



Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena
Ciências Contábeis

**RESPONSABILIDADE SOCIOAMBIENTAL: evidenciação do
passivo ambiental**

JOCEANE MARIANI

JUINA-MT
2009

JOCEANE MARIANI

RESPONSABILIDADE SOCIOAMBIENTAL: evidenciação do passivo ambiental

Monografia apresentada ao curso de graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena como requisito parcial para obtenção do título Bacharel em Ciências Contábeis.

Prof^a. MsC. CLEIVA SCHAURICH MATIVI

**JUINA-MT
2009**

JOCEANE MARIANI

RESPONSABILIDADE SOCIOAMBIENTAL: evidenciação do passivo ambiental

Monografia apresentada em 02 de julho e aprovada pela Banca Examinadora, constituída pelos professores:

Nome do 1° Componente da Banca
Cleiva Schaurich Mativi

Nome do 2° Componente da Banca
João Luiz Derkoski

Nome do 3° Componente da Banca
Cláudio Luis Lima

JUINA – MT
2009

Dedico este trabalho à minha família e, em especial ao meu marido.

AGRADECIMENTOS

A Deus pelo dom da vida e pela oportunidade que me foi concedida para a realização deste trabalho, me mantendo forte nos momentos difíceis.

A minha família, pela educação, carinho, compreensão e apoio que sempre dispuseram para a realização de meus objetivos;

Ao meu esposo pelo apoio e carinho dedicados no decorrer de meus estudos.

Ao meu Bebê que se torna, agora, parte mais importante de minha vida.

Aos meus amigos, Ângela, Daiane, Gleynei, Janete, Juliana, Juniamar e Tânia pelas diversas tardes de estudo.

Aos meus professores que contribuíram de forma relevante para a minha formação, em especial para professora mestre Cleiva Schaurich Mativi pelo acompanhamento e orientação deste trabalho monográfico.

Enfim, a todos que, de forma direta ou indireta contribuíram para a realização deste trabalho.

Há cinco degraus para se alcançar a sabedoria: Calar, ouvir, lembrar, sair, estudar. (Provérbio Árabe).

RESUMO

A evolução histórica do comportamento das empresas relacionadas ao ambiente começa de forma natural nos primórdios da organização social, nos grupos nômades, onde o homem, suas hordas e tribos se confundem com a natureza. Passa pela antiguidade marcada pela escravização dos mais fracos e derrotados nas contendas bélicas, segue pelo feudalismo, ainda com certo respeito à natureza, principalmente na agricultura pelos seus sistemas de pousio. Chega-se ao capitalismo mercantilista e industrial explorador, onde a palavra exploração se materializa no extrair, esgotar, arrancar as riquezas da natureza e da força de trabalho na base do “custe o que custar” em benefício de um modelo econômico manifestado em dias atuais por desastres ambientais e ameaças de outros que estão por vir. O atual estado de insatisfação configurou nas mais diversas regiões do planeta, o aparecimento de contestações, sugestões e recomendações para um novo paradigma de uso e convivência com a natureza. Entre elas, pela década dos anos 50-60 o relacionamento da contabilidade e o meio ambiente, aparecendo alguns termos contábeis – responsabilidade social, passivo ambiental, contabilidade social, contabilidade ambiental, chegou-se na atualidade a um grande e complexo acervo de conhecimentos e práticas, na maioria desconhecida dos contadores. No objetivo de trazer mais esclarecimento sobre o assunto este trabalho investigou a atual situação relacionada a evidenciação dos passivos ambientais, como obrigações das organizações, referente a origens de recursos na formação do patrimônio do ativo, a partir de modelos existentes de relatórios e os elementos indispensáveis para ela.

Palavras-chave: Responsabilidade Socioambiental. Evidenciação Ambiental. Passivo Ambiental.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AA Auditoria Ambiental

AAI Avaliação Ambiental Inicial

ACV Análise do Ciclo de Vida

ADA Avaliação de Desempenho Ambiental

ARA Análise de Risco Ambiental

CMMDA Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento

DFP Demonstração de Formulários Padronizados

EIA Estudo Prévio de Impacto Ambiental

EPA Environmental Protection Agency

EUA Estados Unidos da América

FMI Fundo Monetário Internacional

ISAR International Standard of Accounting and Reporting

NBC T Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas

NPA Normas e Procedimentos de Auditoria

OIT Organização Internacional do Trabalho

ONG Organização não governamental

ONU Organização das Nações Unidas

PBA Programa Básico Inicial

RIMA Relatório do Impacto do Meio Ambiente

UNCTAD Conferência das Nações Unidas em Comércio e Desenvolvimento

LISTA DE QUADROS

| | |
|---|----|
| Quadro 01 Relação das atividades empresarias com o meio ambiente..... | 33 |
| Quadro 02 Elementos auxiliares e de apoio para o meio ambiente | 34 |
| Quadro 3 Apresenta a relação das palavras que são mais evidenciadas nos relatórios ambientais (DFP e nos formulários 20-F)..... | 36 |
| Quadro 4 Estrutura de relatório sobre as questões do meio ambiente para o relatório anual..... | 45 |
| Quadro 5 Informações ambientais necessárias para um relatório ideal..... | 48 |
| Quadro 6 De investimentos monetários em programas ambientais..... | 49 |
| Quadro 7 Indicadores ambientais quantitativos..... | 50 |
| Quadro 8 Indicadores ambientais qualitativos..... | 51 |
| Quadro 9 Das informações ambientais divulgadas nos relatórios contábeis e ambientais..... | 52 |
| Quadro 10 Principais diferenças entre o modelo do <i>isar/unctad</i> e os relatórios contábeis..... | 52 |
| Quadro 11 Itens mais informados da dfp e relatório 20-f..... | 53 |
| Quadro 12 Itens não informados na dfp e relatório 20-f..... | 53 |
| Quadro 13 <i>Ranking</i> dos itens que mais foram evidenciados nos respectivos relatórios..... | 54 |
| Quadro 14 Modelo de relatório de evidenciação ambiental..... | 62 |

LISTA DE FIGURAS

| | |
|---|----|
| Figura 1 - Aspectos administrativos do passivo ambiental..... | 30 |
| Figura 2 - Aspectos físicos do passivo ambiental..... | 31 |

SUMÁRIO

| | |
|---|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO | 13 |
| 1.1. CONTEXTUALIZAÇÃO | 13 |
| 1.2 PROBLEMA DE PESQUISA | 13 |
| 1.3 HIPÓTESES | 14 |
| 1.4 OBJETIVOS | 14 |
| 1.4.1 <i>Objetivo geral</i> | 14 |
| 1.4.2 <i>Objetivos específicos</i> | 14 |
| 1.5 JUSTIFICATIVA | 15 |
| 1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO | 15 |
| 2 REVISÃO TEÓRICA | 17 |
| 2.1 CONTABILIDADE | 18 |
| 2.1.1 <i>Origem</i> | 18 |
| 2.1.2 <i>Objetivos</i> | 18 |
| 2.1.3 <i>Usuários da Informação Contábil</i> | 19 |
| 2.1.4 <i>Ramificações da Contabilidade</i> | 19 |
| 2.2 CONTABILIDADE AMBIENTAL | 19 |
| 2.2.1 <i>Passivo Ambiental</i> | 21 |
| 2.2.1.1 <i>Relação entre o Princípio da Oportunidade e o Passivo Ambiental</i> ... | 22 |
| 2.2.1.2 <i>Caracterização do Passivo Ambiental</i> | 22 |
| 2.2.1.3 <i>Origens do Passivo Ambiental</i> | 23 |
| 2.2.1.4 <i>Obrigações decorrentes do Passivo Ambiental</i> | 24 |
| 2.2.1.5 <i>Reconhecimento do Passivo Ambiental</i> | 24 |
| 2.2.1.6 <i>Contingências Ambientais</i> | 27 |
| 2.2.1.6 <i>Mensuração do Passivo Ambiental</i> | 28 |
| 2.2.1.7 <i>Provisões de natureza ambiental</i> | 29 |
| 2.2.1.8 <i>Classificação do Passivo Ambiental</i> | 30 |
| 2.2.1.8.1 <i>Aspectos administrativos do Passivo Ambiental</i> | 30 |
| 2.2.1.8.2 <i>Aspectos físicos</i> | 31 |
| 2.2.1.9 <i>Passivo Ambiental e os ciclos produtivos dos sistemas econômicos</i> 32 | |
| 2.2.1.9.1 <i>Fluxo produtivo de via única</i> | 32 |
| 2.2.1.9.2 <i>Fluxo de economia de ciclo fechado</i> | 33 |
| 2.2.2.1 <i>Filtro Ambiental</i> | 34 |
| 2.2.3 <i>Disclosure ou Evidenciação</i> | 34 |
| 2.2.3.1 <i>Relatórios emitidos pela Contabilidade</i> | 35 |
| 2.2.3.2 <i>Características Qualitativas das Demonstrações Contábeis</i> | 35 |
| 2.2.3.3 <i>Disclosure Ambiental ou Evidenciação Ambiental</i> | 37 |
| 2.2.3.4 <i>Meios de evidenciação dos fatos contábeis da área ambiental</i> | 40 |
| 2.2.3.4 <i>Conteúdo a ser evidenciado</i> | 41 |
| 2.2.3.6 <i>Informação Ambiental e os Relatórios anuais</i> | 42 |
| 2.3 ÓRGÃOS E MODELOS DE RELATÓRIOS DE EVIDENCIAÇÃO CITADOS NO DECORRER DESTE TRABALHO: | 43 |
| 2.3.1 <i>Órgãos normatizadores de relatórios ambientais</i> | 43 |
| 2.3.1.1 <i>ISAR</i> | 43 |
| 2.3.1.2 <i>SEC</i> | 44 |
| 2.3.1.3 <i>CVM</i> | 44 |

| | |
|---|-----------|
| 2.3.1.4 EPA | 44 |
| 2.3.2 <i>Modelos de evidenciação ambiental</i> | 45 |
| 2.3.2.1 Surgimento dos Modelos de Evidenciação Ambiental | 45 |
| 2.3.2.2 Formulário 20 F | 47 |
| 2.3.2.3 Demonstrações Financeiras Padronizadas | 47 |
| 2.3.2.4 Informações ambientais necessárias para um relatório ideal | 47 |
| 2.3.2.4.1 Investimentos monetários em programas ambientais | 49 |
| 2.3.2.4.2 Indicadores ambientais quantitativos | 49 |
| 2.3.2.4.3 Indicadores ambientais qualitativos | 50 |
| 2.3.2.5 Comparativo entre as informações divulgadas nos relatórios contábeis e ambientais | 51 |
| 2.3.2.6 Comparativo entre os itens não informados e os mais informados na DFP e no Relatório 20-F | 52 |
| 3 MÉTODOS DE PESQUISA | 55 |
| 4 ANÁLISES E RESULTADOS | 56 |
| 4.1 CLASSIFICAÇÃO DO PASSIVO AMBIENTAL | 56 |
| 4.2 CICLOS PRODUTIVOS DOS SISTEMAS ECONÔMICOS | 58 |
| 4.3 AVALIAÇÃO E ADEQUAÇÃO DAS ATIVIDADES EMPRESARIAIS AOS PRECEITOS AMBIENTAIS | 59 |
| 4.4 EVIDENCIAÇÃO | 59 |
| 4.4 MODELO DE RELATÓRIO DE EVIDENCIAÇÃO AMBIENTAL | 62 |
| 5 CONCLUSÃO | 64 |
| 6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS | 66 |

1 INTRODUÇÃO

1.1. Contextualização

Dentro da abordagem da teoria das relações humanas, defendia-se que as organizações não poderiam ser máquinas, conforme eram definidas pela escola clássica. E foi nessa época que surgiu a preocupação com a responsabilidade social no contexto das organizações. Já nas décadas de 50 e 60 o modelo das relações humanas tornou-se muito importante, passou a sublinhar a importância do homem e rejeitar a concepção do trabalhador como peça ou máquina, a partir dessa época as primeiras preocupações com a crescente degradação ambiental provocada pelo homem em todo o mundo começaram a surgir.

Esta postura começa ser exigida pelos clientes em forma de serviços e produtos ecologicamente corretos.

Nos últimos tempos, discussões exaustivas estabeleceram em diversos países, os efeitos devastadores e poluidores do sistema econômico atual, concomitantemente começam aparecer formas de normatização para a sustentabilidade ambiental, como compromisso de garantir um planeta habitável e saudável as gerações atuais e vindouras.

Ao ser interpretado o ambiente como um sistema em que todas as partes devem se integrar, interagir e cooperar para um resultado desejado que é a qualidade de vida e as empresas não podem fugir desta responsabilidade.

As questões ambientais hoje são tratadas com maior rigor pelas legislações existentes, há uma maior preocupação com a responsabilidade e com a ética das empresas frente às questões ambientais.

É que afirma que qualquer atividade que acarrete danos ao meio ambiente deve ser indenizada, pela autonomia e independência entre os três sistemas de responsabilidade existentes: penal, civil e administrativo. Quem degradar a natureza responderá por danos causados às esferas existentes nos termos do artigo 225 § 3º, da Constituição Federal. Conforme a Lei 6.938/81 em seu artigo 14, §1º, a possibilidade de independência e cumulação entre a responsabilidade civil e

administrativa. Para considerar-se impacto ambiental, a alteração do meio ambiente deve ter como consequência uma significativa degradação ambiental, a qual recai a análise sobre o órgão público ambiental que autoriza o licenciamento de projetos.

Ressalta-se no art. 2º, da Resolução do Conama 001/86, que as atividades e empreendimentos a serem submetidos pelo Estudo Prévio de Impacto Ambiental (EIA), antes de ser autorizado o licenciamento o que facilita a definição para o órgão ambiental.

O cenário econômico atual vem sendo desgastante para o mundo. A crise econômica teve início nos Estados Unidos da América (EUA) e espalhou-se por todo o mundo de forma devastadora com a falência de fábricas e empresas, o que gerou altos índices de desemprego. Economistas brasileiros afirmam que a crise não afetará significativamente o nosso País, justificando que o Brasil tem reservas financeiras suficientes para passar por esse momento de extrema necessidade das empresas, dando empréstimos para que as mesmas consigam quitar seus débitos e para que não haja um alto índice de desemprego, contudo, já houve queda nas ações das bolsas de valores e uma alta significativa da moeda americana.

Verifica-se, portanto, que as empresas brasileiras no aspecto financeiro tem subsídios para enfrentar a crise e não serão afetadas de modo significativo. Assim sendo, é preciso atenção às questões de responsabilidade sócioambiental e à assunção de passivos ambientais, para que estes não venham a onerar o patrimônio das entidades impactando a situação financeira das mesmas e contribuindo para reverter este quadro tão favorável economicamente ao País, neste momento de crise mundial.

É importante salientar a importância deste trabalho que por sua ampla abrangência terá sua limitação ao estudo dos modos de evidenciação do Passivo Ambiental, utilizando-se da bibliografia existente sobre o tema em livros, revistas, sites e outros meios de divulgação e acesso à informação.

1.2 Problema de pesquisa:

Quais as características dos modelos de relatórios que evidenciam o Passivo ambiental?

