

Estado da Arte da Pesquisa em Evidenciações Ambientais

Viviane da Costa Freitag

Universidade Tuiuti do Paraná (vivifreitag@yahoo.com.br)

Resumo:

A preocupação com o meio ambiente faz parte de movimento recente, surge no período compreendido entre o início da industrialização, no século XVIII até o começo do século XX. Dentro desse contexto, observou-se o crescente número de estudos dedicados a explorar os relatórios de caráter ambiental das entidades. Para tanto, delineou-se como problema de pesquisa verificar: qual é o estado da arte da pesquisa em evidência ambiental nos Encontros da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (EnANPAD)? Como objetivo geral, buscou-se estabelecer o estado da arte da pesquisa sobre o tema evidências ambientais em anais dos Encontros da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (EnANPAD). Os objetivos específicos compreendem: (i) identificar artigos que versam sobre as evidências ambientais apresentados nos EnANPAD a partir de 2000; e (ii) descrever a produção sobre evidência ambiental nesse evento. O estudo está delimitado, quanto ao período, compreendendo as publicações de 2000 a 2009 e quanto ao espaço, restringe-se aos anais do EnANPAD. Ao que se refere aos objetivos, esse estudo possui caráter descritivo, e quanto ao meio de investigação bibliográfico. O estudo censitário, apesar de restrito a um único meio de divulgação científica na área contábil concluiu que o atual estado da arte do tema evidências ambientais encontra-se em estágio primitivo, necessitando maior número de pesquisas que proponham e/ou testem modelos de evidência.

Palavras chave: Evidência Ambiental, Contabilidade Ambiental, Pesquisa em Contabilidade.

State of Art of Research on Environmental Disclosure

Abstract:

In the period comprehended between the dawning of the industrialization in XVIII century up to the beginning of the XX century, there was a very little conscience about the environment preservation and recuperation. Inside this context, we noticed an increasing number of studies dedicated to understand the character of entities' environmental reports. In face of this, we outlined as our focus of verification the point as follows: what is the state of art of researches on environmental disclosure in the National Association of Post graduation and Research in Administration meetings (EnANPAD)? We aimed to establish the state of art of research on environmental disclosure set in annals of the EnANPAD meetings. The specific objectives were: (i) to identify articles related to environmental disclosure presented in the EnANPAD meetings from 2000 on; (ii) to describe the academic production about environmental disclosure in these events. The study is delimited as for period, by publications from 2000 till 2009 and as for scope, to the annals of EnANPAD available. Regarding to the objectives, this study has descriptive character and as means of investigation, bibliographical. The study based on inquiry/survey, although limited to only one mean of scientific dissemination of accountancy, concluded the current state of art of the subject in reference is in an early stage, requiring bigger number of inquiries that propose and / or test better models of demonstration / proof.

Key words: Environmental Disclosure, Environmental Accountancy, Research in Accountancy.

1 Introdução

A preocupação com o meio ambiente faz parte de movimento recente, no período compreendido entre o início da industrialização, no século XVIII até o começo do século XX, os recursos naturais eram compreendidos como uma fonte inesgotável de matéria prima para as necessidades dos seres humanos e das empresas, a um custo insignificante ou mesmo nulo.

Neste contexto, empresa e meio ambiente eram conceitos que não possuíam interação. Para as empresas o meio ambiente era apenas fornecedor de matéria-prima e receptor de possíveis resíduos gerados no processo produtivo. O meio ambiente passa a se tornar objeto de estudo e atenção quando os níveis de poluição sobre o solo, a água e o ar atingiram proporções visíveis e a preocupação das empresas com a proteção ambiental teve seu início nos anos 80, por meio de programas isolados, como o de reciclagem.

Para Albuquerque et. al. (2007, p.4) a temática do desenvolvimento sustentável começou a receber atenção por volta dos anos 90 no Brasil. Suas diretrizes foram discutidas na ECO-92, a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento. O propósito desse evento era elaborar estratégias que interrompessem ou pelo menos revertessem os efeitos da degradação ambiental.

A proposta de participação para o empresariado, apresentada por essa conferência, envolvia a redução de custos por meio da economia, de recursos naturais, de consumo de energia, e da produção de resíduos, também propunha como aspectos positivos a perspectiva de manutenção de mercados consumidores conscientes e consequente vantagem competitiva. Para tanto, era necessário que as empresas definissem políticas ambientais, a fim de divulgar a interação e o comprometimento da empresa com o meio ambiente.

Neste cenário, a contabilidade, sob a ótica de Albuquerque et. al. (2007, p. 3) pode proporcionar meios para a adaptação das

empresas a esta nova realidade social. Essa ciência detém informações sobre apropriação de custos ambientais, pode elaborar plano de contas com maior nível de detalhamento e tem ferramental para evidenciar as origens e aplicações de recursos provenientes do meio ambiente, além de influenciar os sistemas de controles internos. Costa e Marion (2007, p. 2) afirmam que a contabilidade possui instrumentos que auxiliam nas tomadas de decisão sobre as atividades das empresas. Sendo de interesse de todos os grupos de usuários, enquanto abordagem social da ciência contábil, as informações ambientais geradas pela contabilidade.

