 2 realiza o mesmo procedimento do Tipo 1 aliado a verificação da confiabilidade de informação específica de desempenho sustentável. Ambos os tipos podem ser executados em um nível elevado ou moderado de *assurance*, variando de acordo com a margem de erro estabelecida.

Da mesma forma que a NBC TO 3000, a execução do processo da AA1000AS (2008) pode ser dividida nas etapas de planejamento, execução e comunicação dos resultados. O planejamento consiste no desenvolvimento de uma estratégia clara de obtenção e avaliação das evidências de acordo com a amplitude do trabalho, a execução envolve a avaliação da natureza e nível de adesão dos princípios da AA1000 e nos casos que for necessário avaliar e divulgar as conclusões acerca das informações

específicas acerca do desempenho sustentável. Após a realização do trabalho deve ser produzida uma declaração de garantia, relatório formal emitido de confirmação das informações.

## 2.4 Estudos Relacionados

Deegan *et al.* (2006) verificaram grande variabilidade no formato e conteúdo dos relatórios de asseguração, entre as regiões particulares e entre os países europeus. Mock *et al.* (2007) realizaram um estudo com 130 empresas de todo o mundo que emitiram relatório de sustentabilidade com asseguração realizada por terceiros entre 2002 e 2004, utilizando métodos de estatística descritiva identificaram associação positiva entre o nível de asseguração com o tipo de empresa de asseguração e a localização da empresa.

Edgley *et al.* (2010) utilizaram entrevistas semiestruturadas com 20 contadores e consultores de asseguração para analisar o nível de envolvimento dos *stakeholders* no processo de asseguração de informações socioambientais, revelando diferentes níveis de envolvimento dos *stakeholders* nas práticas, porém indicativos de que o envolvimento vem aumentando. O'Dwyer *et al.* (2011) qualitativamente analisa como os processos de legitimação das práticas de asseguração adotadas pelas grandes empresas de asseguração tem evoluído e impactado na construção das declarações de garantia. Borçato *et al.* (2011) buscaram demonstrar a aplicabilidade dos procedimentos de auditoria ambiental às empresas que permaneceram no ISE/Bovespa entre 2005 e 2010 e concluíram que apenas 6 das 10 empresas realizaram auditoria ambiental independente.

Perego; Kolk (2012) desenvolveram um estudo exploratório com as 250 empresas maiores segundo o *Fortune Global Ranking* em um período de 10 anos para identificar a evolução da adoção da asseguração nos relatórios de sustentabilidade pelas empresas multinacionais. Os resultados indicam que houve uma evolução na qualidade dos relatórios de sustentabilidade, indicando variações por país, por setor de atividade, pela adoção de sistemas de gestão ambiental.

Park e Brorson (2005) avaliaram 28 empresas suecas por meio de entrevistas identificando a prática de asseguração ou não dos relatórios de sustentabilidade, bem como entrevistas aos prestadores destes relatórios de asseguração. De forma geral, empresas que adotam a prática consideram-na benéfica, percebida pela garantia dada a terceiros de suas informações. Empresas que não adotam atribuem ao alto custo e a falta de evidencia de real aumento de credibilidade com sua emissão.

Hodge, Subramaniam, Stewart (2009) dedicaram-se ao estudo das principais normas internacionais para a implementação dos relatórios de asseguração e sua evidenciação aos relatórios *da Global Reporting Initiative* 2006, analisando as diferentes tipologias de declaração de garantias emitidas.

Simnett, Vanstraelen, Chua (2009), por meio da amostragem de 2.113 empresas de 31 países objetivaram identificar a forma de contratação dos serviços de garantia dos relatórios de sustentabilidade entre 2002 e 2004, sendo de forma independente ou por intermédio de empresas de auditoria. Os resultados apontam que as empresas buscam aumentar a credibilidade por meio de relatórios de sustentabilidade assegurados, mais propensos de serem emitidos por empresas de auditoria.

Fonseca (2010) pesquisou nos relatórios de sustentabilidade das empresas de mineração e metal, a qualidade das garantias prestadas às empresas por meio do número mínimo de declarações de recomendações. Das 16 empresas pesquisadas, 9 contrataram auditorias para emissão dos relatórios de asseguração, amparados no entendimento que o procedimento de garantia traz consistência e amplitude ao processo de verificação.

