
A Evidenciação do Passivo Ambiental: quantificando o desconhecido

The disclosure of environmental liabilities: quantifying the unknown

Suliane Rover

Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC - Brasil

Jorge Luiz Alves

Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC - Brasil

José Alonso Borba

Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC - Brasil

Resumo

O objetivo deste estudo consiste em identificar nas Demonstrações Contábeis e nas Demonstrações Adicionais (Balanço Social e Demonstração do Valor Adicionado) quais são as diferenças e semelhanças das práticas de evidenciação concernentes aos passivos ambientais. Oito companhias que atuam no Brasil, submetidas à Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA) e que emitiram ADRs na Bolsa de Nova Iorque (NYSE), foram analisadas. O estudo caracteriza-se como exploratório-descritivo, sendo que a técnica utilizada na pesquisa foi à análise de conteúdo. Observou-se que não houve homogeneidade quanto à formatação e apresentação das demonstrações adicionais. Além disso, as informações ambientais publicadas nos EUA são mais amplas do que as publicadas no Brasil.

Palavras-chave: Contabilidade ambiental, Passivo ambiental, Evidenciação.

Abstract

The aim of the present work is to identify in the Financial Statements and in the Additional Reports (Social Balance Sheet and EVA) the differences and similarities in the practices of disclosure concerned with environmental liabilities. Eight enterprises which are active in Brazil and submitted to the São Paulo Stock Exchange (BOVESPA) and which have also launched ADRs at the New York Stock Exchange (NYSE) were analysed. This study is both exploratory and descriptive and the technique adopted in the research undertaken was the analysis of content. It was observed that the additional reports were not homogeneous in terms of format and presentation. Furthermore, the range of environmental information published in the USA is larger than that published in Brazil.

Key words: Environmental accounting, Environmental liabilities, Disclosure.

1 Introdução

A Contabilidade surgiu em decorrência da necessidade de o proprietário controlar seu patrimônio. Em sua forma primitiva, a ciência contábil era tão-somente um meio de controle, restrita ao registro. Com o passar dos anos, como consequência da complexidade da estrutura social, política, econômica e ambiental, outros agentes passaram a ter interesse pelas informações geradas pela Contabilidade: governo, investidores, fornecedores, clientes e organizações não-governamentais. Esses grupos têm interesses específicos, muitas vezes antagônicos, que devem ser atendidos, tanto quanto possível, pelas informações emanadas da Contabilidade.

Diante desse quadro, a ciência contábil viu-se envolvida em discussões variadas, como na mensuração de ativos intangíveis, na reavaliação de ativos, nos efeitos de variações de preços ou impactos ambientais, uma vez que os fatos contábeis decorrem de situações reais e exigem meios adequados de evidenciação. Esta, por sua vez, é entendida como a maneira pela qual a informação é apresentada.

Como afirma Lopes de Sá (2002, p. 59), “tudo o que se relaciona com os elementos que são utilizados para suprirem as necessidades das empresas, das instituições, interessa à Contabilidade como matéria de análise sistemática”. As entidades se utilizam de recursos naturais para suprirem suas necessidades e, portanto, as repercussões ambientais das suas atividades interessam aos ‘stakeholders’ – as pessoas e organizações que afetam ou são afetadas por suas atividades. Para Tapscott e Ticoll (2005) algumas empresas sempre afirmaram que só devem explicações aos acionistas. Outras como a Johnson & Johnson, com seu credo corporativo da década de 1940, vêm dizendo, há gerações, que os acionistas lucram se a empresa **atender às expectativas e necessidades legítimas de seus clientes, distribuidores, fornecedores e funcionários, e das comunidades local e global em que atuam.** Ao fazer isso, a empresa tem obrigação de minimizar ou compensar suas ‘exterioridades’ negativas – impactos **nocivos sobre as pessoas ou o meio ambiente que resultam de suas atividades.** (grifos nossos)

Considerando que nesse grupo existem agentes externos à entidade, o interesse destes justifica-se na exposição de Tinoco e Kraemer (2004, p.168): “o preço das matérias-primas escassas, da poluição e da deposição de rejeitos, numa perspectiva macroeconômica [...] são custos ambientais usualmente não suportados pelo poluidor, mas pelo público em geral”.

Assim, o impacto das atividades da empresa no meio ambiente deve ser evidenciado pela Contabilidade, como destaca Ferreira (2003, p. 7):

A Contabilidade, como meio de informações das transações e eventos econômicos, passíveis de mensuração, realizados pelas empresas e entidades, não pode ficar à margem das discussões sobre os problemas ecológicos e a busca de meios para resolvê-los. A abordagem social da contabilidade obriga-a a participar ativamente

da pesquisa sobre como informar os eventos realizados pelas organizações que podem afetar o meio ambiente e, concomitantemente, cuidar da mensuração desses eventos.

