

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA – UFU
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – FACIC
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

MARIANA MIRANDA FERNANDES

IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE AMBIENTAL: uma análise a partir de
artigos publicados em periódicos nacionais

UBERLÂNDIA
NOVEMBRO DE 2017

MARIANA MIRANDA FERNANDES

**IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE AMBIENTAL: uma análise a partir de
artigos publicados em periódicos nacionais**

Artigo acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Orientador: Prof. Me. Valdiney Alves de
Oliveira**

**UBERLÂNDIA
NOVEMBRO DE 2017**

MARIANA MIRANDA FERNANDES

Importância da contabilidade ambiental: uma análise a partir de artigos publicados em periódicos nacionais

Artigo acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Banca de avaliação:

Prof. Me. Valdiney Alves de Oliveira
Orientador

Prof.
Membro

Prof.
Membro

Uberlândia (MG), 03 de novembro de 2017

RESUMO

O objetivo do presente estudo foi efetuar uma análise dos artigos publicados em periódicos nacionais, com a finalidade de verificar a divulgação das informações socioambientais e ressaltar a importância da contabilidade ambiental na gestão das empresas. Foi realizada uma pesquisa indutiva, conduzida através de procedimento comparativo e o tipológico, com técnica de documentação indireta. Os resultados demonstraram que a Universidade de São Paulo abriga o maior número de autores. A região Sul foi a mais representativa em questão de pesquisadores e a maioria dos trabalhos selecionados contou com a abordagem do problema de forma qualitativa. Os resultados obtidos por meio da análise dos estudos anteriores, mostraram que, além da falta de obrigatoriedade legal, não existe um padrão global definido de divulgação das informações socioambientais. Observou-se também, que algumas empresas fazem a divulgação voluntária e que alguns trabalhos têm buscado o desenvolvimento de modelos e formas de evidenciação das informações e relatórios voltados para a contabilidade ambiental.

Palavras-chave: Contabilidade Ambiental; Evidenciação Ambiental; Sustentabilidade; estudos anteriores.

ABSTRACT

The objective of the present study was to analyze the articles published in national journals, in order to verify the disclosure of social and environmental information and to emphasize the importance of environmental accounting in the management of companies. An inductive research was conducted, conducted through a comparative procedure and the typological one, with an indirect documentation technique. The results showed that the University of São Paulo has the largest number of authors. The South region was the most representative in the field of researchers and most of the selected papers had a qualitative approach to the problem. The results obtained through the analysis of the previous studies, showed that, in addition to the lack of legal obligation, there is no defined global standard for the dissemination of social and environmental information. It was also observed that some companies make voluntary disclosure and that some studies have sought the development of models and forms of disclosure of information and reports focused on environmental accounting.

Keywords: Environmental Accounting; Environmental Disclosure; Sustainability; Previous Studies.

1 INTRODUÇÃO

No início dos tempos, os recursos naturais pareciam ser uma fonte infinita para suprir as necessidades do homem. O meio ambiente ainda não sofria tantas agressões pelo fato do desenvolvimento da sociedade ainda estar em fase inicial. Com o avanço da industrialização, o tema ambiental começou a ganhar espaço na sociedade, visto que, com a ascensão da tecnologia, as fábricas alcançavam ampla quantidade de mercadorias em intervalos cada vez menores, e como consequência, boa parte de recursos naturais era consumida.

Segundo Costa e Marion (2007, p.21) No início do século XX, a preocupação em cuidar e conservar o meio ambiente era muito pequena. Os empresários da época utilizavam os recursos naturais como fonte interminável de matéria-prima, a custo muito baixo ou até mesmo sem custo. Muitas empresas, sem efetuar nenhum tipo de tratamento, lançavam seus resíduos sólidos e gasosos no meio ambiente.

Com esses fatos, cada vez mais, a sociedade, as corporações e os governos vem se conscientizando da situação de limitação e degradação dos recursos naturais e das consequências desfavoráveis que a evolução despreocupada causa ao meio ambiente.

De acordo com Ribeiro et al. (2010, p. 81), o conteúdo ambiental precisa ser tratado como um assunto relacionado às empresas, ao governo e à sociedade. Com o avanço da tecnologia, a maioria das questões que cercam o meio ambiente e a sua preservação acabam pleiteando sacrifícios elevados. Com o fato de que as empresas precisam se manter competitivas, o controle ambiental vem sendo cada vez mais importante no gerenciamento das organizações.

A contabilidade ambiental aparece em meio a esse contexto como uma forte ferramenta entre várias outras ações que indicam um crescimento em relação a esse pensamento. Ela, representa a área da contabilidade em que são compiladas as informações correspondentes às ações da entidade que abalam o meio ambiente, atuando como um registro do patrimônio ambiental, benefícios, prejuízos e resultados da exploração do meio ambiente explícitos monetariamente.

A base da contabilidade ambiental está na sustentabilidade, na responsabilidade social e no contato com a sociedade. No presente, já não se deve predominar somente os interesses financeiros da instituição, pois a continuidade de um negócio no mercado precede também da estabilidade que ele consegue estipular entre seus interesses econômicos e os interesses da administração pública e da população.

Segundo Silva e Cruz (2007), a busca pela preservação e por um processo de produção mais seguro com o custo reduzido é um objetivo comum na atualidade. Grande parte da população, vem dando preferência por produtos e serviços de empresas com uma consciência socioambiental idealizada.

Com o avanço da sociedade, houve uma maior procura por objetos industrializados, e para fabricá-los, a extração de matérias primas vem sendo cada vez maior. Assim, a contabilidade ambiental se torna um instrumento indispensável na administração dos recursos naturais, que são definidos no processo produtivo das instituições.

Perante o exposto, cabe questionar: Como está caracterizada na produção científica nacional, a importância da contabilidade ambiental, a evidenciação e a divulgação das informações socioambientais?

Desta forma, o objetivo geral deste trabalho é fazer uma análise dos artigos publicados em periódicos nacionais, com a finalidade de investigar na visão dos autores dos trabalhos selecionados, qual a importância da contabilidade ambiental, sob quais formas ela têm sido evidenciada e quais os benefícios que a contabilidade ambiental pode trazer para as instituições, para a sociedade e para o meio ambiente, do ponto de vista desses trabalhos.