A segregação das informações ambientais nos informes contábeis possibilita, de acordo com Costa e Marion (2007, p. 21), ênfase no acompanhamento dos resultados entre períodos e empresas, e proporciona maior qualidade para o processo decisório. E essa atividade é de responsabilidade da contabilidade empresarial, que deve ser adaptada para evidenciar as questões ambientais nas quais as entidades estão envolvidas.

Dentro desse contexto, têm-se observado o crescente número de estudos dedicados a explorar os relatórios de caráter ambiental das entidades. Na tentativa de contribuir para o desenvolvimento científico sobre o tema em debate, cumpre estabelecer o estado da arte em que se encontram as produções científicas nacionais. Assim, diante da impossibilidade de abranger todas as possíveis publicações, formulou-se o seguinte problema para nortear a investigação: **qual é o estado da arte da pesquisa em evidenciação ambiental nos Encontros da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (EnANPAD)?**

Como objetivo geral, buscou-se estabelecer o estado da arte da pesquisa sobre o tema evidenciações ambientais em anais dos Encontros da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (EnANPAD). Como objetivos específicos procurou-se (i) identificar artigos que versam sobre as evidenciações ambientais apresentados nos EnANPAD a partir de 2000;

e (ii) descrever a produção sobre evidenciação ambiental nesse evento.

O presente estudo à luz da abordagem social em Contabilidade está delimitado quanto ao período, compreendendo as publicações de 2000 a 2009 e quanto ao espaço, aos anais dos Encontros da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (EnANPAD).

Kraemer (2002, p. 9) afirma que a Contabilidade é a fonte de informação para a tomada de decisão, para tanto, faz-se necessário que essa incorpore métodos, formas de registrar e mensurar eventos econômicos relativos ao meio ambiente. Ainda, segundo a autora (2002, p. 10), o objetivo da Contabilidade Ambiental é efetuar o registro dos impactos que as operações da empresa causam ao meio ambiente. Esse registro deve estar de acordo com os princípios contábeis e devem possibilitar o melhor entendimento possível para o usuário da informação.

Cumprindo assim, verificar o estágio de desenvolvimento da produção científica sobre o tema evidenciação ambiental, tomando como ponto de partida os anais do EnANPAD, por ser um evento renomado na área contábil, sendo seus anais considerados fontes para diversos estudos.

2. Evidenciações Ambientais

A evidenciação dos fatores que demonstram a interação da empresa com o meio ambiente é considerada como fundamental para Ribeiro e Lisboa (1999, p. 77), pois o usuário deverá estar a par de prováveis riscos que possam acarretar a descontinuidade ou a continuidade das atividades da empresa, considerando às pressões do governo, investidores e da sociedade.

As evidenciações ambientais, Segundo Tinoco e Kraemer (2008, p. 265) também são denominadas como

[...] relatórios ambientais, socioambientais, ou simplesmente suplementos ambientais, são os meios que as empresas adotam para descrever e divulgar seu desempenho ambiental, compreendendo, de forma genérica, o fornecimento de dados auditados ou não, relativos aos eventos e impactos das atividades

da empresa com o meio ambiente e que envolvem, especificamente, riscos, impactos, políticas, estratégias, alvos, custos, despesas, receitas, passivos ou qualquer outra informação relevante de seu desempenho ambiental, para todos aqueles que se interessam por esse tipo de informação, seus parceiros sociais, permitindo-os entender seu relacionamento com a empresa reportada.

Relatórios ambientais são confeccionados para informar e demonstrar como uma ação pode modificar fisicamente o meio ambiente.

Quanto às modelagens passíveis para a evidenciação ambiental, essa apresenta-se como parte integrante do Balanço Social, em demonstrativo específico, e também como parte integrante dos demonstrativos contábeis obrigatórios. Alguns autores nacionais como Ribeiro e Lisboa (1999), Ferreira (2007), Ribeiro (2006), Dutra (2002), sugerem uma adaptação nos planos de contas e a criação de grupos de contas ambientais em cada uma das evidenciações já publicadas e por ser de publicação obrigatória contemplaria os itens ambientais.

Paiva (2006) discute a falta de modelos de evidenciação e sugere como uma solução a possibilidade de trabalhar com eco-indicadores contábeis. Tinoco e Kraemer (2008) discorrem sobre as diversas formas de evidenciação ambiental adotadas pelas empresas, desde a inserção das contas ambientais nos demonstrativos obrigatórios, a utilização de índices de eco-eficiência e informações em relatórios da administração ou de finalidade específica.