### 3. MÉTODO DE PESQUISA

Do ponto de vista metodológico esta pesquisa enquadrou-se: (i) quanto aos objetivos caracteriza-se como pesquisa descritiva. (ii) quanto aos procedimentos uma pesquisa de levantamento de dados documental e (iii) quanto à abordagem classifica-se como qualitativa.

Para Gil (1999) o principal objetivo de uma pesquisa descritiva volta-se ao relato das características específicas de determinada população ou fenômeno, bem como a descrição de relações evidenciadas entre determinadas variáveis. Assim, quanto aos objetivos, a pesquisa caracterizou-se como descritiva, pela necessidade de especificar os parâmetros que embasam o parecer da auditoria ambiental e a necessidade de análise destes nos relatórios de sustentabilidade das empresas que compõem a carteira do ISE 2013.

Pautados em Gray (2012) as pesquisas de levantamento descritivas visam avaliar as características de uma determinada população, em um determinado momento ou comparabilidade, ao longo do tempo. Assim sendo, quanto aos procedimentos é uma pesquisa de levantamento, de base secundária, pois se utilizou de informações contidas nos relatórios de sustentabilidade do ano de 2012 das empresas listadas na BM&FBovespa, que compõem a Carteira do ISE 2013.

Quanto à abordagem do estudo classifica-se como qualitativo, que em acordo com Gray (2012) trata-se de um processo lógico de atribuição de sentido a descrição de um grupo de dados, passando pelo desmembramento em partes menores, fornecendo a base para uma descrição conectada e renovada. Na pesquisa há a função de relatar as práticas de auditoria ambiental desenvolvida e na avaliação destas ao nível de aplicação do GRI.

Para a concretização dos objetivos propostos, primeiramente delimitou-se a abrangência da pesquisa. O estudo foi delimitado somente às empresas que compõem a Carteira do Índice de Sustentabilidade Empresarial do ano de 2013, e as informações foram resgatadas a partir dos relatórios de sustentabilidade das mesmas.

A população da pesquisa compreendeu 37 empresas de diferentes ramos de atividades que compõe a carteira 2013 do Índice de Sustentabilidade Empresarial - ISE, refletindo o retorno de uma carteira composta por ações de empresas com os melhores desempenhos nas dimensões que mensuram sustentabilidade empresarial (BM&FBovespa, 2012). Justifica-se a definição destas uma vez que representam uma referência para investimentos socialmente responsáveis.

A coleta de dados se deu por meio de consulta aos relatórios de sustentabilidade e relatórios de asseguarção disponibilizados nos *sites* das próprias empresas. Foram analisadas as informações das empresas do ISE que publicaram os relatórios de sustentabilidade 2012 até a data de 15/06/2013. Da população de 37 empresas que compõem a carteira, até a referida data de corte, apenas 26 delas (70,27%) disponibilizaram seus relatórios de sustentabilidade do ano de 2012, representando assim uma amostra não probabilística.

O tratamento dos dados se deu utilizando-se da análise documental dos Relatórios de Sustentabilidade e Relatório de Asseguarção, sendo que o método de análise dos dados pautou-se na análise de conteúdo dos relatórios. Elaboraram-se tabelas de dados e gráficos comparativos a partir das informações documentais extraídas, com posterior análise descritiva dos resultados.

### 4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Existem questões ainda sem resposta a respeito dos trabalhos de assurance dos relatórios de sustentabilidade. Brown *et al.* (2009) levantaram alguns questionamentos como, por exemplo, qual deveria

ser o objeto das verificações, quem seriam os profissionais mais apropriados a conduzir o processo, as tradicionais empresas de auditoria independente ou os *experts* em sustentabilidade, meio ambiente e impactos sociais, ou qual a real necessidade o envolvimento dos *stakeholders* no processo de verificação.

Com o intuito de contribuir na busca pelas respostas das questões levantadas, este trabalho se propõe a identificar quais foram as práticas de asseguarção adotadas pelas empresas que compõem a Carteira do Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE) 2013.

