

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO - UNIFECAP

MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA

ROBSON DE OLIVEIRA

**CONTABILIDADE AMBIENTAL:
EVIDENCIAÇÃO DE EVENTOS ECONÔMICOS DE NATUREZA
AMBIENTAL PELAS EMPRESAS DO SETOR QUÍMICO E
PETROQUÍMICO**

Dissertação apresentada ao Centro Universitário
Álvares Penteado – UNIFECAP, como requisito
para a obtenção do título de Mestre em
Controladoria e Contabilidade Estratégica.

Orientadora: Prof^a. Dr^a. Ana Cristina de Faria

São Paulo

2005

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO – UNIFECAP

Reitor: Prof. Dr. Alfredo Behrens

Pró-reitor de Extensão: Prof. Dr. Fábio Appolinário

Pró-reitor de Graduação: Prof. Jaime de Souza Oliveira

Pró-reitor de Pós-Graduação: Prof. Dr. Alfredo Behrens

Coordenador do Mestrado em Administração de Empresas: Prof. Dr. Dirceu da Silva

Coordenador do Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica: Prof. Dr. Anisio Candido
Pereira

FICHA CATALOGRÁFICA

O48c	<p>Oliveira, Robson de Contabilidade ambiental: evidenciação de eventos econômicos de natureza ambiental pelas empresas do setor químico e petroquímico / Robson de Oliveira. -- São Paulo, 2005. 145 f.</p> <p>Orientadora: Profa. Dra. Ana Cristina de Faria.</p> <p>Dissertação (mestrado) - Centro Universitário Álvares Penteado – UniFecap - Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica.</p> <p>1. Auditoria ambiental 2. Contabilidade – Aspectos ambientais 3. Indústria química – Estudo de casos 4. Indústria petroquímica – Estudo de casos.</p> <p>CDD 657.863</p>
------	--

FOLHA DE APROVAÇÃO

ROBSON DE OLIVEIRA

**CONTABILIDADE AMBIENTAL:
EVIDENCIAÇÃO DE EVENTOS ECONÔMICOS DE NATUREZA AMBIENTAL
PELAS EMPRESAS DO SETOR QUÍMICO E PETROQUÍMICO**

Dissertação apresentada ao Centro Universitário Álvares Penteado - UNIFECAP, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Controladoria e Contabilidade Estratégica.

COMISSÃO JULGADORA:

Prof. Dr. Francisco Carlos Fernandes
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – FEA/USP

Prof. Dr. Antonio Benedito Silva Oliveira
Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP

Profa. Dra. Ana Cristina de Faria
Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP
Professora Orientadora – Presidente da Banca Examinadora

São Paulo, 29 de agosto de 2005.

*Às minhas queridas esposa Dudinha e
filha Gabi, e aos meus pais Raymundo e Alba.*

AGRADECIMENTOS

A Prof^ª. Dr^ª. Ana Cristina de Faria que, como orientadora, foi paciente e compreensiva, bem como por toda colaboração, sem dúvida, decisiva para a conclusão desta dissertação.

Aos membros da banca examinadora, Prof. Dr. Francisco Carlos Fernandes e Prof. Dr. Antonio Benedito Silva Oliveira, pelas críticas e importantes sugestões no exame de qualificação, que muito contribuíram para a conclusão desta dissertação.

Ao Prof. Dr. João Bosco Segreti, Coordenador do Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica, pela dedicação ao Programa.

A todos os professores, secretárias e funcionários do Programa de Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica – UNIFECAP, pela convivência, colaboração, apoio e, principalmente, pelo aprendizado que me propiciaram.

Aos colegas de classe Gustavo Rodrigues Ortega, João Carlos Farber, Edson Carlos dos Santos, Marcus Vinicius Moreira Zittei, Norival Malagoni Junior, Osmir Marcolino, Daniel Azevedo Palma e demais colegas, pelo espírito de equipe durante a preparação dos seminários acadêmicos.

À diretoria e aos meus colegas de trabalho da Computer Associates Programas de Computador Ltda. que, de alguma forma, ajudaram a enriquecer esta dissertação.

À minha esposa, pela paciência, motivação e compreensão ao longo de todo o processo para a realização deste trabalho.

“O objetivo da Contabilidade é fornecer aos usuários, independentemente de sua natureza, um conjunto básico de informações que, presumivelmente, deveria atender igualmente bem a todos os tipos de usuários”.

Sérgio de Iudícibus

RESUMO

As empresas, como parte integrante da sociedade, estão sendo fortemente demandadas a cumprirem metas ambientais, além das econômicas; demonstrando que, além do retorno econômico gerado aos acionistas, também estão gerando retorno social às comunidades em que se encontram inseridas. A Contabilidade Ambiental apresenta-se como o sistema de informações que tem como finalidade principal coletar, mensurar e evidenciar as transações ambientais visando a exercer o importante papel de veículo de comunicação entre a empresa e a sociedade. Neste sentido, as demonstrações contábeis merecem atenção e estudo especiais, haja vista que representam o principal canal de evidenciação de itens econômico-ambientais do qual faz uso a Contabilidade. O objetivo deste trabalho foi o de analisar uma amostra de demonstrações contábeis publicadas no Brasil, das empresas Petrobras, Braskem, Refap, Copesul, Bunge Fertilizantes, Basf, Petroquímica União e OPP, todas do ramo químico e petroquímico, no intuito de verificar como têm sido evidenciados os investimentos, passivos e custos ambientais pelas referidas empresas. Infelizmente, as demonstrações contábeis dessas companhias mostraram-se pouco adequadas às novas necessidades dos usuários da informação contábil, e paralelamente, insuficientes para atender às exigências da NBC T 15 - Informações de Natureza Social e Ambiental, aprovadas pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade - CFC nº 1.003, que entrará em vigor a partir de 1º de janeiro de 2006.

PALAVRAS-CHAVES: Auditoria ambiental. Contabilidade – Aspectos ambientais. Indústria química – Estudo de casos. Indústria petroquímica – Estudo de casos.

ABSTRACT

The companies, as integrant part of the society, are being forced to meet environmental goals, besides the economical ones, demonstrating that besides the economical return generated to the shareholders, they are also creating social return to the communities where they are located. Environmental Accounting is the system of information which main aim is to gather, measure and disclose the environmental transactions seeking to exercise the important role of communication vehicle between company and society. In this context, the accounting statements deserve attention and special study, regarding that they represent the main disclosure channel of economic-environmental items of which the Accounting uses. The objective of this work was to analyze a sample of accounting statements published in Brazil with the objective of verifying how the investments, liabilities and environmental costs have been disclosed. Unhappily, the accounting statements of this companies had revealed little adequate to the new necessities of the users of the accounting information, and parallel, insufficient to take care of to the requirements of NBC T 15 - Information of Social and Ambient Nature, approved for the Resolution of the Federal Advice of Accounting - CFC nº 1.003, that it will enter in vigor from 1º of January of 2006.

KEY WORDS: Environmental auditing. Accounting – Environmental aspects. Chemical industry – Case studies. Petroleum chemicals industry – Case studies.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – <i>Checklist</i> para atribuição de conceitos às empresas.....	21
Quadro 2 – Conceito para classificação das demonstrações.....	22
Quadro 3 – <i>Checklist</i> PETROBRAS.....	63
Quadro 4 – <i>Checklist</i> BRASKEM.....	65
Quadro 5 – <i>Checklist</i> REFAP.....	67
Quadro 6 – <i>Checklist</i> COPESUL.....	70
Quadro 7 – <i>Checklist</i> Bunge Fertilizantes.....	72
Quadro 8 – <i>Checklist</i> BASF.....	74
Quadro 9 – <i>Checklist</i> Petroquímica União.....	77
Quadro 10 – Classificação das demonstrações das empresas analisadas.....	79
Quadro 11 – Quantidade de respostas “SIM” por pergunta.....	80

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – As maiores e melhores do setor químico e petroquímico.....	19
---	----

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	12
1.1 Caracterização do problema.....	13
1.2 Objetivos.....	15
1.3 Justificativa.....	15
1.4 Hipótese.....	17
1.5 Metodologia empregada.....	17
1.6 Estruturação do trabalho.....	22
2 A EMPRESA E A QUESTÃO AMBIENTAL.....	24
2.1 Responsabilidade social e ambiental.....	25
2.2 Impactos da legislação ambiental brasileira nas empresas.....	28
2.3 Desenvolvimento econômico <i>versus</i> desenvolvimento sustentável.....	30
2.4 Política ambiental.....	33
2.5 Gestão ambiental empresarial.....	34
3 CONTABILIDADE AMBIENTAL.....	36
3.1 Conceito de Contabilidade Ambiental.....	37
3.2 Eventos econômicos de natureza ambiental.....	39
3.2.1 Ativos ambientais.....	39
3.2.2 Passivos ambientais.....	40
3.2.3 Custos ambientais.....	43
3.3 Órgãos reguladores internacionais e nacionais.....	44
3.3.1 Organização das Nações Unidas – ONU.....	45
3.3.2 <i>Financial Accounting Standards Board</i> – <i>FASB</i>	46
3.3.3 Instituto Brasileiro de Contadores – IBRACON.....	47
3.3.4 Conselho Federal de Contabilidade – CFC.....	47
3.4 Identificação e contabilização.....	48
3.4.1 Posição da ONU.....	48
3.4.2 Posição do <i>FASB</i>	50
3.4.3 Procedimentos brasileiros.....	51
3.5 Mensuração e evidenciação de itens econômico-ambientais.....	53

3.5.1 Posição da ONU.....	54
3.5.2 Posição do <i>FASB</i>	56
3.5.3 Procedimentos brasileiros.....	57
4 ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.....	60
4.1 Petróleo Brasileiro S.A. – PETROBRAS.....	60
4.2 BRASKEM S.A.....	64
4.3 Alberto Pasqualini – REFAP S.A.....	66
4.4 Companhia Petroquímica do Sul – COPESUL.....	68
4.5 Bunge Fertilizantes S.A.....	70
4.6 BASF S.A.....	73
4.7 Petroquímica União S.A.....	75
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	78
REFERÊNCIAS.....	83
ANEXO A – Mensagem aos acionistas – Petrobras.....	88
ANEXO B – Notas explicativas – Petrobras.....	90
ANEXO C – Balanço Social – Petrobras.....	92
ANEXO D – Posicionamento estratégico – Petrobras.....	93
ANEXO E – Segurança operacional – Petrobras.....	95
ANEXO F – Meio ambiente – Petrobras.....	97
ANEXO G – Mensagem da administração – Braskem.....	99
ANEXO H – Notas explicativas – Braskem.....	104
ANEXO I – Relatório da Administração – Refap.....	105
ANEXO J – Balanço Social – Refap.....	106
ANEXO K – Mensagem do conselho da administração – Copesul.....	107
ANEXO L – Balanço Social – Copesul.....	112
ANEXO M – Breve histórico da empresa – Bunge.....	115
ANEXO N – Problemas ambientais – Bunge.....	119
ANEXO O – Relatório de desempenho – Bunge.....	120
ANEXO P – Balanço Patrimonial – Basf.....	125
ANEXO Q – Mensagem do conselho – PQU.....	127

ANEXO R – Balanço Social – PQU.....	130
ANEXO S – Gestão de riscos – PQU.....	132
ANEXO T – Ações de responsabilidade social corporativa – PQU.....	133
ANEXO U – Programas voltados para a comunidade – PQU.....	134
ANEXO V – Resolução CFC nº 1.003.....	135
ANEXO W – Pacto Global da ONU.....	140
ANEXO X – Modelo de Balanço Social.....	142
ANEXO Y – Empresas que publicaram balanços sociais em 2003.....	144

1 INTRODUÇÃO

A depredação indiscriminada do meio ambiente, aliada à poluição incontida da atmosfera, coloca em risco a sobrevivência futura no Planeta. Preocupados com a irremediável possibilidade dessa catástrofe, governos e organizações internacionais começaram, nas últimas décadas, a mobilizar-se com o intuito de tentar resolver os problemas mais graves, a fim de deixar às gerações futuras um ambiente habitável.

A preocupação com o meio ambiente tem deixado de ser pauta, apenas de Organizações Não Governamentais – ONG's e ambientalistas, e a cada dia, integra a agenda de decisões dos empresários. O debate sobre essas questões vem evoluindo, alcançando as empresas e seus gestores, despertando a idéia de que garantir a melhoria nas condições de vida da sociedade e a integridade do meio ambiente é garantir a continuidade da empresa. Em suma, há uma interdependência da empresa com a comunidade local, com a sociedade em geral e com o meio ambiente. Uma empresa predadora não sobreviverá no longo prazo. Por isso, é necessário preservar o meio ambiente e contribuir para o desenvolvimento da sociedade, pois a empresa depende de ambos para garantir sua longevidade.

Diante dessa nova realidade, a Contabilidade como ciência social, influenciada por mudanças sociais, políticas e econômicas, também tem seus desafios. Surgem, a cada dia, novas necessidades dos usuários da informação contábil e, entre elas, está a demanda por informações de caráter econômico, em relação às atividades das empresas relacionadas ao meio ambiente.

As empresas do setor químico e petroquímico, devido à sua atividade potencialmente poluidora, e pela grande importância que exercem na economia de um país, ou melhor, na economia global, apresentam-se como as mais afetadas por essas mudanças, estando sujeitas a um maior grau de exposição perante a sociedade, órgãos reguladores e agentes financeiros. Custos em potencial advindos do descumprimento de normas ambientais e da melhoria dos padrões ambientais poderão causar efeito prejudicial sobre essas empresas.

As instalações dessas empresas estão sujeitas a uma ampla variedade de leis, regulamentos e exigências de licenciamento nas esferas federal, estadual e municipal, relativos à proteção da saúde humana e do meio ambiente. A Petrobras,

empresa líder desse setor, gasta por ano, aproximadamente, US\$ 500 milhões para dar cumprimento à legislação ambiental (PETROBRAS, 2005, p. 3). Todavia, empresas do setor químico e petroquímico estão sujeitas às sanções civis, criminais e ordens de fechamento, caso não observem a regulamentação ambiental. No entanto, dispêndios de capital dessa ordem, para o cumprimento da legislação ambiental, poderão levar à:

- redução de outros investimentos estratégicos, resultando em uma redução do lucro dessas empresas; e
- relevância e imprevisibilidade de custos e responsabilidades ambientais futuros, os quais poderão prejudicar os resultados operacionais ou a situação financeira das empresas desse setor.

Contudo, em função do fato da legislação ambiental estar tornando-se mais rigorosa, no Brasil e em outras partes do mundo, esses dispêndios de capital e gastos com o cumprimento de normas ambientais poderão aumentar, substancialmente, no futuro.

Nesse contexto, inúmeras linhas de pesquisa contábil necessitam de desenvolvimento. No âmbito desta pesquisa, em especial o papel da Contabilidade na evidenciação de investimentos, custos e passivos ambientais, será analisado com profundidade e rigor científico exigidos pela importância e necessidade do tema.

1.1 Caracterização do problema

As empresas do setor químico e petroquímico estão inseridas em um contexto em que a adoção de políticas e diretrizes de gestão ambiental é imprescindível. Na condução dos negócios, a empresa pratica, e é submetida a uma série de eventos de natureza ambiental, que são refletidos em seu patrimônio de

forma variada. Normalmente, a adoção de uma política ambiental envolve valores monetários consideráveis que merecem tratamento e análise minuciosos.

Estes eventos desencadeiam custos, tais como, por exemplo, os de tratamento e acondicionamento de resíduos; receitas oriundas de investimentos estratégicos que trazem melhoria na qualidade dos produtos e, conseqüente aumento na participação no mercado consumidor; ativos gerados por investimentos para evitar, reduzir ou reparar danos ambientais e, passivos provenientes de obrigações legais e contratuais por eventuais problemas ambientais. No entanto, não basta a adoção de uma política ambiental, torna-se igualmente vital sua divulgação para a sociedade, acompanhada da evidenciação econômico-financeira dos valores envolvidos.

Somente com uma divulgação eficaz e verdadeira, os agentes interessados na empresa poderão ter instrumentos para análise, acompanhamento e comparação da conduta ambiental da empresa e de seu real estado patrimonial. Portanto, as empresas necessitam de parâmetros, normas e procedimentos para identificarem, registrarem e evidenciar, com certo nível de exatidão, os eventos econômicos de natureza ambiental.

A Contabilidade, no cumprimento de seu papel de fornecedora de informações diferenciadas para os diversos tipos de usuários, deve possuir normas e procedimentos aplicáveis ao tratamento de eventos ambientais. Surge, então, a questão de pesquisa deste trabalho:

As demonstrações contábeis das empresas do setor químico e petroquímico, resultantes da aplicação das normas e procedimentos contábeis exprimem, adequadamente, a situação econômica, financeira e patrimonial destas entidades, considerando seus ativos, passivos e custos ambientais?

No intuito de que seja respondida a esta questão, surgem os objetivos da pesquisa.

1.2 Objetivos

Objetivos são os fins teóricos e práticos que se propõe alcançar com esta pesquisa. Serão definidos, nesse tópico, os propósitos da pesquisa, na forma mais evidente possível, para indicar com clareza o propósito deste estudo, tendo-se o cuidado de não tornar o problema da pesquisa geral e abrangente a ponto de não poder ser investigado (SILVA, 2003, p. 57).

Para responder à questão supracitada, têm-se os seguintes objetivos:

- Identificar os princípios e normas contábeis nacionais e internacionais, aplicáveis à identificação, mensuração e informação de eventos econômicos de natureza ambiental nas empresas; e
- Analisar, por meio de uma pesquisa documental, uma amostra de demonstrações contábeis, do setor químico e petroquímico, publicadas no Brasil, visando a verificar se as normas contábeis têm sido aplicadas, no que diz respeito à evidenciação dos ativos, passivos e custos ambientais.

A seguir, serão apresentadas as justificativas para a busca dos objetivos supracitados.

1.3 Justificativa

Há alguns anos, mostra-se evidente uma tendência mundial à preservação de recursos naturais do Planeta. A internacionalização da economia e o controle estrangeiro no capital das empresas brasileiras trazem ao país os primeiros indícios

do desenvolvimento de uma cultura de prestação de contas no ambiente empresarial, muito evidente em países europeus, tais como, por exemplo, na Alemanha, França e Reino Unido.

As empresas, como parte integrante da sociedade, estão sendo fortemente demandadas a cumprirem metas ambientais, além das econômicas, demonstrando que, além do retorno econômico gerado aos acionistas, também estão gerando retorno social às comunidades em que se encontram inseridas.

Nesse contexto, tornou-se vital a adoção de uma política de gestão ambiental pelas companhias, considerando, entre outros fatores, as práticas impostas pela rígida legislação ambiental brasileira; o mercado consumidor, cada vez mais consciente e exigente em relação a uma postura social e ambiental responsável; a minimização dos riscos, e a maximização do retorno do capital dos acionistas e investidores, bem como os benefícios financeiros da análise estratégica de ativos, passivos e custos ambientais.

A Contabilidade Ambiental apresenta-se como o sistema de informações que tem como finalidade principal identificar, mensurar e informar as transações ambientais visando a exercer o importante papel de veículo de comunicação entre a empresa e a sociedade. Ribeiro (1998, p. 41) fornece dados de uma pesquisa que retrata essa necessidade:

Nos Estados Unidos, conforme pesquisa realizada pela KPMG com 885 empresas, 71% destas informaram os gastos com o meio ambiente no Balanço Patrimonial (Passivos Ambientais e Investimentos em equipamentos de proteção e preservação ambiental), enquanto que 24% elaboraram o balanço ambiental.

Nesse sentido, as demonstrações contábeis merecem atenção e estudo especiais, haja vista que representam o principal canal de evidenciação, do qual faz uso a Contabilidade, para transmitir aos usuários informações de caráter econômico-financeiro, provenientes, das atividades relacionadas ao meio ambiente, justificando, assim, os objetivos dessa pesquisa, e gerando a hipótese, apresentada, a seguir.

1.4 Hipótese

Hipóteses ou suposições, de acordo com Vergara (2000, p. 28), “são a antecipação da resposta ao problema”. Se um problema for exposto sob a forma de pergunta, a suposição deverá ser feita por meio de uma afirmação. As investigações são realizadas com o objetivo de confirmar ou refutar as hipóteses ou suposições que, normalmente, são utilizadas em pesquisas qualitativas. Condizente com o objeto deste estudo, foi formulada a seguinte hipótese, que será confirmada ou não no decorrer desta pesquisa:

As demonstrações contábeis dos setores químico e petroquímico evidenciam, de maneira clara, os eventos econômicos de natureza ambiental; atendendo às necessidades de informações de *shareholders* (acionistas) e *stakeholders* (demais interessados na organização, como fornecedores, clientes, empregados, governo etc).

