

**INFORMAÇÃO CONTÁBIL AMBIENTAL, AMBIENTE INSTITUCIONAL E
MANUTENÇÃO DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL**

Davi Jônatas Cunha Araújo

Universidade Federal Da Paraíba (João Pessoa)

Renata Paes De Barros Camara

Universidade Federal Da Paraíba (João Pessoa)

Resumo

Palavras-chave: Informação Contábil Ambiental. Ambiente Institucional. Desenvolvimento Sustentável.

**INFORMAÇÃO CONTÁBIL AMBIENTAL, AMBIENTE INSTITUCIONAL E
MANUTENÇÃO DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL**

Área Temática: Tópicos Especiais em Contabilidade (TEC)

1 Problema de pesquisa, Objetivos e Questão de Pesquisa

A tese proposta defende que o desenvolvimento sustentável promove um estado de bem-estar sistêmico e simultâneo entre os elementos dos pilares econômico, social e ambiental das organizações, do governo, da sociedade e dos demais agentes externos as organizações.

A estrutura do ambiente institucional das organizações representa o fator mediador do desenvolvimento interno e externo a elas, pois esse ambiente representa o sistema onde os procedimentos internos da governança, gerência e base operacional das empresas interagem para que se obtenha um retorno sustentável.

Caso a informação contábil ambiental não forneça um *feedback* adequado sobre como os procedimentos institucionais contribuem para o desenvolvimento sustentável, este não poderá ser mantido a longo prazo, devido as organizações não serem adequadamente comunicadas a respeito de qual caminho foi seguido para que o desenvolvimento acontecesse.

O desenvolvimento sustentável necessita da informação contábil ambiental legítima e que evidencie o funcionamento adequado e equilibrado entre os três pilares do desenvolvimento, como proveniente da institucionalização adequada dos procedimentos internos das organizações e que contribua para a manutenção do desenvolvimento externo a elas.

Destarte, a proposição teórica da tese será investigada por meio da seguinte questão de pesquisa: *Como a informação contábil ambiental, reconhecida como um reflexo do ambiente institucional, assegura a manutenção do desenvolvimento sustentável, identificado por meio da execução de procedimentos organizacionais e desempenho de indicadores?*

O objetivo geral da tese é investigar como a informação contábil ambiental, reconhecida como um reflexo do ambiente institucional, mantém o desenvolvimento sustentável, sendo este identificado por meio da execução de procedimentos organizacionais e do desempenho de indicadores.

Para que o objetivo geral seja alcançado, o primeiro passo a ser dado, como objetivo específico, é categorizar o ambiente institucional das estatais federais brasileiras em níveis hierárquicos de governança, gerência e base operacional, por meio da execução de procedimentos recomendados pelos *frameworks* das três linhas de defesa recomendado pelo Instituto dos Auditores Internos (IAI, 2013) para governança; e dos princípios de contabilidade gerencial recomendados pelo Contador Gerencial Global Certificado (CGGC, 2016) para gerência e base operacional.

Após categorizar o ambiente institucional, a maneira como a informação contábil ambiental foi produzida nesse ambiente será identificada, como segundo objetivo específico. Depois disso, será categorizado o desenvolvimento sustentável institucional por meio da execução das 169 metas dos 17 ODS (2015) e o desenvolvimento macroespacial, por meio do desempenho apresentado por indicadores econômicos, sociais e ambientais a nível de país no período de 2008 a 2018.

Após categorizar o desenvolvimento sustentável no ambiente institucional e macroespacial, a maneira como a informação contábil ambiental relaciona-se com esses dois tipos de desenvolvimento também será analisada. Como último objetivo específico, será verificado como o ambiente institucional categorizado, em níveis institucionais e como um todo, media a relação entre a informação contábil ambiental, o desenvolvimento sustentável institucional nas estatais e o desenvolvimento sustentável macroespacial.

2 Relevância do estudo

A relevância da tese está em encontrar uma das causas que explique como o desenvolvimento sustentável é mantido dentro e fora das organizações. Apesar da busca por fatores que explicam a obtenção do desempenho sustentável já ter sido objeto de investigação por muitos estudos, a lacuna referente as causas que levam o desenvolvimento sustentável a ser mantido dentro e fora das organizações ainda permanece aberta.

