

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

PAOLA COLOMBI

***DISCLOSURE AMBIENTAL:*
Uma análise das companhias abertas de Santa Catarina**

**FLORIANÓPOLIS
2012**

PAOLA COLOMBI

DISCLOSURE AMBIENTAL:

Uma análise das companhias abertas de Santa Catarina

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Sérgio Murilo Petri, Dr.

FLORIANÓPOLIS

2012

PAOLA COLOMBI

DISCLOSURE AMBIENTAL:

Uma análise das Companhias Abertas de Santa Catarina

Esta monografia foi apresentada no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota final de _____ atribuída pela banca examinadora constituída pelo professor orientador e membros abaixo mencionados.

Florianópolis, SC, 04 de julho de 2012.

Professor Irineu Afonso Frey, Dr.
Coordenador de Monografias do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca:

Professor Sérgio Murilo Petri, Dr.
Orientador

Professor Luiz Felipe Ferreira, Dr..
Membro

Professora Tatiane de Oliveira Marques, Msc.
Membro

*Ao meu pai, minha mãe e meu filho
com muito amor.*

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus pela inteligência que me foi dada e pela sabedoria para trilhar o caminho certo.

Agradeço muito a meus pais, por todo o carinho, amor e dedicação que sempre tive. Pela maravilhosa educação que me proporcionaram, que com certeza teve muita influência para que eu chegasse até aqui.

Agradeço ao meu filho Pedro, que mesmo ainda na idade infantil me apoiou, me entendeu nos momentos de ausência e que irá colher os frutos dessa jornada.

Agradeço muito aos meus amigos, Ariella Tavares, Vanessa Laus Lemos, Juliana Koerich Laureano, Cris Adames Vieira, Fernando de Lima Luiz, que sempre foram fonte de inspiração, alegrias, prazer e que sempre me apoiaram nos momentos que precisei.

Agradeço a todos os professores que compartilharam seus conhecimentos e que foram fundamentais na minha formação.

Ao meu orientador pelo apoio dado e por ter aceitado me orientar nesta etapa final.

Agradeço a todos os servidores da UFSC e colegas que tive a oportunidade de conviver.

Aos meus queridos colegas da UFSC, Maria Luiza Guesser, Julia Besen, Maicon Hasckel, Lucas Matos, e em especial a Manoela Muller de Oliveira, que com certeza serão brilhantes profissionais, pela convivência maravilhosa, pelas experiências trocadas e que pra sempre ficarão na minha memória.

E em especial, ao meu amigo Hugo Sérgio Marques, que me incentivou sempre, desde o vestibular até os momentos mais difíceis.

*“A mente que se abre a uma nova ideia jamais
voltará ao seu tamanho original”*

Albert Einstein

RESUMO

COLOMBI, Paola. ***Disclosure Ambiental: Uma análise das companhias abertas de Santa Catarina***. 2012. Trabalho de Conclusão de Curso (graduação em Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis - Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2012.

A importância do *disclosure* ambiental vem associado ao desenvolvimento das empresas e a utilização que estas fazem dos recursos naturais. A contabilidade como sendo o meio de divulgação das informações aos usuários para o processo de tomada de decisão, encontra no *disclosure* ambiental, práticas que informam os *shareholders* sobre a postura das entidades frente à sua responsabilidade ambiental. Entretanto, com algumas empresas já praticando este tipo de evidênciação, há muitas divergências sobre o que, como, e de que forma devem ser divulgadas suas informações ambientais, o que dificulta a comparabilidade entre empresas. Sendo assim, o presente trabalho tem como objetivo identificar como está sendo feito o *disclosure* ambiental nas companhias abertas do estado de Santa Catarina. Para atingir tal objetivo, optou-se pelo método de pesquisa exploratória descritiva e a coleta de dados se deu por meio de demonstrações financeiras padronizadas e relatórios divulgados pelas próprias empresas, além de informações nos *web sites*. Após a coleta de dados, realizou-se uma análise para criar um perfil do *disclosure* ambiental das empresas da amostra. Os resultados demonstraram que o *disclosure* ambiental nas companhias pode ser encontrado principalmente por meio de *web sites*; é apresentada na maior forma como informações do tipo declarativas; com uma lacuna muito grande na disponibilidade das informações, pois a maioria das informações pesquisadas estavam indisponíveis; e o setor de atividades que apresentou uma maior variabilidade e qualidade nas informações foi o setor de alimentos e bebidas.

Palavras-chave: *Disclosure* Ambiental, Informações Ambientais, Contabilidade Ambiental.

LISTA DE FIGURAS

| | |
|---------------------------------------------------------------------|-----|
| Figura 1 - Esquema para classificação do disclosure ambiental | 165 |
|---------------------------------------------------------------------|-----|

LISTA DE GRÁFICOS

| | |
|----------------------------------------------------------------|-----|
| Gráfico 1 - Setor de atividades | 377 |
| Gráfico 2 - Faturamento das empresas | 38 |
| Gráfico 3 - Evidenciação das categorias pela localização | 400 |
| Gráfico 4 - Tipo de informação | 422 |
| Gráfico 5 - Transparência das informações | 445 |

LISTA DE TABELAS

| | |
|---------------------------------------------------------------------------|----|
| Tabela 1 - <i>Disclosure</i> por localização | 39 |
| Tabela 2 - Transparência das informações por setor de atividades..... | 48 |
| Tabela 3 - <i>Disclosure</i> das categorias por setor de atividades | 49 |

LISTA DE QUADROS

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Quadro 1 - Estrutura conceitual para análise das informações ambientais | 155 |
| Quadro 2 - Comparação entre sistemas de gestão ambiental e de gestão global | 211 |
| Quadro 3 - Estratégias administrativas evolutivas para o desenvolvimento sustentável | 222 |
| Quadro 4 - Tipos e Enfoques de contabilidade ambiental..... | 255 |
| Quadro 5 - Fatores para evidenciação de informações ambientais | 29 |
| Quadro 6 - Agentes de influência da evidenciação ambiental por segmento..... | 300 |
| Quadro 7 - Balanço Patrimonial..... | 311 |
| Quadro 8 - Demonstração do Resultado do Exercício | 322 |
| Quadro 9 - Relação das empresas da pesquisa | 366 |
| Quadro 10 - Localização das informações | 39 |
| Quadro 11 - Tipo de informação | 414 |
| Quadro 12 - Número de empresas por tipo de evidência. | 422 |
| Quadro 13 - Transparência das informações | 433 |
| Quadro 14 - Número de empresas por transparência das categorias..... | 444 |
| Quadro 15 - Localização das informações por setor de atividade..... | 465 |
| Quadro 16 - Tipo de informação por setor de atividades | 47 |

SUMÁRIO

| | |
|--------------------------------------------------------------|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO | 10 |
| 1.1 TEMA E PROBLEMA | 10 |
| 1.2 OBJETIVOS | 12 |
| 1.2.1 Objetivo Geral | 12 |
| 1.2.2 Objetivos Específicos..... | 12 |
| 1.3 JUSTIFICATIVA | 12 |
| 1.4 METODOLOGIA DE PESQUISA | 13 |
| 1.5 DELIMITAÇÕES DA PESQUISA | 17 |
| 1.6 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO | 17 |
| | |
| 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA | 18 |
| 2.1 CONSCIENTIZAÇÃO AMBIENTAL..... | 18 |
| 2.2 SISTEMA DE GESTÃO AMBIENTAL | 20 |
| 2.3 CONTABILIDADE AMBIENTAL..... | 23 |
| 2.3.1 Ativos Ambientais | 26 |
| 2.3.2 Passivos Ambientais..... | 26 |
| 2.3.3 Custos e despesas ambientais..... | 27 |
| 2.4 DISCLOSURE AMBIENTAL | 28 |
| 2.4.1 Formas de <i>disclosure</i> ambiental | 30 |
| | |
| 3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS..... | 36 |
| 3.1 CARACTERIZAÇÃO DAS EMPRESAS | 36 |
| 3.1.1 Ramo de atividade | 37 |
| 3.1.2 Faturamento Bruto..... | 37 |
| 3.2 EVIDENCIAÇÃO AMBIENTAL | 38 |
| 3.2.1 Localização das informações | 38 |
| 3.2.2 Tipo de informação..... | 41 |
| 3.2.3 Transparência das informações..... | 43 |
| 3.2.4 <i>Disclosure</i> por setor de atividades | 45 |
| 3.3 Análise dos Resultados | 50 |
| | |
| 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS..... | 52 |
| 4.1 Quanto ao problema de pesquisa | 53 |
| 4.2 Quanto aos objetivos de pesquisa | 53 |
| 4.3 limitações da pesquisa | 54 |
| 4.4 Sugestões para futuras da pesquisas | 54 |
| | |
| REFERÊNCIAS | 56 |

1 INTRODUÇÃO

A necessidade de consumo, devido ao grande crescimento das populações, fez com que a atividade industrial se desenvolvesse exponencialmente para atender a demanda por produtos nas mais diversas regiões. Concomitantemente, a preocupação com o meio ambiente e com o impacto que essas atividades poderiam causar em relação a este espaço não se fizeram presentes (PAIVA, 2009).

No entanto, a conscientização ambiental se tornou realidade na sociedade de hoje. Visto que as entidades utilizam recursos naturais, são exigidas ações que garantam a sustentabilidade do planeta e a responsabilidade sócio-ambiental dentro das organizações. Mas não só com a extração de insumos naturais a sociedade se preocupa. A atividade industrial, a partir das décadas de 60 e 70 passou a ser alvo de críticas da sociedade na questão da degradação ambiental. Para Donaire (1994 apud TEODOSIO E SOUZA, 2001, p. 72) “a fumaça das chaminés passou a ser vista como anomalia e não mais como uma vantagem”.

Para Souza, Lunkes e Uhlmann (2010), a temática ambiental possui relevância interna e externa nas organizações. Externa pois diz respeito à prestação de contas para a sociedade de como a empresa concilia o crescimento econômico com o desenvolvimento sustentável; e interna já que revela uma necessidade dos gestores de realizarem investimentos a fim de evitar impactos ambientais a até mesmo desastres naturais, o que conseqüentemente traz despesas ambientais. Tres (2008) ressalta também que o gerenciamento sócio-ambiental é um diferencial competitivo, visto que estratégias são elaboradas visando não só atender os anseios dos acionistas mas de todos os *stakeholders* na busca do desenvolvimento sustentável.

Assim, as empresas têm buscado práticas que evidenciem a nova postura ambiental, através de *disclosure*, *accountabilty*, práticas de governança corporativa, e comportamento ético (BORBA, RIVER e MURCIA, 2009). A contabilidade, como sendo um sistema de informação destinado a prover seus usuários de informações para a tomada de decisão (MARION, 2007), se torna um meio importante para a divulgação das ações e resultados de investimentos que as empresas realizam no aspecto ambiental.

1.1 TEMA E PROBLEMA

Iudicibus (2009) elucida bem quando diz que o *disclosure* está ligado aos objetivos da contabilidade uma vez que garante informações diferenciadas aos usuários. A contabilidade é

a ciência que estuda os fenômenos ocorridos no patrimônio das entidades, por meio do registro, classificação e por fim pelas demonstrações e análises: estas com a finalidade de oferecer ao usuário as informações necessárias para a tomada de decisão (FRANCO, 1997). Assim, as empresas por meio de sua contabilidade começam a dar uma maior atenção quanto ao aspecto de divulgação das atividades relacionadas ao meio social e ambiental.

Porém, como essa consciência da importância da divulgação destas informações está apenas iniciando, existe uma limitação na normatização e regulamentação sobre como, quando e o que deve ser evidenciado. As práticas de evidenciação ambiental começaram a desenvolver em meados da década de 70, o que mostra que é um hábito recente, apresentando ainda muitas falhas na sua concretização. Há muitos estudos que comprovam a falta de comparabilidade entre as empresas, ausência de objetividade e profundidade nas informações divulgadas e até mesmo falta de credibilidade, já que na maioria das vezes não é realizada auditoria externa nessas demonstrações.

A padronização destas informações é tema de muitos estudos. Alguns autores como Gray e Bebbington (2001), Gray, Owen e Adams (1996), Adams (2004), Gallhofer e Haslam (1990), Freedman e Stagliano (2007), Beets e Souther (1999), Harte e Owen (1991) e Holgaard e Jorgensen (2005) (apud RIBEIRO, BELLEN e CARVALHO, 2011) defendem a regularização do *disclosure*.

No entanto outros afirmam que o *disclosure* deve ser voluntário a fim de que não se perca a motivação nos valores fundamentais, perda da inovação e criatividade, a até diminuição da competitividade, o que prejudicaria o *disclosure* de uma maneira geral (Gunningham, Grabosky e Sinclair (1998), Larrinaga et al (2002), Zerk (2006), Holland e Foo (2003), Maunders e Burrit (1991), Cooper (1992) apud RIBEIRO, BELLEN e CARVALHO, 2011).

Diante desse contexto, a pesquisa visa analisar as características de *disclosure* das sociedades abertas localizadas no estado de Santa Catarina, com a seguinte questão-problema:

Quais as características do *disclosure* ambiental das companhias abertas do estado de Santa Catarina?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral deste trabalho é identificar as características do disclosure ambiental das companhias abertas do estado de Santa Catarina.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para alcançar o objetivo geral, foram estipulados os seguintes objetivos específicos:

- Identificar a localização que é a mais utilizada para a divulgação das informações ambientais;
- Identificar as características das informações divulgadas;
- Identificar as características do *disclosure* por setor de atividades.

1.3 JUSTIFICATIVA

A exposição das atividades e de que forma as empresas utilizam os recursos naturais demonstram uma posição preventiva e consciente com o meio em que vive.

A contabilidade objetiva informar aos *stakeholders* a realidade das empresas através de relatórios. Entretanto, somente o aspecto econômico-financeiro ganha relevância na maioria das divulgações contábeis, não suprimindo assim a necessidade que a sociedade tem em conhecer a responsabilidade ambiental que as empresas praticam.

Para Paiva (2009), populações com grau elevado de desenvolvimento cultural tem maior propensão em exigir das empresas divulgações acerca da responsabilidade sócio-ambiental. Enquanto que nos países com consciência sócio-ambiental baixa, a divulgação só existe por motivos legais ou regulamentos que obrigam o *disclosure*, o que explica o atraso das empresas em divulgarem fatos relacionados ao meio social e ambiental.

Há empresas que praticam o *disclosure* ambiental, mas observa-se que não há um padrão nas informações divulgadas. Costa e Marion (2007) observaram, em seu estudo sobre as empresas do setor de papel e celulose, a falta de padronização das informações divulgadas, o que dificulta fazer uma comparação entre estas empresas.

O tema deste estudo se mostra relevante por estar em evidência na sociedade de hoje, visto que os *stakeholders* aguardam uma resposta das empresas. Assim, o *disclosure* ambiental se torna um meio de comunicação entre os gestores e os interessados na empresa.

1.4 METODOLOGIA DE PESQUISA

Com a finalidade de atingir os objetivos desta pesquisa, foi utilizada a metodologia exploratória descritiva com o objetivo de identificar as características do *disclosure* ambiental das companhias abertas de Santa Catarina.