Será descrita, a seguir, a metodologia empregada nesta pesquisa para confirmar ou refutar esta hipótese.

1.5 Metodologia empregada

O método de abordagem da pesquisa adotado foi o dedutivo. Segundo Silva (2003, p. 40), “a dedução já está implícita nos princípios e sua forma mais importante

é o silogismo, composto de três juízos ou proposições: duas premissas, maior e menor, e uma conclusão”. Com base nessa afirmação tem-se que:

- Todos eventos econômicos que afetam o patrimônio de uma empresa devem ser identificados, mensurados e evidenciados;
- Os eventos econômicos de natureza ambiental afetam o patrimônio de uma empresa;
- Logo, eventos econômicos de natureza ambiental devem ser identificados, mensurados e evidenciados.

Foi realizada, inicialmente, pesquisa bibliográfica na fase de estudo, e também, foi efetivada uma pesquisa-levantamento, que “consiste na coleta de dados referentes a uma dada população com base em uma amostra selecionada, de forma clara e direta, dos quais se objetiva saber o comportamento” (SILVA, 2003, p. 62).

Sendo assim, foi selecionada uma amostra de demonstrações contábeis, do exercício social de 2003, de indústrias estabelecidas em território nacional, com ou sem participação estrangeira em seus capitais, atuantes no setor químico e petroquímico. A escolha deste setor deve-se ao fato das indústrias químicas e petroquímicas estarem contidas no grupo das indústrias mais poluentes, tal como considerado pela Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, segundo comentários de Kraemer (2000, p. 10). Além do mais, a análise de demonstrações de empresas atuantes no mesmo setor facilita a comparabilidade dos resultados obtidos pela pesquisa.

Pode-se afirmar, também, que foi realizada uma pesquisa documental, uma vez que o conjunto de demonstrações contábeis de uma empresa representa os documentos oficiais que registram a situação econômica, financeira e patrimonial da empresa em um dado momento. Segundo Gil (1996, p. 52), a pesquisa documental apresenta as seguintes vantagens:

- os documentos constituem fonte rica e estável de dados;
- como subsistem ao longo do tempo, tornam-se a mais importante fonte de dados em qualquer pesquisa de natureza histórica; e
- não exige contato com os sujeitos da pesquisa.

O universo de empresas elegíveis para compor a amostra foi composto por aquelas, classificadas como sendo do setor “químico e petroquímico”, entre a primeira e a centésima posição, listadas no *ranking* do Guia Melhores e Maiores da Revista Exame, dos anos de 2002, 2003, e 2004. Nesse universo, foram escolhidas para compor a amostra, as empresas listadas por pelo menos dois anos, consecutivos ou não, conforme Tabela 1, a seguir:

Tabela 1 – As maiores e melhores do setor químico e petroquímico.

EMPRESA / SEDE	ORDEM		
	2001	2002	2003
BASF, São Bernardo do Campo, SP	40	49	49
BAYER, Camaçari, BA	87	-	-
BRASKEM, Camaçari, BA ¹	27	36	15
BUNGE FERTILIZANTES, São Paulo, SP	51	53	43
COPEL, Triunfo, RS	44	46	39
DOW QUÍMICA, São Paulo, SP	-	-	84
MONSANTO, São Paulo, SP	-	-	98
OPP, Camaçari, BA	52	59	-
PETROBRAS, Rio de Janeiro, RJ	01	01	01
PETROQUÍMICA UNIÃO, Santo André, SP	59	86	64
REFAP, Canoas, RS	-	34	32
RHODIA, São Paulo, SP	90	-	-
SYNGENTA, São Paulo, SP	91	-	-

Fonte: As 500 maiores empresas do Brasil: melhores e maiores (2002; 2003; 2004)

Dentre as indústrias listadas na Tabela 1, foram selecionadas, de acordo com a metodologia supracitada, para análise e interpretação de suas demonstrações contábeis do exercício de 2003, as seguintes empresas:

- Petrobras;
- Braskem;

¹ Em 2001, a ordem da BRASKEM S.A. foi atribuída à Petroquímica do Nordeste S.A. – COPENE, já que assim passou a ser denominada, a partir de 16 de agosto de 2002, após integração dos ativos controlados pelos grupos Odebrecht e Mariani.

- Refap;
- Copesul;
- Bunge Fertilizantes;
- Basf;
- Petroquímica União; e
- OPP.

A Lei 6.404/76 considera como demonstrações contábeis o seguinte conjunto: o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício - DRE, a Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos - DOAR, a Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados - DLPA, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido - DMPL, assim como as Notas Explicativas, acompanhadas do Relatório da Administração e do Parecer dos Auditores Independentes (IUDÍCIBUS et al., 1995, p. 639).

Para todas as empresas selecionadas, foram coletados e analisados os respectivos Relatórios Anuais, geralmente, compostos pela:

- Mensagem aos acionistas. Um relato sobre as mais importantes operações da empresa, aspectos da qualidade dos produtos, principais clientes, fornecedores, financiadores etc;
- Demonstrações contábeis (Balanço Patrimonial, DRE, DOAR, DMPL, Notas Explicativas e Parecer dos Auditores Independentes);
- Além das demonstrações de publicação não obrigatória, de acordo com a legislação societária vigente nesta data: Balanço Social, Demonstração do Fluxo de Caixa e Demonstração do Valor Adicionado - DVA.

Além da análise das demonstrações, foi elaborado um *checklist*, com base na Resolução do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC nº 1.003, de 19.08.2004, que aprovou a NBC T 15 - Informações de Natureza Social e Ambiental que estabelece procedimentos para a evidenciação de informações de natureza

social e ambiental, que entrará em vigor a partir de 1º de janeiro de 2006 (ANEXO V).

O objetivo desse *checklist*, apresentado a seguir no Quadro 1, foi estabelecer um parâmetro para atribuição de um conceito para as demonstrações das empresas selecionadas em relação à norma supracitada.

(NOME DA EMPRESA) A referida empresa evidenciou...	RESPOSTA	
	SIM	NÃO
...investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente?		
...investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados?		
...investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade?		
...investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade?		
...investimentos e gastos com outros projetos ambientais?		
...quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade?		
...valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente?		
...passivos e contingências ambientais?		
TOTAL POR RESPOSTA		
PERCENTUAL DE RESPOSTAS "SIM"		
CONCEITO DAS DEMOSTRAÇÕES		

Quadro 1 – Checklist para atribuição de conceitos às empresas

O objetivo da atribuição de conceito foi estabelecer o nível de adequação das demonstrações contábeis a NBC T 15 - Informações de Natureza Social e Ambiental. Os critérios para determinação dos conceitos foram os seguintes:

PERCENTUAL DE RESPOSTAS “SIM”	CLASSIFICAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES
0%	TOTALMENTE INADEQUADAS
1% ATÉ 20%	INADEQUADAS
21% ATÉ 40%	POUCO ADEQUADAS
41% ATÉ 60%	ADEQUADAS
61% ATÉ 80%	BEM ADEQUADAS
81% ATÉ 99%	MUITO BEM ADEQUADAS
100%	PLENAMENTE ADEQUADAS

Quadro 2 – Conceito para classificação das demonstrações

Vale lembrar que, segundo a norma, as empresas devem prover informações de natureza social e ambiental com o objetivo de complementar as demonstrações contábeis, não se confundindo com as notas explicativas (CFC, 2005).

Em suma, o objetivo da análise das demonstrações contábeis e aplicação do *checklist* foi verificar como está sendo feita a evidenciação dos eventos econômicos de natureza ambiental por parte das empresas pertencentes à amostra. A análise dos resultados obtidos encontra-se no Capítulo 4 desta dissertação.

No próximo tópico, será apresentada a estruturação desta dissertação.

1.6 Estruturação do trabalho

O trabalho está organizado de forma que, neste primeiro capítulo, haverá uma introdução ao tema, contextualizando-o, apresentando a situação-problema a ser analisada, os objetivos, justificativas, a hipótese que será verificada e a metodologia empregada na pesquisa.

No segundo capítulo, pretende-se que conceitos genéricos sobre meio ambiente, gestão ambiental empresarial e responsabilidade social sejam discutidos

com a finalidade de apresentar o cenário para a abordagem específica do objeto da pesquisa.

O terceiro capítulo tem por objetivo apresentar os conceitos específicos de Contabilidade Ambiental, evidenciando os detalhes acerca dos itens ambientais: ativos, passivos e custos. Este capítulo conterà, ainda, as normas e procedimentos aplicáveis ao tratamento de operações que envolvam itens ambientais pelas empresas, apresentados por órgãos reguladores nacionais e internacionais, até os dias de hoje.

O quarto capítulo apresentará as respectivas análises das demonstrações contábeis e, tem como objetivo principal verificar como está sendo feita a evidenciação de eventos ambientais pelas empresas selecionadas, verificação esta vital para as considerações finais do trabalho, que serão tratadas, finalmente, no Capítulo 5.

2 A EMPRESA E A QUESTÃO AMBIENTAL

A Organização das Nações Unidas - ONU (2003, p. 6) entende por Meio Ambiente todo o conjunto “físico natural, inclusive o ar, a água, a terra, a flora, a fauna e os recursos não renováveis, como os combustíveis fósseis e os minerais”.

Desde o século XIX, a preocupação com o meio ambiente vem apresentando uma tendência de crescimento, tornando-se presente em todos os campos da sociedade mundial, proporcionalmente à diversidade de interesses de seus agentes.

A questão ambiental afeta toda a sociedade e impacta dos mais diferentes modos o futuro existencial da humanidade e de suas relações. Em especial, no ambiente corporativo, este problema impacta as relações econômicas entre empresa e sociedade, aqui composta pelos fornecedores, clientes, governo, investidores e comunidade em geral, em longo prazo, afetando, assim, a continuidade da organização.

Os impactos ambientais de hoje, conduzem a efeitos degradáveis que têm suas soluções e benefícios sensíveis em longo prazo. As empresas, portanto, vêm percebendo a necessidade de correção de danos passados, e de evitar-se a reincidência de novos impactos, por meio da avaliação da degradação, possivelmente, propiciada por seus processos produtivos no futuro, e da maximização da utilização de recursos naturais, fechando, assim, o fluxo de degradação, recuperação e conservação do meio ambiente em que estão instaladas.

Esta percepção pode surgir dentro de uma empresa por imposição legal ou pelo fato dela considerar-se responsável pelos estragos causados ao meio ambiente durante seu processo produtivo, ou até mesmo propiciados por outras empresas.

2.1 Responsabilidade social e ambiental

A tecnologia da informação trouxe algumas mudanças no comportamento da sociedade e das empresas. Hoje, com a maior transparência de informação, os consumidores passaram a ter mais participação na vida corporativa, acarretando novas contingências no ambiente empresarial.

Atualmente, muito se fala que as organizações precisam apresentar responsabilidade social empresarial, paralelamente a seu desempenho produtivo. Segundo o Instituto Ethos (2005, p. 1), “responsabilidade social empresarial é uma forma de conduzir os negócios que torna a empresa parceira e co-responsável pelo desenvolvimento social”.

Cabe, também, apresentar que o conceito de responsabilidade social empresarial não é fixo, pois varia conforme o desenvolvimento cultural, econômico e político da sociedade através do tempo. Sendo assim, constata-se que, se este conceito varia em função do nível de desenvolvimento de determinada sociedade, varia, também, de sociedade para sociedade.

A premissa fundamental para o desenvolvimento deste conceito é o fato de não existir empresa sem sociedade e ambiente. Para terem continuidade no longo prazo, as organizações devem ser capazes de atender às aspirações e necessidades da comunidade em que estão inseridas, apresentando uma harmonização entre os interesses econômicos da empresa com os interesses desta comunidade. Muitas vezes, a adoção de medidas favoráveis à sociedade produz resultados econômicos menores no curto prazo, mas a garantia destes no futuro, ou seja, no longo prazo.

Outro fator importante é o que está contido no Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa, que engloba recomendações inseridas no mercado brasileiro a partir de maio de 1999, elaboradas pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa - IBGC. O conceito e os princípios de Governança Corporativa confirmam a afirmação anterior. O IBGC (2004, p. 6) define que:

Governança Corporativa é o sistema pelo qual as sociedades são dirigidas e monitoradas, envolvendo os relacionamentos entre

Acionistas/Cotistas, Conselho de Administração, Diretoria, Auditoria Independente e Conselho Fiscal. As boas práticas de governança corporativa têm a finalidade de aumentar o valor da sociedade, facilitar seu acesso ao capital e contribuir para a sua perenidade.

O Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa apresenta quatro princípios básicos, são eles: Transparência; Equidade; Prestação de Contas e Responsabilidade Corporativa. Este último princípio reflete como a sociedade espera que as empresas conduzam seus negócios, e prevê que:

Conselheiros e executivos devem zelar pela perenidade das organizações (visão de longo prazo, sustentabilidade) e, portanto, devem incorporar considerações de ordem social e ambiental na definição dos negócios e operações. Responsabilidade Corporativa é uma visão mais ampla da estratégia empresarial, contemplando todos os relacionamentos com a comunidade em que a sociedade atua. A "função social" da empresa deve incluir a criação de riquezas e de oportunidades de emprego, qualificação e diversidade da força de trabalho, estímulo ao desenvolvimento científico por intermédio de tecnologia, e melhoria da qualidade de vida por meio de ações educativas, culturais, assistenciais e de defesa do meio ambiente. Inclui-se neste princípio a contratação preferencial de recursos (trabalho e insumos) oferecidos pela própria comunidade (IBGC, 2004, p. 10).

O princípio da Transparência trata justamente do ponto central dessa pesquisa, ou seja, da importância da evidenciação, e vai além, já que sugere que, não apenas informações de caráter econômico-financeiro devem ser evidenciadas, mas toda e qualquer informação que comprove o comprometimento da empresa com a geração de valor. O princípio da Transparência preconiza que:

Mais do que "a obrigação de informar", a Administração deve cultivar o "desejo de informar", sabendo que da boa comunicação interna e externa, particularmente quando, espontânea, franca e rápida, resulta um clima de confiança, tanto internamente, quanto nas relações da empresa com terceiros. A comunicação não deve restringir-se ao desempenho econômico-financeiro, mas deve contemplar também os demais fatores (inclusive intangíveis) que norteiam a ação empresarial e que conduzem à criação de valor (IBGC, 2004, p. 9).

Diante deste novo cenário, foram agregados ao dia-a-dia corporativo, alguns novos fatores de caráter político-social que devem ser considerados na tomada de

decisões, por exemplo, do gerenciamento e distribuição da produção, além das premissas macroeconômicas e mercadológicas.

O resultado econômico obtido por cada entidade deve ser confrontado com índices de responsabilidade social. Estes, por sua vez, englobam o aspecto de a empresa ser responsável ou não pela preservação ambiental, na melhoria nas condições de trabalho e de vida de seus funcionários, pela assistência médica e social para a comunidade, incentivo às atividades culturais, artísticas e esportivas e a preservação, reforma e manutenção de bens públicos, entre outros fatores.

Esta mudança de postura notada no Brasil e nas demais regiões do Planeta deve-se ao fato da conscientização da população e do movimento de desestatização da economia brasileira verificado nos últimos anos. Como o Estado tem menos funções na economia do país, uma vez que vários setores produtivos foram transferidos à iniciativa privada, cabe a mesma assumir algumas responsabilidades de cunho social.

Segundo Riahi-Belkaoui (1999, p. 1), para a aplicação da responsabilidade social torna-se necessário contemplar três categorias no campo de atuação das organizações:

Adoção de técnicas de Contabilidade Econômico-Social, fundamentais ao processo de mensuração e avaliação dos resultados financeiros resultantes da adoção de determinadas práticas, tendo em vista o desenvolvimento sustentável da sociedade;

Manutenção da reputação corporativa; e

Eliminação de práticas fraudulentas por parte de seus dirigentes e funcionários.

A empresa precisa demonstrar que está conduzindo sua operação, sob vários aspectos econômicos e mercadológicos, mas também, com preocupação social e ambiental. Esta comunicação entre empresa e sociedade fortalece a imagem institucional da organização, elevando seu *market share* (fatia de mercado), atraindo melhores empregados e fornecedores, maiores volumes de investimentos, além de causar estímulo para que outras organizações, pertencentes ao sistema, e que, também venham a comportar-se dessa forma, dando origem a um ciclo positivo

e crescente, que vise à eliminação de diferenças sociais e da degradação urbana e ambiental.

Atualmente, todas as companhias têm acesso a recursos produtivos idênticos. Decorrente disso, o compromisso destas com a sociedade e suas imagens institucionais fazem muita diferença na disputa por participação no mercado junto aos concorrentes. Notadamente, quando preço e qualidade são semelhantes, os consumidores adquirem marcas ligadas às empresas que tenham dimensão ética e social.

Não obstante, muitas organizações destinam esforços humanos, materiais e financeiros a processos de preservação e recuperação do meio ambiente, mesmo que não sejam empresas poluentes, tudo porque tal comportamento é bom para suas imagens perante a sociedade. Decorrente do conceito de responsabilidade social surge a idéia de **responsabilidade ambiental**.

Ainda por se tratar de um país em desenvolvimento, com muitos problemas sociais causados, principalmente, pela péssima distribuição de renda, o consumidor brasileiro, timidamente, está passando a dar preferência a produtos ambientalmente corretos, mesmo que, porventura, apresentem preços diferenciados. Acredita-se que, com maior conscientização da população a parcela do consumo responsável tende a crescer em termos proporcionais. Nos Estados Unidos, o mercado de produtos naturais já movimentava quase quinze bilhões de dólares ao ano, dados da revista América Economia (CEDANO, 1999, p. 57). Porém, não é apenas o consumidor o responsável por todas essas mudanças, as empresas estão sujeitas, também a duras regulamentações, apresentadas no tópico a seguir.

2.2 Impactos da legislação ambiental brasileira nas empresas

O Governo tem o poder de regular, fiscalizar e controlar todas as atividades da sociedade. Aplicando tal premissa às organizações, e em especial no que diz respeito, ao meio ambiente, as leis formuladas pelo Governo têm o poder de mudar

as necessidades e processos produtivos das empresas, tornando seus custos de produção mais onerosos.

Bergamini (2000, p. 9) descreve que:

O direito moderno incorporou o princípio da função social da propriedade, preservando os direitos individuais, mas abrindo brecha para o reconhecimento dos direitos coletivos e difusos. Os direitos difusos estão diretamente ou indiretamente ligados à questão ambiental, o que deu origem a um novo conjunto de normas, o Direito Ambiental, conceituado como o conjunto de leis, princípios e políticas públicas que regem a interação do homem como o Meio Ambiente para assegurar, através de processo participativo, a manutenção de um equilíbrio da Natureza, um ambiente ecologicamente equilibrado para a presente, e futuras gerações.

Este autor, também, observa que o direito brasileiro decorre das fontes de direito romano-germânicos. No entanto, o direito ambiental brasileiro apresenta, em muitos aspectos, fontes do direito anglo-saxão, ligados aos direitos comuns em detrimento do direito particular.

O artigo 225 da Constituição da República Federativa do Brasil (BRASIL, 1996, p. 131), por sua vez, prescreve que:

Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

A Lei nº 9605/98 dispõe sobre crimes ambientais, e apresenta alguns pontos importantes, tal como o fato de ser julgado culpado penalmente o representante legal de infração cometida pela organização, sem extinção da pena, nos casos em que a reparação do dano for comprovada e como pena acessória a liquidação da empresa, quando cabível. Ainda contempla que, os atuais proprietários e acionistas de uma organização, também são responsáveis por danos cometidos pelos antigos proprietários, cabendo o direito de regresso.

Tal fato implica em restrições e necessidade de avaliações cautelosas nos casos de fusão, aquisição e incorporação de empresas que detêm passivos ambientais, impactando diretamente no risco do negócio e no valor monetário da empresa. Desconsiderou-se, também, a personalidade jurídica da empresa, podendo os danos materiais ser reparados juntamente aos sócios.

