

ANÁLISE DO RELATÓRIO DE SUSTENTABILIDADE SOCIOAMBIENTAL, QUANTO À ADERÊNCIA AOS INDICADORES DA GRI, DE EMPRESAS DO SEGMENTO DE CARNES PROCESSADAS (2016-2018)

Bárbarah Bruna Lemos Silva - barbarahlemos2@gmail.com

Elis Regina de Oliveira - elisregina@pucgoias.edu.br

Elcio Dihl Oliveira - elciodihl@gmail.com

Ana Maria Gonçalves de Sousa - amsraya@gmail.com

* Submissão em: 01/07/2021 | Aceito em: 22/08/2021

RESUMO

Este estudo objetiva analisar o grau de conformidade dos Relatórios de Sustentabilidade dos consolidados da JBS S. A, da Marfrig Global Foods e da Minerva Foods em relação às diretrizes da Global Reporting Initiative (GRI) quanto à elaboração dos indicadores ambientais e sociais. Realizou-se análise por meio de mensuração e avaliação do grau de aderência e de evidenciação efetiva, no período de 2016 a 2018. Trata-se de pesquisa com abordagem quali-quantitativa, descritiva, documental e aplicada. Os resultados evidenciam que os indicadores ambientais aproximam mais das diretrizes da GRI do que os indicadores sociais. Não se observou alto grau de aderência ou evidenciação efetiva nos indicadores ambientais e sociais e a quantidade de indicadores classificados como omissos foi relativamente elevada para todos os consolidados. Houve melhoria na elaboração dos indicadores ambientais e sociais de 2016 para 2017, porém, com retrocesso em 2018.

Palavras-chave: Balanço Social. Frigoríficos. *Índice Global Reporting Initiative*. Grau de Aderência Plena dos Indicadores. Grau de Evidenciação Efetiva.

THE ANALYSIS OF THE SOCIAL-ENVIRONMENTAL SUSTAINABILITY REPORT, AS TO ITS ADHERENCE TO GRI INDICATORS OF PROCESSED MEAT SEGMENT COMPANIES FROM 2016 TO 2018

Abstract

This study aims to analyze the level of compliance of the Sustainability Reports of the consolidated of JBS SA, Marfrig Global Foods and Minerva Foods with the guidelines of the Global Reporting Initiative (GRI) regarding the preparation of environmental and social indicators. Analysis was performed by measuring and evaluating the level of adherence and effective disclosure, in the period from 2016 to 2018. This research was conducted with qualitative, quantitative, descriptive, documentary and applied research. The results show that the environmental indicators are closer to the GRI guidelines than the social indicators. There was no high level of adherence or effective disclosure in the environmental and social indicators and the number of indicators classified as missing was relatively high for all consolidated. There was an improvement in the elaboration of the environmental and social indicators from 2016 to 2017, however, with a setback in 2018.

Keywords: Social Balance. Slaughterhouses. Global Reporting Initiative Index. Level of Full Adherence to Indicators. Level of Effective Disclosure.

1. INTRODUÇÃO

A divulgação do Relatório de Sustentabilidade, embora facultativa em várias nações, em que se enquadra o Brasil, tornou-se imprescindível para que a entidade, em conjunto com outros relatórios contábeis, possa informar com perspicuidade à sociedade sobre seu desempenho econômico, assim como o quanto agrega à preservação do meio ambiente, cuidado com trabalhadores, fornecedores, comunidade local, entre outros. Entretanto, Seiffert (2011) ressalta que a declaração pela própria entidade de que o Relatório de Sustentabilidade foi elaborado conforme diretriz GRI, pode ser insuficiente para assegurar dados e informações relevantes aos usuários das informações, com o detalhamento previsto pelas diretrizes deste modelo e evidenciação de ações com impactos positivos e negativos sobre as categorias econômica, ambiental e social.

A respeito de trabalhos desenvolvidos sobre a temática desta pesquisa, destaca-se o estudo de Dias (2006), que realizou análise dos Relatórios Sociais sobre o Grau de Aderência de oito empresas brasileiras aos indicadores do GRI, versão 2002, no ano base 2004. Dias (2006) constatou-se que as empresas estudadas passavam por diferentes fases de amadurecimento relativas à utilização destes indicadores em seus Relatórios de Sustentabilidade e evidenciou que as organizações precisavam despender maior seriedade e/ou atenção ao elaborarem seus Relatórios ao considerar o modelo GRI.

Em outro estudo sobre Relatórios de Sustentabilidade, com base nos indicadores da GRI sugeridos por Dias (2006), foi replicado por Carvalho e Siqueira (2007) e adicionaram em seu estudo o Grau de Evidenciação Efetiva (GEE). Carvalho e Siqueira (2007) concluíram que as empresas analisadas se encontravam em diferentes estágios de aderência em relação às diretrizes da GRI, contudo nenhuma apresentara alto GAPIE-GRI ou GEE. Revelou-se, assim, a necessidade de aperfeiçoamento na elaboração dos relatórios para que atingissem um maior nível de transparência.

O estudo de Nogueira e Faria (2012) sobre a sustentabilidade socioambiental praticada por instituições financeiras evidenciou Grau de Alta Aderência aos Indicadores Essenciais da GRI quanto aos indicadores constantes nos Relatórios de Sustentabilidade. Nenhuma instituição apresentou classificação baixa, tanto dos resultados do GAPIE, quanto do GEE, o que sugeriu que as instituições financeiras em análise se encontravam comprometidas com as boas práticas socioambientais.

Nesse contexto, desenvolveu-se esta pesquisa norteada pela seguinte questão: os Relatórios de Sustentabilidade das três maiores empresas de capital aberto processadoras de carne bovina listadas na [B3] estão em conformidade com as diretrizes da GRI, modelo que estas declaram adotar? Logo, tem-se por objetivo analisar se os Relatórios de Sustentabilidade dos consolidados JBS S. A, Marfrig Global Foods e Minerva Foods, no período de 2016 a 2018, estão em compliance com as diretrizes da GRI, por meio da mensuração e avaliação do grau de aderência e de evidenciação dos indicadores da GRI, conforme apresentados por Dias (2006) e por Carvalho e Siqueira (2007).

Portanto, esta pesquisa contribui para revelar aos Stakeholders o grau de transparência e qualidade dos Relatórios de Sustentabilidade destas três empresas, assim como subsidia o fortalecimento do debate sobre a importância da contabilidade social para a evidenciação e relevância da responsabilidade empresarial, para além da maximização do lucro. Contribui, também, para fortalecer o processo de conscientização do consumidor interno e, principalmente, o externo, que cada vez mais esclarecidos provavelmente venham a questionar e a pressionar as empresas quanto a efetiva adoção “das” e “pelas” práticas socioambientais estipuladas pela legislação vigente, a exemplo da International Organization for Standardization (ISO) 14000, que aborda o Sistema de Gestão Ambiental. Além disso, outro aspecto contributivo é a promoção da formação de profissionais qualificados e responsáveis pela elaboração destes Relatórios.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

O termo responsabilidade socioambiental, no geral, envolve todos os aspectos relacionados à sociedade e ao meio ambiente, inseridos em um sistema de gerenciamento, público ou privado, que promova melhorias na qualidade de vida e preservação ambiental. Em decorrência do aumento populacional, caracterizado por sociedade predominantemente urbana e culturalmente consumista, desencadearam-se diversos problemas socioambientais. Estes extrapolaram as fronteiras e se tornaram problema planetário (ANTONIK, 2016).