Para Gil (2002 apud Silva e Menezes, 2001), pesquisa exploratória tem por objetivo

proporcionar maior familiaridade com o problema com vistas a torná-lo explícito ou a construir hipóteses. Envolve levantamento bibliográfico; entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado; análise de exemplos que estimulem a compreensão. Assume em geral, as formas de pesquisa bibliográficas e estudos de caso.

Conforme Beuren (2003, p.80),

a caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio do estudo exploratório busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa.

A pesquisa descritiva visa descrever as características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. Utiliza técnicas padronizadas de coleta de dados: questionário e observação sistemática.

Foram empregados na coleta de dados deste trabalho, os procedimentos de pesquisa bibliográfica e documental. Silva e Menezes (2001) define pesquisa bibliográfica como um procedimento que “explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas em livros, revistas, periódicos, artigos científicos”.

A pesquisa utiliza uma amostra composta de 21 empresas, sendo que foram selecionadas somente as companhias abertas, do ranking das 100 maiores empresas de Santa Catarina da Revista Amanhã, edição 2011. A pesquisa ficou delimitada às companhias abertas para que a comparabilidade das informações não fosse prejudicada, devido à uniformidade das demonstrações contábeis.

A decisão pelo qual se escolheu as empresas de Santa Catarina foi pela importância econômica que estas empresas tem no país. Apesar do tamanho do estado de Santa Catarina, ocupando 95.703, 487 km², aproximadamente 1,12% do território nacional, este estado possui

o 6º maior PIB do Brasil, produzindo em 2009, segundo o site do IBGE, R\$ 129.806 milhões de reais, representando 4% do PIB nacional.

Os documentos de análise desta pesquisa foram: as demonstrações financeiras padronizadas, os relatórios ambientais e as informações ambientais divulgadas nas *home pages* das companhias. As demonstrações financeiras padronizadas são compostas de relatório da administração, balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício, notas explicativas e parecer dos auditores independentes. Já os relatórios ambientais são demonstrativos opcionais publicados pelas empresas que na maioria das vezes são integrantes de relatórios sociais. Foram analisados os dados e informações relativos ao ano de 2010.

As demonstrações financeiras padronizadas foram acessadas através do site da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), enquanto que os relatórios ambientais foram acessados diretamente nas *home pages* das empresas, no qual era possível fazer o download desses documentos. No entanto, algumas empresas não apresentam esses relatórios, assim a análise ficou restrita às informações que estavam disponíveis nas *home pages* das empresas.

A coleta de dados foi realizada através da leitura integral dos relatórios ambientais e de todos os documentos que compõem as demonstrações financeiras padronizadas, já citadas anteriormente. Como não há obrigatoriedade na divulgação de informações ambientais, a pesquisa ficou limitada ao que estava evidenciado pelas empresas em suas *home pages* e em relatórios ambientais. Pois podem existir casos, em que a empresa apenas não evidencie informações relevantes para a pesquisa de forma eletrônica.

Além disso, a análise de conteúdo também foi utilizada. Este método de pesquisa é um dos mais empregados em pesquisas de avaliação de *disclosure* ambiental e social das empresas, segundo Nossa (2002).

Nossa (2002, p. 177) ainda cita que um dos estágios mais importantes da análise de conteúdo é a unidade de análise utilizada. Neste trabalho, o montante de *disclosure* de cada empresa foi medido através de número de sentenças.

Quanto ao aspecto da abordagem, esta pesquisa pode ser classificada como quantitativa e qualitativa. A pesquisa quantitativa é aquela em que tudo é quantificável, ou seja, opiniões e informações podem ser traduzidas em números para que se possa classificá-las e analisá-las. Utiliza técnicas e métodos de estatísticas (percentagem, moda, mediana, desvio-padrão, etc). Conquanto, a pesquisa qualitativa foca no processo e no significado, através da interpretação dos fenômenos e da atribuição de significados.

Para esta pesquisa foi utilizada a métrica proposta por Murcia et al (2008). O Quadro 1 evidencia a estrutura conceitual com as categorias para a análise das informações ambientais.

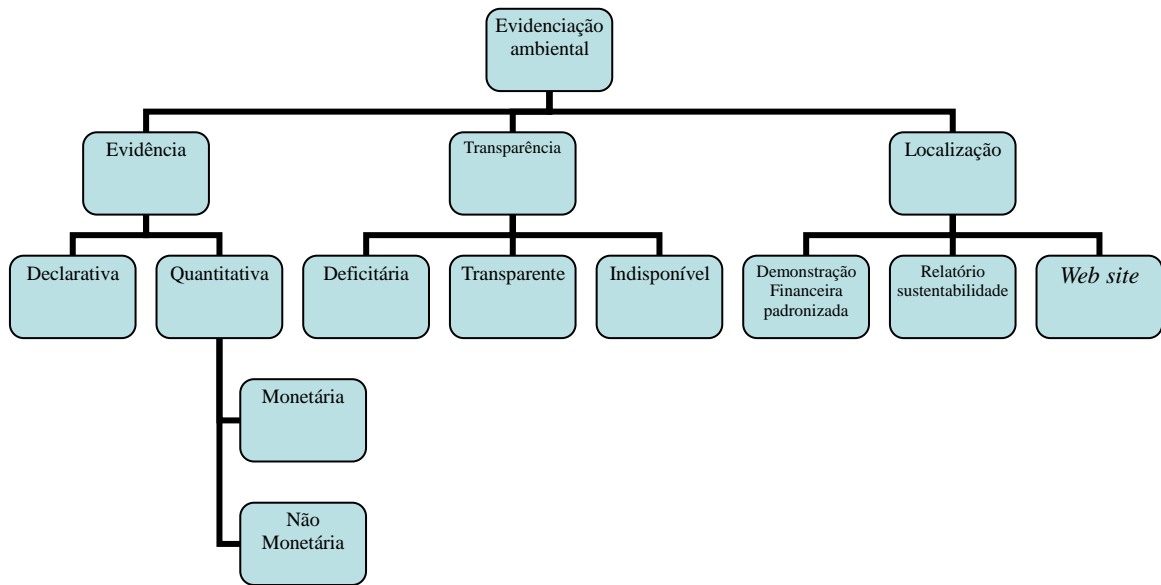
Quadro 1- Estrutura conceitual para análise das informações ambientais

| | |
|----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Políticas Ambientais | Declaração das políticas/ práticas/ ações atuais e futuras |
| | Estabelecimento de metas e objetivos ambientais |
| | Declarações indicando que a empresa está em obediência (<i>compliance</i>) com as leis, licenças, normas e órgão ambientais |
| | Parcerias ambientais |
| | Prêmios e participações em índices ambientais |
| Sistemas de Gerenciamento Ambiental | ISO's 9000 e/ ou 14000 |
| | Auditoria Ambiental |
| | Gestão Ambiental |
| Impactos dos produtos e processos no Meio Ambiente | Desperdícios/ Resíduos |
| | Processo de Acondicionamento (Embalagem) |
| | Reciclagem |
| | Desenvolvimento de Produtos Ecológicos |
| | Impacto na Área de Terra Utilizada |
| | Uso Eficiente/ Reutilização da água |
| | Vazamentos e derramamentos |
| | Reparos aos danos ambientais |
| Energia | Conservação e/ou utilização mais eficiente nas operações |
| | Utilização de materiais desperdiçados na produção de energia |
| | Discussão sobre a preocupação com a possível falta de energia |
| Informações Financeiras Ambientais | Desenvolvimento/ Exploração de novas fontes de energia |
| | Investimentos ambientais |
| | Custos/ Despesas Ambientais |
| | Passivos/ Provisões Ambientais |
| | Práticas Contábeis de Itens Ambientais |
| | Seguro Ambiental |
| | Ativos Ambientais tangíveis e intangíveis |
| Educação, Treinamento e Pesquisa | Educação Ambiental (internamente e/ ou comunidade) |
| | Pesquisas relacionadas ao meio ambiente |
| Mercado de Créditos de Carbono | Projetos de mecanismos de desenvolvimento limpo |
| | Créditos de carbono |
| | Emissão de Gases de Efeito Estufa |
| | Certificados de Emissões Reduzidas |
| Outras Informações Ambientais | Qualquer menção sobre sustentabilidade/ Desenvolvimento sustentável |
| | Gerenciamento de florestas/ Reflorestamento |
| | Conservação da biodiversidade |

Fonte: Murcia et al (2008, p 94).

Para tanto, o objeto da pesquisa é qualquer informação evidenciada pela entidade relacionada ao meio ambiente e que foram definidos em três critérios de classificação: 1) Evidência; 2) Transparência; 3) Localização, conforme a Figura 1.

Figura 1 - Esquema para classificação do disclosure ambiental



Fonte: Adaptado de Nossa (2002) e SILVA (2004)

a) Quanto à evidência

A informação pode ser declarativa quando é demonstrada a informação qualitativa, ou seja, meramente descritiva. Se a informação apresentada for composta de números de natureza financeira será classificada como quantitativa monetária; mas se os números da informação forem de natureza não financeira será quantitativa não monetária. (NOSSA, 2002)

b) Quanto à transparência

A informação é deficitária quando as informações são insuficientes ao usuário, sendo necessário recorrer a outro tipo de relatório. Já a informação é transparente quando ela satisfaz o usuário da informação. E será classificada como indisponível, a informação que não está evidenciada nos meios analisados nesta pesquisa (SILVA, 2004).

c) Quanto à localização

As informações foram classificadas de acordo com a localização das subcategorias relacionadas nesta pesquisa, e podem ser encontradas nas demonstrações financeiras padronizadas, nos relatórios ambientais e também nos *web sites* das empresas.

Assim, após a coleta e organização dos dados será realizada a análise dos resultados com a finalidade de atingir o objetivo principal desta pesquisa.

1.5 DELIMITAÇÕES DA PESQUISA

Esta pesquisa buscou analisar o *disclosure* ambiental das companhias abertas de Santa Catarina, delimitando-se, portanto, a verificar nas empresas classificadas na Revista Amanhã, como as 100 maiores empresas de Santa Catarina, entretanto a pesquisa ficou limitada às sociedades anônimas de capital aberto. Outra limitação da pesquisa foi a própria divulgação das informações ambientais nos relatórios ambientais e nos *web sites* das empresas que ficou restrito ao acesso através de páginas eletrônicas, A pesquisa verificou apenas o exercício social de 2010.

1.6 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO

O trabalho está dividido em cinco capítulos: introdução, fundamentação teórica, apresentação e análise dos dados, conclusão e referências.

O primeiro capítulo discorre sobre a importância do *disclosure* ambiental, a delimitação do tema, os objetivos desta pesquisa, a justificativa, bem como a metodologia aplicada.

A fundamentação teórica, no segundo capítulo, traz o referencial sobre a conscientização ambiental, sistema de gestão ambiental, contabilidade ambiental e *disclosure* ambiental.

Em seguida, são apresentados os dados da pesquisa, que foram posteriormente analisados através de gráficos e tabelas.

No capítulo quatro, as conclusões sobre o trabalho são expostas, bem como sugestões para futuros trabalhos.

Por fim, são apresentadas as referências utilizadas neste trabalho.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo está abordada a revisão de literatura que irá fundamentar a pesquisa deste trabalho. Assim, encontra-se dividido em quatro seções: Conscientização Ambiental, Sistema de Gestão Ambiental, Contabilidade Ambiental e *Disclosure* Ambiental.

2.1 CONSCIENTIZAÇÃO AMBIENTAL

A partir do momento em que o homem, e por conseguinte as empresas, adaptam o meio ambiente às suas atividades, a questão ambiental ganha relevância, uma vez que suas atividades aumentam os impactos ambientais, as suas consequências e a necessidade de reversão destas (BRAGA, 2010).

Dessa forma, discussões sobre a conscientização, preservação e recuperação do ambiente natural ganham força, principalmente entre as Organizações Não Governamentais (ONG's), Grupos Ambientalistas, e Órgãos Governamentais.

Uma das principais discussões acerca desse tema, ocorreu na cidade de Estocolmo, na Suécia em 1972, quando a ONU (Organizações das Nações Unidas) convocou a Conferência das Nações Unidas sobre o Ambiente Humano e divulgou a Declaração da Conferência das Nações Unidas sobre o Ambiente Humano, que traça alguns princípios “ para inspirar e guiar os povos...” na preservação do ambiente humano. O Princípio 2 diz que os recursos naturais devem ser preservados mediante um cuidadoso planejamento ou uma gestão adequada, conforme o caso.

Já em 1987, a Comissão Brundtland por meio do relatório “Nosso Futuro Comum” traz o conceito de desenvolvimento sustentável, que “é o desenvolvimento que encontra as necessidades atuais sem comprometer a habilidade das futuras gerações de atender suas próprias necessidades.” Ainda no final desta década, algumas empresas já utilizavam a ferramenta de Avaliação de risco (*Risk Assessment*), tanto para riscos ambientais como para riscos de saúde e segurança.

Nos anos 90, a pressão pela responsabilidade ambiental aumentou. Notou-se que alguns impactos ambientais foram reduzidos, como consequência de avanços em técnicas, métodos e processos de avaliação de impactos e riscos ambientais (TINOCO e KRAEMER, 2004). Nossa (2002) ressalta que os anos 90 ficaram conhecidos como a Fase da Gestão Ambiental.

Tinoco e Kraemer (2004) citam como um símbolo da gestão ambiental atual,

transparente e participativa, a criação do EMAS (*Eco Management and Audit Scheme*). Editado pela Comunidade Europeia, este sistema de gestão ambiental foi originalmente criado para as empresas industriais porém logo foi estendido para todos os setores econômicos. Tem o objetivo principal de auxiliar as empresas na melhoria do seu funcionamento ambiental, através de ações que alterem o comportamento ambiental, respeito à legislação, comunicação externa e implicação dos trabalhadores.

Outro passo importante para o desenvolvimento sustentável, foi a elaboração da ISO (*International Organization for Standardization*) 14000, importante norma internacional de proteção ambiental, em 1991. Trata-se de um conjunto de normas, uma ferramenta de gestão que permite à organização:

- identificar e controlar o impacto ambiental das suas atividades, produtos ou serviços;
- melhorar continuamente seu desempenho ambiental e;
- implementar uma abordagem sistemática para a definição de objetivos e metas ambientais, para a realização destes e de demonstrar que foram alcançados.

A ONU, a partir das recomendações da Conferência de Estocolmo, realizou a Conferência das Nações Unidas para o Meio Ambiente e o Desenvolvimento, mais conhecida como a ECO-92, na cidade do Rio de Janeiro, que tinha o objetivo de convergir o desenvolvimento sócio-econômico com a conservação e proteção dos ecossistemas. O principal produto desta Conferência foi a Agenda 21. Silva (2009) a define como “um instrumento de planejamento participativo que tem como eixos a sustentabilidade, a conservação ambiental, a justiça social e o crescimento econômico”.

Para Braga (2010), o desenvolvimento sustentável é uma ação conjunta de toda a sociedade e não só do governo, por meio de participações em ações sociais e ambientais, até mesmo das políticas públicas. Entretanto as empresas ganham papel de destaque nesse processo, por estarem de posse de recursos financeiros e também porque têm a capacidade de aplicar melhor o capital social que o governo. Capital social na iniciativa privada, segundo a autora, é o conjunto: ser humano, tecnologia, meio ambiente em uma visão restrita.

