



Encontro Internacional sobre Gestão
Empresarial e Meio Ambiente

Contabilidade Ambiental como Ferramenta de Evidenciação do Desenvolvimento Sustentável

TATIAYNE AFONSO DAS MERCÊS SANTANA

Universidade Federal do Tocantins
nadiabogoni@hotmail.com

MARLI TEREZINHA VIEIRA

Universidade Federal do Tocantins
marlivieiracont@mail.uft.edu.br

NADIA MAR BOGONI

Universidade de Passo Fundo - UPF
nbogoni@upf.br

MARIA ELENA AMARAL FERREIRA BUENO

Universidade de Passo Fundo
abueno@upf.br

RODRIGO MARCIANO DA LUZ

Universidade de Passo Fundo
rluz@upf.br

Contabilidade Ambiental como Ferramenta de Evidenciação do Desenvolvimento Sustentável

Resumo: O objetivo desta pesquisa foi identificar de que forma a contabilidade ambiental poderá contribuir como ferramenta de evidenciação do desenvolvimento sustentável, no que tange à qualidade das informações de natureza ambiental evidenciadas por cinco empresas de capital aberto. Para tanto, foi realizada uma pesquisa documental e descritiva, no qual foram analisados e submetidos a um checklist, com dados extraídos da literatura e da NBC T15, os Balanços Patrimoniais, as Demonstrações do Resultado do Exercício, as Notas Explicativas, os Relatórios da Administração, os Balanços Sociais e os Relatórios de Sustentabilidade. No desenrolar do estudo foi identificado o grau de envolvimento das empresas: Petrobrás, Vale do Rio Doce, Braskem, Suzano e Alparagatas com as questões ambientais, as informações evidenciadas e os instrumentos contábeis utilizados no reporte destas. Obtido os resultados, foi possível constatar que apesar da preocupação em minimizar os impactos ambientais, por meio da adoção de sistemas de gestão ambiental, as informações apresentadas não permitem detalhar com precisão as ações realizadas, com destaque à superficialidade dos dados apresentados, cuja deficiência pode estar atrelada à ausência de normativas que obriguem e padronizem esta prática, tendo na contabilidade um suporte eficiente para avaliá-los e mensurá-los.

Palavras-chave: Sustentabilidade; Gestão; Contabilidade Ambiental; Evidenciação.

Environmental Accounting and Disclosure Tool for Sustainable Development

Abstract: The objective of this research was to identify how environmental accounting can contribute as a disclosure tool of sustainable development, with respect to the quality of information of environmental evidenced by five publicly listed companies. To this end, it performed a documental and descriptive research, which analyzed and subjected to a checklist, with data extracted from the literature and NBC T15, the Balance Sheet, the Income Statements, the Notes, the Management Reports the Social Reports and Sustainability Reports. In the course of the study identified the degree of involvement of companies: Petrobras, Vale do Rio Doce, Braskem, Suzano and Alparagatas with environmental issues, the verified information and the financial instruments used in the reporting of these. Obtained results, it was possible to see that despite the concern to minimize the environmental impacts, through the adoption of environmental management systems, the information submitted does not allow detailing precisely the actions taken, especially to superficiality the data presented, whose disability can It is linked to the absence regulations obliging and standardize this practice, taking an efficient accounting support to assess them and measure them.

Key Words: Sustainability; management; Environmental accounting; Disclosure.

1 Introdução

/A globalização dos negócios e a latente preocupação da sociedade com o meio ambiente têm exigido das organizações, atitudes proativas em relação às questões ambientais.

Partindo desse princípio, as empresas, em um mercado já bastante competitivo, vêm-se diante de uma nova realidade, onde sua sustentabilidade econômica, alicerçada basicamente na informação e no conhecimento, busca a adoção de novas práticas de mensuração, que por sua vez, as possibilitarão maior e melhor visualização dos fatores externos, como por exemplo, seus concorrentes, e primordialmente, os fatores internos, caracterizando aquilo que for passível de modificação ou aprimoramento. (DAVID, 2003).

Nesse sentido, Donaire (2011, p. 18) afirma que “a rentabilidade das empresas é fortemente influenciada pela sua capacidade de antecipar e reagir frente às mudanças sociais e políticas que ocorrem em seu ambiente de negócios”.

Com isso as organizações se viram obrigadas a inserir em seu planejamento estratégico a gestão ambiental, ferramenta gerencial que favorece a utilização de sistemas, cujo procedimento visa à minimização dos impactos ambientais gerados pelo processo de produção ao ambiente, dando ênfase a sustentabilidade.

A Gestão Ambiental surge dentro do campo empresarial como uma resposta eficiente e eficaz à problemática acerca da preservação do ecossistema, ameaçado pelos longos anos de produção e consumo desenfreados, o que comprometeu e ainda compromete, quando simplesmente ignorado, a continuidade das empresas no ambiente dos negócios.

A necessidade de se obter informações eficientes e seguras relacionadas às ações da empresa deu origem a um conjunto de informações que demonstrasse de forma adequada e em termos econômicos as ações da entidade que modificasse seu patrimônio.

Segundo Ferreira (2006), ao depararem com os problemas de gerenciamento ambiental, os gestores passaram a solicitar da contabilidade informações financeiras que os auxiliassem no processo de tomada de decisões. Surgiu então dentro deste cenário a contabilidade ambiental que segundo o mesmo autor “é resultado da necessidade de oferecer informações adequadas às características de uma gestão ambiental”.

Neste sentido David (2003) ressalta a preocupação das empresas em atender aos apelos da sociedade em relação à preservação do meio ambiente, assim como a utilização das práticas contábeis como aliada imprescindível no momento de controlar e mensurar os fatos oriundos dessa relação empresa/meio ambiente.