Um outro ponto que merece destaque por parte das organizações é a percepção, por parte de seus dirigentes, de que algum comportamento específico esteja causando danos ao meio ambiente. Por medida cautelar e consoante com a própria garantia existencial da companhia, torna-se necessária uma implantação imediata de política de reparação e preservação ambiental.

É pertinente considerar um outro fator importante: que determinada conduta seja sobre-taxada pela legislação tributária ou, ainda a existência de leis que impõem a inclusão de determinados processos ambientais às práticas, já aplicadas pelas empresas em outros países. Sendo assim, há sempre a probabilidade de tais situações e sanções serem incorporadas ao direito brasileiro.

A legislação ambiental brasileira é considerada por especialistas como bastante avançada, classificando como crimes inafiançáveis os danos contra a natureza. Considera-se que o Brasil pertence à elite mundial em matéria de normas jurídicas ambientais, mas ainda há muito a se fazer, principalmente no campo da fiscalização do cumprimento destas leis. Os Estados Unidos da América - EUA, por exemplo, sendo o país mais rico do mundo, é o maior emissor de poluentes na atmosfera e seus governantes não apresentam esforços representativos para a criação, aplicação e fiscalização de normas jurídicas com a mesma rigidez que as normas brasileiras.

Contudo, as dificuldades econômicas e políticas apresentadas em outros setores da sociedade brasileira fazem com que assuntos de ordem ambiental sejam colocados em segundo plano pelo Estado, empresas e sociedade em geral.

2.3 Desenvolvimento econômico *versus* desenvolvimento sustentável

Notadamente, a partir dos anos 60, tivemos uma ruptura na premissa básica que se defrontavam os administradores de empresas: o que produzir, como produzir e para quem produzir, com o objetivo constante de maximização dos lucros e do retorno sobre o capital dos investidores. Como afirma Donaire (1995, p. 20), “em

muitos casos, o crescimento está afeto à deterioração física do ambiente, a condições insalubres de trabalho, exposição a substâncias tóxicas, discriminação a certos grupos sociais, deterioração urbana e outros problemas sociais”.

Segundo Queiroz (2000, p. 78),

o crescimento econômico tem que ser planejado mediante correta análise das características ambientais, sociais e culturais regionais, bem como ser conduzido de forma consciente, integrando e dimensionando custos ambientais e ecológicos, respeitando valores culturais identificados, além dos tradicionais interesses financeiros.

A problemática da limitação do consumo de matérias-primas deve fazer parte da agenda dos dirigentes empresariais de todo o mundo. Existe a necessidade de buscar-se equilíbrio entre os níveis de atividade econômica e as conseqüências ambientais, espelhando crescimento econômico por meio do desenvolvimento sustentável da empresa e da sociedade em que está inserida.

O conceito de responsabilidade ambiental implica que as empresas adotem práticas produtivas “limpas”, tais como: o extrativismo sustentável, a agricultura orgânica, o manejo sustentável de madeira, tecnologias produtivas advindas de conceitos de biotecnologia, entre outros fatores.

Surge então, o conceito biológico de circuito fechado, com o reaproveitamento total de resíduos oriundos da fabricação de determinado bem. Para isso, as organizações precisam substituir matérias-primas não renováveis por materiais biodegradáveis e re-adequáveis. Tal mudança requer pesquisa e investimento em novas tecnologias e um corpo de profissionais agindo e produzindo, de maneira alternativa e sustentável.

Em decorrência disso, é necessária a inclusão de novas contingências na análise de viabilidade de processos produtivos. Além da capacidade de absorção do mercado, das regulamentações específicas do setor de atuação, da existência de fornecedores e riscos pós-consumo, algumas contingências ambientais precisam ser verificadas, e amplamente estudadas. Por exemplo, é relevante verificar se a matéria-prima é natural, renovável ou reciclável; se o processo produtivo exige uso intensivo de energia; como é a produção de resíduos: lixo sólido, líquido ou gases poluentes; verificar a existência de passivos ambientais e sua mensuração por parte da empresa.

Devido à dimensão financeira que tais contingências causam no desempenho das empresas, suas análises estão sendo priorizadas pelos administradores e investidores. O valor econômico da exploração e uso dos recursos naturais precisa ser considerado como parte integrante do valor econômico dos serviços prestados e dos produtos resultantes.

Em economias internacionalizadas, os benefícios econômicos da atuação ambientalmente responsável são muito evidentes. Um exemplo é o fato de o Brasil ter uma legislação antipoluição muito mais severa do que a legislação argentina. Este detalhe faz com que o couro produzido pelos curtumes brasileiros apresente um custo de produção mais elevado do que o argentino, apesar da qualidade inferior. Em negociações com o Mercado Comum do Sul - MERCOSUL, as empresas brasileiras sofrem grandes dificuldades na comercialização do produto. Já para a comercialização junto à União Européia, o produto brasileiro é muito bem aceito, haja vista a preocupação ambiental e repulsão a produtos ambientalmente inviáveis, existentes neste bloco econômico de países.

Resulta deste ponto a importância das certificações internacionais, tal como a *International Standardization Organization* – ISO, série 14000, que padronizam os procedimentos produtivos sob a luz de parâmetros mundiais e auditorias ambientais específicas. A obtenção deste tipo de certificação traz grandes benefícios econômicos proporcionados pelo acesso a mercados exigentes, proporcionando a amortização e compensação dos investimentos destinados a recuperação e preservação ambiental. Os programas de preservação ambiental e certificação, normalmente, exigem grande volume de investimento, uma vez que requerem a implantação de tecnologia sofisticada e propiciam um retorno em longo prazo.

Em decorrência disso, hoje em dia, uma vantagem adicional é a existência de uma centena de fundos de investimento especializados na aplicação de recursos em empresas ambientalmente responsáveis. O Fundo Terra Capital, por exemplo, concebido por um grupo de empresários ambientalista, começou a operar em outubro de 1998. Administrado pelo Banco Axial de São Paulo, foi o primeiro fundo mundial destinado a capitalizar projetos empresariais que tivessem como objetivo a preservação da biodiversidade (GUIMARÃES, 1998, p. 7).

Estes fundos de investimento permitem que as empresas investidas conciliem práticas ambientalmente corretas com lucro, sem contar com subsídios

governamentais. Para o investidor o retorno mínimo garantido está entre 25% e 30% sobre o capital investido. A agência *Dow Jones* criou um índice específico para mensurar o desempenho de empresas ambientalmente corretas, o *Dow Jones Sustainability Group Index – DJSI* (MALLENBAKER NET, 2005, p. 1).

Além disso, a assinatura do Protocolo de Kyoto por 178 países, exceto os Estados Unidos, em 2001, determina a redução da emissão de gases na atmosfera, principalmente o CO₂, desencadeou uma outra vantagem competitiva para alguns países e empresas: a negociação de uma nova *commodity* ambiental: o crédito de carbono. Segundo Cançado (2001, p. 34), os países emitirão “cartas de crédito com validade internacional para empresas locais que demonstrem o volume de gás carbônico retirado do ambiente”.

Os títulos de CO₂ já são negociados nas Bolsas de Valores de Chicago, Londres e Sydney, formando um incipiente mercado. Desde então, o preço da tonelada de gás carbônico apresenta-se em alta. No aspecto interno brasileiro, o Governo demonstra interesse em conceder benefícios tributários aos menos poluentes e vice-versa, a espelho de alguns países europeus.

A alta administração é responsável por disseminar e conscientizar seus colaboradores da importância de produzir com responsabilidade social e cuidado com o meio ambiente, esta faz isso, por meio da Política Ambiental como será descrito, a seguir.

2.4 Política ambiental

A Política Ambiental é uma declaração da Alta Administração de uma empresa quanto aos princípios e compromissos assumidos em relação ao meio ambiente, tendo como base os objetivos e metas da empresa. De acordo com Ribeiro e Gratão (2000, p. 10), “a política ambiental deve refletir o compromisso da Alta Administração em atender à normatização legal e obter a melhoria contínua, tendo como base os objetivos e metas da empresa”.

A Política Ambiental é determinada pelas normas ISO 14000 como um dos requisitos básicos à normatização de uma gestão ambiental. É, também, um compromisso da Alta Administração quanto à respectiva responsabilidade ambiental. O princípio da melhoria contínua do desempenho ambiental deve estar presente no escopo da política, e seu conteúdo deve ser honesto e franco.

A definição da política ambiental leva em conta um diagnóstico ambiental da corporação (onde se está) e as metas a serem alcançadas (aonde se pretende chegar). Assim, definida a política ambiental, a organização deverá divulgá-la aos seus acionistas, empregados, fornecedores, clientes e comunidade em geral; sendo fundamental, que haja um estreito relacionamento com a comunidade. Questionamentos quanto ao desempenho ambiental das empresas que não obtenham respostas eficientes, poderão levar ao descrédito do sistema de gestão ambiental, assunto que será abordado no próximo tópico.

2.5 Gestão ambiental empresarial

Diante de todo esse cenário de pressões de terceiros acerca do comportamento ambiental da empresa e das vantagens estratégicas, sendo estas financeiras e/ou competitivas notadas pelas empresas, a aplicação de fundamentos de gestão ambiental torna-se imprescindível para otimizar e ordenar os investimentos em preservação e recuperação ambiental. Muitas empresas, diante do volume financeiro e dos riscos ambientais envolvidos no processo produtivo, criam áreas específicas para conduzirem o **processo de gestão ambiental**. Este processo tem como principal função, de acordo com Ferreira (1998, p. 19), “implementar programas e ações voltados para a preservação ambiental, compatíveis com a capacidade econômico-financeira e com a continuidade da empresa”.

Ferreira (1998, p. 55), também, expõe que:

O processo de gestão ambiental leva em consideração todas aquelas variáveis de um processo de gestão, tais como o estabelecimento de

políticas, planejamento, um plano de ação, alocação de recursos, determinação de responsabilidades, decisão, coordenação, controle, entre outros, visando principalmente ao desenvolvimento sustentável.

Nada melhor do que um corpo de técnicos especializados para avaliar as ações rotineiras da organização e seus impactos internos e externos no meio ambiente, tais como emissão de resíduos sólidos, líquidos e gasosos.

Em função dessas avaliações, surgem as alternativas para redução ou eliminação do problema, indicação de responsáveis, desenvolvimento de novos processos produtivos com adoção de tecnologias “limpas” e uso eficaz de matéria prima, tornando-os mais racionais e enxutos. São, também, apontados as obrigações e os volumes de investimentos necessários, assim como o custo-benefício da implantação de programas de gestão ambiental (investimento *versus* a redução de custos de matérias primas, do volume de indenizações e penalidades impostas pela legislação, das taxas de captação de recursos financeiros pela queda do risco potencial, agregados às vantagens mercadológicas e da imagem institucional da empresa no mercado local e internacional, verificadas no médio e longo prazo).

Para avaliar como estão sendo identificados, mensurados e informados os eventos econômicos de natureza ambiental, serão apresentados, no próximo capítulo, tópicos sobre a Contabilidade Ambiental.

3 CONTABILIDADE AMBIENTAL

A Contabilidade é classificada como uma ciência social, haja vista que é influenciada por mudanças, nos campos político, econômico e cultural. Ao longo dos séculos, vem acompanhando a evolução da economia e criando novas técnicas de identificação, mensuração e informação dos eventos econômico-financeiros que causam mutações patrimoniais.

Atualmente, a Contabilidade é considerada um sistema de informações com o objetivo de auxiliar o gerenciamento das entidades, para que estas possam garantir sua continuidade. Para Marion e Ludícibus (2000, p. 53),

o objetivo da contabilidade pode ser estabelecido como sendo o de fornecer informações estruturadas de natureza econômica, financeira e, subsidiariamente, física, de produtividade e social aos usuários internos e externos à entidade objeto da contabilidade.

Ludícibus (2000, p. 19) considera que:

O objetivo da Contabilidade é fornecer aos usuários, independentemente de sua natureza, um conjunto básico de informações que, presumivelmente, deveria atender igualmente bem a todos os tipos de usuários [...].

Especialmente em meados da década de 1960, surge um novo fenômeno social com impacto econômico nas empresas, o interesse da sociedade na mensuração da qualidade de vida, monitoramento de mudanças sociais e a demanda de divulgação de indicadores e informativos sociais, o que fez com que as necessidades dos usuários da informação contábil mudassem, e dessem indícios do surgimento de uma subdisciplina, derivada deste novo fenômeno, chamada de: Contabilidade Econômico-Social ou Contabilidade Social.

Riahi-Belkaoui (1999, p. 4) afirma que:

A Contabilidade Econômico-Social resulta da aplicação da contabilidade nas ciências sociais. Refere-se à organização, mensuração, análise e divulgação das conseqüências sociais e econômicas do comportamento governamental e empresarial. Inclui estas atividades nos níveis “macro” e “micro”. No nível “micro”, seus objetivos são a mensuração e comunicação do impacto do comportamento organizacional das empresas nos seus ambientes de

atuação. No nível “macro”, seus objetivos são a mensuração e divulgação do desempenho econômico e social da Nação.

Percebe-se que, mudanças de paradigmas nas ciências sociais fizeram com que a Contabilidade expandisse o seu escopo de atuação, encontrando ferramentas e meios de atender aos seus usuários, de maneira distinta da tradicional, em relação às suas reais necessidades.

3.1 Conceito de Contabilidade Ambiental

Surge, nesse mesmo sentido, um novo paradigma: a questão ambiental e sua influência no patrimônio das empresas. A União Européia, recentemente, recomendou que as empresas incluam mais informações ambientais em seus relatórios anuais. A comissão especial desse bloco econômico tem o papel de monitorar o cumprimento dessa recomendação, tendo poderes inclusive para transformá-la em lei. Estas informações permitem aos mercados julgar e comparar, que empresas arcam com mais custos ambientais e quais lucram mais com programas ambientais. Assim, como este bloco tem necessidades específicas, o público em geral está, cada vez mais, interessado em identificar o que a empresa está fazendo em prol do meio ambiente.

Teixeira (2000, p. 3) afirma que,

há uma tendência das empresas em abrir para a comunidade uma grande quantidade de dados sobre sua política ambiental, seus programas de gerenciamento ambiental e o impacto de seu desempenho ambiental em seu desempenho econômico e financeiro.

Essa é uma tendência mundial, motivada por consumidores, organizações ambientalistas, líderes políticos, e também, pela escassez dos recursos naturais. Segundo o mesmo autor,

a contabilidade do meio ambiente tem crescido de importância para as empresas em geral porque a disponibilidade e/ou escassez de

recursos naturais e a poluição do meio ambiente tornaram-se objeto do debate econômico, político e social em todo o mundo. (TEIXEIRA, 2000, p. 3)

Por todas as razões citadas preliminarmente, Martins e Ribeiro (1995, p. 4) expõem que:

A Contabilidade evoluiu o bastante para identificar, mensurar, registrar e tornar público todos os eventos de relevância envolvidos no desenvolvimento das atividades de uma empresa, com isso fornecendo fundamentos para a escolha mais acertada entre as alternativas possíveis em relação à alocação de recursos escassos e, em seguida, oferecendo elementos para avaliação dos recursos consumidos comparativamente aos rendimentos obtidos.

A Contabilidade como ciência social adaptou-se à evolução da sociedade, a fim de atender às novas exigências que surgiram em torno das questões ambientais e abriu caminho para o desenvolvimento de um novo ramo da Contabilidade: A Contabilidade Ambiental. Antunes (2000, p. 6) afirma que:

A Contabilidade Ambiental [...] tem por objetivo registrar e controlar toda e qualquer atividade desenvolvida ou em desenvolvimento, ocorrida ou a incorrer, não importando se em maior ou menor relevância, desde que, mensurável em moeda, que cause ou possa vir a causar qualquer ação destinada a amenizar e/ou extinguir tais danos, devendo ser registrada contabilmente em contas contábeis específicas, na data de sua ocorrência, em consonância com o disposto nos Princípios Fundamentais de Contabilidade – Resolução 759/93 do Conselho Federal de Contabilidade.

A Contabilidade Ambiental, assim como a Contabilidade convencional, tem o objetivo de registrar, controlar e evidenciar os eventos econômico-financeiros, que afetam o patrimônio das empresas, com foco nos eventos que possam causar (ou diminuir) danos ao Meio Ambiente. Bergamini (2000, p. 10) concorda com Antunes afirmando que,

a Contabilidade Financeira Ambiental tem o objetivo de registrar as transações da empresa que impactam o meio ambiente e os seus efeitos na posição econômica e financeira da empresa que reporta tais transações.

Então, simplificando, e ao mesmo tempo conceituando, de maneira genérica, pode-se dizer que o objetivo da Contabilidade Ambiental é direcionar o sistema de informações já adotado pela Contabilidade tradicional para a mensuração e

evidenciação aos usuários da informação contábil do impacto ambiental no patrimônio das organizações e da conduta da empresa em relação ao meio ambiente.

3.2 Eventos econômicos de natureza ambiental

Se o objeto de estudo da Contabilidade como um todo é o patrimônio, então, define-se aqui como objeto de estudo da Contabilidade Ambiental, as informações contábeis, relativas ao meio ambiente, que provoquem variação no patrimônio de uma entidade.

Fica a idéia clara de que os objetivos da Contabilidade Ambiental são a apuração, o registro e a evidenciação de toda e qualquer informação sobre alterações no valor do patrimônio, sobre o qual podem recair valorizações ou desvalorizações, dentre as quais destacam-se os investimentos, as melhorias, as medidas de controle ecológicas etc.

Dessa maneira, a seguir, serão descritos os elementos contábeis que servem de base para geração das informações relativas às atividades ambientais.

3.2.1 Ativos ambientais

Inicialmente, torna-se necessário conceituar o que é Ativo. Segundo Marion (1998, p. 53), “ativo são todos os bens e direitos de propriedade da empresa mensurados monetariamente, que representem benefícios presentes ou futuros para a empresa”.

Segundo Kraemer (2000, p. 22), “ativos ambientais são todos os bens da empresa que visam à preservação, proteção e recuperação ambiental e devem ser segregados em linha à parte no Balanço Patrimonial”. Analogamente, temos o conceito de ativo ambiental defendido por Ribeiro (1998, p. 57):

Ativos Ambientais são recursos econômicos controlados por uma entidade, como resultado de transações ou eventos passados, e dos quais se espera obter benefícios futuros, e que tenham por finalidade o controle, preservação e recuperação do meio ambiente.

Antunes (2000, p. 7) por sua vez declara que:

Os ativos ambientais representam os estoques dos insumos, peças, acessórios, etc, utilizados no processo de eliminação ou redução dos níveis de poluição; os investimentos em máquinas, equipamentos, instalações, etc, adquiridos e/ou produzidos com intenção de amenizar os impactos causados ao meio ambiente; os gastos com pesquisas visando o desenvolvimento de tecnologias modernas, de médio e longo prazo, desde que constituam benefícios ou ações que irão refletir nos exercícios seguintes.

Do exposto, depreende-se o conceito de Ativo Ambiental que será utilizado neste estudo: Ativo Ambiental é todo gasto incorrido, que trará benefício econômico futuro à empresa, e que esteja relacionado à preservação, conservação e recuperação ambiental, e ainda, que não trará benefício econômico futuro, mas que tenha sido incorrido por razões de segurança ambiental, evitando problemas futuros à empresa e à sociedade.

Serão apresentadas, a seguir, algumas definições de Passivos Ambientais.

3.2.2 Passivos ambientais

Consideram-se, para efeitos deste estudo que os passivos são reservas ou restrições de ativos, provenientes de obrigações legais ou espontâneas, adquiridas quando da execução da atividade produtiva e administrativa pela organização, por meio da aquisição de ativos ou do processo de obtenção de receita. Estas obrigações são expressas em moeda corrente na data de publicação das

demonstrações contábeis. Passivos são, portanto, exigibilidades, incluindo-se os passivos contingentes.

Os passivos contingentes diferem-se dos passivos normais, pois são exigibilidades sem valor objetivo (apenas uma estimativa é disponível), e não possuem data de exigibilidade definida. Entende-se por passivos contingentes as obrigações advindas da probabilidade de ocorrência de determinada transação ou evento futuros, normalmente ligados às incertezas; neste contexto, encontram-se os Passivos Ambientais. Iudícibus (2000, p. 146) expressa sua opinião afirmando que:

As exigibilidades deveriam referir-se a fatos já incorridos (transações ou eventos), normalmente a serem pagas em um momento específico futuro de tempo, podendo-se, todavia, reconhecer certas exigibilidades em situações que, pelo vulto do cometimento que podem acarretar para a entidade (mesmo que os eventos caracterizem a exigibilidade legal apenas no futuro), não podem deixar de ser contempladas.