Sob o viés da Sustentabilidade Empresarial, a Fundação Instituto de Desenvolvimento Empresarial e Social (FIDES), foi uma das pioneiras a mostrar a importância da divulgação e implantação do Relatório de Sustentabilidade ou Balanço Social como mecanismo de transparência da responsabilidade socioambiental das entidades (ANTONIK, 2016). No Brasil destaca-se a utilização de três metodologias para a elaboração do Relatório de Sustentabilidade.

Uma desenvolvida pelo Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas que é o modelo IBASE. Outra, exposta pelo Instituto Ethos, que compreende o modelo ETHOS e, a terceira, originária de parcerias entre instituições internacionais, denominado modelo Global Reporting Initiative (GRI).

Enquanto Relatório de Sustentabilidade, o Balanço Social constitui-se em um relatório não obrigatório, sem padronização de modelo adotado, que se origina na contabilidade. Deve-se atentar que em sua natureza compreende em um dispositivo de informação e de gestão ao divulgar aos interessados o desempenho econômico, social e ambiental, com vista à revelar a efetiva responsabilidade social exercida pela entidade (CAVALCANTE; AQUINO; CEOLIN, 2017).

Com alguns aspectos comuns ao modelo IBASE o Relatório de Sustentabilidade Ethos considera a concepção de Responsabilidade Social Empresarial ao estabelecer metas empresariais, relação ética e transparente. Para tal, o modelo ETHOS efetivou a congregação de 40 indicadores distribuídos nas dimensões de Valores, Transparência e Governança, de Público Interno, de Meio Ambiente, de Fornecedores, de Consumidores e Clientes, de Comunidade e de Governo e Sociedade. Observa-se que, além destes indicadores, o modelo sugerido pelo Instituto Ethos também incorpora indicadores propostos pelo IBASE. Tal congruência permite atingir um maior nível de detalhamento acerca dos possíveis problemas encontrados e dos prováveis resultados obtidos de maneira que venha a auxiliar mais efetivamente nas ações de tomadas de decisão (INSTITUTO ETHOS, 2008).

O terceiro modelo presente no Brasil, o Global Reporting Initiative (GRI), estabelece diversas diretrizes e princípios para elaboração do relatório e possibilita a divulgação geral do desempenho econômico, social e ambiental das entidades (GRI, 2016). O modelo GRI teve maior alcance a partir da primeira Conferência Global sobre Sustentabilidade e Transparência, intitulada Reporting: a Measure of Sustainability, realizada em Amsterdã, em 2006, com participação de 65 países. Cabe observar que o modelo GRI está em contínuo aperfeiçoamento (versão G1, em 2000; versão G2, em 2002; versão G3, em 2006; versão G3, em 2011; versão G4, em 2013 e versão “Standards”, em 2016). A versão Standards inclui todos os principais conceitos e divulgações das diretrizes da GRI, versão G4, contudo apresenta linguagem mais simples, requisitos mais resumidos e claros, estrutura mais flexível e conteúdos organizados nas categorias econômica, ambiental e social (GRI, 2016). Em 2016, os relatórios da GRI já tinham alcançado mais 100 países, dos quais se inclui o Brasil, especialmente na Europa e nos Estados Unidos (GRI, 2016).

Interessante registrar que o Brasil ocupa o terceiro lugar no ranking internacional, em número de empresas que publicam Relatórios de Sustentabilidade, ao apresentar o cômputo de 40 empresas no Programa de Stakeholders Organizacionais da GRI e especialistas em seus órgãos de governança. Salienta-se que alguns aspectos propiciaram ao Brasil ser o primeiro país a receber grupo focal da GRI pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa, em 2007, a exemplo das questões relacionadas à população indígena e à biodiversidade brasileira, principais fatores que influenciam o desenvolvimento sustentável, na dimensão meio ambiente. Outro aspecto relevante relacionado à dimensão ambiental, tratada pela responsabilidade social, associa-se ao perfil de exportador de commodities e às riquezas em biodiversidade, a exemplo dos biomas como o Cerrado e Amazônia (GRI, 2019).

Apesar de não ser objetivo desta pesquisa proceder uma análise comparativa entre os relatórios de sustentabilidade apresentados perante as normas brasileiras de contabilidade do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), assim como perante as normas brasileiras da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), faz-se necessário uma breve exposição acerca da interdependência existentes entre estes. Por conseguinte, no que se refere aos aspectos legais relativos ao Relatório de Sustentabilidade no cenário nacional, embora não haja obrigatoriedade para que as entidades realizem a demonstração ou divulgação desse documento, as entidades que decidirem pela produção do Relatório deverão adotar a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 15 (NBC T 15). A NBC T 15 estabelece os procedimentos contábeis para evidenciação de informações de natureza socioambiental, que devem constar no Balanço Social e cujo objetivo fundamenta-se em apresentar à sociedade procedimentos de informações de natureza social, relacionadas com a responsabilidade social e ambiental das entidades (Resolução CFC n. 1.003, 2004). Cabe aqui observar que, face aos três modelos de Relatórios de Sustentabilidade utilizados nacionalmente, o modelo IBASE é o que mais se aproxima das características e critérios expostos na NBC T 15.

Ao estabelecer-se uma comparação entre a NBC T 15 e o modelo internacional GRI, verifica-se que há parcial convergência entre esses documentos. A este respeito, Marques (2017), observou que prevalece a divulgação de informações positivas à empresa, tendo apenas uma que divulgou de forma completa os impactos negativos causados ao meio ambiente. Segundo Marques (2017, p. 51), “A maioria não segregou valores e as contas ambientais, não informou a quantidade de ações movidas contra a empresa ou mencionou de forma incompleta as recomendações previstas na NBC T 15”. Tal situação corrobora com as observações, expostas aqui anteriormente, de Milani (2008) e Tinoco (2010) acerca de uma acurada

diligência quando da elaboração do desempenho de sustentabilidade das entidades, de modo a dar transparência tanto em informações negativas quanto informações positivas.

Outra possível correlação, sob a qual se reveste os modelos de Relatórios de Sustentabilidade, encontra-se na Demonstração do Valor Adicionado (DVA), NBC TG 09 (Resolução CFC n. 1.138, 2008; Resolução CFC n. 1.162, 2009) e cujo intuito é propiciar informações aos Stakeholders, durante um determinado tempo. Nota-se também que a DVA apresenta similitude com o Balanço Social, ao revelar elementos que proporcionam a análise do desempenho econômico na medida em que mensura monetariamente o impacto socioambiental, a geração de riqueza da entidade e sua respectiva distribuição.

Chama-se a atenção, ainda, para a relação recíproca de algumas diretrizes estabelecidas para os modelos de Relatórios de Sustentabilidade para com as diretrizes de responsabilidade social da ABNT, especificamente, NBR ISO 26000 e NBR ISO 16001. A primeira uma norma de sistema de gestão e, a segunda, uma norma de diretrizes. Ambas atribuem às organizações a responsabilidade pelos impactos de suas decisões e atividades na sociedade, bem como no meio ambiente, ao estabelecer quesitos mínimos pertinentes a um sistema de gestão da responsabilidade social. Ressalta-se, além disso, que o atendimento aos quesitos dessas Normas não significa que a organização esteja atuando de forma socialmente responsável, mas que possui sistema de gestão de responsabilidade ambiental (Associação Brasileira de Normas Técnicas [ABNT] NBR ISO 26000, 2010; ABNT NBR ISO 16001, 2012).

3. ASPECTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa desenvolvida, no que se refere aos objetivos, classificou-se como descritiva, porque foram identificados e descritos os indicadores da GRI, constantes dos Relatórios de Sustentabilidade, classificando-os conforme critérios específicos para análise do grau de aderência plena e de evidenciação efetiva. Dessa forma, a pesquisa descritiva procura explicar, classificar e interpretar os fatos, com o propósito de se fazer um relato circunstancial e instaurar relação entre as variáveis e os fenômenos, dentre outros (PRODANOV; FREITAS, 2013).

Em relação à abordagem do problema, a pesquisa configurou-se como qualitativa, haja vista que utilizou-se da análise dos dados dos Relatórios de Sustentabilidade socioambiental, referente às empresas JBS S. A., Marfrig Global Foods e Minerva Foods, com abrangência geográfica de plantas processadoras no Brasil e no exterior, no período de 2016 a 2018, em conformidade com as Diretrizes da GRI. Neste aspecto, Marconi e Lakatos (2004)

ressaltam que a pesquisa qualitativa busca analisar e interpretar questões particulares, que correspondem à aspectos mais detalhados das relações sobre crenças, tendências comportamentais, valores e outros. Aplicou-se a abordagem quantitativa quando da mensuração do Grau de Aderência Plena (GAP), conforme Dias (2006) e Carvalho e Siqueira (2007) e Grau de Evidenciação Efetiva (GEE), de acordo com Carvalho e Siqueira (2007). Assim, Marconi e Lakatos (2004) salientam que a abordagem quantitativa trabalha com fatos, causas e fenômeno social, empregou-se de técnicas estatísticas e métodos quantitativos.

Ao se classificar a pesquisa em relação aos procedimentos pautou-se nas pesquisas bibliográfica e documental. Na bibliográfica utilizou-se da realização acerca dos fundamentos teóricos e estudos correlatos. Conforme Prodanov e Freitas (2013), a pesquisa bibliográfica caracteriza-se pelo uso do conhecimento já elaborado, fonte secundária, disponível e publicado. Por sua vez, a documental é caracterizada pelo uso de fontes primárias para obtenção de dados, informações e evidências. Portanto, este estudo valeu-se também técnica de pesquisa documental, pois teve como objeto de estudo a análise dos Relatórios de Sustentabilidade.

Ademais, tratou-se de pesquisa aplicada, na medida em que os Stakeholders fazem uso dos resultados elaborados pelas empresas para observarem o quão os Relatórios de Sustentabilidade estão em conformidade com as Diretrizes da GRI ao propagar informações úteis para a finalidade que se propõem (PRODANOV; FREITAS, 2013).

Em 2019 constavam listadas na [B3] as empresas BRF S.A, Excelsior Alimentos, JBS S. A., Marfrig Global Foods, Minerva Foods e Minupar. Excluiu-se da amostra a empresa BRF, por ser especializada em aves e suínos. As empresas Excelsior e Minupar, especializadas em processamento de bovinos, foram excluídas da amostra em detrimento da não divulgação dos Relatórios de Sustentabilidade (Brasil, Bolsa, Balcão [B3], 2019a, 2019b). Portanto, a amostra final é representativa do segmento de Carne e Derivados, com predomínio de processamento de carne bovina da JBS S. A, Marfrig Global Foods e Minerva Foods. Assim, a amostragem gerou-se de forma intencional, não probabilística, ao considerar que o pesquisador controla a seleção da amostra, de modo a viabilizar sua realização, observada à adequação de custos, tempo, facilidade de acesso ao objeto de estudo, entre outros (MARCONI; LAKATOS, 2017). Pela mesma razão optou-se em fazer a análise dos Relatórios de Sustentabilidade das categorias ambiental e social, não abarcando a categoria econômica neste estudo. Salienta-se que a coleta procedeu-se nos Relatórios Consolidados das três empresas, uma vez que envolvem as plantas processadoras no Brasil e no exterior.

A coleta das informações nos Relatórios de Sustentabilidade fluiu, principalmente, pelos indicadores constantes no Sumário ou Índice de Conteúdo da GRI, conforme páginas indicadas. Em seguida efetivou-se a busca eletrônica ao longo do Relatório, por meio do código do indicador, na medida em que se observou a ausência deste no Sumário, assim como a presença no desenvolvimento.

Quadro 1 - Critérios de classificação dos indicadores na categoria Apresentados

Critério classificação	Sigla	Conceito
Aderência Plena	APL	Quando todos os dados requeridos no protocolo dos indicadores da G4 ou <i>Standards</i> foram devidamente fornecidos pela organização.
Aderência Parcial	AP	Quando apenas parte dos dados requeridos no protocolo dos indicadores da G4 ou <i>Standards</i> foram devidamente fornecidos pela organização.
Dúbio	D	Quando as informações fornecidas não são suficientes para o usuário avaliar se a aderência é plena ou parcial.
Inconsistente	I	Quando as informações fornecidas pela organização diferem daquelas requeridas no protocolo dos indicadores da G4 ou <i>Standards</i>

Fonte: Adaptado de "Análise da utilização dos indicadores do Global Reporting Initiative nos relatórios sociais em empresas brasileiras", de L. N. S. Dias. (Dissertação de Mestrado). Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 2006, 93-95 e de "Análise da utilização dos indicadores essenciais da Global Reporting Initiative nos relatórios sociais de empresas latino-americanas", de F. D. M. Carvalho e J. R. M. D. Siqueira. *Pensar Contábil*, 9(38), 2007, 6.

Em continuidade localizou-se cada um dos indicadores nos relatórios e produziu-se as respectivas sistematização através de planilhas eletrônicas do *Microsoft Office Excel*, para cada um dos indicadores socioambientais das empresas anualmente. Foram considerados 34 indicadores ambientais e 61 sociais, conforme GRI G4. Na versão GRI *Standards*, que apresenta menor número de indicadores, foram utilizados 32 ambientais e 40 sociais. Posteriormente, procedeu-se a análise para comparar se as informações apresentadas nos relatórios estavam em conformidade com as diretrizes definidas pela *Global Reporting Initiative (GRI, 2013, 2016)*.

Consoante exposto nos Quadros 1 e 2, ressalta-se que foram utilizados os critérios de classificação de conformidade apresentados por Dias (2006) e Carvalho e Siqueira (2007), levando-se em conta o atendimento às orientações constantes da GRI nas categorias Apresentados e Não Apresentados. Destaca-se que os indicadores que não constavam no Sumário e não localizados nos Relatórios foram avaliados como omissos. Os indicadores que não constavam no Sumário, porém localizados no Relatório foram analisados e classificados.

Enquanto no Quadro 1 se apresenta a classificação dos indicadores na categoria “Apresentados”, no Quadro 2 se tem a classificação dos indicadores na categoria “Não Apresentados”.

Quadro 2 - Critérios de classificação dos indicadores na categoria Não Apresentados

Critério classificação	Sigla	Conceito
Não Disponível	ND	Quando a organização reconhece que a informação requerida é pertinente às suas atividades, porém está ainda não tem condição de fornecê-la.
Não Aplicável	NAP	Quando a organização reconhece que os dados requeridos não são pertinentes às suas atividades ou setor em que ele atua.
Omitido com Justificativa	OJ	Quando a organização omite a informação requerida pelo protocolo dos indicadores da G4 ou <i>Standards</i> , por sua decisão, porém apresentando uma justificativa para tal omissão.
Omitido	O	Quando nada é comentado sobre o indicador, como se o mesmo não existisse.