A pesquisa justifica-se pela importância sobre a conscientização ambiental e a importância da divulgação dos relatórios socioambientais, principalmente quando se trata de empresas de grande porte, que devem reconhecer suas responsabilidades sobre a sociedade e ao meio ambiente.

Assim, o presente artigo expõe inicialmente os aspectos introdutórios. Na próxima seção, apresenta o referencial teórico, abordando a definição de contabilidade ambiental e evidenciação ambiental. Posteriormente, são descritos os procedimentos metodológicos utilizados no estudo e em seguida, são discutidos os resultados. Na última seção, são feitas as considerações finais e as recomendações para pesquisas futuras.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade Ambiental

A contabilidade é classificada como um conjunto de informações que tem por finalidade auxiliar na gestão das organizações para que estas possam assegurar sua continuidade.

Conforme Marion e Iudícibus (2000, p. 53): “O objetivo da contabilidade pode ser estabelecido como sendo o de fornecer informação estruturada de natureza econômica, financeira e, subsidiariamente, física, de produtividade e social, aos usuários internos e externos à entidade objeto da Contabilidade.”

Partindo deste cenário, de acordo com Santos et al. (2001):

A contabilidade ambiental pode ser definida como uma ferramenta que estuda o patrimônio ambiental das empresas (bens, direitos e obrigações ambientais). Com o propósito de prover aos seus usuários, internos e externos, dados a respeito das ocorrências ambientais que resultam em alterações na situação patrimonial, como também efetuar seu reconhecimento, mensuração e evidenciação.

De modo geral, existe um conhecimento por parte da sociedade de que os recursos naturais são limitados e precisam ser preservados, caso contrário, podem comprometer o equilíbrio ecológico de nosso planeta.

Seguindo esse pensamento, de acordo com Ribeiro et al. (2011, p.138)

À medida que os problemas ambientais se agravam, a sociedade passa a se preocupar mais com a degradação do meio ambiente. Essa preocupação, conhecida como consciência ecológica, pode se manifestar de forma introspectiva, mediante ajustes de conduta individual, e de forma coletiva, por meio de reivindicações para práticas globais ambientalmente corretas. Independentemente da forma escolhida pelos atores sociais, as empresas são consideradas os alvos principais das exigências ambientalistas.

A contabilidade ambiental, com a sua capacidade de registrar e controlar, pode colaborar positivamente na proteção do meio ambiente, com informações econômicas e financeiras decorrentes das relações de instituições que se usufruem da exploração ambiental.

Para Silva (2003, p.81) Além da contabilidade ambiental surgir com o objetivo de ajudar os sócios e acionistas a não incorrer em prejuízos, ela também tem o propósito social de expressar monetariamente o nível de destruição potencial em contrapartida aos atos de preservação do meio ambiente.

Tinoco e Kraemer (2008) afirmam que a contabilidade ambiental tem a finalidade de evidenciar e retratar o vínculo das instituições com o meio ambiente. No entanto, tal preocupação não se limita somente às entidades, repercute em toda a sociedade.

Desta forma, a contabilidade ambiental é necessária para mensurar e demonstrar os impactos causados pelas indústrias na natureza, como por exemplo, na produção de lixo, no consumo de água ou no desmatamento, e conseqüentemente, contribuindo na preservação do meio ambiente. Essas informações podem ser muito úteis na tomada de decisões e na formação

de políticas ambientais, evitando ainda, que a instituição seja penalizada ou enfrente problemas na legislação.

De forma resumida, contabilidade ambiental é o registro de bens, direitos e obrigações ambientais e suas referentes mutações, feitos monetariamente.

2.2 Evidenciação Ambiental

As informações ambientais evidenciadas nos relatórios das organizações, vem aumentando nos últimos anos.

Segundo Tinoco e Kraemer (2004), o grande marco da Contabilidade Ambiental aconteceu em 1998, no momento em que o Grupo de Trabalho Intergovernamental das Nações Unidas de Especialistas em Padrões Internacionais de Contabilidade e Relatórios (United Nations Intergovernmental Working Group of Expert on International Standards of Accounting and Reporting – ISAR) apontou em seu Relatório Financeiro e Contábil sobre o Passivo e Custos Ambientais, algumas recomendações em relação à evidenciação de informações ambientais abrangendo diferentes informações contábeis, episódio que fortaleceu a importância desse tipo de *disclosure*.

No Brasil, não existe uma legislação federal quanto a elaboração de tais relatórios, Conforme Bueno e Alves (2013), algumas empresas acabam fazendo a divulgação voluntária, porém, essa divulgação não é padronizada, fato que dificulta a comparação entre elas, além da tendência de evidenciar maior número de questões positivas que negativas.

Seguindo no contexto da evidenciação voluntária, Carvalho (2008) afirma que, apesar da evidenciação ambiental ser efetuada de forma espontânea em algumas empresas, grande parte dela é motivada por causas externas, como a concorrência, a sociedade, o governo e as certificações ambientais requeridas para ingressar em alguns mercados.

Para auxiliar neste fato, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) determinou alguns procedimentos técnicos que devem ser notados pelas empresas para a evidenciação de Informações de Natureza Social e Ambiental, através de uma das Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas, a NBC T 15. Segundo a norma, as informações a serem evidenciadas pelas entidades são: geração e distribuição de riquezas, recursos humanos, relação da empresa com o meio ambiente e com o ambiente externo. A norma está em vigor desde 2006 e tem por finalidade apresentar à sociedade a responsabilidade e a participação social das empresas (CFC, 2004).

A NBC T 15 também diz que as informações devem estar no conjunto das demonstrações contábeis como complementares, carecendo de auditorias, além de serem exibidas, para efeito de comparação, com as informações do exercício atual e anterior.

O IBRACON instituiu a Norma de Procedimento de Auditoria Nº 11 - NPA 11, no ano de 1996, com o intuito de determinar a relação entre a Contabilidade e o Meio Ambiente. A norma anuncia, que as instituições devem apresentar de forma clara, detalhes sobre a compra de ativos ambientais, indicando o empenho das empresas nas ações de preservação do meio ambiente, e seus passivos ambientais, proporcionando o entendimento de todos os usuários de suas demonstrações contábeis e da sociedade em geral. (IBRACON, 1996).