Na colocação supracitada, existe a conotação do risco envolvido. Considerando os riscos ambientais, inerentes a certos ramos de negócios, não há como garantir que uma entidade que venha investindo em projetos com o objetivo de reduzir a degradação do meio ambiente esteja livre do surgimento de passivos ocultos. Nesse contexto a ONU (2003, p. 6) define Passivo Ambiental como sendo:

Uma possível obrigação derivada de acontecimentos anteriores existentes na data de fechamento do balanço, sendo que o resultado só se confirmará no caso de ocorrência no futuro de tais eventos ou de outros que escapem do controle da empresa.

Por outro lado, quando tais passivos ocorrem e refletem na Contabilidade, não podem mais ser considerados como ocultos. Ainda nesse contexto Martins e Ribeiro (1995, p. 8) afirmam que:

O Passivo Ambiental quer se referir aos benefícios econômicos (ou resultados econômicos) que serão sacrificados em função da preservação, recuperação e proteção do meio ambiente, de modo a permitir a compatibilidade entre este e o desenvolvimento econômico ou em decorrência de uma conduta inadequada em relação às questões ambientais.

É de consenso geral que, qualquer sacrifício monetário, incorrido ou a incorrer, com a finalidade de prevenir ou recuperar danos ao meio ambiente, é passível de ser classificado como Passivo Ambiental, como se pode verificar na afirmação de Antunes (2000, p. 7):

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

Adequando este conceito ao objeto de estudo, surge o conceito de Passivo Ambiental, segundo Martins e De Luca citados por Kraemer (2000, p. 23): “Passivos ambientais referem-se a benefícios econômicos que serão sacrificados em função de obrigação contraída perante terceiros para preservação e proteção ao meio ambiente”.

O Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON que, a partir de 08/06/01, passou a se chamar Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, conceitua Passivo Ambiental como, “toda agressão que se praticou/pratica contra o Meio Ambiente, e consiste no valor dos investimentos necessários para reabilitá-lo, bem como multas e indenizações em potencial”. Este órgão, ainda, comenta que “uma empresa tem passivo ambiental quando ela agride, de algum modo ou ação, o Meio Ambiente, e não dispõe de nenhum projeto para sua recuperação, aprovado oficialmente ou de sua própria decisão” (IBRACON, 1996, p. 5).

A definição que se apresenta mais condizente com os objetivos desta pesquisa é a apresentada por Ribeiro (1998, p. 70):

Os passivos ambientais devem ser constituídos pela expectativa de sacrifício de benefícios futuros imposto por legislações e regulamentações ambientais, como taxas, contribuições, multas e penalidades por infrações legais e, ainda, em decorrência de ressarcimento a terceiros por danos provocados; estimativa de gastos para recuperação e restaurações de áreas degradadas, seja por iniciativa própria, seja exigido por lei ou terceiros. Enfim, todos os compromissos que impliquem o provável consumo de recursos futuros para fazer face às obrigações decorrentes de questões ambientais.

Os Passivos Ambientais são provenientes de riscos e incertezas ambientais, que podem ser caracterizados como impactos de decisões empresariais tomadas com finalidade econômica e à estimativa de perda do potencial de benefícios da operação provocada por causas ambientais.

No próximo tópico serão discutidos os Custos Ambientais.

3.2.3 Custos ambientais

O levantamento dos Custos Ambientais pode ser utilizado para avaliar e melhorar a posição de competitividade das empresas em relação aos seus concorrentes, sobretudo atualmente, quando a variável ambiental é importante elemento de decisão de compra, principalmente nos países mais desenvolvidos, onde é possível, em certos casos, repassar ao consumidor os Custos Ambientais incorridos na melhoria dos processos, produtos e serviços, desde que esses valores sejam razoáveis, isto é, que tenha sido realizada uma gestão correta dos gastos ambientais.

Martins (1998, p. 25) conceitua custo como, “gasto relativo a um bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços”. Transpondo este conceito para o foco dos gastos de natureza ambiental, derivam as definições de custos e Despesas Ambientais apresentadas por alguns autores. Iudícibus (2000, p. 155), por sua vez, afirma que,

[...] despesa, em sentido restrito, representa a utilização ou o consumo de bens e serviços no processo de produzir receitas, [...] o que caracteriza a despesa é o fato de ela tratar das expirações de fatores de serviços, direta ou indiretamente relacionados com a produção e a venda de produto (ou serviço) da entidade.

Segundo Bergamini (2000, p. 10),

[...] custo ambiental compreende o gasto referente ao gerenciamento de uma maneira responsável, dos impactos da atividade empresarial no meio ambiente, assim como qualquer custo incorrido para atender

os objetivos e exigências ambientais dos órgãos de regulação, devendo ser reconhecido a partir do momento em que for identificado.

Antunes (2000, p. 6) defende que,

[...] os custos ambientais representam todo o empenho, todo o esforço direta ou indiretamente vinculado a qualquer gasto, independentemente de desembolso, relativo a bens e/ou serviços que visem única e exclusiva mente a preservação do meio ambiente.

Segundo Teixeira (2000, p. 5), “custos ambientais são os custos requeridos para a gestão responsável do impacto ambiental das atividades da empresa, bem como outros custos focados nos objetivos ambientais da empresa”.

Ressalta-se, portanto, a diferença entre Custo e Despesa Ambiental. Consideram-se Custos Ambientais os gastos incorridos na preservação, redução ou eliminação da poluição simultaneamente ao processo produtivo, e como Despesas Ambientais os gastos com a recuperação e reparação de danos com fatos geradores correntes; ou ainda, os passados não provisionados como contingências, e também aqueles incorridos sem estar, diretamente relacionados com o processo produtivo da empresa, tais como, por exemplo, os gastos administrativos incorridos em função da causa ambiental e as taxas e emolumentos decorrentes da legislação ambiental. Consideram-se gastos não operacionais as penalidades e indenizações a terceiros e ao poder público, em função de danos causados ao meio ambiente.

O tópico a seguir, descreverá as normas e procedimentos aplicáveis ao tratamento de operações que envolvam itens ambientais apresentados por órgãos reguladores nacionais e internacionais, até os dias de hoje.

3.3 Órgãos reguladores internacionais e nacionais

Apesar de haver pronunciamentos do *The Canadian Institute of Chartered Accountants* – CICA, *Institute of Chartered Accountants of England and Wales* –

ICAEW e do *International Accounting Standards Board - IASB*, por meio do *International Accounting Standards - IAS 37: Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*, recomendando tratamento contábil para itens econômico-financeiros, este trabalho limita-se apenas a mencionar os pronunciamentos da Organização das Nações Unidas - ONU e, do *Financial Accounting Standards Board - FASB* (nível internacional) e, do Conselho Federal de Contabilidade - CFC e, do Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON (nível nacional).

Para tanto, é fundamental ao desenvolvimento do trabalho mencionar alguns dados e os objetivos de cada um dos órgãos reguladores supracitados para relacionamento perfeito com o foco desta pesquisa.

3.3.1 Organização das Nações Unidas - ONU

A ONU é um organismo internacional, com sede em *New York*, criado durante a Segunda Guerra Mundial, mais precisamente em primeiro de janeiro de 1942, quando vinte e seis nações estabeleceram um compromisso internacional para prosseguirem na luta contra as forças inimigas. Atualmente, com cento e oitenta e oito países membros, ou seja, quase todas as nações do mundo, firmou-se soberana no cenário mundial atuando em diversos segmentos, mas sempre com o objetivo maior de manter a paz e a prestação de assistência humanitária aos países membros e orientando todo o sistema das Nações Unidas para a resolução dos problemas enfrentados pela humanidade.

Com o objetivo de incrementar o desenvolvimento da economia mundial, a ONU, por meio da Conferência das Nações Unidas sobre o Comércio e Desenvolvimento - UNCTAD promove o comércio internacional. Esta conferência pronunciou-se sobre o tema “Contabilidade Financeira e a apresentação de relatórios ambientais pelas empresas”, por meio da sua Comissão de Investimentos, Tecnologia e das Questões Financeiras Relacionadas, como consequência dos trabalhos realizados pelo grupo intergovernamental de especialistas em Normas

Internacionais de Contabilidade e de apresentação de relatórios em fevereiro de 1998.

O objetivo desses trabalhos foi a prestação de assistência às empresas, órgãos reguladores e de classe envolvidos com o tratamento contábil de eventos ambientais, apresentando diretrizes acerca do tema, que sirvam de base para a adoção e padronização de normas e procedimentos, além de identificar e relacionar com os resultados financeiros os principais indicadores de cumprimento da política ambiental.

3.3.2 *Financial Accounting Standards Board - FASB*

O *Financial Accounting Standards Board - FASB* foi criado em 1973. Sua composição original era de sete membros, indicados pelo *American Institute of Certified Public Accountants – AICPA* Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (PEREZ JUNIOR, 2001, p. 13).

O *FASB* é um órgão independente, que tem por objetivo a criação e desenvolvimento de procedimentos e normas contábeis padronizadas válidas para todas as empresas americanas e para suas subsidiárias ao redor do mundo. O *FASB* emite uma série de pronunciamentos, os *Statement Financial Accounting Standards - SFAS*, relacionados com conceitos de Contabilidade Financeira, além de suas respectivas interpretações, boletins técnicos e resumos de opiniões do comitê sobre novos assuntos que necessitem de direcionamento técnico.

Até os dias de hoje, o *FASB* não emitiu nenhum pronunciamento acerca da Contabilidade Ambiental. No entanto, por meio do *SFAS5*, emitido em março de 1975, com validade a partir de julho do mesmo ano, direcionou e padronizou a identificação, mensuração e evidenciação do conceito de contingência e de perdas contingenciais. Tal conceito é, amplamente relacionado com as contingências ambientais que desencadeiam os passivos ambientais, anteriormente apreciados.

3.3.3 Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON

O IBRACON foi criado em 2 de janeiro de 1968. Sofreu várias mudanças estatutárias e ampliou seu escopo de atuação e interesses, no entanto, seu objetivo fundamental, ainda, é a edição de normas técnicas de Contabilidade e Auditoria, visando a aprimorar a profissão no Brasil, e direcionar os profissionais na avaliação de matérias de cunho contábil.

Pronunciou-se acerca da questão ambiental e do respectivo papel da Contabilidade por meio do NPA – Normas e Procedimentos de Auditoria Nº 11.

3.3.4 Conselho Federal de Contabilidade - CFC

O Conselho Federal de Contabilidade - CFC foi fundado em 1946, e é o órgão maior da Contabilidade no Brasil, assumindo uma postura normativa, reguladora e fiscalizadora do exercício da profissão contábil neste país (CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE, 1999, p. 17).

A Contabilidade no Brasil, para efeito de atendimento das necessidades dos usuários externos, segue os preceitos da legislação societária, Lei. 6404/76 conhecida como Lei das Sociedades Anônimas, e dos princípios contábeis emitidos pelo CFC, por meio da resolução 750/93 (CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE, 1999, p. 21).

Atualmente, tramita no Congresso Federal brasileiro, o exame e votação do anteprojeto da Nova Lei das Sociedades Anônimas, o qual modifica alguns procedimentos contábeis aplicáveis a estas organizações. No entanto, ainda não houve nenhum pronunciamento específico sobre a questão ambiental e seus impactos nos procedimentos contábeis aplicáveis pelos contabilistas. Portanto, para efeito desta pesquisa, resta apenas a alternativa de adequar os princípios e normas

genéricas existentes ao foco de estudo e ao direcionamento a ser seguido pelas empresas no tratamento de itens econômico-ambientais.

Nos tópicos, a seguir, são descritas as normas e pronunciamentos dos órgãos supracitados que tratam sobre a Identificação, Contabilização, Mensuração e Informação (Evidenciação) dos Itens Econômico-Ambientais.

3.4 Identificação e contabilização

Com referência aos gastos ambientais, a maior preocupação apresentada é a necessidade de identificação do momento mais adequado ao reconhecimento de tais gastos nos exercícios financeiros.

3.4.1 Posição da ONU

Em menção aos gastos relacionados ao meio ambiente, é necessário avaliar, primeiramente se estes foram incorridos direta ou indiretamente e, relacionados aos benefícios futuros. Caso positivo, a orientação é capitalizá-los, ou seja, devem ser contabilizados como ativos, desde que os benefícios futuros resultem do aumento da capacidade ou melhora da segurança e eficiência de outros ativos da empresa; redução ou prevenção da poluição ambiental, provavelmente, produzida pelas operações produtivas futuras da empresa; ou em conservação do meio ambiente. A mesma orientação deve ser replicada aos gastos, pois estes não trazem benefícios econômicos futuros diretos, mas propiciam à organização a obtenção/manutenção dos benefícios econômicos proporcionados pelos outros ativos da organização.

Em contrapartida, aqueles gastos relacionados ao meio ambiente, incorridos no exercício em curso que não gerem benefício econômico futuro, tais como aqueles necessários à manutenção das atividades permanentes de administração e auditoria ambientais, multas pelo não cumprimento de normas ambientais, indenizações pagas a terceiros por danos ambientais, devem ser reconhecidos e contabilizados de imediato como custo ou despesa do exercício corrente, compondo o resultado do exercício.

Seguindo esta linha de raciocínio, as empresas poderiam registrar os gastos da mesma natureza gerados em exercícios passados, não previstos e provisionados anteriormente, como “Ajustes de Exercício Anteriores” - Patrimônio Líquido. No entanto, é vedada esta contabilização, por não se tratar de efeitos financeiros advindos de mudanças de critérios contábeis, nem por retificações de correções de erros imputáveis a exercícios anteriores. Sendo assim, a orientação é reconhecê-los no exercício em curso, e contabilizá-los diretamente como custo ou despesa.

Atenção especial, também, deve ser direcionada aos gastos ambientais que geram benefícios futuros relacionados com ativos já existentes na organização. Pelo direcionamento já mencionado, estes deveriam ser ativados. Para estes casos, recomenda-se a inclusão do volume financeiro despendido como parte integrante deste ativo, sem o reconhecimento e contabilização em separado. Além disso, o ativo combinado deve ser submetido a um processo de análise para verificar se houve alguma redução em seu valor original que, caso exista, deve ser amortizada na quantia correspondente ao seu valor de reposição.

Quando identificado que gastos serão futuramente exigidos em função de operações de restauração de locais poluídos pelo processo produtivo da empresa, o respectivo provisionamento financeiro desta quantia torna-se necessário. Isto para que se tenha no momento de registro dos danos correspondentes, refletida nas demonstrações a quantia necessária para que a empresa cumpra a obrigação de limpeza e restauração do meio ambiente. Estes gastos são aqueles exigidos, por exemplo, quando da desativação de plataformas de petróleo, considerados ativos de longa duração. É pertinente ressaltar que, não é indicada a classificação contábil sugerida para este provisionamento.

O reconhecimento da existência de um Passivo Ambiental não está ligado, necessariamente, a uma obrigação legal de assim o fazer. A empresa pode

reconhecê-lo, caso sua diretoria ache correto e adequado fazê-lo (responsabilidade ambiental). Assim sendo, fica a critério de cada organização reconhecer suas exigibilidades, espontaneamente ou por imposição jurídica.

Caso a organização não esteja obrigada ao reconhecimento da obrigação por imposição da lei e julgar ser importante tal evidenciação, mas não tenha condições de arcar com as obrigações financeiras, seria adequada a divulgação de informações acerca destas circunstâncias, assim como as razões que a impedem de cumprir tal compromisso.

Em situações nas quais os danos causados pela organização não sejam de reparação obrigatória em lei, é aconselhável a divulgação, em notas explicativas, de informações sobre a proporção do dano.

Decorrente deste conceito ressalta-se a importância de verificação da probabilidade futura da empresa ser obrigada a reparar tal dano, por mudanças na legislação em exercícios futuros. Não pode ser descartada a possibilidade de constituir-se um Passivo Ambiental contabilmente, ou tão somente divulgá-lo nos relatórios de suporte às demonstrações contábeis, tal como em Notas Explicativas.

Com relação ao momento de reconhecimento dos Passivos Ambientais, a ONU (2003, p. 10) afirma que:

Os custos relacionados à restauração de regiões ou a eliminação de ativos de longa duração que a empresa está obrigada a cumprir devem ser reconhecidos plenamente como um passivo ambiental no momento em que se determine a necessidade de adoção de medidas corretivas para proceder à restauração, limpeza ou eliminação.

A seguir, será apresentada a posição do *FASB*.

3.4.2 Posição do *FASB*

Segundo o primeiro parágrafo do *FAS5*, emitido pelo *FASB* (1975, p. 4):

Uma contingência é definida como uma condição, situação ou conjunto de circunstâncias existentes que envolvem incertezas relacionadas com possível ganho ou perda para um empreendimento que serão definitivamente resolvidas quando um ou mais eventos futuros ocorrerem ou deixarem de ocorrer.

Decorrente desta premissa, as contingências podem resultar da aquisição de um ativo, redução de um passivo, perda ou prejuízo de um ativo ou contração de um passivo, sempre relacionadas à incerteza de ocorrência do determinado evento ou de sua exigibilidade. Como expresso em sua conceituação, esta incerteza está relacionada à ocorrência de eventos futuros que, podem ser classificados como: prováveis, razoavelmente possíveis e remotos.

A contabilização é necessária, segundo o oitavo parágrafo do *FAS5*, emitido pelo *FASB* (1975, p. 6), quando ambas as seguintes condições forem conhecidas:

- a) Informação disponível previamente para divulgação por meio das demonstrações financeiras, indicando que é provável que um ativo tenha sido prejudicado, ou um passivo tenha sido contraído na data das demonstrações financeiras. Isto implica na condição de ser muito provável que um ou mais eventos futuros ocorrerão, confirmando o fato da perda; e
- b) A quantia da perda possa ser razoavelmente estimada.

3.4.3 Procedimentos brasileiros

Consoante com o objeto de estudo, legislação societária e princípios contábeis pode-se sugerir alguns tratamentos adequados em determinadas situações que envolvam itens ambientais.

O reconhecimento e contabilização de uma obrigação ambiental somente no momento de seu pagamento são práticas inadequadas, uma vez que vão de encontro do princípio da realização da receita e da confrontação das despesas, também, conhecido no Brasil como Princípio da Competência do exercício (CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE, 1999, p. 23).

Conforme preconiza o referido documento, é necessário reconhecer os sacrifícios da organização inerentes ao processo de geração de receitas. Sendo assim, se a empresa, em seu processo produtivo atual, está sacrificando o meio ambiente, e por isso, incorrerá no futuro em algum tipo de gasto ambiental proveniente da atividade de hoje, necessário torna-se o respectivo registro contábil, sob pena de impactar, positivamente, o resultado do exercício atual, e negativamente o Resultado dos Exercícios Futuros.

Tal prática acarreta uma evidenciação aos seus usuários de uma posição irreal acerca do patrimônio da organização, não demonstrando transparência e fidedignidade. Normalmente, os custos com desativação de plataformas de petróleo não são registrados nos períodos corretos, enquanto estes ativos de vida longa estão sendo sacrificados no processo de geração de receitas, sendo evidenciados apenas por ocasião da decisão de desativá-las.

Da aplicação deste mesmo princípio contábil, também, é plausível contabilizar os gastos prévios com estudos de gestão ambiental e de novas tecnologias, direcionados à prevenção do meio ambiente, como ativos diferidos, e terem sua amortização nos períodos em que estes forem concluídos e seus benefícios estiverem sendo experimentados pela empresa.

Alerta deve ser feito em relação ao impacto dos passivos ambientais não reconhecidos e, portanto, não contabilizados adequadamente. Devido ao habitual vulto destas obrigações, o contador, a empresa, e todas as partes relacionadas podem estar deixando de considerar em suas análises e projeções a sua relação de causa e efeito, o qual pode, causar inclusive, a inviabilidade do negócio e a descontinuidade da entidade em longo prazo, ferindo, portanto o Postulado da Continuidade (CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE, 1999, p. 22).