1.3 Hipóteses

- As empresas estão preocupadas com a imagem que causam quando prejudicam o meio ambiente;
- A contabilidade ambiental possui relatórios que prestam informações qualitativas e quantitativas adequadas ao entendimento dos usuários;
- Existe um modelo padrão de relatório ambiental no Brasil.
- A divulgação de informações ambientais negativas afeta de modo igual a todas as empresas.

1.4 Objetivos

1.4.1 Objetivo geral

Apresentar um modelo de evidenciação do Passivo Ambiental a partir dos relatórios já existentes.

1.4.2 Objetivos específicos

Conhecer quais os elementos indispensáveis na elaboração dos relatórios que evidenciam os passivos ambientais.

Verificar a possibilidade de elaborar um relatório de evidenciação do passivo ambiental de uso geral para as empresas dos mais variados segmentos.

1.5 Justificativa

Transformações sócio-econômicas ocorridas nos últimos 20 anos afetaram profundamente o comportamento de empresas. É importante conscientizar a sociedade sobre a relevância do tema uma vez que, para haver crescimento econômico e populacional tornou-se evidente a necessidade de construção de um novo modelo de desenvolvimento. Este deve ser orientado por idéias sintetizadas no conceito do Desenvolvimento Sustentável, ou seja, deve atender às necessidades do presente sem comprometer a possibilidade das gerações futuras atenderem a suas próprias necessidades. Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento (CMMDA, 1988).

As empresas tornam-se socialmente responsáveis quando tem como obrigações: respeitar as leis, pagar impostos e dar condições adequadas de segurança e saúde para os trabalhadores, assim repondo o que tomaram emprestado do meio ambiente. A responsabilidade social da empresa é demonstrada quando se compromete com programas voltados a sociedade e quando investem em processos de conservação e preocupação ambiental com o uso dos recursos naturais, que são de grande interesse da empresa e da sociedade.

A responsabilidade social das empresas antes entendida, apenas como dever de gerar lucros a seus acionistas, hoje começa ser estabelecida pelo conceito de sustentabilidade, como compromisso com a qualidade de vida para todos.

Ao ser verificada a importância do compromisso da gestão das empresas com a responsabilidade socioambiental e a importância da contabilidade na valorização do passivo ambiental, para o resgate da dívida com a natureza, justifica-se plenamente o esforço a ser despendido com este trabalho.

1.6 Estrutura do trabalho

Este trabalho está dividido em secções sendo elas:

- Introdução: onde vem destacando a contextualização e delimitação da pesquisa, problema da pesquisa, hipótese da pesquisa, objetivo geral e específico, justificativa e por fim a estrutura do trabalho.
- Referencial teórico: nesta secção são abordados temas referentes ao assunto estudado.
- Metodologia: demonstra os métodos com que foi realizado o trabalho.
- Apresentação da Análise dos resultados: Com base nos relatórios estudados em pesquisas bibliográficas será feita a análise desses relatórios.
- Conclusão: onde se busca responder aos objetivos e questões inicialmente levantadas.
- Referências: é através destas que o autor pode se certificar da autoria dos livros analisados.

2 REVISÃO TEÓRICA

Todos têm direito ao meio ambiente, que é essencial para uma vida saudável, o direito ambiental tem a função de defender e preservar eticamente e juridicamente esse meio para que as gerações futuras e as atuais possam desfrutar de um meio ecologicamente equilibrado.

A preservação e melhoria das condições de vida no planeta, mesmo com as normatizações e regulamentações existentes e recentes, só serão capazes de serem realizadas se resgatados valores éticos abandonados em pela ânsia do lucro. Daí a abertura desta revisão teórica com o pensamento dos seguintes autores.

Venosa (2005) *apud* Carvalho (2008) coloca ética ambiental ainda como um caminho obscuro, pois a ética no campo ambiental e internacional é conhecida como caminho da sobrevivência.

Para Milaré (1996, p.41), *apud* Silva (2008) a ética está relacionada aos direitos dados e inalienáveis e quase sempre fundamentais nas relações naturais:

“O mesmo processo se passa com a ética. Direito natural e ética, em suas origens, por vezes se confundem porque ambos estão próximos da matriz originárias, a Natureza. Por Ética, entendemos, aqui, a ciência ou tratado dos costumes que, por seu caráter eminentemente operativo e prático pode assumir a fisionomia de arte ou exercício dos bons hábitos e comportamentos morais, quer na vida individual.”

Conforme Maximiano (2000, 441): vários debates sobre os malefícios e benéficos da deterioração do meio ambiente vem acontecendo no mundo, a partir desses debates foram criadas legislações para as questões ambientais, assim as empresas começam a analisá-los para a tomada de algumas decisões.

“A idéia da responsabilidade social, embora não seja nova, ganhou muita força quando a deterioração dos ecossistemas, provocada pela poluição, estimulou o debate sobre os benefícios e malefícios da sociedade industrial. As conseqüências indesejáveis da industrialização aguçaram a consciência ecológica de certos segmentos sociais e motivaram o surgimento de grupos de ativistas que se propuseram a combater o comportamento socialmente irresponsável de certas empresas ou ramos de negócios, como os madeireiros caçadores de baleias e a industria de peles de animais. Devido as pressões que nasceram de todos esses movimentos, muitos países estabeleceram legislações severas sobre essas questões. A existência dessa legislação é um dos principais fatores que as empresas devem levar em conta ao tomar decisões que envolvem considerações de ordem ética.”

2.1 Contabilidade

2.1.1 Origem

A Contabilidade é uma das ciências mais antigas do mundo, ao inventariar o número de instrumentos de caça e pesca disponível, ao contar seus rebanhos, suas ânforas de bebidas, já estava praticando uma forma rudimentar de Contabilidade (IUDICIBUS, 2006, p.30).

Fica assim evidente que a Contabilidade é tão antiga quanto o homem, o qual teve que desenvolver suas técnicas e aperfeiçoá-las com o passar dos tempos devido ao desenvolvimento do capitalismo.

Conforme SÁ (2008 pg. 23). “Uma das evoluções mais significativas do sistema de registros e que se admite tenha surgido na Idade Média, foi a das denominadas Partidas Dobradas.”

O método das partidas dobradas diz que para todo crédito existe um débito de igual valor e vice - versa.

2.1.2 Objetivos

A Contabilidade tem como objetivo planejar, executar e controlar os dados, fornecendo assim informações claras e objetivas para a tomada de decisões. Iudícibus (2006, p. 21) afirma:

“... o estabelecimento dos objetivos da contabilidade pode ser feito na base de duas abordagens distintas: ou consideramos que o objetivo da contabilidade é fornecer aos usuários, independentemente de sua natureza, um conjunto básico de informações que, presumivelmente, deveria atender igualmente bem a todos os tipos de usuários, ou a contabilidade deveria ser capaz e responsável pela apresentação de cadastros de informações totalmente diferenciados, para cada tipo de usuário”.

Assim, pode-se observar que um dos principais objetivos da Contabilidade é o atendimento às necessidades de informações dos seus usuários.

2.1.3 Usuários da Informação Contábil

As informações contábeis são utilizadas por órgãos e pessoas com o intuito dessas estarem informadas de sua situação patrimonial, podemos citar os seguintes usuários conforme Almeida (p.14, 2005):

“Acionistas, sócios ou proprietários: com o objetivo de saber a rentabilidade e a segurança do seu investimento”.
Administradores da companhia: com a finalidade de tomada de decisões.
Credores de forma geral (bancos, fornecedores etc.): pretensão de avaliar a segurança do retorno dos recursos aplicados na companhia.
Órgãos do governo: para fins de tributação das companhias.”

Importa ressaltar que são usuários com necessidades distintas interessados em informações que vão desde a questão do retorno do investimento, passando por aquelas informações que dão suporte à gestão e, inclusive servem de base à tributação.

2.1.4 Ramificações da Contabilidade

A Contabilidade tem diversas ramificações como, Contabilidade Financeira, Contabilidade Gerencial, Contabilidade de Custos e **Contabilidade Ambiental**.

Neste estudo, o suporte teórico tem seu foco voltado para os conceitos de Contabilidade Ambiental em razão desta servir de base para a pesquisa realizada.

2.2 Contabilidade Ambiental

A Contabilidade Ambiental não é considerada uma nova ciência e sim uma especialização da tradicional, tendo surgido com a crescente degradação ambiental. Observou-se que a Contabilidade Financeira não estava preparada para evidenciar em seus relatórios tradicionais os efeitos econômicos - financeiros que a degradação ambiental trouxe. (SILVA, p. 36, 2008).

Desenvolveu-se então a Contabilidade Ambiental, a qual conforme foi ressaltado anteriormente, é um novo ramo da contabilidade, contudo, não se refere a uma nova ciência. Ela acompanha as mudanças decorrentes da preservação do meio ambiente e tem como objetivo: identificar, mensurar, e esclarecer os eventos e transações econômicos – financeiros, relacionados com a proteção, preservação e recuperação ambiental, que ocorrem em determinado momento, visando a evidenciação patrimonial da entidade. (RIBEIRO, p. 45, 2005).

Bergamini Júnior (2007) *apud*. Silva (2008, p. 36) afirma que:

“... A contabilidade Ambiental, é o registro do patrimônio ambiental (bens, direitos e obrigações ambientais) de uma organização. O objetivo principal da contabilidade ambiental é o de criar condições para que cada grupo de usuários, sejam internos ou externos à empresa, possa avaliar, a situação financeira e econômica da organização, além de tornar possível fazer previsões quanto ao comportamento futuro da mesma, levando-se em conta os efeitos causados ao meio-ambiente por essa entidade. A contabilidade ambiental só existe se as empresas quiserem que ela exista, ou seja: depende das empresas se vão, ou não, adotar o conceito de contabilidade ambiental. Uma empresa altamente poluidora, e que continua poluindo, evidentemente, não tem interesse em mostrar para a sociedade que ela é uma empresa que agride o meio ambiente, pois, fazendo isso, poderia ocasionar para ela perdas enormes, seja econômica, financeira, fiscal, social etc.”

A Contabilidade Ambiental registra os patrimônios ambientais das organizações. É diferente da contabilidade financeira no sentido de não haver a obrigatoriedade de seus demonstrativos, as empresas só aderem a ela se quiserem, e isso só ocorre se as organizações estão dispostas a mostrar para a sociedade o seu compromisso com o meio ambiente, ou seja, é o elo que liga a empresa aos usuários e à comunidade sobre as informações ambientais da empresa.

A Contabilidade Ambiental deve identificar os eventos ambientais, e fornecer as informações de interesse empresarial para ajudar na tomada de decisões. Segundo o entendimento de Paiva (2001, p. 12), a Contabilidade Ambiental é:

“a atividade de identificação de dados e registro de eventos ambientais, processamento e geração de informações que subsidiem o usuário servindo como parâmetro em suas tomadas de decisões”. Assim, a contabilidade deve fornecer informações aos usuários que têm interesse na atuação empresarial relacionada com o meio ambiente, contribuindo, desta forma, para a tomada de decisão.”

Segundo Nossa et al (2004) apud Monteiro e Ferreira (2006, p. 196-197):

“A Environmental Protection Agency (EPA) diz que o termo Contabilidade Ambiental possui muitos significados e usos e que esta pode ser classificada em Contabilidade Ambiental Nacional – tem o enfoque macroeconômico e é voltado para as contas nacionais de um país, Contabilidade Ambiental Financeira – com enfoque no usuário externo à empresa, e Contabilidade Ambiental Gerencial ou de Custos – com enfoque no usuário interno à empresa.”

Observa-se, portanto, que a Contabilidade Ambiental recebe ainda algumas classificações mais específicas a depender do enfoque dado ao usuário da informação.

Este estudo aborda um dos aspectos mais visualizados na Contabilidade Ambiental que são as obrigações decorrentes dos danos causados ao meio ambiente, conhecidos como Passivos Ambientais.

2.2.1 Passivo Ambiental

Por passivo ambiental entende-se as obrigações da entidade decorrente de danos causados ao meio ambiente, de infrações ambientais ou empréstimos que devem ser aplicados na área ambiental, hoje são grupos contábeis que mais chamam a atenção, pois representam obrigações decorrentes de ações na área de recuperação, reparação ou gestão ambiental. (KRAEMER, 2007)

Conforme Kraemer (2007, p.01)

“Passivo ambiental representa toda e qualquer obrigação de curto e longo prazo, destinados única e exclusivamente a promover investimentos em prol de ações relacionadas a extinção ou amenização dos danos causados ao meio ambiente, inclusive percentual do lucro do exercício, com destinação compulsória, direcionado a investimentos na área ambiental.”

Os passivos ambientais são grupamentos contábeis que chamam a atenção pela associação dos diversos desastres ambientais. Mesmo sendo de difícil quantificação a valoração ambiental e o seu momento exato de ocorrência não

devem ser motivos para a omissão de informações. As informações deverão constar nos registros contábeis, mesmo que sejam apenas em notas explicativas, em obediência a princípio da oportunidade.

2.2.1.1 Relação entre o Princípio da Oportunidade e o Passivo Ambiental

Marion (2006 p, 145) afirma que:

“O princípio da Oportunidade consiste em não ignorar na Contabilidade o registro de atos e fatos administrativos incertos ou aleatórios, que normalmente não são considerados patrimoniais, mas que, no futuro poderão afetar o patrimônio”.

De acordo com o autor antes esses eventos eram registrados em um grupo chamado de “compensação” hoje é mais comum utilizar as “notas explicativas”.

Já para Sá (2008, p. 94),

“O princípio da Oportunidade refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinado que este seja feito de imediato e com extensão correta, independentemente das causas que a originam.”

Em relação ao passivo ambiental os fatos não são de natureza patrimonial mas podem afetar os demonstrativos contábeis de forma objetiva, necessitando, portanto, serem evidenciados pela contabilidade no momento em que acontecerem e na extensão correta.

Segundo Carvalho (2008 p. 133):

“A ausência de registros contábeis de passivos, custos e despesas ambientais gera lucros indevidos aos acionistas, além de apresentar uma posição econômica que não condiz com a real situação da entidade.”

Assim sendo, a Contabilidade Ambiental objetiva identificar os fatos que de alguma forma poderão afetar o patrimônio da entidade, buscando mensurá-los e evidenciá-los para cumprir a função apresentar a real situação da entidade.

2.2.1.2 Caracterização do Passivo Ambiental

Toda empresa tem como origem dos recursos (passivo) fontes próprias e de terceiros, atualmente reconhecido as do passivo ambiental que proporcionam aplicações (ativo) necessárias a produção e ao seu desenvolvimento.

O passivo ambiental na contabilidade é identificado como as obrigações futuras decorrentes de danos ao ambiente no momento presente, sendo descrito conforme Silva (2008, p 135):

“Passivo ambiental são todas as obrigações, contraídas de forma voluntária ou involuntária, que exigirão em um momento futuro entrega de ativos, prestação de serviços ou sacrifício de benefícios econômicos, em decorrência de transações ou operações, passadas ou presentes, que envolveram a instituição com o meio ambiente e que acarretaram algum tipo de dano ambiental.”

Os Passivos Ambientais passaram a ser conhecidos por sua parte negativa, as empresas agrediram o meio ambiente e por isso têm que pagar multas altíssimas para a recuperação das áreas danificadas.