A contabilidade ambiental enquanto provedora de informações deve dispor de seus instrumentos de forma a permitir que os diversos interessados nos dados por ela gerados, verifiquem o grau de conscientização alcançado pelas empresas nos últimos anos, bem como a análise de sua evolução econômica e financeira advinda de sua relação com o meio ambiente no decorrer do tempo, transmitindo assim a sua conduta ética, o seu comprometimento e seriedade.

Neste contexto surge o seguinte questionamento, impulsionador desta pesquisa: de que forma a Contabilidade Ambiental poderá contribuir como ferramenta de evidenciação do desenvolvimento sustentável?

A relevância deste estudo está na importância que a contabilidade ambiental possui na promoção de informações relacionadas à sustentabilidade, meio ambiente, dentre outras, que são fundamentais para as empresas na atualidade.

2. Revisão Bibliográfica

Em razão da crescente preocupação com a preservação ambiental e ciente da necessidade de melhoria dos processos produtivos, visando equacionar os impactos ambientais oriundos do exercício das atividades econômicas, tornou-se imprescindível a

inserção da variável ambiental nas empresas.

2.1 Gestão Ambiental e Sustentabilidade

A gestão ambiental segundo Tinoco e Kraemer (2008) surgiu com o objetivo de compatibilizar o desenvolvimento econômico da organização à preservação ambiental.

De acordo com Ribeiro (2005, p. 146) a gestão ambiental “é um conjunto de rotinas e procedimentos que permite a uma organização administrar adequadamente as relações entre suas atividades e o meio ambiente em que elas se desenvolvem”. Nas palavras de Bruns (2010) a organização em questão “vai desde a escolha das melhores técnicas até o cumprimento da legislação e a alocação correta de recursos humanos e financeiros”.

Moura (2004) *apud* Cipolat et al (2010) afirma que, aliado às práticas de gerenciamento ambiental, as organizações investem em sustentabilidade, afim de por em prática o conceito de um desenvolver sustentável, onde a sustentabilidade corporativa assume as suas três dimensões (econômico, social e ambiental), levando em consideração, simultaneamente, o lucro, as pessoas, o planeta, enfim, todo o meio ao qual está inserida, dentro de uma perspectiva de preservação do meio ambiente.

A prática de gerenciamento voltada às questões ambientais, segundo Kowalski; Fernandes e Faria (2010) possibilita aos gestores o acompanhamento de todas as informações ambientais importantes e o controle sobre qualquer impacto que possa recair sobre a empresa, minimizando ou até mesmo eliminando a absorção dos reflexos negativos.

2.2 Informações Econômico-Financeira de Natureza Ambiental

A escassez de recursos naturais paralelo ao aumento das multas e penalidades aplicadas por degradações provocadas ao meio ambiente tornou-se fator relevante, tanto no planejamento de negócios das empresas, quanto nas operações de investidores, cada vez mais conscientes de que tais variáveis podem determinar a destruição ou valorização do seu capital. Para tal, a adoção de práticas voltadas ao gerenciamento das questões ambientais e o seu resultado econômico-financeiro, não só confirma sua relevância em meio às atividades comerciais, como também denota a necessidade de estarem disponíveis a todos os envolvidos no empreendimento (ZILBER; CARUZZO E CAMPANÁRIO, 2008).

As informações Econômico-Financeiras de natureza ambiental, conforme Ferreira; Lucatelli e Monteiro (2005) são aquelas que de alguma forma modificam econômica e financeiramente o patrimônio das empresas e são o efeito natural dos impactos provocados pelo exercício de suas atividades econômicas ao meio ambiente.

Para Rodrigues (2005) *apud* Zilber; Caruzzo e Campanário (2008, p. 26), “o destaque das informações econômico-financeiras relativas à questão ambiental, passou a ser de relevância nas demonstrações contábeis das empresas, pois envolvem recursos monetários significativos e influenciam no processo decisório”.

Limongi et al (2008) afirmam que as práticas contábeis aplicadas às questões ambientais, permitem a avaliação e mensuração da relação empresa/meio ambiente, o que torna a contabilidade uma expressiva fonte de informação ao gestor, servindo como ferramenta auxiliar na hora de tomar suas decisões, uma vez que a ciência contábil evidencia a situação financeira e econômica das entidades, assim como a aplicabilidade de seus recursos e os resultados alcançados com suas ações ambientais.

2.3 Contabilidade Ambiental

A contabilidade segundo Neves e Viceconti (2009), é uma metodologia cujas funções básicas se dividem em duas: a função administrativa que é a responsável pelo controle patrimonial e a função econômica que consiste na apuração dos resultados, ambas

convergindo no intuito de prestar informações aos usuários internos e externos, a fim de tornar possível a análise do desempenho da empresa.

Conforme Kraemer (2002), a contabilidade ambiental não deve ser encarada apenas como outra forma de registrar, controlar e evidenciar as ações da empresa que modifique a sua situação econômico-financeira, pois, se assim fosse, seria suficiente a utilização dos princípios fundamentais da contabilidade.

Nesse sentido, seu uso se faz pertinente ao oferecer subsídios para os sistemas de gerenciamento ambiental e, juntas, contribuir para o processo de compatibilização com o desenvolvimento econômico sustentável que, segundo Paiva (2006, p, 23) consiste em garantir tanto a continuidade da empresa quanto a do meio ambiente. Caracterizando assim, o desenvolvimento econômico sustentável.

Ribeiro (1992) *apud* Martins; Bello e Oliveira (2004; p. 03), afirma que as demonstrações contábeis são “utilizadas como subsídios para as tomadas de decisões, portanto, quanto maior a riqueza de seus dados, melhor conduzirão os trabalhos direcionados à contabilização entre o desenvolvimento econômico e a manutenção da boa qualidade de vida”.