Fonte: Adaptado de "Análise da utilização dos indicadores do Global Reporting Initiative nos relatórios sociais em empresas brasileiras", de L. N. S. Dias. (Dissertação de Mestrado). Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 2006, 93-95 e de "Análise da utilização dos indicadores essenciais da Global Reporting Initiative nos relatórios sociais de empresas latino-americanas", de F. D. M. Carvalho e J. R. M. D. Siqueira. *Pensar Contábil*, 9(38), 2007, 6.

Após análise dos indicadores e respectiva classificação foram calculados o Grau de Aderência Plena dos Indicadores (GAPI) por meio da seguinte fórmula:

$$GAPI = \frac{\text{Total dos Indicadores com aderência plena} + \text{total dos indicadores omitidos com justificativa}}{\text{Total dos indicadores de cada dimensão} - \text{total dos indicadores não aplicável}} \quad (1)$$

Nota-se que a análise do Grau de Aderência Plena (GAPI) permite averiguar o quanto o relatório anual de sustentabilidade divulgado pela empresa atende as diretrizes da GRI, a análise do Grau de Evidenciação Efetiva (GEE) visa à avaliar o percentual de informação que a empresa está efetivamente revelando quando comparado ao potencial total de informações apresentadas pela GRI. O GEE é obtido através da fórmula, adaptada, exposta por Carvalho e Siqueira (2007, p. 7):

$$GEE = \frac{\text{Total dos indicadores com aderência plena}}{\text{Total dos indicadores de cada dimensão} - \text{total dos indicadores não aplicável}} \quad (2)$$

Observa-se que tanto para o GAPI quanto para o GEE os valores são calculados anualmente para cada empresa nas dimensões ambiental e social. Além disso, verifica-se que

os resultados do GAPI e GEE variam de 0% a 100%, onde 0% correspondente ao menor grau de aderência e evidenciação e 100% representa o maior grau. Assim, a empresa que apresentar proporção de Aderência Plena inferior a 25% terá seu Relatório de Sustentabilidade classificado com Baixa Aderência ao modelo GRI, embora tenha declarado que o desenvolveu com base neste. Empresa, com proporção de Aderência Plena que varia de 25% até limite inferior a 62%, terá seu Relatório classificado com Média Aderência. Empresas cuja proporção de Aderência Plena seja igual ou superior a 62%, terá a classificação do Relatório com Alta Aderência (CASTRO; SIQUEIRA; MACEDO, 2010; NOGUEIRA; FARIA, 2012).

Após os resultados obtidos dos cálculos do GAPI e do GEE das dimensões ambiental e social de cada empresa anualmente, procedeu-se o cálculo da média aritmética, soma dos valores em percentuais do GAPI e GEE obtidos nos anos analisados, para a obtenção do valor médio dos valores encontrados.

Por conseguinte, dada a efetivação deste norteamento metodológico e do referencial teórico, expõe-se os resultados e a discussão. A partir de então, as empresas serão tratadas neste artigo apenas pelos nomes JBS, Marfrig e Minerva.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Procedeu-se, inicialmente, a análise de aderência plena e efetiva dos indicadores socioambientais e a partir desta, expôs-se uma análise conjunta das empresas.

4.1. JBS S.A.

A Tabela 1 mostra que os Graus de Aderência Plena do Indicador para a categoria Ambiental (GAPIA) e Social (GAPIS) são iguais aos Graus de Evidenciação Efetiva Ambiental (GEEA) e Social (GEES) em 2016, 2017 e 2018, em consequência da ausência de indicadores omitidos com justificativa.

Quanto aos indicadores ambientais da JBS, Tabela 1, em todos os anos analisados observou-se o patamar de média aderência plena, sendo o maior grau apresentado em 2017 e o menor em 2018. Registrou-se melhoria da GAPIA de 2016 para 2017, no entanto, em 2018, obteve-se menor conformidade do Relatório de Sustentabilidade às diretrizes da GRI. A empresa JBS se omitiu, não divulgando 44,12% dos indicadores ambientais em 2016, 43,75% em 2017 e 71,88% em 2018, sinalizando assim fragilidade em relação à qualidade do Relatório, inclusive quanto à transparência (JBS S.A., 2016, 2017, 2018).

Em 2016, o Relatório de Sustentabilidade da JBS não apresentou nenhum indicador classificado com aderência plena para aspectos da biodiversidade, dos produtos e serviços, da conformidade, dos transportes, do geral e do mecanismos de queixas. Portanto, apenas seis aspectos do total de 12, apresentaram algum indicador ambiental, classificado com aderência plena. Em 2017, com a nova versão, Standards, a quantidade de aspectos foi reduzida para o total de oito e destes, apenas os aspectos materiais e conformidade ambiental não tiveram nenhum indicador classificado com aderência plena. Em relação a 2016 obteve-se melhoria em 2017 na observância das diretrizes da GRI para elaboração do Relatório de Sustentabilidade. Em 2018, houve redução na qualidade de elaboração do Relatório, uma vez que os aspectos materiais, biodiversidade, conformidade e avaliação ambiental não tiveram nenhum indicador com aderência plena (JBS S.A., 2016, 2017, 2018).

Tabela 1 - Grau (%) de Aderência Plena e Evidenciação Efetiva aos Indicadores da GRI - JBS, Marfrig e Minerva (2016 a 2018)

Empresa	Ano	GAPIA	GAPIS	GAPISA	GEEA	GEES	GEESA
JBS	2016	29,41	16,39	21,05	29,41	16,39	21,05
	2017	34,38	10,00	20,83	34,38	10,00	20,83
	2018	25,00	2,50	12,50	25,00	2,50	12,50
Marfrig	2016	23,53	8,20	13,68	23,53	6,56	12,63
	2017	31,25	17,50	23,61	31,25	17,50	23,61
	2018	18,75	5,00	11,11	18,75	5,00	11,11
Minerva	2016	26,47	42,62	36,84	26,47	42,62	36,84
	2017	25,00	40,00	33,33	25,00	40,00	33,33
	2018	25,81	37,50	32,39	19,35	37,50	29,58

Fonte: Elaborado pelos autores com dados coletados, 2019.

Nota. GAPIA = Grau de Aderência Plena aos Indicadores Ambiental; GAPIS = Grau de Aderência Plena aos Indicadores Social; GAPISA = Grau de Aderência Plena aos Indicadores socioambientais; GEEA = Grau de Evidenciação Efetiva Ambiental; GEES = Grau de Evidenciação Efetiva Social; GEESA = Grau de Evidenciação Efetiva Socioambiental.

Quanto à categoria Social do Relatório de Sustentabilidade da JBS, em 2016, apresentou indicadores classificados com aderência plena para os aspectos da saúde e segurança no trabalho, dos direitos indígenas, da avaliação de fornecedores em direitos humanos, da avaliação de fornecedores em impactos na sociedade, da rotulagem de produtos e serviços, da comunicação de marketing e da conformidade. Consequentemente, não contou com a aderência plena em 23 do total de 30 aspectos. Em 2017, versão Standards, a categoria social também teve a quantidade de aspectos reduzida para o total de 19, e destes apenas os aspectos da saúde

ocupacional e segurança e da avaliação social do fornecedor tiveram indicadores classificados com aderência plena, o que gerou redução na qualidade de elaboração do Relatório. Em 2018, teve a qualidade reduzida ainda mais, em que somente o aspecto da saúde ocupacional e segurança possuiu indicador atendido plenamente. Em nenhum dos três anos analisados houve classificação da aderência plena em alta ou média, com o GAPIS e GEES decrescendo de 2016 até 2018. Deste modo, a proporção de indicadores sociais omitidos foi de 55,74% em 2016, 80,00% em 2017 e, 87,50% em 2018. Tal situação sugere que o nível de transparência e observância às diretrizes da GRI apresentam gradativa redução quando da apresentação do Relatório de Sustentabilidade (JBS S.A., 2016, 2017, 2018).