Pode-se, ainda, classificar os insumos acondicionados em almoxarifado adicionáveis ao processo produtivo, com a finalidade de eliminação, redução ou controle dos níveis de emissão de resíduos, ou os materiais para recuperação de ambientes afetados, como “estoques ambientais”, uma espécie de Ativo Ambiental. Sendo que, quando do respectivo uso, a quantia correspondente deve ser considerada como custo ambiental de produção.

Os gastos com recuperação e reparação de danos ambientais por imposição da legislação ambiental, com os respectivos fatos geradores ocorridos no passado, preferencialmente, devem ser reconhecidos a partir do início dos trabalhos, e linearmente durante os períodos até que as atividades sejam encerradas, sensibilizando o resultado do exercício na conta de despesas ambientais.

Salienta-se, também, que os ativos ambientais devem ser depreciados conforme a metodologia já adotada para a depreciação dos demais itens do ativo permanente da organização, sendo a parcela da depreciação do exercício considerada como Custo ou Despesa Ambiental, conforme sua relação direta ou indireta com o processo produtivo e de geração de receitas.

Segundo Martins e Ribeiro (1998, p. 02):

No Ativo deveriam ser evidenciadas, por meio de provisão para desvalorização as perdas econômicas, ou mais propriamente, a redução do potencial de uso ou consumo dos bens da empresa, em função da deterioração acelerada pelos efeitos da poluição.

O próximo tópico descreverá as orientações, dos mesmos órgãos supracitados, em relação à Mensuração e Informação (Evidenciação) de Itens Econômico-Ambientais.

3.5 Mensuração e evidenciação de itens econômico-ambientais

Mensurar significa atribuir valor. Em termos contábeis, a mensuração consiste no processo de exprimir monetariamente determinado item, transação ou reflexo positivo ou negativo da operação da empresa. É importante uma correta mensuração para verificar a relação custo-benefício, normalmente, em médio e longo prazos, dos investimentos ambientais e da própria rentabilidade da empresa, possibilitando aos gestores da companhia a adequação, re-direcionamento e correção de eventuais falhas operacionais, técnicas e estratégicas na condução da gestão ambiental.

3.5.1 Posição da ONU

Quanto à mensuração dos passivos, a ONU (2003, p. 11) determina que “quando existirem dificuldades para estimar o valor de um passivo ambiental, deve-se indicar a melhor estimativa possível. Nas notas explicativas devem ser divulgadas as informações sobre o método utilizado para elaborar esta estimativa”.

São indicados alguns métodos, classificados como “preferido” e “aceitáveis”. O método classificado como preferido é o do **valor atual**, o qual leva em consideração o volume atual de gastos futuros estimados, tendo por base o valor da realização das atividades necessárias para preservação ou limpeza do meio ambiente, trazido a valor presente (data das demonstrações contábeis) pela taxa de desconto, normalmente utilizada no país onde está localizada a empresa. Ressalta-se, portanto, que este método apresenta um certo nível de incerteza, haja vista que engloba fatores macro-econômicos e circunstanciais futuros, representando uma estimativa.

Como métodos aceitáveis, encontram-se: o **método do custo atual** e o de “previsão dos gastos antecipados durante o curso das operações relacionadas”. O primeiro método implica em determinar no exercício em curso o custo estimado para realizar as atividades de restauração da natureza, tendo por base as condições atuais e vigentes para realizá-las.

Sugere-se que o valor do passivo ambiental calculado por qualquer um dos métodos supracitados deve ser revisado periodicamente, com a finalidade de ajustá-lo, caso alguma das premissas utilizadas no cálculo tenha apresentado variação de um exercício para outro.

Muitas empresas declaram que não registram, tampouco evidenciam seus passivos ambientais dada impossibilidade de mensuração financeira, total ou parcialmente. Para estes casos, recomenda-se que sejam divulgados, por meio de notas explicativas, os motivos que impediram a empresa de realizar uma estimativa de valor e contabilizar a obrigação, mas não se eximindo da responsabilidade de evidenciação de sua real situação patrimonial.

Quanto à evidenciação da situação econômico-financeira afetada por itens ambientais, a ONU aconselha que deve ser expressa nas peças contábeis como o Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Notas Explicativas ou, ainda, em seções demonstrativas distintas das atuais. Aponta para a necessidade de análise do custo-benefício da evidenciação deste tipo de informações, sempre analisando aspectos quantitativos e qualitativos, além de verificar impactos confidenciais da informação que, caso sejam divulgados, venham acarretar prejuízos à imagem e posição competitiva da empresa no mercado.

Claramente, neste ponto, o pronunciamento da ONU relaciona-se com o princípio contábil da materialidade e com o postulado da continuidade. Verifica-se, também, a importância de relatos genéricos das principais práticas contábeis aplicadas pela empresa com relação aos itens ambientais, assim como divulgar todos ou a maioria dos aspectos ambientais enfrentados pela empresa (legislação, por exemplo), assim como suas soluções e medidas. Com referência a cada espécie de item financeiro-ambiental, realiza a seguinte proposição:

- A quantia de Custos Ambientais apresentadas no resultado do exercício deve ser apresentada na Demonstração de Resultado e em Notas Explicativas, classificando-os como operacionais ou não operacionais, além de relacioná-los com o objetivo da organização e com a sua estrutura, tanto financeira, quanto operacional, e de fazer referência à questão ambiental. Gastos ambientais decorrentes de multas e penalidades incorridas pelo não cumprimento da legislação, além de indenizações a terceiros, também devem ser evidenciados de forma separada, assim como aqueles que não se refletiram em benefícios econômicos para a organização. Deve ser detalhado, também, em notas explicativas o volume de gastos ambientais capitalizados no ativo da organização; e
- Os Passivos Ambientais, por sua vez, precisam ser evidenciados de forma separada no Balanço Patrimonial ou em Notas Explicativas, assim como acompanhados da descrição do método de sua mensuração, relatórios descritivos técnicos acerca dele, data futura de sua exigibilidade e das incertezas relacionadas.

3.5.2 Posição do *FASB*

A evidenciação da perda, por meio de uma provisão/contabilização, feita de acordo com os requisitos mencionados anteriormente, é muito importante para evitar desvios nos relatórios contábeis. Segundo o parágrafo 10 do *FAS5*, emitido pelo *FASB* (1975, p. 6):

Se nenhuma provisão/contabilização é feita para uma perda contingencial porque uma ou ambas as condições não são conhecidas, ou se existe uma exposição a perda maior que a quantia contabilizada/provisionada, a evidenciação da contingência deve ser feita quando houver, pelo menos, a possibilidade razoável que a perda ou a perda adicional possa ter acontecido. A evidenciação deve indicar a natureza da condição e deve dar uma estimativa da possível perda ou extensão da perda ou razão para que uma estimativa não pode ser feita.

Salienta-se, também, o fato de uma possível contingência aparecer entre o fim do exercício financeiro da organização e a efetiva data de publicação dos relatórios financeiros. Neste caso, seria interessante evidenciar por meio de demonstrações financeiras suplementares os efeitos da perda, caso esta tivesse ocorrido na data das demonstrações. É conveniente, também, fazer esta evidenciação, por meio do Balanço Patrimonial. Devem ser, também, evidenciadas, por meio das demonstrações contábeis, as políticas contábeis, inclusive a natureza de sua contabilização/provisão e a base da estimativa; a quantia de qualquer conta de passivo relacionado ou avaliação de ativo, inclusa em cada balanço apresentado. Ressalta-se, também, a preocupação deste órgão regulador com o custo-benefício da informação a ser evidenciada, dispensando a aplicação do *FAS5* para itens considerados imateriais.

3.5.3 Procedimentos brasileiros

Quanto à evidenciação dos Ativos e Passivos Ambientais, o IBRACON (1996, p. 8) recomenda que:

Seja no Ativo, seja no Passivo Ambiental, os valores decorrentes de investimentos na área de Meio Ambiente fossem apresentados em títulos contábeis específicos, identificando numa segmentação adequada, o Ativo Imobilizado Ambiental, Estoques Ambientais, Diferidos Ambientais, etc., bem como os Passivos Ambientais (Financiamentos Específicos, Contingências Ambientais definidas etc).

Este mesmo órgão, também, sugere uma evidenciação completa por meio de,

[...] nota explicativa que evidencie a sua real posição ambiental, informando a política ambiental adotada, valor dos investimentos em ativos fixos e diferidos ambientais e critérios de amortização/depreciações, despesas ambientais debitadas ao resultado do exercício, passivo contingente e cobertura, se houve, de seguros, [...] empréstimos específicos contraídos e sua amortização programada.

De acordo com a legislação brasileira, a Lei 6.404/76 (IUDÍCIBUS, MARTINS, GELBCKE, 1995, p. 611) e as resoluções do CFC contidas na NBC-T-6.2 (CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE, 1999, p. 98), sugerem que as Notas Explicativas, como meio de evidenciação, ofereçam um detalhamento acerca:

- Das multas ou indenizações eventualmente pagas ou provisionadas, o volume de gastos ativados durante o exercício, assim como os critérios que levaram a esta prática;
- A natureza dos Passivos Ambientais constituídos, os motivos que os levaram a ser constituído, o método de mensuração adotado, assim como previsão de data de exigibilidade; e
- Complementarmente, deveriam evidenciar a legislação ambiental vigente e o nível de seu cumprimento pela empresa, o enquadramento em normas exigidas pelas certificações, o método de avaliação dos estoques

ambientais, a natureza dos Ativos Ambientais diferidos e o respectivo método de amortização, e ainda, o percentual do lucro do exercício destinado a contingências ambientais.

Ressaltam-se, também algumas características básicas que devem conter as informações contábeis, tais como a oportunidade, confiabilidade, comparabilidade, consistência e materialidade. As informações de natureza ambiental, evidenciadas nas demonstrações contábeis devem ter as características supracitadas para que sejam capazes de influenciar a decisão de seus usuários, não sendo enviesadas e livre de erros, possibilitando a comparação das semelhanças e diferenças entre entidades e fenômenos econômicos.

Com relação a evidenciação nas peças contábeis, Martins e Ribeiro (1998, p. 6) são favoráveis à criação de um grupo específico na DRE – Demonstração do Resultado do Exercício composto pelos,

[...] custos dos insumos e 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 ambientais.

A Resolução do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC nº 1.003, de 19.08.2004, publicada em 06 de setembro de 2004 no Diário Oficial da União, aprovou a NBC T 15 - Informações de Natureza Social e Ambiental² que estabelece procedimentos para a evidenciação de informações de natureza social e ambiental, com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade. Tal norma confirma a afirmação de Martins e Ribeiro de que as informações de natureza ambiental merecem evidenciação diferenciada. Segundo a norma as empresas devem fornecer informações de natureza social e ambiental com o objetivo de complementar as demonstrações contábeis, não se confundindo com as notas explicativas (CFC, 2005).

A norma supracitada entrará em vigor a partir de 01 de janeiro de 2006, porém, o CFC recomenda sua adoção antecipada.

² No ANEXO V, encontra-se, na íntegra, o texto da NBC T 15 - Informações de Natureza Social e Ambiental.

O capítulo seguinte será dedicado às análises das demonstrações contábeis, das empresas selecionadas, conforme metodologia descrita no tópico 1.5 Metodologia de pesquisa.

4 ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

As demonstrações contábeis brasileiras devem ser elaboradas de acordo com os princípios contábeis geralmente aceitos, assim como propiciarem o suficiente entendimento das situações econômica, financeira e patrimonial das empresas, fazendo uso, inclusive, de notas explicativas; que, entretanto, não devem substituir o conteúdo inerente as referidas demonstrações. Partindo desse pressuposto, e de acordo com o propósito da pesquisa, nos tópicos a seguir, serão analisadas as peças contábeis das empresas selecionadas para a avaliação, conforme comentado no tópico 1.5 deste estudo.

4.1 Petróleo Brasileiro S.A. – PETROBRAS

A Petrobras (2005) é uma sociedade anônima de capital aberto, que atua de forma integrada e especializada nos seguintes segmentos relacionados à indústria de óleo, gás e energia: exploração e produção; refino, comercialização, transporte e petroquímica; distribuição de derivados; gás natural e energia. Criada em 1953, hoje, é considerada a 15ª maior companhia de petróleo do mundo, segundo critérios da publicação *Petroleum Intelligence Weekly*. No contexto de abertura do setor petrolífero brasileiro, vem se preparando para manter seu crescimento e liderança no país, e para se tornar uma companhia de energia com atuação internacional.

O relatório anual do exercício 2003³ evidenciou de três maneiras os itens econômico-ambientais da companhia: Relatório da Administração, Notas Explicativas às demonstrações contábeis e Balanço Social, que constam nos ANEXOS A, B e C.

³ O Relatório Anual do Exercício 2003 da Petrobras encontra-se disponível no *website*: <<http://www.petrobras.com.br>>.

No Relatório da Administração (ANEXO A) foram descritas aos leitores as ações tomadas pela empresa para preservação do meio ambiente e a importância da responsabilidade social. Foram descritos, também, os investimentos e respectivos volumes financeiros realizados durante o período em projetos e programas de proteção ambiental, principalmente no **Programa de Excelência em Gestão Ambiental e Segurança Operacional - Pegaso**. Segundo a empresa, este programa tem por objetivo a minimização do risco ambiental e a melhora contínua dos processos. A empresa informa, ainda que, só em 2003, os gastos com o Pegaso chegaram a R\$ 2,3 bilhões, e que em quatro anos de existência, o programa já absorveu recursos na ordem de R\$ 6,1 bilhões. A empresa afirma, também, que pretende tornar-se referência internacional em segurança operacional, respeito ao meio ambiente e saúde.

No capítulo dedicado ao posicionamento estratégico da empresa (ANEXO D), em seu relatório anual, a empresa dedicou um tópico específico a segurança, meio ambiente e saúde (SMS), declarando que promoverá a proteção do meio ambiente mediante a identificação, controle e monitoramento de riscos. Afirmou, ainda, que garantirá a sustentabilidade de projetos, empreendimentos e produtos ao longo do seu ciclo de vida, considerando os impactos e benefícios ambientais e sociais.

Em outro capítulo, denominado Segurança Operacional (ANEXO E), Meio Ambiente e Saúde, a Petrobras relata que possui nove Centros de Defesa Ambiental (CDAs), funcionando como uma espécie de corpo de bombeiros ambiental, equipados com embarcações, recolhedores, balsas-reservatórios e dezenas de quilômetros de barreiras de contenção e absorção de óleo. Os CDAs são ativos ambientais importantes, porém, a empresa não expressa monetariamente o valor de tais ativos.

Nas Notas Explicativas do exercício (ANEXO B), foram evidenciadas as contingências de natureza ambiental, jurídica, trabalhista, tributárias etc, expressando o seu volume total, sem apresentar detalhes de como foi realizada a provisão, seus critérios, tampouco apresentam uma composição do valor por natureza contingencial.

Por meio do tópico (E), denominado **Questões Ambientais**, da nota explicativa Compromissos e Contingências, a companhia evidenciou aos usuários da

informação contábil, que está sujeita a diversas leis e normas ambientais e que os efeitos sobre o meio ambiente, decorrentes de sua atividade, devem ser por ela corrigidos ou mitigados. Ainda nesse tópico a companhia fornece, principalmente, informações sobre fatos, tais como:

- o vazamento de óleo ocorrido na refinaria Presidente Vargas em 16 de julho de 2000, que pode resultar em pagamento de indenização de R\$2.707.907, por meio de ação civil movida pelos Ministérios Públicos Federal e do Estado do Paraná;
- o rompimento de uma luva de conexão em uma linha de produção do poço FZB-71, em 12 de maio de 2003, no Campo de Fazenda Belém, no município de Aracati (CE), provocou o derramamento de cerca de sete mil litros; e
- uma falha na conexão, em 03 de junho de 2003, de um dos braços de descarregamento do navio *Nordic Marita*, ancorado no Terminal Marítimo Almirante Barroso (Tebar), em São Sebastião, provocou o derramamento no mar de cerca de 27 mil litros de óleo.

A empresa finaliza declarando que, o respectivo volume de investimentos previsto para assumir os gastos com indenização às comunidades, limpeza das áreas afetadas e pagamento de multas, não devem ter efeito significativo sobre sua operação ou seu fluxo de caixa.

Ressalta-se que o volume financeiro gasto na contenção do óleo derramado, os investimentos necessários para recuperação de áreas afetadas, os gastos com indenizações e multas impostas pela legislação ambiental, até mesmo aquelas que estão em contestação judicial, não foram explicitados em qual grupo ou conta contábil foram refletidos, e seus respectivos montantes.

Já, no Balanço Social da companhia (ANEXO C), são citados e detalhados os projetos de preservação ambiental e de novas tecnologias, as certificações ambientais, a política de investimento em proteção e segurança ambiental da indústria, assim como sua preocupação com o tratamento de efluentes, resíduos, redução da emissão de gases e recuperação de áreas afetadas por acidentes. Indicadores sociais e ambientais também são apresentados como o percentual da

receita líquida que foi destinado aos gastos com o meio ambiente. Os investimentos de natureza ambiental, relacionados à produção/operação da empresa, somaram R\$ 2.2 bilhões, que representou 8% do resultado operacional e 2% da receita líquida.

A companhia destaca, principalmente, sua adesão ao Pacto Global das Nações Unidas (ANEXO F), no final de 2003. Trata-se de um acordo voluntário pelo qual a empresa compromete-se a garantir o respeito aos nove princípios relativos aos Direitos Humanos, condições de trabalho e meio ambiente. Os princípios estão descritos no ANEXO W deste trabalho.

Aplicando o *checklist*, tal como se pode observar no Quadro 3, conforme os critérios estabelecidos no tópico 1.5, o conjunto de demonstrações da Petrobras recebeu o conceito: BEM ADEQUADAS.

Petróleo Brasileiro S.A. – PETROBRAS A Empresa supracitada evidenciou...	RESPOSTA	
	SIM	NÃO
...investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente?	X	
...investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados?	X	
...investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade?	X	
...investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade?	X	
...investimentos e gastos com outros projetos ambientais?	X	
...quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade?		X
...valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente?		X
...passivos e contingências ambientais?		X
TOTAL POR RESPOSTA	5	3
PERCENTUAL DE RESPOSTAS “SIM”	63%	
CONCEITO DAS DEMOSTRAÇÕES	BEM ADEQUADAS	

Quadro 3 – Checklist PETROBRAS

Na seqüência, serão analisadas as demonstrações contábeis da BRASKEM S.A.

4.2 BRASKEM S.A.

A Braskem S.A. (2005), criada em 16 de agosto de 2002, a partir da integração à antiga Petroquímica do Nordeste S.A. – COPENE dos ativos petroquímicos controlados pelos grupos Odebrecht e Mariani, é uma companhia de primeira e segunda geração petroquímica, que tem por objetivo a fabricação e exportação de produtos químicos, petroquímicos, combustíveis e a produção e fornecimento de insumos utilizados pelas empresas do Pólo Petroquímico de Camaçari – BA, tais como: vapor, água, ar comprimido, energia elétrica, bem como a prestação de diversos serviços às mesmas empresas, e a participação em outras sociedades, como sócia ou acionista.

Por meio do relatório anual da administração⁴ (ANEXO G), os itens econômico-ambientais foram evidenciados indistintamente, e em conjunto, com os investimentos em melhorias nas áreas operacionais de Tecnologia, Saúde e Segurança e Meio Ambiente, tanto com relação à quantia aportada no exercício quanto a previsão de aporte para os exercícios futuros.

Com relação às certificações, a companhia afirma que todas as suas unidades, ao final de 2003, estavam certificadas pelo *Bureau Veritas Quality International* – *BVQI*, de acordo com as normas ISO 9001. Quanto às certificações ambientais, 11 das suas 13 fábricas dispõem de certificação ISO 14001, e afirma, ainda, que até o final de 2004 todas as unidades estariam certificadas como ISO 14000.

Consta apenas uma informação nas notas explicativas (ANEXO H), relacionada ao meio ambiente. Foi informado que por meio de Instrumento Particular de Permuta de Ações e outras Avenças, a companhia trocou ações preferenciais da Norcell S.A., por ações ordinárias da Cetrel S.A. – Empresa de Proteção Ambiental, aumentando, assim, sua participação de 21,08% para 26,07%.

A companhia não publicou o Balanço Social. Dentre as preocupações da organização com relação ao meio ambiente foi possível verificar:

⁴ O Relatório Anual do Exercício 2003 da Braskem encontra-se disponível no *website*: <<http://www.braskem.com.br>>.