Mas adaptar-se a todas essas alterações de padrão exige custos, tempo e mudanças de comportamento de todos que estão envolvidos no processo de produção, sejam gestores ou colaboradores. E essas transformações, além de alterar o processo produtivo e melhorar a qualidade ambiental devem ser também evidenciadas para outros autores. Isso porque os usuários externos possuem poderes, pois a globalização, a concorrência, as mais diversas opções de consumo, investidores, fornecedores, o governo, estão cada vez mais exigentes sobre a transparência das operações e de que forma as empresas conduzem seus negócios.

Portanto, agir certo e demonstrar, tornou-se um ponto primordial para as organizações (RIBEIRO, 2006).

2.2 SISTEMA DE GESTÃO AMBIENTAL

A prevenção e outros aspectos que envolvem a responsabilidade ambiental devem ser parte integrante de um sistema responsável, desde a fase do projeto, fabricação e distribuição de produtos e serviços. De acordo com Nossa (2002, p. 48),

as questões ambientais devem integrar a administração empresarial por meio de um sistema de gestão ambiental no intuito de evitar problemas com infrações e conseguir melhorias de eficiências operacionais e vantagem competitiva.

A gestão ambiental pode ser definida como um conjunto de medidas que agem preventivamente frente à diminuição dos impactos ambientais causados pela atividades de uma organização. O Conselho Nacional do Meio Ambiente, por meio da Resolução nº 01 de 23 de janeiro de 1986, no art. 1º considera

impacto ambiental qualquer alteração das propriedades físicas, químicas e biológicas do meio ambiente, causada por qualquer forma de matéria ou energia resultante das atividades humanas, que diretamente ou indiretamente afetam: a saúde, a segurança e o bem-estar da população; as atividades sociais e econômicas; a biota; as condições estéticas e sanitárias do meio ambiente; a qualidade dos recursos ambientais.

Segundo Tinoco e Rolbes (2006, p.1082), gestão ambiental é o que a empresa realiza para minimizar até suprimir os efeitos negativos de suas atividades, através de responsabilidades, práticas, procedimentos, processos e recursos para o desenvolvimento, implementação, análise, e manutenção de uma política ambiental.

A cultura organizacional deve ser completamente alterada para que essa mudança de paradigma seja concreta. E a gestão ambiental é uma atividade essencial para que se atinja esse objetivo, além de ter se tornado um diferencial competitivo frente a outras organizações. Para Tachizawa e Andrade (2009), a gestão ambiental também é um fator competitivo em relação à concorrência, além de redução de custos e incremento aos lucros a médio e longo prazo. Os autores ainda apresentam dados que comprovam a economia, como no caso da

empresa 3M e a Scania, que após adotarem a gestão ambiental nos negócios, obtiveram redução de U\$\$ 810 milhões e U\$\$ 1 milhão, respectivamente.

Para Braga (2010), há dois tipos de benefícios que a empresa pode obter a partir do momento em que a gestão ambiental está incluída nas suas atividades: os benefícios econômicos e os benefícios estratégicos. Os econômicos são a economia de custos e o incremento de receitas. Já os benefícios estratégicos geralmente representam uma melhoria no relacionamento entre a empresa e os seus usuários como: a melhoria na imagem, aumento da produtividade, melhoria nas relações de trabalho, subsídios governamentais, acesso a créditos diferenciados, diminuição de inadimplência.

Definindo como um conjunto de sistemas e programas organizacionais, Antonius (1999 apud Tinoco e Kraemer, 2004, p.109) cita que o gerenciamento ambiental permite:

- controle e redução dos impactos ambientais;
- cumprimento de leis e normas ambientais;
- desenvolvimento e utilização de tecnologias com finalidade de reduzir e/ou eliminar impactos;
- monitoramento e avaliação dos processos e parâmetros ambientais;
- utilização de tecnologias limpas, reduzindo desse modo custos de energias e materiais;
- melhora no relacionamento entre a comunidade e o governo;
- e por fim, prevenção de questões ambientais que futuramente poderiam causar às pessoas e ao meio ambiente.

No entanto, visto que as empresas possuem necessidades e objetivos diferentes não existe um modelo pré-estabelecido de sistema de gestão ambiental ideal. Porém algumas normas devem ser observadas no momento da implementação de um SGA. Para tanto, a *International Organization of Standardization* (ISO), por meio da norma ISO 14001 estabelece alguns requisitos de implementação e manutenção, que são de modo semelhante a um sistema de gestão global. O Quadro 2 ilustra a comparação entre os dois sistemas.

Quadro 2 - Comparação entre sistemas de gestão ambiental e de gestão global

| Sistema de Gestão Ambiental x Sistema de Gestão Global | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Gestão ambiental | Gestão Global |
| Política Ambiental Planejamento Implemento e operação Verificação e ação corretiva | Política Globalização Planejamento estratégico Planejamento operacional e execução Controle |

Fonte: Ribeiro, (2006).

Conforme Ferreira (2003), o processo de gestão ambiental leva em conta as premissas básicas de um processo de gestão: estabelecimento de políticas, planejamento, plano de ação, alocação de recursos, determinação de responsabilidades, decisão, coordenação, controle, e também deve preencher alguns requisitos como: estar integrado com o sistema de gestão da empresa; identificar as ocorrências da empresa que causam impactos ambientais; e as alternativas para melhorar o resultado da empresa.

Contudo, as estratégias de gestão ambiental variam de uma empresa para outra. E alguns fatores são claros para que haja essa diferença como: local das atividades, grau de impacto ambiental das atividades, país de origem, legislação vigente, etc. De acordo com Nossa (2002), as estratégias variam ainda com o nível de comprometimento da empresa com o meio ambiente. Harrington & Knight (2001, p. 28 apud Nossa, 2002) definem seis diferentes estratégias, que variam desde o pouco comprometimento com o meio ambiente até o desenvolvimento sustentável pleno.

Quadro 3 - Estratégias administrativas evolutivas para o desenvolvimento sustentável

| |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>1- Baseada em artifícios</p> <p>Em resposta a uma questão ambiental, a organização encerra suas atividades e muda-se para outro local onde não haja controles, ou se houver, sejam menos rigorosos quanto à problemática ambiental.</p> |
| <p>2 - Baseada em respostas</p> <p>A organização responde aos incidentes e regulamentações ambientais conforme tenha informações a respeito, geralmente por meio de ações reguladoras para cada ocasião; não possui programa pronto que identifique ou administre as questões ambientais; paga as multas e espera pelo melhor. O ambiente é um custo indesejável de fazer negócios.</p> |
| <p>3 - Baseada em conformidade</p> <p>A organização tem, um programa pronto pra identificar os requisitos reguladores; adota medidas que os satisfaçam, geralmente medidas extremas e de controles adicionais; controla risco e a responsabilidade de acordo com a lei. Vê o meio ambiente como um custo planejado de fazer negócios e, dependendo da jurisdição da operação, uma vantagem ou desvantagem competitiva.</p> |
| <p>4 - Gestão ambiental</p> <p>A organização gerencia sistematicamente suas questões ambientais, integrando-as, frequentemente, à administração global. Identifica os aspectos ambientais e os impactos de suas atividades, produtos e serviços; desenvolve políticas, objetivos e metas para administrá-los; aloca os recursos necessários para uma implementação eficaz; mede e avalia o desempenho e revê e examina suas atividades com vistas ao aperfeiçoamento. A gestão ambiental é tida como investimento, como forma de reduzir o custo das operações e como meio de aumentar a receita.</p> |
| <p>5 - Prevenção de poluição</p> <p>Tudo o que a organização realiza denota preocupação com o meio ambiente; para reduzir o potencial do impacto ambiental na fonte, desenvolve produtos e processos; a seleção de matéria-prima leva em consideração o impacto da colheita ou extração; os processos são os mais eficientes possíveis para reduzir o desperdício; procura utilizar subprodutos como insumos para outros produtos e processos. O ambiente é uma forma de renda e uma vantagem competitiva.</p> |
| <p>6 - Desenvolvimento sustentável</p> <p>A organização considera o impacto social, ambiental e econômicos de suas atividades, produtos e serviços. A gestão das questões ambientais é vista como responsabilidade social, moral e ética.</p> |

Fonte: Adaptado de Nossa (2002, p.48).

2.3 CONTABILIDADE AMBIENTAL

Acredita-se que as atividades relacionadas à contabilidade são tão antigas quanto à ideia de patrimônio, estando presente nas civilizações mais antigas, para controle de produção, bem como no registro da coleta de imposto no Império Romano. Alguns autores afirmam que a contabilidade existe há aproximadamente 4.000 antes de Cristo. Porém, nos séculos XIII e XIV começaram a surgir os sistemas de escrituração de partidas dobradas. Este método ficou consagrado quando o Frei Luca Pacioli divulgou a primeira literatura contábil, o livro “*Tractacus de Computis et Scripturis*”. Desde então, a contabilidade foi ganhando o conceito de ciência. Nos tempos modernos, os conhecimentos em contabilidade estruturam-se em teorias seguindo métodos racionais, com interesse em conhecer o movimento das riquezas das empresas (SILVA, 2004).

De acordo com Padovese (1996, p. 41), a contabilidade é uma ciência porque:

- a) tem objeto de estudo próprio, que é o Patrimônio e os eventos econômicos que alteram esse patrimônio;
- b) utiliza-se de método racional, que é o método das partidas dobradas;
- c) estabelece relação entre os elementos patrimoniais, válidas em todos os espaços e tempos, ou seja, é um ramo de conhecimento universal e permanente;
- d) apresenta-se em constante evolução;
- e) o conhecimento contábil é regido por leis, normas e princípios, ou seja, tem um corpo de teorias e princípios contábeis;
- f) seus estudos têm o caráter de generalidade, ou seja, os mesmos eventos econômicos reproduzidos nas mesmas condições provocam os mesmos efeitos;
- g) tem o caráter preditivo, isto é, os modelos contábeis permitem a construção de modelos de decisão para eventos futuros;
- h) tem o caráter de certeza na afirmação de seus enunciados, isto é, sua aplicações podem ser comprovadas por evidências posteriores;
- i) está relacionada com os demais ramos do conhecimento científico, pois se utiliza de instrumentos das ciências matemáticas, filosofia, economia, psicologia, administração, direito, etc.

A contabilidade, para Marion (2007), é definida como um sistema de informações que se destina prover aos usuários dados que auxiliem na tomada de decisão, sendo que os usuários podem internos, como gerentes, administradores, funcionários, diretores; ou externos, acionistas, instituições financeiras, governo, clientes, fornecedores.

A contabilidade possui quatro dimensões, segundo Ribeiro (2006),

- Jurídica: que considera a distinção entre os interesses dos sócios, ou proprietários e da própria empresa;
- Econômica: que analisa o aspecto patrimonial da entidade;
- Organizacional: que examina a atuação dos gestores no controle dos

recursos da entidade;

- Social: que valora os benefícios sociais da entidade.¹

Assim, a contabilidade exerce seu papel social, uma vez que a interação da contabilidade com o ambiente que o envolve é mútuo e constante. A contabilidade também é definida como uma ciência social, visto que é um sistema aberto. Kroetz apud Kraemer (2012, p.04) diz

é importante verificar a caracterização e a evolução da Teoria Geral dos Sistemas, que nasceu da necessidade de se ter uma teoria maior, a da totalidade, que pudesse não só aglomerar, de forma organizada, pequenas células, mas também procurando situá-la num sistema maior, objetivando a resolução de problemas.

A partir do momento que a organização utiliza recursos do meio ambiente, este deve usar de modo responsável objetivando oferecer benefícios ou no mínimo não proporcionando malefícios à sociedade, buscando angariar sua simpatia. As demonstrações contábeis, assim, é o instrumento pelo qual a empresa exterioriza seu desempenho, empenho, e tendências do seu comportamento que afetam a população (RIBEIRO, 2006)

A relação existente entre as entidades e o meio social é tão indissociável, que qualquer decisão administrativa tomada pode ter efeito tanto na organização, como no ambiente externo. Eis que então surge a necessidade de manter a sociedade informada das políticas organizacionais, que podem influenciar os rumos da aldeia global. (KROETZ, 1999)

A Contabilidade ambiental, de acordo com a Divisão para o Desenvolvimento Sustentável das Nações Unidas (apud Tinoco & Kraemer, 2004), é

uma abordagem combinada que facilita a transição de informação da contabilidade financeira e da contabilidade de custos para aumentar a eficiência de materiais, reduzir o impacto e o risco e reduzir os custos de salvaguarda ambiental.

Ribeiro (2006, p. 45) define o objetivo da contabilidade ambiental:

identificar, mensurar, esclarecer os eventos e transações econômico-financeiros que estejam relacionados com a proteção, preservação e recuperação ambiental, ocorridos em um determinado período, visando a evidenciação da situação patrimonial de uma entidade.

Partindo do conceito de que a contabilidade ambiental direciona o sistema de informações, já utilizado pela contabilidade tradicional, para a mensuração e evidenciação do impacto ambiental e da postura da empresa em relação ao meio ambiente, a contabilidade ambiental sempre terá o caráter de “filha” da contabilidade tradicional, já que a contabilidade

1 RIBEIRO, Maisa de Souza. Obra citada, p. 40.

ambiental apenas foca suas informações no impacto das atividades da empresa no meio em que vive, pois estes impactos podem trazer reflexos financeiros para a empresa (PEREIRA, 2007)

Assim, a contabilidade ambiental se utiliza dos métodos da contabilidade tradicional para avaliar, reconhecer, mensurar eventos econômicos e financeiros relacionados com o meio ambiente. Tinoco e Kraemer (2004) citam ainda que esta abordagem da contabilidade, destaca os gastos e as ações ambientais decorrentes das atividades operacionais, reconhece a existência de compromissos com o meio ambiente, aborda também de que forma é o tratamento aos eventos ambientais do processo produtivo, bem como a elaboração de medidas preventivas que melhoram a imagem da empresa perante seus usuários e evitam futuros problemas legais.

A contabilidade ambiental pode ter três enfoques, conforme representado no Quadro 4.

Quadro 4 - Tipos e Enfoques de contabilidade ambiental

| TIPOS DE CONTABILIDADE AMBIENTAL | FOCO | PÚBLICO ALVO |
|--------------------------------------|----------------------------------------------------|--------------|
| Contabilidade Nacional | Macroeconômico Economia Nacional | Externo |
| Contabilidade Financeira | Empresa | Externo |
| Contabilidade Gerencial ou de Custos | Empresa Departamentos Linha de produção, etc | Interno |

Fonte: Tinoco e Kraemer, p. 150, 2004.

O enfoque na contabilidade nacional é utilizado para direcionar a expansão e a reorientação das contas nacionais, para o desenvolvimento do país e caracterização da renda e saúde econômica.

A contabilidade financeira tem relação com a divulgação das informações de natureza ambiental aos *stakeholders*.