A dimensão socioambiental, representada pelos indicadores GAPISA e GEESA, evidencia que os indicadores sociais, com menor desempenho, pressionaram os graus para baixa aderência plena e baixa evidência efetiva. Algumas inconsistências de preenchimento dos Relatórios de Sustentabilidade da JBS no período em análise foram observadas, tais como o fato de constar alguns indicadores no corpo do Relatório, porém não mencionados no Sumário. Em 2016, versão G4, o indicador social FP4 é mencionado mas não consta relato sobre o mesmo e, também, não consta no Sumário. O indicador FP4 referente ao aspecto da conformidade e dispõe sobre a natureza, escopo e eficácia de quaisquer programas e práticas (contribuições em espécie, iniciativas voluntárias, transferência de conhecimento, parcerias e desenvolvimento de produtos) que promovam o acesso a estilos de vida saudáveis; a prevenção de doenças crônicas; acesso a alimentos saudáveis, nutritivos e acessíveis; e melhoria do bem-estar das comunidades carentes (GRI, 2013).

Em 2017, os indicadores ambientais 301-1, 301-2 e 301-3, referentes ao aspecto dos materiais, que versam sobre materiais usados por peso e volume, materiais de entrada reciclados usados e produtos recuperados e seus materiais de embalagem, respectivamente, não constam no Sumário, no entanto constam no corpo do Relatório. Em 2018, os indicadores 305-2 e 305-3, que encontram-se no aspecto denominado de emissões, que dispõe a respeito de energia indireta emissões de gases de efeito estufa, (escopo 2), e outras emissões indiretas de gases de efeito estufa, (escopo 3), respectivamente, classificados com aderência plena, não constavam no Sumário, entretanto estavam no corpo do Relatório (GRI, 2018).

Em 2018, no tocante à categoria social, no Sumário consta o indicador 416-1, classificado no aspecto da saúde e segurança do cliente, o qual predispõe sobre avaliação dos impactos de saúde e segurança do produto e categorias de serviço, enquanto no corpo do Relatório consta o indicador 416-2, que esboça sobre casos de não conformidade em relação

à saúde e impactos de segurança de produtos e serviços aos clientes, porém com o conteúdo do indicador 416-1 (GRI, 2018). Essas inconsistências comprovam fragilidades no preparo e elaboração do Relatório de Sustentabilidade da JBS independentemente de observância ao cumprimento das diretrizes da GRI.

4.2. Marfrig Global Foods

Na Marfrig os resultados do GAPIA e o do GEEA foram iguais em 2016, 2017 e 2018, de acordo com a Tabela 1, pelo fato de não ocorrência de indicador classificado como omitido com justificativa (MARFRIG GLOBAL FOODS, 2016, 2017, 2018). O Relatório de Sustentabilidade, em 2016, não apresentou indicador classificado com aderência plena para os aspectos materiais, biodiversidade, efluentes e resíduos, conformidade ambiental, transporte, avaliação ambiental de fornecedores e mecanismos e queixas ambientais. Neste ano, apenas cinco do total de 12 obtiveram aderência plena. Em 2017, os aspectos materiais, biodiversidade, efluentes e resíduos e conformidade ambiental dentre o total de oito não tiveram indicadores classificados com aderência plena, propiciando assim uma melhoria na elaboração do Relatório. Em 2018, os quatro aspectos com nenhum indicador classificado com aderência plena em 2017, continuaram com a mesma classificação, acrescido do aspecto de avaliação ambiental de fornecedores. Portanto, similar a 2017, não existiu aderência plena nos aspectos dos materiais, da biodiversidade, das emissões, dos efluentes e resíduos, da conformidade ambiental dentre o total de oito aspectos. Nos três anos analisados nenhum aspecto apresentou aderência plena alta. Houve melhoria desse indicador de 2016 para 2017, alcançando média aderência plena. No entanto, em 2018, retrocedeu a valor inferior em relação à 2016. Logo, nota-se que a empresa Marfrig se omitiu e não divulgou 64,71% do indicador ambiental em 2016, 53,13% em 2017 e 62,50% em 2018 (MARFRIG GLOBAL FOODS, 2016, 2017, 2018).

Ao analisar a categoria social da Marfrig, em 2016, observa-se que o GAPIS ficou maior que o GEES. Essa diferenciação ocorreu pelo fato do Relatório de Sustentabilidade trazer um indicador omitido com justificativa, que no cálculo do grau de aderência plena é adicionado ao indicador plenamente atendido, pois é permitida a ausência da apresentação de indicadores, desde que justificado o motivo. Em 2017 e 2018 o GAPIS e GEES foram iguais. O Relatório de Sustentabilidade da Marfrig, em 2016, apresentou indicadores sociais classificados com aderência plena para os aspectos da saúde e segurança no trabalho, do trabalho forçado ou análogo ou escravo, das políticas públicas, saúde e segurança do cliente. Por conseguinte, não

houve aderência plena em 26 do total de 30 aspectos. Em 2017, dentre os 19 aspectos, foram classificados com aderência plena os aspectos da não discriminação, do trabalho forçado ou compulsório, da avaliação dos direitos humanos, da avaliação social do fornecedor, das políticas públicas e da saúde e segurança do clientes. Assim, neste ano apresentou uma melhoria na elaboração do Relatório. Em 2018, dos 19 aspectos, apenas marketing e rotulagem, apresentou indicadores com aderência plena, com redução na qualidade do Relatório (GRI, 2013, 2018). Verifica-se que nos três anos analisados a dimensão social alcançou o patamar de baixa aderência plena. Houve melhoria dos indicadores de 2017 em relação à 2016. No entanto, em 2018 houve retrocesso em relação à 2017, pois ficaram mais baixos do que os resultados obtidos em 2016, indicando então menor aderência às diretrizes da GRI. A Marfrig omitiu e não divulgou indicadores sociais na proporção de 65,57% em 2016, 67,50% em 2017 e 82,50% em 2018 (MARFRIG GLOBAL FOODS, 2016, 2017, 2018).

Os Relatórios de Sustentabilidade da Marfrig, também, explicitam algumas fragilidades em seu preparo e elaboração pois, em 2016, os indicadores ambientais G4-EN11, G4-EN13 e G4-EN14 são mencionados como assuntos relevantes sobre o aspecto da biodiversidade, mas nada consta sobre estes no Relatório, bem como no Sumário (MARFRIG GLOBAL FOODS, 2016). A G4-EN11 trata sobre unidades operacionais próprias, arrendadas ou administradas dentro ou nas adjacências de área protegidas e áreas de alto índices de biodiversidade situadas fora de áreas protegidas. A G4-EN13 aborda habitats protegidos ou restaurados e a G4-EN14 discorre sobre número total de espécies incluídas na lista vermelha da International Union for Conservation of Nature e em listas nacionais de conservação com habitats situados em área afetadas por operações da organização, discriminadas por nível de risco de extinção (GRI, 2013).