Conforme NPA 11: “Balanço e Ecologia, conceitua o Passivo Ambiental como toda agressão que se praticou/pratica contra o meio ambiente e consiste no valor dos investimentos necessários para reabilita-lo, bem como multas e indenizações em potencial.”

O passivo ambiental, também, está dividido em capital de terceiros e capital próprio os quais constituem origens de recursos da entidade.

2.2.1.3 Origens do Passivo Ambiental

Os passivos ambientais originam-se de qualquer evento que tenha ligação da empresa com o meio ecológico, e que esses eventos resultem no futuro da empresa, como aquisição de bens permanentes, tais eventos seguindo Silva (p. 137-138, 2008) podem ser :

Bancos: empréstimos de instituições financeiras para investimento na gestão ambiental;
Fornecedores: compra de equipamentos e insumos para o controle ambiental;
Governo: multas decorrentes de infração ambiental;
Funcionários: remuneração de mão de obra especializada em gestão ambiental;
Sociedade: indenizações ambientais;

Acionistas: aumento do capital com destinação exclusiva para investimentos em meio ambiente ou para pagamento de um passivo ambiental;

Entidade: através de destinação de parte dos resultados (lucros) em programas ambientais. “

Os gastos relativos ao meio ambiente, são constituídos de despesas do período atual ou anteriores, aquisição de bens permanentes, ou na existência desses com gastos virem a se efetivar , ou seja, são os sacrifícios da empresa em relação a necessidade de se preservar, proteger ou recuperar o meio ambiente.

2.2.1.4 Obrigações decorrentes do Passivo Ambiental

Os tipos de obrigações decorrentes do Passivo Ambiental segundo Silva (p. 138, 2008) são:

“**Legais** – provenientes de instrumentos com força legal (legislações , penalidades impostas por lei etc.)

Justas – refletem as obrigações que a empresa se vê obrigada a cumprir por fatores éticos e morais , independente de lei; aqui tem-se claramente definida a questão de consciência de responsabilidade social, ou cuidado com a reputação da empresa – por exemplo, se não houve instrumento legal que obrigue a determinada empresa a restaurar uma área contaminada por suas atividades, tratando-se de fato relevante e de conhecimento público, ou que afete interesses e direitos de terceiros, será compelida a reparar o erro cometido.

Construtivas – a empresa se propõe espontaneamente a cumpri-las extrapolando as exigências legais (...) Isso ocorrerá nos casos em que a empresa, imbuída de uma consciência de responsabilidade social, esteja disposta a usar todos o meios necessários e disponíveis para proporcionar bem estar a comunidade circunvizinha. Ou, então se estiver preocupada com sua reputação na comunidade externa em geral.”

Verifica-se que as obrigações decorrentes do Passivo Ambiental, que são contingências formadas em longos períodos, ainda que não sejam percebidas pela administração são objetos de ações governamentais, através de instrumentos legais, envolvendo além da administração e do governo outros profissionais, como juristas, advogados, engenheiros ambientais, entre outros.

2.2.1.5 . Reconhecimento do Passivo Ambiental

De acordo com Kraemer (2007, p.5) “Um passivo ambiental deve ser reconhecido quando existe uma obrigação por parte da empresa que incorreu em um custo ambiental ainda não desembolsado [...]” , contudo, para ser reconhecido como Passivo Ambiental é preciso atender ao critério de reconhecimento como uma obrigação, ou seja, conforme afirma Ludícibus (2006, p. 318), “o passivo é devido aos eventos passados ou presentes e seu vencimento (da obrigação de pagar) projeta-se para o futuro”

Continua Kraemer (2007, p.5):

“ **Despesas do exercício atual:** os passivos ambientais que se originam em despesas (insumos ou serviços necessários à realização do processo de recuperação, totalmente consumidos), devem ser contabilizados em contrapartida a uma conta de resultado à medida que o fato gerador ocorre.”

Corroborando com este entendimento, tem-se a posição de Ludícibus (2006, p. 318):

“Se incluirmos no saldo da dívida os encargos e as despesas a vencerem no decorrer dos períodos futuros, deveremos deduzí-los do saldo da dívida, por meio de uma conta retificativa, de forma a obtermos o valor atualizado [...]”

Assim, como pode ser observado o Passivo Ambiental deverá reconhecido e contabilizado de acordo com a técnica contábil. Neste sentido, Ribeiro (1992) apud Kraemer (2007, p.5-6) afirma que em relação aos Resultados de Exercícios Anteriores e que não poderão ser atribuídos a fatos subseqüentes:

“[...] a contrapartida dos ajustes também deveria ser feita diretamente à conta de Resultados do exercício em curso, dado que os Resultados de exercícios anteriores só devem ser alterados em função de mudança de critério contábil ou da retificação de erro imputável a determinados exercícios anteriores.”

A exemplo, pode-se aplicar este tratamento no caso de recuperação de áreas poluídas, realizando-se estudos técnicos, elaborando-se planos de viabilização e execução do empreendimento e reconhecendo as exigibilidades decorrentes por meio de provisões, sendo que em muitos casos o reconhecimento destas exigibilidades ocorre à medida que aparecem os primeiros resultados do empreendimento, porém na maioria das vezes o reconhecimento se dá apenas no momento da efetiva incorrência dos gastos. (KRAEMER ,2007, p.6).

Observa-se que a adoção destes procedimentos de reconhecimento das exigibilidades está em conformidade com os Princípios Contábeis, pois contabiliza a despesa no mesmo período em que é possível confrontá-la com a receita.

Em relação aos ativos permanentes de natureza ambiental tem-se o entendimento de Tinoco e Kraemer (2004, p. 176) apud Silva (2008, p. 109):

“Ativos ambientais são bens adquiridos pela companhia que tem como finalidade controle, preservação e recuperação do meio ambiente. Se os gastos ambientais podem ser enquadrados nos critérios de reconhecimento de um ativo, devem ser classificados como tais. Os benefícios podem vir através do aumento da capacidade ou melhora da eficiência ou da segurança de outros ativos pertencentes à empresa, da redução ou prevenção da contaminação ambiental que deveria ocorrer como resultados de operações futuras ou, ainda, através da conservação meio ambiente.”

Neste sentido Kraemer (2007, p.6) completa este entendimento:

“[...] os bens adquiridos que são classificados no ativo permanente podem originar passivo ambiental, em contrapartida a um ativo ambiental. Isto pode acontecer quando o processo de proteção, preservação e recuperação do meio ambiente exigir a aquisição de equipamentos e instalações que seriam utilizados por períodos superiores ao exercício em curso. Esses equipamentos podem ser utilizados na recuperação da área afetada, ou também no monitoramento pré e pós-realização do trabalho.”

Verifica-se, portanto, de acordo com os autores que a aquisição de bens cujo objetivo da utilização tenha finalidade medidas de proteção, preservação e recuperação ambiental tem como contrapartida um Passivo Ambiental.

Os Riscos ambientais potenciais incorporam as características das contingências quando estão correlacionados com riscos e incertezas presentes na empresa, podendo segundo Ribeiro(1992) apud Kraemer (2007, p.6), serem decorrentes de três situações:

a) Iniciativa própria: quando a empresa antecipa por iniciativa própria a ações de terceiros ou da legislação ambiental, como eventos passados, presentes ou futuros, reconhecendo suas obrigações.

b) Reivindicações de terceiros: os passivos, advindos de reivindicações de terceiros poderiam merecer tratamentos similares.

As indenizações financeiras de restauração de bens podem ser requeridas pela comunidade externa em decorrência de prejuízos sofridos em função das atividades operacionais da empresa.

c) Exigibilidade das legislações ambientais: os órgãos competentes poderão verificar o grau de responsabilidade da empresa quando esta opera de forma irregular, não obedecendo aos padrões ambientais estabelecidos, resultando em penalidades. “

Verifica-se assim que os riscos ambientais geram obrigações futuras, as quais recebem o nome de contingências.

O reconhecimento do Passivo Ambiental é relevante também nos processos de fusão, cisão, incorporação, venda e privatização, pois nestas combinações de negócios fica evidente a necessidade da informação relativa ao valor econômico da entidade, considerados todos os aspectos, inclusive para decisão de assumir obrigações ambientais.

Neste sentido, Ribeiro(1992) *apud* Kraemer (2007, p.6), ainda sobre os riscos ambientais potenciais afirma:

“Fusão, cisão, incorporação, venda e privatização: tem sido objeto de grande importância para o processo de tomada de decisões, o valor do passivo ambiental de uma empresa, sendo questionado com frequência e sua evidência exigida por um número cada vez maior de usuário. Entre estes, pode-se mencionar os envolvidos em processo de compra - e - venda de empresa de fusão, cisão, incorporação, e, ainda, dos processos de privatização, para fins de determinação do real valor econômico da empresa.”

Outra situação de risco contemplada pelos autores é aquela envolvendo as instituições financeiras, as quais se utilizam de informações que evidenciam nos relatórios contábeis das entidades a assunção de obrigações que perpassam pela temática ambiental.

“Instituições financeiras: as instituições financeiras estão atentas também ao passivo ambiental das empresas. Em países mais desenvolvidos, evitam até de conceder empréstimos àquelas que apresentam qualquer risco potencial ao meio ambiente.”RIBEIRO (1992) *apud* KRAEMER (2007, p.6)

Importa ressaltar, que todas as situações descritas anteriormente com relação ao reconhecimento do Passivo Ambiental, são decorrentes de ações presentes que geram obrigações futuras e, desde que identificadas e mensuradas precisam ser reconhecidas e evidenciadas como contingências ambientais.

2.2.1.6 Contingências Ambientais

As Contingências são obrigações que surgem de eventos futuros, ou seja, refletem os riscos a que a empresa está sujeita, condicionada a ocorrência dos eventos, mas é preciso observar que muitos passivos estimados dependem da ocorrência de eventos futuros e, mesmo assim, não são rigorosamente contingenciais, como por exemplo: provisões com garantias, provisões para abatimentos etc. (LEITE, RIBEIRO E PACHECO, 2008).

Hendriksen (1999), *apud* Kraemer

“considera que se existir um valor provável para uma exigibilidade, mesmo que derivante da aplicação de probabilidade aos eventos (provisão) deveria ser estimado e registrado. Entretanto, se a obrigação tiver alta probabilidade de ser igual a zero, deveria ser classificada como contingencial e evidenciada apenas em nota explicativa.”

As contingências ambientais passivas, conforme Ribeiro & Lisboa (2000) *apud* Kraemer (2007) podem apresentar as seguintes características:

Cumprimento de exigências legais – quando atende as imposições legais ou face a penalidades (recuperação ambiental, multa por infração a legislação pertinente).

Indenização a terceiros por prejuízos causados – quando há deposição de resíduos ou elementos tóxicos no meio ambiente.

Prevenção em relação a evento inesperados - no caso das indústrias consideradas poluentes, a prevenção se faz dentro da organização na medida em que se criam meios para evitar a externalização da poluição. Várias empresas estão implantando seu sistema de gerenciamento ambiental, portanto antecipam-se possíveis reclamações de terceiros, providenciando a reparação de conseqüências negativas.

Observa-se assim, que as características das contingências ambientais estão alinhadas com os conceitos de obrigações ambientais, desenvolvidos nesta pesquisa.

Verificou-se, porém, que não basta ser identificado o Passivo Ambiental. Para ser evidenciado faz-se necessário que ele seja mensurado. Desse modo, tem-se alguns modos de realizar esta tarefa, os quais serão descritos no tópico a seguir.

2.2.1.6 Mensuração do Passivo Ambiental

O passivo ambiental deverá ser reconhecido nos relatórios financeiros ainda que possua uma ocorrência provável, desde que seja razoavelmente estimado. Para tal, existem alguns padrões de contingências que precisam ser usados para caracterizar um evento como de ocorrência provável. Caso exista dificuldade na estimativa do valor que deverá ser provisionado, realizar-se-à um registro através de notas explicativas, o qual deverá conter todos os detalhes desta estimativa.(KRAEMER, 2007)

De acordo com o ISAR *apud* Bergamini Jr (1999), aquele passivo ambiental que não for liquidado no curto prazo deverá ser medido através do método do valor presente , além de ser objeto de uma estimativa de custos e despesas futuras, as quais deverão ser realizadas com base em custos correntes que a atividade requer, caso exista uma exigência legal e/ou de outras exigências. Contudo, segundo os autores, pode-se diminuir essa abordagem , a partir dos seguintes pontos:

- “ a taxa de desconto para o valor presente for baseada na taxa livre de risco semelhante à dois títulos de governo;
- os avanços tecnológicos que se espera que aconteçam no curto prazo forem levados em conta ;
- a expectativa de inflação for levada em conta;
- o total do passivo ambiental for revisado a cada ano e ajustado por qualquer mudança relativa às estimativas de gastos futuros anteriormente assumidos; e
- as estimativas de obrigações adicionais forem baseadas em fatores relevantes para o período em que estas mesmas obrigações surjam.”(ISAR *apud* BERGAMINI Jr ,1999)

Para contemplar nos relatórios contábeis os riscos ambientais que já foram identificados, porém são de ocorrência incerta constituem-se provisões.

2.2.1.7 Provisões de natureza ambiental

Conforme cita o autor Silva (p. 82, 2008) as provisões, tem como finalidade compensar as perdas prováveis em exercícios futuros.

“Explicitam contas reveladoras de exigibilidades contra a empresa, em face de riscos ambientais já existentes, e que envolvem um grau de incerteza quanto à efetiva ocorrência e que, em função de um evento futuro, poderá

resultar em perda para a empresa. Representa um passivo de tempestividade ou quantia incerta...”