Além disso, Santos (2016) afirma que, ainda de acordo com a NPA 11, a divulgação da posição ambiental da instituição deve ser evidenciada nas demonstrações ou em notas explicativas, informando a política ambiental adotada, montante investido em ativos fixos e diferidos ambientais e métodos de amortizações/depreciações, despesas ambientais debitadas ao resultado do exercício, passivo contingente e cobertura, se possuir, de seguros, Plano Diretor de Meio Ambiente efetuado, seus cronogramas físicos e financeiros, empréstimos adquiridos e sua amortização planejada.

Destaca-se, contudo, que a NPA 11, foi revogada pela Diretoria Nacional em reunião de 24/05/2011.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Neste estudo, o método utilizado foi indutivo. Segundo Gil (2008, p.10) esse método científico, alcança conclusões gerais partindo de princípios individuais. O método indutivo é identificado por alguns estágios: a observação, o registro, a análise, a classificação, a constatação e a resulta indutiva de uma generalização baseada nas circunstâncias. Desse modo, pode-se concluir que depois de uma etapa inicial de observar, verificar e classificar os fatos, aponta-se uma hipótese que resolve o problema. Uma maneira de utilizar o método indutivo é sugerir, examinando repetidas vezes instrumentos ou ocorrências semelhantes, uma conclusão para todos os objetos ou acontecimentos dessa natureza.

Quanto à forma de abordagem do problema, a pesquisa classifica-se como qualitativa. Vieira e Zouain (2005) declaram que a pesquisa qualitativa concede uma relevância essencial aos depoimentos dos agentes sociais envolvidos, aos discursos e aos significados disseminados

por eles. Nessa perspectiva, esse tipo de pesquisa valoriza a descrição em detalhes das ocorrências e dos elementos que o envolvem.

Assim sendo, a pesquisa procura analisar dentro da contabilidade ambiental a importância da sua aplicação, o nível de evidenciação e divulgação dos relatórios socioambientais e os impactos que podem ser causados pela não utilização desta ferramenta.

Os métodos de procedimento utilizados foram o comparativo e o tipológico.

De acordo com Souza (2009), o método comparativo é empregado para fazer comparações com o intuito de analisar semelhanças e esclarecer diferenças. Essas contraposições podem ser entre coisas, pessoas, ou casos do presente e do passado.

Ainda segundo Souza (2009), o método tipológico é semelhante ao comparativo. Neste mecanismo, o pesquisador ao contrastar ocorrências sociais complexas, elabora tipos ou parâmetros ideais, que são implantados a partir da análise de pontos essenciais do fato.

A técnica empregada nessa pesquisa foi a documentação indireta. Marconi e Lakatos (2001, p. 43) descrevem que a documentação indireta é utilizada tendo como princípio a pesquisa bibliográfica e documental. As informações foram coletadas através de estudos anteriores.

A pesquisa utilizou uma amostra de 10 artigos publicados, selecionados por conter no título, no resumo ou nos termos indexados a expressão “contabilidade ambiental” numa busca em periódicos nacionais. Entretanto, para a seleção foi efetuada uma análise da relação entre a expressão buscada e a afinidade com o tema, para a composição da amostra. Depois da seleção da amostra, foi desenvolvido um levantamento dos principais aspectos quanto às regiões, instituições pesquisadoras, periódicos, método de abordagem utilizada nas pesquisas e quanto aos resultados dos artigos que fazem parte da amostra em questão.

A principal limitação desse estudo refere-se ao tamanho da amostra, uma vez que, foram selecionados para análise 10 artigos publicados em periódicos nacionais, que possuíam relação com o tema e dessa forma, os resultados não podem ser generalizados.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Os artigos que compõem a amostra depois de selecionados, conforme relatados na metodologia de trabalho, são apresentados no Quadro 1 abaixo, com identificação de seus autores, cujo tema de pesquisa é contabilidade ambiental.

Quadro1 - Amostra de Pesquisa

(Continua)

Ident	Autores	Título	Objetivo da pesquisa	Resultados
1	VOSS, B. L.; PFITSCHER, E. D.; ROSA, F. S. da; RIBEIRO, M. S. 2013	Evidenciação Ambiental dos Resíduos Sólidos de Companhias Abertas no Brasil Potencialmente Poluidoras.	Verificar a evidenciação ambiental quanto aos resíduos sólidos das companhias abertas no Brasil potencialmente poluidoras no ano de 2010.	A maioria das companhias não publicou o relatório de sustentabilidade. Houve pouca participação na média das companhias, apresentando melhor participação aquelas que possuem o relatório de sustentabilidade de acordo com as diretrizes da Global Reporting Initiative. O segmento de energia elétrica foi o mais representativo.
2	COSTA, R. S. da; MARION, J. C. 2007	A uniformidade na evidenciação das informações ambientais.	Verificar a uniformidade das informações ambientais entre os relatórios disponibilizados pelas empresas do setor de papel e celulose através do site BOVESPA e de seus sites oficiais.	Há grande dificuldade em analisar informações ambientais, devido à falta de uniformidade na estrutura dos relatórios disponibilizados pelas empresas.
3	RIBEIRO, A. M.; BELLEN, H. M. V.; CARVALHO, L. N. G. de. 2011	Regulamentar faz diferença? O caso da evidenciação ambiental.	Verificar se as práticas de evidenciação ambiental das companhias analisadas reagem aos distintos estímulos regulatórios de seus países de origem.	O teste comprovou que existem diferenças significativas entre os níveis de evidenciação ambiental das companhias da amostra pertencentes aos países mais regulados em comparação com os menos regulados e essas diferenças só foram significativas nos itens de divulgação obrigatória.
4	ROSA, F. S. da; FERREIRA, A. C. S.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. 2010	Evidenciação Ambiental (EA): Contribuição da metodologia Multicritério para identificação dos aspectos financeiros para a gestão ambiental.	Construir um modelo Multicritério de evidenciação dos aspectos financeiros, com relação à gestão da Evidenciação Ambiental.	A partir do modelo construído, foi possível identificar 27 aspectos financeiros que compõem o modelo de gestão ambiental; apresentar uma proposta de mensuração desses aspectos por meio de uma escala ordinal; e demonstrar a atividade de gerenciamento interno desses aspectos de evidenciação.
5	COELHO, F. Q.; OTT, E.; PIRES, C. B.; ALVES, T. W. 2013	Uma análise dos fatores diferenciadores na divulgação de informações voluntárias sobre o meio ambiente.	Analisar os fatores diferenciadores do nível de divulgação de informações voluntárias sobre o meio ambiente por companhias brasileiras de capital aberto.	As informações evidenciadas nas DFPs figuram, em sua maioria, no relatório da administração, pertencem majoritariamente à tipificação declarativa, com destaque para as notícias boas.