Contudo, afirmam Tinoco e Kraemer (2004, p. 168), “existem poucos dados quantitativos disponíveis sobre o valor econômico e social total da informação de custos ambientais, já que as empresas, em sua maioria, não os divulgam e muitas não os apuram”. Esses custos ambientais, caso não reconhecidos no momento de seu fato gerador, representarão, no futuro, passivos ambientais não reconhecidos, ou seja, repercutirão negativamente.

As empresas que têm ações negociadas nas bolsas de valores são amplamente fiscalizadas. No Brasil, a Comissão de Valores Mobiliários – CVM, o Conselho Federal de Contabilidade – CFC são exemplos de agentes fiscalizadores. Nesse sentido, supõe-se que as informações disponibilizadas pelas empresas com ações negociadas em bolsa representem a melhor prática de evidenciação do mercado.

Considerando que as empresas atuantes no Brasil e que têm ações negociadas nas Bolsas de Valores de São Paulo (BOVESPA) e de Nova Iorque (New York Stock Exchange - NYSE) divulgam suas demonstrações contábeis sob duas legislações distintas e que os impactos ambientais são os mesmos, o presente estudo buscará responder à seguinte questão: quais as diferenças entre as demonstrações contábeis das companhias atuantes no Brasil submetidas à BOVESPA e à NYSE na evidenciação do passivo ambiental?

2 Objetivos e Justificativas do Estudo

O objetivo desta pesquisa consiste principalmente em identificar as diferenças na evidenciação do passivo ambiental entre as demonstrações contábeis das companhias atuantes no Brasil submetidas à BOVESPA e à NYSE. Em termos de objetivos específicos, busca-se o que segue:

- * identificar e evidenciar alguns dos termos e palavras mais usados nas demonstrações contábeis, e no balanço social, que demonstrem alguma preocupação com a questão ambiental dentro das empresas submetidas às Bolsas de Valores de São Paulo e Nova Iorque;

- * verificar se no corpo das demonstrações contábeis (Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos, Demonstração da Mutação do Patrimônio Líquido e Notas Explicativas), Parecer dos Auditores e do Relatório da Administração existe algum grupo de contas ou conta específica que evidencie algum tratamento contábil especial no que diz respeito ao meio ambiente em geral e a passivos ambientais em particular.

- * identificar a prática das empresas pesquisadas a respeito da evidenciação do passivo ambiental, nas demonstrações contábeis publicadas no Brasil e nos Estados

Unidos (BOVESPA e NYSE);

* comparar as práticas das empresas pesquisadas a respeito da evidenciação do passivo ambiental.

A importância do meio ambiente é destacada nas mais diversas manifestações da sociedade. No Brasil, essa importância está explícita na Constituição Federal de 1988 – CF, art. 225, *caput*: “Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações”.

Portanto, qualquer atividade geradora de impactos ambientais deve ser monitorada, seja pelo governo, seja pela sociedade. Assim, a Contabilidade ao mensurar e informar as repercussões ambientais da atividade da empresa cumpre seu papel como ciência social.

Vale destacar que, conforme o § 3º do art. 225 da CF, “as condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados”. Ao evidenciar o passivo ambiental da entidade a Contabilidade antecipa eventuais reduções do patrimônio, ao mesmo tempo em que satisfaz a exigência constitucional.

A importância da divulgação de informações relacionadas ao meio ambiente é destacada na manifestação da Conferência das Nações Unidas para o Comércio e Desenvolvimento – UNCTAD (1997, p. 10):

A divulgação de informações relacionadas aos custos e passivos ambientais é importante para o propósito de esclarecer ou prover explicação adicional dos itens incluídos no balanço patrimonial ou na demonstração de resultado. Tal divulgação pode também ser incluída nas outras demonstrações financeiras, nas notas explicativas ou, em certos casos, numa seção à parte das demonstrações financeiras propriamente ditas (tradução nossa) .

Essa divulgação auxilia na identificação de um negócio sustentável. As Nações Unidas, segundo Ferreira (p. 192), conceitua negócio sustentável como “aquele que não deixa o meio ambiente pior, no fim de um período contábil, do que ele era no início do mesmo período”. A autora destaca que subjazem ao conceito de sustentabilidade duas noções: a de ecoeficiência, relacionada ao “uso físico dos recursos naturais”; e a de ecojustiça, no sentido de que “não é justo privar gerações futuras dos mesmos recursos que a geração atual pode dispor”.

No Brasil, de acordo com Nossa (2002, p. 92), “praticamente não existem diretrizes emanadas para o disclosure ambiental”. Segundo o autor, a CVM, em 1987, e o Instituto Brasileiro de Contadores – IBRACON, em 1996, manifestaram-se a

respeito da divulgação ambiental. Em seu parecer nº 15 a CVM recomenda a inclusão, no relatório da administração, de informações sobre investimentos realizados em benefício do meio ambiente, bem quanto à sua conduta frente às questões ambientais. Ao passo que o IBRACON formulou as Normas e Procedimentos de Auditoria 11, objetivando “estabelecer limites entre a Contabilidade e o Meio Ambiente”.