E por fim, a contabilidade gerencial está destinada a assuntos internos, gerenciais. É dirigida a gestão de resultados, que compreende a produção, os custos e as receitas principalmente para a tomada de decisão.

Alguns conceitos são importantes no estudo da contabilidade. E como a contabilidade ambiental é uma segmentação da contabilidade tradicional, algumas definições de elementos que compõe o patrimônio da contabilidade ambiental serão apresentados a seguir.

2.3.1 Ativos Ambientais

Os ativos ambientais, assim como os ativos de uma empresa, são aqueles que podem trazer benefícios econômicos futuros para uma empresa. Assim, os ativos adquiridos com a finalidade de controle, preservação e recuperação do meio ambiente ganham o conceito de ativos ambientais (TINOCO e KRAEMER, 2004)

Ainda sobre ativos ambientais, Ribeiro (2006, p.61) diz que devem ser segregados em linha à parte das demonstrações contábeis, pois além de ser evidenciada permite à comparação com os demais elementos das demonstrações.

Os ativos ambientais representam:

- estoques: peças e acessórios, etc. utilizados no processo de eliminação ou redução dos níveis de poluição e de geração de resíduos;
- Investimentos: Máquinas, equipamentos, instalações etc. adquiridos ou produzidos com intenção de amenizar os impactos causados ao meio ambiente;
- gastos com pesquisas, visando ao desenvolvimento de tecnologias modernas, de médio e longo prazo, desde que constituam benefícios ou ações que irão refletir nos exercícios seguintes.

Ressalta-se a importância de ser evidenciado de acordo com a sua natureza, com a finalidade de facilitar a interpretação dos dados.

2.3.2 Passivos Ambientais

No momento em que uma obrigação em uma situação futura exigir a entrega de ativos, prestação de serviços ou sacrifício econômico, e esta obrigação se decorrente de alguma operação que envolva o meio ambiente ou que cause dano ambiental, esta obrigação deve ser reconhecida como passivo ambiental (SILVA, 2009).

Para Kraemer (2003) alguns passivos ambientais passam despercebidos pelas empresas, além de envolverem conhecimento específico. O autor ainda cita alguns exemplos de como surge um passivo ambiental: uso de área, lago, rio, mar, ar; ou ainda, através do processo de geração de resíduos e lixos industriais.

Dessa forma, os passivos ambientais ganharam a fama de negativos, por agredir o meio ambiente e por conseguinte, vultuosas quantias de recursos são despendidas seja para pagamento a terceiros, multas ou até mesmo recuperação. E geralmente estes gastos eram realizados sem qualquer planejamento, afetando principalmente seu fluxo de caixa. Ribeiro e

Gratão (2000 apud Kraemer, 2003) ressaltam que os passivos ambientais não tem apenas conotação negativa. Podem ser decorrentes também de algum sistema de gerenciamento ambiental, por exemplo.

O passivo ambiental só deve ser reconhecido nos relatórios financeiros se for de ocorrência provável e se pode ser razoavelmente estimado. Se houver dificuldades em estimar o seu valor, deverá ser provisionado um valor estimado, que deverá ser justificado em notas explicativas (KRAEMER, 2003).

2.3.3 Custos e despesas ambientais

Despesas ambientais são todos os gastos relacionados com o gerenciamento ambiental, consumidos no período e incorridos na área administrativa. As despesas ambientais ainda podem ser divididas em: operacionais e não operacionais. Tinoco e Kraemer (2004) observam que não será considerada despesa não operacional a resultante de atuação ambiental ocorrida no passado, que deva ser assumida na atualidade, exceto se ocorrer mudança de critério ou correção de um erro contábil de exercícios anteriores.

A diferença entre despesas e custos muitas vezes fica obscura, já que a maioria dos gastos geram benefícios para a sociedade externa e não benefícios econômicos futuros para as entidades. Porém se partir do conceito genérico da contabilidade tradicional, de que os custos são aqueles relacionados com o processo de produção e que despesas são os gastos com a administração da empresa como um todo, os gastos ambientais devem seguir a mesma lógica. Martins & De Luca (1994 apud Silva 2009) diz que

os custos e despesas destinados à preservação ambiental ocorrem em conexão com o processo produtivo e/ou em decorrência deste, portanto devem ser destacados em grupo específico da Demonstração do Resultado do Exercício e compor-se de custos de insumos e de mão-de-obra necessários à proteção, preservação e recuperação, do meio ambiente, bem como da amortização dos gastos capitalizados, além das taxas de preservação ou multas impostas pelas legislações.

Por fim, a ONU (2001 apud Silva 2009) cita uma infinidade de custos e despesas ambientais, tais como:

- Tratamento de emissões e resíduos;
- Depreciação de equipamentos;
- Materiais auxiliares e de manutenção e serviços;
- Pessoal;
- Taxas, impostos e encargos;

- Multas e penalidades;
- Seguro e responsabilidades ambientais;
- Provisões para custos de descontaminação e remediação;
- Prevenção e gestão ambiental;
- Serviços externos de gestão ambiental;
- Pessoal para atividades gerais de gestão ambiental;
- Investigação e desenvolvimento;
- Despesas extras em tecnologias de produção mais limpas;
- Outros custos de gestão ambiental.

2.4 DISCLOSURE AMBIENTAL

A contabilidade dentro do seu principal objetivo que é a divulgação de informações, encontra no *disclosure* uma etapa fundamental no processo de tomada de decisão. Assim, para Hendriksen & Van Breda (1999) algumas perguntas devem ser respondidas no levantamento das informações que deverão ser divulgadas:

- A quem dever ser divulgada a informação?
- Qual a finalidade da informação?
- Quanta informação deve ser divulgada?

Conforme Ribeiro (2006), a evidenciação implica 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 e complementares;
- Onde? Idealmente, no corpo das demonstrações contábeis e nas notas explicativas, dependendo da extensão e natureza das informações a serem prestadas.

O principal objetivo da evidenciação é o de divulgar informações do desempenho econômico, financeiro, social e ambiental das entidades aos parceiros sociais, os *stakeholders*, considerando que os demonstrativos financeiros e outras formas de evidenciação não devem ser enganosos (TINOCO & KRAEMER, 2004)

Já Carvalho et al (2006) elucidam que a evidenciação contábil vai além da

informação, é uma forma de exibir que os demonstrativos sejam elaborados de forma clara e em linguagem inteligível, evitando-se dentro do possível a utilização de termos técnicos.

Segundo Braga e Salotti (2008), a informação de natureza ambiental divulgada nos relatórios contábeis pode ser considerada uma informação contábil, pois este tipo de informação tem a capacidade de alterar a percepção de um possível usuário em relação à empresa que fez a divulgação.

Os motivos que levam uma empresa a evidenciar suas informações ambientais podem ser os mais diversos. Gray e Bebbigton (2001, apud Ribeiro e Bellen, 2010) afirmam que as empresas sofrem pressões, sejam positivas ou negativas, para evidenciar informações ambientais. O Quadro 5 demonstra alguns fatores que levam a empresa a utilizar o *disclosure* ambiental.

Quadro 5 - Fatores para evidenciação de informações ambientais

| FATORES POSITIVOS | FATORES NEGATIVOS |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> • Legitimizar as atividades correntes; • Distrair a atenção da mídia para outra área de empresa; • Impacto positivo no preço das ações; • Vantagem competitiva; • Construir uma imagem positiva da organização. | <ul style="list-style-type: none"> • Custos diretos e indiretos da evidenciação; • Disponibilidade de dados ambientais; • Falta de requerimento legal; • Prioridade das empresas focada em outras áreas. |

Fonte: Adaptado de Gray e Bebbigton (2001, apud Ribeiro e Bellen, 2010, p.58).

Ribeiro e Bellen (2010) afirmam que além dos fatores de pressão, alguns agentes influenciam as empresas a evidenciar informações ambientais, que podem ser divididos em quatro segmentos, como apresentado no Quadro 6: Negócios e mercado; Pressão social; Indústrias e Iniciativas voluntárias; e Legislação e Regulamentação. Os reais motivos que levam uma organização a evidenciar suas informações ambientais continuam desconhecidos. Mas para Gray e Bebbington (2001, apud Ribeiro e Bellen, 2010) os níveis de evidenciação dependem principalmente da sua cultura organizacional.

Quadro 6 - Agentes de influência da evidenciação ambiental por segmento

| Negócios e mercado | Indústria e iniciativas voluntárias |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> -Pressão de clientes e fornecedores -Competitividade internacional -Considerações dos funcionários -Políticas ambientais -Relações públicas -Pressão dos stakeholders | <ul style="list-style-type: none"> -Nações Unidas -<i>Global Reporting Initiative</i> -Comitês de desenvolvimento -Associações industriais -Especificações de cada país -Eco-labelling -Prêmios ambientais |
| Pressão social | Legislação e Regulamentação |
| <ul style="list-style-type: none"> -Crenças pessoais e familiares -Atenção da mídia -Escolas e educação -<i>Stakeholders</i> | <ul style="list-style-type: none"> -Liberdade de acesso às informações -Acordos de impactos ambientais -Atos e agências de proteção ambiental -Legislação no sentido de obrigatoriedade da evidenciação |

Fonte: Adaptado de Gray e Bebbington (2001 apud Ribeiro e Bellen, 2010, p.59).

Muitas empresas no Brasil, já vem adotando o *disclosure* como prática corrente de suas atividades. Estas empresas utilizam principalmente o modelo de Balanço Social do Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE) e no exterior, o modelo do *Global Reporting Initiative* (GRI) como meio de divulgação de suas práticas ambientais, além de informações nos relatórios de administração e algumas expressam ainda por meio de relatórios sociais e ambientais. Muitas empresas no Brasil também utilizam o modelo do GRI.

Santos, Correia e Antonovz (2011) também citam dois importantes índices que o mercado financeiro criou com a finalidade de facilitar uma comparação entre as empresas do mercado de capitais sob o aspecto da sustentabilidade: o Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE), criado em 2005 pela BOVESPA; e o *Dow Jones Sustainability Index* (DJSI) criado em 1999.

Entretanto, a utilização destes meios pode levar a uma subjetividade das informações, e também podem ser facilmente manipulados a favor da empresa. Uma solução para que as informações divulgadas fossem confiáveis seria uma submissão destas demonstrações à auditoria ambiental. As empresas que possuem títulos mobiliários na Bolsa de Valores de Nova York já passam por uma extensa, rigorosa e profunda exigência da SEC acerca deste assunto. No Brasil, o *disclosure* infelizmente não é auditado e ainda voluntário.

2.4.1 Formas de *disclosure* ambiental

Este tópico destina-se a explicitar as principais formas que as empresas podem utilizar para evidenciar os seus eventos contábeis relacionados ao meio ambiente.

a) Demonstrações Contábeis

Segundo a Lei 6.404/76, as demonstrações financeiras que demonstram a situação do patrimônio de uma entidade são:

- Balanço Patrimonial;
- Demonstração do Resultado do Exercício;
- Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados;
- Demonstração do Fluxo de Caixa; e
- Demonstração do Valor Adicionado.

Para evidenciar as informações de caráter ambiental nestas demonstrações, as empresas devem incluir contas específicas. Tinoco & Kraemer (2004) sugerem a seguinte inclusão de contas específicas no Balanço Patrimonial, conforme demonstrado no Quadro 7.

Quadro 7 - Balanço Patrimonial

| Balanço Patrimonial adaptado ao meio ambiente proposto | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ATIVO | PASSIVO |
| <p>CIRCULANTE <u>Clientes</u> <i>Clientes Ambientais</i> (-) <i>Duplicatas Descontadas</i> <i>Subvenções por Assessoria Ambiental</i> <u>Estoques</u> <i>Produtos Reciclados e Subprodutos</i> <i>Insumos Ambientais</i> <i>Embalagens Ambientais</i> REALIZÁVEL A LONGO PRAZO <u>Investimentos</u> <i>Participação em Fundos de Investimentos Ambientais</i> <u>Imobilizado</u> <u>Bens em Operação</u> <i>Bens em Operações Ambientais</i> (-) <i>Depreciação, Amortização e Exaustão Acumuladas</i> <u>Diferido</u> <i>Gastos com Pesquisas e Desenvolvimento de Produtos</i> <i>Projetos de Gestão Ambiental</i> <i>Gastos de Reorganização Ambiental</i> (-) <i>Amortização Acumulada</i></p> | <p>CIRCULANTE <u>Empréstimos e Financiamentos</u> <i>Financiamentos Ambientais</i> <u>Fornecedores</u> <i>Fornecedores Ambientais</i> <u>Obrigações</u> <i>Multas por Danos Ambientais</i> <i>Indenização por Danos Ambientais</i> <i>Impostos Verdes</i> <u>Provisões</u> <i>Multas por Danos Ambientais</i> <i>Indenização por Danos Ambientais</i> <i>Aquisições de Bens e Serviços Ambientais</i> <i>Restaurações Ambientais</i> EXIGÍVEL A LONGO PRAZO <u>Fornecedores</u> <i>Fornecedores Ambientais</i> <u>Obrigações</u> <i>Multas por Danos Ambientais</i> <i>Indenização por Danos Ambientais</i> <i>Impostos Verdes</i> <u>Provisões</u> <i>Multas por Danos Ambientais</i> <i>Indenização por Danos Ambientais</i> <i>Aquisições de bens e Serviços Ambientais</i> <i>Restaurações Ambientais</i> RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS PATRIMÔNIO LÍQUIDO <i>Multas por Danos Ambientais</i> <i>Proteção Ambientalistas</i></p> |
| TOTAL DO ATIVO | TOTAL DO PASSIVO |

Fonte: Adaptado de Tinoco e Kraemer (2004, p. 191).

A Demonstração do Resultado do Exercício é um demonstrativo que tem por objetivo evidenciar as receitas e despesas de um determinado período, e demonstrar assim se a entidade auferiu lucro ou prejuízo.

Ribeiro (2006) propõe uma adaptação da Demonstração do Resultado do Exercício, e esclarece que demonstrados os dados “ficariam evidentes os impactos ambientais da empresa em cada período”. O modelo proposto é demonstrado no Quadro 8.

Quadro 8 - Demonstração do Resultado do Exercício

| DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Receita Bruta</p> <p>(-) Custos de Produção</p> <p>Itens usuais</p> <p><i>Custos</i></p> <p><i>Depreciação de equipamentos antipoluentes</i></p> <p><i>Insumos antipoluentes</i></p> <p><i>Mão-de-obra utilizada no controle do ambiente</i></p> <p>(=) Lucro Bruto</p> <p>(-) Despesas operacionais</p> <p>Itens usuais</p> <p><i>Despesas</i></p> <p><i>Gastos incorridos na área administrativa</i></p> <p><i>Taxas ou despesas com regulamentação do ambiente</i></p> <p>(=) Resultado operacional</p> <p>(+/-) Resultado não operacional</p> <p>Itens usuais</p> <p><i>Gastos não operacionais</i></p> <p><i>Multas por infração à legislação ambiental</i></p> <p><i>Penalidade por agressões ao meio ecológico</i></p> <p>(=) Resultado líquido antes dos impostos</p> |

Fonte: Ribeiro (2006, p.129).

b) Informações entre parênteses

Informações entre parênteses são utilizadas quando as informações divulgadas não foram suficientemente esclarecedoras ou autoexplicativas.