6	MELO, F. J. de; BERND, D. C.; FONSECA, M. W. da; SCARPIN, J. E. 2017	Gestão socioambiental em instituições bancárias no Brasil: uma análise a luz dos relatórios anuais de sustentabilidade.	Verificar os principais indicadores de sustentabilidade apresentados pelas cinco maiores instituições financeiras bancárias, em totais de ativos, que evidenciam seu compromisso com a sociedade, bem como os temas e políticas sustentáveis priorizados nos relatórios anuais de sustentabilidade.	O estudo demonstrou que, 52,5% das ações ambientais realizadas pelas instituições financeiras são direcionadas ao controle e gestão de recursos.
7	PLETSCH, C. S.; BRIGHENTI, J.; SILVA, A. da; ROSA, F. S. da. 2014	Perfil da evidenciação ambiental das empresas listadas no índice de sustentabilidade empresarial.	Verificar a evidenciação das práticas ambientais das Companhias que compõe o Grupo A do Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE) da BF&FBovespa.	A maioria das empresas possui política ambiental reestruturada e possui preocupação com a questão ambiental em nível estratégico. Em relação ao cumprimento legal, nos últimos três anos as empresas tiveram processos ambientais e por conta disso, passaram a adequar-se às exigências legais.
8	CARNEIRO, J. E.; LUCA, M. M. M. de; OLIVEIRA, M. C. 2008	Análise das informações ambientais evidenciadas nas demonstrações financeiras das empresas petroquímicas brasileiras listadas na Bovespa.	Analisar as informações ambientais evidenciadas por empresas petroquímicas brasileiras de capital aberto listadas na Bovespa.	As informações ambientais divulgadas são insuficientes para compreender como essas empresas identificam, mensuram e registram os fenômenos ambientais e quais as políticas de sustentabilidade ambiental praticadas pelas mesmas.
9	CUNHA, L. M. S.; RIBEIRO, M. S. 2016	A divulgação de provisões e passivos contingentes ambientais pelas empresas do setor de energia elétrica em comparação ao desenvolvimento da normatização da evidenciação contábil.	Comparar a evolução da divulgação de provisões e passivos contingentes ambientais com avanços da normatização contábil.	A relação de crescente evidenciação dos passivos ambientais observada pode ser um indicativo de que as empresas reagiram aos novos mecanismos regulatórios.
10	RIBEIRO, R. B.; ARAÚJO, A. O.; TAVARES, A. L.; CRYSTALINO, C. M. 2010	Impacto da não-preservação ambiental no resultado de uma indústria têxtil da região metropolitana de Natal.	Mensurar o impacto da não-preservação ambiental em uma indústria têxtil na região metropolitana de Natal.	Através de estimativa, o potencial impacto decorrente das infrações previstas na legislação ambiental, corresponde a $\frac{3}{4}$ do lucro antes do imposto de renda.

Fonte: Dados da pesquisa

A seguir, encontra-se uma análise da amostra selecionada, quanto às regiões, instituições pesquisadoras, tipo de abordagem utilizada nas pesquisas, periódicos em que os artigos foram publicados e quanto aos resultados encontrados.

4.1 Regiões e instituições pesquisadoras

Para classificação das regiões em que os pesquisadores estão vinculados, foi utilizado como critério às regiões onde se encontram instaladas as instituições em que estes pesquisadores declaram estar filiados. Os dados ilustrados na Tabela 1 mostram que a região Sul concentra a maior parte dos autores da amostra, com um total de 53,4%, a região Sudeste com 23,3% e a região Nordeste também com 23,3%.

Tabela 1 - Distribuição da Autoria por Região

Região	Quantidade de Autores	%
Sudeste	7	23,3%
Sul	16	53,4%
Nordeste	7	23,3%
Norte	0	0%
Centro-Oeste	0	0%
TOTAL	30	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

As regiões Norte e Centro-Oeste, não apresentaram participação pelo fato de não haver nos artigos selecionados, autores vinculados às Instituições de Ensino Superior que compõem estas regiões. Porém, foram encontradas pesquisas em empresas e indústrias instaladas nessas regiões, cujas atividades causam fortes impactos ao meio ambiente, como é o caso da região Norte, que devido à sua diversidade em recursos naturais, sua principal atividade econômica gira em torno do extrativismo vegetal e mineral (GOVERNO DO BRASIL, 2012), causando grandes impactos como o desmatamento, erosões, destruição das margens dos rios, contaminação do solo e da água e consequentemente, afetando a fauna e o homem. Já na região Centro-Oeste, as principais atividades econômicas estão ligadas à pecuária e agricultura, (BRASIL ESCOLA), que também causam, resumidamente, o desmatamento, desgaste do solo, poluição da água e do ar.