2.2.1.8 Classificação do Passivo Ambiental

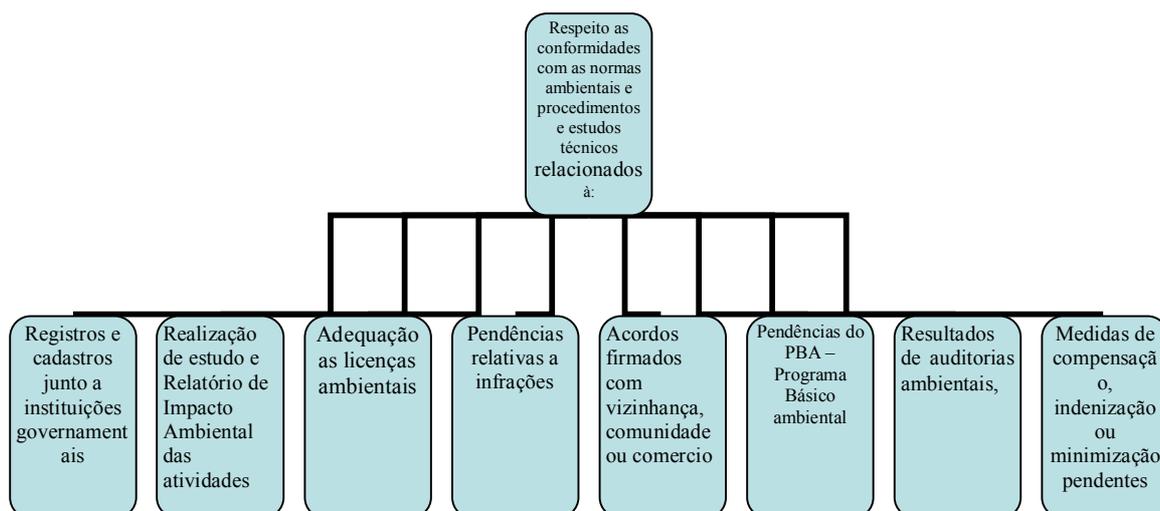
Classifica-se Passivo Ambiental em dois aspectos:

- Aspectos Administrativos
- Aspectos Físicos

2.2.1.8.1 Aspectos administrativos do Passivo Ambiental

Neste aspecto, enquadram-se as normas e os procedimentos que devem ser analisados e colocados em pratica pelas entidades publicas ou privadas. É o que observa-se na figura 1:

Figura 1: Aspectos administrativos do passivo ambiental



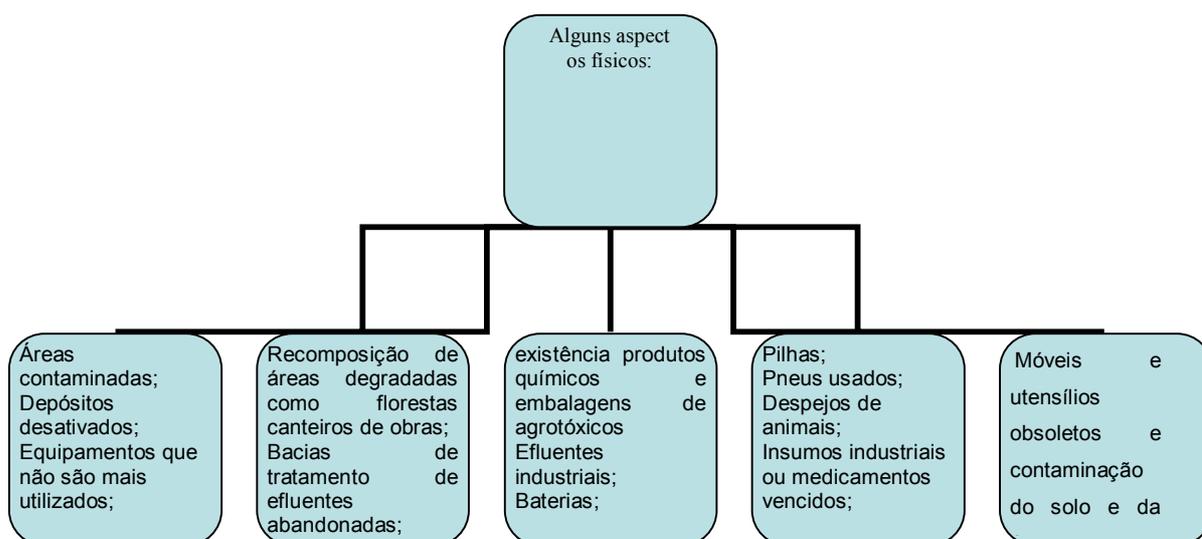
Fonte: Adaptado de Ambiente Brasil

Neste aspecto estão englobados os registros, estudos licenças, acordos com *stakeholders*, medidas de compensação ou indenização sobre o meio ambiente.

2.2.1.8.2 Aspectos físicos

Os aspectos físicos são conhecidos e identificados pelas áreas que foram degradadas e pelas formas de degradar. Conforme segue na figura 2:

Figura 2: Aspectos físicos do passivo ambiental



Fonte: Adaptado de Ambiente Brasil

Os aspectos físicos são formados pelas áreas contaminadas e pelas formas de poluir.

Devido aos aspectos físicos e administrativos serem pouco pesquisados ainda assim possuem características muito amplas as quais podem influenciar positivamente ou negativamente nos patrimônios.

Outra classificação dos Passivos Ambientais é dada pela *Environmental Protection Agency (EPA)*, baseado nas informações coletadas nos procedimentos da *EPA*, apud Galdino (2002 . p. 4) existe alguns tipos de passivos ambientais que podem ser avaliados, são eles:

“Conformidade – são obrigações relacionadas as leis e regulamentações aplicadas para a produção, uso, disposição, e lançamentos de substâncias químicas e outras atividades que afetam o meio ambiente;

Remediação – são obrigações existentes ou futuras relacionadas a uma contaminação provocada;

Multas e penalidades – são as obrigações para pagar multas e penalidades estabelecidas por lei;

Compensação – obrigações para compensar pessoas ou propriedades por danos particulares;

Danos penalizados – pagamento por condutas negligentes que são impostas por lei;

Danos de recursos naturais – pagamento por uso de recursos naturais que não constitui uma propriedade privada”.

2.2.1.9 Passivo Ambiental e os ciclos produtivos dos sistemas econômicos

O passivo ambiental é dividido em dois ciclos, estudando esses ciclos teremos uma maior facilidade pra entender o surgimento desse passivo: (KRAEMER, 2007).

Fluxo produtivo de via única

Fluxo de economia de ciclo fechado

Na seqüência o autor afirma que o fluxo produtivo de via única possui a seguinte classificação:

2.2.1.9.1 Fluxo produtivo de via única

Nos primórdios da revolução industrial este o processo de construção de produtos iniciava-se com a extração da matéria-prima, depois passava pelo processamento e pelos processos industriais, encaminhavam-se para o uso e após utilização esses os produtos são encaminhados para o lixo onde eram depositados em aterros sanitários ou valas comuns. Recentemente esses processos produtivos estão mudando devido a busca de redução de custos, do uso racional de matérias-primas e insumos, ou pela adoção de processos tecnologicamente mais evoluídos ou ambientalmente mais adequados. (KRAEMER, 2007).

Hoje o ciclo produtivo de via única, está sendo gradativamente substituído pela adoção do fluxo da economia de ciclo fechado. Pois com seus efeitos ambientais nocivos, elevado grau de irracionalidade e falta de economia ele já não tem mais importância para as empresas.

2.2.1.9.2 Fluxo de economia de ciclo fechado

Neste fluxo, o processo produtivo inicia-se da mesma maneira do fluxo produtivo de via única. A diferença entre os ciclos se dá após a utilização dos bens, sendo que os produtos após o uso, são separados, reutilizados ou reciclados. Mas é evidente nesse processo que ainda há sobras que vão para os aterros sanitários, incineradores, ou ainda valas comuns. Este ciclo deve ser adotado em todos os ambientes. Com o fluxo de economia de ciclo fechado, pode-se reduzir ou até mesmo eliminar o surgimento de passivo ambiental. (AMBIENTE BRASIL, 2007)

2.2.2.0 Avaliação e adequação das atividades empresariais aos preceitos ambientais

Alguns dos procedimentos para avaliar a adequação das atividades aos preceitos ambientais, envolvem os aspectos descritos no quadro 1 a seguir:

Quadro 01, Relação das Atividades empresarias com o meio ambiente:

| | |
|--|--|
| Levantamento das exigências legais | Obtenção de certidões negativas nos Cartórios Distribuidores de Comarca |
| | Obtenção de certidões negativas na Justiça Federal e Estadual |
| Levantamento de informações em documentos disponíveis | Coleta de informações na vizinhança e nas comunidades |
| Aplicação de normas técnicas da ABNT | Consultas a organizações não-governamentais (ONG) |
| | Obtenção de informações complementares em fontes genéricas e específicas |
| Levantamento de informações nas unidades e instalações | Realização de análises físico-químicas de água, solo, ar, instalações (paredes, forro) |
| Vistorias específicas | Levantamento de informações complementares no “data room” |
| Prospecção de pendências ambientais em órgãos federais, estaduais e municipais | Organização e análise dos dados levantados |
| Avaliação qualitativa e quantitativa do passivo ambiental | Elaboração do relatório de avaliação do passivo ambiental |

| | |
|--|--|
| Elaboração de planos e programas para eliminar as pendências ambientais existentes | Adoção e práticas de atitudes pró-ativas para evitar a formação de novos passivos ambientais |
|--|--|

Fonte: adaptado de (KRAEMER, 2007, p. 03):

Devem ser analisados vários procedimentos para que haja uma adequação clara e objetiva das atividades a serem desenvolvidas pelas empresas.

Para que essa análise ocorra de maneira correta existem vários elementos de apoio para auxiliarem na preservação do meio ambiente.

Quadro 02 Elementos auxiliares e de apoio para o meio ambiente

| | |
|--|--|
| Legislação ambiental e normas técnicas | Listas de verificação ambiental |
| AA – Auditoria Ambiental | EIA/RIMA – Estudo e Relatório de Impacto Ambiental |
| PBA – Programa Básico Inicial | ADA – Avaliação de Desempenho Ambiental |
| AAI – Avaliação Ambiental Inicial | ACV – Análise do Ciclo de Vida |
| ARA – Análise de Risco Ambiental | |

Fonte: adaptado de (KRAEMER, 2007, p. 03 – 04):

Uma das posturas empresariais que busca evitar causar maiores problemas ao meio ambiente é a adoção dos filtros ambientais.

2.2.2.1 Filtro Ambiental

Com o filtro ambiental a empresa evita problemas com o meio ambiente, e por isso é conhecido como tecnologia limpa. Conforme (Ambiente Brasil, 2007, p. 6).

“Filtro ambiental é a postura empresarial para evitar a entrada de qualquer coisa que possa causar problemas ambientais no processo produtivo, no manuseio e na armazenagem de bens, ou que possa influenciar negativamente, do ponto de vista ambiental, os produtos e serviços oferecidos por qualquer organização.”

2.2.3 Disclosure ou Evidenciação

Os fatos que afetam o patrimônio das entidades, sejam de natureza ambiental ou não, são demonstrados em relatórios. A isto denomina-se evidenciação contábil ou, como também é chamado *Disclosure*. Esta evidenciação deverá atender às normas e padrões pré-estabelecidos em Contabilidade e às características qualitativas das demonstrações contábeis.

2.2.3.1 Relatórios emitidos pela Contabilidade

Conforme citado pelo autor Almeida (p.13, 2005) os relatórios emitidos pela contabilidade são os seguintes:

“**Balço Patrimonial** – relata os bens e direitos da sociedade, bem como as obrigações com terceiros e os recursos investidos pelos proprietários.
Demonstrações do Resultado do Exercício – informa o lucro ou prejuízo apurado pela companhia durante seu exercício social.
Demonstrações das mutações do Patrimônio Líquido – menciona as modificações ocorridas nas contas dos acionistas da companhia.
Demonstrações de origens e Aplicações de Recursos – apresenta, por natureza de transação, os recursos que ingressaram na companhia e como esses recursos foram aplicados.
Notas Explicativas – contêm critérios utilizados pelo contador para elaboração das demonstrações contábeis e outras informações necessárias para o entendimento desses relatórios pelos leitores.”

2.2.3.2 Características Qualitativas das Demonstrações Contábeis

Para que as demonstrações contábeis sejam úteis para os usuários da contabilidade temos as características qualitativas que serão citadas a seguir, as principais são:

Segundo NBC T 1:

Compreensibilidade

“Uma qualidade essencial das informações apresentadas nas demonstrações contábeis é que elas sejam prontamente entendidas pelos usuários. Para esse fim, presume-se que os usuários tenham um conhecimento razoável dos negócios, atividades econômicas e contabilidade e a disposição de estudar as informações com razoável diligência”.

Relevância

“Para serem úteis, as informações devem ser relevantes às necessidades dos usuários na tomada de decisões. As informações são relevantes quando podem influenciar as decisões econômicas dos usuários, ajudando-os a avaliar o impacto de eventos passados, presentes ou futuros ou confirmando ou corrigindo as suas avaliações anteriores”.

Mesmo assim as todas as informações complexas ou não devem ser informadas nas demonstrações contábeis devido sua relevância para a tomada de decisão.

Segundo NBC T 1:

Confiabilidade

“ Para ser útil, a informação deve ser confiável, ou seja, deve estar livre de erros ou vieses relevantes e representar adequadamente aquilo que se propõe a representar”.

Comparabilidade

“Os usuários devem poder comparar as demonstrações contábeis de uma entidade ao longo do tempo, a fim de identificar tendências na sua posição patrimonial e financeira e no seu desempenho. Os usuários devem também ser capazes de comparar as demonstrações contábeis de diferentes entidades a fim de avaliar, em termos relativos, a sua posição patrimonial e financeira, o desempenho e as mutações na posição financeira. Conseqüentemente, a mensuração e apresentação dos efeitos financeiros de transações semelhantes e outros eventos devem ser feitas de modo consistente pela entidade, ao longo dos diversos períodos, e também por entidades diferentes”.

A informação pode ser relevante, mas não confiável, podendo assim distorcer as demonstrações contábeis, a comparabilidade não pode ser confundida e deve permitir que sejam usadas normas contábeis mais aperfeiçoadas que sejam relevantes e confiáveis.

Toda ciência possui um vocabulário técnico que o leigo denomina “jargão”. Para evidenciar o passivo ambiental existe um conjunto de vocábulos presentes nos relatórios ambientais, conforme será demonstrado no quadro 3 que apresentará as palavras que são mais usadas nesses relatórios.

Quadro 3. Apresenta a relação das palavras que são mais evidenciadas nos relatórios ambientais (DFP e nos Formulários 20-F).

| | |
|--------------------------------|-----------------------------|
| Meio ambiente/ambiental | Desenvolvimento Sustentável |
| Investimentos em Meio Ambiente | Recursos Naturais |
| Gestão Ambiental | Emissão de Poluentes |
| Política Ambiental | Impacto Ambiental |

| | |
|----------------------------|--------------------------|
| Responsabilidade Ambiental | Riscos Ambientais |
| Educação Ambiental | Passivos Ambientais |
| Preservação Ambiental | Provisões Ambientais |
| Proteção Ambiental | Contingências Ambientais |
| ISO 14.001 | Custos Ambientais |
| Legislação Ambiental | Danos Ambientais |

Fonte: Borba e Nazário, (2003) *APUD* Rover E Borba

Os vocábulos supra-mencionados são utilizados na maioria dos relatórios de evidenciação ambiental, apesar de existir uma variedade de relatório de modelos de evidenciação, este se constitui em um aspecto comum a todos.

2.2.3.3 *Disclosure* Ambiental ou Evidenciação Ambiental

Pode - se dizer que o termo *DISCLOSURE AMBIENTAL* é bastante conhecido internacionalmente diferente do que ocorre no Brasil, onde é pouco abordado pela comunidade científica brasileira de contabilidade e encontra-se poucas literaturas sobre o assunto em questão.(RIBEIRO E BELLEN, 2008).

Observa-se ainda , que esses eventos podem impactar no quadro financeiro da empresa, pois ainda existem muitas dúvidas referentes a mensuração desses fatos (LEITE, RIBEIRO E PACHECO, 2008).

Já o autor Paiva (2003, p. 48) ressalta que “um dos papéis mais importantes da contabilidade, depois de registrar os eventos é o de evidenciá-los”.

Conforme o autor (Iudicibus, 2006, p. 124): “O tipo e a quantidade de evidenciação, [...] “dependem, em parte, de quão sofisticado o leitor possa ser ao interpretar dados contábeis.”

Corroborando com a idéia do autor tem-se que analisar o perfil do investidor verificando sempre a quantidade e a qualidade de informações que o cliente pode entender.