A tese proposta busca contribuir com a literatura que atribui as causas do desenvolvimento sustentável ao ambiente institucional e aos seus fatores. O diferencial da tese é que ela considera a informação contábil ambiental gerada no ambiente institucional das organizações como o fator preponderante para manter o desenvolvimento sustentável interno e externo a elas, além de sua rotina de procedimentos institucionalizados.

A inovação metodológica da tese consiste em tratar o ambiente institucional e seus níveis hierárquicos como variáveis mediadoras da relação informação contábil ambiental, como variável causal; e o desenvolvimento sustentável interno e externo as organizações, como variável consequência.

A perspectiva em que a informação contábil ambiental será investigada nessa tese é diferente. A informação que será analisada é a divulgada em relatórios produzidos no âmbito interno das organizações, gerada para fins de utilização não só pelos administradores, diretores e gerentes, como os principais usuários, mas também pelos investidores, acionistas, governo e sociedade em geral.

3 Limitações e delimitações do estudo

O universo para essa investigação será as 134 empresas estatais federais brasileiras, apresentadas no panorama das estatais divulgado em 2019, pela parceria entre a Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (SIEST) e o Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento do Governo Federal (SIOP), vinculados ao Ministério da Economia do Governo Federal do Brasil.

A amostra da investigação será delimitada por meio de duas etapas: na primeira, será verificado quais dentre as 134 estatais são sediadas no Brasil e desempenham suas atividades no território nacional. Destarte, o panorama das estatais federais apontou quinze (15) empresas subsidiárias que possuem sede no exterior e que desempenham suas atividades fora do país. Das 119 empresas restantes, a segunda etapa para definir a amostra consiste na retirada das empresas que não tenham publicado seus relatórios da alta administração, de gestão, anuais de auditoria interna e de sustentabilidade, de responsabilidade social corporativa e balanço social entre os anos de 2008 a 2018.

A ausência e disposição de dados por algumas empresas representam uma das principais limitações do estudo, além da maneira como os paradigmas da investigação serão categorizados, visto que esta categorização decorrerá da análise sistematizada da informação divulgada via relatórios institucionais. Outro ponto considerado é a espera de algum possível impacto sobre a execução da metodologia da tese e a consecução de seus resultados, frente a ausência de um padrão de divulgação das informações para alguns dos relatórios institucionais divulgados entre as estatais do estudo.

4 Fundamentação teórica

O aprofundamento teórico da tese será efetuado por meio da interação conceitual entre os três paradigmas que a sustentam: Informação Contábil Ambiental, Teoria Institucional e Desenvolvimento Sustentável.

O caráter institucional da informação contábil ambiental é decorrente da convergência aos padrões estabelecidos para a informação contábil por órgãos normativos no mundo (ISAR, 2019; UNCTAD, 2019). A identidade institucional dessa informação é decorrente da evidencição de aspectos do ambiente interno da organização de que se reporta. A informação contábil ambiental é o elemento resultante da execução de regras institucionais racionalizadas e o reflexo de como todas essas normas foram ou continuam sendo executadas pelas organizações (MEYER e ROWAN, 1977).

A estrutura das organizações, com todos os seus níveis hierárquicos inclusos, é a base pela qual a informação contábil ambiental continua sendo produzida. A informação decorrente dos níveis institucionais da estrutura organizacional (Mintzberg, 1981), evidenciam como o ambiente institucional assegura a execução dos procedimentos que geram valor agregado às organizações (CGGC, 2016). Esse valor agregado é reportado pela informação contábil ambiental como sinônimo de desenvolvimento institucional gerado pelos procedimentos desempenhados pela governança, gerência e base operacional (IAI, 2013; CGGC, 2016).

O desenvolvimento institucional das organizações continua sendo a parcela mais representativa para o acúmulo não só de capital econômico nas nações (Hamilton et al., 2006), mas também para o acúmulo do capital social e ambiental, conforme conceito de desenvolvimento sustentável ampliado pela abordagem dos três pilares do desenvolvimento (ELKINGTON, 2012).

O desenvolvimento institucional é um dos pilares de sustentação do desenvolvimento sustentável (ELKINGTON, 2012; BROWN, DILLARD E MARSHALL, 2006). Esse desenvolvimento é mensurado pela informação contábil ambiental ao reportar a execução da rotina de procedimentos institucionalizados das organizações de maneira alinhada as diretrizes do desenvolvimento sustentável (BRUNDTLAND, 1987), também reconhecidas como fruto da execução de regras institucionais racionalizadas (MEYER e ROWAN, 1977).