A BM&FBOVESPA divulgou a carteira do ISE 2013 em 29/11/2012, composta por 51 ações de 37 empresas, as quais estão listadas na Figura 2:

**Figura 2:** Empresas que compõem a carteira do ISE 2013

**Nova Carteira – 2013**

AES Tietê**	BRF	CPFL	EDP**	Gerdau	Natura**	SulAmerica*	Vale*
Banco do Brasil**	Cemig*	Coelce**	Even	Gerdau MET	OI	Telefônica	WEG*
Bicbanco**	Cesp	CCR**	Eletronbras*	Itaú Unibanco	Sabesp	TIM	
Bradesco	Copasa	Duralex	Ecorodovias	Itaúsa	Santander	Tractebel	
Braskem	Copel	Eletropaulo**	Fibria	Light*	Suzano	Ultrapar	

\*Empresas que autorizaram a publicação de suas respostas em 2012

\*\*Empresas que autorizaram a publicação de suas respostas em 2012 e 2011

Fonte: BM&F Bovespa

Para a caracterização da população analisada, a Tabela 1 apresenta as empresas de acordo com o seu nível de governança corporativa e nível de aplicação do GRI.

**Tabela 1:** Caracterização da população

Descrição	NM	N1	N2	-	Total	Total (%)
A+	7	4	2	0	13	50%
B+	1	2	1	1	5	19%
A	3	0	0	0	3	12%
B	2	1	0	0	3	12%
Não aplica GRI	0	2	0	0	2	8%
<b>Sub-Total</b>	<b>13</b>	<b>9</b>	<b>3</b>	<b>1</b>	<b>26</b>	<b>100%</b>
<b>Sub-Total (%)</b>	<b>50%</b>	<b>35%</b>	<b>12%</b>	<b>4%</b>	<b>100%</b>	
Não publicaram o RS	4	5	0	2	11	
<b>Total</b>	<b>17</b>	<b>14</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>37</b>	

Fonte: Elaborado pelos autores

Das 37 empresas que compõem a Carteira do ISE em 2013, apenas 26 empresas disponibilizaram os relatórios de sustentabilidade de competência de 2012 por meio de seus sites, até o período de corte (data limite das consultas em 15/06/2013), representando a amostra estudada.

Dentre as 26 empresas com relatórios e sustentabilidade publicados, representando 100% da amostra, 18 empresas, ou seja, 69% submeterem-nos ao procedimento de verificação externa, recebendo um ponto “+” na classificação do nível de Aplicação do GRI, classificadas na Tabela 1 como “A+” e “B+”. Outras 6 empresas (24%) não remeteram os relatórios de sustentabilidade à verificação externa e 2 empresas (8%) não utilizaram as diretrizes do GRI para elaboração e não realizou procedimento de verificação externa de seu relatório. Demonstra-se assim que a maior parte das empresas listadas na carteira da ISE 2013 e que publicaram seus relatórios de sustentabilidade até a data corte, possuem a preocupação em assegurar a veracidade das informações sobre sustentabilidade, reafirmando a necessidade de transparência destas informações, submetendo seus relatórios à auditoria externa.

Cabe destacar que as 26 empresas estão classificadas quanto ao nível de governança corporativa, segundo a BM&FBovespa, sendo que 13 empresas fazem parte do segmento do Novo Mercado (NM), 9 empresas classificam-se no segmento de Nível 1 (N1) de Governança Corporativa, 3 são as empresas classificadas no segmento de Nível 2 (N2) e apenas 1 empresa não se enquadraram nas características específicas impostas por seus regulamentos. Demonstra-se assim, a preocupação das empresas em assegurar direitos e garantias aos acionistas, demonstrar as obrigações perante a Lei das S.As, bem como a divulgação de informações aos seus *stakeholders*. Embora de forma não obrigatória, a publicação do relatório de sustentabilidade por estas 26 empresas confirmam a responsabilidade socioambiental e compromisso de transparência para com seus envolvidos.

Ressalta-se que dentre as 18 empresas que submeteram o relatório de sustentabilidade à averiguação externa, está inclusa a empresa Tim, que autodeclarou o nível de aplicação do GRI como B+, porém a carta de asseguarção do relatório, objeto primordial aos objetivos desta pesquisa, encontra-se ainda sendo elaborada, sendo excluída assim das análises posteriores.