Nos Estados Unidos, por outro lado, há regulação específica sobre o assunto. Diretrizes foram produzidas pelo American Institute of Certified Public Accountants – AICPA, em 1996, e revisadas pelo Financial Accounting Standards Board – FASB, envolvendo evidenciação: de passivos ambientais, de despesas ambientais, de ativos ambientais, de políticas contábeis e de exigências regulamentares.

Diante dessa abordagem, é socialmente relevante o papel da Contabilidade na evidenciação do passivo ambiental das companhias. Contudo, como visto em Tinoco e Kraemer (2004), existem poucos dados disponíveis sobre o assunto. Nossa (2002, p. 23) afirma que “empresas de pesquisas que comercializam informações relatam que as informações ambientais estão entre as mais difíceis de obter”. Nesse sentido, o presente estudo visa contribuir para a discussão, ainda incipiente, sobre a divulgação de passivos ambientais.

Pretende-se, do exposto, comparar a prática adotada pelas empresas pesquisadas na evidenciação do passivo ambiental sob exigências distintas, haja vista que não é possível conceber que o mesmo impacto ambiental possa ser relevante apenas para um ou outro grupo de usuários da informação contábil, uma vez que respeita a toda a sociedade.

3 Metodologia

A metodologia utilizada no estudo foi a exploratória. Segundo Gil (1999, p. 43), “pesquisas exploratórias são desenvolvidas com o objetivo de proporcionar visão geral, de tipo aproximativo, acerca de determinado fato”. Andrade, citado por Beuren e outros (2003, p. 80), destaca que a pesquisa exploratória tem algumas finalidades específicas, como: “proporcionar maiores informações sobre o assunto que se vai investigar; facilitar a delimitação do tema de pesquisa; orientar a fixação dos objetivos e a formulação das hipóteses; ou descobrir um novo tipo de enfoque sobre o assunto”. Nesse tipo de pesquisa, afirma Gil (1999, p. 43), “o produto final [...] passa a ser um problema mais esclarecido, passível de investigação mediante procedimentos mais sistematizados”.

Na definição de Beuren e outros (2003, p. 83), “os procedimentos na pesquisa científica referem-se à maneira pela qual se conduz o estudo e, portanto, se obtêm os dados”. No presente estudo foram empregados na coleta de dados os procedimentos de pesquisa bibliográfica e de pesquisa documental.

A pesquisa bibliográfica, de acordo com Silva (2003, p. 60), “explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas em livros, revistas,

periódicos, artigos científicos”. A principal vantagem da pesquisa bibliográfica está, para Gil (1999, p. 65), “no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente”.

A pesquisa documental, conforme Gil (1999, p. 66), “vale-se de materiais que não receberam ainda tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”. Beuren e outros (2003, p. 89) destacam, ainda, que a notabilidade da pesquisa documental “é justificada no momento em que se podem organizar informações que se encontram dispersas, conferindo-lhes uma nova importância como fonte de consulta”. A escolha desse procedimento para a realização deste trabalho deve-se à necessidade de utilização dos relatórios financeiros anuais das empresas.

Os relatórios financeiros anuais englobam no mínimo os seguintes documentos: relatório da administração, balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício, notas explicativas às demonstrações contábeis e parecer dos auditores independentes.

Foram utilizadas, neste trabalho, as Demonstrações Financeiras Padronizadas – DFP submetidas à CVM e o Formulário 20-F, submetido à Securities and Exchange Commission – SEC, referentes ao exercício de 2003, das companhias objeto de estudo.

O acesso aos relatórios foi realizado por meio da internet, com a consulta às home pages das empresas.

Em relação ao critério para seleção das empresas, inicialmente foram identificadas, no site da NYSE, as quais atuam no Brasil. Essas companhias possuem ADRs – American Depositor Receipts. Estes, por sua vez, são divididos em três níveis: I, II, III. As empresas que possuem ADR I não precisam atender às normas contábeis da SEC. Por essa razão, as empresas nesse nível não serão analisadas neste trabalho. As detentoras de ADR II devem publicar suas demonstrações financeiras de acordo com as normas da SEC, adotando os Princípios Contábeis Geralmente Aceitos dos Estados Unidos (USGAAP). Embora não possam emitir novos papéis para a captação de recursos, é permitida a negociação em bolsa. As empresas classificadas com ADR III devem atender aos requisitos da SEC e das bolsas, têm como objetivo a captação de recursos, devem prever um programa de divulgação institucional de alta qualidade e estão totalmente sujeitas ao atendimento às exigências da SEC.