2.4 Instrumentos da Contabilidade Ambiental

A contabilidade ambiental enquanto provedora de informações deve dispor de seus instrumentos de forma a permitir que os diversos interessados nos dados por ela gerados, verifiquem o grau de conscientização alcançado pelas empresas nos últimos anos, bem como a análise de sua evolução econômica e financeira advinda de sua relação com o meio ambiente no decorrer do tempo, transmitindo assim a sua conduta ética, o seu comprometimento e seriedade.

Para a pesquisa, foram analisadas as demonstrações contábeis obrigatórias anuais: Balanço Patrimonial (BP), Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), Notas Explicativas (NE), Relatório da Administração (RA) e os relatórios ambientais, de modo a verificar o posicionamento das empresas em relação ao meio ambiente, identificar quais informações de natureza ambiental foram evidenciadas e quais instrumentos foram utilizados, bem como a qualidade das mesmas, após submetê-los a um *checklist* elaborado com base na literatura e na resolução CFC 1.003/04 que aprova a NBC T 15, em vigor desde janeiro de 2006.

A NBC T 15 estabelece quais as informações de natureza social e ambiental devem ser evidenciadas na Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental. Sendo, apenas as de natureza ambiental objeto desse estudo.

2.4.1 Balanço Social (BS)

Segundo Tinoco e Kraemer (2008, p.87), o Balanço Social, “implica responsabilidade e dever de comunicar com exatidão e diligência os dados de sua atividade, de modo que a comunidade e os distintos núcleos que se relacionem com a entidade possam avaliá-la, compreendê-la e, se entenderem oportuno, criticá-la”.

O Balanço Social é um conjunto de informações que demonstra a preocupação e a responsabilidade da empresa no campo social e ambiental, permitindo que a sociedade, investidores entre outros, tenham o conhecimento sobre as ações desenvolvidas por essas empresas e a forma que é dirigida, todavia muito ainda precisa ser alcançado tendo em vista que sua divulgação no Brasil ainda seja voluntária (GOMES; ROCHA, 2008).

Nossa (2002, p.89) afirma, “geralmente no *disclosure* voluntário é exposto apenas o que a empresa tem de bom”. Ou seja, muitas empresas têm adotado os métodos de divulgação das informações de seu desempenho ambiental de forma voluntária, afim apenas de melhorar

sua imagem perante a sociedade, inviabilizando o comparativo entre outros períodos ou demais empresas.

2.4.2 Balanço Patrimonial (BP) e Demonstração do Resultado do Exercício (DRE)

O Balanço Patrimonial é um dos instrumentos da contabilidade mais utilizados pelos usuários da informação contábil, para analisar a real situação financeira da empresa. Para Matarazzo (2010), é um demonstrativo que evidencia em determinado período, todos os bens e direitos de uma organização (Ativo), suas obrigações (Passivo Exigível), e o Patrimônio Líquido que é formado pela diferença obtida entre o ativo e o passivo.

No montante à Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), Neves e Viceconti (2009, p. 78) afirmam que “o objetivo dessa demonstração é fornecer o resultado líquido do exercício, decompondo-o entre os seus elementos constitutivos, ou seja, as receitas e despesas do exercício, apuradas segundo o regime de competência.”

Para Ben (2005), a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), poderá ser adaptada para que por meio desta possa ser evidenciado os aspectos econômicos de natureza ambiental.

2.4.3 Notas Explicativas (NE)

Determinada pela Lei das Sociedades Anônimas (6.404/76), as notas explicativas são publicadas com o objetivo de complementar as informações contidas nas demonstrações financeiras.

Segundo Hendriksen e Van Breda (1999) *apud* Godoy e Costa (2007) embora as notas explicativas tornem mais ampla a divulgação de informações econômico-financeiras relevantes, a utilização deste instrumento tem feito com que as demonstrações contábeis sejam elaboradas de maneira inadequada, resultando em alguns casos na substituição de informações mais detalhadas nas demonstrações por notas explicativas. Essas notas têm a função de complementar as demonstrações financeiras, dessa forma possuem um papel importante no processo de evidenciação de informações econômico-financeiras, no entanto há de se considerar o risco existente de que dê mais destaque às notas como instrumento de evidenciação, e/ou as utilizem como pretexto para a divulgação inadequada das demonstrações financeiras.

2.4.4 Relatórios da Administração (RA)

O Relatório da Administração (RA), de acordo com Iudícibus, Martins e Gelbcke (2007), constitui-se em um importante e indispensável instrumento de natureza descritiva da contabilidade, que é publicado em adendo às demonstrações financeiras, cuja finalidade consiste em prover a terceiros, informações e dados complementares de fácil interpretação que sejam relevantes em seu processo decisório. Iudícibus (2004) *apud* Godoy e Costa (2007, p. 157) complementa ainda que o RA “engloba, normalmente informações de caráter não financeiro que afetam a operação da empresa”.

No contexto ambiental, Paiva (2006) afirma que, o Relatório da Administração deve evidenciar o envolvimento da direção da empresa com relação à execução das políticas ambientais adotadas, enfatizando os resultados positivos, mas não deixando de apresentar os resultados negativos decorrentes da adoção de políticas ambientais ineficazes.

3. Metodologia da Pesquisa

O presente estudo fez uso da pesquisa documental como forma de alcançar os objetivos pretendidos e por fim responder à problemática exposta, por meio de análise dos

relatórios ambientais e demonstrativos financeiros divulgados nos sítios das empresas. Tal tipologia, nas palavras de Gil (2010, p. 30) permite a utilização de quaisquer documentos, independente do fim ao qual foi desenvolvido, sejam eles assentamentos, autorização, comunicação.