No presente estudo, também foram identificadas as Instituições de Ensino Superior (IES) que estão filiadas aos autores da amostra com pesquisas em contabilidade ambiental. A Tabela 2 exibe as IES de filiação desses autores:

Tabela 2 - IES Vinculadas aos Autores de Pesquisas em Contabilidade Ambiental

Instituições que abrigam Autores de Pesquisa	% de Autores vinculados
Universidade de São Paulo - USP	20,6%
Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC	14,7%
Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS	11,8%
Universidade Regional de Blumenau – FURB	11,8%
Universidade Federal do Ceará – UFC	8,8%
Universidade Federal do Paraná – UFPR	8,8%
Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis – UnB/UFPB/UFRN	5,9%
Centro Universitário da Fundação de Ensino Octávio Bastos - UNIFEOB	2,9%
Faculdade Natalense para O Desenvolvimento do Rio Grande do Norte - FARN	2,9%
Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS	2,9%
Universidade Federal do Rio de Janeiro – UFRJ	2,9%
Universidade Federal do Rio Grande do Norte – UFRN	2,9%
Total de Autores	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Nota-se que a Universidade de São Paulo - USP, com 20,6% dos autores, é a principal Instituição de Ensino Superior em número de pesquisadores interessados aos assuntos relacionados a contabilidade ambiental. Em seguida, aparece a Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, com 14,7% de autores vinculados.

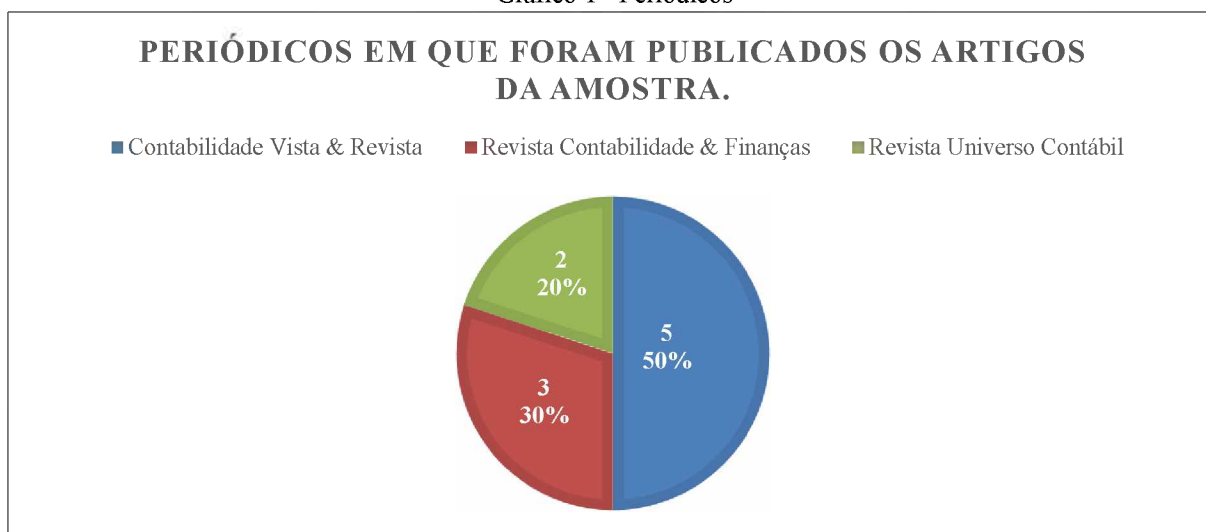
O caso da Universidade de São Paulo – USP se destacar como a instituição de ensino superior que abriga o maior número de autores da amostra, pode ser justificado em decorrência de a instituição ser a maior e mais importante Universidade Pública do país, além de ter representado por muitos anos como a única a oferecer cursos de pós-graduação em contabilidade no Brasil, atraindo assim, estudantes de todas as regiões do país.

A análise das regiões e instituições pesquisadoras possibilitou alcançar aonde estão concentradas as pesquisas sobre contabilidade ambiental e também conhecer o perfil das instituições de ensino que direcionam suas pesquisas para o assunto do presente estudo.

4.2 Periódicos identificados e métodos de abordagem dos artigos

No gráfico 1, foram identificados os periódicos em que foram publicados os artigos utilizados no presente trabalho:

Gráfico 1 - Periódicos



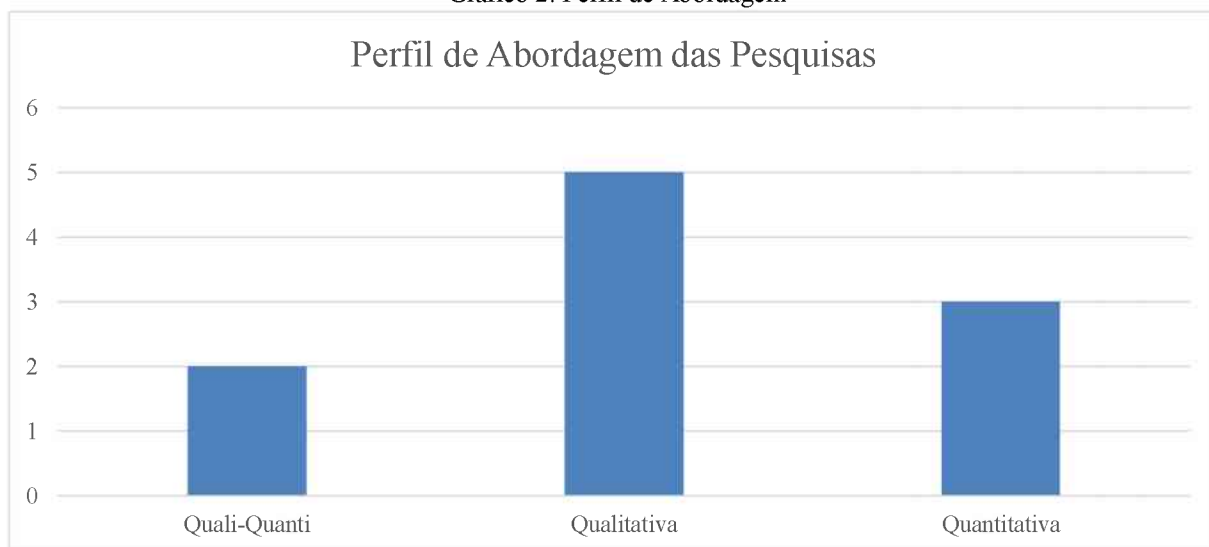
Fonte: Dados da Pesquisa

Dos 10 artigos que compõem a amostra, 5 foram publicados na Revista Contabilidade Vista & Revista, totalizando uma fatia de 50%. Em seguida, temos a Revista Contabilidade & Finanças com 30% e por último, a Revista Universo Contábil com um total de 20%.

