

Abordagens técnicas de gestão ambiental

EVIDENCIAÇÃO DOS PASSIVOS AMBIENTAIS: ESTUDO COMPARATIVO ENTRE EMPRESAS DO SETOR DE ENERGIA ELÉTRICA

DISCLOSURE OF ENVIRONMENTAL LIABILITIES: COMPARATIVE STUDY OF BUSINESS ELECTRICITY SECTOR

1º autor

Nome completo: Luan Lopes Cardoso

Titulação: Graduando em Ciências Contábeis

Vínculo: Universidade Federal de Santa Catarina

E-mail: luanlopescardoso@yahoo.com.br

2º autor

Nome completo: Vivian Osmari Uhlmann

Titulação: Mestre em Contabilidade

Vínculo: Universidade Federal de Santa Catarina

E-mail: vouhlmann@gmail.com

3º autor

Nome completo: Maria Denize Henrique Casagrande

Titulação: Doutora em Engenharia de Produção

Vínculo: Universidade Federal de Santa Catarina

E-mail: denize_casagrande@yahoo.com.br

RESUMO

Este trabalho tem por objetivo analisar a evidenciação sobre passivos ambientais de três empresas do setor elétrico nos anos de 2007 a 2011. A metodologia, quanto aos objetivos, tem natureza descritiva e exploratória. No que se refere aos procedimentos técnicos, trata-se de pesquisa documental e estudo de multicasos. Quanto à abordagem do problema, considera-se quali-quantitativa. Foram escolhidas três empresas do setor de energia elétrica, que publicaram Demonstrações Financeiras Padronizadas - DFPs e Relatório de Sustentabilidade, constituindo fontes secundárias de dados. A identificação das informações de caráter ambiental teve como base um conjunto de expressões utilizado no estudo de Rover, Alves e Borba (2006). Com base nos resultados encontrados, observa-se que as empresas estudadas ainda não adotam um padrão para evidenciar suas interações e preocupações com o meio ambiente. Existe uma variação da divulgação entre as empresas e também nas empresas dentro do espaço temporal pesquisado. A empresa que apresentou maior evidenciação foi a CPFL, com 41% do total das expressões ambientais preestabelecidas. A segunda foi a CEMIG, com 32%, seguida pela ELETROBRÁS, com 27%. Um fato que chama a atenção é que a ordem de divulgação foi inversamente proporcional a ordem das maiores receitas bruta.

Palavras-chave: Evidenciação. Passivos ambientais. Empresas. Energia elétrica.

ABSTRACT

This study aims to analyze the disclosure of environmental liabilities of three electric companies in the years 2007 to 2011. The methodology, the aims, is descriptive and exploratory nature. With regard to the technical procedures, it is documentary research and multicase study. As for addressing the problem, it is considered quali-quantitative. We chose three companies in the electric power sector, which published Standard Financial Statements - DFPs and Sustainability Report, providing secondary data sources. The identification of environmental information of character was based on a set of expressions used in the study of Rover, Alves and Borba (2006). Based on these results, it is observed that the studied companies have not yet adopted a standard to highlight their concerns and interactions with the environment. There is a variation of disclosure among companies and also in companies within the timeframe studied. The company with the highest disclosure was CPFL, with 41% of total environmental preset expressions. The second was CEMIG, with 32%, followed by ELETROBRÁS with 27%. One fact that stands out is that the disclosure order was inversely proportional to the order of the highest gross revenue.

Keywords: Disclosure. Environmental liabilities. Business. Electricity.

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade ambiental é um ramo da contabilidade clássica e não uma nova ciência. Tendo como base a contabilidade já conhecida, podem-se destacar alguns objetivos adaptados à contabilidade ambiental: identificar, mensurar e esclarecer os eventos econômico-financeiros ocorridos em um dado período do tempo, que estejam relacionados à proteção, preservação e recuperação ambiental, tendo como objetivo principal a evidenciação da situação patrimonial da empresa. (RIBEIRO, 2006). Para Paiva (2009), a contabilidade ambiental possui várias finalidades como ajudar na realização do planejamento estratégico, prover informações externas no sentido de prestação de contas dessas práticas e servir de comparação no gerenciamento das atividades-alvo.

Em sua essência, a Contabilidade Ambiental nada mais é que o registro de eventos econômico-financeiros e mutações patrimoniais de bens, direitos e/ou obrigações ambientais aleatórias de uma entidade (RIBEIRO, 2006). Para os eventos ambientais serem registrados pela contabilidade, precisa-se agregar certo valor a eles. Este valor é difícil de ser identificado, porque os passivos ambientais muitas vezes não nascem de uma compra ou uma venda, e sim, de algum dano causado pela entidade ao meio ambiente em exercícios anteriores e que não possam ser atribuídos em exercícios posteriores, os quais possuem um valor indefinido. Existem algumas formas de valoração de passivos ambientais. Uma delas é o estudo técnico abrangendo uma série de variáveis ambientais para que se possa chegar a um valor de recuperação da área danificada. (TINOCO; KRAEMER, 2008).

Conforme Botelho e Carneiro (2006), é crescente a preocupação da sociedade com os recursos naturais. Eles são limitados e não podem ser desperdiçados, podendo ocasionar um desequilíbrio ecológico do planeta. Verificando essa situação desfavorável relacionada ao meio ambiente, os gestores precisam da contabilidade para conseguir informações financeiras para conseguirem tomar decisões sem afetar o meio ambiente.

Os passivos ambientais englobam uma série de fatores importantes na contabilidade, entretanto no Brasil é um tema recente e incipiente, com pouca literatura especializada. Os passivos ambientais não são somente eventos negativos que danificam o meio ambiente. São resultantes também de atitudes responsáveis realizadas em prol do meio ambiente. Podemos citar como exemplo a compra de insumos, máquinas e equipamentos para o funcionamento do sistema de gerenciamento ambiental de uma entidade. Esses investimentos nem sempre são adquiridos a vista e podem ser obtidos através de financiamentos por fornecedores ou então através de instituições de crédito.

É claro que existem passivos ambientais advindos de danos ou multas ambientais derivados de vários fatos. Um exemplo bastante comum são as multas levadas pelas empresas por não atender alguma norma ambiental pré-estabelecida em uma licença. Essa situação poderia ser levada para a contabilidade rapidamente, pois teríamos um

valor a ser registrado como um passivo, entretanto existem alguns casos que não são nada fáceis a valoração do dano como a extinção da fauna e flora na inundação de uma barragem de uma hidrelétrica. A aplicação desse presente trabalho visa demonstrar como as empresa do setor elétrico evidenciam seus passivos ambientais.

No entendimento de Paiva (2009), as grandes empresas, em sua identidade global, devem deixar transparente um alto grau de preocupação e amadurecimento no que diz respeito à consciência ambiental. A divulgação dessas informações para a sociedade é realizada por meio da evidenciação ambiental.

Segundo Ribeiro (2006), a evidenciação ambiental atualmente não é exposta de forma clara nas demonstrações contábeis brasileiras. Geralmente, a evidenciação dos investimentos efetuados com fins ambientais ocorre nos Relatórios da Diretoria. Essa evidenciação ambiental vem atender uma demanda do mercado atual. Um dos principais motivos da realização da evidenciação ambiental por parte das empresas é a promoção dos gastos ambientais realizados como uma forma de *marketing* da entidade e de seus produtos ou serviços. Esse tipo de *marketing*, em relatórios sociais, vem sido criticado amplamente.

Mesmo que muitas empresas utilizem o recurso do *marketing* em excesso, tem o lado positivo, que é a obrigação de empresas concorrentes de prestarem ações semelhantes ou melhores, tendo como consequência disso o benefício da sociedade em geral.

Diante deste cenário, o objetivo geral deste trabalho é analisar a evidenciação sobre passivos ambientais de três empresas do setor elétrico nos anos de 2007 a 2011.