- Política de Qualidade, Saúde, Segurança e Meio Ambiente;
- Princípios de Saúde, Segurança e Meio Ambiente; e
- Detalhamento dos programas sociais, ambientais e culturais, onde foram investidos, em 2003, R\$ 2,5 milhões.

Conforme se pode observar no Quadro 4, aplicando o *checklist*, de acordo com os critérios estabelecidos anteriormente, o conjunto de demonstrações da Braskem recebeu o conceito: POUCO ADEQUADAS.

BRASKEM S.A. A Empresa supracitada evidenciou...	RESPOSTA	
	SIM	NÃO
...investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente?	X	
...investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados?		X
...investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade?	X	
...investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade?	X	
...investimentos e gastos com outros projetos ambientais?	X	
...quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade?		X
...valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente?		X
...passivos e contingências ambientais?		X
TOTAL POR RESPOSTA	4	4
PERCENTUAL DE RESPOSTAS "SIM"	50%	
CONCEITO DAS DEMONSTRAÇÕES	ADEQUADAS	

Quadro 4 – Checklist BRASKEM

A seguir, serão analisadas as demonstrações contábeis da companhia Alberto Pasqualini – REFAP S.A.

4.3 Alberto Pasqualini – REFAP S.A.

A REFAP (2005), com sede em Canoas, Estado do Rio Grande do Sul, foi constituída em 21 de novembro de 2000, tendo iniciado suas operações em 2 de janeiro de 2001. As atividades principais são o refino, o processamento, a comercialização e a importação de petróleo, seus derivados e correlatos. A companhia evidenciou os itens econômico-ambientais, do exercício 2003, por meio das peças contábeis: Relatório da Administração e Balanço Social, que constam nos ANEXOS I e J.

No Relatório da Administração (ANEXO I) foram fornecidas aos leitores, informações sobre a manutenção das certificações ISO 14001 que, segundo a companhia, consolidaram o elevado desempenho na gestão da qualidade, segurança e meio ambiente e saúde ocupacional. A empresa enfatizou apoio a eventos que abordam os problemas ambientais, e buscam alternativas para uma convivência mais harmônica do homem com seu meio ambiente, tais como: O Fórum de Recuperação do Arroio Sapucaia; o Simpósio Internacional: Água - Bem Público Universal; o Simpósio Interamericano de Qualidade do Ar - ABES; o Fórum de Energia / SENAI; entre outros, que são ações que caracterizam a responsabilidade ambiental da REFAP.

A Refap declara que por meio de co-processamento em indústria cimenteira, foi equacionada a questão da disposição final do passivo ambiental de borra oleosa. Em parte alguma, do Relatório da Administração, foram fornecidas informações monetárias, quanto ao passivo ambiental ou aos investimentos, relacionados aos eventos supracitados. Não consta, também, nas notas explicativas, nenhuma informação relacionada ao meio ambiente ou sobre responsabilidade social.

No Balanço Social (ANEXO J), por sua vez, é possível verificar o total de investimentos em meio ambiente, relacionados com a produção e operação da empresa, e o montante investido em programas e ou projetos externos, resultando em um investimento total em meio ambiente de R\$ 3,9 milhões, que representou 0,10% da receita líquida do exercício de 2003. Pode-se constatar, também, que a REFAP cumpre de 76% a 100% o que foi estabelecido de metas anuais para

minimizar resíduos, e o consumo em geral na produção e operação para aumentar a eficácia na utilização de recursos naturais pela empresa. Cabe comentar que não há evidência de como esses índices são apurados.

A REFAP ressalta a questão da Saúde, Segurança e Meio Ambiente, em que informa, que até o final do exercício social seguinte, a companhia investirá cerca de US\$ 150 milhões em controle de riscos, meio ambiente e saúde. Informa ainda, as crenças e as ações tomadas para proteção do meio ambiente, informações sobre as certificações e o seu compromisso com a responsabilidade social.

Tendo o *checklist*, conforme os critérios estabelecidos, no Quadro 5, poder ser observado que o conjunto de demonstrações da REFAP recebeu o conceito: POUCO ADEQUADAS.

Alberto Pasqualini – REFAP S.A. A Empresa supracitada evidenciou...	RESPOSTA	
	SIM	NÃO
...investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente?	X	
...investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados?		X
...investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade?	X	
...investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade?	X	
...investimentos e gastos com outros projetos ambientais?		X
...quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade?		X
...valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente?		X
...passivos e contingências ambientais?		X
TOTAL POR RESPOSTA	3	5
PERCENTUAL DE RESPOSTAS SIM	38%	
CONCEITO DAS DEMONSTRAÇÕES	POUCO ADEQUADAS	

Quadro 5 – Checklist REFAP

Na seqüência, serão analisadas as demonstrações contábeis da Companhia Petroquímica do Sul – COPESUL.

4.4 Companhia Petroquímica do Sul – COPESUL

A Companhia Petroquímica do Sul – COPESUL (2005) é a central de matérias-primas do Pólo Petroquímico do Sul, um dos mais importantes complexos industriais do setor no Brasil. A companhia tem por objetivo: a fabricação, comércio, importação e exportação de produtos químicos e petroquímicos e de combustíveis; a produção e a distribuição de bens, assim como a prestação de serviços utilizáveis pelas empresas componentes do Pólo Petroquímico do Sul e a gestão dos serviços de logística pertinentes a seus terminais hidroviários e terrestres; e a participação em outras sociedades na qualidade de sócia-quotista ou acionista.

Esta empresa apresentou seus eventos de natureza econômico-ambiental, assim como sua estratégia de atuação neste setor, por meio de seu Relatório da Administração e Balanço Social, que se encontram nos ANEXOS K e L, e de um relatório específico chamado Relatório de Desempenho – Segurança, Saúde e Meio Ambiente.

No Relatório de Administração⁵ (ANEXO K), seus dirigentes afirmaram, de maneira convicta, que a gestão da companhia está baseada no desenvolvimento sustentável. A preocupação ambiental da organização é expressa e relatada com base na obtenção da certificação ISO 14001, desde 1998, e baseada no cumprimento de todos os critérios e requisitos do Programa Atuação Responsável, criado pela indústria química mundial para assegurar padrões elevados de desempenho em segurança industrial, saúde e proteção ambiental.

Em relação ao desempenho ambiental das unidades e processos produtivos, foi relatado que, em 2003, a COPESUL superou os requisitos legais, exceção às

⁵ O Relatório Anual do Exercício 2003 da Copesul encontra-se disponível no *website*: <<http://www.copesul.com.br>>.

emissões de NO_x dos fornos superaquecidos da Planta 1, cuja solução aguarda conclusão de projeto específico.

Foi evidenciada, também, a intenção de promover um conjunto de investimentos de, aproximadamente, R\$ 127 milhões. O Plano prioriza a reconstituição das condições operacionais e a sustentação da capacidade produtiva, envolvendo a atualização tecnológica das plantas. Além disso, dará continuidade ao aprimoramento das tecnologias de controle ambiental. Porém, não há detalhamento por tipo de gastos, tampouco discriminação dos valores por projetos. Nenhuma nota explicativa de apoio às demonstrações contábeis fez menção a qualquer evento de natureza econômico-ambiental.

Por meio do Balanço Social (ANEXO L), a companhia apresentou, além do volume financeiro comprometido com o meio ambiente, relacionado com a produção/operação da empresa, que foi de R\$ 6,7 milhões, o equivalente a 0,16% da receita líquida, evidenciou, também, o montante investido em ações comunitárias relativas ao meio ambiente, que consumiram 0,01% da receita líquida, o equivalente a R\$ 293 mil.

No Relatório de Desempenho – Segurança, Saúde e Meio Ambiente, não considerado como demonstração contábil, foi descrita de maneira profunda: a política de gestão ambiental adotada; os programas de gestão ambiental da organização; as certificações obtidas; as principais atividades exercidas pelo seu corpo de colaboradores e dirigentes, com o objetivo de adequar a operação da empresa aos indicadores de ecoeficiência; as avaliações periódicas da planta industrial e a exposição da equipe técnica e operacional a riscos ambientais físicos, químicos, biológicos etc; volume de emissões sólidas, líquidas e gasosas, assim como suas respectivas monitorias, e a distribuição de custos fixos e investimentos em meio ambiente, não os comparando com demais itens financeiros e não mencionando a sua referência contábil.

Conforme os critérios estabelecidos, aplicando o *checklist*, tal se observa no Quadro 6, o conjunto de demonstrações da COPESUL recebeu o conceito: POUCO ADEQUADAS.

Companhia Petroquímica do Sul – COPESUL A Empresa supracitada evidenciou...	RESPOSTA	
	SIM	NÃO
...investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente?	X	
...investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados?		X
...investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade?	X	
...investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade?	X	
...investimentos e gastos com outros projetos ambientais?		X
...quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade?		X
...valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente?		X
...passivos e contingências ambientais?		X
TOTAL POR RESPOSTA	3	5
PERCENTUAL DE RESPOSTAS SIM	38%	
CONCEITO DAS DEMOSTRAÇÕES	POUCO ADEQUADAS	

Quadro 6 – Checklist COPESUL

Na seqüência, serão analisadas as demonstrações contábeis da Bunge Fertilizantes.

4.5 Bunge Fertilizantes S.A.

A Bunge Fertilizantes S.A está há 64 anos no agro-negócio, e a atual configuração da Bunge Fertilizantes é o resultado de um processo de consolidação de negócios e geração de tecnologia nas áreas de mineração e fertilizantes. Sua

base é composta por duas empresas com maior tradição no setor, Serrana e Manah, sólidos esteios do produtor rural brasileiro.

A Bunge Fertilizantes conta com um faturamento superior a US\$ 1 bilhão, 35 unidades industriais, sendo 24 próprias, 3.384 funcionários e 60 mil clientes, e mantém liderança de vendas em seu mercado de atuação. Excetuando cooperativas rurais, nenhuma organização, em todo o mundo, atinge sua marca em vendas diretas aos agricultores.

No relatório de Informações Anuais – IAN do exercício 2003⁶, entregue a Comissão de Valores Mobiliários – CVM pela Bunge, não é possível encontrar nenhuma informação relacionada aos itens econômico-ambientais da companhia. No Balanço Patrimonial, as provisões e as contingências encontram-se em uma única linha, sem qualquer detalhe sobre a sua natureza ou critério de mensuração; o mesmo acontece com os ativos.

A Companhia mostrou-se desinteressada com as questões relacionadas ao meio ambiente, sendo muito breve e superficial, nas poucas vezes que mencionou algo relacionado com a questão ambiental. A Bunge Fertilizantes utilizou-se de relatórios específicos (não considerados como demonstrações contábeis) para divulgar sua posição em relação ao assunto em questão.

A Bunge Fertilizantes declarou em um desses relatórios, denominado Breve Histórico da Empresa (ANEXO M), que o desenvolvimento socialmente sustentável e ações de preservação ambiental são partes integrantes da visão estratégica da empresa, e que parte dos recursos precisam ser canalizados para ajudar a solucionar os problemas sociais e ambientais do país.

Em outro relatório, chamado Problemas Ambientais (ANEXO N), a companhia afirma que, visando a atender leis e normas, em 2003, desenvolveu um projeto de grande investimento para ser implementado em 2004, sem mencionar qual o montante financeiro seria necessário para viabilização do projeto.

Em um terceiro relatório, intitulado Relatório de Desempenho (ANEXO O), a Bunge afirmou que os investimentos realizados em 2003, destinaram-se principalmente à logística, instalações portuárias, manutenção e adequação às

⁶ O Relatório Anual do Exercício 2003 da Bunge Fertilizantes S.A. encontra-se disponível no *website*: < <http://www.cvm.gov.br/> >.

questões ambientais; novamente, sem qualquer informação dos montantes financeiros comprometidos com tais investimentos. Informou, também, ainda por meio desse mesmo relatório que, em 2003, deu continuidade ao seu programa de certificação de qualidade, meio ambiente e segurança do trabalho. Com isso, uma de suas unidades passou a contar com a tripla certificação (ISO 9001:2000; ISO 14001:1996 e OHSAS 18011:1999), e que quatro unidades produtivas contavam com ISO 14001 e quatorze com ISO 9001; mais uma vez, nenhuma informação de caráter econômico-financeiro foi fornecida.

Tendo aplicado o *checklist*, conforme os critérios estabelecidos, no Quadro 7, pode-se observar que o conjunto de demonstrações da Bunge Fertilizantes recebeu o conceito: INADEQUADAS.

Bunge Fertilizantes S.A. A Empresa supracitada evidenciou...	RESPOSTA	
	SIM	NÃO
...investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente?	X	
...investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados?		X
...investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade?	X	
...investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade?		X
...investimentos e gastos com outros projetos ambientais?		X
...quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade?		X
...valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente?		X
...passivos e contingências ambientais?		X
TOTAL POR RESPOSTA	2	6
PERCENTUAL DE RESPOSTAS SIM	25%	
CONCEITO DAS DEMOSTRAÇÕES	POUCO ADEQUADAS	

Quadro 7 – Checklist Bunge Fertilizantes

Na seqüência, serão analisadas as demonstrações contábeis da BASF S.A.

4.6 BASF S.A.

Segundo Valor Econômico (BASF, 2004), a BASF tem por objetivo a industrialização e comercialização, a importação e exportação de produtos químicos de qualquer natureza e para quaisquer fins, inclusive matérias plásticas, vernizes, resinas, corantes, tintas, produtos primários, manufaturados e semimanufaturados, em todas as modalidades, exceto os produtos farmacêuticos e medicinais; produtos de toda a espécie para a agropecuária, insumos agrícolas e veterinários, produtos auxiliares para diversas indústrias, produtos domissanitários, serviços de incineração de resíduos, podendo, ainda, representar e participar de outras sociedades, bem como desenvolver pesquisas científicas e tecnológicas para incremento das atividades da companhia.

Integram, ainda, seu objeto social, a revenda e comercialização de equipamentos destinados ao manuseio com tintas, e prestação de serviços nas áreas de demonstração, assistência técnica, treinamento e desenvolvimento de programas de *software* aplicados à consecução do objeto social, além de consultoria de layout de oficinas e lojas.

A BASF apresentou sua posição econômico-ambiental, e sua estratégia de atuação neste setor, por meio das Notas Explicativas às demonstrações contábeis (ANEXO P).

Em suas notas explicativas, no tópico Provisões Diversas, foi evidenciado que R\$ 14 milhões, de um total de R\$ 198 milhões registrados no passivo circulante, referem-se ao Meio Ambiente, porém, não foi fornecida informação alguma quanto aos critérios utilizados para constituição, de tal provisão, tão pouco as razões que a justificasse.

Aplicando o *checklist*, conforme os critérios estabelecidos, no Quadro 8 pode ser observado que o conjunto de demonstrações da BASF recebeu o conceito: INADEQUADAS.

BASF S.A. A Empresa supracitada evidenciou...	RESPOSTA	
	SIM	NÃO
...investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente?		X
...investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados?		X
...investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade?		X
...investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade?		X
...investimentos e gastos com outros projetos ambientais?		X
...quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade?		X
...valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente?		X
...passivos e contingências ambientais?	X	
TOTAL POR RESPOSTA	1	7
PERCENTUAL DE RESPOSTAS SIM	13%	
CONCEITO DAS DEMOSTRAÇÕES	INADEQUADAS	

Quadro 8 – Checklist BASF

A seguir, serão analisadas as demonstrações contábeis da companhia Petroquímica União.

4.7 Petroquímica União S.A.

A Petroquímica União S.A. - PQU, foi a primeira central petroquímica do Brasil, começou a ser construída em 1966 e entrou em operação em 1972. Está localizada na divisa dos municípios de Santo André e Mauá, região estratégica para atender ao maior mercado consumidor brasileiro, o eixo São Paulo–Rio–Minas, que representa aproximadamente 75% da demanda de produtos petroquímicos do País. A Empresa é uma das três centrais em operação no Brasil, ocupa uma área de 741 mil m², onde produz, a partir da nafta (derivada do petróleo) e de correntes gasosas fornecidas pela Petrobras, mais de 1,5 milhão de toneladas de matéria-prima petroquímica – chamada de “primeira geração” – para outras empresas do Pólo Petroquímico do Grande ABC e da região, como Polietilenos União, Oxiteno, Polibrasil, Solvay, Unipar Divisão Química, Cabot, UCARB/Dow, CBE, Carbocloro, Nitriflex, Petroflex, Columbian, Bayer, Petrom, Rhodia e Basf.

O relatório anual do exercício 2003⁷ evidenciou de duas maneiras os itens econômico-ambientais da companhia: Relatório da Diretoria e Balanço Social, que constam nos ANEXOS Q e R.

No Relatório da Diretoria (ANEXO Q) foram relatadas aos leitores as ações tomadas pela empresa para preservação do meio ambiente e a importância da responsabilidade social. Foram descritos, também, os investimentos e respectivos volumes financeiros realizados em projetos e programas de proteção ambiental, como o Sistema Integrado de Gestão - SIG. Os investimentos durante o período absorveram R\$ 49,5 milhões. Segundo a empresa, este sistema tem por objetivo a obtenção das certificações internacionais de gestão de qualidade, meio ambiente, saúde, segurança e responsabilidade corporativa.

Em um tópico denominado de Gestão de Riscos – Risco Regulatório (ANEXO S), a PQU afirma que não há risco regulatório específico da atividade petroquímica, e sim, risco proveniente de legislação ambiental que possa incluir a indústria petroquímica como poluidora do meio ambiente. Esclarece que nos últimos

⁷ O Relatório Anual do Exercício 2003 da Petroquímica União S.A. encontra-se disponível no *website*: <<http://www.pqu.com.br/financas/capa.htm>>.

cinco anos, o principal investimento da PQU foi aplicado em projetos ambientais e em adoção de tecnologias limpas. A companhia afirma que vem promovendo campanhas perante comunidades e autoridades públicas, oferecendo total transparência de suas atividades, visando a desmistificar idéias erradas que vinculam a petroquímica à poluição ambiental.

Nesse mesmo tópico, a PQU reconhece que está sujeita a rigorosa legislação e regulamentação federal, estadual e municipal, no tocante à saúde ocupacional, movimentação e disposição de sólidos e dejetos perigosos e poluentes despejados no ar, no solo e na água e que, restrições e controles mais rigorosos no tocante à regulamentação ambiental podem representar gastos futuros para a Empresa.

Em outro tópico denominado de Ações de Responsabilidade Social Corporativa (ANEXO T), a PQU descreve seus programas na área de meio ambiente, tais como: Sistema de monitoramento ambiental *on line* de concentração de vapores de benzeno no ar nas unidades de produção de aromáticos; Controle de poluição do ar; Controle de efluentes líquidos; e Proteção de águas subterrâneas.

Em seus programas voltados para a comunidade (ANEXO U), tal como o Projeto Integração 21 – Programa de Educação Ambiental, ministra cursos, de treinamento para a implantação de programas de separação de resíduos sólidos, para 300 alunos. A PQU não informa os montantes investidos nos programas supracitados, porém, no Balanço Social (ANEXO R), em Indicadores Sociais/Ambientais, é possível verificar que a empresa desembolsou em 2003, a quantia de R\$ 8,01 milhões em gastos relacionados com a operação da empresa, educação, cultura e outros fatores.

Tendo aplicando o *checklist*, conforme os critérios estabelecidos, constata-se no Quadro 9 que o conjunto de demonstrações da Petroquímica União recebeu o conceito: POUCO ADEQUADAS.

Petroquímica União S.A. A Empresa supracitada evidenciou...	RESPOSTA	
	SIM	NÃO
...investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente?	X	
...investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados?		X
...investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade?	X	
...investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade?	X	
...investimentos e gastos com outros projetos ambientais?	X	
...quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade?		X
...valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente?		X
...passivos e contingências ambientais?		X
TOTAL POR RESPOSTA	4	4
PERCENTUAL DE RESPOSTAS SIM	50%	
CONCEITO DAS DEMOSTRAÇÕES	ADEQUADAS	

Quadro 9 – Checklist Petroquímica União

A seguir, seriam analisadas as demonstrações contábeis da companhia OPP Química S.A., porém, em 2003 esta companhia fechou seu capital, e passou a ser controlada pela BRASKEM S.A. Sendo assim, suas demonstrações contábeis estão contidas nas demonstrações, já analisadas no tópico 4.2, da BRASKEM S.A.