Verifica-se, à exemplo desta afirmação que somente a Noruega, Suécia e Holanda possuem uma regulamentação sobre os relatórios ambientais. Já na maioria do países não há regras que obriguem as empresas a evidenciar em seus relatórios as informações ambientais, as empresas que fazem essa evidenciação

fazem por vontade própria arcando com os custos da mesma. (RIBEIRO E BELLEN, 2008).

Gray e Bebbington (2001) *apud* Ribeiro e Bellen (2008, p. 2)...argumentam, que:

“...as empresas sofrem pressão de uma série de fatores positivos e negativos para evidenciar as informações ambientais. Do lado positivo da evidenciação estão os fatores como: (1) legitimar as atividades correntes, (2) distrair a atenção da mídia para outra área da empresa, (3) impacto positivo no preço das ações, (4) vantagem competitiva e (5) construir uma imagem positiva da organização. Já no lado negativo da evidenciação estão presentes: (1) os custos diretos e indiretos de evidenciação, (2) disponibilidades de dados ambientais. (3) a falta de requerimento legal e (4) as prioridades da empresa estão focadas em outras áreas.”

Os autores complementam que tais custos podem ser muito pesados para as empresas e variam muito entre os países, mas os benefícios que a empresas tem com a evidenciação contábil é de grande relevância. E que tais custos não devem ser considerados na hora de decidir qual o método de evidenciação utilizado, a evidenciação voluntária ainda é uma incognita para os autores mas acredita-se que as mesmas apresentam a evidenciação ambiental devido a cultura organizacional da empresa, que é demonstrada através das políticas gerais, como reconhecimento da necessidade informacional dos *stakeholders* e da necessidade de demonstrar parceria social e gerenciamento responsável. Mas é muito discutido também quais são os tipos de informações que devem ser evidenciados nesses relatórios.

O objetivo da evidenciação, segundo Ludícibus (2006, p.129)

“... a evidenciação é um compromisso inalienável da contabilidade com seus usuários e com os próprios objetivos. As formas de evidenciação podem variar, mas a essência é sempre a mesma: apresentar informação quantitativa e qualitativa de maneira ordenada, deixando o menos possível para ficar fora dos demonstrativos formais, a fim de propiciar uma base adequada de informação para o usuário..”

A evidenciação é uma forma de ligação da contabilidade com seus usuários, as informações devem ser sempre apresentadas quantitativamente e qualitativamente de maneiras ordenadas, para que as informações sejam e tenham bases lógicas para o entendimento dos usuários, não se deve omitir e nem fornecer informações em excesso nos relatórios.

Conforme Ludícibus (2006 p. 124): “Com relação à quantidade de evidenciação [...] toda informação para o usuário precisa ser, ao mesmo tempo,

adequada, justa e plena, pelo menos no que se refere ao detalhe que esta sendo evidenciado.”

Muitas vezes existe uma quantidade grande de itens evidenciados mas que não estão de forma clara podendo assim essas informações serem mal interpretadas pelos leitores que podem ser leigos em relação a contabilidade.

Continuando com a idéia de Ludícibus (2006, p.125)” A informação qualitativa (não quantitativa) é muito mais difícil de ser avaliada, pois envolve vários julgamentos extremamente subjetivos. [...] normalmente, a relevância de alguns itens qualitativos emerge de seu relacionamento direto com os quantitativos “

No que se refere à forma de evidenciação das informações ambientais, segundo Martins e Ribeiro (1995) *apud* Cavalcante (2006, p 63), duas correntes se revelam. A primeira defende a implementação de um novo relatório apenso as Demonstrações Contábeis, tratando somente das informações quanto ao meio ambiente. A segunda sugere inclusão destes dados nas atuais demonstrações, mantendo o padrão já existente e apresentando contas e notas explicativas específicas.

Ludícibus (p. 127, 2006) cita as seguintes formas de divulgação para a realização da evidenciação:

“Forma e apresentação dos demonstrativos contábeis: estas devem conter maior quantidade de evidenciação, a colocação de tais demonstrações em uma forma ou ordem que melhore sua interpretabilidade ajuda a melhorar a evidência[...]

Informações entre parênteses : ainda dentro do corpo dos demonstrativos tradicionais, maiores esclarecimentos sobre um título de um grupo ou critérios de avaliação utilizado entre parênteses. Todavia, estas explicações deveriam ser curtas [...]

Notas explicativas: o objetivo é evidenciar informações que não podem ser apresentadas no corpo dos demonstrativos contábeis pois poderia diminuir sua clareza. [...] os tipos mais comuns de notas explicativas são: (1) explanações de técnicas ou mudanças nos metidos; (2) explanações sobre direitos de credores a ativos específicos ou direito de prioridade; (3) evidenciação de ativos ou passivos contingentes; (4) evidenciação de restrições para pagamento de dividendos; (5) descrições de transações que afetam o capital e os direitos dos acionistas; (6) descrição de contratos.

Corroborando com a idéia do autor, muitas vezes as empresas usam as notas explicativas para fazer a apresentação dos dados quantitativos mais detalhados, mas o lugar mais adequado seriam os quadros suplementares.

Continuando com o autor Ludícibus (p. 127-128, 2006) :

Demonstrativos e quadros suplementares: pode-se apresentar detalhes de itens que constam dos demonstrativos tradicionais e que não caberiam no corpo destes (...) podem ser de utilização mais ambiciosa, servindo para apresentar os demonstrativos contábeis, digamos, sob outra perspectiva de avaliação, corrigidos pelo nível geral de preços ou a custos de reposição etc.

Comentários do auditor: serve como fonte adicional de evidenciação para as informações;

Relatórios da administração: englobam informações de caráter não financeiro que afetam a operação da empresa: expectativas com relação ao futuro no que se refere à empresa e ao setor, planos de crescimento da companhia e valor de gastos efetuados ou a efetuar no orçamento de capital ou em pesquisa e desenvolvimento. Essas informações são de relativa importância, desde que não sejam adotadas ou não estejam sujeitas à revisão do auditor, pois normalmente são enviadas pelo lado do otimismo inconsequente (...) Embora deva ser encarado com cautela, este tipo de evidenciação não deixa de ser interessante por apresentar indícios de políticas da empresa que podem auxiliar o usuário a formar uma tendência.

Observa-se a importância das formas de evidenciar pois os compromissos com os dados serão sempre os mesmos, e mostra também a importância do profissional contábil que deve analisar as maneiras qualitativas e quantitativas das informações adicionadas nos relatórios.

Destaca-se que as empresas devem evidenciar os gastos e as provisões e situações relacionadas com o meio ambiente em seus relatórios ambientais.

As empresas tem evidenciado, segundo Tinoco e Kraemer (2004) *apud* Cavalcante (2006, p. 66), seu envolvimento em questões ambientais:

“Por meio de Balanço Social anexo as demonstrações contábeis; No relatório de administração em anexo às publicações das Demonstrações Contábeis; Por meio da divulgação em relatórios ambientais ou relatórios socioambientais.”

A autora descreve que os relatórios ambientais, de acordo com Ferreira (2003, p. 23) “têm como característica a descrição física sobre como determinada ação pode influenciar fisicamente o meio ambiente”.

2.2.3.4 Meios de evidenciação dos fatos contábeis da área ambiental

A contabilidade tem instrumentos para a demonstração dos fatos relacionados a empresa, não sendo diferente aos fatos ambientais. Conforme Carvalho (2008, p.115)

“A contabilidade já definiu os instrumentos necessários e suficientes para demonstração dos fatos que se relacionam com a empresa, e, no que diz respeito aos fatos ambientais não seria diferente. Os demonstrativos contábeis como : Balanço Patrimonial (BP), Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA), Demonstração do Valor Adicionado (DVA), Balanço Social (BS), além dos relatórios internos da empresa e das Notas Explicativas às demonstrações contábeis, todos são instrumentos que devem viabilizar as informações dos fatos ambientais, tendo em vista que estes não são estranhos ao funcionamento da entidade; logo, assim como os demais, esses devem, também, ser evidenciados, através dos instrumentos normais de que já dispõe a Contabilidade. “

Esses instrumentos viabilizam as informações dos fatos ambientais que devem ser evidenciados por meio de instrumentos normais que a Contabilidade já dispõe.

Os usuários da informação contábil precisam ter evidenciado nas demonstrações aspectos que viabilizem uma segurança maior para a tomada de decisões. O termo utilizado internacionalmente para descrever esta evidenciação é o *disclosure*.

O *Disclosure* ou princípio da evidenciação não é uma convenção, na verdade é um capítulo da teoria da contabilidade e tem tudo há ver com os objetivos da contabilidade que é o de garantir informações diferenciadas para os diversos tipos de usuários, e se refere ao conjunto de informações contábeis. (IUDICIBUS, 2006).

2.2.3.4 Conteúdo a ser evidenciado

Como já foi dito devem ser evidenciadas todas as informações que envolvem o meio ambiente com detalhamento dos gastos envolvidos e estes devem ser registrados no momento que ocorrer o fato em notas explicativas ou no corpo das demonstrações.

Conforme Ribeiro (2005, p. 108,), a evidenciação implica em perguntar:

- “O quê? Todas as informações relativas aos eventos e transações envolvidos com a questão ambiental;

- **Como:** com o grau de detalhamento exigido pela relevância dos valores e pela natureza dos gastos relativos à interação entre a empresa e o meio ambiente;
- **Quando:** o registro contábil deverá ser feito no momento em que o fato gerador ocorrer, ou no momento em que houver informações adicionais complementares;
- **Onde:** idealmente, no corpo das demonstrações contábeis e nas notas explicativas, dependendo da extensão e natureza das informações a serem prestadas”.

Na contabilidade todos os registros devem ser evidenciados de maneira clara e objetiva e ressalta-se que todos os fatos devem ser registrados no seu devido tempo, observa-se então a importância do princípio da oportunidade citado anteriormente.

A evidenciação do passivo ambiental ocorre através de dois documentos técnicos exigidos pelas autoridades governamentais, para a autorização de instalações e para o bom funcionamento de algumas atividades econômicas.

Conforme (RIBEIRO e LISBOA, 2000, p. 17, *Apud* LEITE, RIBEIRO E PACHECO, 2008, p. 7).

“O primeiro documento, denominado de Estudo de Impacto Ambiental (EIA), objetiva identificar todos os impactos ao meio ambiente que possam ter sua origem nas atividades das organizações, assim como os mecanismos que devem ser utilizados para estancar esses impactos. Esse documento serve de não apenas para identificar os fatos geradores dos passivos ambientais, mas também para atribuição de valores, pelos custos dos insumos, pelos investimentos em máquinas e equipamentos, extensão das áreas a serem recuperadas, ou pelo volume de rejeitos que precisam ser tratados. O segundo, denominado de Relatório de Impacto ao Meio Ambiente – RIMA cuja finalidade é descrever as ocorrências em relação ao meio ambiente durante o processo operacional, o que possibilita identificar os efeitos ambientais e a mensuração dos custos inerentes aos mesmos.

Dentre forma de identificação do Passivo Ambiental temos as EIAs (estudo de impactos ambiental) que tem por objetivo identificar todos os efeitos ao meio ambiente que podem ser originados pelas atividades das companhias, e as RIMAS (relatórios de impacto ao meio ambiente), que descreve o ocorrido, em relação ao meio ambiente, durante o processo operacional. Este documento identifica os efeitos ambientais, possibilitando a mensuração dos custos ambientais.

2.2.3.6 Informação Ambiental e os Relatórios anuais

A Contabilidade Ambiental é a ligação da Contabilidade com o meio ambiente, assim como a gestão ambiental tem ligação com a gestão empresarial e o meio ambiente. Conforme cita Ferreira (2005, p. 175):

“...a Contabilidade Ambiental é a interface entre a Contabilidade e o meio ambiente, assim como a gestão ambiental é a interface entre a gestão empresarial e o meio ambiente. Como é um subsistema da Contabilidade, sua função seria fornecer informações econômico – financeiras de natureza ambiental para o processo de gestão ambiental e, subsidiariamente, para o processo de gestão empresarial.”

Essas informações econômico – financeiras alteram os patrimônios das entidades e são resultantes de atividades operacionais e não-operacionais das , e as informações econômico – financeiras de natureza ambiental alteram da mesma maneira os patrimônios mas são resultantes de danos causados ao meio ambiente devido as suas atividades operacionais.

2.3 Órgãos e modelos de relatórios de evidenciação citados no decorrer deste trabalho:

Na elaboração deste trabalho são citados alguns órgãos específicos como:

2.3.1 Órgãos normatizadores de relatórios ambientais

2.3.1.1 ISAR

Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting - ISAR, órgão ligado à ONU, através da UNCTAD (Conferência das Nações Unidas em Comércio e Desenvolvimento) . É formado por um grupo de especialistas em contabilidade de vários países, foi criado em 1982 e é dedicado à promoção da harmonização das práticas contábeis no nível corporativo, estuda um padrão de informações ambientais mínimas e necessárias que devem conter nos relatórios anuais das empresas. Em 1998 foi disponibilizado pela

UNCTAD/ISAR um relatório que contém as diretrizes básicas recomendadas para divulgação de informações ambientais nos relatórios contábeis das empresas (CALIXTO e FERREIRA, p.2, 2008)

2.3.1.2 SEC

Securities and Exchange Commission, órgão criado em 1934 nos EUA com o objetivo de proteger investidores e manter a integridade dos mercados de valores mobiliários, Assim, fica a cargo da SEC promover a divulgação de informações relevantes, fazer cumprir as leis que regem os mercados, e proteger os investidores que interagem nesses mercados. É o órgão regulador do mercado de capitais norte-americano, equivalente à CVM. (ROVER e BORBA, 2008)

2.3.1.3 CVM

A Comissão de Valores Mobiliários, é responsável por regulamentar, desenvolver, controlar e fiscalizar o mercado de valores mobiliários do país, é vinculada ao Ministério da Fazenda é instituída pela Lei 6.385, de 7 de dezembro de 1976. (site BCB)

2.3.1.4 EPA

"A Environmental Protection Agency é uma agência americana que possui uma variedade de técnicas para estimar o passivo ambiental (environmental liability), obtidas através de contatos com profissionais na indústria, em órgãos

governamentais, nas academias, consultando as organizações e através revistas de contabilidade ambiental”. (MONTEIRO e FERREIRA, 2006).

2.3.2 Modelos de evidenciação ambiental

2.3.2.1 Surgimento dos Modelos de Evidenciação Ambiental

A evidenciação das informações ambientais é um grande desafios da Contabilidade Ambiental, devido ser recente a Contabilidade no Brasil ainda não possui um modelo de Relatório ambiental, mas com as exigências da sociedade os pesquisadores e profissionais da área contábil estão revendo esses valores para se interar dessa situação que é bastante comentada a nível mundial.

Em 1998, foi proposto pelo ISAR um modelo para evidenciação ambiental nos relatórios anuais da empresas, com a afirmação que a Contabilidade Ambiental torna-se cada vez mais importante para as empresas, pois a poluição do meio ambiente é um grande problema tanto econômico, social e político. (FERREIRA, LUCATELLI E MONTEIRO, 2005)

O ISAR tem como papel apresentar uma série de diretrizes para divulgação de informações sobre o meio ambiente e sugerir uma estrutura para a evidenciação de informações ambientais no relatório financeiro anual das empresas.