Hendriksen e Breda (1999, p. 525) citam algumas informações que podem ser evidenciadas entre parênteses:

1. uma indicação do procedimento ou método específico de avaliação utilizado, para dar ao leitor uma compreensão melhor do significado dos dados.
2. as características especiais que dão maior significado à importância relativa do item, como o fato de que certos ativos foram oferecidos como garantia real, ou certos passivos têm preferência em relação a outros.

3. detalhes a respeito do valor de um ou mais itens incluídos na classificação mais ampla apresentada.
4. avaliações alternativas, como o preço corrente do mercado;
5. referências à informação correlata contida em outras demonstrações ou em partes do relatório.

c) Notas explicativas

A Lei das Sociedades por Ações – Lei 6.404/76 – estabelece que as notas explicativas complementarão as demonstrações contábeis para o esclarecimento da situação patrimonial e do resultado do exercício (art. 176, § 4).

Notas explicativas, para a Comissão de Pronunciamentos Contábeis no CPC 26, que trata das Demonstrações Contábeis, contém informação adicional em relação às demonstrações apresentadas. As notas explicativas apresentam descrições narrativas ou segregações e aberturas de itens divulgados e informação acerca de itens que não se enquadram nos critérios de reconhecimento nas demonstrações contábeis.

Conforme Braga (2010, p. 70) as notas explicativas podem apresentar informações quantitativas não monetárias ou qualitativas nas variações ocorridas, além de informações como:

- Medidas preventivas utilizadas para redução ou eliminação de impactos ambientais;
- Capacitação e orientação profissional interna visando à quantidade da gestão ambiental na empresas;
- Certificação de normas ambientais;
- Obtenção de selos específicos de qualidade ambiental;
- Informações qualitativas e quantitativas não monetárias sobre impactos ambientais causados pela entidade;
- Investimentos em P&D;
- Passivos ambientais etc.

d) Quadros e demonstrativos suplementares

Segundo Iudicibus (2009, p. 94), nos quadros suplementares “podemos apresentar detalhes de itens que constam dos demonstrativos tradicionais e que não seriam cabíveis no corpo destes”.

Assim, os quadros e demonstrativos suplementares facilitam a leitura da contabilidade e o entendimento das informações, já que na maioria das vezes é direcionada a um público específico. Os relatórios sociais e ambientais são exemplos deste tipo de evidenciação. Já os quadros suplementares podem demonstrar informações sobre composição dos estoques, composição do ativo imobilizado, projetos em execução etc.

e) Parecer da auditoria

O parecer da auditoria é um relatório complementar onde após a análise das demonstrações, os auditores emitem uma opinião sobre os procedimentos adotados na elaboração das demonstrações, uniformidade com o exercício anterior e se há aplicação dos Princípios Fundamentais da Contabilidade.

Esse procedimento traz maior credibilidade das informações divulgadas, uma vez que é efetuada por auditores independentes, sem vínculo com as empresas.

f) Relatório de administração

É um importante demonstrativo que a empresa utiliza para divulgar os principais fatos administrativos ocorridos no exercício. É um relatório que contém um certo grau de otimismo. Ribeiro (2006) ainda afirma que este relatório limita-se a apresentar dados qualitativos, tornando assim sujeito às conveniências e subjetivismo da empresa.

Braga (2010, p.71) ratifica a importância do relatório de administração como um importante instrumento de evidenciação ambiental, a partir do momento em que demonstra informações como: a) políticas relacionadas aos impactos ambientais; b) programas de educação ambiental; c) prêmios recebidos em decorrência da atuação da empresa em relação ao meio ambiente; d) desenvolvimentos de “produtos limpos”; e) medidas de racionalização no uso dos recursos naturais etc.

Tinoco e Kraemer (2004, p. 263) ainda recomendam acrescentar as seguintes informações:

- As classes de questões ambientais que se aplicam à empresa e seu ramo de atividades;
- As melhoras introduzidas em grau de importância desde que se adotaram as medidas nos últimos anos;
- As metas em matéria de emissão de poluentes que a empresa tem fixado e o resultado alcançado;
- O resultado alcançado pela empresa com as medidas de proteção do meio ambiente por imposição legal;
- Os efeitos financeiros e operacionais das medidas de proteção ao meio ambiente sobre os gastos de capital no atual exercício e a previsão deles em exercícios futuros.

Como visto, as entidades possuem vários meios para disponibilizar suas informações ambientais para o usuário e assim estes podem traçar uma análise mais completa do comportamento da empresa. No próximo capítulo, serão apresentados os dados da pesquisa, bem como a análise dos resultados.

3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste Capítulo serão apresentados os dados coletados nas demonstrações financeiras padronizadas e nos relatórios ambientais das maiores companhias abertas de Santa Catarina bem como a descrição dos resultados analisados.

O grupo da amostra é composto por 21 empresas que está demonstrado no Quadro 9, bem como a cidade que está localizada e sua colocação no ranking da Revista Amanhã.

Quadro 9 - Relação das empresas da pesquisa

| Posição | Empresa | Cidade |
|---------|--------------------------------------------|----------------|
| 1° | BRF Brasil Foods | Concórdia |
| 3° | Tractebel Energia e Controladas | Florianópolis |
| 4° | Grupo Weg | Jaraguá do Sul |
| 5° | Celesc e Controladas | Florianópolis |
| 9° | Tupy S.A. e Controladas | Joinville |
| 10° | Cia Hering | Blumenau |
| 11° | Casan – Cia Catarinense Águas e Saneamento | Florianópolis |
| 17° | Celulose Irani S.A. e Controladas | Joaçaba |
| 18° | Schulz e Controladas | Joinville |
| 21° | Marisol e Controladas | Jaraguá do Sul |
| 24° | Cremer S.A. e Controladas | Blumenau |
| 27° | Dohler e Controlada | Joinville |
| 29° | Iguaçu Celulose, Papel S.A | Monte Carlo |
| 32° | Grupo Portobello | Florianópolis |
| 37° | Karsten e Controladas | Blumenau |
| 45° | Metisa e Controlada | Timbó |
| 62° | Wetzel S.A. e Controlada | Joinville |
| 75° | Metalúrgica Duque S.A. e Controlada | Joinville |
| 78° | Eletro Aço Altona S.A. | Blumenau |
| 86° | Buettner S.A. | Brusque |
| 88° | Metalúrgica Riosulense S.A. | Rio do Sul |

Fonte: Revista Amanhã.

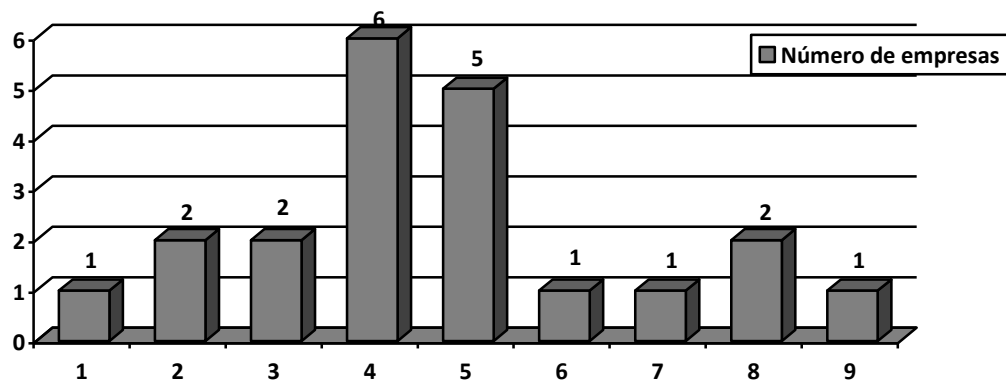
3.1 CARACTERIZAÇÃO DAS EMPRESAS

A seguir seguem informações sobre as atividades das empresas e também com o seu faturamento, que são fatores importantes para o nível de divulgação das informações ambientais das empresas.

3.1.1 Ramo de atividade

As empresas elencadas no ranking da Revista Amanhã como as maiores empresas de Santa Catarina exercem as mais diversas atividades. As atividades das empresas integrantes da amostra são: Alimentos e bebidas, Energia, Máquinas e equipamentos, Metalurgia, Têxtil e confecções, Saúde, Material de construção, Papel e celulose e Serviço Público. No Gráfico 1, as empresas estão agrupadas de acordo com suas atividades.

Gráfico 1 - Setor de atividades



Fonte: Dados da pesquisa.

Legenda Setor de atividades (eixo horizontal):

| | | |
|-----------------------------|-------------------------|----------------------------|
| 1 – Alimentos e bebidas | 4 – Metalurgia | 7 – Material de construção |
| 2 – Energia | 5 – Têxtil e confecções | 8 – Papel de celulose |
| 3 – Máquinas e equipamentos | 6 – Saúde | 9 – Serviços públicos |

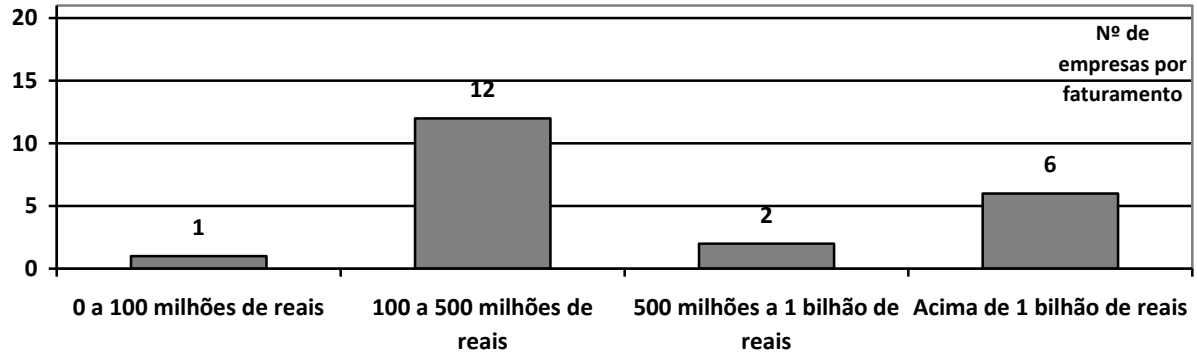
Observa-se que dentre as empresas pesquisadas, seis atuam no setor de metalurgia, correspondendo a 28,57% das empresas pesquisadas. Em seguida, cinco empresas representam o setor têxtil e confecções com 23,81% do total de empresas. Os ramos de atividades de energia, máquinas e equipamentos e papel e celulose estão representados por duas empresas cada. Com apenas uma empresa representando o ramo de atividade estão: alimentos e bebidas, saúde, material de construção e serviços públicos.

3.1.2 Faturamento Bruto

Para fins de caracterização das empresas pesquisadas, considerou-se o faturamento do ano de 2010. Para facilitar a visualização dos dados, foram agrupadas por faixas de: zero a cem milhões de reais; cem a quinhentos milhões de reais; quinhentos milhões a um bilhão de

reais; mais de um bilhão de reais, e estão demonstradas no Gráfico 2.

Gráfico 2 - Faturamento das empresas



Fonte: Dados da pesquisa.

O gráfico evidencia que apenas uma empresa obteve faturamento abaixo de cem milhões de reais em 2010. A maioria das empresas da amostra, 57, 14% (totalizando 12 empresas) apresentaram em 2010 um faturamento bruto entre cem e quinhentos milhões de reais. As empresas que obtiveram faturamento entre quinhentos milhões e um bilhão de reais correspondem 9,52% das entidades. Com o faturamento acima de um bilhão de reais estão 28,57% das empresas.

3.2 EVIDENCIAÇÃO AMBIENTAL

Esta seção apresenta os resultados da análise do *disclosure* ambiental referente à: localização das informações, tipo de informação, transparência das informações e as características do *disclosure* por setor de atividades.

3.2.1 Localização das informações

Neste tópico são apresentados os dados referentes à localização das informações ambientais. Algumas variações na forma de como as empresas apresentam seus relatórios ambientais foram encontradas e as denominações encontradas foram: Relatório de Sustentabilidade, Relatório Sócio-ambiental, Balanço Social e Relatório Anual. Há muita divergência e falta de homogeneidade quanto ao conteúdo e forma que as empresas apresentam as informações ambientais. Mas para facilitar a compreensão dos dados, será utilizada apenas a denominação Relatório Ambiental. Algumas empresas divulgam

informações apenas no *web site*. Além disso, as empresas podem apresentar *disclosure* ambiental nas Demonstrações Financeiras Padronizadas (DFP) que nesta pesquisa abrangem apenas: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Relatório da Administração e Notas Explicativas.

Para a classificação foi analisada a presença de sentenças com os termos relativos à estrutura conceitual já apresentada, e o resultado está evidenciado no Quadro 10.

Quadro 10 - Localização das informações

| | Nº empresas que evidenciam por localização | Percentual em relação ao total da amostra |
|---------------------|--------------------------------------------|-------------------------------------------|
| DFP | 18 | 81,71% |
| Relatório Ambiental | 9 | 42,86% |
| Web site | 21 | 100% |

Fonte: Dados da pesquisa.

Do total da amostra da pesquisa, apenas 42,86% apresentam algum tipo de relatório auxiliar que evidencia as informações ambientais. Enquanto que 81,71% demonstram alguma informação ambiental na Demonstração Financeira Padronizada. E meio utilizado por todas empresas foi web site para divulgar informações ambientais, sendo utilizado por 100% das companhias.

A Tabela 1 revela a quantidade de empresas que evidenciaram as categorias relacionadas por localização.

Tabela 1 - Disclosure por localização

| | DFP | | Relatório Ambiental | | Web site | |
|---------------------------------------------------------------|-----|--------|---------------------|--------|----------|--------|
| | Nº | % | Nº | % | Nº | % |
| Políticas Ambientais | 11 | 51,38% | 9 | 42,86% | 19 | 90,48% |
| Sistema de Gerenciamento Ambiental | 5 | 23,81% | 6 | 28,57% | 14 | 66,67% |
| Impactos dos produtos ambientais e processos no meio ambiente | 5 | 23,81% | 9 | 42,86% | 16 | 76,19% |
| Energia | 2 | 9,52% | 7 | 33,33% | 5 | 23,81% |
| Informações financeiras ambientais | 6 | 28,57% | 6 | 28,57% | 6 | 28,57% |
| Educação, treinamento e pesquisa | 4 | 19,05% | 8 | 38,09% | 11 | 52,38% |
| Mercado de créditos de carbono | 4 | 19,05% | 3 | 14,29% | 4 | 19,05% |
| Outras informações ambientais | 12 | 57,14% | 8 | 38,09% | 18 | 85,71% |

Fonte: Dados da pesquisa.