Para analisar a evidenciação dos passivos ambientais das empresas foram traçados os seguintes objetivos específicos: verificar as três maiores empresas do ramo de energia elétrica que possuem relatório de sustentabilidade; identificar as informações de natureza ambiental que evidenciam a interação das empresas com o meio ambiente, especificamente referentes aos passivos ambientais; verificar as variações ocorridas na evidenciação dos passivos ambientais nos relatórios de sustentabilidade e nas Demonstrações Financeiras Padronizadas – DFP's das empresas pesquisadas.

No que tange à pesquisa científica, este estudo justifica-se dado ao fato de ter sido verificado em estudos anteriores uma série de trabalhos realizado por vários autores, no que diz respeito à contabilidade ambiental (COSTA; MARION, 2003; SOUZA; RÁSIA; JACQUES, 2010; SIQUEIRA, 2011), normas e diretrizes ambientais (ASSIS ET AL, 2009; LINDSTAEDT; OTT, 2007; VIEIRA; MARIA, 2007; BEUREN ET AL, 2010), passivos ambientais (BOTELHO; CARNEIRO, 2006; ROVER, 2006; MOREIRA, 2004; KRAEMER, 2003; BERTOLI; RIBEIRO, 2006) e evidenciação ambiental (ROVER; ALVES; BORBA, 2003; LEITE; RIBEIRO; PACHECO, 2009) esses estudos anteriores são congruentes ao tema dessa pesquisa.

Desta forma, o presente estudo contribuirá para um possível aprofundamento teórico da evidenciação ambiental em relação ao passivo ambiental, devido ao seu estudo

dentro de relatórios de sustentabilidade e demonstrações financeiras de empresas do ramo de energia elétrica. A evidenciação do passivo ambiental possibilita aos usuários internos e externos, das informações geradas pela contabilidade das empresas, uma visão ampla do que a empresa está fazendo para contribuir ou, então, prejudicar o meio ambiente.

O presente estudo deu-se em empresas do setor elétrico devido ao fato de ser um dos setores que mais causa danos ambientais. Eles estão presentes desde a ocupação da área para a realização do empreendimento. Para instalação de uma hidrelétrica, por exemplo, primeiramente é preciso fazer um desmatamento da área que será ocupada, seguido pelo aterramento, terraplanagem e também pela demolição de construções, se for realizado em uma área já habitada. A formação do reservatório de água geralmente é feito com a inundação da área verde presente no local podendo ter uma perda da fauna e da flora presente no local devido à extinção de determinadas espécies. Esses e outros problemas ambientais foram cruciais para a escolha do setor elétrico para o tema do estudo.

2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 CONTABILIDADE AMBIENTAL

A utilização dos recursos advindos da natureza começaram a ganhar maior expressividade desde que o homem chegou a terra e apareceu o conceito de propriedade. Os recursos começaram a ser consumidos de acordo com a necessidade de subsistência do Homem. No princípio os produtores não perceberam que o simples fato de retirar os recursos do meio ambiente poderia causar algum dano maior. Entretanto foi com o início da industrialização (Revolução Industrial no século XVIII) que foram inventados novos processos de produção, com objetivo de lucros maiores para os gestores implementando uma gestão de melhor qualidade e maior quantidade dos produtos no mercado. (PAIVA, 2009).

Com o aumento da população e do consumo de recursos a indústria se expandiu em relação a suas áreas e na diversidade de produtos. Os problemas ambientais foram acontecendo simultaneamente e se tornando problemas de ampla importância para a sociedade como, por exemplo, o desgaste na camada de ozônio. (PAIVA, 2009). Não existia uma conciliação dos sistemas econômicos e ambientais que necessariamente precisa acontecer, pois os dois precisam sempre estarem em harmonia, ou seja, não pode-se fazer uma escolha entre um ou outro, e sim pelos dois. O desenvolvimento precisa acontecer, porém sempre satisfazendo as necessidades sociais sem prejudicar as próximas gerações. (RIBEIRO, 2006).

No meio dessas discussões estava a contabilidade. Para atender esse novo enfoque da contabilidade surgiu a contabilidade ambiental, que nada mais é que uma

ramificação da contabilidade e não uma nova ciência. (RIBEIRO, 2006). Conforme Silva (2009), a contabilidade não estava preparada para receber adequadamente esses novos registros econômico-financeiros de preocupação de preservação do meio ambiente essa preocupação com o meio ambiente.

Portanto, aos poucos a contabilidade ambiental vem tomando forma. Seus estudos são recentes e ainda não muito aprofundados, entretanto, cada vez mais, o enfoque na ramo ambiental vem se tornando cada vez mais específico, não somente para a área de gestão ou de custos, mas também na área fiscal e tributária.

Com a preocupação das entidades para adaptar seus processos produtivos a uma forma mais sustentável de realização, começaram a ser realizadas novas pesquisas ao longo do tempo. Como todo resultado de uma pesquisa, começou a se chegar a uma sucessão de conclusões. Obteve-se então uma série de hipóteses sobre a melhor utilização e descarte dos recursos e também o melhor planejamento e mensuração dos gastos para o controle de custeio. (SOUZA; RÁZIA; JACQUES, 2010)

Para Paiva (2009) a contabilidade ambiental pode ser entendida como “a atividade de identificação de dados e registros de eventos ambientais, processamento e geração de informações que subsidiem o usuário servindo como parâmetro em suas tomadas de decisões.”

Segundo Silva (2009), a contabilidade ambiental possui diferenças da contabilidade financeira uma delas é que a contabilidade ambiental “não é obrigatória para as empresas e só existirá se as empresas quiserem mostrar para a sociedade que tem preocupação e compromissos com a preservação do meio ambiente.”

Ribeiro (2006) afirma que o objetivo geral da contabilidade ambiental é “[...] identificar, mensurar e esclarecer os eventos e transações econômico-financeiros que estejam relacionados com a proteção, preservação e recuperação ambiental, ocorridos em um determinado período, visando a evidenciação da situação patrimonial da entidade.”

Bergamini Júnior (2007) define o objetivo da contabilidade ambiental como o ato de “[...] registrar as transações da empresa que impactam o meio ambiente e os efeitos das mesmas que afetam, ou deviam afetar, a posição econômica e financeira dos negócios da empresa [...]”.

Observando os conceitos, Fernandes, Santiago e Peixoto (2009) chegam a conclusão que a contabilidade ambiental tem que levar em conta os dados e saber a conjuntura do patrimônio para que se possa organizar os relatórios que são necessários para a tomada de decisão, e também para que fique evidente a situação da empresa para os seus usuários internos externos.

Alguns autores formulam conceitos das mais variadas formas, entretanto todos convergem para uma mesma idéia geral. A contabilidade ambiental, por ser uma parcela da contabilidade clássica, possui as mesmas características dessa no que diz respeito ao

registro e mutações das movimentações, porém com um enfoque diferente para a tomada de decisão de seus gestores.

Rover (2006) afirma também que um ponto bastante interessante em se ter disponível as informações da área ambiental da contabilidade é o suporte que a contabilidade ambiental gera para as decisões internas da empresa, como a avaliação dos custos e receitas arroladas com o meio ambiente, a gestão de resíduos, a análise dos indicadores e do comportamento ambiental.

Para um planejamento estratégico de uma empresa precisam-se obter as mais variáveis informações para que se tenha conhecimento da situação de uma determinada empresa como um todo. Cada pedaço dessa informação vem de um setor da contabilidade, e cada setor tem um peso. A contabilidade ambiental vem sendo levada mais a sério pelos tomadores de decisões, a sociedade vem tendo maior consciência do que significa a responsabilidade sócio-ambiental e assim, se precavendo de futuros problemas.

O homem precisa prestar contas dos recursos não renováveis utilizados hoje a toda sociedade de hoje e de amanhã. Pois acima de todos os interesses e patamares de desenvolvimento das nações e empresas, existe a necessidade de preservação. E, para deixar evidente essa prestação de contas que existe a contabilidade ambiental como veículo de informação. (PAIVA, 2009).