Verifica-se, portanto, que existe a nível internacional critérios para a elaboração dos modelos de evidenciação ambiental. No Brasil também adota-se o padrão do ISAR, o qual apresenta uma serie normas para a publicação dos relatórios ambientais, sugerindo uma estrutura básica para a evidenciação desses dados no relatório financeiro anual .

A estrutura de relatório sobre as questões do meio ambiente para o relatório anual, proposto pelo ISAR, está demonstrado no quadro nº 4.

Quadro 4 Estrutura de relatório sobre as questões do meio ambiente para o relatório anual.

| Elemento do Relatório Anual | Evidenciação (<i>disclosure</i>) Recomendada |
|--|---|
| A. Relatório do Presidente | <ul style="list-style-type: none"> • Compromisso da empresa na contínua melhoria do meio ambiente • Melhorias significativas desde o último relatório |
| B. Relatório por segmento de Negócios | <ul style="list-style-type: none"> • Dados segmentados do desempenho das questões do meio ambiente. • Melhorias nas áreas-chaves desde o relatório anterior |
| C. Relatório Ambiental | <ul style="list-style-type: none"> • Declaração da política ambiental. • Grau mundial de conformidade. • Questões –chaves com as quais a empresa se defronta. • Responsabilidades organizacionais. • Descrição dos sistemas e normas internacionais. • Dados segmentados de desempenho baseados na utilização de energia, utilização dos materiais, emissões e rotas para disposição de resíduos. • Dados específicos do setor, incluindo índices acordados pela indústria (eficiência ecológica). • Dados financeiros sobre custos do meio ambiente. • Estimativas financeiras de economia e benefícios posteriores aos esforços pró-ambiente. • Referências cruzadas com outros relatórios ambientais. • Declaração de verificação independente. |
| D. Relatório Financeiro e Operacional | <ol style="list-style-type: none"> 2 Questões-chaves do meio ambiente que a empresa defronta a curto e meio prazo. 3 Planos para as respectivas abordagens. 4 Andamento das abordagens das mudanças exigidas por requisitos legais. 5 Níveis atuais e projetados dos dispêndios com as questões ambientais 6 Assuntos legais pendentes. |
| E. Relatório da Diretoria | <ul style="list-style-type: none"> • Declaração da política ambiental |
| F. Divulgação (<i>disclosure</i>) de Políticas Contábeis | <ul style="list-style-type: none"> • Estimativas de provisões e contingências. • Política de capitalização. • Política de recuperação de ativos. • Política de descontaminação e recuperação de terrenos. • Política de depreciação. • Demonstração de resultados. |
| G. Demonstração de Resultado | Despesas excepcionais ligadas ao meio ambiente. Outros custos e benefícios ligados ao meio ambiente. |
| H. Balanço Patrimonial | <ul style="list-style-type: none"> • Provisões ligadas ao meio ambiente. • Provisões para descontaminação. • Custos ligados ao meio ambiente, capitalizados. • Recuperação esperada. |
| I. Notas Explicativas | <ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades contingentes ligadas ao meio ambiente e as respectivas explicações. |
| J. Outras informações | |

Fonte: Ferreira, Lucatelli e Muniz (2004, p.4) *apud* Monteiro e Ferreira (2007)

No relatório ambiental desta estrutura as empresas devem contemplar os aspectos sociais e ambientais, nesses relatório devem ser focados vários itens

como a responsabilidade organizacional, dados específicos do setor incluindo índices acordados pela indústria, dados financeiros sobre custos do meio ambiente entre outros.

2.3.2.2 Formulário 20 F

Conforme Tinoco e Kraemer (2004, p. 232) o formulário 20-F, é um relatório explicativo que traz informações específicas sobre a empresa, contemplando a análise das perspectivas operacionais e financeiras, os dados sobre conselheiros, administradores e empregados, as demonstrações financeiras consolidadas, considerando os três últimos exercícios findos, além e outras informações financeiras, incluindo as notas explicativas, informações adicionais, à exemplo, os atos de constituição da empresa, as divulgações quantitativas e qualitativas sobre risco de mercado.

2.3.2.3 Demonstrações Financeiras Padronizadas

Nas Demonstrações Financeiras Padronizadas DFP, constam as Informações sobre a empresa, Demonstrações financeiras, Parecer dos auditores independentes, Relatório da administração, Notas explicativas às demonstrações contábeis, Descrição das informações alteradas.

2.3.2.4 Informações ambientais necessárias para um relatório ideal

Gray e Bebbington (2001) *apud* Ribeiro e Bellen (2008, p.4), sugerem algumas diretrizes básicas para a elaboração de um relatório ambiental de modo ideal. Estas diretrizes estão destacadas no quadro 5.

Quadro 5. Informações ambientais necessárias para um relatório ideal

| |
|---|
| Diretrizes para um relatório ambiental ideal |
| 1. Políticas Ambientais |
| 1.1 Declaração de qual é a política ambiental da empresa |
| 1.2 Impactos mais importantes da empresa no meio ambiente |
| 1.3 Passos dados para o monitoramento da <i>compliance</i> com as políticas estabelecidas |
| 1.4 Declaração de <i>compliance</i> com as políticas estabelecidas |
| 2. Planejamento e Estrutura |
| 2.1 Mudanças estruturais e de responsabilidade realizadas na empresa a fim de desenvolver uma sensibilidade ambiental (criação de um comitê/prêmios aos administradores por melhor performance ambiental) |
| 2.2 Status do sistema de gestão ambiental (SGA) e seu nível de confiabilidade |
| 2.3 Planos de atividades dentro do (SGA) (introdução ao IPA - indicadores de performance ambiental / auditoria ambiental / critérios de investimentos ambientais) |
| 2.4 Participação dos <i>Stakeholders</i> |
| 3. Financeiro |
| 3.1 Gastos com proteção ambiental, com reação ou antecipação da legislação e remediação ou melhoramentos pró-ativos |
| 3.2 Traçar o perfil de futuros gastos ambientais - o que é para cumprir a legislação e com o que é voluntário e capital/receita divisão |
| 3.3 Financeiros |
| 3.4 Detalhes de multas ou notificações ambientais |
| 4. Atividade |
| 4.1 Panorama dos recursos utilizados, emissões e desperdícios - em um balanço massificado |
| 4.2 Procedimentos para elaboração do relatório e <i>compliance</i> com os seus padrões. |
| 4.3 Auditoria ambiental e as questões sumárias/resultados |
| 4.4 Indicadores de performance ambiental e trocas entre eles |
| 4.5 Metas e progresso em direção aos direcionadores |
| 4.6 Análise de como a empresa lida com a regulamentação: órgãos/multas/reclamações |
| 4.7 Prêmios/benefícios recebidos |
| 4.8 Análise das atividades de investimento/operações influenciadas por considerações ambientais |
| 4.9 Análise dos projetos voluntários que foram realizados |
| 5. Gerenciamento sustentável |
| 5.1 Identificação crítica do capital natural sustentável/substituível vrs capital feito pelo homem sobre influência da organização, assim como, as transferências entre as categorias |
| 5.2 Exame das justiça sociais e contas sociais |
| 5.3 Exame de todas as atividades insustentáveis |
| 5.4 Estimativas dos custos sustentáveis |
| 5.5 Ajuste e declaração de entradas/saídas do fluxo de recursos e mudanças entre eles |
| 6. Atestamento e auditoria |
| 6.1 Atestamento dos relatórios ambientais e critérios utilizados neles |
| 6.2 Declaração feita com base no SGA e reconhecimento do seu contexto e suas limitações |

Fonte: Adaptado de Gray e Bebbington (2001) *apud* (RIBEIRO E BELLEN)

Neste relatório alguns itens são mais relevantes como as políticas ambientais da empresa, os impactos da empresa sobre o meio ambiente, mudanças estruturais e de responsabilidade realizadas na empresa, gastos com proteção ambiental, prêmios/benefícios recebidos.

Carvalho, (2007 p. 44) destaca que existem três principais grupos de informações ambientais que são: Quadro 6: de investimentos; quadro 7: de indicadores quantitativos e quadro 8: de informações qualitativas.

2.3.2.4.1 Investimentos monetários em programas ambientais

As informações sobre os investimentos monetários em programas ambientais demonstram a preocupação da entidade com as questões ambientais e devem ser contempladas nos relatórios ambientais, para que este relatório seja considerado de evidenciação adequada.

O quadro 6, sugerido por Carvalho, (2007, p. 44) descreve este aspecto da evidenciação ambiental.

Quadro 6 de Investimentos monetários em programas ambientais.

| Investimentos | <u>Ano 1</u> | <u>Ano 2</u> |
|---|--------------|--------------|
| <ul style="list-style-type: none"> • Controle de efluentes/resíduos • Monitoramento Ambiental • Preservação ambiente degradado • Educação ambiental a funcionários • Reciclagem • Plano de contingência • Investimentos em pesquisas • Outros | | |
| <p>Contingências</p> <ul style="list-style-type: none"> • Valor das multas e indenizações • Valor das contingências passivas | | |

Fonte: Carvalho, (2007 p. 44)

O agrupamento destas informações conforme sugerido por (Carvalho, 2007) em investimentos, indicadores quantitativos e informações qualitativas. Assim, pode-se fazer de forma descritiva a explicação dos investimentos monetários e das possíveis contingências e estes devem acompanhar as informações quantitativas.

2.3.2.4.2 Indicadores ambientais quantitativos

Os indicadores ambientais quantitativos, evidenciados no quadro 7 utilizam-se de medidas físicas para demonstrar as informações de natureza ambiental.

Um dos itens indicados é a gasolina ou diesel que pode ser substituído pelo biodiesel, que é considerada uma alternativa renovável que ajuda a resolver os problemas ambientais aproveitando resíduos que deixam de ser jogados na natureza diminuindo assim a poluição.

Quadro 7 Indicadores ambientais quantitativos

| Indicadores | Ano 1 | Ano 2 |
|---|-------|-------|
| Consumo anual de energia (em kWh) | | |
| Consumo anual de água (em m ³) | | |
| Consumo anual de combustíveis fósseis: <ul style="list-style-type: none"> • Gasolina/diesel (em litros) • Óleo combustível (em toneladas) • Gás (GLP/GNV) (em m³) | | |
| Quantidade de resíduos sólidos gerados (em toneladas) | | |
| Quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade | | |
| Quantidade de processos ambientais finalizados | | |

Fonte: Carvalho, (2007 p. 44)

2.3.2.4.3 Indicadores ambientais qualitativos

Outros relatórios ambientais buscam evidenciar as ações em prol do meio ambiente e destacam algumas premiações que podem ser obtidas através da preocupação ambiental, até mesmo como uma forma de marketing positivo.

Um exemplo desta preocupação ambiental denomina-se “protocolo verde” que é um acordo assinado entre o IBAMA e o BNDES e alguns outros bancos governamentais, objetivando subsídios para a aquisição de tecnologias antipoluentes. Conforme Ribeiro e Martins (1998; p.3), os recursos advindos deste programa exigem da empresa a elaboração, previa, de uma EIA – Estudo de Impactos Ambientais e, periodicamente, um RIMA – Relatório de Impacto ao Meio Ambiente. Este fato que proporciona à empresa um auto-conhecimento, tornando-a ambientalmente saudável, através do comprometimento com a melhoria do seu sistema operacional.

O quadro 8 evidencia alguns indicadores ambientais qualitativos.

Quadro 8 Indicadores ambientais qualitativos

- Prêmios e certificações conquistadas em reconhecimento pelo desempenho da gestão ambiental da empresa.
- Ações relacionadas ao 4 Rs (Reduzir, Recusar, Reutilizar, Reciclar)
- Participação em comitês/ conselhos locais ou regionais para a discussão da questão ambiental com o governo e a comunidade.
- Iniciativas e projetos para utilização de fontes de energia renovável.
- Ações compensatórias como conservação de áreas protegidas e reflorestamento.
- Ações de minimização dos impactos ambientais provocados pela atividade da empresa.
- Relacionamento com a comunidade

Fonte: Carvalho, (2007 p. 44)

2.3.2.5 Comparativo entre as informações divulgadas nos relatórios contábeis e ambientais

O meio ambiente é uma área muito abrangente pois impacta em todos os sistemas de uma empresa por isso é muito importante que sejam evidenciados de maneira correta a quantidade e a qualidade das informações nos relatórios ambientais.

No quadro 9 serão apresentadas as informações Ambientais que são divulgadas em alguns dos relatórios DFP, relatório 20-F e relatório ambiental.

Quadro 9 das Informações Ambientais divulgadas nos relatórios contábeis e ambientais.

| | DFP | Relatório 20-F | Relatório ambiental |
|--|------------|----------------|---------------------|
| Compromisso com o desenvolvimento sustentável e/ou com a proteção ambiental | SIM | SIM | SIM |
| Ações desenvolvidas em prol do meio ambiente | SIM | SIM | SIM |
| Sistemas de gestão e controle ambiental | SIM | SIM | SIM |
| Aprimoramento tecnológico e operacional para melhorar o desempenho ambiental | SIM | SIM | SIM |
| Declaração de conformidade com a legislação ambiental | SIM | SIM | SIM |
| Investimentos feitos com o meio ambiente | SIM | SIM | SIM |
| Declaração de verificação independente do relatório | | | |

| | | | |
|---|------------|------------|------------|
| ambiental | SIM | SIM | SIM |
| Processos judiciais envolvendo questões ambientais | SIM | SIM | SIM |
| Apresentação da política ambiental | SIM | SIM | SIM |
| Parcerias com instituições de pesquisa para desenvolver tecnologias que protejam o meio ambiente | SIM | SIM | SIM |
| Apoio a instituições e projetos relacionados ao meio ambiente | SIM | SIM | SIM |
| Certificações e prêmios recebidos | SIM | SIM | SIM |
| Declaração da empresa sobre os riscos relacionados ao descumprimentos da legislação ambiental e ao meio ambiente devido a sua atividade econômica | | SIM | |

Fonte: Monteiro e Ferreira (2007, p. 93)

O quadro 10 demonstra que as diferenças identificadas no modelo do ISAR sejam distribuídas ao longo do ano nos relatórios, ambientais, já os relatórios contábeis (DFP e 20-F) e ambientais concentram as determinadas informações relacionadas em um único item no relatório anual.

Quadro 10 Principais diferenças entre o modelo do *Isar/Unctad* e os relatórios contábeis

| Modelo <i>Isar/Unctad</i> | Relatórios Contábeis |
|---|---|
| Propõe que as informações ambientais sejam distribuídas ao longo do relatório anual. | Concentram as informações ambientais em um único relatório ou item do relatório anual. |
| Permite a correlação entre a informação ambiental divulgada e as informações apresentadas no relatório anual. | Não há correlação entre a informações ambiental divulgada e as informações apresentadas no relatório anual. |
| Sugere a divulgação de informação econômico financeira | Não apresenta informação econômica financeira |

Fonte: Monteiro e Ferreira (2007)

Segundo os autores o quadro 11 mostra as freqüências de informações relacionadas nos relatórios acima de 50% já no quadro 12 os itens que não foram de maneira alguma informados.

2.3.2.6 Comparativo entre os itens não informados e os mais informados na DFP e no Relatório 20-F.

Observa-se que nos relatórios ambientais alguns itens são mais evidenciados do que outros. Os quadros 11 e 12 demonstram os itens mais informados e os itens menos informados nos relatórios DFP e 20-F.