O universo da pesquisa foi constituído de empresas constantes no *ranking* do Guia 1000 Melhores e Maiores do Brasil - Edição Especial 2012 da Revista Exame, por se destacarem em 2010 e 2011, como maiores por faturamento, entre a 1ª e a 1000ª posição, utilizando as vendas líquidas, um indicador da contribuição da empresa para sociedade em termos de produtos e serviços oferecidos no ano de 2011, como critério de classificação, em meio a segmentos diversos.

Em um segundo momento selecionou-se a empresa de maior destaque, dentro dos variados segmentos constatados na revista, na qual perfazem um total de 22 (vinte e dois) segmentos, mas que, todavia, possuam ações negociadas na Bolsa de Valores do Estado de São Paulo (BOVESPA).

De acordo com Costa e Marion (2007) as empresas que negociam suas ações na BOVESPA, são obrigadas pela Comissão de Valores Mobiliários a apresentar e divulgar as demonstrações contábeis exigidas pela Lei 6.404/76.

Outro fator específico, levado em consideração, no que tange à seleção da amostra a ser pesquisada, foi o fato de a empresa de capital aberto publicar não só as demonstrações obrigatórias, mas também o Balanço Social (BS) ou Relatório de Sustentabilidade (RS). Dessa forma, foram excluídas as empresas que não estão listadas na BM&BOVESPA e que não publicaram o BS ou RS, referente ao exercício de 2011.

As empresas selecionadas para pesquisa, após critério de exclusão, encontram-se relacionadas na Tabela 1, assim como o segmento ao qual pertencem, cujas demonstrações contábeis e relatórios ambientais referentes ao exercício de 2011, serão analisados e interpretados.

Tabela 1 – Empresas selecionadas para pesquisa

Segmento	Empresa
Energia	Petrobras
Mineração	Vale
Química e Petroquímica	Braskem
Papel e Celulose	Suzano
Têxteis	Alpargatas

Fonte: Revista Exame (2012)

A Petrobrás é uma sociedade anônima de capital aberto, líder do setor petrolífero no Brasil. Na indústria de óleo, gás e energia a companhia atua de forma integrada e especializada nos seguintes segmentos relacionados à exploração e produção, refino, comercialização e transporte de óleo e gás natural, petroquímica, distribuição de derivados, energia elétrica, biocombustíveis e outras fontes renováveis de energia. Criada em 1953, é considerada a 5ª maior empresa de energia do mundo com base no valor de mercado segundo dados da consultoria PFC Energy (2011). (PETROBRÁS, 2012).

A companhia Vale é uma sociedade anônima de capital aberto, que atua na produção de cobre, carvão, manganês, ferro-ligas, fertilizantes, cobalto e metais do grupo da platina e nos segmentos de siderurgia, energia, fertilizante e logística. Criada em 1942, é considerada a

maior produtora mundial de minério de ferro e a segunda maior produtora de níquel (VALE, 2012).

A Braskem foi criada em 2002 a partir da integração de seis empresas do setor. É uma sociedade anônima de capital aberto que atua na indústria de Química e Petroquímica, a mesma possui como foco de estratégia tornar-se líder mundial da química sustentável. A empresa Braskem é integrante da organização Odebrecht e foi à primeira empresa brasileira a assinar a Declaração Internacional de Produção Mais Limpa, do Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente, cujo objetivo é à disseminação das políticas de produção ambientalmente limpas e práticas de produção e consumo mais sustentáveis. Nos últimos dez anos, a Braskem tornou-se uma das maiores empresas petroquímicas do mundo e líder das Américas (BRASKEM, 2012).

A Suzano Papel & Celulose é uma companhia de capital aberto com sede em Salvador, Bahia, e unidades de produção nos Estados da Bahia e de São Paulo. Tem como atividade principal a fabricação e a comercialização, no País e no exterior, de celulose de fibra curta de eucalipto e papel, além da formação e exploração de florestas de eucalipto para uso próprio e venda a terceiros (SUZANO, 2012).

A companhia Alpargatas S/A é uma empresa de capital aberto cujo ramo de atividade, tanto o seu, quanto de suas controladas, diz respeito à fabricação e comercialização de calçados e respectivos componentes, além de artigos de vestuário, artefatos têxteis e respectivos componentes, artigos de couro, de resina e de borracha natural ou artificial e artigos esportivos (ALPARGATAS, 2012).

As informações necessárias para o desenrolar da pesquisa, foram obtidas através de consultas aos sítios destas organizações, nos quais foi realizado *download* dos documentos pertinentes, com referência ao exercício de 2011 e sequencialmente submetidos ao *checklist*.

A finalidade do *checklist* no primeiro momento foi identificar o nível de engajamento destas empresas com as questões ambientais. No segundo momento buscou-se identificar se as mesmas estão evidenciando as informações relativas à sua interação com o meio ambiente e se estas estão de acordo com o proposto pela norma NBC T15, quando da evidenciação das informações de natureza ambiental. Assim como identificar, em um terceiro instante, quais as ferramentas da contabilidade foram mais utilizadas como instrumento de evidenciação dessa interatividade. No Quadro 1 é possível visualizar a disposição destas informações.

Quadro 1 – Checklist da pesquisa

(NOME DA EMPRESA) A empresa....					
No que se refere ao posicionamento em Relação ao Meio Ambiente	RESPOSTAS				
	SIM		NÃO		
1)... Inclui em seu planejamento estratégico as questões relacionadas ao meio ambiente?					
2)...Busca a mitigação dos impactos ambientais em seu processo produtivo?					
3)...Possui certificação dos Sistemas de Gestão Ambiental ISO 14001?					
4)...Incentiva seus fornecedores a certificar seus produtos e serviços?					
Quanto às informações referentes à interação com o Meio Ambiente	DEMONSTRATIVOS				
	BP	DRE	NE	RA	BS/RS
5)... evidencia investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente?					
6)... evidencia investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados?					
7)...evidencia investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da					

entidade?					
8)...evidencia investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade?					
9)...evidencia investimentos e gastos com outros projetos ambientais?					
10)...evidencia quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade?					
11)...evidencia o valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente?					
12)...evidencia passivos e contingências ambientais?					