Assim, as empresas pesquisadas foram aquelas que possuem nível de ADR II e III, uma vez que atendem aos requisitos da SEC, e atuam no Brasil submetidas às Bolsas de Valores de São Paulo (BOVESPA) e Nova Iorque (NYSE). Fizeram parte da amostra deste estudo oito empresas: Aracruz Celulose S.A., Gerdau S.A., Perdigão S.A., Petróleo Brasileiro S.A., Sabesp S.A., Sadia S.A., Ultrapar Participações S.A. e Vale do Rio Doce S.A.

Quadro 1: Empresas componentes da amostra, setores e níveis de ADR

EMPRESAS	SETOR	Nível ADR
ARACRUZ	Celulose e papel	III
GERDAU	Metalurgia	II
PERDIGÃO	Produtos Alimentícios	II
PETROBRAS	Petróleo	III
SABESP	Saneamento	III
SADIA	Produtos Alimentícios	II
ULTRAPAR	Produtos químicos	II
VALE DO RIO DOCE	Extração Mineral	II

Fonte: Elaborado pelos autores.

Para diagnosticar como está ocorrendo a evidenciação ambiental nas empresas, optou-se pela análise de conteúdo dos relatórios financeiros anuais.

De acordo com Nossa (2002, p. 172), “a análise de conteúdo é uma das várias técnicas que pode ser utilizada na análise de textos”. Bardin, citado por Nossa (2002, p. 173), a define como:

Um conjunto de técnicas de análise das comunicações, visando a obter, por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição de conteúdo das mensagens, indicadores quantitativos ou não, que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) das mensagens.

Conforme colocam Nossa e Carvalho (2003), a análise de conteúdo é pouco utilizada nas pesquisas contábeis de maneira geral, mas é fácil encontrar na literatura de contabilidade ambiental pesquisas que buscaram examinar e medir o disclosure ambiental e social e que se utilizaram dessa técnica.

Neste sentido, com base nas várias pesquisas que abordaram o disclosure ambiental com a utilização da técnica de análise de conteúdo acredita-se que será possível conhecer suas aplicações, avaliar os seus resultados e traçar uma estrutura para o desenvolvimento deste trabalho.

O tipo de disclosure pode ser definido como a maneira pela qual a informação é apresentada nos relatórios. Os parâmetros de análise nesta pesquisa serão categoria (expressões relacionadas ao meio ambiente) e evidência (quantificação). Nos casos das categorias relacionadas ao meio ambiente foi verificada apenas sua existência ou

não nos relatórios; em relação à análise de evidência foi verificado especificamente o disclosure do passivo ambiental.

Quadro 2: Expressões selecionadas relacionadas com o meio ambiente

meio ambiente/ambiental	responsabilidade ambiental
investimentos em meio ambiente	educação ambiental
gestão ambiental	preservação ambiental
política ambiental	proteção ambiental
ISO 14.001	recursos naturais
legislação ambiental	emissão de poluentes
desenvolvimento sustentável	impacto ambiental
riscos ambientais	contingências ambientais
passivos ambientais	custos ambientais
provisão ambiental	danos ambientais

Fonte: Elaborado pelos autores.

Além das expressões acima, eventualmente foram encontradas algumas variações dessas expressões. Todavia, também foram consideradas válidas. Também estão incluídas nesta relação expressões em número diferente daqueles que foram destacados.

4 Análise dos Resultados

Com relação às Demonstrações Contábeis anuais, embora possuam certa padronização no que se refere à apresentação geral das informações financeiras, o mesmo não ocorre com o conteúdo das informações ambientais.

Observou-se que não houve homogeneidade quanto à formatação e apresentação das demonstrações adicionais, Balanço Social e Demonstração do Valor Adicionado, apresentadas somente no Brasil.

Nossa e Guedes (2003) numa pesquisa internacional e Borba e Nazário (2003) numa pesquisa no Brasil constataram que existem grandes divergências desses conteúdos, especialmente no relatório da administração e nas notas explicativas.

Quadro 3: Informações evidenciadas no Formulário 20-F (SEC) e nas Demonstrações Financeiras Padronizadas (CVM) da empresa Aracruz Celulose S.A.

ARACRUZ CELULOSE S.A.	SEC Form 20-F	CVM DFP
Número total de folhas	84	63
Ocorrência de expressões relacionadas ao meio ambiente	42	15
Inserção de informações sobre passivo ambiental nas Demonstrações Contábeis	Não	Não
Ocorrência da expressão "Passivo(s) Ambiental/Ambientais"	Não	Não
Ocorrência de quantificação do passivo ambiental	Não	Não
Publicou demonstrações adicionais	Não	Sim

Fonte: Elaborado pelos autores.

Na Aracruz Celulose S.A. não foi verificada nenhuma referência específica a passivos ambientais. A Companhia apresentou como demonstração adicional apenas a Demonstração do Valor Adicionado.