Concluída a análise das demonstrações contábeis, no capítulo seguinte serão apresentadas as considerações finais relativas à pesquisa realizada.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do que foi descrito e analisado nos capítulos anteriores, pode-se concluir que as empresas estão inseridas em um cenário mundial marcado pela emergência da preservação e recuperação ambiental, como própria questão de sobrevivência e continuidade no médio e longo prazo.

A demanda das organizações por soluções e ferramentas que colaborem na gestão ambiental e suas respectivas políticas é marcante em todas as áreas do conhecimento humano: Engenharia, Direito, Economia, e até mesmo em Contabilidade.

No que se refere, exclusivamente, à Contabilidade e seu atual estágio de evolução e atendimento das necessidades de seus usuários, com relação aos itens econômico-ambientais, percebe-se por meio deste estudo que há uma grande deficiência das normas e procedimentos atuais aplicáveis a esta nova realidade enfrentada pelas empresas.

Os órgãos reguladores estudados, com exceção da ONU, não se pronunciaram, adequadamente, em termos do detalhamento exigido pelo vulto e emergência da problemática ambiental. O que se constatou é que há uma grande carência de conteúdo específico acerca deste assunto; talvez por a responsabilidade ambiental tratar-se de uma novidade no meio empresarial, levando-se em consideração sua evolução nos últimos anos, com uma velocidade muito grande.

O CFC deu um importante passo, por meio da Resolução nº 1.003 de 19.08.2004, que aprovou a NBC T 15, que estabeleceu procedimentos para evidenciação de informações de natureza social e ambiental, e que entrará em vigor a partir de 1º de janeiro de 2006, ainda que não tenha estabelecido um padrão para a evidenciação das informações exigidas por essa norma.

Os contabilistas defronte à questão ambiental, e as várias operações financeiras envolvendo custos, investimentos e passivos ambientais nas empresas, têm como referenciais, atualmente, um estudo inicial da ONU na tentativa de colaborar, em nível mundial, para o desenvolvimento de estudos contábil-ambientais aprofundados nos países membros, os pronunciamentos genéricos do *FASB* e do

IASB, do IBRACON, e as resoluções do CFC, principalmente, a NBC T 15 publicada recentemente, que possam ser relacionados com a temática em questão.

Com a aplicação do *checklist*, baseado nas exigências da NBC T 15, verificou-se que as empresas brasileiras, do setor químico e petroquímico, em sua grande maioria estão despreparadas para atender a referida norma, tal como evidencia o Quadro 10, a seguir:

EMPRESAS	PERCENTUAL DE RESPOSTAS SIM	CONCEITO DAS DEMONSTRAÇÕES
Petróleo Brasileiro S.A. – PETROBRAS	63%	BEM ADEQUADAS
BRASKEM S.A.	50%	ADEQUADAS
Alberto Pasqualini – REFAP S.A.	38%	POUCO ADEQUADAS
Companhia Petroquímica do Sul – COPESUL	38%	POUCO ADEQUADAS
Bunge Fertilizantes S.A.	25%	POUCO ADEQUADAS
BASF S.A.	13%	INADEQUADAS
Petroquímica União S.A.	50%	ADEQUADAS

Quadro 10 – Classificação das demonstrações das empresas analisadas

Atualmente, apenas a Petrobras atende mais de 50% dos itens exigidos pela NBC T 15. A BASF apresentou o menor percentual de itens atendidos 13%, seguida da Bunge Fertilizantes com 25%. Com exceção da Petrobras, as demais companhias apresentaram-se muito aquém do que a sociedade espera delas, em termos de evidenciação dos itens econômicos de natureza ambientais.

Tal realidade é prejudicial à qualidade da informação contábil, haja vista que pela escassez de padrões, cada empresa e profissional atue de determinada maneira nesta questão, dificultando a análise, comparabilidade, objetividade, e até mesmo a confiabilidade das informações ambientais fornecidas pelo sistema contábil atual aos seus usuários.

Outra constatação importante, verificada com a aplicação do *checklist*, e que a grande maioria das empresas não informou o volume de investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados, a única exceção foi a Petrobras. Nenhuma empresa evidenciou a quantidade de processos ambientais,

administrativos e judiciais movidos contra a entidade, tão pouco o valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente. A BASF foi a única empresa que evidenciou em seu Balanço Social passivo de natureza ambiental. A seguir encontra-se o Quadro 11 com o total de respostas “SIM” por pergunta do *checklist*.

As Empresas supracitadas evidenciaram...	Quantidade de respostas “SIM”
...investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente?	6
...investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados?	1
...investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade?	6
...investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade?	5
...investimentos e gastos com outros projetos ambientais?	3
...quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade?	0
...valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente?	0
...passivos e contingências ambientais?	1

Quadro 11 – Quantidade de respostas “SIM” por pergunta

Com a análise das demonstrações contábeis, das empresas supracitadas, constatou-se que a evidenciação é precária, não apresentando detalhamentos acerca dos procedimentos contábeis dispensados, tanto para reconhecimento e mensuração, quanto para a classificação de ativos, passivos e gastos ambientais.

Nas demonstrações contábeis não foram encontradas informações sintéticas, e tampouco analíticas, sobre os itens ambientais no patrimônio das organizações estudadas. Com exceção, estão as notas explicativas, mesmo que, muitas vezes, genéricas e pouco elucidativas, em termos contábeis, e os Balanços

Sociais, ainda, também sem regulamentação e padronização no Brasil acerca do seu conteúdo e forma⁸.

Constatou-se a grande insuficiência de indicadores relativos à gestão ambiental, adotada pelas empresas, evidenciados à sociedade. No material analisado, os investimentos em meio ambiente são divulgados, mas não se pode afirmar, com total certeza, que o procedimento dado a estes seguiu a teoria e os princípios contábeis, bem como as normas contábeis existentes. Isso dificulta, também, o desencadeamento, no leitor, da capacidade de comparação se estes investimentos foram suficientes ou adequados, uma vez que torna o relacionamento de tais volumes financeiros com outros indicadores operacionais e administrativos da empresa uma tarefa difícil.

Cabe ressaltar que, a evidenciação relativa às questões ambientais, apresenta falha, pois provavelmente, como uma reação de causa e efeito, as normas e procedimentos disponíveis, aplicáveis a este tema, principalmente, por órgãos reguladores no Brasil, é quase nula. Esta realidade implica no fato de as empresas não terem referenciais, e conseqüentemente, evidenciarem de acordo com os seus critérios, ainda que superficialmente; ou até mesmo não evidenciarem os ativos, passivos e gastos ambientais da forma como deveriam.

A questão ambiental vem ganhando cada vez mais destaque em todos os meios de comunicação provocando, assim, uma conscientização de massa em todos os níveis da sociedade. As empresas que quiserem sobreviver nesse novo cenário precisam adaptar-se a essa nova realidade, fornecendo informações relacionadas à proteção, conservação e manutenção do meio ambiente cada vez mais detalhadas.

O assunto é pertinente e as iniciativas também o são, portanto, novas pesquisas podem ser efetuadas utilizando-se desta como ponto de partida, visando à busca por respostas para perguntas, tais como: Por que a evidenciação dos itens econômicos de natureza ambientais no segmento químico e petroquímico é tão insuficiente? Como é a evidenciação desse elementos em outros segmentos da economia? Faltam normas? Falta padronização? Falta conhecimento do assunto por parte dos contadores?

⁸ No ANEXO X encontra-se o modelo de Balanço Social do Instituto Brasileiro de Análise Sociais e Econômicas – Ibase, que é geralmente, utilizado pelas empresas. No ANEXO Y são apresentadas as empresas que publicaram seus Balanços Sociais nesses moldes no ano de 2003.

Fica a sugestão para outros pesquisadores, nesta busca incansável pela melhoria e transparência da informação contábil.

REFERÊNCIAS

ALBERTO PASQUALINI – REFAP S.A. **Balancos patrimoniais e demonstrações financeiras**. Disponível em: <<http://www.refap.com.br>>. Acesso em: 20 abr. 2005.

ANTUNES, Cleber do Carmo. **Sociedades sustentáveis: a responsabilidade da contabilidade**. In: XI CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, Goiânia. **Anais...** Brasília: CFC, 2000. 1 CD-ROM.

BASF S.A. **Balancos patrimoniais e demonstrações financeiras. Valor Econômico**, São Paulo, p. E-4, 24 mar. 2004.

BERGAMINI JUNIOR, Sebastião. Custos emergentes na contabilidade ambiental. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, n. 9, p. 3-11, ago-out. 2000.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 5 de outubro de 1988**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

BRASKEM S.A. **Balancos patrimoniais e demonstrações financeiras**. Disponível em:<<http://www.braskem.com.br>>. Acesso em: 20 abr. 2005.

BUNGE FERTILIZANTES S.A. **Balancos patrimoniais e demonstrações financeiras**. Disponível em:<<http://www.cvm.gov.br>>. Acesso em: 12 jul. 2005.

CANÇADO, Patrícia. Em defesa do verde e das verdinhas. **Forbes Brasil**, São Paulo, v. 2, n. 28, p.33-37. ago. 2001.

CEDANO, Luis Romo; RAÍCES, Carlos. Natural e lucrativo. **América Economia**, Rio de Janeiro, n. 5, p. 56-57, jan. 1999.

COMPANHIA PETROQUÍMICA DO SUL – COPESUL. **Balanços patrimoniais e demonstrações financeiras**. Disponível em: <<http://www.braskem.com.br>>. Acesso em: 20 abr. 2005.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Legislação da profissão contábil**. 26. ed. São Paulo, 1999.

_____. **Os princípios fundamentais de Contabilidade, as normas brasileiras de Contabilidade e o código de ética profissional do contabilista**. 26. ed. São Paulo, 1999.

_____. **Resolução - CFC nº 1.003**, de 19. 08. 2004. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br>>. Acesso em: 13 abr. 2005.

DONAIRE, Denis. **Gestão ambiental na empresa**. São Paulo: Atlas, 1995.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Souza. **Uma contribuição para a gestão econômica do meio ambiente**: um enfoque de sistema de informações. 1998. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1998.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD – FASB. **Statement of financial accounting standards No.5 – Accounting for Contingencies**. March. 1975. Disponível em: <<http://www.fasb.org/pdf/fas5.pdf>>. Acesso em: 15 ago. 2004.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GUIMARÃES, André. **Financiando o uso sustentável da biodiversidade**. Rio de Janeiro, 1998. (Estudos FUNBIO; 1)

INSTITUTO BRASILEIRO DE CONTADORES – IBRACON. **Normas e procedimentos de auditoria – NPA11 – “Balanço e Ecologia”**. São Paulo, 1996.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA – IBGC. **Código das melhores práticas de governança corporativa**. 3º Versão, 2004. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/imagens/StConteudoArquivos/Codigo%20IBGC%203%20Versao.pdf>>. Acesso em: 12 jul. 2005.

INSTITUTO ETHOS. 2005. **Perguntas freqüentes**. Disponível em: <<http://www.ethos.org.br>>. Acesso em: 20 mar. 2005.

INSTITUTO BRASILEIRO DE ANÁLISE SOCIAIS E ECONÔMICAS – Ibase. **Modelo de balanço social**. Disponível em: <<http://www.balancosocial.org.br>>. Acesso em: 10 maio 2005.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD – IASB. **International Accounting Standards - IAS 37: Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets**. Disponível em: <http://www.iasb.org/uploaded_files/documents/8_63_ias37-sum.pdf>. Acesso em: 12 jul. 2005.

IUDICIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da Contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto R. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**: aplicável também as demais sociedades. 4. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 1995.

KRAEMER, Maria Elizabeth Pereira. Contabilidade Ambiental como sistema de informações. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, n. 9, p. 19-26, ago-out. 2000.

MALLENBAKER.NET. **The Dow Jones Sustainability Group Index**. Disponível em: <<http://indexes.dowjones.com/djsqi/index.htm>>. Acesso em: 05 abr. 2005.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

_____; RIBEIRO, Maisa de Souza. Apuração dos custos ambientais por meio do custeio por atividades. **Boletim IBRACON**, São Paulo, n. 243, p. 1-15, ago. 1998.

_____; _____. A informação como instrumento de contribuição da contabilidade para a compatibilização do desenvolvimento econômico e a preservação do meio ambiente. **Boletim IBRACON**, São Paulo, n. 208, p. 1-7, set. 1995.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **Contabilidade financiera y presentación de informes ambientales por las empresas**. 2003. Disponível em: <<http://www.unctad.org/sp/sphome.htm>>. Acesso em: 14 jun. 2004.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Conversão de demonstrações contábeis para moedas estrangeira**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

PETROBRAS S.A.. **Balancos patrimoniais e demonstrações financeiras**. Disponível em: <<http://www2.petrobras.com.br>>. Acesso em: 20 abr. 2005

_____. **Fatores de risco 2005**. Disponível em: <<http://www2.petrobras.com.br/ri/port/conheçaPetrobras/FatoresRisco/FatoresRisco.asp>>. Acesso em: 20 abr. 2005

PETROQUÍMICA UNIÃO S.A.. **Balancos patrimoniais e demonstrações financeiras**. Disponível em: <<http://www.pqu.com.br/financas/capa.htm>>. Acesso em: 12 jul. 2005.

QUEIROZ, Regiane L. Silveira; QUEIROZ, Eliseu Silveira. A Contabilidade como um instrumento de gestão ambiental e empresarial e sua contribuição à melhoria da qualidade de vida planetária. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, n. 9, p. 78-83, ago./out. 2000.

AS 500 MAIORES empresas do Brasil: melhores e maiores 2002. **Exame**, São Paulo: Abril, jul. 2002. Edição especial.

_____ 2003. **Exame**, São Paulo: Abril, jul. 2003. Edição especial.

_____ 2004. **Exame**, São Paulo: Abril, jul. 2004. Edição especial.

RIAHI-BELKAOUI, Almed. **Corporate social awareness and financial outcomes**. London: Quorum Books, 1999.

RIBEIRO, Maisa de Souza. **Custeio das atividades de natureza ambiental**. 1998. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1998.

_____; GRATÃO, Ângela Denise. **Custos Ambientais – O caso das empresas distribuidoras de combustíveis**. In: VII Congresso Brasileiro de Custos. Recife. 2000.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**: orientação de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses. São Paulo: Atlas, 2003.

TEIXEIRA, Luciano Guerra de Almeida. A Contabilidade Ambiental: a busca da ecoeficiência. In: XI CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, Goiânia. **Anais...** Brasília: CFC, 2000. 1 CD-ROM.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 2000.

ANEXO A – Mensagem aos acionistas – Petrobras

ANEXO B – Notas explicativas – Petrobras

ANEXO C – Balanço Social – Petrobras

ANEXO D – Posicionamento estratégico – Petrobras

ANEXO E – Segurança operacional – Petrobras

ANEXO F – Meio ambiente – Petrobras

ANEXO G – Mensagem da administração – Braskem

ANEXO H – Notas explicativas – Braskem

ANEXO I – Relatório da Administração – Refap

ANEXO J – Balanço Social – Refap

ANEXO K – Mensagem do conselho da administração – Copesul

ANEXO L – Balanço Social – Copesul

ANEXO M – Breve histórico da empresa – Bunge

Paginas 52 até 55 do IAN

ANEXO N – Problemas ambientais – Bunge

Pagina 207 do IAN

ANEXO O – Relatório de desempenho – Bunge

Paginas 259 até 263 do IAN

ANEXO P – Balanço Patrimonial – Basf

O ANEXO 16 encontra-se na próxima página.

ANEXO Q – Mensagem do conselho – PQU

Paginas 04, 06 e 07 da PQU

ANEXO R – Balanço Social – PQU

Paginas 44 e 45 da PQU

ANEXO S – Gestão de riscos – PQU

Pagina 22 da PQU

ANEXO T – Ações de responsabilidade social corporativa – PQU

Pagina 40 da PQU

ANEXO U – Programas voltados para a comunidade – PQU

Pagina 42 da PQU

ANEXO V – Resolução CFC nº 1003

Resolução CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC nº 1.003 de 19.08.2004

D.O.U. 06.09.2004

Aprova a NBC T 15 - Informações de Natureza Social e Ambiental

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO que as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas constituem corpo de doutrina contábil que estabelece regras de procedimentos técnicos a serem observadas quando da realização de trabalhos;

CONSIDERANDO que a forma adotada de fazer uso de trabalhos de instituições com as quais o Conselho Federal de Contabilidade mantém relações regulares e oficiais está de acordo com as diretrizes constantes dessas relações;

CONSIDERANDO que o Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade, instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade, atendendo ao que está disposto no Art. 1º da Resolução CFC nº 751, de 29 de dezembro de 1993, elaborou a NBC T 15 - Informações de Natureza Social e Ambiental.

CONSIDERANDO que por se tratar de atribuição que, para o adequado desempenho, deve ser empreendida pelo Conselho Federal de Contabilidade em regime de franca, real e aberta cooperação com o Banco Central do Brasil, a Comissão de Valores Mobiliários, o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, o Instituto Nacional de Seguro Social, o Ministério da Educação, a Secretaria Federal de Controle, a Secretaria da Receita Federal, a Secretaria do Tesouro Nacional e a Superintendência de Seguros Privados, resolve:

Art. 1º Aprovar a NBC T 15 - Informações de Natureza Social e Ambiental.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor a partir de 1º de janeiro de 2006, sendo recomendada a sua adoção antecipada. Ata CFC nº 861 Procs. CFC nos 40/04 e 42/04.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE NBC T 15 - INFORMAÇÕES DE NATUREZA SOCIAL E AMBIENTAL

15.1 - CONCEITUAÇÃO E OBJETIVOS

15.1.1- Esta norma estabelece procedimentos para evidenciação de informações de natureza social e ambiental, com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade.

15.1.2 -Para fins desta norma, entende-se por informações de natureza social e ambiental:

a) a geração e a distribuição de riqueza;

b) os recursos humanos;

c) a interação da entidade com o ambiente externo;

d) a interação com o meio ambiente.

15.1.3 - A Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental, ora instituída, quando elaborada deve evidenciar os dados e as informações de natureza social e ambiental da entidade, extraídos ou não da contabilidade, de acordo com os procedimentos determinados por esta norma.

15.1.4 - A demonstração referida no item anterior, quando divulgada, deve ser efetuada como informação complementar às demonstrações contábeis, não se confundindo com as notas explicativas.

15.1.5 - A Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental deve ser apresentada, para efeito de comparação, com as informações do exercício atual e do exercício anterior.

15.2 - INFORMAÇÕES A SEREM DIVULGADAS

15.2.1 - Geração e Distribuição de Riqueza

15.2.1.1 - A riqueza gerada e distribuída pela entidade deve ser apresentada conforme a Demonstração do Valor Adicionado, definida na NBC T 3.

15.2.2 - Recursos Humanos

15.2.2.1 - Devem constar dados referentes à remuneração, benefícios concedidos, composição do corpo funcional e as contingências e os passivos trabalhistas da entidade.

15.2.2.2 - Quanto à remuneração e benefícios concedidos aos empregados, administradores, terceirizados e autônomos, devem constar:

a) remuneração bruta segregada por empregados, administradores, terceirizados e autônomos;

b) relação entre a maior e a menor remuneração da entidade, considerando os empregados e os administradores;

c) gastos com encargos sociais;

d) gastos com alimentação;

e) gastos com transporte;

f) gastos com previdência privada;

g) gastos com saúde;

h) gastos com segurança e medicina do trabalho;

i) gastos com educação (excluídos os de educação ambiental);

j) gastos com cultura;

k) gastos com capacitação e desenvolvimento profissional;

l) gastos com creches ou auxílio-creches;

m) participações nos lucros ou resultados.

15.2.2.3 - Estas informações devem ser expressas monetariamente pelo valor total do gasto com cada item e a quantidade de empregados, autônomos, terceirizados e administradores beneficiados.