Nem todos os gestores têm a devida preocupação com o meio ambiente. Muitos consideram os gastos com os assuntos ambientais como um gasto. Não se preocupando com os problemas que essa despreocupação pode causar no futuro. Eles preferem deixar acontecer para depois assumir e tomar uma providência para tentar concertar os danos que vieram a acontecer. (BOTELHO; CARNEIRO, 2006).

Os produtos ecológicos têm que ganhar maior espaço no mercado. São produtos que conseguem afetar menos o meio ambiente que os normais. Seu preço de venda normalmente é mais caro, com isso eles tornam-se menos visados pela sociedade. Mesmo com o preço mais caro, alguns gestores que conseguem têm uma visão mais ampla do problema. Eles estão tomando a dianteira e fabricando produtos ecológicos que não agredem, ou então que pouco agredem o meio ambiente. A contabilidade ambiental tem que buscar esse equilíbrio da empresa com as exigências ambientais.

2.2 EVIDENCIAÇÃO AMBIENTAL

Tinoco e Kraemer (2008) tratam dos objetivos da evidenciação. O objetivo geral é divulgar informações do desempenho econômico-financeiro, social, ambiental das empresas aos seus usuários. Existem várias formas de deixá-las evidentes, uma delas é através das demonstrações financeiras que por sua vez, precisam registrar fatos reais e não evidenciar fatos para iludir os usuários.

Ribeiro (2006) trata a evidenciação como a implicação de uma série de quatro perguntas. O quê: precisa-se respondida as informações dos eventos e transações que a questão ambiental esteja envolvida. Como: aqui precisa ficar claro o grau de detalhamento relativo a valores e a natureza dos gastos da interação da empresa com o meio ambiente. Quando: quando o fato gerador acontecer, o registro na contabilidade deve ser imediato ou então quando a empresa contiver informações acessórias e complementares. Onde: em qual lugar da demonstração contábil e das notas explicativas que estarão registradas de forma mais ideal as informações, levando consideração sua extensão e natureza.

A mídia também possui um importante papel no que diz respeito a notificação e exploração dos escândalos ambientais colocando em discussão as políticas e as estratégias dos sistemas de gestão ambiental dentro das empresas. As deficiências dos sistemas muitas vezes estão ligadas ao fato da prevenção de poluição, da exigência legal, da transparência das informações, do uso de recursos naturais, das multas e dos passivos ambientais. (ROSA, 2011).

Rosa (2011) afirma também que o controle ambiental de uma empresa permite identificar uma série de melhorias para o meio ambiente com uma relevante influencia dentro das empresas. Podemos citar como exemplos a substituição de insumos e equipamentos, venda de sucatas, redução de água e energia. Todos esses exemplos afetam o meio ambiente e a empresa de forma positiva, pois muitas vezes irá se reduzir os seus gastos.

Os gastos ambientais podem ser divididos em duas categorias: voluntários e compulsórios. Paiva (2009) afirma que os gastos voluntários são aqueles que são realizados pela empresa espontaneamente, ou seja, tendo uma preocupação com o que pode vir a acontecer se o gasto não for realizado. Os gastos voluntários podem estar ligados ao controle da emissão de resíduos; com as atividades operacionais, como as matérias-primas utilizadas o acompanhamento do ciclo produtivo para reduzir a emissão de resíduos; ou então com a aquisição de equipamentos, sempre com o objetivo de ajudar o meio ambiente.

Os gastos compulsórios são aqueles que a empresa tem que realizar por alguma imposição legal, ou então por alguma penalidade que venha a sofrer resultante, ou não, de uma demanda judicial. Esses gastos são registrados como perdas da empresa, reduzindo assim, seu patrimônio. Esses gastos podem ser caracterizados por um cano ambiental, como por exemplo, um derramamento de petróleo no mar. A empresa enquanto precisar gastar para recuperar a área estará tendo gastos compulsórios. Esses gastos nenhuma empresa gostaria de ter, pois denegrindo a sua imagem e cabe a contabilidade a segregação dos gastos ao meio ambiente. (PAIVA, 2009).

Como na contabilidade em geral, os termos ativos e passivos estão presentes na contabilidade ambiental. Eles são denominados como ativo e/ou passivo ambiental. Os ativos ambientais, segundo Ribeiro (2006) devem ter sua classificação, seu controle e sua divulgação destacada dentro do Ativo. A nota explicativa também é um imprescindível

veículo para serem apresentados os ativos ambientais, principalmente quando houver aquisições. O valor do ativo mais os gastos adicionais devem ser evidenciados no exercício em que ocorrer a incorporação. A natureza dos gastos também precisa ser evidenciada.

Os passivos ambientais têm que receber um tratamento especial, sendo evidenciados em um subgrupo específico dentro das exigibilidades. Os detalhamentos maiores ficam por conta das notas explicativas. Se o valor da obrigação for muito relevante precisa-se abrir uma conta específica para registrá-lo. (RIBEIRO, 2006).

Como já mencionado, outros autores já estudaram a evidenciação ambiental de forma mais detalhada (ROVER; ALVES; BORBA, 2003; LEITE; RIBEIRO; PACHECO, 2009). Rover, Alves; Borba (2003) tiveram como objetivo geral de sua pesquisa “identificar as diferenças na evidenciação do passivo ambiental entre as demonstrações contábeis das companhias atuantes no Brasil submetido à Bovespa e à NYSE.” Já Leite; Ribeiro; Pacheco (2009), identificaram se as empresas estão divulgando informações sobre o passivo ambiental e interações com o meio ambiente em conformidade com a NBC T 15, item 15.2.4, e identificaram quais as informações divulgadas. Cada autor dá um enfoque diferente, porém todos estão preocupados com o que as empresas estão divulgando para seus usuários.

A evidenciação ambiental nas demonstrações tem que serem tratadas com responsabilidade, respeitando todas as doutrinas e teorias que tratam sobre contabilidade. Segundo a Resolução CFC n.º 750/1993, a contabilidade preza por sete princípios fundamentais, são eles: I) Entidade; II) Continuidade; III) Oportunidade; IV) Registro pelo Valor Original; V) Atualização Monetária; VI) Competência; VII) Prudência. Carvalho (2005) afirma que dentre esses sete três merecem um maior destaque para nortear as ações nas questões ambientais.

O princípio da continuidade é afirma que a entidade operará um exercício social atrás do outro, ou seja, não possui uma vida útil definida. Esse princípio pode ser levado à contabilidade ambiental quando, por exemplo, uma empresa utiliza uma floresta como fonte de recursos sem se preocupar com a sua reposição. Fica claro que existem evidências que sua continuidade estará comprometida no futuro, acarretando na escassez de recursos.

O princípio da competência pressupõe que “os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.” (art. 9º da Resolução CFC n.º 750/1993). Algumas empresas desconsideram o princípio da competência quando ficam de olhos fechados para os problemas que acarretam em danos ao meio ambiente, por exemplo. Esses danos deveriam ser levados a contabilidade simultaneamente ao fato gerado, para que se tenha uma contabilidade ambiental ideal, registrando todos os fatos com competência.

O princípio da oportunidade, segundo o art. 6º da Resolução CFC n.º 750/93, “refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.” Quando constatado um fato contábil ambiental e conhecido seu valor em moeda, deve este ser registrado e evidenciado no momento oportuno e de forma integral para que se respeite o princípio da oportunidade.

2.3 PASSIVO AMBIENTAL

A Norma e Procedimento de Auditoria NPA 11 – Balanço e Ecologia, aprovada e publicada pelo IBRACON em 1996, trás um conceito de passivo ambiental considerando-o como toda violência que tenha se praticado ou ainda se pratica contra o meio ambiente e representa o valor dos investimentos que se façam para conseguir recuperá-lo, ou então multas e indenizações em potencial. A NPA – 11 foi revogada pela Diretoria Nacional em reunião de 24/05/2011, entretanto alguns autores citam-na como uma definição bastante ampla sobre o tema, como é o caso de Tinoco; Kraemer (2008); Silva (2010); Rover (2006).