Quadro 4: Informações evidenciadas no Formulário 20-F (SEC) e nas Demonstrações Financeiras Padronizadas (CVM) da empresa Gerdau S.A.

GERDAU S.A.	SEC Form 20-F	CVM DFP
Número total de folhas	189	82
Ocorrência de expressões relacionadas ao meio ambiente	44	13
Inserção de informações sobre passivo ambiental nas Demonstrações Contábeis	Sim	Não
Ocorrência da expressão "Passivo(s) Ambiental/Ambientais"	Sim	Não
Ocorrência de quantificação do passivo ambiental	Sim	Não
Publicou demonstrações adicionais	Não	Sim

Fonte: Elaborado pelos autores.

Através da análise feita nos demonstrativos e relatórios da Gerdau S.A, em relação à evidenciação das informações ambientais, foram encontrados no Formulário 20-F cinco ocorrências da expressão "passivos ambientais". A quantificação do passivo ambiental foi encontrada nas Notas Explicativas e registrada no Balanço Patrimonial. Em relação a essa quantificação monetária, a Companhia estimou, em 31 de dezembro de 2003, em aproximadamente \$13,6 milhões, registrados na conta "outros passivos não circulantes". A Gerdau apresentou em seu relatório financeiro para a CVM as Demonstrações Adicionais.

Quadro 5: Informações evidenciadas no Formulário 20-F (SEC) e nas Demonstrações Financeiras Padronizadas (CVM) da empresa Perdigão S.A.

PERDIGÃO S.A.	SEC Form 20-F	CVM DFP
Número total de folhas	111	58
Ocorrência de expressões relacionadas ao meio ambiente	26	4
Inserção de informações sobre passivo ambiental nas Demonstrações Contábeis	Não	Não
Ocorrência da expressão "Passivo(s) Ambiental/Ambientais"	Não	Não
Ocorrência de quantificação do passivo ambiental	Não	Não
Publicou demonstrações adicionais	Não	Não

Fonte: Elaborado pelos autores.

A Perdigão S.A. não apresentou nenhuma informação referente a passivos ambientais. Em relação à publicação de demonstrações adicionais para a CVM, apenas foram apresentados alguns aspectos no Relatório da Administração.

Quadro 6: Informações evidenciadas no Formulário 20-F (SEC) e nas Demonstrações Financeiras Padronizadas (CVM) da empresa Petróleo Brasileiro S.A.

PETROBRAS S.A.	SEC Form 20-F	CVM DFP
Número total de folhas	272	202
Ocorrência de expressões relacionadas ao meio ambiente	156	97
Inserção de informações sobre passivo ambiental nas Demonstrações Contábeis	Não	Não
Ocorrência da expressão "Passivo(s) Ambiental/Ambientais"	Não	Não
Ocorrência de quantificação do passivo ambiental	Não	Não
Publicou demonstrações adicionais	Não	Sim

Fonte: Elaborado pelos autores.

A Petróleo Brasileiro S.A. publicou a Demonstração do Valor Adicionado nas Notas Explicativas e fez referência a alguns aspectos do Balanço Social no Relatório da Administração.

Quadro 7: Informações evidenciadas no Formulário 20-F (SEC) e nas Demonstrações Financeiras Padronizadas (CVM) da empresa Sabesp S.A.

SABESP S.A.	SEC Form 20-F	CVM DFP
Número total de folhas	287	92
Ocorrência de expressões relacionadas ao meio ambiente	71	69
Inserção de informações sobre passivo ambiental nas Demonstrações Contábeis	Não	Não
Ocorrência da expressão “Passivo(s) Ambiental/Ambientais”	Não	Não
Ocorrência de quantificação do passivo ambiental	Não	Não
Publicou demonstrações adicionais	Não	Sim

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nos demonstrativos e relatórios da Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo – SABESP não foi encontrado o termo “passivo ambiental”. Houve a publicação da Demonstração do Valor Adicionado para a CVM em suas Notas Explicativas.

Quadro 8: Informações evidenciadas no Formulário 20-F (SEC) e nas Demonstrações Financeiras Padronizadas (CVM) da empresa Sadia S.A.

SADIA S.A.	SEC Form 20-F	CVM DFP
Número total de folhas	124	56
Ocorrência de expressões relacionadas ao meio ambiente	22	4
Inserção de informações sobre passivo ambiental nas Demonstrações Contábeis	Não	Não
Ocorrência da expressão “Passivo(s) Ambiental/Ambientais”	Não	Não
Ocorrência de quantificação do passivo ambiental	Não	Não
Publicou demonstrações adicionais	Não	Sim

Fonte: Elaborado pelos autores.

A Sadia S.A. publicou em seu relatório financeiro de 2003 para a CVM as demonstrações adicionais, Balanço Social e Demonstração do Valor Adicionado.