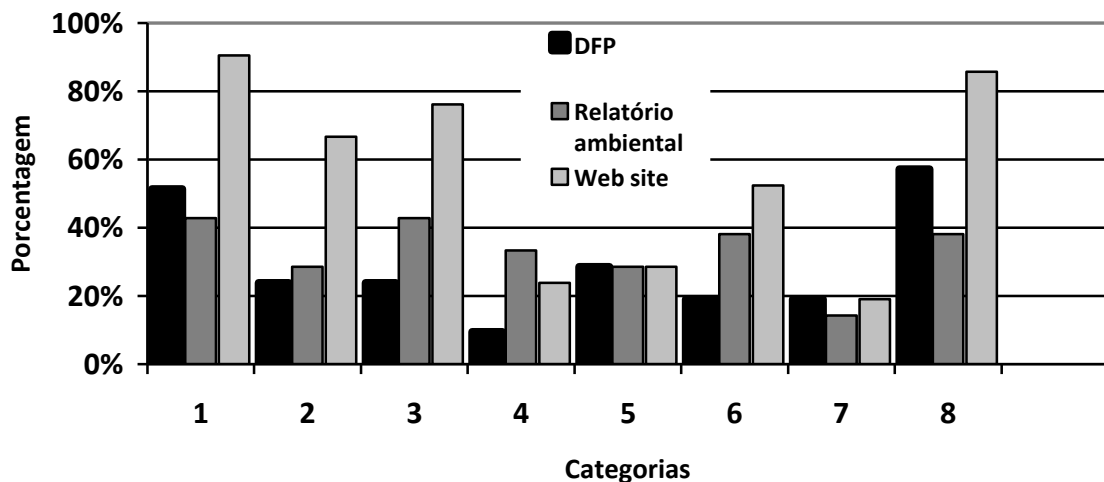
Nas Demonstrações Financeiras Padronizadas, a categoria mais divulgada foi de outras informações ambientais com 57,14%. O item menos evidenciado foi sobre energia,

apenas duas empresas, ou seja, 9,52% das companhias divulgaram.

Nos relatórios ambientais, as empresas evidenciaram com maior frequência as categorias de políticas ambientais, com 90,48% seguido de outras informações ambientais, que foi divulgado por 85,79% das empresas. A categoria mercado de créditos de carbono foi evidenciada por apenas 14,29% das companhias.

No meio mais utilizado pelas empresas, o *web site*, 90,48% das empresas divulgaram informações sobre políticas ambientais. As informações menos divulgadas nas *home pages* foram sobre mercado de créditos de carbono, aproximadamente 19% das empresas se preocuparam em demonstrar.

Gráfico 3 - Evidenciação das categorias pela localização



Fonte: Dados da pesquisa.

Legenda Categorias:

Categoria 1 - Políticas Ambientais

Categoria 2 – Sistemas de gerenciamento ambiental

Categoria 3 – Impactos dos produtos e processos no meio ambiente

Categoria 4 – Energia

Categoria 5 – Informações financeiras ambientais

Categoria 6 – Educação, treinamento e pesquisa

Categoria 7 – Mercado de créditos de carbono

Categoria 8 – Outras informações ambientais

Por meio da observação do gráfico 3, é possível analisar que as categorias políticas ambientais (51,38%), sistemas de gerenciamento ambiental (23,81%), impactos dos produtos e processos no meio ambiente (23,81%), educação, treinamento e pesquisa (19,05%) e outras informações ambientais (57,14%) foram mais divulgadas através do *web site*.

O relatório ambiental apresentou maior divulgação na categoria energia, com 33,33% de evidenciação por parte das empresas.

Já 28,57% das empresas utilizaram as demonstrações financeiras padronizadas, o relatório ambiental e o *web site* para divulgar as informações financeiras ambientais.

3.2.2 Tipo de informação

As informações divulgadas podem ser classificadas como Declarativa, Quantitativa não monetária, Quantitativa monetária. As informações declarativas são apresentadas de forma qualitativa e expressas em forma puramente descritivas. Já as informações quantitativas não monetárias são aquelas apresentadas de forma quantitativa e expressas em números de natureza não financeira. Conquanto que as informações quantitativas monetárias são apresentadas quantitativamente e em números de natureza financeira.

O Quadro 11 revela de que forma as empresas evidenciam suas informações ambientais de acordo com o tipo de informação.

Quadro 11 - Tipo de informação

| | Nº empresas que evidenciam por localização | Percentual em relação ao total da amostra |
|----------------------------|--------------------------------------------|-------------------------------------------|
| Declarativa | 21 | 100% |
| Quantitativa monetária | 9 | 42,86% |
| Quantitativa não monetária | 16 | 76,19% |

Fonte: Dados da pesquisa.

Analisando o Quadro 11, percebe-se que todas as empresas da amostra optaram por divulgar informações do tipo declarativa; já 76% das companhias evidenciaram informações quantitativas não monetárias, enquanto que menos de 50% das empresas demonstraram informações do tipo quantitativas monetárias.

O Quadro 12 revela o número de companhias que evidenciaram as categorias de acordo com o tipo de evidência. De acordo com o Quadro 12, dentre as informações do tipo declarativas, as categorias mais evidenciadas foram políticas ambientais (95,24%) e impactos dos produtos ambientais e processos no meio ambiente (90,48%). As informações menos evidenciadas do tipo declarativas foram de mercado de créditos de carbono, sendo divulgado por apenas seis empresas (28,57%).

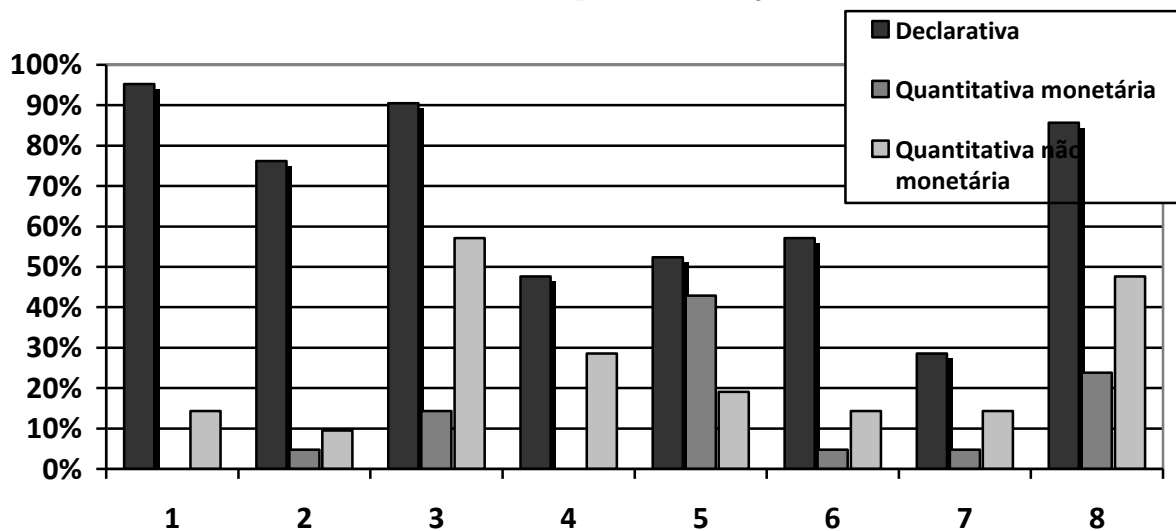
Quadro 12 - Número de empresas por tipo de evidência.

| | Declarativa | | Quantitativa monetária | | Quantitativa não monetária | |
|---------------------------------------------------------------|-------------|--------|------------------------|--------|----------------------------|--------|
| | Nº | % | Nº | % | Nº | % |
| Políticas Ambientais | 20 | 95,24% | 0 | 0,00% | 3 | 14,29% |
| Sistema de Gerenciamento Ambiental | 16 | 76,19% | 1 | 4,76% | 2 | 9,52% |
| Impactos dos produtos ambientais e processos no meio ambiente | 19 | 90,48% | 3 | 14,29% | 12 | 57,14% |
| Energia | 10 | 47,62% | 0 | 0,00% | 6 | 28,57% |
| Informações financeiras ambientais | 11 | 52,38% | 9 | 42,86% | 4 | 19,05% |
| Educação, treinamento e pesquisa | 12 | 57,14% | 1 | 4,76% | 3 | 14,29% |
| Mercado de créditos de carbono | 6 | 28,57% | 1 | 4,76% | 3 | 14,29% |
| Outras informações ambientais | 18 | 85,71% | 5 | 23,81% | 10 | 47,62% |

Fonte: Dados da pesquisa.

Informações financeiras ambientais foi a categoria que mais evidenciou informações do tipo quantitativas monetárias, 42,86% das companhias evidenciaram. Já as categorias menos divulgadas foram sistemas de gerenciamento ambiental, educação, treinamento e pesquisa e mercado de créditos de carbono, 4,76% das empresas divulgaram cada categoria.

As informações quantitativas não monetárias foram mais evidenciadas entre as categorias de impactos dos produtos ambientais e processos no meio ambiente (57,14%) e outras informações ambientais (47,62%). Menos de 10% das empresas, apresentaram informações de sistema de gerenciamento ambiental do tipo quantitativas não monetárias.

Gráfico 4 - Tipo de informação

Fonte: Dados da pesquisa.

Legenda Categorias:

Categoria 1 - Políticas Ambientais

Categoria 2 - Sistemas de gerenciamento ambiental

Categoria 3 - Impactos dos produtos e processos no meio ambiente

Categoria 4 - Energia

Categoria 5 - Informações financeiras ambientais

Categoria 6 - Educação, treinamento e pesquisa

Categoria 7 - Mercado de créditos de carbono

Categoria 8 - Outras informações ambientais

Conforme representado no Gráfico 4, as informações declarativas foram as mais utilizadas para evidenciar todas as categorias, com destaque para políticas ambientais (95,24%).

Observa-se que as informações do tipo quantitativas monetárias foram as menos utilizadas em todas as categorias, com exceção das informações financeiras ambientais. Nenhuma empresa divulgou informações quantitativas monetárias sobre energia.

As informações quantitativas não monetárias obtiveram maior representatividade (57,14%) na categoria de impactos dos produtos ambientais e processos no meio ambiente.

3.2.3 Transparência das informações

Devido ao fato de não haver uma padronização do *disclosure* ambiental, as informações divulgadas pelas empresas ganham subjetividade e muitas vezes não demonstram a real necessidade de informação que o usuário necessita. Assim, com relação à transparência, as informações são classificadas como: Deficitária, Transparente, Indisponível.

A informação é deficitária quando apresenta dados incompletos, ou seja, o usuário precisa consultar outros demonstrativos. Já a informação pode ser transparente quando satisfaz a informação ao usuário. E a informação será indisponível quando não for demonstrada pela empresa.

O Quadro 13 demonstra a transparência das informações divulgadas.

Quadro 13 - Transparência das informações

| | Nº empresas que evidenciam por localização | Percentual em relação ao total da amostra |
|--------------|--------------------------------------------|-------------------------------------------|
| Deficitária | 16 | 76,19% |
| Transparente | 21 | 100% |
| Indisponível | 21 | 100% |

Fonte: Dados da pesquisa.

Por meio do Quadro 13, é possível verificar que 100% das companhias apresentaram alguma informação do tipo transparente e que também não apresentaram algum tipo de informação das categorias relacionadas. Por sua vez, 76% das empresas divulgaram informações que se mostraram deficitárias, já que não satisfazem o usuário da informação.

O Quadro 14 apresenta o número de empresas que apresentaram *disclosure* das categorias abaixo.

Quadro 14 - Número de empresas por transparência das categorias

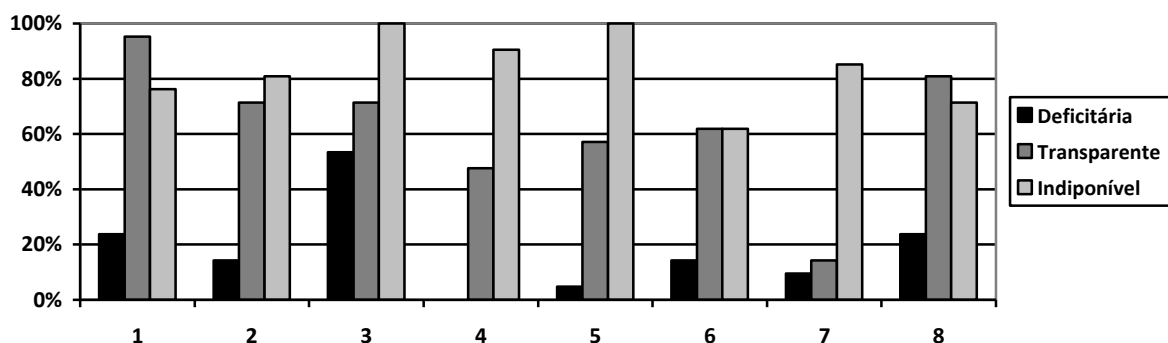
| | Deficitária | | Transparente | | Indisponível | |
|---------------------------------------------------------------|-------------|--------|--------------|--------|--------------|--------|
| | Nº | % | Nº | % | Nº | % |
| Políticas Ambientais | 5 | 23,81% | 20 | 95,24% | 16 | 76,19% |
| Sistema de Gerenciamento Ambiental | 3 | 14,29% | 15 | 71,43% | 17 | 80,91% |
| Impactos dos produtos ambientais e processos no meio ambiente | 11 | 53,38% | 15 | 71,43% | 21 | 100% |
| Energia | 0 | 0,00% | 10 | 47,62% | 19 | 90,48% |
| Informações financeiras ambientais | 1 | 4,76% | 12 | 57,14% | 21 | 100% |
| Educação, treinamento e pesquisa | 3 | 14,29% | 13 | 61,91% | 13 | 61,91% |
| Mercado de créditos de carbono | 2 | 9,52% | 3 | 14,29% | 18 | 85,17% |
| Outras informações ambientais | 5 | 23,81% | 17 | 80,91% | 15 | 71,43% |

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme o Quadro 14, as informações deficitárias foram demonstradas principalmente na categoria de impactos ambientais e processos no meio ambiente (53,38%). Nenhuma empresa evidenciou informações sobre energia que se mostraram deficitárias.

As categorias que se foram apresentadas de forma mais transparente foram: políticas ambientais (95,24%) e outras informações ambientais (80,91%). Mercado de créditos de carbono foi a categoria que se mostrou menos transparente nas informações analisadas, apenas 14,29% das empresas evidenciaram de forma transparente.

O *disclosure* sobre informações financeiras ambientais e impactos dos produtos ambientais e processos no meio ambiente se mostrou indisponível em alguma subcategoria por 100% das empresas. A maioria (61,91%) das empresas não evidenciaram informações sobre educação, treinamento e pesquisa.

Gráfico 5 - Transparência das informações

Fonte: Dados da pesquisa.

Legenda Categorias:

Categoria 1 - Políticas Ambientais

Categoria 2 – Sistemas de gerenciamento ambiental

Categoria 3 – Impactos dos produtos e processos no meio ambiente

Categoria 4 – Energia

Categoria 5 – Informações financeiras ambientais

Categoria 6 – Educação, treinamento e pesquisa

Categoria 7 – Mercado de créditos de carbono

Categoria 8 – Outras informações ambientais

O gráfico 5 permite visualizar que todas as categorias não foram evidenciadas em algum momento pela maioria das empresas, com maior representatividade (100%) para informações financeiras ambientais e impactos de produtos ambientais e processos no meio ambiente.