A informação ambiental produzida nas organizações é decorrente das práticas institucionalizadas no ambiente institucional, que além de representarem um reflexo dessas práticas, devem assegurar o desenvolvimento sustentável. Consequentemente, a perspectiva futura para esse desenvolvimento, é que ele continue sendo conduzido pelas organizações, configuradas por seus respectivos ambientes institucionais, com uma rotina de procedimentos associada aos aspectos do desenvolvimento inclusa, mensurado via indicadores de desempenho e evidenciado via informação contábil ambiental (ODS, 2015).

5 Método

A informação contábil ambiental, o ambiente institucional, seus níveis hierárquicos, o desenvolvimento institucional e o desenvolvimento institucional por níveis hierárquicos serão representados, respectivamente, pelo índice da informação contábil ambiental (I.I.C.A.), do ambiente institucional (I.A.I.), do ambiente institucional por níveis hierárquicos estratégico (I.A.I.N.E.) tático (I.A.I.N.T.) e operacional (I.A.I.N.O.), do desenvolvimento institucional (I.D.S.I.) e do desenvolvimento institucional por níveis estratégico (I.D.S.I.N.E.), tático (I.D.S.I.N.T.) e operacional (I.D.S.I.N.O.). Esses índices serão mensurados pelo cálculo da média ponderada dos valores médios apresentados pelo atendimento as diretrizes dos *frameworks* do IAI (2013) e CGGC (2016).

Além dos índices institucionais, o constructo do desenvolvimento sustentável macroespacial será representado pelo I.D.S.E.S.A. Esse índice será construído por meio da média ponderada dos índices econômicos, sociais e ambientais, divulgados anualmente pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), Ministério da Economia (ME), Ministério do Meio Ambiente (MMA), Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), Banco Central do Brasil (BCB) e Banco Mundial nos anos de 2008 a 2018.

As relações de influência entre os índices categorizados no estudo e as variáveis de controle selecionadas serão testadas por meio da análise descritiva das medidas de tendência e dispersão do conteúdo dos relatórios publicados; análise dos níveis de correlação entre os índices e variáveis; e análise por modelos de equações probabilísticas entre esses índices e variáveis de controle.

A análise de conteúdo será o método que sustentará a abordagem metodológica da investigação. O estudo proposto nessa tese é de natureza pós-positivista, por defender uma filosofia determinística, na qual a informação contábil ambiental, a ser tratada como variável causal, determina os efeitos sobre o desenvolvimento sustentável, como variável consequência (CRESWELL, 2010). Essa relação causa x consequência será conduzida pelo ambiente institucional como variável mediadora.

A coleta dos relatórios para a elaboração dos índices será efetuada via *websites* institucionais. Nesses *websites*, serão coletados os relatórios de sustentabilidade, responsabilidade social corporativa e balanço social para se categorizar o constructo da informação contábil ambiental. Os relatórios de administração, de gestão e os relatórios anuais da auditoria interna publicados serão coletados para se categorizar os índices do nível estratégico do ambiente institucional, do ambiente institucional e do desenvolvimento sustentável institucional no nível estratégico.

Os relatórios de gestão serão coletados para se categorizar os índices do nível tático, do ambiente institucional e do desenvolvimento sustentável institucional nesse nível, assim como para categorizar o índice do nível operacional, do ambiente institucional e do desenvolvimento sustentável institucional nesse nível. Os índices econômicos, sociais e ambientais, divulgados anualmente pelo IBGE, Ministério da Economia, do Meio Ambiente, IPEA, BCB e Banco Mundial serão utilizados para categorizar o índice do desenvolvimento sustentável macroespacial.

As interações entre os índices estruturados e as variáveis de controle selecionadas serão investigadas por meio dos níveis de correlação apresentados pelos índices e pelas variáveis moderadoras e de controle no teste de correlação de *Pearson*. As variáveis de controle a serem selecionadas correspondem ao ano de publicação dos relatórios, tipo de controle acionário, dependência de recursos e setor de atuação das estatais.

Um modelo teórico probabilístico foi proposto para se testar a hipótese da tese. Esse modelo foi construído com base na seguinte premissa: se os índices de informação contábil ambiental, do ambiente institucional, do desenvolvimento institucional, moderados por variáveis da natureza das estatais e de controle, assumirem um (1), a probabilidade de que o índice de desenvolvimento sustentável também assume um (1) será aumentada.