Quadro 9: Informações evidenciadas no Formulário 20-F (SEC) e nas Demonstrações Financeiras Padronizadas (CVM) da empresa Ultrapar Participações S.A.

ULTRAPAR PARTICIPAÇÕES S.A.	SEC Form 20-F	CVM DFP
Número total de folhas	269	49
Ocorrência de expressões relacionadas ao meio ambiente	47	7
Inserção de informações sobre passivo ambiental nas Demonstrações Contábeis	Sim	Não
Ocorrência da expressão “Passivo(s) Ambiental/Ambientais”	Sim	Não
Ocorrência de quantificação do passivo ambiental	Não	Não
Publicou demonstrações adicionais	Não	Não

Fonte: Elaborado pelos autores.

A expressão encontrada referente a “passivos ambientais”, na Ultrapar Participações S.A., diz respeito ao fato da empresa “Oxiten” (Oxiten S.A Indústria e Comércio) não possuir passivos ambientais significativos, ou seja, a única ocorrência de passivos ambientais faz referência ao fato da empresa não possuí-los.

Quadro 10: Informações evidenciadas no Formulário 20-F (SEC) e nas Demonstrações Financeiras Padronizadas (CVM) da empresa Vale do Rio Doce S.A.

VALE DO RIO DOCE S.A.	SEC Form 20-F	CVM DFP
Número total de folhas	155	85
Ocorrência de expressões relacionadas ao meio ambiente	77	15
Inserção de informações sobre passivo ambiental nas Demonstrações Contábeis	Não	Sim
Ocorrência da expressão “Passivo(s) Ambiental/Ambientais”	Sim	Sim
Ocorrência de quantificação do passivo ambiental	Não	Sim
Publicou demonstrações adicionais	Não	Sim

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nas Demonstrações Contábeis e relatórios para a CVM da Companhia Vale do Rio Doce foi encontrada uma ocorrência da expressão “passivos ambientais” em suas Notas Explicativas, sendo evidenciado o montante correspondente na conta “Outros” no exigível a longo prazo. As informações sobre o passivo ambiental foram encontradas na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) como mudança de prática – Provisão Meio Ambiente, e no Balanço Patrimonial na conta “Outros”, no exigível a longo prazo. A Companhia também publicou o Balanço Social e a Demonstração do Valor Adicionado.

Na análise feita no Formulário 20-F da Companhia Vale do Rio Doce também foi registrada uma ocorrência da expressão “passivos ambientais”.

5 Conclusões e Recomendações

Após a análise realizada nas companhias, pode-se constatar que as Demonstrações Contábeis anuais apresentam informações ambientais nas contas do Balanço Patrimonial, na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, nas notas explicativas e no relatório da administração.

No Balanço Social também foram encontradas informações concernentes ao meio ambiente. Os Balanços Sociais e a Demonstração do Valor Adicionado são apresentados, na maioria das vezes, nas notas explicativas das empresas.

Os resultados alcançados indicam que apesar de as empresas estarem conscientes de que suas atividades geram conseqüências ao meio ambiente, elas não estão quantificando seus passivos ambientais.

Nos casos analisados, verificou-se uma diversidade no tratamento das questões ambientais nos relatórios financeiros anuais do Brasil e dos Estados Unidos. Os relatórios que seguem as normas da comissão de valores mobiliários dos Estados Unidos evidenciam num grau relativamente maior suas informações ambientais do que os relatórios brasileiros. Isso indica que os relatórios publicados possuem informações diversas, o que dificulta a comparabilidade e a confiabilidade das informações divulgadas.

Percebe-se assim, a necessidade de aprofundamento da disponibilização das informações concernentes ao meio ambiente pelas empresas, para que elas gerem informações confiáveis para seus stakeholders.

Assim, o relato e a tentativa de quantificação das responsabilidades das atividades empresariais são de suma importância. Numa sociedade que se fundamenta na transparência, na responsabilidade social, na governança corporativa e nos atributos da accountability (obrigação de se prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação) precisa-se conhecer como 'incertezas' decorrentes dos passivos ambientais estão sendo evidenciadas no Brasil.

As empresas que utilizam as Demonstrações Contábeis, os Relatórios de Sustentabilidade, os Balanços Sociais e a Demonstração do Valor Adicionado como meros instrumentos de promoção e marketing podem estar aumentando o risco para seus acionistas, para a sociedade e para elas mesmas. Infelizmente, os balanços sociais no Brasil não são obrigatórios, e, portanto, também não são alvos de fiscalização. Outro problema das empresas que atuam no Brasil é a tendência de só publicarem dados positivos, diferente do que invariavelmente acontece no exterior em que normalmente se divulgam percentuais de redução da emissão de carbono ou tecnologias para o tratamento dos resíduos sólidos.