As três revistas que abrigam os artigos publicados da amostra, possuem classificação A2 de acordo com o QUALIS CAPES.

O Gráfico 2 demonstra o método de abordagem utilizada nas pesquisas dos artigos em questão:

Gráfico 2: Perfil de Abordagem



Fonte – Dados da Pesquisa

Sabe-se que na escolha do artigo a ser desenvolvido, o objeto de estudo, partirá de um problema que pode ser abordado de forma quantitativa, qualitativa ou de ambas as formas. Sendo assim, o Gráfico 2 apresenta o perfil de abordagem utilizada pelos autores, no qual pode-se verificar que a abordagem qualitativa está presente na maior parte dos artigos da amostra.

4.3 Resultados encontrados nas pesquisas

Com relação à evidenciação ambiental, Melo et al. (2017) e Pletsch et al. (2014) Carneiro, Luca e Oliveira (2008) concordam que, perante às constantes alterações no âmbito econômico e financeiro, as instituições devem ser cada vez mais transparentes, especialmente quando se fala na evidenciação de suas ações com o meio ambiente.

Inicialmente, abre a análise quanto aos resultados encontrados nos estudos anteriores, com o questionamento exposto por Ribeiro, Bellen e Carvalho (2011) em sua pesquisa “Regulamentar faz diferença? O caso da evidenciação ambiental.” De acordo com os autores, com base na discussão entre tornar o *disclosure* ambiental obrigatório ou não, o propósito da pesquisa é averiguar se as práticas de evidenciação ambiental das companhias analisadas respondem aos estímulos regulatórios de seus países de origem ou se elas superam esses estímulos por meio da evidenciação voluntária. Os resultados encontrados por Ribeiro, Bellen e Carvalho (2011) demonstram que existe uma discrepância significativa entre os níveis de evidenciação ambiental das empresas da amostra que pertencem aos países mais regulados em confronto com os menos regulados e essas diferenças foram mais consideráveis nos pontos de divulgação obrigatória, confirmando que o *disclosure* ambiental das companhias reage aos estímulos regulatórios de seus países.

Nessa perspectiva, Costa e Marion (2007), mencionam em seu estudo sobre “A uniformidade na evidenciação das informações ambientais”, que a falta de um órgão para estabelecer a obrigatoriedade de utilização de tais modelos, dificulta a análise das informações ambientais, visto que, cada empresa utiliza um modelo diferente e, conseqüentemente, se torna difícil reconhecer as empresas mais comprometidas com a proteção, restauração e conservação do meio ambiente devido à falta de uniformidade na elaboração dos relatórios utilizados pelas instituições. Algumas delas, na tentativa de compor a necessidade de uma padronização dos relatórios ambientais, impostas pelo mercado e pela sociedade, produziram alguns modelos de balanços ambientais com a finalidade de melhorar a evidenciação dos impactos ambientais causados pelas atividades corporativas.

Com a finalidade de contribuir para a análise da evidenciação ambiental, Rosa et al. (2010), objetivaram em seu estudo, construir um modelo Multicritério de evidenciação dos aspectos financeiros. Tal modelo foi desenvolvido com base no entendimento de um integrante da comunidade científica nacional e nas perspectivas das normas de Evidenciação Ambiental (EA): *Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting – United Nations* (ISAR/ UNCTDA); Instituto Brasileiro de Auditores Independentes do Brasil (IBRACON); Normas Brasileiras Técnicas de Contabilidade (NBCT-15). Com a construção do modelo, foi possível: apontar os 27 aspectos financeiros que integram o modelo de gerenciamento ambiental, exibir uma proposta de mensuração desses aspectos através de uma escala ordinal e demonstrar a atividade de gestão interna desses tópicos de evidenciação. Sendo assim, Rosa, et al. (2010) acreditam que o modelo Multicritério sugerido pode auxiliar na Evidenciação Ambiental, em virtude de permitir uma perspectiva diferenciada sobre às propostas encontradas na literatura.

Já Voss et al. (2010) utilizaram no estudo, como referência, a construção de um modelo de análise da evidenciação ambiental dos resíduos sólidos, denominado Waste-Ede. A análise da evidenciação ambiental dos resíduos sólidos das companhias abertas no Brasil potencialmente poluidoras no ano de 2010, mostrou que houve uma participação pequena na média das companhias, exibindo melhor atuação aquelas que apresentam o relatório de sustentabilidade conforme as diretrizes da *Global Reporting Initiative*. A descoberta da pesquisa é que a divulgação ambiental dos resíduos sólidos para as instituições da amostra tem relação com variáveis financeiras. O segmento mais representativo foi o de energia elétrica, sendo uma empresa elétrica e uma de exploração de rodovias as que obtiveram o maior índice do modelo Waste-Ede. Os agentes que atuam nessas instituições, como o governo e a ANEEL, podem ser as razões pelas quais esses segmentos são os que mais evidenciaram as informações dos resíduos sólidos.

Coelho et al. (2013) analisaram os fatores diferenciadores do nível de divulgação de informações voluntárias sobre o meio ambiente por empresas brasileiras de capital aberto listadas na BOVESPA que pertencem a setores de grande impacto ambiental. Os resultados demonstram, que em grande parte, as informações evidenciadas nas Demonstrações Financeiras Padronizadas se integram no relatório da administração, na forma declarativa e realçando as notícias boas. O exame de regressão indica que os elementos tamanho e sustentabilidade atuam diretamente e de forma significativa no nível de divulgação de informações ambientais. Instituições de grande porte tem maior tendência em divulgar informações relativas ao meio

ambiente, pelo fato de estarem mais sujeitas às pressões de seus usuários e da mídia, e também por conseguirem um menor custo de divulgação, em conformidade com os resultados atingidos.

Partindo para o ramo de atuação no setor financeiro, Melo et al. (2017), verificaram os principais indicadores de sustentabilidade apresentados por instituições financeiras que evidenciam seu compromisso com a sociedade. De acordo com o estudo, 52,5% das atuações ambientais efetuadas por essas instituições são voltadas ao controle e gestão de recursos. As expressões “energia”, “sustentabilidade”, “programas”, “projetos” e “consumo” estão entre as mais mencionadas pelas instituições bancárias pesquisadas. Notou-se também, que a qualidade e a quantidade de informações reportadas à sociedade aumentaram progressivamente nos relatórios de 2007 a 2013.