A categoria de energia, quando apresentada, não se demonstrou deficitária para o usuário. Todas as categorias foram evidenciadas de forma deficitárias para menos de 50% das empresas, exceto impactos de produtos ambientais e processos no meio ambiente (53,38%).

As informações apresentadas pelas empresas foram classificadas como transparente em todas as categorias, principalmente sobre políticas ambientais.

Observa-se também que a categoria mercado de créditos de carbono foi a que apresentou maior variabilidade na disposição ao usuário da informação: apenas 14,29% divulgaram de forma transparente, enquanto que 85,17% não apresentaram *disclosure* desta categoria.

3.2.4 Disclosure por setor de atividades

Conforme visto no item 3.1.1, as empresas desta pesquisa compõem nove setores de atividades diferentes: Alimentos e Bebidas, Energia, Máquinas e Equipamentos, Metalurgia, Têxtil e Confecções, Saúde, Material de construção, Papel e celulose e Serviços Públicos. A seguir serão apresentadas as características do *disclosure* ambiental de acordo com as atividades.

a) Localização das informações

Quanto à localização das informações, já foram identificadas que 100% das companhias utilizam o *web site* para divulgar suas informações ambientais; à medida que 42,86% demonstraram as informações em Relatórios Ambientais e a maioria (81,71%) também evidenciou nas demonstrações financeiras padronizadas.

O Quadro 15 evidencia a localização das informações por setor de atividades.

Quadro 15 - Localização das informações por setor de atividade

| | DFP | | Relatório Ambiental | | Web site | |
|-------------------------|-----|--------|---------------------|--------|----------|------|
| | Nº | % | Nº | % | Nº | % |
| Alimentos e Bebidas | 1 | 100% | 1 | 100% | 1 | 100% |
| Energia | 2 | 100% | 2 | 100% | 2 | 100% |
| Máquinas e Equipamentos | 1 | 50% | 1 | 50% | 2 | 100% |
| Metalurgia | 5 | 83,33% | 1 | 16,67% | 6 | 100% |
| Têxtil e Confecções | 4 | 80% | 3 | 60% | 5 | 100% |
| Saúde | 1 | 100% | 0 | 0,00% | 1 | 100% |
| Material de Construção | 1 | 100% | 1 | 100% | 1 | 100% |
| Papel e Celulose | 1 | 50% | 1 | 50% | 2 | 100% |
| Serviços Públicos | 1 | 100% | 0 | 0,00% | 1 | 100% |

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base no Quadro 15, observa-se as demonstrações financeiras padronizadas foram utilizadas por todas (100%) as empresas dos setores de: alimentos e bebidas, energia, saúde, material de construção, serviços públicos. Do setor de máquinas e equipamentos, que são representados por duas empresas, apenas uma (50%) evidenciou por meio da DFP.

Todas (100%) as companhias dos setores de alimentos e bebidas, energia, material de construção utilizaram o relatório ambiental para divulgação das informações ambientais. No setor de metalurgia, das seis empresas da amostra, somente uma (16,67%) utiliza um relatório suplementar que apresenta *disclosure* ambiental. Nenhuma empresa dos setores de saúde e serviços públicos apresentou relatório ambiental.

Conforme já citado anteriormente, todas (100%) as companhias se preocuparam em demonstrar suas informações ambientais por meio de suas *home pages*.

b) Tipo de informação

De acordo com o Quadro 11 desta pesquisa, 100% das empresas divulgaram informações do tipo declarativas; 45,16% utilizaram informações do tipo quantitativas monetárias; ao passo que 76,19% das companhias apresentaram informações do tipo quantitativas não monetárias.

O Quadro 16 evidencia o tipo de informação por setor de atividade.

Quadro 16 - Tipo de informação por setor de atividades

| | Declarativa | | Quantitativa monetária | | Quantitativa não monetária | |
|-------------------------|-------------|------|------------------------|--------|----------------------------|--------|
| | Nº | % | Nº | % | Nº | % |
| Alimentos e Bebidas | 1 | 100% | 1 | 100% | 1 | 100% |
| Energia | 2 | 100% | 1 | 50% | 2 | 100% |
| Máquinas e Equipamentos | 2 | 100% | 1 | 50% | 1 | 50% |
| Metalurgia | 6 | 100% | 4 | 66,67% | 4 | 66,67% |
| Têxtil e Confeccões | 5 | 100% | 1 | 20% | 4 | 80% |
| Saúde | 1 | 100% | 0 | 100% | 1 | 100% |
| Material de Construção | 1 | 100% | 0 | 0,00% | 1 | 100% |
| Papel e Celulose | 2 | 100% | 1 | 50% | 2 | 100% |
| Serviços Públicos | 1 | 100% | 0 | 0,00% | 0 | 0,00% |

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base no Quadro 16, é possível analisar que todos (100%) os setores apresentaram *disclosure* ambiental do tipo declarativo.

Quanto às informações quantitativas monetárias, todas (100%) as companhias dos setores de alimentos e bebidas e saúde evidenciaram informações deste tipo. Apenas 20% das empresas do setor têxtil e confecções divulgaram informações ambientais quantitativas monetárias. Nenhuma empresa do setor de material de construção e serviços públicos divulgaram informações do tipo quantitativa monetária.

A maioria dos setores apresentaram informações do tipo quantitativas não monetárias: alimentos e bebidas, energia, saúde, material de construção, papel e celulose. A empresa que representa o setor de serviços públicos não apresentou nenhuma informação deste tipo.

c) **Transparência das informações**

De acordo com a transparência das informações, foi verificado que 100% das empresas em algum momento divulgam informações de forma transparente, assim como deixam de divulgar também. E a maioria das companhias (76,19%) apresentaram alguma informação que foi classificada como deficitária. O Quadro 17 evidencia a transparência das informações por setor de atividades.

Tabela 2 - Transparência das informações por setor de atividades

| | Deficitária | | Transparente | | Indisponível | |
|-------------------------|-------------|--------|--------------|------|--------------|------|
| | Nº | % | Nº | % | Nº | % |
| Alimentos e Bebidas | 1 | 100% | 1 | 100% | 1 | 100% |
| Energia | 2 | 100% | 2 | 100% | 2 | 100% |
| Máquinas e Equipamentos | 2 | 100% | 2 | 100% | 2 | 100% |
| Metalurgia | 5 | 83,33% | 6 | 100% | 6 | 100% |
| Têxtil e Confecções | 3 | 60% | 5 | 100% | 5 | 100% |
| Saúde | 1 | 100% | 1 | 100% | 1 | 100% |
| Material de Construção | 1 | 100% | 1 | 100% | 1 | 100% |
| Papel e Celulose | 1 | 50% | 2 | 100% | 2 | 100% |
| Serviços Públicos | 0 | 0,00% | 1 | 100% | 1 | 100% |

Fonte: Dados da pesquisa.

A Tabela 2 mostra que todos (100%) os setores divulgaram informações do tipo transparente e também que algumas informações estavam indisponíveis. Todos os setores apresentaram informações deficitárias, com exceção de serviços públicos.

d) Categorias mais divulgadas

A seguir, no Quadro 18, serão apresentados os resultados encontrados do *disclosure* ambiental da estrutura conceitual por setor de atividades.

Tabela 3 - *Disclosure* das categorias por setor de atividades

| | 1 | | 2 | | 3 | | 4 | | 5 | | 6 | | 7 | | 8 | |
|--------------------------------|---|--------|---|--------|---|--------|---|--------|---|--------|---|-------|---|--------|---|--------|
| Alimentos e bebidas | 1 | 100% | 1 | 100% | 1 | 100% | 1 | 100% | 1 | 100% | 1 | 100% | 1 | 100% | 1 | 100% |
| Energia | 2 | 100% | 1 | 50% | 2 | 100% | 2 | 100% | 2 | 100% | 2 | 100% | 1 | 50% | 1 | 50% |
| Máquinas e equipamentos | 2 | 100% | 2 | 100% | 2 | 100% | 1 | 50% | 1 | 50% | 1 | 50% | 0 | 0,00% | 1 | 50% |
| Metalurgia | 5 | 83,33% | 5 | 83,33% | 5 | 83,33% | 1 | 16,67% | 4 | 66,67% | 3 | 50% | 1 | 16,67% | 4 | 66,67% |
| Têxtil e confecções | 5 | 100% | 4 | 80% | 5 | 100% | 2 | 40% | 2 | 40% | 3 | 60% | 1 | 20% | 5 | 100% |
| Saúde | 1 | 100% | 0 | 0,00% | 1 | 100% | 1 | 100% | 0 | 0,00% | 0 | 0,00% | 0 | 0,00% | 1 | 100% |
| Material de construção | 1 | 100% | 1 | 100% | 1 | 100% | 1 | 100% | 0 | 0,00% | 1 | 100% | 1 | 100% | 1 | 100% |
| Papel e celulose | 2 | 100% | 2 | 100% | 2 | 100% | 1 | 50% | 1 | 50% | 2 | 100% | 1 | 50% | 2 | 100% |
| Serviços públicos | 1 | 100% | 0 | 0,00% | 0 | 0,00% | 0 | 0,00% | 0 | 0,00% | 1 | 100% | 0 | 0,00% | 1 | 100% |

Fonte: Dados da pesquisa.

Legada Categorias:

Categoria 1 - Políticas Ambientais

Categoria 2 – Sistemas de gerenciamento ambiental

Categoria 3 – Impactos dos produtos e processos no meio ambiente

Categoria 4 – Energia

Categoria 5 – Informações financeiras ambientais

Categoria 6 – Educação, treinamento e pesquisa

Categoria 7 – Mercado de créditos de carbono

Categoria 8 – Outras informações ambientais

Observando o Quadro 18, verifica-se que a categoria políticas ambientais foi evidenciada por todos (100%) os setores, entretanto o setor de metalurgia apresentou esta categoria por 83,33% das empresas.

Já a categoria de sistemas de gerenciamento ambiental foi divulgada por todas (100%) as empresas dos setores de: alimentos e bebidas, máquinas e equipamentos, material de construção e papel e celulose. Os setores de saúde e serviços públicos não evidenciaram nenhuma informação desta categoria.

Informações sobre impactos de produtos e processos no meio ambiente também foram evidenciadas por grande parte dos setores. Os setores que demonstraram este tipo de informação por todas (100%) as empresas foram: alimentos e bebidas, energia, máquinas e equipamentos, têxtil e confecções, saúde, material de construção, papel e celulose. O setor de serviços públicos não apresentou informações sobre esta categoria.

Os setores de alimentos e bebidas, energia e saúde apresentaram informações sobre energia por todas as empresas. O setor de serviços públicos não evidenciou a categoria.

A categoria informações financeiras ambientais foi a menos evidenciada pelas empresas. Três setores não apresentaram qualquer informação desta categoria: saúde, material de construção e serviços públicos. Apenas os setores de alimentação e bebidas e energia que evidenciaram este tipo de informação por todas as empresas.

Sobre educação e treinamento e pesquisa todos os setores evidenciaram, exceto o setor de saúde. Entretanto os setores de máquinas e equipamentos e metalurgia foram demonstrados por 50% das companhias. O setor de têxtil e confecções apresentou esta categoria por 60%.

Mercado de créditos de carbono é uma categoria evidenciada por seis setores, dos nove da pesquisa. Os setores que não divulgaram fora: máquinas e equipamentos, saúde e serviços públicos.

Enfim, a categoria outras informações ambientais foi evidenciada por todos os setores.

3.3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

O objetivo geral deste trabalho é identificar as características do *disclosure* ambiental apresentado pelas companhias abertas localizadas no estado de Santa Catarina. Assim, após a coleta e apresentação dos dados, a análise dos resultados obtidos segue nesta seção.

Considerando que os dados da pesquisa foram pesquisados nos *web sites* e nas

demonstrações financeiras padronizadas, através do site da Comissão de Valores Mobiliários, constatou-se a preferência unânime (100%) das empresas em divulgar suas informações ambientais por meio de suas *home pages*, o que ao usuário facilita o alcance à informação devido à acessibilidade atual a este meio de comunicação.

No entanto, menos da metade das empresas (42,86%) utilizaram um relatório auxiliar, como os relatórios de sustentabilidade, relatórios ambientais, balanço social para divulgar as informações ambientais. Estes relatórios geralmente evidenciam um número maior de informações, o que permite uma maior transparência no *disclosure* ambiental. Porém quando apresentado, percebeu-se a falta de homogeneidade nas informações, o que dificulta a comparabilidade entre empresas. Dos nove relatórios analisados, três apresentaram suas informações alinhadas às diretrizes do *Global Reporting Initiative* (GRI).

Cabe ressaltar também que a maioria das empresas (81,71%) divulgou informações ambientais nas demonstrações financeiras padronizadas, e que 100% destas informações foram encontradas estavam no Relatório de Administração.

A categoria mais evidenciada, seja no *web site*, nos relatórios ambientais ou nas DFP's foi políticas ambientais, e dentro desta categoria o item mais divulgado foi declarações de políticas, práticas e ações atuais e futuras.

Em relação à segunda questão desta pesquisa, o de identificar as características das informações divulgadas, foi identificado que todas as empresas não divulgaram algumas informações acerca da estrutura conceitual utilizada para análise das informações ambientais. As informações que estavam indisponíveis por todas as empresas foram sobre: vazamentos e derramamentos, passivos e provisões ambientais e práticas de itens contábeis.

Contudo, todas apresentaram informações ambientais, o que releva transparência em algum momento por todas as companhias. As informações mais divulgadas foram políticas, práticas e ações atuais e futuras. E aproximadamente 80% das empresas evidenciaram informações deficitárias, em sua maioria eram apenas informações declarativas que não são suficientes ao leitor da informação.

Ademais, foi analisado o tipo de informação e ficou evidente a preferência das empresas em divulgar informações do tipo declarativas, já que 100% das entidades apresentaram informações declarativas, embora este tipo de informação prejudique a comparabilidade, devido à subjetividade da informação. Simultaneamente, apenas nove empresas (42,86%) das empresas divulgaram informações quantitativas monetárias. Este dado representa uma

obscuridade por parte das empresas em apresentar este tipo de informação ao usuário. A informação monetária mais informada, pelas empresas, foi o montante total de investimento ambiental.

Quanto ao *disclosure* ambiental por setor de atividades, o setor de alimentos e bebidas foi o único setor que evidenciou todas as categorias estudadas neste trabalho. Este setor também divulgou informações na *home page*, no relatório de administração, além de apresentar um relatório de sustentabilidade, que contempla informações de caráter ambiental. O relatório de sustentabilidade também está alinhado às diretrizes do GRI. Porém este setor é representado por somente uma companhia, o que comparado com outros setores pode distorcer a análise. O setor de atividades com maior representatividade (seis empresas) na pesquisa, o de metalurgia, apresenta um *disclosure* ambiental ainda pouco evidente. Somente 16,67% destas empresas apresentaram relatório ambiental e 83,33% divulgaram informações no relatório de administração. Em relação ao tipo de informação, quatro das seis empresas (66,67%) demonstraram informações quantitativas. Com relação às categorias, nenhum item foi demonstrada por todas as empresas, representando falta de uniformidade na divulgação, o que conseqüentemente dificulta a comparabilidade de *disclosure* neste setor.