Considera-se normal para uma empresa ter passivo ambiental, até porque Moreira (2005) afirma que toda empresa, mesmo que tenham começado sua atividade recentemente, tem passivo ambiental. Algumas empresas, instintivamente, obrigam-se a cuidar do meio ambiente, mesmo que restaurando certa área devastada para dar continuidade a certo processo produtivo ou pra qualquer outro setor de operação. Muitas vezes esta obrigação, mesmo que espontaneamente, é considerada passivo ambiental por certo grupo de empresas.

Segundo Paiva (2009) e Tinoco e Kraemer (2008) os passivos ambientais podem ser classificados em dois grupos. O primeiro grupo é denominado como normais, que engloba os passivos que derivam de algum processo produtivo da empresa que a empresa possa de alguma forma aproveitar, precaver, controlar ou mensurar. Como exemplo, temos a emissão de resíduos sólidos, líquidos e gasosos, com certa chance de conseguir aproveitar, precaver e conter seus danos. Já o segundo grupo tem o tratamento nominal de anormais, resultam que a empresa não pode controlar a sua situação, exemplificando temos o enchimento do reservatório de empresas de energia elétrica afetando a fauna e flora da região, levando alguns animais até a extinção, um caso prático foi o desastre ambiental ocorrido na Usina Hidrelétrica Engenheiro Sérgio Motta, também conhecida como Usina hidrelétrica Porto Primavera que fica no município de Rosana, no Estado de Mato Grosso do Sul.

Ainda são pouco evidenciados os passivos ambientais em empresas, visto sua relevância de mostrar para a sociedade os impactos quali-quantitativos que a empresa está trazendo sobre o meio ambiente e até mesmo sobre ela. Rover (2006, p. 25) reforça essa idéia afirmando que “a quantificação dos passivos ambientais são de significativa importância para a identificação da situação econômico-financeira e patrimonial da entidade, não podendo ser ignorados na atualidade.”

Deste modo, devemos identificar e evidenciar os passivos ambientais. Entretanto muitas vezes não conseguimos valorar este passivo de forma exata. Ribeiro (2006, p. 79) afirma que “Quando houver dificuldade para avaliar o total do Passivo Ambiental poderá ser feita uma estimativa razoável”. Quando não se tem números exatos para registrarmos na contabilidade podemos utilizar algumas técnicas para que pudéssemos chegar a um valor provável.

Alguns autores já trabalharam com o passivo ambiental, porém dando enfoques diferentes. Todas as pesquisas na área são muito recentes, tendo assim uma probabilidade de as pesquisas cada vez ficarem mais técnicas sobre o tema. Foram selecionados seis autores para que pudéssemos fazer um apanhado geral de como os estudos anteriores trabalharam o passivo ambiental.

No estudo de Coelho (2010) foi realizada uma investigação para descobrir a forma com que os passivos ambientais das atividades produtoras de energia elétrica são evidenciados nos Relatórios de Impacto Ambiental (RIMA).

A pesquisa realizada por Leite; Ribeiro; Pacheco (2009) tratou de identificar o andamento da conformidade das divulgações das empresas sobre as informações dos passivos ambientais e interações com o meio ambiente para com a NBC T 15, item 15.2.4. Ela apresentou em seu estudo quais foram as informações divulgadas.

Rover (2006) em sua pesquisa teve como objetivo o seguinte disposto:

evidenciação das informações ambientais, principalmente passivos ambientais, nas Demonstrações Financeiras Padronizadas apresentadas à Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e divulgadas no Brasil e nos Relatórios 20-F apresentados à Securities and Exchange Commission (SEC) e divulgados nos Estados Unidos, referentes ao período de 2002 a 2004.

Identificar as diferenças na evidenciação do passivo ambiental entre as demonstrações contábeis das companhias que atuam no Brasil e estão contidas à BOVESPA e à NYSE foi tema de assunto da pesquisa de Rover; Alves; Borba (2006).

Itoz; Castro Neto; Kowalski (2006) se restringiram a conceituar, classificar e mensurar o passivo ambiental obtendo assim uma base sólida para lidar com a evidenciação. Depois da primeira etapa eles almejam analisar como se dá a operacionalização e legislação pertinente a usinas hidrelétricas no que diz respeito seus passivos ambientais e analisar os efeitos destes das usinas hidrelétricas.

E, por último, Botelho; Carneiro (2006) apresentaram quais os critérios que são utilizados pelo IDEMA e pelo IBAMA para realizar o cálculo do passivo ambiental da PETROBRÁS, durante o período de agosto a novembro de 2005.

O setor elétrico precisa ser duramente regulamentado por normas ambientais específicas, além das normas que já são aplicadas a todas as empresas. No Brasil, a

normatização decorrer pela NPA 11 IBRACON e pela NBCT-15 CFC. O órgão que apresenta as diretrizes para a elaboração do Relatório de Sustentabilidade do setor elétrico é a ANELL (Agência Nacional de Energia Elétrica). Ela apresenta normas específicas para a geração, transmissão e distribuição de energia elétrica do Conselho Nacional do Meio Ambiente (CONAMA/MMA), e também da obrigação de apresentar os relatórios de Impacto Ambiental (EIA) para os projetos de implantação, operação descomissionamento para as fases de geração, transmissão e distribuição. (ROSA ET AL, 2011).

Conforme o Manual de Elaboração do Relatório Anual de Responsabilidade Socioambiental das Empresas de Energia Elétrica confeccionado pela ANEEL (2006) as empresas do ramo de energia elétrica elaboram relatórios sociais com base em padrões internacionais. Os padrões de relatoria e índices internacionais e nacionais mais conhecidos são: Accountability – AA10000; Global Reporting Initiative – GRI; Índice Dow Jones de Sustentabilidade; ISE – Índice de Sustentabilidade Empresarial e Balanço Social Anual – IBASE.

A ANELL possui o Relatório de Responsabilidade Socioambiental, que almeja apresentar análises sobre os riscos sociais e ambientais que, por sua vez, podem apresentar certo risco a empresa e apresentar também os impactos econômico-financeiros relacionados. O Manual de Elaboração do Relatório da ANEEL (2006) relata que “É obrigatória a elaboração, pelas concessionárias e permissionárias do serviço público de energia elétrica, do Relatório de Responsabilidade Socioambiental, a partir do exercício de 2007, para divulgação em 2008.

3. MÉTODO DE PESQUISA

A metodologia, em relação aos objetivos, pode ser classificada em descritiva e exploratória. O presente trabalho tem características descritivas, pois se observou, analisou, classificou e interpretou os dados sem a modificação ou manipulação dos mesmos. A pesquisa exploratória no trabalho pode ser identificada por meio do apanhado geral que se fez dos principais temas abordados no decorrer do trabalho, visto que é um tema ainda muito recente e pouco estudado (GIL, 2002)

No que se refere aos procedimentos técnicos, utilizou-se da pesquisa documental e do estudo de multicasos. A caracterização do estudo quanto ao procedimento documental é definido por se basear nas Demonstrações Financeiras Padronizadas – DFPs e nos Relatórios de Sustentabilidade divulgados pelas empresas estudadas no período de 2007 a 2011. Desta forma, utilizaram-se dados de fontes secundárias.

A escolha das três empresas do setor de energia elétrica estudadas foi baseada nas maiores Receitas Brutas auferidas por elas, apresentadas na BOVESPA. Depois de definidas as empresas, buscaram-se as DFPs (Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração do Valor Adicionado, Notas Explicativas, Relatórios da Administração e Balanço Social) e os Relatórios de Sustentabilidade dos

EVIDENCIAÇÃO DOS PASSIVOS AMBIENTAIS: ESTUDO COMPARATIVO ENTRE EMPRESAS DO SETOR DE ENERGIA ELÉTRICA

anos de 2007 a 2011. Posteriormente, realizou-se a busca pela quantidade termos ambientais que expressam a evidenciação dos passivos ambientais que a empresa divulga nos documentos selecionados. As demonstrações contábeis foram obtidas através do site da BOVESPA e relatórios de sustentabilidade, por não ser um documento obrigatório, foram buscados nos sítios eletrônicos das respectivas empresas.