Na opinião de Costa, Lyra, Cunha e Machado (2006, p. 6), o modelo de Balanço social do Instituto Brasileiro de Análise Social e Econômica (IBASE), “traz informações abrangentes sobre a responsabilidade social das empresas, porém não fornece informações mais precisas sobre o aspecto ambiental”. Nesse sentido, os autores apresentam uma proposta de Demonstrativo de Responsabilidade Ambiental, para evidenciação dos itens ambientais elencados pela contabilidade. O modelo de DRA proposto contém informações de receita líquida e resultado operacional, associados às

informações de cunho ambiental, para que as empresas possam visualizar o valor e a porcentagem de seu faturamento líquido e operacional frente aos valores de origem ambiental.

Entre as opções de desenvolver uma modelagem particular de evidenciação e inserir as contas ambientais nas demonstrações já publicadas, deve-se considerar a adaptação dos sistemas de informação, que pode ser mais veloz, ao passo que reunir esforços na criação de modelo específico poderá demandar tempo e necessidade de especialização dos profissionais envolvidos.

3. METODOLOGIA

Dentre as classificações utilizadas pelos autores da área metodológica, optou-se por Gil (2002), que propõe a realização da pesquisa com base em dois critérios básicos: objetivos e procedimentos técnicos utilizados. Em consonância com os objetivos, esse estudo possui caráter descritivo, pois visa descrever e qualificar a produção científica sobre o tema evidenciações ambientais. Quanto ao meio de investigação, esta pesquisa caracteriza-se como pesquisa bibliográfica.

Os dados obtidos pelo estudo foram sistematizados de forma estruturada para as análises, utilizando técnicas descritivas e

análise de conteúdo. A trajetória de pesquisa foi marcada pela exploração dos títulos por meio da ferramenta de busca do sistema operacional *Br Office*. Para tanto foi elencada uma seleção de termos, a saber: ambiental, evidenciações, *disclosure*. Além disso, foram observados os desdobramentos destes mesmos termos, já que as evidenciações ambientais poderiam estar contidas nos Balanços Sociais, relatórios socioambientais, e até mesmo como parte integrante dos relatórios da administração. Tomou-se o cuidado de ler todos os títulos dos artigos das áreas de contabilidade e gestão ambiental, para rastrear algum possível artigo que houvesse ficado de fora da seleção por meio da ferramenta de busca.

Uma vez que os títulos foram lidos, passou-se a leitura dos resumos, quando havia alguma indicação de que o estudo poderia ter abordado o tema evidenciação ambiental mesmo tendo como tema principal outro assunto da área temática ambiental, o texto foi lido na íntegra para correta alocação.

Delimitou-se como universo de pesquisa, os artigos publicados nos anais dos EnANPAD dos anos 2000 até 2009. Para essa investigação, o estudo foi censitário. Na sequência, apresenta-se o quadro contendo a população em foco.

Quadro 1 Universo e Amostragem

Ano	Local	Artigos Aceitos	Artigos Temática Ambiental	Artigos Evidenciação Ambiental	% do Total
2000	Florianópolis – SC	354	3	0	0,000
2001	Campinas – SP	426	3	1	0,235
2002	Salvador – BA	554	5	0	0,000
2003	Atibaia – SP	630	11	6	0,952
2004	Curitiba – PR	783	18	6	0,766
2005	Brasília – DF	762	11	2	0,262
2006	Salvador – BA	848	22	3	0,354
2007	Rio de Janeiro – RJ	982	12	2	0,204
2008	Rio de Janeiro – RJ	1021	15	0	0,000
2009	São Paulo – SP	895	11	5	0,56

Fonte: A autora (2010)

Observou-se o maior número de artigos versando sobre o tema estavam concentrados nos anos de 2003 e 2004, e que em 2009 esses artigos voltam à cena.

4. RESULTADOS

Os estudos analisados durante o período delimitado pelo estudo a partir de 2000, compreendiam os seguintes estudos, a saber:

Robles Junior e Bonelli (2001) tratam dentre outros assuntos, do levantamento dos custos ambientais por meio do sistema de custeio ABC, propondo como forma de “evidenciação” dos mesmos, a utilização de indicadores de desempenho para evidenciar a relação dentre os elementos de custeio de cunho ambiental.

Oliveira (2003) aborda a gestão ambiental em indústrias do Rio de Janeiro, sua amostragem apesar de reduzida, traça um importante paralelo entre as práticas adotadas pelas grandes e pequenas e médias empresas, e um dos itens analisados foca na dificuldade que existe no gerenciamento dos aspectos ambientais das pequenas empresas por conta da falta de registros contábeis sistemáticos dedicados ao meio ambiente, ou seja, a falta de evidenciação.