Através da análise de conteúdo dos relatórios de asseguarção dos relatórios de sustentabilidade das empresas selecionadas, foram identificados os organismos contratados para a realização dos trabalhos e estão demonstrados na Tabela 2.

**Tabela 2:** Organismos que realizaram os trabalhos de verificação

<b>Organismo de verificação externa</b>	<b>Qtidade</b>	<b>Relação</b>
Auditoria independente	12	70,6%
Consultorias especializadas em sustentabilidade	3	17,6%
Ambas	2	11,8%
<b>Total de empresas</b>	<b>17</b>	<b>100%</b>

O RS do Bradesco e do Itaú Unibanco foi assegurado por auditoria independente (NBC TO 3000) e por consultoria especializada em sustentabilidade (AA1000AS)

Fonte: Elaborado pelos autores

Evidencia-se que na sua maioria, 70,6% das empresas que submetem à averiguação externa os relatórios de sustentabilidade, os fazem apenas à Auditoria Independente. Apenas 3 empresas remeteram seus relatórios para asseguarção exclusivamente à empresas de consultorias especializadas e 2 contrataram os serviços de Auditoria Independente e simultaneamente de consultorias especializadas em sustentabilidade. Essa informação retrata a confiabilidade que o profissional auditor infere na confirmação dos dados e na transparência das informações. Há baixa adesão das empresas aos serviços de consultorias especializadas da área de sustentabilidade. No entanto é possível perceber que as empresas vislumbram vantagens dos trabalhos destes profissionais, principalmente pelo fato de que foram contratadas

adicionalmente a uma auditoria independente, portanto, demonstra haver vantagens adicionais na combinação dos trabalhos.

Partindo-se especificamente a análise dos Relatórios de Asseguração emitidos pelos auditores externos visando assegurar as informações prestadas nos relatórios de sustentabilidade, apresenta-se a Tabela 3:

**Tabela 3:** Informações extraídas dos relatórios de asseguração

Descrição	Normatização Adotada como fundamento	Tipo de trabalho realizado	Nível de asseguração	A+	B+	Total	Total (%)
<b>Empresas de auditoria independente</b>							
Deloitte	NBC TO 3000	Asseguração das Informações Relacionadas aos Indicadores GRI	Asseguração Limitada	1	0	1	7%
Ernst & Young	NBC TO 3000	Asseguração das informações de Sustentabilidade	Asseguração Limitada	1	0	1	7%
Ernst & Young	NBC TO 3000	Asseguração das informações do Balanço Social	Asseguração Limitada	0	1	1	7%
KPMG	NBC TO 3000	Asseguração das informações de Sustentabilidade	Asseguração Limitada	4	2	6	43%
Price	NBC TO 3000	Asseguração das informações de Sustentabilidade	Asseguração Limitada	4	1	5	36%
<b>SUBTOTAL</b>				<b>10</b>	<b>4</b>	<b>14</b>	<b>74%</b>
<b>Empresas de consultoria ambientais ou sustentabilidade</b>							
BSD	AA1000AS	Declaração de Garantia Tipo 01	Garantia Moderada	3	0	3	16%
Bureau	AA1000AS e GRI 3.1	Declaração de Garantia Tipo 02	Não informado	1	0	1	5%
Bureau	GRI 3.1	Verificação das informações de Sustentabilidade	Não informado	1	0	1	5%
<b>SUBTOTAL</b>				<b>5</b>	<b>0</b>	<b>5</b>	<b>26%</b>
<b>Total</b>				<b>15</b>	<b>4</b>	<b>19</b>	<b>100%</b>
<b>Total (%)</b>				<b>79%</b>	<b>21%</b>	<b>100%</b>	

O RS do Bradesco e do Itaú Unibanco foi assegurado por auditoria independente (NBC TO 3000) e por consultoria especializada em sustentabilidade (AA1000AS)

Fonte: Elaborado pelos autores

Dentre as empresas analisadas, 43% delas (6 empresas) são auditadas pela KPMG Risk Advisory Services Ltda e Auditores Independentes, 36% delas (5 empresas) submetem seus relatórios de sustentabilidade à empresa PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes. A Ernst & Young Terco Auditores Independentes S.S faz asseguração do relatório de sustentabilidade de 14% das empresas, correspondendo a 2 empresas. A Deloitte Touche Tohmatsu é responsável pela emissão do relatório de asseguração de 1 das empresas.