6 Contribuição e impacto esperado

Espera-se que a tese encontre o seguinte resultado: a existência de uma influência linear positiva exercida sobre o desenvolvimento sustentável, decorrente da informação contábil ambiental divulgada e dos procedimentos executados no ambiente institucional das estatais. O efeito da influência linear positiva será captado por meio da categorização do índice do desenvolvimento sustentável (IDS), como resultado da agregação entre o desenvolvimento institucional e macroespacial.

A tese contribuirá para o avanço do conhecimento na área, a partir da afirmação de que: se mais informação contábil ambiental é divulgada e mais procedimentos institucionais são executados no ambiente organizacional das estatais, mais desenvolvimento sustentável haverá dentro e fora delas. Em caráter científico, a tese apresentará uma outra abordagem conceitual que explique o papel da informação contábil ambiental nas instituições e na sociedade e sua contribuição para assegurar a manutenção do desenvolvimento sustentável. Em caráter prático,

a tese esclarecerá se esse tipo de informação, decorrente de ambientes institucionais específicos, de fato, contribui para o desenvolvimento da sociedade e do país.

Principais referências

Brasil, ONU (2015). 17 Objetivos do Desenvolvimento Sustentável (ODS). Transformando nosso mundo: A agenda 2030 para o desenvolvimento sustentável. Recuperado em 30 julho, 2019, de <http://nacoesunidas.org/wp-content/uploads/2015/10/agenda2030-pt-br.pdf>

Brown, D., Dillard, J. F. & Marshall, S. (2006). Triple bottom line: a business metaphor for a social construct. Business Faculty Publications and Presentations. Working paper, pp 1-39.

Brundtland, G. H. (1987). Report of the World Commission on environment and development: "our common future". Recuperado em 28 julho, 2019, de <http://www.ask-force.org/web/Sustainability/Brundtland-Our-Common-Future-1987-2008.pdf>

Chartered Global Management Accountant (CGMA) (2016). Princípios Globais de Contabilidade Gerencial. Recuperado em 23 julho, 2019, de <https://www.cgma.org/Resources/Reports/DownloadableDocuments/2016-07-26-Principios-Globais-De-Contabilidade-Gerencial.pdf>

Creswell, J. W. (2010). Projeto de pesquisa métodos qualitativo, quantitativo e misto. In Projeto de pesquisa métodos qualitativo, quantitativo e misto (pp. 15-296) Porto Alegre: Artmed.

Elkington, J. (2012). Sustentabilidade, canibais com garfo e faca. (pp. 1-20) São Paulo: M. Books do Brasil.

International Standards of Accounting and Reporting (ISAR) (2019). Sobre a ISAR - Normas Internacionais de Contabilidade e Relatórios. Recuperado em 23 julho, 2019, de <https://isar.unctad.org/about/>

Hamilton, K., Ruta, G., Bolt, K., Markandya, A., Pedroso-Galinato, S., Silva, P., Ordoubadi, M.S., Lange, GM. & Tajibaeva, L. (2006). Where is the wealth of nations? Measuring capital for the 21st century. Recuperado em 02 setembro, 2019, de http://publications.worldbank.org/e-commerce/catalog/product?item_id=4980649

Meyer, J. W. & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. American Journal of Sociology, 83(2), pp. 340-363.

Mintzberg, H. (1981) Organization design: fashion or fit? Harvard Business Review. Recuperado em 24 julho, 2019, de <https://hbr.org/1981/01/organization-design-fashion-or-fit>.

Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais– SIEST (2019). Panorama das Estatais Federais Brasileiras. Recuperado em 01 agosto, 2019, de <http://www.planejamento.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/unidades/sest>.

The Institute of Internal Auditors (IIA) (2013). As Três Linhas de Defesa no Gerenciamento Eficaz de Riscos e Controles. Recuperado em 11 agosto, 2019, de <http://www.planejamento.gov.br/assuntos/empresas-estatais/palestras-e-apresentacoes/2-complemento-papeis-das-areas-de-gestao-de-riscos-controles-internos-e-auditoria-interna.pdf>.

United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD) (2019). Investment, Enterprise and Development Commission (second session). Recuperado em 23 julho, 2019, de unctad.org/en/pages/MeetingsArchive.aspx?meetingid=17882.