Pletsch et al. (2014), verificaram a evidenciação das práticas ambientais das Companhias que compõe o Grupo A do Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE) da Bolsa de Valores Mercadorias e Futuros – BM&FBovespa. Os achados demonstraram que a maior parte das empresas contém política ambiental estruturada. Quanto à gestão, a maioria das empresas apresentam preocupação com o meio ambiente em grau estratégico. Em relação a execução, a maioria das empresas demonstraram preocupação em consumir de forma consciente os recursos naturais. Observou-se também, que nos últimos três anos as empresas sofreram processos ambientais e por esse motivo, passaram a se adequar às exigências legais.

No estudo realizado nas Empresas Petroquímicas Brasileiras listadas na Bovespa, Carneiro, Luca e Oliveira (2008), afirmaram em seus resultados, que o conjunto de informações ambientais é completamente ausente nas demonstrações financeiras e, constatando o mesmo que Coelho, et al. (2013), de que as informações ambientais estão consignadas, principalmente, no relatório da administração. Carneiro, Luca e Oliveira (2008), concluem que as informações são insuficientes para entender como essas empresas fazem a identificação, mensuração e o registro dos fenômenos ambientais e quais são as políticas de sustentabilidade ambiental realizadas pelas mesmas. Os autores também relatam, que a Contabilidade Ambiental ainda não executa todo o seu potencial nas instituições pesquisadas.

Comparando à divulgação de provisões e passivos contingentes ambientais, em relação ao avanço da normatização da evidenciação contábil, Cunha e Ribeiro (2016) fizeram um estudo sobre as empresas do setor de energia elétrica e constataram que, embora estejam no mesmo ramo de atividade, correndo os mesmos riscos e sendo fiscalizadas pelo mesmo órgão regulador, nem todas as empresas do setor de energia elétrica fizeram a evidenciação de passivos ambientais, seja por não cumprirem os padrões de evidenciação ou por não terem passivos ambientais a serem evidenciados. Em conclusão, Cunha e Ribeiro (2016) relatam que,

a quantidade de evidenciação de passivos ambientais apresentou um crescimento significativo a partir de 2006, este fato pode ser um indício de que as empresas reagiram aos novos procedimentos regulatórios e que a evidenciação contábil, somada à evidenciação voluntária, pode ser um instrumento plausível para a divulgação de conteúdos ambientais e redução da desigualdade de informação, especialmente quando a normatização é mais transparente e detalhada.

Por fim, com relação ao impacto causado no resultado de uma empresa pela não preservação ambiental, Ribeiro et al. (2010), fizeram um estudo sobre uma indústria têxtil na região metropolitana de Natal/RN e os resultados da pesquisa demonstraram por meio de estimativas, que o possível impacto causado na instituição em decorrência das infrações previstas na legislação ambiental, provocaria multas que iriam de R\$ 5.000,00 a R\$ 50.000.000,00, um impacto que corresponde a $\frac{3}{4}$ do lucro antes do imposto de renda, podendo provocar o fim de suas atividades.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo objetivou realizar uma análise dos artigos publicados em periódicos nacionais, com o propósito de verificar a importância da contabilidade ambiental e investigar a divulgação das informações socioambientais.

Constatou-se na amostra de pesquisa, quanto à vinculação acadêmica, que a Universidade de São Paulo – USP abriga o maior número de autores com produção científica na área da Contabilidade Ambiental, com um total de 20,6% de autores vinculados, ocorrência que pode ser justificada pelo fato de a instituição ser a maior e mais importante Universidade Pública do país e também por ter sido durante anos, a única a oferecer cursos de pós-graduação em contabilidade no Brasil, abrigando estudantes de todas as regiões do país.

Em parâmetros regionais, a região Sul obteve a maior frequência de autores, compondo 53,4% da amostra, seguida pelas regiões Sudeste e Nordeste, ambas com 23,3%. As regiões Norte e Centro-Oeste, não apresentaram participação pelo fato de não haver nos artigos selecionados, autores vinculados às Instituições de Ensino que compõem estas regiões. Porém, vários autores fazem pesquisas em empresas e indústrias instaladas nessas regiões, que também são decorrentes de atividades que causam impactos significativos ao meio ambiente, como é o caso da região Norte, onde sua principal atividade econômica gira em torno do extrativismo

vegetal e mineral, devido à sua diversidade em recursos naturais. Já na região Centro-Oeste, as principais atividades econômicas estão ligadas à pecuária e agricultura.

Com relação ao perfil de abordagem utilizado nos artigos selecionados, constatou-se que a maioria (50%) dos problemas foi abordada de forma qualitativa, o que significa que a os estudos abrem espaço para a interpretação. 30% foram abordados de forma quantitativa, onde os resultados são mais concretos e 20% utilizaram as duas abordagens.

Por meio da análise dos trabalhos apresentados na amostra, foi constatado que, além do Brasil não possuir uma legislação federal quanto a elaboração dos relatórios ambientais, não existe um padrão global definido de divulgação das informações socioambientais no que tange os relatórios de sustentabilidade, fato que dificulta a análise e a comparabilidade dos relatórios. Foi possível observar que a evidenciação ambiental vem aumentando gradativamente nos últimos anos, algumas empresas fazem a divulgação voluntária, reagindo às forças externas, como a sociedade, o governo e a concorrência.

Notou-se que alguns trabalhos têm buscado o desenvolvimento de modelos e formas de evidenciação das informações e relatórios voltados para a contabilidade ambiental, como é o caso de Rosa et al. (2010) com a construção de um modelo Multicritério de evidenciação.

Também foi possível constatar os impactos causados nos resultados das empresas, devido às infrações previstas na legislação ambiental, quando as mesmas não utilizam as ferramentas da Contabilidade Ambiental.

Como sugestão de pesquisas futuras, recomenda-se realizar novos estudos para analisar comovem sendo abordado o tema “Contabilidade Ambiental” nas Instituições de Ensino Superior do Brasil, visto que, grande parte delas, não conta com essa disciplina em questão.