Fonte: Literatura/ NBC T 15- Informações de Natureza Social e Ambiental

No que diz respeito ao posicionamento das empresas em Relação ao Meio Ambiente, procurou-se constatar se há ou não há apontamentos das ações elencadas, em seus registros. Já no que concerne às informações relacionadas à interação com o Meio Ambiente, buscou-se identificar se as mesmas são evidenciadas, em qual ou quais demonstrativos foram constatadas, assim como a qualidade das informações em evidencia. Os dados foram todos sistematizados e analisados, partindo em sequência à análise do conjunto da amostra pesquisada.

4. Apresentação e Análise dos Resultados

Nessa seção serão apresentadas as análises e os resultados do conjunto das empresas constantes da amostra pesquisada, a partir da aplicação do *checklist* dos itens selecionados da literatura e da NBC T -15 aos demonstrativos contábeis e ambientais.

4.1 Posicionamento em Relação ao Meio Ambiente

Os resultados referentes às informações que demonstram o posicionamento das empresas com as questões ambientais foram obtidos através da análise de seus demonstrativos ambientais e informações expostas em seus *websites*. No Quadro 2 é apresentado o nível de engajamento das mesmas quanto à inserção desta variável em meio as suas atividades econômicas.

Quadro – 2 Posicionamento das Empresas analisadas em Relação ao Meio Ambiente

Posicionamento em Relação ao Meio Ambiente	% RESPOSTAS	
	SIM	NÃO
1)...Inclui em seu planejamento estratégico as questões relacionadas ao meio ambiente?	100%	0,0%
2)...Busca a mitigação dos impactos ambientais em seu processo produtivo?	100%	0,0%
3)...Possui certificação dos Sistemas de Gestão Ambiental ISO 14001?	80%	20%
4)...Incentiva seus fornecedores a certificar seus produtos e serviços?	80%	20%

Fonte: Dados da Pesquisa. Elaborado pela autora.

Num primeiro momento, em 100% das amostras pesquisadas, foi possível perceber a preocupação das mesmas com a questão ambiental, a partir do instante em que nenhuma delas deixou de incluir em seu planejamento estratégico esta variável, além do fato de todas adotarem medidas voltadas à mitigação dos impactos ao meio ambiente, oriundos de seu processo produtivo. Dentre estas práticas destacam-se a adoção de tecnologia mais limpa, como por exemplo, o controle de emissão de carbono, tratamento de resíduos, sistemas de reutilização de águas pluviais, entre outros.

Mesmo com todas as empresas demonstrando interesse em preservar o meio ambiente, através de medidas estratégicas de mitigação e preservação, nem todas possuem certificação do Sistema de Gestão Ambiental ISO 14001. Do montante pesquisado, 80% possuem

certificação, já os outros 20% realizam suas ações, porém, não apresentam certificação dos sistemas de gerenciamento ambiental. Neste mesmo percentual está demonstrado o incentivo das empresas para que seus fornecedores também certifiquem seus produtos e serviços.

As entidades que possuem certificado de igual modo estimulam seus parceiros comerciais quanto à adoção de práticas similares, ante a preservação ambiental, exigindo, em alguns casos, a certificação ambiental como quesito necessário à prestação de serviços e fornecimento de bens por parte dos fornecedores.

4.2 Informações da Interação com o Meio Ambiente

A análise dos demonstrativos das empresas, no que diz respeito às informações pertinentes a sua interação com o meio ambiente, tiveram como resultado a quantificação exposta no Quadro 3. Nele está a mostra e o percentual com que cada informação foi evidenciada dentre as demonstrações das entidades pesquisadas.

Quadro- 3 Informações da Interação das Empresas com o Meio Ambiente

Informação de Natureza Ambiental	Evidencia	Não Evidencia
... evidencia nas demonstrações investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente?	100%	0,0%
... evidencia nas demonstrações investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados?	80%	20%
...evidencia nas demonstrações investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade?	100%	0,0%
...evidencia nas demonstrações investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade?	100%	0,0%
...evidencia nas demonstrações investimentos e gastos com outros projetos ambientais?	100%	0,0%
...evidencia nas demonstrações quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade	80%	20%
...evidencia nas demonstrações o valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente?	80%	20%
...evidencia nas demonstrações, passivos e contingências ambientais?	60%	40%

Fonte: Dados da Pesquisa.

Quanto a evidenciar investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais, com vistas a melhorar o meio ambiente, todas as empresas (100% da amostra pesquisada), divulgaram informações condizentes com tal ação. Essas informações estão relacionadas a tratamento de efluentes, gestão de corpos hídricos e subterrâneos, e utilização de matéria-prima renovável, além de medidas de eficiência hídrica e energética.

Um total de 80% do público pesquisado evidencia em suas demonstrações investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados, gastos esses relacionados à recuperação e conservação de espécie e recuperação de áreas degradadas. Já nos outros 20% não foi possível identificar informações desta natureza.

Investimentos e gastos realizados com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores, foram evidenciados por 100% das empresas constantes da amostra. As informações relacionadas a essas ações estão relacionadas à difusão dos princípios de sustentabilidade, treinamento de fornecedores quanto à elaboração de inventário de emissões e participação de todo o corpo funcional na definição e execução de projetos ambientais.