O indicador ambiental G4-EN19, que se configura no aspecto das emissões, versa sobre redução de emissões de gases de efeito estufa, bem como o indicador social FP4, que faz parte do aspecto da conformidade, que prescreve sobre a natureza, escopo e eficácia de quaisquer programas e práticas (contribuições em espécie, iniciativas voluntárias, transferência de conhecimento, parcerias e desenvolvimento de produtos) que promovam o acesso a estilos de vida saudáveis; a prevenção de doenças crônicas; acesso a alimentos saudáveis, nutritivos e acessíveis; e melhoria do bem-estar das comunidades carentes, são citados no corpo do Relatório, mas não há descrição sobre estes. Igualmente ocorre com o indicador FP8 que discorre sobre as políticas e práticas para comunicação aos consumidores sobre ingredientes e

informações nutricionais além das exigências legais (GRI, 2013). O Relatório demonstra os aspectos de materiais e de efluentes e resíduos, não obstante sem alusão de qualquer indicador.

Em 2017, todos os indicadores discriminados no Relatório estão enumerados no Sumário, contudo, sem paginação. O indicador 305-5 é citado junto a outros relacionados à parcerias no corpo do Relatório, sem, no entanto, constar no Sumário. Em 2018, os indicadores estão parcialmente informados no Sumário. Os indicadores ambientais 305-1, 305-2 e 305-4 não constam no Sumário e não são indicados no corpo do Relatório, todavia são atendidos plenamente juntos a outro indicador, ao longo do Relatório. Os indicadores 305-1, 305-2 e 305-4, que encontram-se no aspecto das emissões, que dispõe a respeito de de emissões diretas de gases de efeito estufa (escopo 1), energia indireta emissões de gases de efeito estufa (escopo 2) e, intensidade das emissões de gases de efeito estufa, respectivamente. Desse modo, essas fragilidades comprometem a transparência e qualidade dos relatórios e, além disso, a conformidade com as diretrizes da GRI (MARFRIG GLOBAL FOODS, 2017).

4.3. Minerva Foods

A Minerva obteve para a categoria ambiental, em 2016 e 2017, Grau de Aderência Plena e Grau de Evidenciação Efetiva equipolentes, na proporção de 26,47% e 25%, respectivamente, como mostra a Tabela 1. Em 2018, em razão do Relatório de Sustentabilidade exibir dois indicadores omitidos com justificativa, o GAPIA é maior que o GEEA, pois, no primeiro, o indicador omitido com justificativa é adicionado ao indicador plenamente atendido e, assim o GAPIA foi 25,81% e o GEEA foi 19,35% (MINERVA FOODS, 2016, 2017, 2018). Em 2016, o Relatório de Sustentabilidade não apresentou indicador classificado com aderência plena para os aspectos dos materiais, da água, das emissões, dos produtos e serviços, da conformidade e do transporte. Desse modo, não houve aderência plena em seis do total de 12 aspectos. Em 2017, dos 12 aspectos, não foram atendidos plenamente os aspectos dos materiais, da energia, da biodiversidade e das emissões, demonstrando melhoria na qualidade do Relatório em relação ao de 2016. Em 2018, a qualidade foi mantida visto que nos aspectos dos materiais, da energia, da água e da biodiversidade não apresentou nenhum indicador com aderência plena. Ao longo dos três anos analisados houve média aderência plena, com maior proporção observada em 2016. O GEEA manteve nível médio de aderência plena em 2016 e 2017, com redução para baixa aderência efetiva, em 2018. A proporção de indicadores omitidos no Relatório de Sustentabilidade da empresa Minerva foi de 58,82% em 2016, 71,88% em 2017 e de 53,13%

em 2018, sugerindo maior número de indicadores respondidos em 2018, muito embora de forma incompleta (MINERVA FOODS, 2016).

Quanto à categoria social o grupo de indicadores GAPIS e GEES apresentaram proporções iguais em 2016, 2017 e 2018, conforme Tabela 1. Em 2016, o Relatório de Sustentabilidade da Minerva apresentou indicadores classificados com aderência plena para os aspectos do emprego, da saúde e segurança no trabalho, do treinamento e educação, da diversidade e igualdade de oportunidades, da avaliação de fornecedor em práticas trabalhistas, dos mecanismos de queixas e reclamações relacionadas às práticas trabalhistas, dos investimentos, da liberdade de associação e negociação coletiva, do trabalho infantil, do trabalho forçado ou análogo ou escravo, da avaliação de fornecedores em direitos humanos, da avaliação de fornecedores em impactos na sociedade, da saúde e segurança do cliente, da rotulagem de produtos e serviços, da privacidade do cliente e da conformidade (GRI, 2013).

Em 2017, dos 19 aspectos 12 tiveram indicadores considerados com aderência plena. Foram os aspectos do emprego, da saúde ocupacional e segurança, do treinamento e educação, da diversidade e igualdade e oportunidades, da liberdade de associação e barganha coletiva, do trabalho forçado ou compulsório, das práticas de segurança, dos direitos dos povos indígenas, da avaliação dos direitos humanos, da avaliação social do fornecedor, das políticas públicas e da saúde e segurança do cliente. Em 2018, consumou-se nove dos aspectos com indicador classificado com aderência plena. Foram os aspectos do emprego, da saúde ocupacional e segurança, do treinamento e educação, do trabalho forçado ou compulsório, dos direitos de povos indígenas, da avaliação dos direitos humanos, da avaliação social do fornecedor, da saúde e segurança do cliente e do marketing e rotulagem. Sob este aspecto demonstra-se redução na observância das diretrizes de elaboração do Relatório (GRI, 2013, 2018). Os três anos analisados exibiram média aderência plena com valores decrescentes de 2016 para 2018. A proporção de indicadores omitidos no Relatório de Sustentabilidade da empresa foi de 40,98% em 2016 e de 52,50% em 2017 e 2018. O Relatório de Sustentabilidade da Minerva apresenta menor frequência de inconsistência em relação às demais empresas. Observa-se que, em 2018, o indicador social 404-3, que faz parte do aspecto treinamento e educação, que expõe acerca do percentual de empregados que receberam desempenho regular e revisões de desenvolvimento de carreira, não foi mencionado no Sumário e, por conseguinte, consta no lugar do indicador 401-3, em espanhol (MINERVA FOODS, 2016, 2017, 2018).

Ao comparar os resultados obtidos pelas três empresas, quanto ao Grau de Aderência Plena e Evidenciação Efetiva aos indicadores da GRI, Tabela 1, verifica-se que as empresas

JBS e Marfrig apresentaram crescimento dos valores do GAPIA e do GEEA de 2016 para 2017, porém com redução em 2018, para ambos os graus nessa categoria. Por sua vez, a Minerva apresentou decréscimo do GAPIA e GEEA de 2017 em relação à 2016 e exibiu leve crescimento do GAPIA, em 2018. Nenhuma das três empresas apresentou indicadores classificados com aderência plena para os aspectos da conformidade e transportes, em 2016, dos materiais, em 2017 e, dos materiais e da biodiversidade, em 2018.

No que se refere à categoria social, verificou-se que a Minerva demonstrou os maiores valores, no período em análise, para o GAPIS e o GEES. Embora classificados com média aderência plena e efetiva, decresceram ao longo dos três anos. Já a JBS e Marfrig apresentaram baixa aderência plena e efetiva aos indicadores sociais, que reduziram-se ao longo do período em análise.