15.2.2.4 - Nas informações relativas à composição dos recursos humanos, devem ser evidenciados:

a) total de empregados no final do exercício;

b) total de admissões;

c) total de demissões;

d) total de estagiários no final do exercício;

e) total de empregados portadores de necessidades especiais no final do exercício;

f) total de prestadores de serviços terceirizados no final do exercício;

g) total de empregados por sexo;

h) total de empregados por faixa etária, nos seguintes intervalos:

menores de 18 anos

de 18 a 35 anos

de 36 a 60 anos

acima de 60 anos

i) total de empregados por nível de escolaridade, segregados por:

analfabetos

com ensino fundamental

com ensino médio

com ensino técnico

com ensino superior

pós-graduados

j) percentual de ocupantes de cargos de chefia, por sexo.

15.2.2.5 - Nas informações relativas às ações trabalhistas movidas pelos empregados contra a entidade, devem ser evidenciados:

- a) número de processos trabalhistas movidos contra a entidade;
- b) número de processos trabalhistas julgados procedentes;
- c) número de processos trabalhistas julgados improcedentes;
- d) valor total de indenizações e multas pagas por determinação da justiça.

15.2.2.6 - Para o fim desta informação, os processos providos parcialmente ou encerrados por acordo devem ser considerados procedentes.

15.2.3 - Interação da Entidade com o Ambiente Externo

15.2.3.1 - Nas informações relativas à interação da entidade com o ambiente externo, devem constar dados sobre o relacionamento com a comunidade na qual a entidade está inserida, com os clientes e com os fornecedores, inclusive incentivos decorrentes dessa interação.

15.2.3.2 - Nas informações relativas à interação com a comunidade, devem ser evidenciados os totais dos investimentos em:

- a) educação, exceto a de caráter ambiental;
- b) cultura;
- c) saúde e saneamento;
- d) esporte e lazer, não considerados os patrocínios com finalidade publicitária;
- e) alimentação.

15.2.3.3 - Nas informações relativas à interação com os clientes, devem ser evidenciados:

- a) número de reclamações recebidas diretamente na entidade;
- b) número de reclamações recebidas por meio dos órgãos de proteção e defesa do consumidor;
- c) número de reclamações recebidas por meio da Justiça;
- d) número das reclamações atendidas em cada instância arrolada;
- e) montante de multas e indenizações a clientes, determinadas por órgãos de proteção e defesa do consumidor ou pela Justiça;
- f) ações empreendidas pela entidade para sanar ou minimizar as causas das reclamações.

15.2.3.4 - Nas informações relativas aos fornecedores, a entidade deve informar se utiliza critérios de responsabilidade social para a seleção de seus fornecedores.

15.2.4 - Interação com o Meio Ambiente

15.2.4.1 - Nas informações relativas à interação da entidade com o meio ambiente, devem ser evidenciados:

- a) investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente;
- b) investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados;
- c) investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade;
- d) investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade;
- e) investimentos e gastos com outros projetos ambientais;
- f) quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade;
- g) valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente;
- h) passivos e contingências ambientais.

15.3 - DISPOSIÇÕES FINAIS

15.3.1 - Além das informações contidas no item 15.2, a entidade pode acrescentar ou detalhar outras que julgar relevantes.

15.3.2 - As informações contábeis, contidas na Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental, são de responsabilidade técnica de contabilista registrado em Conselho Regional de Contabilidade, devendo ser indicadas aquelas cujos dados foram extraídos de fontes não-contábeis, evidenciando o critério e o controle utilizados para garantir a integridade da informação. A responsabilidade por informações não-contábeis pode ser compartilhada com especialistas.

15.3.3 - A Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental deve ser objeto de revisão por auditor independente, e ser publicada com o relatório deste, quando a entidade for submetida a esse procedimento.

JOSÉ MARTONIO ALVES COELHO

Presidente do Conselho

ANEXO W – Pacto Global da ONU

Pacto Global da ONU – *THE GLOBAL COMPACT*⁹.

A idéia de um pacto entre a ONU e empresas foi lançado pela primeira vez por *Kofi Annan* em 1999, durante o Fórum Econômico Mundial de *Davos*, Suíça. O Pacto Global foi lançado oficialmente um ano depois. Até setembro de 2003, 1.240 empresas de 55 países já haviam aderido ao pacto, liderados pela França, com 180 empresas, seguida da Polônia (176), Espanha (126), Filipinas (93), Índia (87), Brasil (76) Estados Unidos (69) e Turquia (36). Os princípios são derivados dos seguintes acordos: Declaração Universal dos Direitos Humanos; Declaração da Organização Internacional do Trabalho sobre Direitos e Princípios Fundamentais do Trabalho e Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento.

Os nove Princípios do Pacto Global

Direitos Humanos

- Princípio 1: As empresas devem apoiar e respeitar a proteção dos direitos humanos reconhecidos internacionalmente, em sua esfera de influência;
- Princípio 2: Devem assegurar que não compactuam com as violações dos direitos humanos.

Condições de Trabalho

⁹ Fonte: Disponível em: PETROBRAS – Relação com o Investidor <<http://www2.petrobras.com.br/ri/port/ResponsabilidadeSocial/pacto.asp>>. Acesso em: 20 abr. 2005

- Princípio 3: As empresas devem respeitar a liberdade de associação e reconhecer tacitamente o direito às negociações coletivas;
- Princípio 4: Promover a eliminação de todas as formas de trabalho forçado e obrigatório;
- Princípio 5: Promover a abolição efetiva do trabalho infantil;
- Princípio 6: Promover a eliminação da discriminação com relação ao emprego e a ocupação.

Meio Ambiente

- Princípio 7: As empresas devem adotar um critério de precaução com respeito às questões ambientais;
- Princípio 8: Adotar iniciativas para promover uma maior responsabilidade ambiental;
- Princípio 9: Fomentar o desenvolvimento e a difusão de tecnologias ecologicamente racionais.

ANEXO X – Modelo de Balanço Social

Modelo de Balanço Social e critérios de divulgação sugeridos pelo IBASE¹⁰.

1. Base de cálculo	2004 Valor (mil reais)			2003 Valor (mil reais)		
Receita líquida (RL)						
Resultado operacional (RO)						
Folha de pagamento bruta (FPB)						
2. Indicadores sociais internos	Valor (mil R\$)	% Sobre FPB	% Sobre RL	Valor (mil R\$)	% Sobre FPB	% Sobre RL
Alimentação						
Encargos sociais compulsórios						
Previdência privada						
Saúde						
Segurança e medicina no trabalho						
Educação						
Cultura						
Capacitação e desenvolvimento profissional						
Creches ou auxílio-creche						
Participação nos lucros ou resultados						
Outros						
Total - Indicadores sociais internos						
3. Indicadores sociais externos	Valor (mil R\$)	% Sobre RO	% Sobre RL	Valor (mil R\$)	% Sobre RO	% Sobre RL
Educação						
Cultura						
Saúde e saneamento						
Esporte						
Combate à fome e segurança alimentar						
Outros						
Total das contribuições para a sociedade						
Tributos (excluídos encargos sociais)						
Total – Indicadores sociais externos						
4. Indicadores ambientais	Valor (mil R\$)	% Sobre RO	% Sobre RL	Valor (mil R\$)	% Sobre RO	% Sobre RL
Investimentos relacionados com a produção/operação da empresa						
Investimentos em programas e/ou projetos externos						
Total dos investimentos em meio ambiente						
Quanto ao estabelecimento de metas anuais para minimizar resíduos, o consumo em geral na produção/operação e aumentar a eficácia na utilização de recursos naturais, a empresa:	<input type="checkbox"/> não possui metas <input type="checkbox"/> cumpre de 51 a 75% <input type="checkbox"/> cumpre de 0 a 50% <input type="checkbox"/> cumpre de 76 a 100%			<input type="checkbox"/> não possui metas <input type="checkbox"/> cumpre de 51 a 75% <input type="checkbox"/> cumpre de 0 a 50% <input type="checkbox"/> cumpre de 76 a 100%		
5. Indicadores do corpo funcional						
Nº de empregados(as) ao final do período						
Nº de admissões durante o período						
Nº de empregados(as) terceirizados(as)						
Nº de estagiários(as)						
Nº de empregados(as) acima de 45 anos						
Nº de mulheres que trabalham na empresa						
% de cargos de chefia ocupados por mulheres						
Nº de negros(as) que trabalham na empresa						
% de cargos de chefia ocupados por negros(as)						
Nº de portadores(as) de deficiência ou necessidades especiais						
6. Informações relevantes quanto ao exercício da cidadania empresarial	2004			Metas 2005		
Relação entre a maior e a menor remuneração na empresa						
Número total de acidentes de trabalho						
Os projetos sociais e ambientais desenvolvidos pela empresa foram definidos por:	<input type="checkbox"/> direção	<input type="checkbox"/> direção e gerências	<input type="checkbox"/> todos(as) empregados(as)	<input type="checkbox"/> direção	<input type="checkbox"/> direção e gerências	<input type="checkbox"/> todos(as) empregados(as)
Os padrões de segurança e salubridade no ambiente de trabalho foram definidos por:	<input type="checkbox"/> direção e gerências	<input type="checkbox"/> todos(as) empregados(as)	<input type="checkbox"/> todos(as) empregados(as) + Cipa	<input type="checkbox"/> direção e gerências	<input type="checkbox"/> todos(as) empregados(as)	<input type="checkbox"/> todos(as) empregados(as) + Cipa
Quanto à liberdade sindical, ao direito de negociação coletiva e à representação interna dos(as) trabalhadores(as), a empresa:	<input type="checkbox"/> não se envolve	<input type="checkbox"/> segue as normas da OIT	<input type="checkbox"/> incentiva e segue a OIT	<input type="checkbox"/> não se envolverá	<input type="checkbox"/> seguirá as normas da OIT	<input type="checkbox"/> incentivará e seguirá a OIT
A previdência privada contempla:	<input type="checkbox"/> direção	<input type="checkbox"/> direção e gerências	<input type="checkbox"/> todos(as) empregados(as)	<input type="checkbox"/> direção	<input type="checkbox"/> direção e gerências	<input type="checkbox"/> todos(as) empregados(as)
A participação nos lucros ou resultados contempla:	<input type="checkbox"/> direção	<input type="checkbox"/> direção e gerências	<input type="checkbox"/> todos(as) empregados(as)	<input type="checkbox"/> direção	<input type="checkbox"/> direção e gerências	<input type="checkbox"/> todos(as) empregados(as)
Na seleção dos fornecedores, os mesmos padrões éticos e de responsabilidade social e ambiental adotados pela empresa:	<input type="checkbox"/> não são considerados	<input type="checkbox"/> são sugeridos	<input type="checkbox"/> são exigidos	<input type="checkbox"/> não serão considerados	<input type="checkbox"/> serão sugeridos	<input type="checkbox"/> serão exigidos
Quanto à participação de empregados(as) em programas de trabalho voluntário, a empresa:	<input type="checkbox"/> não se envolve	<input type="checkbox"/> apóia	<input type="checkbox"/> organiza e incentiva	<input type="checkbox"/> não se envolverá	<input type="checkbox"/> apoiará	<input type="checkbox"/> organizará e incentivará
Número total de reclamações e críticas de consumidores(as):	na empresa	no Procon	na Justiça	na empresa	no Procon	na Justiça
% de reclamações e críticas solucionadas:	na empresa %	no Procon %	na Justiça %	na empresa %	no Procon %	na Justiça %
Valor adicionado total a distribuir (em mil R\$):	Em 2004:			Em 2005:		
Distribuição do Valor Adicionado (DVA):	% governo	% colaboradores(as)		% governo	% colaboradores(as)	
	% acionistas	% terceiros	% retido	% acionistas	% terceiros	% retido
7. Outras informações						

¹⁰ Fonte: Instituto Brasileiro de Análise Sociais e Econômicas – Ibase. Modelo de Balanço Social. Disponível em: < <http://www.balancosocial.org.br> > Acesso em: 10 de mai. 2005.

Realização	Este Balanço Social (BS) deve apresentar os projetos e as ações sociais e ambientais efetivamente realizados pela empresa Sugestão: este BS deve ser o resultado de amplo processo participativo que envolva a comunidade interna e externa
Publicação	Este BS deve ser apresentado como complemento em outros tipos de demonstrações financeiras e socioambientais; publicado isoladamente em jornais e revistas; amplamente divulgado entre funcionários(as), clientes, fornecedores e a sociedade. Pode ser acompanhado de outros itens e de informações qualitativas (textos e fotos) que a empresa julgue necessários
Selo "Balanço Social Ibase/Betinho"	A empresa que realizar e publicar o seu balanço social, utilizando este modelo mínimo sugerido pelo Ibase, pode receber o direito de utilizar o Selo Balanço Social Ibase/Betinho nos seus documentos, relatórios, papeleria, produtos, embalagens, site etc. Mais informações e normas: www.balancosocial.org.br RESTRICÇÕES: o Selo Ibase/Betinho NÃO será fornecido às empresas de cigarro/fumo/tabaco, armas de fogo/munições, bebidas alcoólicas ou que estejam envolvidas em denúncias e/ou processos judiciais relativos à exploração de trabalho infantil e/ou qualquer forma de trabalho forçado e à prostituição ou exploração sexual de criança ou adolescente
1. Base de cálculo	Itens incluídos
Receita líquida	Receita bruta excluída dos impostos, contribuições, devoluções, abatimentos e descontos comerciais
Resultado operacional	Este se encontra entre o Lucro Bruto e o LAIR (Lucro Antes do Imposto de Renda), ou seja, antes das receitas e despesas não operacionais
Folha de pagamento bruta	Somatório de remuneração (salários, gratificações, comissões e abonos), 13º salário, férias e encargos sociais compulsórios (INSS, FGTS e contribuição social).
2. Indicadores sociais internos	
Alimentação	Gastos com restaurante, vale-refeição, lanches, cestas básicas e outros relacionados à alimentação de empregados(as)
Previdência privada	Planos especiais de aposentadoria, fundações previdenciárias, complementações de benefícios a aposentados(as) e seus dependentes
Saúde	Plano de saúde, assistência médica, programas de medicina preventiva, programas de qualidade de vida e outros gastos com saúde, inclusive de aposentados(as)
Educação	Gastos com ensino regular em todos os níveis, reembolso de educação, bolsas, assinaturas de revistas, gastos com biblioteca (excluído pessoal) e outros gastos com educação
Cultura	Gastos com eventos e manifestações artísticas e culturais (música, teatro, cinema, literatura e outras artes)
Capacitação e desenvolvimento profissional	Recursos investidos em treinamentos, cursos, estágios (excluído os salários) e gastos voltados especificamente para capacitação relacionada com a atividade desenvolvida por empregados(as)
Creches ou auxílio-creche	Creche no local ou auxílio-creche a empregados(as)
Participação nos lucros ou resultados	Participações que não caracterizem complemento de salários
Outros benefícios	Seguros (parcela paga pela empresa), empréstimos (só o custo), gastos com atividades recreativas, transportes, moradia e outros benefícios oferecidos a empregados(as) podem ser aqui enumerados
3. Indicadores sociais externos	
Total das contribuições para a sociedade	Somatório dos investimentos na comunidade que aparecem discriminados Os itens na tabela aparecem como indicatório de setores importantes onde a empresa deve investir (como habitação, creche, lazer e diversão, por exemplo). Porém podem aparecer aqui somente os investimentos focais que a empresa realiza regularmente
Tributos (excluídos encargos sociais)	Impostos, contribuições e taxas federais, estaduais e municipais
4. Indicadores ambientais	
Investimentos relacionados com a produção/operação da empresa	Investimentos, monitoramento da qualidade dos resíduos/efluentes, despoluição, gastos com a introdução de métodos não-poluente, auditorias ambientais, programas de educação ambiental para os(as) funcionários(as) e outros gastos com o objetivo de incrementar e buscar o melhoramento contínuo da qualidade ambiental na produção/operação da empresa
Investimentos em programas/projetos externos	Despoluição, conservação de recursos ambientais, campanhas ecológicas e educação socioambiental para a comunidade externa e para a sociedade em geral
Metas anuais	Resultado médio percentual alcançado pela empresa no cumprimento de metas ambientais estabelecidas pela própria corporação, por organizações da sociedade civil e/ou por parâmetros internacionais como o Global Reporting Initiative (GRI)
5. Indicadores do corpo funcional	
Nº de negros(as) que trabalham na empresa	Considerar como trabalhadores(as) negros(as) o somatório de indivíduos classificados/autodeclarados como de pele preta e parda (conforme a RAIS)
6. Informações relevantes	
Relação entre a maior e a menor remuneração	Resultado absoluto da divisão da maior remuneração pela menor
Número total de acidentes de trabalho	Todos os acidentes de trabalho registrados durante o ano
Normas	Conforme as Convenções 87, 98, 135 e 154 da Organização Internacional do Trabalho (OIT) e os itens da norma Social Accountability 8000 (SA 8000)
Valor adicionado	Mais informações: www.balancosocial.org.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm?infoid=9&sid=13
7. Outras informações	
	Outras informações importantes quanto ao exercício da responsabilidade social, ética e transparência. Critério 3 para as empresas que solicitarem o Selo Balanço Social Ibase/Betinho.

ANEXO Y – Empresas que publicaram balanços sociais em 2003

As empresas, a seguir, publicaram seus balanços sociais em 2003 no modelo e critérios de divulgação sugeridos pelo Ibase, e receberam o direito de utilizar o Selo Balanço Social Ibase/Betinho 2002¹¹.

Acesita - www.acesita.com.br

Açúcar Guarani - www.acucarguarani.com.br

Açúcar Corona - www.corona.ind.br

Amazônia Celular - www.amazoniacelular.com.br

Banco do Brasil - www.bb.com.br

Banrisul - www.banrisul.com.br

Calçados Âzaleia - www.azaleia.com.br

Canguru Embalagens - www.canguru.com.br

Cia Industria e Agrícola Ometto - www.copersucar.com.br

Cedae - www.cedae.rj.gov.br

Celesc - www.celesc.com.br

Cia Carris Porto Alegre - www.carris.com.br

Cia Energética Santa Elisa - www.santaelisa.com.br

Cia Ind Cataguases - www.cataguases.com.br

Cocal Açúcar e Álcool - www.cocal.com.br

Copel - www.copel.com

Della Coletta Usina de Açúcar e Álcool - www.coletta.com.br

Descartáveis Zanatta - www.descartaveiszanatta.com.br

Dori Alimentos - www.dori.com.br

EBAL - Empresa Baiana de Alimentos - www.ebal.ba.gov.br

Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - www.correios.com.br

El Paso - www.elpaso.com

Embraco - www.embraco.com.br

Empresso Caxiense - www.caxiense.com.br

Ferrari Agroindústria

Gafisa - www.gafisa.com.br

¹¹ Fonte: Instituto Brasileiro de Análise Sociais e Econômicas – Ibase. Modelo de Balanço Social. Disponível em: < <http://www.balancosocial.org.br> > Acesso em: 10 de mai. 2005.

Grupo Pão de Açúcar - www.grupopaodeacucar.com.br
Grupo Skill - www.skills.com.br
Imbralit - www.imbralit.com.br
Inepar - www.inepar.com.br
Intervias - www.intervias.com.br
IRB - Instituto de Resseguros do Brasil - www.irb.gov.br
Jalles Machado - www.jallesmachadosa.com.br
Marcopolo - www.marcopolo.com.br
Marelli Imóveis - www.marelli.com.br
Mílênia Agro Ciências - www.milenia.com.br
Multibrás da Amazônia - www.multibrasam.com.br
Paraíso Bioenergia - www.paraisobienergia.com.br
Petrobras - www.petrobras.com.br
Politec - www.politec.com.br
RRJ Transportes de Valores, Segurança e Vigilância - www.rrj.com.br
Sabesp - www.sabesp.com.br
Samarco - www.samarco.com.br
Sercomtel Celular - www.sercomtelcelular.com.br
Sercomtel SA Telecomunicações - www.sercomtelfixa.com.br
Sul América Seguros - www.sulamerica.com.br
Telemig Celular - www.telemigcelular.com.br
Tupy - www.tupy.com.br
Usiminas - www.usiminas.com.br
Usina Cerradinho - www.cerradinho.com.br
Usina Mandu - www.mandu.com.br
Santa Cruz S/A Açúcar e Álcool - www.usinasantacruz.com.br
Usina São Domingos - www.usinasaodomingos.com.br
Usina São José da Estiva - www.copersucar.com.br
Usina São Manoel - www.copersucar.com.br
Usina São Martinho - www.usinasaomartinho.com.br
Usina Vista Alegre
Viação Campos Gerais - www.vcg.com.br
Votorantim Celulose e Papel - www.vcp.com.br