Informações pertinentes a investimentos e gastos realizados com outros projetos ambientais foram evidenciadas por 100% da amostra, que por sua vez estão direcionadas ao fortalecimento de organizações ambientais, projetos corporativos na área de mudanças climáticas, programas de pós consumo com incentivos aos catadores de produto reciclável, manejos de produtos florestais e manejos de unidades de conservação.

Quanto a informar quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra as companhias, estes fatos só foram apresentados por 80% da amostra, dentre as quais uma afirma que no ano analisado não recebeu multa ou sanções significativas.

No que diz respeito ao valor de multas, indenizações relacionadas à questão ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente, foram evidenciadas por 80% do conjunto pesquisado sendo que 20% não apresentaram.

Informações relacionadas a passivos e contingências ambientais são evidenciadas por 60% das empresas, e no restante (40%), não foi possível sua constatação.

As informações relativas a investimentos e gastos com proteção e recuperação ambiental foram identificadas no relatório de sustentabilidade, balanço social e relatórios da administração, todavia não foi possível identificá-las no corpo das demonstrações contábeis obrigatórias. Possivelmente a contabilização desses fatos ocorreu nessas demonstrações, porém não de forma segregada.

4.3 Instrumentos da Contabilidade Ambiental

Nesse item serão apresentados os instrumentos utilizados pela amostra pesquisada como fonte de evidenciação dos fatores ambientais. Logo após serão feitos os comentários de quais informações foram evidenciadas nesses instrumentos. Na Tabela 3 são apresentados os instrumentos utilizados pelas empresas em estudo.

Tabela- 03 Ferramentas utilizadas para evidenciar os fatores ambientais

Seguimento	Instrumento de Evidenciação					
	BP	DRE	NE	RA	BS	RS
Energia	x		x		x	x
Mineração	x		x		x	x
Química e Petroquímica				x		x
Papel e Celulose						x
Têxteis				x		x
Total	2	-	2	2	2	5
% Em relação ao total	40%	0,0%	40%	40%	40%	100%

Fonte: Elaborado pela autora.

Dos documentos analisados, a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) foi a única fonte de pesquisa que não apresentou informações de natureza ambiental, ao menos não de forma detalhada, o que por sua vez, não permite inferir que os registros destes fatos não ocorreram nesse demonstrativo.

No Balanço Patrimonial (BP) foi possível identificar informações de natureza ambiental, somente em duas das amostras pesquisadas, ou seja, do montante, apenas em 40%, a percepção de fatos relacionados ao meio ambiente foi constatado.

O fato de as Notas Explicativas (NE) apresentarem o mesmo percentual do BP, não foi coincidência visto que este é um demonstrativo complementar das demonstrações contábeis,

assim a constatação destes fatos nesta ferramenta tornou-se viável, em virtude do seu detalhamento. As informações evidenciadas no Balanço Patrimonial e detalhadas nas notas explicativas dizem respeito a valores de multas e indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente, e à evidenciação de passivos e contingências ambientais.

Das duas empresas que fizeram a evidenciação dessas ações no BP, ambas afirmam nas notas ter deixado de provisionar valores referentes a multas ambientais por entenderem que existe um forte embasamento jurídico para tal.

É importante mencionar que embora haja esse entendimento por parte dessas empresas, Bertoli & Ribeiro (2006), afirmam que deve se levar em consideração que as multas e indenizações oriundas de descumprimentos de leis ambientais, mesmo quando cabem recursos, tem forte chance de obter solução favorável, o que pode no futuro exigir valores volumosos da empresa, sem contar que suas demonstrações estarão apresentando informações que não condizem com sua verdadeira situação, apresentando o total do passivo menor e patrimônio líquido e resultado do exercício maior que o real. Há de se considerar também que tal ação irá comprometer a imagem da empresa perante a sociedade, investidores e os diversos usuários das demonstrações contábeis.

O Relatório da Administração (RA) contribuiu como fonte de pesquisa, em 40% dos casos, ou seja, em duas empresas, este relatório viabilizou, ao menos de forma mais clara, a obtenção das informações, tanto as que se referem ao posicionamento junto às questões ambientais, quanto as que dizem respeito a informações dessa interação empresa/meio ambiente. As informações contidas nesse relatório foram de igual maneira, evidenciadas pela empresa em seu RS, tais informações estão relacionadas a investimentos e gastos com manutenção do processo produtivo, preservação e/ou recuperação de ambientes degradados, educação junto ao público interno e externo, bem como outros projetos ambientais.

O Balanço Social (BS) serviu como base de dados em 40% das amostras em estudo, correspondente à companhia que atua com energia e a que possui a mineração como ramo de atividade, tendo em vista que foram as únicas a apresentarem esta ferramenta. Nesse instrumento foram evidenciados os indicadores ambientais, tais como participação da administração, gerência e colaboradores no desenvolvimento de projetos ambientais, cumprimento de metas ambientais, bem como investimentos gastos com a preservação e manutenção do processo produtivo.

O Relatório de Sustentabilidade (RS) foi o principal provedor de informações desta pesquisa, 100% da amostra pesquisada evidenciou em seu corpo, ações da empresa voltadas às práticas ambientais, envolvendo as mais diversas ações, como planejamento, preservação, proteção, recuperação, educação ambiental, projetos, multas e indenizações. Em alguns casos, as ações são acompanhadas do total investido ou gasto, em outros elas são simplesmente descritas, fazendo menção somente à área de abrangência ou público alvo.

Em relação à quantidade de multas, apenas duas (02) empresas fizeram menção no RS, sendo uma do segmento da Química e Petroquímica, o qual apresentou o valor, o órgão responsável pela aplicação da penalidade, assim como as razões da mesma, já a outra, do ramo de Papel e Celulose, utilizou-se desta ferramenta apenas para informar que não houve no período analisado, ocorrências de multas ou indenizações.