Oliveira (2003b) analisou também como as 500 maiores empresas S.A. não-financeiras do Brasil publicam balanços sociais, de que forma publicam e quanto de recursos disponibilizam para determinados setores sócio-ambientais, com dados relativos a 2001, e a amostragem perfazendo 16% do universo. Os resultados indicaram que o setor elétrico é o que mais investe em meio ambiente em relação a sua ROL. Porém, essas incluem no cálculo como investimento na área ambiental, os seus programas de pesquisa e desenvolvimento, eficiência energética e eletricidade rural.

Borba e Nazário (2003) apontam que a maior parte das informações de caráter ambiental está sendo divulgada nos relatórios da administração e, em menor escala, nas notas explicativas. Isso demonstra que a variável ambiental ainda não foi absorvida pela contabilidade na grande maioria dos casos observados. Constatou-se ainda, uma ocorrência das contas ambientais no balanço patrimonial propriamente dito.

Nossa e Carvalho (2003) investigam, com base nas práticas correntes de relatórios anuais e ambientais, como está o nível de *disclosure* de informações ambientais apresentado por 42 das 50 maiores empresas do setor de papel e celulose em nível mundial, assim como 8 das 10 maiores empresas brasileiras desse setor. Conclui-se que: a) a maioria das informações ambientais das empresas desse setor é evidenciada em relatórios ambientais específicos, sendo essas informações praticamente descritivas; b) quanto maior o tamanho da empresa, mais detalhado é o *disclosure*; e c) o nível de *disclosure* ambiental das empresas brasileiras é menos detalhado que a média das empresas de outros países nesse mesmo setor. Retratando o *disclosure* ambiental como incipiente e frágil em relação ao nível de confiabilidade e comparabilidade das informações.

Ribeiro e Souza (2003) realizaram uma simulação, destacando os fatores ambientais que estão contidos nas demonstrações contábeis – Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultados – apresentadas pela Companhia Petróleo Brasileiro S.A. – Petrobrás, referentes aos exercícios de 1999, 2000 e 2001, esse procedimento possibilitou visualizar a preocupação da empresa com a área ambiental, concluindo ser fundamental a segregação das informações contábeis referentes à área ambiental, pois desta forma, consegue-se destacar quanto vem sendo investido no meio ambiente, como melhorias tecnológicas para diminuição da emissão de poluentes, prevenção de acidentes, e outras medidas, adotadas com a finalidade de mitigar a capacidade lesiva apresentada pela empresa.

Colares e Ponte (2003) avaliaram o grau de observância das sociedades anônimas às orientações da CVM e da Lei n.º 6.404/76 sobre divulgação de informações contábeis não contempladas nas demonstrações contábeis tradicionais. O parâmetro para análise das demonstrações contábeis pesquisadas são as informações consideradas não obrigatórias, e que fazem parte do

Relatório da Administração e das Notas Explicativas. Entre as informações divulgadas por esses relatórios consta a proteção ao meio-ambiente, abrangendo descrição e objetivo dos investimentos efetuados e montante aplicado pela entidade. No tocante à divulgação, 29% das pesquisadas revelam esse item, sendo esse aprofundado por notas explicativas, em somente 5% das empresas pesquisadas.

Colares Oliveira, Gomes e Costa (2004) investigam nas empresas baianas o conteúdo e a forma das informações de natureza socioeconômico-ambiental divulgadas por meio das demonstrações contábeis de uma amostra de 195 companhias brasileiras de capital aberto e fechado. Observou-se que a maioria dessas informações, estava inserida nos relatórios da administração ou notas explicativas, concluindo que as pesquisadas não julgam importante divulgar informações de natureza socioeconômico-ambiental nas demonstrações contábeis publicadas por meio impresso.

Backes, Lemos e Eick (2004) investigaram que tipos de ações estavam realizando as maiores empresas privadas da Região do Vale do Rio Pardo (RS), no que diz respeito à responsabilidade e comprometimento com o meio ambiente. Essa região abrange 25 municípios, e atingiu 49 empresas. Percebe-se que para o público externo, as empresas pesquisadas fazem pouca divulgação de suas ações de responsabilidade ambiental, pois das 49 empresas pesquisadas, apenas 26,5% fazem ações utilizando algum tipo de mídia, e não fazem uso de evidenciações propriamente ditas.

Zago e Borba (2004) verificaram, com base nos relatórios financeiros e ambientais das maiores empresas do ramo de mineração instaladas no Brasil, como elas evidenciaram os seus passivos ambientais durante os anos de 2001, 2002 e 2003. Para a sua consecução, foram analisados os relatórios financeiros e ambientais de 8 (oito) das maiores empresas brasileiras do setor. Os resultados demonstraram que não existe um padrão de comportamento contábil para a evidenciação dos passivos ambientais por parte das

empresas pesquisadas. Confirmando que as empresas não divulgam, usualmente, em suas demonstrações contábeis, seus passivos ambientais e, quando isto é feito, a informação é disponibilizada de forma incompleta.