Assim, para as três empresas, a dimensão socioambiental ficou prejudicada quanto à aderência plena e efetiva em decorrência da baixa aderência aos indicadores sociais. Nenhuma das três apresentou, em 2016, indicadores classificados com aderência plena para os aspectos das relações trabalhistas, da igualdade de remuneração entre mulheres e homens, da não discriminação, das práticas de segurança, da avaliação, dos mecanismos de queixas e reclamações relacionadas a direitos humanos, das comunidades locais, dos combate a corrupção, da concorrência desleal, da conformidade e dos mecanismos de queixas e reclamações relacionadas a impactos na sociedade. Em 2017, nenhum indicador foi atendido plenamente quanto aos aspectos da gestão do trabalho/relações, do trabalho infantil, das comunidades locais, do marketing e rotulagem, da privacidade do cliente, do socioeconômico e da conformidade. Por sua vez, em 2018, os aspectos não atendidos foram os da gestão do trabalho/relações, da diversidade, da igualdade e oportunidade, da não discriminação, da liberdade de associação e barganha coletiva, do trabalho infantil, das práticas de segurança, das comunidades locais, das políticas públicas, da privacidade do cliente, do socioeconômico e da conformidade. A categoria ambiental, nos três anos em análise, embora mais complexa que a social, apresentou maior conformidade às diretrizes da GRI para a JBS e para a Marfrig, ao passo que para a Minerva foi na categoria social em que se observa maior nível de compliance.

Ainda que estas empresas tenham declarado em seus Relatórios de Sustentabilidade, que utilizam as diretrizes da GRI em sua elaboração, verificou-se que apresentaram média ou baixa aderência plena e evidenciação efetiva. Apenas a Minerva apresentou em seus Relatórios de Sustentabilidade a informação de que os Relatórios de Sustentabilidade foram objeto de análise com asseguarção independente, realizada pela Grant Thornton Brasil Ltda., à medida que a JBS

e Marfrig declaram que não realizaram auditoria externa em seus Relatórios. No tocante a este fato, Almeida (2014) ressaltava a importância da avaliação externa para asseguração dos Relatórios de Sustentabilidade, com a finalidade de garantir que as informações constantes nos Relatórios representam a realidade da empresa, oferecendo consistência e agregando confiabilidade e segurança para os usuários externos. Relatório de Sustentabilidade que não atende as diretrizes de um determinado modelo tem maior possibilidade de se tornar apenas um relatório de marketing, ao fundamentar-se em ações que favorecem a empresa.

A JBS, Marfrig e Minerva fizeram parte da lista de empresas elegíveis para compor a carteira do Índice de Sustentabilidade Empresarial da [B3], que exigem delas a adoção do modelo GRI para elaboração do Relatório de Sustentabilidade. No entanto, não foram selecionadas para compor a carteira, no período em análise (B3, 2019c). Ressalta-se, que para compor a carteira do ISE, é considerado o desempenho das empresas elegíveis, quanto à sustentabilidade corporativa, sustentada pelas dimensões econômico-financeira, social, ambiental e de governança corporativa. Neste aspecto, este estudo confirma os resultados que Carvalho e Siqueira (2007) e Castro, Siqueira e Macedo (2010), obtiveram ao analisarem empresas de outros setores econômicos que foi ausência de alta aderência plena e efetiva aos indicadores da GRI, e que está em sintonia com os resultados obtidos nessa amostra do segmento de Carnes e Derivados.

Por outro lado, os resultados desta pesquisa divergem dos encontrados por Dias (2006), uma vez que, cinco das oito empresas da amostra, alcançaram um alto Grau de Aderência Plena, com atuação nos segmentos de Serviços Financeiros; Materiais Químicos; Energia; Aparelhos Domésticos e Produtos Pessoais; Mineração; Fumo e Produtos de Metal. Divergem também dos resultados obtidos por Nogueira e Faria (2012), que mensuram em seus estudos alto grau de aderência plena e efetiva para duas empresas, dentre as cinco que compõe a amostra no segmento de bancos. Portanto, com a atividade operacional básica menos exposta à degradação ambiental e com práticas trabalhistas mais intensamente fiscalizadas.

Constatou-se que nenhuma unidade amostral apresentou um alto grau de aderência plena aos indicadores da GRI, versões G4 e Standards. Destaca-se, também, que os indicadores com menor conformidade às diretrizes dessas versões da GRI estão relacionados à categoria social, para a amostra analisada. Esses resultados são coerentes com os apresentados por Castro, Siqueira e Macedo (2010) e Carvalho e Siqueira (2007).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo do estudo consistiu em analisar o grau de conformidade dos Relatórios de Sustentabilidade dos consolidados da JBS S.A, Marfrig Global Foods e Minerva Foods em relação às diretrizes da Global Reporting Initiative (GRI) no tocante à elaboração dos indicadores. Deparou-se com Relatórios de Sustentabilidade elaborados em duas versões distintas da GRI, G4 em 2016 e Standards em 2017 e 2018, o que conduziu ao tratamento do dados de cada versão distintamente.

Conforme apresentado na metodologia, o critério de classificação dos indicadores, quando na categoria de Apresentados e Não Apresentados. Utilizando-se de fórmulas procedeu-se a mensuração e, conseqüentemente, classificação e avaliação dos resultados do Grau de Aderência Plena dos Indicadores e do Grau de Evidenciação Efetiva dos Relatórios de Sustentabilidade às diretrizes da GRI. Os resultados desta pesquisa indicam o quão próximo do atendimento às diretrizes da GRI os Relatórios de Sustentabilidade destas empresas estão. A JBS e a Minerva foram classificadas com médio GAPIA, enquanto a Marfrig classificou-se com baixo GAPIA. A média aritmética do GEEA foi maior para a JBS, face ao baixo GEEA da Marfrig e da Minerva.

Verificou-se que o atendimento às diretrizes da GRI pelas três empresas apresenta menor desempenho para categoria social. A média aritmética revela que a Minerva apresentou o melhor desempenho quanto ao GAPIS, com classificação média. Já a Marfrig e a JBS apresentaram classificação baixa. Quanto à média aritmética do GEES, a Minerva alcançou a melhor posição, com classificação média, seguida pela Marfrig e JBS, com baixos GEES.

As três empresas, em conjunto, apresentaram GAPIA com média aritmética de 26,62% e GEEA de 25,90%. Logo, o setor representado por estas, possui grau médio de conformidade dos Relatórios de Sustentabilidade às diretrizes da GRI. Já o GAPIS teve média aritmética de 19,97% e GEES de 19,79%. Isto revela que o segmento apresentava baixo grau de compliance dos Relatórios às diretrizes da GRI. Estas duas medidas, GAPI e GEE, de análise de conformidade às diretrizes da GRI foram impactadas pela presença de indicadores omitidos com justificativa e cuja frequência foi baixa.

Salienta-se que esperava aumento do GAPI e do GEE, ao longo dos três anos, ao levar-se em consideração a maior experiência da equipe para elaboração do Relatório, bem como a geração de dados que atendam exatamente às orientações da GRI. Ressalta-se que a baixa conformidade dos Relatórios de Sustentabilidade às diretrizes da GRI, não implica necessariamente que essas empresas não estejam atuando com responsabilidade social e

ambiental. Entretanto, o Relatório de Sustentabilidade em que se apresentam suas ações, expõe um baixo nível de transparência e de qualidade das informações.