O alto teor informativo do Relatório de Sustentabilidade por parte das empresas analisadas pode estar vinculado ao fato de que esta ferramenta não é considerada um instrumento padrão da contabilidade, portanto as informações nele evidenciadas, assumem as proporções que a empresa desejar, não apresentando nenhuma mensuração das informações evidenciadas.

5. Considerações Finais

Realizada a submissão dos demonstrativos publicados por essas empresas ao *checklist* proposto, foi possível avaliar a superficialidade e inconsistência das informações de natureza ambiental repassadas aos usuários. A avaliação contábil das demonstrações obrigatórias, ou ao menos daquelas que mencionaram questões pertinentes ao meio ambiente, no caso deste estudo, somente o Balanço Patrimonial (BP) e as Notas Explicativas (NE), fizeram menção a fatores envolvendo ações de cunho ambiental. O Balanço Social divulgado apresenta somente alguns indicadores, o montante de seus gastos e investimentos na área.

Todas as empresas analisadas demonstraram em seu Relatório de Sustentabilidade (RS), ações que dizem respeito à preservação do meio ambiente e/ou mitigação dos impactos ambientais.

Estes relatórios ambientais, conforme relatos permitem atitudes tendenciosas, sendo muitas vezes divulgado somente para demonstrar participação, junto à preservação ambiental, tendo em vista que o consumo de seus produtos e o interesse de investidores em potencial depende de bons resultados, atribuindo assim à empresa somente impressão positiva, de ambientalmente correta, no montante de suas atividades, o que pode significar uma ideia enviesada de sustentabilidade, devido a não apresentação de todas as suas externalidades.

Como forma de reforçar suas informações, dando a estas um caráter mais confiável, uma das empresas, a do ramo de papel e celulose, submete seu RS à verificação externa. Todavia, a ação de auditar é facultativa, de interesse da entidade. A realização da auditoria pode até indicar, confiabilidade, consistência, e dar mais clareza às informações repassadas, porém é uma prática minoritária, por comprometer o desempenho da empresa, pois auditar os fatos significa expor externalidades, tanto positivas, quanto negativas.

Assim a partir dos resultados, verificou-se que as empresas estão preocupadas com a gestão ambiental buscando por meio do uso de sistemas de gerenciamento minimizar os impactos gerados pelo seu processo produtivo ao meio ambiente. Contudo, no que se refere a evidenciação, dessa interação empresa/meio ambiente, os resultados dessa pesquisa mostraram que existe uma grande dificuldades por parte das empresas em estudo, em divulgar suas informações de natureza ambiental de forma segregada, nos demonstrativos financeiros e econômicos obrigatórios, sendo que, as informações apresentadas nos relatórios ambientais, não permitem seu comparativo com os demais demonstrativos publicados.

Percebeu-se que, as empresas não apresentam em seus demonstrativos, todas as informações ambientais estabelecidas pela NBC T 15, quando da evidenciação dos fatores ambientais. Dessa forma, o presente estudo permite inferir que essas deficiências no que diz respeito a evidenciação dos fatores ambientais, podem estar atreladas a falta de obrigatoriedade da publicação de demonstrativos ambientais, bem como, pela falta de padronização dos instrumentos de evidenciação. Outro fator de grande relevância diz respeito à falta de posicionamento do profissional contábil, tendo em vista que, a maioria das informações foi evidenciada no relatório de sustentabilidade, um demonstrativo que não é considerado como instrumento padrão da contabilidade.

Dá-se por alcançado o objetivo principal desta pesquisa e resolvida a problemática, no momento em que esse segmento da contabilidade aplicada, a Contabilidade Ambiental, permite com destreza a avaliação e mensuração dos dados obtidos, gerando informações que evidenciam a realidade sustentável destas empresas, tendo em vista a magnitude de seus negócios, cujo detalhamento denota a superficialidade das informações reportadas.

Diante do exposto, e por necessidade de mais estudos sobre o tema gestão ambiental e contabilidade ambiental, recomenda-se que a pesquisa seja aprofundada por meio de estudos em outras empresas para verificar o uso da contabilidade ambiental e de suas técnicas quando da elaboração dos instrumentos de evidenciação, bem como o atendimento a NBC T15

quando da evidenciação de informações ambientais e se possível propor uma estrutura de relatório ambiental com base na mesma.

Recomenda-se também que sejam realizados estudos em outras empresas, mediante aplicação de questionário ou análise de indicadores, para verificar os reflexos econômicos financeiros a partir da inserção da variável ambiental no planejamento estratégico e operacional das organizações.