Tocchetto e Pereira (2004) selecionaram indicadores ambientais para indústrias com atividade galvânica, os autores consideram os indicadores como ferramentas utilizadas para medir direta ou indiretamente a qualidade ambiental, pois acreditam que esses possam gerar importantes informações para o processo de planejamento e gerenciamento. Aplicaram o estudo em 14 grandes empresas do Rio Grande do Sul, e os achados apontaram que as empresas geralmente desconhecem ou escolhem mal os indicadores ambientais e assim planejam de forma pouco eficiente os processos de melhoria.

Silva (2004) elabora o Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício com contas de caráter ambiental, a uma empresa industrial do ramo de bebidas, localizada no Estado de Mato Grosso. Apresentando a utilidade a necessidade de aplicação das técnicas e informações contábeis ao controle de gastos ambientais realizados pela empresa.

Robles e Tinoco (2004) aplicaram estudo de casos múltiplos, à CSN – Companhia Siderúrgica Nacional e a PETROBRAS – Petróleo Brasileiro S.A. Analisaram suas demonstrações contábeis, relatórios de administração, notas explicativas, pareceres dos auditores, bem como relatórios sócios e ambientais, abordando questões relativas ao meio ambiente e seus reflexos na sustentabilidade econômica e social. Os autores constataram diversidade de tratamento da gestão ambiental, nos relatórios destinados ao Brasil e ao Exterior. Ou seja, nas empresas que têm suas ações negociadas em Bolsas no exterior, detalham num grau relativamente maior seus demonstrativos e, mais que isso tem as informações apresentadas auditadas por entidades externas, o que lhe conferem um nível de credibilidade e de responsabilidade mais significativo.

Castro Junior, Abreu e Soares (2005) estudaram o efeito da conduta ambiental

sobre o desempenho econômica dentro do Modelo ECP-Triplo em um conjunto de empresas têxteis de capital aberto, com base nas demonstrações referentes ao exercício de 2003, os resultados permitiram verificar que as empresas têxteis utilizam basicamente o Relatório da Administração, como forma de evidenciar sua conduta sócio-ambiental. Entretanto, existe uma predominância de informações qualitativas acerca dessas condutas e desempenho.

Masullo e Lemme (2005) desenvolveram investigação, buscando verificar se o nível de internacionalização das empresas era fator condicionante da divulgação sobre a responsabilidade ambiental em grandes empresas. Os resultados confirmaram investigações anteriores, apontando que as empresas com maior inserção internacional possuem tendência maior de divulgação de informações ambientais em balanços sociais.

Soares, Abreu e Sampaio (2006) investigaram se havia relação entre a evidenciação ambiental e o desempenho econômico na indústria siderúrgica brasileira, entre 2000 a 2004. Os autores concluíram que as empresas com condutas ambientalmente responsáveis apresentam melhores performances econômicas.

Monteiro e Ferreira (2006) realizaram estudo comparativo entre os modelos de evidenciação ambiental utilizados pelas empresas brasileiras emissoras de *American Depositary Receipt* (ADR's) e o modelo proposto pelo *Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting* (ISAR/UNCTAD), a pesquisa revelou, entre outras coisas, que nos relatórios analisados há um predomínio na divulgação de informações qualitativas que enfatizam os aspectos positivos da relação entre a empresa e o meio ambiente, e que a maioria das informações apresentadas são decorrentes de exigências legais. Sem contar que o nível de atendimento ao modelo ISAR/UNCTAD é extremamente baixo, tanto nas Demonstrações Financeiras Padronizadas (DFP's) divulgadas no Brasil quanto os Relatórios 20-F divulgados nos Estados Unidos.

Mazzioni, Oliveira e Tinoco (2006) traçam um comparativo entre a percepção dos gestores e a literatura sobre o balanço social, como instrumento de informação social. As conclusões apontam para uma coesão de pensamento dos gestores entrevistados e da literatura pesquisada de que o relatório deve contemplar, majoritariamente, informações sobre recursos humanos, valor adicionado, meio ambiente e responsabilidade social.

Gomes e Gubert (2007) apresentaram as práticas contábeis utilizadas pelas empresas brasileiras que exploram recursos naturais não renováveis, obrigadas a adotar o *Statement of Financial Accounting Standards* (SFAS) 143, quanto à forma de reconhecimento de reservas, modelo de contabilização dos custos de exploração, exaustão e de abandono. Concluíram que essas empresas vêm adotando as práticas contábeis em conformidade com a SFAS 143. E recomendaram às empresas que executam esse tipo de atividade, demonstrar em seus balanços, e quantificar os possíveis efeitos para recuperação das áreas exploradas, tornando mais transparente a sua responsabilidade com o meio ambiente.