Falsear a transparência tende a resultar em sobrecarga de informações, em confusão, em má comunicação ou em dissimulação. A SustainAbility (<http://www.sustainability.com/>) em parceria com o Programa Ambiental da ONU – uma pesquisa global sobre a qualidade dos relatórios corporativos no tocante a práticas

financeiras, ambientais e sociais - observa que poucas empresas no mundo oferecem tal escopo em seus relatórios de transparência, e que, entre as que o fazem, somente uma pequena parcela adotou metodologias de relatório rigorosas. No entender de Tapscott e Ticoll (2005) muitas empresas incorrem no que alguns chamam de ‘pintura verde’ – a autopromoção travestida de transparência.

Diante desses fatos, o adágio alemão que diz que “confiança é bom, mas controle é melhor” deveria sempre ser seguido diante da multiplicidade de atores, dos interesses difusos e da racionalidade econômica. Esse controle seria democrático, social e ambiental com o intuito de conhecer e recuperar os passivos ambientais gerados pelas empresas.

Como afirma um estudo da ONU (1.350 cientistas de 95 países) a humanidade está fazendo um saque a descoberto no grande (porém finito) banco dos ecossistemas globais. O resultado é um colapso futuro na capacidade do planeta de fornecer bens e serviços naturais aos seres humanos.

Finalmente, vale ressaltar o que a SustainAbility registra favoravelmente uma invasão dos termos, com as empresas recorrendo cada vez mais aos serviços de empresas de contabilidade e consultoria de ponta para auditar e validar não apenas os relatórios financeiros, mas também os ambientais e sociais.

Bibliografia

ARACRUZ CELULOSE S.A. Disponível em: <www.aracruz.com.br>. Acesso em: 24/05/05.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. *NBR 6023*: informação e documentação: referências: elaboração. Rio de Janeiro: 2002.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. *NBR 6024*: informação e documentação: numeração progressiva das seções de um documento escrito: apresentação. Rio de Janeiro: 2003.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. *NBR 6027*: informação e documentação: sumário: apresentação. Rio de Janeiro: 2003.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. *NBR 10520*: informação e documentação: citações em documentos: apresentação. Rio de Janeiro: 2002.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. *NBR 14724*: informação e documentação: trabalhos acadêmicos: apresentação. Rio de Janeiro: 2002.

ATKINSON, Anthony A. e outros. *Contabilidade gerencial*. Tradução de André O. M. Du Chenoy Castro. São Paulo: Atlas, 2000.

BARDIN, Laurence. *Análise de Conteúdo*. 3. ed. Lisboa: Edições 70, 2004.

BENNETT, M.; BOUMA, J.; WOLTERS, T. The development of environmental management accounting: general introduction and critical review. *Environmental Management Accounting: Information and Institutional Development*. Kluwer Academic Publishers. p. 1-18, 2002.

BEUREN, Ilse Maria (Org.) e outros. *Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 2003.

BORBA, José Alonso; NAZÁRIO, Leslie. Contabilidade ambiental: a preocupação empresarial com o meio ambiente através da evidenciação da terminologia comumente empregada nas demonstrações contábeis publicadas no Brasil. In: *ENANPAD*, 27., 2003, Atibaia. Anais... São Paulo: ANPAD, 2003. 1 CD-ROM

BOVESPA – Bolsa de Valores. Disponível em: <www.bovespa.com.br> . Acesso em: 17/06/05.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. 4. ed. São Paulo: Iglu, 2004.

CVM – Comissão de Valores Mobiliários. *Parecer de orientação nº15/87*. Disponível em: <www.cvm.gov.br> . Acesso em: 17/06/05.

FERREIRA, Aracéli de S. Contabilidade Ambiental: Custos Ambientais - Uma Visão de Sistema de Informações. *Trabalho apresentado no I Seminário de Contabilidade Ambiental*, em Salvador - Bahia. Disponível em <www.wwiUma.org.br/contab_ambiental_af.htm> Acesso em 20 set. 2003.

FERREIRA, Aracéli C. de S. *Contabilidade Ambiental*. São Paulo: Atlas, 2003.

FRANCO, Maria Laura Puglisi Barbosa. *Análise de Conteúdo*. Brasília: Plano Editora, 2003.

GERDAU S.A. Disponível em: <www.gerdau.com.br>. Acesso em: 24/05/05.

GIL, Antônio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GRECO, Alvíσιο; AREND, Lauro. *Contabilidade: teoria e prática básica*. 6. ed. Porto Alegre: Sagra-DC Luzzatto, 1996.

KIM, J. A guideline for the measurement and reporting of environmental costs. *Environmental Management Accounting: Information and Institutional Development*. Kluwer Academic Publishers. p. 51-65, 2002.

KOKUBU, K.; KURASAKA, T. Corporate environmental accounting: a Japanese perspective. *Environmental Management Accounting: Information and Institutional Development*. Kluwer Academic Publishers. p. 1-18, 2002.