Para a coleta dos dados, foram selecionados termos técnicos que, possivelmente, estariam presentes nas demonstrações contábeis e nos relatórios ambientais. Assim, a verificação da evidenciação dos passivos ambientais deu-se por meio da identificação das expressões arroladas no Quadro 1. A partir do número de vezes que cada expressão aparecer, foi possível quantificar a evidenciação do passivo ambiental.

Quadro 1 – Expressões relacionadas ao meio ambiente

meio ambiente/ambiental	responsabilidade ambiental
investimentos em meio ambiente	educação ambiental
gestão ambiental	Preservação ambiental
política ambiental	proteção ambiental
ISO 14.001	Recursos naturais
legislação ambiental	emissão de poluentes
Desenvolvimento sustentável	impactos ambientais
riscos ambientais	Contingências ambientais
passivos ambientais	custos ambientais
provisão ambiental	danos ambientais

Fonte: Rover, Alves e Borba (2006)

Foram levadas em consideração algumas possíveis variações das expressões do Quadro 1, que eventualmente foram encontradas nas demonstrações e nos relatórios analisados.

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa tem características qualitativas e quantitativas. A pesquisa se caracteriza como quantitativa ao quantificar as expressões ambientais presentes nos documentos analisados e, como qualitativa, quando utiliza a análise de conteúdo para comparar o comportamento da evidenciação ambiental entre as empresas e ao longo do período analisado.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo apresentam-se os resultados alcançados, bem como as análises elaboradas a partir dos dados encontrados nas demonstrações contábeis e nos relatórios ambientais das três empresas do setor elétrico estudadas. O principal enfoque da análise foi enumerar a quantidade de vezes que os termos técnicos conectados ao tema ambiental apareceram nos documentos observados.

A primeira informação buscada foi através da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) das empresas do setor elétrico inscritas na Bolsa de Valores de São Paulo - Bovespa. É nessa demonstração que se obtiveram as receitas brutas de todas as empresas, a fim de identificar as três maiores e, assim, começar a busca das Demonstrações Contábeis e dos Relatórios Ambientais. As empresas que, em 2011, obtiveram as três maiores receitas brutas foram: 1) Centrais Elétricas Brasileiras S/A; 2) CEMIG Geração e Transmissão S/A; 3) CPFL Geração de Energia S/A. As companhias serão tratadas ao longo do trabalho como ELETROBRÁS, CEMIG e CPFL, respectivamente.

Apresenta-se, no Quadro 2, os resultados que foram obtidos a partir da análise dos documentos da empresa ELETROBRÁS nos anos de 2007 até 2011.

Quadro 2 – Evidenciação ambiental identificada nas demonstrações contábeis e relatórios da Eletrobrás

TERMO	ANO	2007	2008	2009	2010	2011	TOTAL
Meio ambiente/ambiental		56	33	60	39	42	230
investimentos em meio ambiente		2	2	0	1	1	6
Gestão ambiental		19	11	4	6	17	57
Política ambiental		9	6	12	9	10	46
ISO 14.001		0	0	0	0	0	0
legislação ambiental		2	3	1	2	2	10
desenvolvimento sustentável		12	10	12	4	19	57
riscos ambientais		2	2	0	0	1	5
passivos ambientais		1	0	1	1	0	3
provisão ambiental		0	0	0	0	0	0
responsabilidade ambiental		3	0	0	3	0	6
educação ambiental		6	7	14	11	7	45
Preservação ambiental		1	0	0	0	0	1
proteção ambiental		12	1	3	2	6	24
recursos naturais		5	0	8	4	6	23
emissão de poluentes		0	0	1	0	1	2
impactos ambientais		8	8	11	15	10	52
contingências ambientais		1	1	1	2	0	5
Custos ambientais		1	1	1	0	0	3
danos ambientais		1	1	1	1	1	5
TOTAL		141	86	130	100	123	

EVIDENCIAÇÃO DOS PASSIVOS AMBIENTAIS: ESTUDO COMPARATIVO ENTRE EMPRESAS DO SETOR DE ENERGIA ELÉTRICA

Fonte: Dados da Pesquisa (2012)

A companhia ELETROBRÁS, ao longo dos 5 anos, obteve alguns termos em destaque. Os termos que merecem ser destacados como os mais presentes nos relatórios ambientais e nas demonstrações contábeis foram: “meio ambiente/ambiental”; “gestão ambiental” e “desenvolvimento sustentável”; “impactos ambientais”. O número de vezes que esses termos foram encontrados nos documentos foi 230; 57 e 57; 52, respectivamente. A maior ênfase deve ser dada ao termo “meio ambiente/ambiental”, que apareceu quatro vezes mais que o segundo colocado.

A ELETROBRÁS possuiu algumas expressões que deixaram a desejar nos seus documentos. É o caso da “provisão ambiental” e do “ISO 14.001”. Em relação a esses termos a empresa nem sequer citou-os ao longo dos 5 anos. Outros dois termos que a empresa citou, porém com pouca frequência foi “preservação ambiental” (1) e “emissão de poluentes” (2).

Os “passivos ambientais” da empresa ELETROBRÁS foram citados apenas três vezes, somados os cinco anos. A primeira vez que o termo apareceu foi no ano de 2007, a segunda no ano de 2009 e a última em 2011.

Nota-se no Quadro 3 os resultados obtidos pela companhia CEMIG nos anos de 2007 até 2011 referentes a sua preocupação com a questão ambiental.

Quadro 3 – Evidenciação ambiental identificada nas demonstrações contábeis e relatórios da CEMIG

TERMO	ANO	2007	2008	2009	2010	2011	TOTAL
meio ambiente/ambiental		62	63	29	72	37	263
investimentos em meio ambiente		2	2	1	4	1	10
gestão ambiental		19	18	3	26	26	92
política ambiental		4	3	2	8	3	20
ISO 14.001		15	11	2	9	7	44
legislação ambiental		1	2	0	3	2	8
desenvolvimento sustentável		20	16	10	14	3	63
riscos ambientais		1	3	1	4	6	15
Passivos ambientais		0	0	0	0	0	0
Provisão ambiental		0	0	0	0	0	0
responsabilidade ambiental		0	0	0	1	2	3
educação ambiental		16	11	11	23	14	75
preservação ambiental		2	3	1	1	0	7
Proteção ambiental		2	2	0	6	2	12
Recursos naturais		4	10	3	8	9	34
Emissão de poluentes		0	0	0	0	0	0
Impactos ambientais		3	4	3	7	10	27
contingências ambientais		0	0	0	0	1	1
custos ambientais		0	0	0	0	0	0
danos ambientais		0	1	1	0	2	4

TOTAL	151	149	67	186	125
--------------	------------	------------	-----------	------------	------------

Fonte: Dados da Pesquisa (2012)

A maior preocupação da empresa CEMIG no decorrer dos cinco anos analisados foi com o termo “meio ambiente/ambiental”, que apareceu 263 vezes nos relatórios ambientais e nas demonstrações contábeis. A expressão que possuiu a segunda maior divulgação por parte da empresa foi a “questão ambiental”, que está presente 92 vezes de 2007 até 2011 nos documentos. Comparado a expressão “meio ambiente/ambiental” com o termo “questão ambiental”, o primeiro apareceu aproximadamente três vezes menos que o segundo. Outra expressão que teve um destaque positivo foi “educação ambiental” devido as 75 aparições dela nos documentos da empresa.

A parte negativa da empresa CEMIG foi relacionada aos termos “provisão ambiental”, “emissão de poluentes” e “custos ambientais. Essas três expressões não estiveram presentes em nenhum momento nos relatórios ambientais e nas demonstrações contábeis dentro o período estudado. O termo “contingências ambientais” apareceu uma única vez e foi no ano de 2011.

A preocupação da empresa CEMIG em relação ao termo “passivo ambiental” foi nula. Em nenhum dos anos estudados a empresa citou a expressão em seu relatório ambiental e nas demonstrações contábeis. Isso também faz parte das constatações negativas realizadas a partir das informações divulgadas pela empresa.