Quadro 11 Itens mais informados da DFP e Relatório 20-F

| | DFP | Relatório 20-F |
|-----------------------------------|-----|----------------|
| Grau de mundial de conformidade | sim | sim |
| Declaração de política ambiental | sim | sim |
| Responsabilidades organizacionais | sim | sim |

Fonte: Monteiro e Ferreira (2007)

Verifica-se que os itens relativos ao grau de aderências à políticas ambientais e aqueles que evidenciam as responsabilidades das organizações com o meio ambiente estão presentes nos principais relatórios ambientais.

Quadro 12 Itens não informados na DFP e Relatório 20-F

| | DFP | Relatório 20-F |
|---|-----|----------------|
| Dados segmentados do desempenho das questões do meio ambiente | sim | |
| Descrição dos sistema e normas internacionais | sim | sim |
| Dados específicos do setor, incluindo índices acordados pela industria (eficiência ecológica) | sim | sim |
| Dados financeiros sobre custos do meio ambiente | sim | sim |
| Estimativas financeiras de economia e benefícios posteriores aos esforços pró-ambiente | sim | sim |
| Referências cruzadas com outros relatórios ambientais | sim | sim |
| Níveis atuais e projetados dos dispêndios com as questões ambientais | sim | |
| Política de depreciação | sim | sim |
| Demonstração de resultados | sim | sim |
| Despesas excepcionais ligadas ao meio ambiente | sim | sim |
| Outros custos e benefícios ligados ao meio ambiente | sim | sim |
| Provisões para descontaminação | sim | |
| Recuperação esperada | sim | sim |

Fonte: Monteiro e Ferreira (2007)

Diante do exposto no quadro 12, é possível abstrair que a presença de alguns itens bastante relevantes ainda não estão contempladas nos relatórios analisados.

O quadro 13 traz um *ranking* com as informações mais evidenciadas discriminadas por relatório em níveis gerais. O item 8.7 é o que mais se destaca aparecendo na classificação de todos os relatórios. O item 1.5. Implementação da ISO14001 é aquele que aparece em menor número de relatórios, com pontuação de apenas 0,43. (RIBEIRO E BELLEN, 2008).

É possível inferir a partir deste dado que a elaboração dos relatórios ainda não contempla de modo satisfatório um dos selos importantes para a questão da responsabilidade com o meio ambiente.

Quadro 13. Ranking dos itens que mais foram evidenciados nos respectivos relatórios

| Relatório Anual | Qtd | Total Rk |
|---|------------|-----------------|
| 8.7. Projetos voltados ao meio ambiente em diversas áreas | 0,88 | 1 |
| 6.1. Mensagem da diretoria aborda questões ambientais | 0,73 | 2 |
| 8.8. Iniciativas voltadas à redução das emissões de poluentes | 0,69 | 3 |
| 4.2. Quantia gasta para melhorar a performance ambiental/e coeficiência ou em projetos ambientais | 0,62 | 4 |
| 2.5. Prêmio de performance ambiental externa ou inclusão em algum indexador ambiental (DSI ou ISE) | 0,58 | 5 |
| 8.6. Ações Voltadas à economia e reaproveitamento de recursos naturais | 0,58 | 5 |
| Formulário 20F | Qtd | Total Rk |
| 7.2. Uma visão geral do impacto da regulamentação ambiental sobre a empresa | 0,73 | 1 |
| 7.5. Fatores de riscos ambientais que podem afetar o desempenho da empresa | 0,62 | 2 |
| 2.3. Possui certificação de programas ambientais ou licenças ambientais emitido por órgão reguladores | 0,46 | 3 |
| 7.1. Declaração de <i>compliance</i> (ou falta de) com os padrões ambientais de órgãos locais ou internacionais | 0,42 | 4 |
| 8.7. Projetos voltados ao meio ambiente em diversas áreas | 0,42 | 4 |
| Relatório de Responsabilidade Sócio-Ambiental | Qtd | Total Rk |
| 8.7. Projetos voltados ao meio ambiente em diversas áreas | 0,80 | 1 |
| 8.6. Ações Voltadas à economia e reaproveitamento de recursos naturais | 0,60 | 2 |
| 8.8. Iniciativas voltadas à redução das emissões de poluentes | 0,53 | 3 |
| 3.1. Indicador da utilização/eficiência energética | 0,53 | 3 |
| 3.2. Indicador da utilização/eficiência da água | 0,53 | 3 |
| Relação Geral | Qtd | Total Rk |
| 8.7. Projetos voltados ao meio ambiente em diversas áreas | 0,69 | 1 |
| 8.8. Iniciativas voltadas à redução das emissões de poluentes | 0,52 | 2 |
| 4.2. Quantia gasta para melhorar a performance ambiental/e coeficiência ou em projetos ambientais | 0,49 | 3 |
| 8.6. Ações Voltadas à economia e reaproveitamento de recursos naturais | 0,46 | 4 |
| 1.5. Implementação da ISO14001 | 0,43 | 5 |

Fonte: Ribeiro e Bellen (2008, p.12)

3 MÉTODOS DE PESQUISA

Utiliza-se, neste estudo, a conjunção de pesquisa bibliográfica e exploratória. A pesquisa bibliográfica se baseia na teoria de vários autores para se ter uma conclusão de determinado assunto conforme cita Silva (p. 57, 2008).

“Essa pesquisa explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas em livros, revistas, periódicos, artigos científicos etc. [...] constitui um ramo auxiliar da ciência, pois permite encontrar as fontes [...] para a concretização de seu trabalho.”

De acordo com Beuren (2008, p. 80) a pesquisa exploratória” (...) normalmente ocorrerá quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada”.

Qualquer espécie de pesquisa, em qualquer área, exige uma pesquisa bibliográfica prévia, ou uma atividade exploratória, para estabelecer o estado de conhecimento sobre o tema, ou para justificar os objetivos e contribuições da própria pesquisas.

O trabalho baseado na pesquisa bibliográfica tem por finalidade conhecer as diferentes formas que a contribuição científica tem sobre determinado assunto ou fenômeno. Como o assunto é sobre Responsabilidade Socioambiental: Passivo Ambiental, a pesquisa foi realizada por meio de livros e revistas especializados.

É importante salientar que existiram limitações para pesquisa em questão, por falta de bibliografias pertinentes ao tema, sendo assim a análise de dados está limitada aos relatórios de evidenciação ambiental disponibilizados nos sites de pesquisa, revistas e artigos.

4 ANÁLISES E RESULTADOS

Os gastos com os danos causados ao meio ambiente são conhecidos como **Passivos Ambientais**, esses originam-se de gastos para a recuperação dos danos causados e são reconhecidos como uma obrigação presente que pode ter surgido em danos causados no passado. Mesmo que seja difícil de calcular sua valoração e o momento em que ocorreu o fato isso não deve ser motivo para a omissão dos mesmos, essas informações deverão constar no relatórios ambientais mesmo que sejam apenas nas notas explicativas conforme diz no princípio da oportunidade que relata que devem ser lançados de imediato todos os dados independente do que se originaram e sua extensão.

4.1 Classificação do Passivo Ambiental

A **classificação do Passivo Ambiental** contempla os aspectos administrativos e os aspectos físicos. Nos **aspectos administrativos** são considerados os seguintes itens:

Respeito às conformidades com as normas ambientais e procedimentos e estudos técnicos relacionados à:

- **Registros e cadastros junto a instituições governamentais:** nos relatórios analisados são contemplados na rubrica 7.2 que fala sobre a visão geral do impacto da regulamentação ambiental sobre a empresa esta rubrica esta no relatório dos **Ranking dos itens que mais foram evidenciados nos respectivos relatórios**. Esse item também está no relatório **Informações ambientais necessárias para um relatório ideal**, onde consta nas rubricas 3.1 e 3.2, que dizem respeito aos gastos com proteção ambiental, com reação ou antecipação da legislação e remediação ou melhoramentos pró-ativos, e traçar o perfil de futuros gastos ambientais – o que é para cumprir a legislação e com o que é voluntário e capital/receita, esses dados estão presentes no relatório das **Informações Ambientais necessárias para um relatório ideal** e no quadro das **Informações Ambientais divulgadas nos relatórios**

contábeis e ambientais, no item Declaração de conformidade com a legislação ambiental são apresentados nos relatórios DFP, relatório 20-F e relatório ambiental.

- **Realização de estudo e relatório de impacto ambiental das atividades:** no quadro das Informações Ambientais divulgadas nos relatórios contábeis e ambientais, os itens parcerias com instituições de pesquisa para desenvolver tecnologias que protejam o meio ambiente e apoio as instituições e projetos relacionados ao meio ambiente estão em conformidade com os dados exigidos no quadro da Estrutura de relatório sobre as questões do meio ambiente para o relatório anual com o item questões-chaves do meio ambiente que a empresa defronta a curto e médio prazo, no quadro dos *Rankings* dos itens que mais foram evidenciados nos respectivos relatórios estão os projetos voltados ao meio ambiente em diversas áreas e iniciativas voltadas à redução das emissões de poluentes o quadro das Informações ambientais necessárias para um relatório ideal também possuem ligação com o item Planos de atividades dentro do (SGA) (introdução ao IPA - indicadores de performance).

- **Adequação as licenças ambientais:** há conformidade com esse fato em todos os relatórios estudados.

- **Pendências relativas a infrações :** em todos os relatórios estudados estão evidentes as relações com pendências com o meio ambiente.

- **Acordos firmados com vizinhança, comunidade ou comercio:** esse item foi encontrado no relatório das Informações ambientais necessárias para um relatório ideal na rubrica 2.4 que é a participação com os *stakeholders*. Nos outros relatórios analisados não foi detectada a evidenciação relativa a esse item.

-**Pendências do programa básico ambiental:** esse item é citado em todos os quadros devido a preocupação da empresa com suas políticas

- **Resultados de auditorias ambientais:** esse item se aplica a todos os relatórios estudados devido a política de transparência das empresas.

- **Medidas de compensação ou minimização pendentes:** este item não esta claro nos quadros estudados.

Nos **aspectos físicos** são identificados pelas áreas contaminadas como depósitos desativados, equipamentos que não serão mais utilizados e que jogados irão poluir o meio ambiente, florestas que estão sendo destruídas, insumos industriais entre outros podemos analisar que nos relatórios analisados todos abordam esses fatos com nomenclaturas diferentes como por exemplo no relatório

da Estrutura de relatório sobre as questões do meio ambiente para o relatório anual na rubrica F. Divulgação (disclosure) de Políticas Contábeis onde ficam evidenciadas as políticas utilizadas para a descontaminação e recuperação dos terrenos, já no relatório das Informações ambientais necessárias para um relatório ideal a nomenclatura aparece como Impactos mais importantes da empresa no meio ambiente.

4.2 Ciclos produtivos dos sistemas econômicos

Em relação aos **ciclos produtivos dos sistemas econômicos** a revisão de bibliografia sobre o tema evidenciou que existe uma classificação destes ciclos em dois critérios: o fluxo produtivo de via única e o fluxo econômico de sistema fechado.

A diferença entre ambos é a destinação que se dá aos produtos produzidos por eles após o uso.

No primeiro ciclo, denominado fluxo produtivo de via única, após a utilização os produtos eram destinados a aterros sanitários e valas, enquanto que os produtos do fluxo econômico de sistema fechado podem ser reciclados.

A tendência que se verifica é das empresas produzirem cada vez mais produtos do fluxo econômico de sistema fechado, por razões de economicidade e, também, preocupações ambientais. Inclusive tem sido significativa a proliferação de novos produtos a partir da reciclagem, seja pela adoção de novas tecnologias ou pelo aproveitamento mais racional das matérias-primas e insumos. Observe-se, o conceito de filtro ambiental que significa a postura empresarial que busca evitar a entrada que tudo quanto possa acarretar problemas ao meio ambiente, seja na produção, no manuseio ou na armazenagem de bens, inclusive, prejudicando desse modo a imagem da empresa. Esses aspectos ficam evidentes no quadro 4 – Estrutura de relatório sobre as questões ambientais onde é relatado no item A que é o compromisso da empresa na continua melhoria do meio ambiente no item C responsabilidades organizacionais, dados segmentados de desempenho baseados na utilização de energia, utilização dos materiais, emissões e rotas para disposição de resíduos e no item F com a Política de descontaminação e recuperação de terrenos. No quadro 3 Apresenta a relação das palavras que são mais evidenciadas

nos relatórios ambientais (DFP e nos Formulários 20-F) o que é sugerido nos ciclos estão contemplados no que mais é evidenciado nos relatórios. No quadro 5 Informações ambientais necessárias para um relatório ideal, fica evidente que os ciclos são contemplados na rubrica 1.2 Impactos mais importantes da empresa no meio ambiente. O quadro 9 das Informações Ambientais divulgadas nos relatórios contábeis e ambientais, não há nomenclatura clara sobre esses ciclos.

4.3 Avaliação e adequação das atividades empresariais aos preceitos ambientais

Conforme a **Avaliação e adequação das atividades empresariais aos preceitos ambientais** divide-se em Relação das atividades empresarias com o meio ambiente, e Elementos auxiliares e de apoio para o meio ambiente.

Na relação das Atividades empresarias com o meio ambiente fica clara a política ambiental da empresa como ela ira fazer o levantamento das exigências legais de informações em documentos disponíveis; prospecção de pendências ambientais em órgãos federais, estaduais e municipais; elaboração de planos e programas para eliminar as pendências ambientais existentes; coleta de informações na vizinhança e nas comunidades conhecidos no relatório como *Stakholders*; elaboração do relatório de avaliação do passivo ambiental; adoção e práticas de atitudes pró-ativas para evitar a formação de novos passivos ambientais entre outros.

Tudo isso respaldado pelos Elementos auxiliares e de apoio para o meio ambiente onde estão contemplados alguns itens como Legislação ambiental e normas técnicas, AA – Auditoria Ambiental, EIA/RIMA – Estudo e Relatório de Impacto Ambiental, ADA – Avaliação de Desempenho Ambiental entre outros.

4.4 Evidenciação

A **Evidenciação** é um dos papéis mais importantes da contabilidade, apesar de na maioria dos países não haver regras que obriguem as empresas a evidenciar em seus relatórios os danos ambientais muitas vezes essas fazem por conta própria pois hoje os investidores estão analisando esses relatórios antes de assumirem qualquer compromisso com a empresa. As empresas sofrem fatores positivos e negativos com a evidenciação dessas informações dentre eles estão:

Positivos: construir uma imagem positiva da organização gerando assim um impacto positivo no preço das ações aumentando a competitividade.

Negativos: Custos com a evidenciação, disponibilidades de dados ambientais e as prioridades da empresa focadas em outras áreas.

As informações devem ser apresentadas de maneira qualitativa e quantitativa de maneira ordenada para que sejam lógicas ou seja ao mesmo tempo adequadas, justas e plenas propiciando assim uma forma para os usuários leigos no assunto compreendê-las.

As empresas tem evidenciado suas informações ambientais nos balanços sociais e relatório de administração em anexo as demonstrações contábeis e divulgando em relatórios ambientais ou socioambientais.

A evidenciação implica em quatro perguntas: O quê? Como? Quando? E Onde?