Atesta-se que esta pesquisa teve como limitação as inconsistências observadas na estruturação do Relatório, o que dificultou a identificação e obtenção de dados e informações neste documento. Recomenda-se, para pesquisas futuras, a ampliação da amostra, de modo a considerar todas as empresas do segmento de Carnes e Derivados [B3] e que cuja escala temporal dos Relatórios de Sustentabilidade estejam em uma única versão da GRI, assim como averiguar as três dimensões deste Relatório.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, J. B. Asseguração de relatórios de sustentabilidade: o caso Petrobrás. CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 14º, São Paulo, 2014. **Anais** [...]. São Paulo: USP, 2014. Disponível em: <http://twixar.me/S33T>. Acesso em: 21 out. 2019.

ANTONIK, L. R. **Compliance, ética, responsabilidade social e empresarial: uma visão prática**. Rio de Janeiro: Alta Books, 2016.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS – ABNT. **ISSO 26000**: Diretrizes sobre Responsabilidade Social. Rio de Janeiro: ABNT, 2010. Disponível em: <https://bit.ly/375bKct>. Acesso em: 06 out. 2019.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS – ABNT. **ABNT NBR 16001**: responsabilidade social, sistemas da gestão e requisitos. Rio de Janeiro: ABNT, 2012. Disponível em: <http://twixar.me/T4fT>. Acesso em: 06 out. 2019.

BRASIL BOLSA BALCÃO – B3. **Setor de atuação**. São Paulo: B3, 2019a. Disponível em: <https://bit.ly/2Xj8vJR>. Acesso em: 21 out. 2019.

BRASIL BOLSA BALCÃO – B3. **Relate ou explique para os objetivos de desenvolvimento Sustentável (ODS)**. São Paulo: B3, 2019b. Disponível em: <https://bit.ly/2q8BP5Z>. Acesso em: 21 out. 2019

BRASIL BOLSA BALCÃO – B3. **Índice de sustentabilidade empresarial**. São Paulo: B3, 2019c. Disponível em: <https://bit.ly/2SJy1pg>. Acesso em: 21 out. 2019.

CARVALHO, F. M.; SIQUEIRA, J. R. M. Análise da utilização dos indicadores essenciais da Global Reporting Initiative nos relatórios sociais de empresas latino-americanas. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 9, n. 38, p. 1-13, out./dez. 2007. Disponível em: <http://twixar.me/zZ51>. Acesso em: 21 ago. 2019.

CASTRO, F. A. R.; SIQUEIRA, J. R. M.; MACEDO, M. A. S. Análise da utilização dos indicadores essenciais da versão “G3”, da Global Reporting Initiative, nos relatórios de sustentabilidade das empresas do setor de energia elétrica sul americano. **Revista de Informação Contábil**, Recife, v. 4, n. 4, p. 83-102, out./dez. 2010. Disponível em: <http://twixar.me/ynx1>. Acesso em: 28 set. 2019.

CAVALCANTE, G. M. et al. Contabilidade ambiental: um estudo sobre a percepção dos estudantes de graduação em ciências contábeis da cidade de Maceió/AL. **Revista Mineira de Contabilidade**, Belo Horizonte, v. 18, n. 3, p. 40-51, set./dez. 2017. Disponível em: <http://twixar.me/sNQK>. Acesso em: 02 abr. 2019.

DIAS, L. N. S. **Análise da utilização dos indicadores do Global Reporting Initiative nos relatórios sociais em empresas brasileiras**. 2006. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2006. Disponível em: <http://twixar.me/yZ51>. Acesso em: 21 ago. 2019.

GLOBAL REPORTING INITIATIVE - GRI. Manual de implementação (versão G4). Amsterdã: GRI, 2013. Disponível em: <https://bit.ly/2M5HtBD>. Acesso em: 11 out. 2019

GLOBAL REPORTING INITIATIVE - GRI. **História da GRI**. Amsterdã: GRI, 2016. Disponível em: <http://twixar.me/ksQK>. Acesso em: 20 abr. 2019.

GLOBAL REPORTING INITIATIVE - GRI. **GRI Standards Download Center**. Amsterdã: GRI, 2018. Disponível em: <http://twixar.me/z1mT>. Acesso em: 5 ago. 2019.

GLOBAL REPORTING INITIATIVE - GRI. **Focal Point Brazil**. Amsterdã: GRI, 2019. Disponível em: <https://bit.ly/2d9nr1h>. Acesso em: 11 out. 2019.

INSTITUTO ETHOS. **Guia para elaboração de balanço social e relatório de sustentabilidade**. São Paulo: INSTITUTO ETHOS, 2008. Disponível em: <https://bit.ly/2on2tuN>. Acesso em: 11 out. 2019.

JBS S.A. **Relatório anual e de sustentabilidade 2016, 2017 e 2018**. São Paulo: Autor, 2016. Disponível em: <http://twixar.me/vKsT>. Acesso em: 20 abr. 2019.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Metodologia científica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Técnicas de pesquisa**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017

MARFRIG GLOBAL FOODS. **Relatório de sustentabilidade 2016, 2017 e 2018**. São Paulo: Autor, 2016. Disponível em: <http://twixar.me/bKsT>. Acesso em: 20 abr. 2019.

MARQUES, L. O. NBC T 15: um estudo sobre a norma e a interação das empresas com o meio ambiente. **Revista de Finanças e Contabilidade da Unimep**, Piracicaba, v. 4, n. 2, p. 38-53, jul./dez. 2017. Disponível em: <https://bit.ly/2M9JLQn>. Acesso em: 11 out. 2019.

MILANI FILHO, M. A. F. Responsabilidade social e investimento social privado: entre o discurso e a evidenciação. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 19, n. 47, p.

89-101, maio/ago. 2008. Disponível em: <http://twixar.me/qdC1>. Acesso em: 11 out. 2019.

MINERVA FOODS. (2016). **Relatório de sustentabilidade** 2016, 207 e 2018. São Paulo: Autor, 2016. Disponível em: <http://twixar.me/JKsT>. Acesso em: 20 abr. 2019.

NOGUEIRA, E. P.; FARIA, A. C. Sustentabilidade nos principais bancos brasileiros: uma análise sob a ótica da Global Reporting Initiative. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 8, n. 4, p. 119-139, out/dez. 2012. Disponível em: <http://twixar.me/9Z51>. Acesso em: 21 ago. 2019.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

RESOLUÇÃO CFC n. 1.003, de 19 de agosto de 2004. Dispõem sobre a NBC T 15 – Informações de natureza social e ambiental. Brasília. Conselho Federal de Contabilidade. Disponível em: <http://twixar.me/0MQK>. Acesso em: 21 ago. 2019.

RESOLUÇÃO CFC n. 1.138, de 28 de novembro de 2008. Dispõem sobre a NBC TG 09 – Demonstração do Valor Adicionado. Conselho Federal de Contabilidade. Brasília. Disponível em: <https://bit.ly/32kisIs>. Acesso em: 21 ago. 2019.

Resolução CFC n. 1.162, de 27 de março de 2009. Altera a Resolução CFC nº 1.138 de 28 de novembro de 2008. Dispõem sobre a NBC TG 09 – Demonstração do Valor Adicionado. **Conselho Federal de Contabilidade.** Brasília. Disponível em: <https://bit.ly/32kisIs>. Acesso em: 21 ago. 2019.

SEIFFERT, M. E. B. **Gestão ambiental: instrumentos, esferas de ação e educação ambiental**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

TINOCO, J. E. P. **Balanco social e o relatório da sustentabilidade**. São Paulo: Atlas, 2010.