Os resultados constatados na empresa CPFL em relação ao tema ambiental encontram-se apresentados no Quadro 4.

Quadro 4 – Evidenciação ambiental identificada nas demonstrações contábeis e relatórios da CPFL

TERMO	ANO	2007	2008	2009	2010	2011	TOTAL
meio ambiente/ambiental		18	196	55	92	68	429
investimentos em meio ambiente		1	3	4	3	1	12
gestão ambiental		5	18	11	8	11	53
política ambiental		0	1	0	1	1	3
ISO 14.001		10	11	14	14	19	68
legislação ambiental		0	3	3	3	5	14
desenvolvimento sustentável		2	17	6	4	12	41
riscos ambientais		0	2	0	2	2	6
passivos ambientais		0	0	0	0	0	0
provisão ambiental		0	0	0	0	0	0
responsabilidade ambiental		0	2	5	1	1	9
educação ambiental		1	13	13	8	14	49
preservação ambiental		1	2	1	5	1	10
proteção ambiental		0	2	4	3	4	13
recursos naturais		1	16	9	11	11	48
emissão de poluentes		0	0	0	0	0	0
impactos ambientais		8	29	16	28	24	105
contingências ambientais		0	1	1	1	1	4
custos ambientais		0	0	0	0	0	0

EVIDENCIAÇÃO DOS PASSIVOS AMBIENTAIS: ESTUDO COMPARATIVO ENTRE EMPRESAS DO SETOR DE ENERGIA ELÉTRICA

danos ambientais	0	1	1	2	0	4
TOTAL	47	317	143	186	175	

Fonte: Dados da Pesquisa (2012)

Pode-se observar que o termo “meio ambiente/ambiental” nas duas empresas estudadas anteriormente possuiu uma superioridade no número de aparições comparado às outras expressões. Na empresa CPFL não foi diferente, a expressão apareceu 429 vezes ao longo do relatório ambiental e das demonstrações contábeis, isso significa uma exibição quatro vezes maior que o termo “impactos ambientais”, o qual ficou em segundo lugar. O terceiro termo que merece destaque é sobre o “ISO 14.001” que apareceu 68 vezes nos documentos.

Os termos que não possuíram nenhuma constatação no relatório e nas demonstrações no período estudado foram “provisão ambiental”, “emissão de poluentes” e “custos ambientais”. Outro termo integrante dessa lista são os “passivos ambientais”.

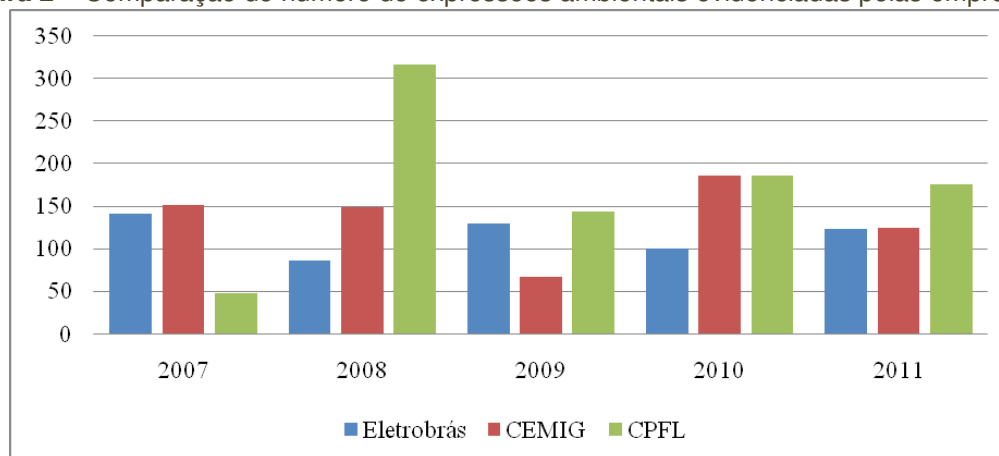
Depois de ser realizado um apanhado geral de cada empresa, procede-se a algumas comparações positivas sobre elas. O primeiro ponto a ser destacado foi a aparição do termo “meio ambiente/ambiental” como a expressão que teve maior aparição em todos os anos de todas as empresas, ou seja, o termo foi isolado a maior preocupação das empresas. A “gestão ambiental” também foi um termo bastante presente em todas as empresas, ficando em segundo lugar na ELETROBRÁS e CEMIG e em quarto lugar na CPFL.

Por outro lado, uma questão que chamou a atenção negativamente foi o não aparecimento em nenhum momento do termo “provisão ambiental” em nenhuma empresa no decorrer dos 5 anos. Isso mostra que a empresa não se preocupa em reservar um valor para um possível imprevisto ambiental.

Pode-se observar também o desinteresse das três empresas em divulgar informações dos seus passivos ambientais. A expressão esteve presente no relatório ambiental e nas demonstrações contábeis em apenas três anos da empresa ELETROBRÁS. As outras duas empresas não se preocuparam em citar os passivos ambientais. Mesmo a ELETROBRÁS tendo citado os passivos ambientais, isso ainda é pouco comparado ao tamanho da empresa. Isso demonstra certa despreocupação relacionada à divulgação dos investimentos e das dívidas ambientais da empresa.

Realizou-se, também, uma comparação do número total de palavras divulgadas pelas empresas em cada ano estudado (Figura 2).

Figura 2 – Comparação do número de expressões ambientais evidenciadas pelas empresas



Fonte: Dados da Pesquisa (2012)

No ano de 2007, observa-se que a empresa que possuiu maior número de termos relacionados à questão ambiental definidos no Quadro 1 foi a CEMIG e a empresa que menos se preocupou foi a CPFL.

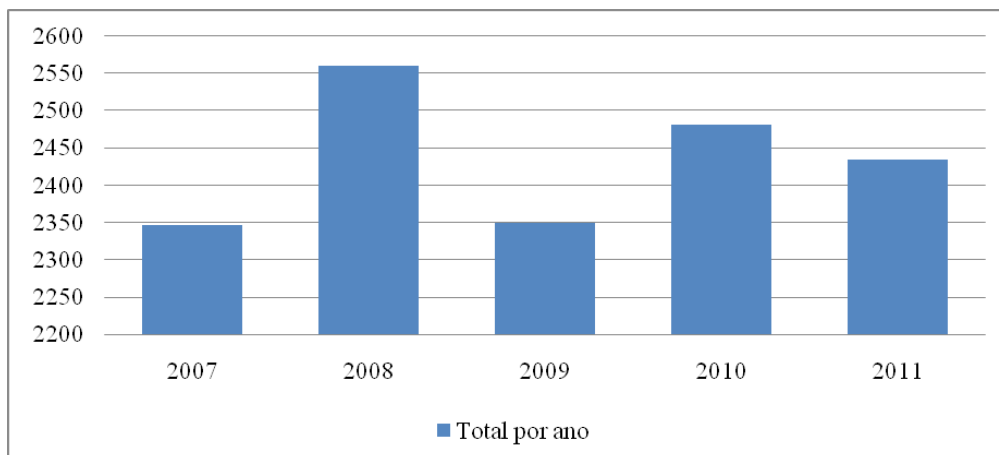
A CPFL, em 2008, 2009 e 2011, foi isoladamente a empresa que mais divulgou as expressões ambientais. No ano de 2010, ela também ficou em primeiro lugar, porém a empresa CEMIG também apresentou o mesmo número de publicações. O ano que merece maior destaque da empresa CPFL é o ano de 2008, quando obteve a marca de 317 divulgações. Nos anos de 2009, 2010 e 2011, a empresa ficou com uma média de 168 palavras por ano, ou seja, possuiu a segunda melhor média das três empresas analisadas.