Por fim, após expostos neste capítulo os resultados da pesquisa, o capítulo a seguir destina-se às considerações finais sobre este trabalho.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Cada vez mais a sociedade exige que as entidades tornem públicas suas ações e políticas a respeito do meio ambiente. A responsabilidade ambiental ganhou força a partir da década de 1970 entre as Organizações Não Governamentais, Órgãos Governamentais, Grupos

Ambientalistas que exerceram pressões para que as entidades eliminem ou diminuam os impactos ambientais de suas atividades.

A contabilidade como sendo um sistema de informação capaz de prover o usuário de informações úteis na tomada de decisão, tem no *disclosure* ambiental uma importante ferramenta pois demonstra o relacionamento entre o meio ambiente e o meio empresarial.

4.1 QUANTO AO PROBLEMA DE PESQUISA

Conclui-se com base nos resultados apresentados que foi possível responder a pergunta de pesquisa: *Quais as características do disclosure ambiental das companhias abertas do estado de Santa Catarina?* – visto que ao longo do capítulo três foram evidenciadas as principais características e as formas de divulgação das ações ambientais das empresas que compõem a amostra da pesquisa.

4.2 QUANTO AOS OBJETIVOS DE PESQUISA

O presente estudo teve como objetivo principal analisar as características do disclosure ambiental das principais companhias abertas de Santa Catarina e considera-se que este objetivo foi alcançado, conforme demonstrado no capítulo 3 deste estudo.

O objetivo específico “a” (identificar a localização que é a mais utilizada para a divulgação das informações ambientais) foi atingido conforme está demonstrado na subseção 3.2.1 – Localização das informações – no qual se pode observar que o a maior parte do *disclosure* ambiental das empresas encontra-se nos *web sites*. Além disso, foi o meio utilizado por todas as companhias.

O objetivo específico “b” (identificar as características das informações divulgadas) foi alcançado na subseção 3.2.2 – Tipo de informação e na subseção 3.2.3 – Transparência das informações, que evidenciaram que todas as empresas divulgam informações do tipo declarativas e que menos da metade das empresas utilizaram informações do tipo quantitativas monetária para evidenciar suas informações ambientais. Em relação à transparência das informações, todas apresentaram alguma informação transparente, bem como houve indisponibilidade de informações das subcategorias relacionadas em algum momento por todas as companhias também.

O objetivo específico “c” (identificar as características do *disclosure* por setor de

atividades) foi atendido na subseção 3.2.4 - *Disclosure* por setor de atividades – através da análise dos critérios por setor de atividades, e também pela análise da evidenciação das categorias por setor de atividades. Portanto, constatou-se que os setores de alimentos e bebidas, energia e material de construção apresentaram informações nos três tipos de localizações pesquisados. Quanto ao tipo de informação, os setores de alimentos e bebidas e saúde demonstram informações tanto declarativas quanto quantitativas monetárias ou não. Em relação a transparência, todos os setores apresentaram dados transparente e também não apresentaram alguns tipos de informações ambientais. O setor de alimentos e bebidas foi o único que evidenciou todas as categorias relacionadas neste trabalho.

Portanto, conclui-se que o *disclosure* ambiental nas companhias abertas de Santa Catarina pode ser encontrada principalmente através de *web sites*; é apresentada na maior forma como informações do tipo declarativas; com uma lacuna muito grande na disponibilidade das informações, pois a maioria das informações pesquisadas estavam indisponíveis; e o setor de atividades que apresentou uma maior variabilidade e qualidade nas informações foi o setor de alimentos e bebidas.

4.3 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Algumas limitações foram encontradas na realização deste trabalho como a falta de padronização nas informações obtidas, como por exemplo nos relatórios ambientais e informações nos *web sites*. Cabe ressaltar que embora não tenha sido encontrados, com base nos critérios pré-estabelecidos, indícios de divulgação de ações na área ambiental em algumas empresas, tal constatação não exclui a possibilidade destas atuarem neste sentido. Desta forma, considera-se possível que as empresas possam realizar ações nesta área, sem divulgá-las.

4.4 SUGESTÕES PARA FUTURAS DA PESQUISAS

Por fim, sugere-se para trabalhos futuros:

- A extensão da pesquisa para outros tipos de sociedades de Santa Catarina;
- Aplicação da pesquisa em outros estados, para que se faça uma comparação entre estados.

REFERÊNCIAS

AMANHÃ, Porto Alegre, RS. Agosto/ Setembro de 2011, Nº 277, Ano 25.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade:** teoria e prática. In: LONGARAY, André Andrade et al.; BEUREN, Ilse Maria (org). São Paulo: Ed. Atlas, 2003.

BORBA, Jose Alonso; ROVER, Suliani; MURCIA, Fernando Dal-Ri. **Características do Disclosure Ambiental de Empresas Brasileiras Potencialmente Poluidora:** Uma análise das demonstrações Financeiras e dos Relatórios de Sustentabilidade do período de 2005 a 2007. Disponível em: <<http://www.facc.ufrj.br/csear2009/08.pdf>> . Acesso em: 15 de abril de 2012.

BRAGA, Célia (Org.). **Contabilidade Ambiental:** Ferramenta para a gestão da sustentabilidade. São Paulo, Ed. Atlas, 2010.

BRAGA, Josué Pires; SALOTTI, Bruno Meirelles. **Relação entre o nível de disclosure ambiental e as características corporativas de empresas do Brasil.** São Paulo: 5º Congresso USP de Iniciação Científica, 2008. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos82008/180.pdf>> Acesso em: 28 de maio de 2012.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de setembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16404compilada.htm> Acesso em: 17 de abril de 2012.

BRF Brasil Foods. Disponível em: < <http://www.cpc.org.br/mostraOrientacao.php?id=44>>. Acesso em 30 de maio de 2012.

BUETTNER. Disponível em: < <http://www.buettner.com.br/hp/index.php>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

CARVALHO, Jose Ribamar Marques et al. **Um estudo exploratório sobre a importância do disclosure no âmbito do processo decisório.** Disponível em: <<http://www.revistaacademia.ccjs.ufcg.edu.br/anais/artigo6.swf>>. Acesso em: 28/05/2012.

CASAN – Companhia Catarinense de Águas e Saneamento. Disponível em: < <http://novo.casan.com.br/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

CENTRAIS ELÉTRICAS DE SANTA CATARINA. Disponível em: < <http://novoportal.celesc.com.br/portal/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

CIA HERING. Disponível em: < <http://ciahering.com.br/site/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Pronunciamento técnico CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis. Disponível em: < <http://www.cpc.org.br/mostraOrientacao.php?id=44>>. Acesso em: 28 de maio de 2012.

CONSELHO NACIONAL DO MEIO AMBIENTE. Dispõe sobre os critérios básicos e diretrizes gerais para o Relatório de Impacto Ambiental – RIMA. **Resolução nº1, de 26 de janeiro de 1986**. Publicação DOU de 17 de fevereiro de 1986, p. 2548-2549.

COSTA, Rodrigo Simão da; MARION, José Carlos. **A Uniformidade na evidenciação das informações ambientais**. Revista Contabilidade e Finanças, USP, São Paulo, n. 43, p. 20-33, jan-abr/2007.

CREMER. Disponível em: < http://www.portal.cremer.com.br/cremer/ml_inicial.html>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

DOHLER. Disponível em: < <http://www.dohler.com.br/site/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

ELETRO AÇO ALTONA. Disponível em: < <http://www.altona.com.br/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

FERREIRA, Araceli Cristina de Sousa Ferreira. **Contabilidade Ambiental: Uma informação para o desenvolvimento sustentável**. São Paulo: Ed. Atlas, 2003.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ª edição. São Paulo: Ed. Atlas, 2002.

HENDRIKSEN, Eldon S. & BREDA, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Ed. Atlas, 1999.

IBGE – Área territorial oficial -Disponível em:
<http://www.ibge.gov.br/home/geociencias/cartografia/default_territ_area.shtm> Acesso em:
05 de julho de 2012.
<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/contasregionais/2009/contasregionais2009.pdf>

IGUAÇU. Disponível em: < <http://www.iguacucelulose.com.br/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

INTERNATIONAL ORGANIZATION FOR STANDADIZATION. **ISO 14000 essentials**. Disponível em: <http://www.iso.org/iso/iso_14000_essentials>. Acesso em: 17 de abril de 2012.

IRANI. Disponível em: < <http://www.irani.com.br/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

IUDICIBUS, Sergio de. **Teoria da Contabilidade**. 9ª edição. São Paulo: Ed. Atlas, 2009.

KARSTEN. Disponível em: < <http://www.karsten.com.br/2007/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

KRAEMER, Maria Elizabeth Pereira. **Contabilidade Ambiental: Relatório para um Futuro Sustentável, Responsável e Transparente**. Disponível em:
<http://gabeira.locaweb.com.br/cidadesustentavel/biblioteca/%7B02E56D38-F053-4861-9149-80C0F3C7FB75%7D_contab_ambiental.doc> Acesso em 18 de maio de 2012.

KRAEMER, Maria Elizabeth Pereira. **Passivo Ambiental**. Associação Mineira de Defesa do Ambiente, 2003. Disponível em: <<http://www.sense8.com.br/clientes/amda/?string=artigos>> Acesso em 24 de maio de 2012.

KROETZ, Cesar Eduardo Stevens. **Contabilidade social**. Revista Brasileira de Contabilidade, 1999. Disponível em: <http://www.sebraepb.com.br:8080/bte/download/Desenvolvimento%20Sustent%C3%A1vel%5CGest%C3%A3o%20dos%20Recursos%20Naturais/157_1_arquivo_csocial.pdf> Acesso em 18 de maio de 2012.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 8ª edição. São Paulo: Ed. Atlas, 2007.

MARISOL. Disponível em: <<http://www.marisolsa.com.br/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

METALURGICA DUQUE. Disponível em: <<http://www.duque.com.br/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

METALURGICA RIOSULENSE. Disponível em: <<http://www.riosulense.com.br/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

METISA. Disponível em: <<http://www.metisa.com.br/pt/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

MURCIA, Fernando Dal-Ri, et al. **Aspectos metodológicos da pesquisa acerca da divulgação de informações ambientais**: proposta de uma estrutura para análise do *disclosure* ambiental da empresas brasileiras. Revista de Gestão Social e Ambiental, v. 2, nº 2, p. 88-104, Maio- Ago-2008.

NOSSA, Valdemiro. **Disclosure Ambiental**: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2002.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **A ONU e o meio ambiente**. Disponível em: <<http://www.onu.org.br/a-onu-em-acao/a-onu-e-o-meio-ambiente>>. Acesso em: 17 de abril de 2012.

PAIVA, Paulo Roberto. **Contabilidade Ambiental**: Evidenciação dos Gastos Ambientais com Transparência e Focada na Prevenção. São Paulo: Ed. Atlas, 2009.

PADOVESE, Luis Clovis. **Manual da Contabilidade Básica**: Uma introdução à prática contábil. 3. ed. São Paulo: Ed. Atlas, 1996.

PEREIRA, Ana Carla Filipe. **A contabilidade ambiental**: a sua revelação no relato financeiro. Jornal da contabilidade, nº 367, APOTEC – Associação Portuguesa de Técnicos de Contabilidade, Outubro/2007.

PORTOBELLO. Disponível em: <<http://www.portobello.com.br/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

RIBEIRO, Alex Mussoi; BELLEN, Hans Michael Van. **Evidenciação ambiental: uma comparação do nível de evidenciação entre os relatórios de empresas brasileiras.** Revista de Contabilidade e Organizações, v.4, n.9, 2010.

RIBEIRO, Alex Mussoi; BELLEN, Hans Michael Van; CRAVALHO, Luiz Nelson Guedes de. **Regulamentar faz diferença? O caso da evidenciação ambiental.** Revista Contabilidade e Finanças, USP, São Paulo, v.22, n.56, p.137-154, maio-ago/2011.

RIBEIRO, Maisa de Sousa. **Contabilidade Ambiental.** São Paulo: Ed. Saraiva, 2006.

SANTOS, Daniel Ferreira dos; CORREIA, Michael Dias; ANTONOVZ, Tatiane. **Nível de divulgação e desempenho ambiental nas empresas que integram o índice Bovespa: uma análise descritiva.** Revista ConTexto, Porto Alegre, v.11, n.20, p.19-29, 2 semestre 2011.

SCHULZ. Disponível em: < <http://www.schulz.com.br/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

SILVA, Altafine et al. **A contabilidade como Ciência Social e a sua Contribuição à Responsabilidade Social Corporativa.** 17º Congresso Brasileiro de Contabilidade, 2004.

SILVA, Benedito Gonçalves da Silva. **Contabilidade ambiental: sob a ótica da contabilidade financeira.** Curitiba: Juruá Editora, 2009.

SILVA, Edna Lucia de; MENEZES, Esfera Muszkat. **Metodologia de pesquisa e elaboração de dissertação.** 2ª edição. Florianópolis: UFSC, 2001.

SILVA, Mariela Wagner da. **Evidenciação da contabilidade ambiental: Uma análise da transparência das demonstrações contábeis em empresas nacionais.** Trabalho de Conclusão de Curso – Graduação em Ciências Contábeis –UFSC - 2004.

SOUZA, Maíra Melo; LUNKES, Rogério João; UHLMANN, Vivian Osmari. **Disclosure ambiental das empresas do setor de biocombustíveis com ações listadas na BOVESPA: Análise das demonstrações financeiras do período de 2004 a 2008.** Revista Capital Científico, Guarapuava/ PR, v.8, n.1, jan-dez/2010.

TACHIZAWA, Takeshy. ANDRADE, Rui Otavio Bernardes de. **Gestão Sócio ambiental: Estratégias da nova era de sustentabilidade.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

TEODOSIO, Armindo de Santos de Souza; SOUZA, Andrea Alcione. **Gestão Ambiental: um novo modismo nas ciências gerencias.** Revista Economia & Gestão, Belo Horizonte, v.1, n.1, p. 70-78, jan-jun/2001.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e Gestão Ambiental.** São Paulo: Ed. Atlas, 2004.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio; ROBLES, Léo Tadeu. **A Contabilidade da gestão ambiental e sua dimensão para a transparência empresarial: estudo de caso de quatro empresas brasileiras com atuação global.** Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, 2006.

TUPY. Disponível em: < <http://www.tupy.com.br/portugues/home/index.php>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

TRES, Lucimara Dorizete. **Relatório de sustentabilidade empresarial:** Uma compilação entre balanço social IBASE e relatório de sustentabilidade segundo as diretrizes da GRI. 2008. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis), Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2008.

TRACTEBEL ENERGIA. Disponível em:< <http://tractebel.investor-relations.com.br/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

UNITED NATIONS ENVIROMENT PROGRAMME. **Declaration of the United Nations Conference of the human Environment.** Disponível em: < <http://www.unep.org/Documents.Multilingual/Default.asp?DocumentID=97&ArticleID=1503&l=en>> Acesso em: 17 de abril de 2012.

WEG. Disponível em: < <http://www.weg.net/br>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.

WETZEL. Disponível em: < <http://www.wetzel.com.br/pt/home/>>. Acesso em: 30 de maio de 2012.