Três empresas (16%) contrataram a consultoria especializada em sustentabilidade BSD *Consulting* para a emissão de sua opinião sob a ótica dos 3 princípios da AA1000AS, portanto caracteriza-se como uma verificação do Tipo 1. Ressalta-se que o Bradesco e o Itaú Unibanco realizaram simultaneamente a verificação por auditoria independente.

As duas empresas restantes (11%) contrataram a empresa certificadora Bureau Veritas Certification. A empresa CEMIG solicitou trabalhos para verificação das informações de sustentabilidade e da aplicação dos 3 princípios da AA1000AS, caracterizando um trabalho Tipo 2 e a Bureau Veritas Certification citou em sua declaração de verificação ter respeitado o ditames da NBC TO 3000, da AA1000AS e as premissas estabelecidas pelo GRI 3.1. Enquanto no relatório da Fibria o objetivo foi à

verificação das informações de sustentabilidade de acordo com as orientações para trabalhos de asseguarção contidas no GRI 3.1.

Apesar da maioria das empresas que compõem a carteira do ISE/BOVESPA 2013 terem submetido seus relatórios à verificação externa, todos os trabalhos que se tem conhecimento não foram feitos de maneira exaustiva, resultando em uma margem de erro mais elevada. Observou-se que os trabalhos baseados na NBC TO 3000 resultaram em um nível de asseguarção limitado e os trabalhos fundados na AA1000AS resultaram em trabalhos de verificação em nível moderado.

Pautado no nível de asseguarção, um critério observado na diferenciação dos trabalhos desenvolvidos pelas empresas de auditoria independente e consultoria especializada são as entrevistas realizadas para obtenção das informações que nortearam os trabalhos de asseguarção. Em alguns casos foram realizadas apenas entrevistas com os gestores ou administradores das empresas, enquanto outras também buscaram informações com os colaboradores, conforme demonstrado na Tabela 4.

**Tabela 4:** Entrevistas realizadas no processo de asseguarção

Descrição	Gestores / Administradores		Gestores / Administradores e Colaboradores		Total	Total (%)
	A+	B+	A+	B+		
Deloitte	0	0	1	0	1	5%
Ernst & Young	1	0	0	1	2	11%
KPMG	3	1	1	1	6	32%
Price	2	1	2	0	5	26%
<b>SUBTOTAL</b>	<b>6</b>	<b>2</b>	<b>4</b>	<b>2</b>	<b>14</b>	<b>74%</b>
BSD	2	0	1	0	3	16%
Bureau	0	0	2	0	2	11%
<b>SUBTOTAL</b>	<b>2</b>	<b>0</b>	<b>3</b>	<b>0</b>	<b>5</b>	<b>26%</b>
<b>Total</b>	<b>8</b>	<b>2</b>	<b>7</b>	<b>2</b>	<b>19</b>	<b>100%</b>
<b>Total (%)</b>	<b>42%</b>	<b>11%</b>	<b>37%</b>	<b>11%</b>	<b>100%</b>	

Fonte: Elaborado pelos autores

Observa-se que não há uma prática específica definida quanto às entrevistas tanto pelas empresas de auditoria independente como pelas consultorias especializadas, uma vez que a mesma asseguaradora utiliza práticas junto aos gestores ou gestores e colaboradores. Também não se evidencia uma aderência destas ao nível de aplicação, onde as empresas classificadas em “A+” ou “B+” tanto sofrem entrevistas somente com gestores e administradores como também há aquelas que são inclusos os colaboradores. Outro fator apontado na pesquisa é que as “*Big Four*” tendem a concentrar suas entrevistas direcionadas aos gestores das empresas, enquanto as empresas de consultorias especializadas demonstram uma maior prática de entrevistas com gestores e colaboradores. Acredita-se que o resgate de informações partindo dos colaboradores por meio das entrevistas engrandece o trabalho realizado bem como a asseguarção e transparência das informações prestadas.