O ano que mais chamou a atenção em relação a ELETROBRÁS foi o ano de 2008, quando obteve a sua menor divulgação de termos (86). A empresa foi a única que não conseguiu ultrapassar a marca de 150 divulgações em nenhum ano analisado. A ELETROBRAS obteve uma média de divulgação de 116 expressões por ano, a pior média das três companhias estudadas.

A CEMIG, que na maioria dos anos ficou em segundo lugar, exceto nos anos de 2010 e 2009, quando ficou em primeiro e terceiro lugares, respectivamente. O ano de maior destaque da empresa foi 2010, pois conseguiu ficar em primeiro lugar junto com a empresa CPFL. A média de apresentação das palavras em seus documentos estudados é de 174 termos por ano, a melhor média das três empresas.

A Figura 3 demonstra o total de expressões que cada empresa apresentou em seu relatório ambiental e em suas demonstrações contábeis em cada ano analisado.

Figura 3 – Número de expressões ambientais evidenciadas pelas empresas no período estudado



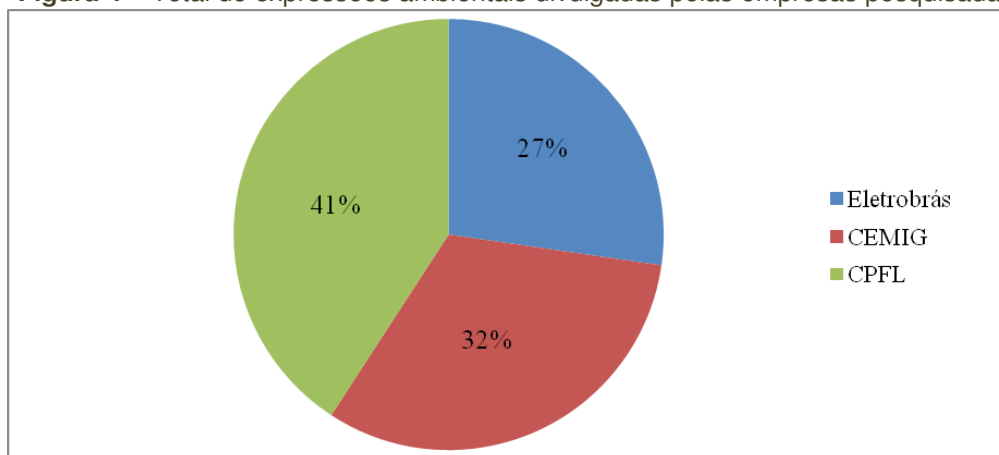
Fonte: Dados da Pesquisa (2012)

A ordem decrescente dos anos em que se verificou uma maior divulgação das expressões por parte das empresas foi 2008, 2010, 2011, 2009 e 2007. Dos cinco anos, dois merecem maior destaque. O ano de 2008 obteve uma divulgação de 2560 palavras somando as três empresas, sendo o ano que as empresas mais se preocuparam com a questão ambiental. Essa disparidade de 2008 para os outros anos pode ser justificada pela grande divulgação que a empresa CPFL obteve principalmente com o termo “meio ambiente/ambiental”.

O ano que o tema ambiental não teve tanto prestígio, por parte das companhias, foi o ano de 2007, pois a divulgação dos termos foi a mais baixa dos 5 anos. As empresas divulgaram um total de 2346 expressões no ano de 2007.

O Figura 4 mostra o total de palavras que as empresas divulgaram em seus documentos nos cinco anos estudados.

Figura 4 – Total de expressões ambientais divulgadas pelas empresas pesquisadas



Fonte: Dados da Pesquisa (2012)

A empresa que obteve a maior fatia de divulgação foi a empresa CPFL com 41% do total das expressões. A segunda foi a CEMIG com 32%, seguida pela ELETROBRÁS

com 27%. Um dado que chama a atenção é que a ordem de divulgação foi inversamente proporcional a ordem das maiores receitas bruta. A ELETROBRÁS, que possui a maior receita bruta dentre as três empresas, apresentou o menor índice de divulgação das palavras. Já a CPFL, que possui a menor receita bruta dentre as três empresas, obteve o maior índice de divulgação das expressões em seu relatório ambiental e suas demonstrações contábeis, levando em conta os anos de 2007 a 2011. A média de todos os anos foi de 425 aparições dos termos preestabelecidos na pesquisa.

5. CONCLUSÃO

Este estudo procurou analisar a evidenciação sobre os passivos ambientais de três empresas do ramo de energia elétrica no decorrer dos anos de 2007 até 2011. A escolha pelo setor elétrico não foi aleatória. Um dos principais fatores para a escolha deste setor foi o alto nível de poluição que ele exerce sobre o meio ambiente.

Os resultados do estudo mostram que aconteceu uma variação da quantidade de termos utilizados pelas empresas. Para verificar essa variação foram realizados dois tipos de análises. A primeira fica evidente quando analisamos cada uma das empresas, levando-se em consideração o do número total de palavras apresentadas pela empresa em cada ano estudado. Já a segunda tem-se que levar em conta todas as três empresas, observando, em cada uma delas, os resultados totais do número de termos encontrados em cada ano.

A conclusão do estudo não mostra uma crescente preocupação das empresas para com a evidenciação das suas informações ambientais. De uma maneira geral a divulgação é muito instável, visto que em um ano a empresa informa bastantes informações sobre suas preocupações ambientais e em outro ano divulga pouca. O ideal é que as empresas busquem uma divulgação rica na questão ambiental, fazendo o uso do relatório ambiental e das demonstrações contábeis.

Um acontecimento curioso que foi detectado no trabalho foi o fato de a empresa CPFL, possuidora da menor receita bruta das três companhias analisadas, ficar em primeiro lugar na divulgação das informações ambientais no somatório dos cinco anos estudados. A empresa ELETROBRÁS, que a princípio possui a maior receita bruta comparada às outras duas empresas, ficou em terceiro lugar, sendo superada pela CEMIG.

Observando apenas o termo passivo ambiental, ele apareceu apenas em 3 anos, somados todas as empresas dentro da margem temporal definida. Comparando o “passivo ambiental” com os outros termos, percebe-se que as empresas não têm o costume de utilizar este vocábulo para a evidenciação de seus investimentos, multas e demais circunstâncias que o passivo ambiental consegue abranger.

Este trabalho visa colaborar para a percepção global da contabilidade ambiental, apresentando os resultados das divulgações ambientais realizadas pelas empresas do setor de energia através de seus relatórios ambientais e de suas demonstrações contábeis. A evidenciação ambiental, por parte das empresas, deveria ser acompanhada mais rigorosamente por órgãos fiscalizados e também pela população em geral. Deveria existir mais normas obrigando as empresas deixarem evidentes, em seus documentos,

todos os seus atos, quer sejam bons ou não. A única maneira de se visualizar isto seria por meio de uma padronização mais rigorosa na evidenciação da questão ambiental dentro da própria contabilidade.