Gonçalves, Weffort e Gonçalves (2007) avaliaram os relatórios anuais de responsabilidade social e o balanço social de 60 empresas, listadas nos Níveis 1, 2 e Novo Mercado da Bovespa, e na *New York Stock Exchange* (NYSE). Os resultados indicaram que os níveis de governança corporativa (Nível 1, Nível 2 e Novo Mercado) definidos pela Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA) não influenciam o nível do social *disclosure*, pois as empresas do Nível 2 obtiveram melhores resultados do que as do Novo Mercado. As empresas brasileiras listadas na NYSE, por sua vez, obtiveram maior nível do social *disclosure* do que os demais grupos. Essa identificação contribui à medida que revela ao usuário externo as práticas adotadas pelas empresas quanto à evidenciação de informações voluntárias, sobretudo pelo fato de não haver uma padronização e regulamentação às empresas no que diz respeito a este tipo de informação.

Faria e Pereira (2009) analisaram as informações socioambientais das maiores

empresas por receita operacional bruta do segmento químico e petroquímico no Brasil, dos anos de 2006 e 2007, visando a verificar se essas empresas estão evidenciando as referidas informações de acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T15, que entrou em vigor em 2006. As autoras concluem que um longo caminho para se alcançar um padrão mínimo de evidenciação de informações socioambientais; que se encontram presentes nos relatórios analisados, mas de forma bastante genérica e qualitativa, carecendo de dados quantitativos que comprovem ou refutem as informações qualitativas.

Leite Filho, Prates e Guimarães (2009) buscaram estabelecer o nível de evidenciação das informações socioambientais dos relatórios de sustentabilidade no ano de 2007 das empresas consideradas com nível de aplicação A+ pelo Global Reporting Initiative (GRI) – Natura, Petrobras, Bunge, Banco Real, Bradesco e Itaú. Os resultados evidenciaram que as empresas selecionadas não atenderam prontamente ao nível de evidenciação proposto pelas Diretrizes GRI. Concluiu-se ainda que quantitativamente, os níveis de evidenciação são estatisticamente diferentes entre as empresas da amostra.

Calixto (2009) examinou as informações sociais e ambientais divulgadas por companhias multinacionais que exercem atividades em países latino-americanos. A conclusão geral deste estudo é que o nível de evidenciação social e ambiental dessas empresas em países latino-americanos é muito inferior ao nível de evidenciação global. As informações sociais e ambientais evidenciadas em seus *websites* locais são pouco enfatizadas, não há um padrão mínimo e dessa forma, não consideram os diversos grupos de *stakeholders* interessados em tais informações.

Farias e Farias (2009) investigaram a relação entre a divulgação ambiental e o desempenho ambiental das empresas abertas brasileiras. Os autores concluíram que a divulgação ambiental está relacionada de forma positiva e linear ao desempenho ambiental, o que reforça a afirmação de que as estratégias de

responsabilidade ambiental das empresas, contempladas por uma melhora no desempenho ambiental, influenciam na divulgação ambiental enquanto meio de garantir sua legitimidade, constituindo-se em um canal de informações aos *stakeholders*.

Ribeiro, Cardoso, Padoan e Leite (2009) realizaram um estudo descritivo em empresas do setor de construção civil, listadas na BOVESPA, com o objetivo de verificar o tratamento dado às questões ambientais, no que se refere à evidenciação contábil. Os autores constataram a clara falta de importância que essas empresas tratam a questão do meio ambiente. Pois seus relatórios nada contribuem para quaisquer tipos de projeções ou tomadas de decisões, se a intenção do usuário da informação for relacionar a posição econômica da companhia a possíveis impactos à natureza.

Verificou-se a falta de continuidade nos estudos, pois somente seis autores, de um total de 50, publicaram um segundo estudo nesse evento, no período delimitado.

CONCLUSÃO

As evidenciações contábeis destinam-se a um amplo e variado grupo de usuários. A contabilidade, como ciência social aplicada, considera a sociedade entre seus utentes. No entanto, ainda não há uma teoria abrangente de divulgação, que contemple as necessidades informacionais peculiares dessa gama de usuários, o que exige das empresas e contadores uma constante interação e adaptação a fim de fornecer informações particulares, entre tantas, as de caráter ambiental.

Assim, as atuais formas de evidenciação ambiental por serem motivadas pelo senso ético, dentro de um contexto de responsabilidade social das empresas, têm se apresentado de diversas formas, contudo destaca-se a obrigatoriedade daquelas empresas sujeitas às normativas da CVM, que insiram no Relatório da Administração a informação, proteção ao meio ambiente.

Dentre os trabalhos analisados, constatou-se que o nível de internacionalização ou o fato

que a empresa negocia títulos em bolsas de valores em outros países é determinante para elevação do nível de evidenciação ambiental, que as poucas menções que ocorrem nos demonstrativos contábeis são por meio do Relatório da Administração ou Notas Explicativas, possuindo características qualitativas e positivas. Observou-se também, no universo estudado, um único trabalho de proposta de modelagem.