Alguns dos relatórios estudados estão em conformidade com as perguntas sobre a evidenciação.

No relatório 3 onde é **Apresentado a relação das palavras que são mais evidenciadas nos relatórios ambientais** fica contemplado que as informações com as questões ambientais estão em conformidade com todos os termos utilizados.

No relatório 4 da **Estrutura de relatório sobre as questões do meio ambiente para o relatório anual** as formas de evidenciar e responder as perguntas são distribuídas no corpo do relatório mas todas ficam respondidas.

No relatório 5 das **Informações ambientais necessárias para um relatório ideal** contempla-se com as questões levantadas, pois as informações com as políticas, gastos, momento que ocorrem e onde devem ser lançadas então percorridas no relatório.

No quadro 6 de **Investimentos monetários em programas ambientais** as formas de evidenciação está em consonância com O que evidenciar? E Como

evidenciar? Pois esse quadro apresenta dados como controle, monitoramento, investimentos, multas entre outros.

No quadro 7 **Indicadores ambientais quantitativos**, contempla-se com todas as questões.

No quadro 8 Indicadores ambientais qualitativos contempla-se com o Quadro 13 *Ranking* dos itens que mais foram evidenciados nos respectivos relatórios

Rubrica 2.5 Prêmio de performance ambiental externa ou inclusão em algum indexador ambiental (DSI ou ISE), e item 1.5. 1.5. Implementação da ISO14001.

No quadro 9 **das Informações Ambientais divulgadas nos relatórios contábeis e ambientais**, contempla-se com as questões a serem evidenciadas.

Pode-se afirmar a evidenciação tem o objetivo de divulgar para comunidade em geral as informações das empresas referentes as questões ambientais e com as perguntas fica mais fácil de serem compreendidas nos relatórios.

Foram pesquisados vários tipos de relatórios e ficou claro que não existe uma determinação legal para a adoção de um modelo de relatório padrão, assim cada empresa tem certa liberdade para elaborar o seu. Muitos autores defendem que deve haver uma padronização desses relatórios pois só assim será possível fazer uma análise mais profunda do que esta sendo divulgado e poderá haver uma garantia da credibilidade das informações, pois muitas vezes as empresas divulgam somente o que será positivo para a mesma.

As autoridades governamentais exigem dois documentos que servem para a identificação dos impactos ambientais e a origem dos mesmos esse relatório e conhecido com EIA e o RIMA que descreve as ocorrências em relação ao meio ambiente possibilitando a mensuração dos custos. Esses dados não foram encontrados nos relatórios analisados.

Segundo o conteúdo analisado nos relatórios o principal meio para a divulgação das informações são os relatórios ambientais.

As informações contidas nesses relatórios devem ser confiáveis e apresentar adequadamente o que se propõe para os usuários entenderem, essas informações devem ajudar os empresários na tomada de decisão, . Os usuários da contabilidade devem poder comparar as demonstrações ao por um longo período podendo assim identificar suas tendência e seu desempenho.

Na contabilidade temos vários regimes dentre ele o de competência que relata os efeitos das transações devem ser reconhecidos quando ocorrem e lançados nas demonstrações contábeis no mesmo momento.

Nas características qualitativas das demonstrações contábeis foram estudadas:

Compreensibilidade onde fica evidente que as demonstrações contábeis devem ser entendidas por seus usuários. Nos relatórios analisados algumas nomenclaturas não são claras com o termo *compliance* e *stakeholders*.

Relevância para que os usuários tomem decisões corretas os dados informados devem ser claros para que possam ser entendidos, e devem ajudar os usuários a avaliarem impactos de eventos passados, presente ou futuros.

Confiabilidade a informação tem que ser confiável, devido ao fato dos relatórios ambientais não seguirem um padrão obrigatórios, os dados apresentados muitas vezes não são confiáveis pois só são divulgados a parte positiva e os danos podem ser maiores.

Comparabilidade o usuário deve comparar as informações contidas nos relatórios financeiros ou demonstrativos contábeis a fim de identificar a posição financeira e patrimonial das empresas e comparar um relatório com outro.

Diante da análise dos modelos de relatórios, sugere-se que um relatório de Evidenciação Ambiental para ser considerado adequado em termos deverá contemplar os seguintes aspectos:

4.4 MODELO DE RELATÓRIO DE EVIDENCIAÇÃO AMBIENTAL

Quadro 14 . MODELO DE RELATÓRIO DE EVIDENCIAÇÃO AMBIENTAL

| |
|---|
| 1. CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA |
| 1.1 Nome da empresa |
| 1.2 Missão |
| 1.3 Visão |
| 1.4 Segmento empresarial |
| 1.5 Compromisso/responsabilidade da Empresa em relação ao meio ambiente |
| 2. POLITICAS AMBIENTAIS DA EMPRESA |
| 2.1 Declaração da Política ambiental da Empresa |

| | |
|--|--|
| 2.2 | Projetos voltados ao meio ambiente |
| 2.3 | Grau de conformidade para o monitoramento das políticas adotadas |
| 2.4 | Responsabilidades organizacionais da empresa |
| 2.5 | Impactos mais importantes da empresa no meio ambiente |
| 2.6 | Declaração da conformidade com as políticas ambientais estabelecidas |
| 2.7 | Ações voltadas à economia e ao reaproveitamento de recursos naturais |
| 3. RELATÓRIO FINANCEIRO E ORGANIZACIONAL DA EMPRESA | |
| 3.1 | Gastos com o meio ambiente que a empresa se defronta a curto e médio prazo |
| 3.2 | Detalhes de multas ou notificações ambientais |
| 3.3 | Valores a serem gastos para melhorar a desempenho da empresa referente ao meio ambiente |
| 4. DEMOSTRAÇÕES CONTÁBEIS E FORMAS DE EVIDENCIAR | |
| 4.1 | Estimativa de provisões contingências |
| 4.2 | Política de recuperação de ativos |
| 4.3 | Gastos com Passivos Ambientais |
| 4.4 | Despesas extras ligadas ao meio ambiente |
| 4.5 | Custos e benefícios ligados ao meio ambiente |
| 4.6 | Provisões ligadas ao meio ambiente |
| 5. RELAÇÃO DAS ATIVIDADES OPERACIONAIS DA EMPRESA | |
| 5.1 | Auditoria ambiental |
| 5.2 | Panorama dos recursos utilizados, emissões e desperdícios |
| 5.3 | Procedimentos para a elaboração de relatórios em conformidade com os padrões já existentes |
| 5.4 | Análise de como a empresa lida com a regulamentação: órgãos, multas, reclamações |
| 5.5 | Análise de investimentos ambientais |
| 5.6 | Análise de projetos voluntários voltados ao meio ambiente |
| 6. NOTAS EXPLICATIVAS | |
| 6.1 | Responsabilidades contingentes ligadas ao meio ambiente e as respectivas explicações. |

5 CONCLUSÃO

As empresas começaram a se preocupar com a imagem que causavam quando estavam prejudicando o meio ambiente e por isso começaram a investir em métodos para evitar os impactos ambientais.

Um dos papéis mais importantes da contabilidade é o de registrar os fatos de maneira clara e objetiva para que as pessoas possam compreendê-los o mesmo acontece com a Contabilidade Ambiental que tem como objetivo medir os resultados relacionados ao meio ambiente, e para que haja essa compreensão esses fatos devem ser evidenciados através de informações apresentadas de maneira qualitativa e quantitativa de forma que os usuários possam entendê-las.

Foram pesquisados vários tipos de relatórios e ficou claro que não existe uma determinação legal para a adoção de um modelo de relatório padrão, assim cada empresa tem certa liberdade para elaborar o seu. Muitos autores defendem que deve haver uma padronização desses relatórios, pois, só assim será possível fazer uma análise mais profunda do que está sendo divulgado e poderá haver uma garantia da credibilidade das informações, pois muitas vezes as empresas divulgam somente o que será positivo para a mesma.

Essas informações devem ser confiáveis e devem apresentar adequadamente aquilo que se propõe para serem entendidas pelos usuários, que devem ter um conhecimento razoável sobre seus negócios, essas informações devem ajudá-los para a tomada de decisão, as mesmas devem ser relevantes quando ajudam o empresário a ter decisões corretas que possam ajudar a avaliar impactos presentes ou até mesmo os que ocorreram no passado ou que possam vir a ocorrer na empresa. Os usuários da contabilidade devem poder comparar as demonstrações por um longo período, podendo assim identificar suas tendências e seu desempenho.

Para que haja um entendimento dos relatórios ambientais a linguagem utilizada deve ser a mais simples, pois muitas vezes os leigos em contabilidade ou até mesmo alguns profissionais podem não entendê-las quando derem a primeira analisada nos mesmos.

Existem algumas vantagens e desvantagens nesses relatórios. As vantagens são que como a empresa precisa tomar providências para reduzir os

impactos ambientais provocados por suas atividades, estas estão procurando se adequar para que destruam menos e mesmo assim continuem tendo os mesmos resultados, pois antes as empresas não se preocupavam com a degradação, hoje na maioria das vezes futuros acionistas analisam os relatórios ambientais para que possam fazer qualquer investimento na devida empresa.

Mas ainda assim existem desvantagens, pois o custo para a publicação das informações ambientais podem ser muito alto para as empresas, não existe um relatório padrão que as mesmas possam seguir, a nomenclatura usada muitas vezes não é entendida por todos os usuários, então nesses relatórios são divulgadas somente informações úteis para a empresa, e assim não dá para ser feita uma análise criteriosa no que está sendo divulgado nos relatórios ambientais. Autores dizem que empresas em boa situação financeira podem facilmente absorver resultados negativos oriundos da divulgação de informações ambientais, pois o custo dessa divulgação é esperado pois as mesmas têm estratégias para minimizar os possíveis transtornos.

No relatório de Informações ambientais necessárias para um relatório ideal use-se muito o termo *compliance* que é desconhecido para a maioria dos usuários de contabilidade isso deixa claro a importância da nomenclatura para o desenvolvimento de relatórios.

Diante da análise destes modelos de relatórios sugere-se que um relatório de evidência ambiental para ser considerado e para ser compreendido por todos deve contemplar os aspectos sugeridos no relatório do quadro 14 que foi sugerido na elaboração do trabalho.

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CALIXTO, Laura, FERREIRA , Araceli Cristina de Souza. Contabilidade Ambiental: aplicação das recomendações do ISAR em empresas do setor de mineração. <http://www.congressoeac.locaweb.com.br/artigos52005/141.pdf> acesso em 20/05/2009.

CARVALHO, Gardênia Maria Braga de. **Contabilidade ambiental**. Curitiba: Juruá, 2008.

CAVALCANTE, Carmem Haab Lutte, CARVALHO , Lúcia Regina Faleiro e outros. **Demonstração da responsabilidade social, comissão de estudos de responsabilidade social**. Porto Alegre: 2007. DIVULGAÇÃO E TRANSPARENCIA DE INFORMAÇÕES AMBIENTAIS, , 2006, p. 159, Revista RBC.

<http://www.bcb.gov.br/pre/composicao/cvm.asp> CVM, acesso em 26/06/2009

<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/LEIS/L6938.HTM>. Acesso em 05 maio 2009..

<http://www.lei.adv.br/001-86.htm> . Acesso em 05 maio 2009.

IUDICIBUS, Sergio de. **Teoria da contabilidade**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

IBRACON – Instituto Brasileiro de Contabilidade. NPA 11 – Normas e Procedimentos de Auditoria – Balanço e Ecologia, 2000.

LEITE, Rita Mara, RIBEIRO, Roberto Rivelino Martins, PACHECO, Vicente. **Evidenciação do passivo ambiental e interação das empresas com o meio ambiente**. Disponível em: http://www.furb.br/congressocont/_files/CUE%20085.pdf. Acesso em 02 abr. 2009

MARION, Jose Carlos, **Contabilidade empresarial**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MAXIMIANO, Antonio César Amaru. **Teoria geral da administração**. São Paulo: Atlas, 2000.

MONTEIRO , Paulo Roberto Anderson, FERREIRA , Araceli Cristina de Souza. **A evidenciação da informação ambiental nos relatórios contábeis**: um estudo de comparativo com o modelo do isar/unctad. 2007. Disponível em: www.rgsa.com.br/include/getdoc.php?id=120&article=52&mode=pdf. Acesso em 05 maio 2009.

NBCT. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t1.htm>, Acesso em 14 abr. 2009.

PAIVA, Paulo Roberto de. **Contabilidade ambiental: evidenciação dos gastos ambientais com transparência e focada na preservação.** São Paulo, 2003.

PASSIVO AMBIENTAL. Disponível em: <http://www.ambientebrasil.com.br/composer.php3?base=./gestao/index.html&conteudo=./gestao/passivoambiental.html>. Acesso em 20 out. 2008.

PASSIVO AMBIENTAL,. Disponível em: <http://br.monografias.com/trabalhos/passivo-ambiental/passivo-ambiental.shtml> Acesso em 10 nov. 2008.

RIBEIRO, Maisa de Souza, Martins Eliseu. Ações das empresas para a preservação do meio ambiente. Boletim nº 415 da ABRASCA – Associação Brasileira das Companhias Abertas, p. 3-4. <http://br.monografias.com/trabalhos/passa/passa2.shtml>.

RIBEIRO, Alex Musió e VAN BELLEN, Hans Michael. **Evidenciação ambiental: uma comparação do nível de evidenciação contábil entre os relatórios de empresas brasileiras.** Disponível em: http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos82008/an_resumo.asp?con=1&cod_trabalho=648&titulo=Evidencia%E7%E3o+Ambiental%3A+Uma+Compara%E7%E3o+do+N%E2Dvel+de+Evidencia%E7%E3o+Entre+os+Relat%F3rios+de+Empresas+Bras. Acesso em 14 abr. 2009.

RIBEIRO, Maisa de Souza. **Contabilidade ambiental.** São Paulo: Saraiva, 2005.

_____. Passivo ambiental. **Revista Brasileira de Contabilidade.** Brasília, DF, n. 126, p. 8-19, nov./dez. 2000.

ROVER, Suliani, BORBA, José Alonso. A evidenciação das informações ambientais nas demonstrações contábeis das empresas que atuam no Brasil e que negociam adrs na bolsa de valores dos Estados Unidos: uma análise das dfp's (cvm) e do relatório 20-f (sec), Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos32006/636.pdf>

SÁ, Antonio Lopes de. **Fundamentos da contabilidade geral.** 3. ed. Curitiba, Juruá, 2008.

SANTOS. a SILVA, f. SOUZA, S. SOUZA, M. **Contabilidade Ambiental: um estudo sobre sua aplicabilidade em empresas brasileiras. Revista Contabilidade & Finanças.** São Paulo, n. 27, ano XII, vol. 16 p. 89-99, set. /dez. 2001.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade** . 2º Edição. SÃO Paulo: Atlas. 2008.

SILVA, Benedito Gonçalves da. **Contabilidade ambiental.** Curitiba: Juruá, 2008.

7 GLOSSÁRIO

Stakeholders - Stakeholder (em português, **parte interessada** ou **interveniente**), é um termo usado em administração que refere-se a qualquer pessoa ou entidade que afeta ou é afetada pelas atividades de uma empresa.

Compliance - Conformidade