REFERÊNCIAS

- ANEEL. **Manual de Elaboração do Relatório Anual de Responsabilidade Socioambiental das Empresas de Energia Elétrica 2006**. Disponível em: <http://www.aneel.gov.br/aplicacoes/leitura_arquivo/default.cfm?idaplicacao=43>. Acesso em: 23 jun. 2012.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução n. 1.003, de 19 de agosto de 2004. **Dispõe sobre Informações de Natureza Social e Ambiental**. Brasília, DF, 2004. Disponível em: <http://cfcspw.cfc.org.br/resolucoes_cfc/Res_1003.doc>. Acesso em: 23 jun. 2012.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução n. 750, de 31 de dezembro de 1993. **Dispõe sobre os Princípios Contábeis**. Brasília, DF, 1993. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1993/000750>. Acesso em: 23 jun. 2012.
- ASSIS, Juliana Vera de; RIBEIRO, Maisa de Souza; MIRANDA, Cláudio de Souza; RESENDE, Amaury José. **Contabilidade Ambiental e o Agronegócio: Um Estudo Empírico entre as Usinas de Cana-de-Açúcar**. Disponível em: <<http://www.facc.ufrrj.br/csear2009/09.pdf>>. Acesso em: 23 jun. 2012.
- BEUREN, Ilse Maria; BOFF, Marinelúcia; HORN, Juliane Elisabeth; HORN, Marciane Angela. **Adequação da evidenciação social das empresas de capital aberto no relatório da administração e notas explicativas às recomendações da NBC T 15**. Disponível em: <http://www.revistasusp.sibi.usp.br/scielo.php?pid=S1982-64862010000100004&script=sci_arttext>. Acesso em: 23 jun. 2012.
- BERGAMINI JUNIOR, Sebastião. **Contabilidade Ambiental**. Disponível em: <<http://ascot1.dominiotemporario.com/doc/A16.pdf>>. Acesso em: 23 jun. 2012.
- BOTELHO, Dulcineli R.; CARNEIRO, Andréa C. de Jesus. **Critérios de mensuração, reconhecimento e evidenciação do passivo ambiental: um estudo de caso na PETROBRÁS**. Disponível em: <<http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos32006/83.pdf>>. Acesso em: 23 jun. 2012.
- CARVALHO, Gardênia Maria Braga de. **A Contabilidade como instrumento de evidenciação de fatos ambientais**. Disponível em: <http://www.ecoeco.org.br/conteudo/publicacoes/encontros/vi_en/artigos/mesa2/Contabili>

dade Ambiental como inst de evidencia o de fatos ambientais.pdf>. Acesso em: 23 jun. 2012.

COELHO, Christiano. **Passivos Ambientais com Base nos Relatórios de Impacto Ambiental: Um Estudo das Atividades de Energia Hidrelétrica de Santa Catarina**. 2010.

COELHO, Christiano; BELLEN, Hans Michael van; COELHO, Ana Lúcia de Araújo Lima; Nascimento, Sabrina do. **Avaliação De Desempenho Ambiental: Uma Proposta Face a Estudos De Impactos Ambientais**. Disponível em:

<<http://www.engema.org.br/upload/pdf/2011/768-758.pdf>>. Acesso em: 23 jun. 2012.

COSTA, Rodrigo Simão da; MARION, José Carlos. **A UNIFORMIDADE NA EVIDENCIAÇÃO DAS INFORMAÇÕES AMBIENTAIS**. Disponível em:

<<http://www.scielo.br/pdf/rcf/v18n43/a03v1843.pdf>>. Acesso em: 23 jun. 2012.

FERNANDES, Sheila Mendes; SANTIAGO, Wagner De Paulo; PEIXOTO, Fernanda Maciel. **Passivo ambiental: um levantamento em empresas localizadas no município de Montes Claros/MG**. Disponível em:

<<http://www.ead.fea.usp.br/semead/12semead/resultado/trabalhosPDF/878.pdf>>. Acesso em: 23 jun. 2012.

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

ITOZ, Clarete De; NETO, José Luis De Castro; KOWALSKI, Fabio Darci. **A Evidenciação do Passivo Ambiental e seu Efeito sobre Usinas Hidrelétricas**. Disponível em: <

<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos62006/621.pdf>>. Acesso em: 23 jun. 2012.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Passivo Ambiental**. Disponível em:

<http://www.sense8.com.br/clientes/amda/imgs/up/Artigo_21.pdf>. Acesso em: 23 jun. 2012.

LEITE, Rira Mara; RIBEIRO, Roberto R. Martins; Pacheco, Vicente. **Evidenciação do Passivo Ambiental e Interação das Empresas com o Meio Ambiente**. Disponível em:

<<http://www.anpcont.com.br/site/docs/congressol/02/CUE085.pdf>>. Acesso em: 23 jun. 2012.

LINDSTAEDT, Ângela R. de Souza; OTT, Ernani. **Evidenciação de informações ambientais pela contabilidade: um Estudo comparativo entre as normas internacionais (isar/unctad), norte-americanas e brasileiras**. Disponível em:

<<http://www.anpcont.com.br/site/docs/congressol/02/CUE332.pdf>>. Acesso em: 23 jun. 2012.

MOREIRA, Maria Suely. **Passivo Ambiental: Um Conceito em Debate**. Disponível em:

<http://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=passivo%20ambiental%3A%20um%20conceito%20em%20debate&source=web&cd=1&ved=0CFUQFjAA&url=http%3A%2F%2Fwww.ufpa.br%2Fnpadc%2Fpublicacoes%2Fresumos%2FPassivo%2520ambiental-%2520um%2520conceito%2520em%2520debate.doc&ei=d53oT_XPAcXi0QGawJ3tCQ&usg=AFQjCNH78Mawo0iCuPFsz09vVWy8zIJeJfg>. Acesso em: 23 jun. 2012.

- PAIVA, Paulo Roberto de. **Contabilidade Ambiental: Evidenciação dos Gastos Ambientais com Transparência e Focada na Prevenção**. São Paulo: Atlas S.A., 2009.
- RIBEIRO, Maisa de Souza. **Contabilidade Ambiental**. São Paulo: Saraiva, 2006.
- RIBEIRO, Maisa de Souza; BERTOLI, Ana Lúcia. **Passivo ambiental: estudo de caso da Petróleo Brasileiro S.A - Petrobrás. A repercussão ambiental nas demonstrações contábeis, em consequência dos acidentes ocorridos**. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1415-65552006000200007> Acesso em: 23 jun. 2012.
- ROSA, Fabricia Silva da Rosa. **Gestão da Evidenciação Ambiental: um instrumento multicritério de apoio à decisão construtivista para a gestão da divulgação das informações ambientais da empresa Eletrosul S.A.** 2011.
- ROSA, F. S., CRESPO, C. S., LUNKES, Ripoll, V.F. **Global Reporting Initiative: Nível De Informação Ambiental Em Empresas De Energia Elétrica Dos Estados Unidos, Do Brasil E Da Espanha**. Disponível em: http://csearsouthamerica.org/2011/sites/default/files/is_08_gri_eua_br_espanha.pdf>. Acesso em: 23 jun. 2012.
- ROVER, Suliani; ALVES, Jorge Luiz; BORBA, José Alonso. **A Evidenciação Do Passivo Ambiental: Quantificando O Desconhecido**. Disponível em: <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos22005/451.pdf>>. Acesso em: 23 jun. 2012.
- ROVER, Suliani. **Evidenciação do Passivo Ambiental: Uma Análise Comparativa das Demonstrações Financeiras Apresentadas no Brasil e nos Estados Unidos**. Disponível em: <http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis294198>>. Acesso em: 23 jun. 2012.
- ROVER, Suliani; TOMAZZIA, Eduardo Cardeal; MURCIA, Fernando Dal-Ri; BORBA, José Alonso. **Explicações Para a Divulgação Voluntária Ambiental No Brasil Utilizando Análise De Regressão Em Paineis**. Disponível em: <http://www.anpcont.com.br/site/docs/congressoIII/02/342.pdf>>. Acesso em: 23 jun. 2012.
- SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade: Orientações de Estudos, Projetos, Artigos, Relatórios, Monografias, Dissertações, Teses**. São Paulo: Atlas S.A., 2003.
- SILVA, Benedito Gonçalves da. **Contabilidade Ambiental: sob a ótica da contabilidade financeira**. Curitiba: Juruá, 2009.
- SOUZA, Marcos Antonio de; RÁZIA, Kátia Arpino; JACQUES, Flávia Verônica da Silva. **Evidenciação de informações ambientais pelas empresas integrantes do índice de sustentabilidade empresarial – ise**. Disponível em: <http://ojs.c3sl.ufpr.br/ojs2/index.php/rcc/article/viewFile/18290/12251>>. Acesso em: 23 jun. 2012.
- TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e Gestão Ambiental**. 2. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2008.
- VIEIRA, Marli Terezinha; FARIA, Ana Cristina de. **APLICAÇÃO DA NBC T 15 POR EMPRESAS DOS SEGMENTOS DE BEBIDAS E ALIMENTOS: UMA PESQUISA**

DOCUMENTAL.Disponível em:
<<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/142>>. Acesso em: 23 jun.
2012.