Com isto posto é permitido concluir que o atual estado da arte do tema evidenciações ambientais encontra-se em estágio primitivo, necessitando maior número de pesquisas que proponham e/ou testem modelos de evidenciação. Recomenda-se que os pesquisadores continuem a investir nessa linha do conhecimento para promover o crescimento do tema. Essa conclusão está sujeita à limitação dada pela delimitação do trabalho restringir-se aos anais de um único evento.

Como sugestões para estudos futuros sugere-se a aplicação dessa investigação nos em outros eventos renomados na área contábil e também um estudo bibliométrico para corroborar com os resultados aqui discutidos.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, João Henrique Medeiros de. et. al. Demonstrações Contábeis: Um Estudo da Contribuição à Tomada de Decisões Ambientalmente Saudáveis. In: Engema – Encontro Nacional sobre Gestão Empresarial e Meio Ambiente, 9, Curitiba, 9, 2007. **Anais Eletrônicos...** Disponível em: <www.engema.up.edu.br/arquivos/engema/pdf/pap0262.pdf> Acesso em: 01 mar. 2008

ALMEIDA, Lauro Brito. FREITAG, Viviane da Costa. Evidenciação Contábil. In: RIBEIRO FILHO, José Francisco. LOPES, Jorge. PEDERNEIRAS, Marcleide. **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

COSTA, Aldori Fernandes da. LYRA.; Ricardo Luiz Wurst Correa de.; CUNHA, Paulo Roberto da.; MACHADO, Denise Del pra Neto. Demonstrativos de Responsabilidade Ambiental como Fonte de Informação contábil. In: Seminário de

Ciências Contábeis, 2, Blumenau, 2, 2006. **Anais Eletrônicos...** Disponível em: <www.furb.br/especiais/interna.php?secao=486> Acesso em: 01 mar. 2008.

COSTA, Rodrigo Simão. MARION, José Carlos. A Uniformidade na Evidenciação das Informações Ambientais. **Revista de Contabilidade & Finanças**, São Paulo, n. 43 p. 20-33 Jan/Abr 2007.

DUTRA, René Gomes. A Informação Contábil é mais Útil com a Evidenciação do Passivo Ambiental. In: Seminário de Responsabilidade Social e Ambiental, 2, 2002, Aquiraz. **Anais Eletrônicos...** Disponível em: <http://www.aquiraz.ce.gov.br/social/resultados.asp>. Acesso em 23 de abril de 2008.

ENCONTRO ANUAL DA ANPAD, 24. – 33., 2000 – 2009, Anais Eletrônicos... Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/eventos.php>>. Acesso em: 04 mai. 2009.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. **Contabilidade Ambiental – Uma informação para o Desenvolvimento Sustentável**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade Ambiental: Relatório para um Futuro Sustentável, Responsável e Transparente**. Disponível em: <<http://br.monografias.com/trabalhos/contabilidade-ambiental/contabilidade-ambiental.shtml>>. Publicado em 2002, Acesso em: 10 jun. 2007

PAIVA, Paulo Roberto de. **Contabilidade Ambiental: Evidenciação dos Gastos Ambientais com Transparências e Focada na Prevenção**. São Paulo: Atlas, 2006.

RIBEIRO, Maisa de Souza LISBOA, Lázaro Plácido. Balanço Social. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília, n.115, p.72-81, jan./fev. 1999.

RIBEIRO, Maísa de Souza. **Contabilidade Ambiental**. São Paulo: Saraiva, 2005.

SANTOS, André Ricardo Ponce. ROCHA, Alexandre. SANTOS, Eder Cristiano Aragão. SANTOS, Ricardo Gonçalves dos. **Contabilidade Ambiental: uma contribuição da Ciência Contábil à Sustentabilidade da Gestão Ambiental.** In: Semead, 9., 2006, São Paulo. **Anais Eletrônicos...** São Paulo: USP, 2006.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. KRAEMER, Maria Elizabeth Pereira. **Contabilidade e Gestão Ambiental.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. **Balanco Social – Uma abordagem da Transparência e da Responsabilidade Pública das Organizações.** São Paulo: Atlas, 2001.