KUASIRIKUN, N. Attitudes to the development and implementation of social and environmental accounting in Thailand . *Critical Perspectives on Accounting*, v. 16, n. 8, p. 1035-1057, nov 2005.

HASSELDINE, J; SALAMA, A; TOMS, J. Quantity versus quality: the impact of environment disclosures on the reputation of UK Plcs. *The British Accounting Review*. v. 37, n. 2, p. 231-248, 2005.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. *Teoria da Contabilidade*. Tradução de Antônio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.

LOIKKANEN, T.; KATAJAJUURI, J. Towards transparent information on the environmental quality of products – LCA-based data production for the Finnish foodstuff industry. *Environmental Management Accounting: Information and Institutional Development*. Kluwer Academic Publishers. p. 249-252, 2002.

LUDEVID, Manuel. *La gestión ambiental de la empresa*. Barcelona: Editorial Ariel, S.A., 2000.

NYSE - New York Stock Exchange. Disponível em: <www.nyse.com>. Acesso em: 17/06/05

NOSSA, Valcemiro. *Disclosure ambiental: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional*. 2002. 246 p. *Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP*, São Paulo, 2002.

NOSSA, Valcemiro; CARVALHO, Luiz N. G. de. Uma análise do conteúdo do disclosure ambiental de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional In: *ENANPAD*, 27., 2003, Atibaia. Anais... São Paulo: ANPAD, 2003. 1 CD-ROM

PAIVA, Paulo Roberto. *Evidenciação de gastos ambientais: uma pesquisa exploratória no setor de papel e celulose*. *Dissertação [Mestrado em Controladoria e*

Contabilidade]. São Paulo – FEA/USP, 2001.

PAIVA, P. *Contabilidade ambiental: evidenciação dos gastos ambientais com transparência e focada na prevenção*. Editora Atlas, São Paulo, 2003.

PERDIGÃO S.A. Disponível em: <www.perdigão.com.br>. Acesso em: 24/05/05.

PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. Disponível em: <www.petrobras.com.br>. Acesso em :24/05/05.

RIBEIRO, M.; SOUZA, V. A aplicação da contabilidade ambiental na indústria madeireira. *Revista de Contabilidade e Finanças*. n. 35, p. 54-67, 2004.

SÁ, Antônio Lopes de. *História geral e das doutrinas da Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1997.

SÁ, Antônio Lopes de. *Teoria da Contabilidade*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SABESP S.A. - Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo. Disponível em: <www.sabesp.com.br>. Acesso em: 24/05/05.

SADIA S.A. Disponível em: <www.sadia.com.br>. Acesso em: 24/05/05.

SILVA, Antônio Carlos R. da. *Metodologia da pesquisa aplicada à Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 2003.

SOUSA, M. et al. Contabilidade ambiental: um estudo sobre sua aplicabilidade nas empresas brasileiras. *Revista de Contabilidade e Finanças*. v. 16, n. 27, p. 89-99, 2001.

SUSTAINABILITY. Disponível em <sustainability.com>. Acesso em 17/05/05.

TAPSCOTT, Don. TICOLL, David. *A empresa transparente: Como a Era da Transparência Revolucionará os Negócios*. São Paulo: M. Books. 2005.

TINOCO, João Eduardo P.; KRAEMER, Maria Elisabeth P. *Contabilidade e gestão ambiental*. São Paulo: Atlas, 2004.

ULTRAPAR PARTICIPAÇÕES S.A. Disponível em: <www.ultra.com.br>. Acesso em: 24/05/05.

UNCTAD/ISAR – United Nations Conference on Trade and Development/ Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting. *Environmental financial accounting and reporting at the corporate level*. *Uni*

ted Nations: Geneva, 1997. Disponível em: <www.unctad.org>. Acesso em: 25/08/04.

VALE DO RIO DOCE – Companhia Vale do Rio Doce. Disponível em: <www.cvrd.com.br>. Acesso em: 24/05/05.

VERGARA, Sylvia Constant. *Métodos de pesquisa em administração*. São Paulo: Atlas, 2005.

Artigo recebido em: Março de 2006 e
Artigo aprovado para publicação em: Junho de 2006.

Endereço dos autores

Suliani Rover

sulianirover@yahoo.com.br

Rua Jornalista Tito Carvalho, 101, bl C2, apto 303 - Carvoeira
Florianópolis, SC.
88040-480

Jorge Luiz Alves

jorge.jla@dpf.gov.br

Rua Antonieta de Barros, 1045 - Estreito
Florianópolis, SC
88070-700

José Alonso Borba

jalonso@cse.ufsc.br

Unidversidade Federal de Santa Catarina
Campus Universitário – Trindade
Caixa postal 476
Florianópolis – SC - Brasil
88040-900