REFERÊNCIAS

CARNEIRO, J. E.; LUCA, M. M. M. de; OLIVEIRA, M. C. Análise das Informações Ambientais Evidenciadas nas Demonstrações Financeiras das Empresas Petroquímicas Brasileiras listadas na Bovespa. **Revista Contabilidade Vista & Revista – UFMG**, Belo Horizonte, v. 19, n. 3, p. 39-67, jul./set. 2008.

CARVALHO, G. M. B. **Contabilidade ambiental: teoria e prática**. Curitiba: Juruá, 2008.

COELHO, F. Q.; et al. Uma Análise dos Fatores Diferenciadores na Divulgação de Informações Voluntárias sobre o Meio Ambiente. **Revista Contabilidade Vista & Revista – UFMG**, Belo Horizonte, v. 24, n. 1, p. 112-130, jan./mar. 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução nº 1.003, de 19 de agosto de 2004. Aprova a NBC T 15 – Informações de natureza social e ambiental**. Brasília: CFC, 2004. Disponível em <http://cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1003.doc>. Acesso em 02/11/2017.

COSTA, R. S. da; MARION, J. C. A uniformidade na evidenciação das demonstrações ambientais. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, v. 18, n. 43, p. 20-33, Jan./Abr. 2007.

CUNHA, L. M. S.; RIBEIRO, M. S. A Divulgação de Provisões e Passivos Contingentes Ambientais Pelas Empresas do Setor de Energia Elétrica em Comparação ao Desenvolvimento da Normatização da Evidenciação Contábil. **Revista Universo Contábil – FURB**, Blumenau, v. 12, n. 4, p. 86-106, out./dez. 2016.

FREITAS, Eduardo de. **Pecuária na região Centro-Oeste**. Brasil Escola. Disponível em <<http://brasilescola.uol.com.br/brasil/pecuaria-na-regiao-centrooeste.htm>>. Acesso em 09 de dezembro de 2017.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL (IBRACON). **NPA 11: Normas e Procedimentos de Auditoria Balanço e Ecologia**. São Paulo: Ibracon, 1996. Disponível em <<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detPublicacao.php?cod=124>> Acesso em 02/11/2017

IUDÍCIBUS, S. de; MARION, J. C. **Introdução à Teoria da Contabilidade**. 2ª ed., São Paulo: Atlas, 2000.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicação e trabalho científico**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MELO, F. J. de.; et al. Gestão Socioambiental em Instituições Bancárias no Brasil: Uma Análise a Luz dos Relatórios Anuais de Sustentabilidade. **Revista Contabilidade Vista & Revista** – UFMG, Belo Horizonte, v. 28, n. 1, jan./abr. 2017.

PLETSCH, C. S.; et al. Perfil da Evidenciação Ambiental das Empresas Listadas no Índice de Sustentabilidade Empresarial. **Revista Contabilidade Vista & Revista** – UFMG, Belo Horizonte, v. 25, n. 3, p. 57-77, set./dez. 2010.

Região Norte Lidera Extrativismos Vegetal e Mineral. Governo do Brasil. 2012. Disponível em: < <http://www.brasil.gov.br/economia-e-emprego/2012/04/regiao-norte-lidera-extrativismos-vegetal-e-mineral>>. Acesso em: 09 dez. 2017.

RIBEIRO, A. M.; BELLEN, H. M. V.; CARVALHO, L. N. G. de. Regulamentar faz diferença? O caso da evidenciação ambiental. **Revista Contabilidade & Finanças** – USP, São Paulo, v. 22, n. 56, p. 137-154, maio/jun./jul./ago. 2011.

RIBEIRO, R. B.; et al. Impacto da não-preservação ambiental no resultado de uma indústria têxtil da região metropolitana de Natal. **Revista Universo Contábil** – FURB, Blumenau, v. 6, n. 3, p. 80-95, jul./set.2010.

ROSA, F. S. da; et al. Evidenciação Ambiental (EA): Contribuição da Metodologia Multicritério para Identificação dos Aspectos Financeiros para a Gestão Ambiental. **Revista Contabilidade Vista & Revista** – UFMG, Belo Horizonte, v. 21, n. 4, p. 27-61, out./dez. 2010.

SANTOS, A. O; et al. Contabilidade ambiental: um estudo sobre sua aplicabilidade em empresas Brasileiras. **Revista Contabilidade & Finanças** – USP, São Paulo, v. 12, n. 27, set./dez. 2001.

SANTOS, L. M. S. **Fatores Explicativos da Evidenciação de Informações Ambientais das Empresas Potencialmente Poluidoras Listadas na BM&FBovespa**. Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2016.

SILVA, A. R. da.; CRUZ, C. V. O. A. A importância da Contabilidade Ambiental no mundo globalizado. **Unopar Cient., Ciênc. Juríd. Empres.**, Londrina, v. 8, p. 81-87, mar. 2007.

SILVA, B. A. da. **Contabilidade e Meio Ambiente**: Considerações Teóricas e Práticas sobre o Controle dos Gastos Ambientais. São Paulo: Annablume/Fapesp, 2003.

SOUSA, E. G.; BUENO, J. M.; ALVES, M. B. F. A evolução dos relatórios de sustentabilidade: uma avaliação em quatro empresas brasileiras do ramo de energia elétrica. **Gestão Contemporânea**, Porto Alegre, v. 10, n. 13, p. 45-70, jan./jun. 2013.

SOUZA, M. B. M. **Manual para apresentação do trabalho acadêmico e técnico** - Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2009.

TINOCO, J. E. P.; KRAEMER, M. E. P. **Contabilidade e gestão ambiental**. São Paulo: Atlas, 2004.

TINOCO, J. E. P.; KRAEMER, M. E. P. **Contabilidade e gestão ambiental**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

VOSS, B. L.; et al. Evidenciação Ambiental dos Resíduos Sólidos de Companhias Abertas no Brasil Potencialmente Poluidoras. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, v. 24, n. 62, p. 125-141, maio/ago. 2013.

VIEIRA, M. M. F. e ZOUAIN, D. M. **Pesquisa qualitativa em administração: teoria e prática**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2005.