Um dos pontos finais da auditoria dos relatórios de sustentabilidade volta-se a emissão dos pareceres de asseguarção e da declaração enquanto fidelidade das informações prestadas. Ao término do relatório de sustentabilidade deverá a empresa autodeclarar a qual nível de informações está composto às informações do relatório. Após há a prática de submetê-los à asseguarção externa por meio de auditoria e,

por opção, ainda submeter à GRI, que como órgão regulamentador dos critérios, avalia o relatório e emite a declaração de Exame do Nível de Aplicação. Tais práticas podem ser observadas pela Tabela 5:

**Tabela 5:** Prática de validação dos relatórios de sustentabilidade

Descrição	A+	B+	Total	Relação
Somente Autdeclaração	1	1	2	12%
Autodeclaração e Verificação pelo GRI	6	0	6	35%
Autodeclaração e Verificação pelo GRI (em andamento)	1	2	3	18%
Autodeclaração e Verificação pela Auditoria	1	1	2	12%
Autodeclaração, Verificação pelo GRI e pela Auditoria	4	0	4	24%
<b>Total de empresas</b>	<b>13</b>	<b>4</b>	<b>17</b>	<b>100%</b>

Fonte: Elaborado pelos autores

Uma vez sendo obrigatória, 100% das empresas realizam a autodeclaração. Destas, apenas 2 empresas realizam somente a autodeclaração não remetendo a asseguradores externos suas informações. Observa-se que 36% do total, que corresponde a 6 empresas disponibilizam seus relatórios de sustentabilidade para auditoria independente validar as informações. A asseguração por parte do GRI é remetido por 13 empresas, correspondendo a 77% do total. Isso demonstra o interesse das empresas em possuir um relatório aprovado pelo órgão regulador. Evidencia-se que até o período em estudo 3 empresas estão no aguardo da validação por parte do GRI, estando a auditoria em andamento.

A verificação da aderência ao nível de aplicação GRI é um nicho de mercado para as empresas que asseguram os relatórios de sustentabilidade, porém não vem sendo explorado em toda a sua capacidade, dentre as empresas do ISE.

## 5. CONCLUSÃO

Concluída a análise dos referidos relatórios de asseguração contidos nos relatórios de sustentabilidade disponibilizados pelas empresas que participam da carteira do ISE 2013 identificou-se:

Das 37 empresas classificadas na Carteira ISE 2013, 26 disponibilizaram os relatórios de sustentabilidade 2012 até o período de corte da pesquisa estipulado em 15/06/2013. Destas 26 empresas, apenas 18 empresas adotam práticas de asseguração como ferramenta de confirmação da sustentabilidade ambiental, sejam por intermédio de auditoria externa independente ou pela contratação de empresa de consultoria especializada, no entanto os trabalhos da Tim ainda não foram concluídos. Percebe-se uma forte tendência na asseguração por intermédio das empresas de auditoria externa (71%), cujo representam na pesquisa realizada, 100% contempladas pela *Big Four* (Deloitte, Ernest&Young, KPMG, Price). Os demais 18% submetem à averiguação de consultorias especializadas como a BSD Consulting e BureauVeritas Certification e 2% das empresas (Banco do Brasil e Itaú Unibanco) utilizam ambas as constatações.

Dentre os fundamentos utilizados pelas empresas de auditoria para emissão do relatório de asseguração de sustentabilidade evidenciou-se a utilização de três normativas de embasamento. No enquadramento da NBC TO 3000, contemplada por 74% das empresas, todas auditadas pelas *Big Four*. De referência à AA1000SA, contemplada por 21% das empresas, emitidas pelas consultorias BSD e Bureau e ainda por meio da normatização do GRI 3.1 utilizada como fundamento para a emissão do

relatório por uma empresa de consultoria especializada (Bureau Veritas Certification). Convém ressaltar que 2 empresas bancárias, Banco do Brasil e Itaú Unibanco utilizam-se de dois modelos (NBC TO 3000 e AA1000SA) para validar a asseguarção de suas informações.