Referências

- BEN, F.** *Evidenciação De Informações Ambientais Pelas Empresas Gaúchas*. Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337, Blumenau, v. 1, n. 3, p. 63-80, set./dez. 2005. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/95/260>>. Acesso em: 25 de junho de 2012.
- BRASIL.** Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. *Diário Oficial [da República Federativa do Brasil]*, Brasília, DF, 17 dez. 1976.
- BRUNS, G.B.** *Afinal, O que é Gestão Ambiental?*. Ambiente Brasil, 2010. Disponível em: http://ambientes.ambientebrasil.com.br/gestao/artigos/afinal,_o_que_e_gestao_ambiental%3F.html. Acesso em: 25 de junho de 2012.
- CIPOLAT, C.; LUDKE, Q.P.; KRAEMER, E.I.; BRAUN, A.B. & SILVA, A.F.** *Ações e Estratégias para o Desenvolvimento Sustentável na América Latina Logística – ALL*. VII Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, 2010. Disponível em: <http://www.aedb.br/seget/artigos10/506_ALL%20SEGET%2023%20SETEMBRO.Pdf>. Acesso em: 23 de junho de 2012.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC).** *Norma Brasileira de Contabilidade – T 15*. Disponível em: http://cfcspw.cfc.org.br/resolucoes_cfc/Res_1003.doc. Acesso em: 16 de junho de 2012.
- COSTA, R.S. & MARION, J.C.** *A uniformidade na evidenciação das informações ambientais. The uniformity when disclosing environmental information*. Revista Contabilidade & Finanças vol.18 no.43 São Paulo Jan./Apr. 2007. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1519-70772007000100003&script=sci_arttext>. Acesso em: 22 de junho de 2012.
- DAVID, A.R.** *Contabilidade Ambiental*. IX Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Gramado, RS, Brasil, 13 a 15 de Agosto de 2003. Disponível em: <<http://www.ccontabeis.com.br/conv/t31.pdf>>. Acesso em: 17 de novembro de 2011.
- DONAIRE, D.** *Gestão Ambiental na Empresa*. 2. Ed. 15. Reimpr. - São Paulo: Atlas, 2011.
- FERREIRA, A.C.S.** *Contabilidade Ambiental: uma Informação para o Desenvolvimento sustentável- inclui Certificados de Carbono*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- FERREIRA, A.C.S.; LUCATELLI, M.E. & MONTEIRO, P.R.A.** *Utilização do Modelo ISAR/UNCTAD: O Caso da Cia. Marlim Azul*, 2005. Contabilidade Ambiental e relatórios sociais/Araceli Cristina de Sousa Ferreira, Jose Ricardo Maia de Siqueira, Mônica Zaidan Gomes, organizador. - São Paulo: Atlas, 2009.
- GIL, A.C.** *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GODOY, A.A.J & COSTA, S.R.C.** *Evidenciação, Divulgação ou Disclosure: Aspectos Teóricos e Aplicações ao Mercado Financeiro*. FCV Empresarial, v.1 p.151-165, 2007. Disponível em: <<http://www.fcv.edu.br/fcvempresarial/200/fcv-2008-13pdf>>. Acesso em: 25 de abril de 2012.
- GOMES, E.R. & ROCHA, F.** *O Balanço Social como Instrumento de Gestão de Responsabilidade Social e de Transparência de Gestão*. II Simpósio Internacional de Transparência nos Negócios. Niterói, 31 de Julho a 02 de Agosto 2008.
- IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E. & GELBCKE, E.R.** *Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- KOWALSKI, F.D; FERNANDES, F.C. & FARIA, A.C.** *Análise dos Controles Internos Relacionados às Atividades Ambientais das Cooperativas Catarinenses de Energia Elétrica por meio da Matriz de Importância-Desempenho de Slack*. Revista Vista & Revista, 2010. Disponível em: <<http://www.face.ufmg.br/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/viewFile/886/pdf87>>. Acesso em: 16 de junho de 2012.
- KRAEMER, M.E.P.** *Contabilidade Ambiental o passaporte para a competitividade*. 2002. Revista CRCSC & Você- Florianópolis, v.1, n.1, p.25-40, dez/2001- Marc/2002. Disponível em: <http://www.antena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/CRCSC/article/view/971/907>>. Acesso em: 26 de junho de 2012.
- LIMONGI, B. et al.** *A Contabilidade Ambiental como instrumento de auxílio na gestão: aplicação parcial do SICOGEA em uma Instituição de Ensino*. In: Congresso de Contabilidade e Auditoria, 12. Aveiro - Portugal. A Contabilidade na Era Global - Respondendo à Mudança. Aveiro: ISCA - Universidade de Aveiro, 2008. p. 1082-1098. Disponível em: <<http://www.nemac.ufsc.br/publicacoes.html>>. Acesso em: 29 de junho de 2012.

MARTINS, J.M.; BELLO, L.R. & OLIVEIRA, H.R. *Contabilidade Ambiental: um estudo sobre sua importância e aplicabilidade em indústrias estabelecidas no Espírito Santo*. Disponível em: <http://www.humbertorosa.com.br/Coordenacao/Producao_Cientifica/Alunos/Jaqueline_Luciandra_Humberto_Contabilidade_Ambiental.pdf>. Acesso em: 17 de junho de 2012.

MATARAZZO, D.C. *Análise Financeira de Balanços: Abordagem Gerencial*. 7ª Ed.- São Paulo, 2010.

NEVES, S. & VICECONTE, E.V.P. *Contabilidade Básica*. 14. Ed. São Paulo: Frases Editora, 2009.

NOSSA, V. *Disclosure ambiental: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional*. 2002. 246 p. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – FEA/USP, São Paulo, 2002. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br>>. Acesso em: 31 de maio 2012.

PAIVA, P.R. *Contabilidade Ambiental: Evidenciação dos gastos ambientais com transparência e focada na prevenção*. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

REVISTA EXAME. *Guia Exame Melhores e Maiores- As 1000 Maiores Empresas do Brasil*. São Paulo: Julho 2012. Edição especial 2012.

RIBEIRO, M.S. *Contabilidade Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2005

TINOCO, J. E. P. & KRAEMER, M. E. P. *Contabilidade e gestão ambiental*. 2.ed; São Paulo: Atlas, 2008.

ZILBER, S.N.; CARUZZO, M. & CAMPANÁRIO, M.A. *Uso da Contabilidade Ambiental e seus Reflexos nos Resultados das Empresas*. Revista Alcance- Eletrônica Vol. 18 – n.1 – p. 24-42/ jan-mar 2011. Disponível em: <<http://siaiweb06.univali.br/seer/index.php/ra/article/view/551>>. Acesso em: 01 de julho de 2012.

ANEXOS

Anexo 1 - *Website* das empresas que foram selecionadas para compor a amostra, cujos demonstrativos foram obtidos através de *download*.

Petrobras - www.petrobras.com.br

Vale - www.vale.com.br

Braskem - www.braskem.com.br

Suzano - www.suzano.com.br

Alpargatas – www.alpargatas.com.br