APÊNDICES

Apêndice 1 - Quadro dos trabalhos analisados

Ano	Autores	Título
2001	Antonio Robles Junior e Valério Vitor Bonelli	Apuração dos Custos da Qualidade e dos Custos Ambientais Através da Contabilidade Baseada em Atividades
2003	José Antonio Puppim de Oliveira	Análise da Situação da Gestão Ambiental nas Indústrias do Estado do Rio de Janeiro
2003	José Alonso Borba e Leslie Nazário	CONTABILIDADE AMBIENTAL: A preocupação empresarial com o Meio Ambiente através da evidenciação da terminologia comumente empregada nas Demonstrações Contábeis publicadas no Brasil
2003	José Antonio Puppim de Oliveira	Um Balanço dos Balanços Sociais das 500 Maiores Empresas S.A. Não-financeiras do Brasil
2003	Valcemiro Nossa e Luiz Nelson Guedes de Carvalho	Uma análise do conteúdo do <i>disclosure</i> ambiental de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional
2003	Maisa de Souza Ribeiro e Ana Lucia Bertoli de Souza	Passivo ambiental: estudo de caso da Petróleo Brasileiro S.A – Petrobrás. A repercussão ambiental dos acidentes ocorridos, nas demonstrações contábeis
2003	Marcelle Colares e Vera Maria Rodrigues Ponte	A Prática da Evidenciação de Informações Avançadas e Não Obrigatórias nas Demonstrações Contábeis das Empresas Brasileiras
2004	Marcelle Colares Oliveira, Carlos Adriano Santos Gomes e Denilson Monteiro Costa	Uma Análise do Conteúdo e da Forma das Informações de Natureza Socioeconomicoambiental Divulgadas Através das Demonstrações Contábeis – o Caso das Empresas Baianas
2004	Betina Ines Backes, Ângela Denise da Cunha Lemos e Cristina Luiza Eick	O Comprometimento com o Meio Ambiente: Um Estudo nas Empresas da Região do Vale do Rio Pardo – RS
2004	Ana Paula Pinheiro Zago e José Alonso Borba	A Evidenciação do Passivo Ambiental de Empresas do Ramo de Mineração: uma Abordagem Preliminar
2004	Marta Regina Lopes Tocchetto e Lauro Charlet Pereira	Seleção de Indicadores Ambientais para Indústrias com Atividade Galvânica
2004	Benedito Albuquerque da Silva	Contabilidade e Meio Ambiente: Considerações Teóricas e Proposta de Aplicação ao Controle dos Gastos Ambientais
2004	Léo Tadeu Robles e João Eduardo Prudêncio Tinoco	Contribuição ao Desenvolvimento da Contabilidade da Gestão Ambiental como Elemento de Transparência das Questões Ambientais: Estudo de Casos de Duas Empresas Brasileiras com Atuação Global
2005	Orlando Vieira de Castro Júnior, Mônica Cavalcanti Sá de Abreu e Francisco de Assis Soares	Efeito da Conduta Ambiental sobre a Performance Econômica dentro do Modelo ECP-Triplo: Evidências da Indústria Têxtil Brasileira.
2005	Débora Guimarães Masullo e Celso Funcia Lemme	Nível de Internacionalização como Condicionante da Divulgação de Informações sobre Responsabilidade Ambiental nas Grandes Empresas

		Brasileiras de Capital Aberto
2006	Francisco de Assis Soares, Mônica Cavalcanti Sá de Abreu e Jossandra do Carmo Sampaio	A Relação entre a Evidenciação Ambiental e a Performance Econômica na Indústria Siderúrgica Brasileira
2006	Paulo Roberto Anderson Monteiro e Araceli Cristina de Sousa Ferreira	A Evidenciação da Informação Ambiental nos Relatórios Contábeis: Um Estudo Comparativo com o Modelo do ISAR/UNCTAD
2006	Sady Mazzioni, Antonio Benedito Silva Oliveira, João Eduardo Prudencio Tinoco	Informações Evidenciadas no Balanço Social: As Percepções dos Gestores de Forma Comparativa com a Literatura
2007	Sonia Maria da Silva Gomes, Tatiane dos Santos Gubert	Recursos Naturais Não Renováveis: procedimento contábil em duas empresa brasileiras
2007	Rodrigo de Souza Gonçalves, Elionor Farah Jreige Weffort e Andrea de Oliveira Gonçalves	Sócial <i>Disclosure</i> das Empresas Brasileiras Listadas na NYSE e na BOVESPA: sua relação com os Níveis de Governança Corporativa
2009	Ana Cristina de Faria e Raquel da Silva Pereira	<i>Disclosure</i> de Informações Socioambientais pelas maiores empresas do segmento químico e petroquímico no Brasil, a partir da NBC T -15
2009	Geraldo Alemandro Leite Filho, Lorene Alexandre Prates, Thiago Neiva Guimarães	Níveis de Evidênciação dos Relatórios de Sustentabilidade das Empresas Brasileiras A+ do <i>Global Reporting Initiative</i> (GRI) no Ano de 2007
2009	Laura Calixto	Análise Comparativa da Evidenciação Sócioambiental de Multinacionais em Países Latino-Americanos
2009	Kelly Teixeira Rodrigues Farias e Manoel Raimundo Santana Farias	Influência do Desempenho Ambiental na Estratégia de Divulgação Ambiental das Empresas Abertas Brasileiras
2009	Roberto Rivelino Martins Ribeiro, Anderson Victor Cardoso, Fátima Aparecida da Cruz Padoan e Rita Mara Leite	Evidenciação Ambiental: um Estudo Descritivo em Empresas do Setor de Construção Civil