Complementou-se elencando características das práticas de asseguarção adotadas: dentre os tipos de relatórios emitidos, observou-se a utilização de relatórios de asseguarção (seguindo normativas da NBC TO 3000), declarações de garantia (seguindo normativas do AA1000SA) e ainda verificação independente (pautado na normatização da GRI 3.1), na mesma proporção da normatização utilizada.

Relacionado às entrevistas realizadas para validação das informações pelas asseguarçadoras, observa-se que 53% utilizam-se de entrevistas somente com gestores e administradores e as demais 47% além dos gestores e administradores, utilizam a prática de entrevistas com os colaboradores.

Em suma, evidencia-se um crescimento e valorização do profissional auditor, validando as informações econômicas, ambientais e sociais publicadas, sem a referida obrigatoriedade de tal prática. Verifica-se o crescimento da preocupação das organizações em demonstrar a transparências de suas informações e ações por meio da validação da auditoria ambiental, seja por auditorias independentes, seja por consultorias especializadas, embora estas últimas sejam pouco representativas perante a amostragem pesquisada.

Recomenda-se o acompanhamento e atualização das informações prestadas contemplando o maior número de empresas após publicação de todos os relatórios de sustentabilidade a fim de demonstrar um relato fiel do comportamento e práticas adotadas de asseguarção pelas empresas que compõem a carteira do ISE. Importante ressaltar a necessidade de avaliação da evolução destas práticas, tanto no quesito de adoção, normatização, procedimentos. Para pesquisas futuras, descrever os tópicos de não conformidades evidenciados pelos auditores quanto às informações dos relatórios de sustentabilidade, contribuiria para a análise das práticas de responsabilidade socioambiental utilizadas, estudar com profundidade os fatores que influenciam as empresas na contratação dos trabalhos de asseguarção e levantar junto aos *stakeholders* se as informações prestadas nos relatórios dos trabalhos estão satisfazendo suas necessidades.

## 6. REFERÊNCIAS

- ALLEDI, Cid; QUELHAS, Osvaldo Luiz Gonçalves. **A sustentabilidade das organizações e a gestão da ética, transparência e responsabilidade social corporativa**. LATEC, Universidade Federal Fluminense, 2002.
- BM&FBOVESPA. **\*Empresas que autorizaram a publicação de suas respostas em 2012**  
\*\*Empresas que autorizaram a publicação de suas respostas em 2012 e 2011. 2012. Disponível em: <<http://www.bmfbovespa.com.br/Indices/download/Carteira-ISE-2013.pdf>>.
- BORÇATO, Denisa Maria; YAMADA, Enio; PEREIRA, Anísio Candido. **Uma abordagem sobre a prática da auditoria ambiental nas empresas listadas no índice de sustentabilidade empresarial - ISE/BOVESPA entre 2005 e 2010**. In: II CSEAR *Conference South América*. A sustentabilidade em discussão. São Paulo: Ribeirão Preto. 2011.
- BROWN, H. S.; DE JONG, M.; LEVY, D. L. *Building institutions based on information disclosure: lessons from GRI's sustainability reporting*. **Journal of Cleaner Production**, v. 17, n. 6, p. 571-580, 2009. Elsevier Ltd. Disponível em: <<http://linkinghub.elsevier.com/retrieve/pii/S0959652608003211>>. Acesso em: 28/2/2013.
- CFC CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TO 3000, 2009. Brasília.
- DEEGAN, C.; COOPER, B. J.; SHELLY, M. *An investigation of TBL report assurance statements: UK and European evidence*. **Managerial Auditing Journal**, v. 21, n. 4, p. 329-371, 2006.

- Disponível em: <<http://www.emeraldinsight.com/10.1108/02686900610661388>>. Acesso em: 4/5/2013.
- EDGLEY, C. R.; JONES, M. J.; SOLOMON, J. F. *Stakeholder inclusivity in social and environmental report assurance*. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, v. 23, n. 4, p. 532-557, 2010. Disponível em: <<http://www.emeraldinsight.com/10.1108/09513571011041615>>. Acesso em: 22/3/2013.
- FONSECA, Alberto. *How credible are mining corporations' sustainability reports? A critical analysis of external assurance under the requirements of the International Council on Mining and Metals*. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, v. 17, n. 6, p. 355-370, 2010.
- GIL, Antonio Carlos. *Métodos e Técnicas de pesquisa social*. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- GLOBAL REPORTING INITIATIVE. *Sustainability Reporting Guidelines*. Amsterdam, 2011.
- GLOBAL REPORTING INITIATIVE. *Sustainability Reporting Guidelines*. Version 3.1 Disponível em: <<http://www.globalreporting.org/>>. Acesso em: 11.Abr.2011.
- GRAY, David E. *Pesquisa no mundo real*. Tradução: Roberto Cataldo Costa; revisão técnica: Dirceu da Silva. 2. Ed. Porto Alegre: Penso, 2012.
- HODGE, Kristy; SUBRAMANIAM, Nava; and STEWART, Jenny. "Assurance of sustainability reports: impact on report users' confidence and perceptions of information credibility." *Australian accounting review* 19.3 (2009): 178-194.
- LEAL, Georla Cristina. FARIAS, Maria Sallydelandia. ARAUJO, Aline de Farias. "O processo de de industrialização e seus impactos no meio ambiente urbano." *Qualit@s Revista Eletrônica*, Vol. 7, No 1 (2008).
- MACIEL, Carolina Veloso, *et al.* "Contabilidade ambiental: um estudo exploratório sobre o conhecimento dos profissionais de contabilidade." *Revista Contemporânea de Contabilidade* 6.11 (2010): 137-158.
- MACHADO, Márcia Reis, MACHADO, Márcio André Veras, CORRAR, Luiz João. "Desempenho do Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE) da bolsa de valores de São Paulo." *Revista Universo Contábil* 5.2 (2009): 24-38.
- MANETTI, Giacomo, BECATTI, Lucia. "Assurance services for sustainability reports: Standards and empirical evidence." *Journal of Business Ethics* 87.1 (2009): 289-298.
- MOCK, T. J.; STROHM, C.; SWART, K. M. *An examination of worldwide assured sustainability reporting*. *Australian Accounting*, v. 17, n. 1, p. 67-77, 2007.
- MORONEY, R.; WINDSOR, C.; AW, Y. T. *Evidence of assurance enhancing the quality of voluntary environmental disclosures: an empirical analysis*. *Accounting & Finance*, v. 52, n. 3, p. 903-939, 2012. Disponível em: <<http://doi.wiley.com/10.1111/j.1467-629X.2011.00413.x>>. Acesso em: 12/4/2013.
- O'DWYER, B.; OWEN, D. L. *Assurance statement practice in environmental, social and sustainability reporting: a critical evaluation*. *The British Accounting Review*, v. 37, p. 205-229, 2005. Disponível em: <<http://linkinghub.elsevier.com/retrieve/pii/S0890838905000168>>. Acesso em: 1/3/2013.
- O'DWYER, B.; OWEN, D.; UNERMAN, J. *Seeking legitimacy for new assurance forms: The case of assurance on sustainability reporting*. *Accounting, Organizations and Society*, v. 36, n. 1, p. 31-52, 2011. Elsevier Ltd. Disponível em: <<http://linkinghub.elsevier.com/retrieve/pii/S0361368211000031>>. Acesso em: 22/3/2013.

- PARK, Jeehye, BRORSON, Torbjörn "Experiences of and views on third-party assurance of corporate environmental and sustainability reports." *Journal of Cleaner Production* 13.10 (2005): 1095-1106.
- PEREGO, P.; KOLK, A. *Multinationals' Accountability on Sustainability: The Evolution of Third-party Assurance of Sustainability Reports*. *Journal of Business Ethics*, v. 110, n. 2, p. 173-190, 2012. Disponível em: <<http://www.springerlink.com/index/10.1007/s10551-012-1420-5>>. Acesso em: 5/3/2013.
- SIMNETT, R. *Assurance of sustainability reports: Revision of ISAE 3000 and associated research opportunities*. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, v. 3, n. 1, p. 89-98, 2012. Disponível em: <<http://www.emeraldinsight.com/10.1108/20408021211223570>>. Acesso em: 10/5/2013.