

ÁREA TEMÁTICA: Abordagens técnicas de gestão ambiental

**ANÁLISE DA EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES AMBIENTAIS EM UMA
INDÚSTRIA DE PAPEL E CELULOSE SOB A ABORDAGEM DA TEORIA DA
LEGITIMIDADE**

ANALYSIS OF DISCLOSURE OF ENVIRONMENTAL INFORMATION IN A PULP
AND PAPER INDUSTRY IN THE THEORY OF LEGITIMACY

1º Autor

Nome completo : Juliano Almeida de Faria

Titulação : Mestre em Contabilidade

Vínculo : Universidade Estadual de Feira de Santana

E-mail : profjalmeida@gmail.com

2º Autor

Nome completo : Priscila Emanuele Amorim Carneiro

Titulação : Graduação em Contabilidade

Vínculo : Universidade Estadual de Feira de Santana

E-mail: amorim@tuy.com.br

RESUMO

As expectativas da sociedade em geral por temas voltados à preocupação ambiental influenciaram na estrutura e na gestão das empresas que, a partir da conscientização de responsabilidade ambiental, passaram a inserir temas sustentáveis em suas práticas. Porém, a inclusão de um novo arcabouço empresarial sugere a incorporação bem como a divulgação das medidas ambientais adotadas pelas organizações. A presente pesquisa aponta os aspectos utilizados para a evidenciação das informações de caráter ambiental e aborda as fontes das informações evidenciadas, através da análise de relatórios e demonstrativos referente ao exercício de 2011 apresentados por uma indústria de celulose e papel instalada na cidade de Feira de Santana-BA. Sendo interessante identificar o tipo de informação de caráter ambiental evidenciada em seus relatórios contábeis à luz da Teoria da Contabilidade. O interesse para o desenvolvimento deste trabalho articula-se no propósito de contribuir para o entendimento da prática da evidenciação de informações ambientais apontando quais as informações que justificam esta prática.

PALAVRAS-CHAVE: Teoria da Legitimidade. Evidenciação. Sustentabilidade.

ABSTRACT

The expectations of society in general by themes related to environmental concerns influenced the structure and management of companies, from the awareness of environmental responsibility, sustainable themes began to enter into their practices. However, the inclusion of a new corporate framework suggests the incorporation and dissemination of environmental measures adopted by organizations. This research points out the aspects used for disclosure of environmental information of character and addresses the sources of information highlighted by analyzing reports and statements for fiscal year 2011 submitted by a pulp and paper installed in the city of Feira de Santana -BA. Be interesting to identify the type of information of an environmental nature evidenced in their accounting reports to the Theory of Accounting. The interest for the development of this work is structured in order to contribute to the understanding of the practice of disclosure of environmental information indicating which information to justify this practice.

KEYWORDS: *Theory of Legitimacy. Disclosure. Sustainability.*

1 INTRODUÇÃO

A cobrança por parte dos consumidores, colaboradores e acionistas por uma postura responsável das empresas com atividade de risco ambiental, devido à degradação do meio ambiente e os riscos oferecidos a ele, exige também a participação da contabilidade em divulgar essas informações nos relatórios e demonstrativos contábeis. As mudanças sofridas pelo meio ambiente - o superaquecimento do planeta decorrente do exaustivo processo industrial, a devastação descontrolada de florestas e a resultante limitação dos recursos naturais - em consequência da forma como o homem direcionou seus recursos para atender o aumento do consumo têm exigido de empresas industriais – diretamente responsáveis por muitos impactos ambientais -, a incorporação de medidas que visam a sustentabilidade desses recursos bem como a continuação da sua atividade.

Frente à necessidade de ajustar seus relatórios sociais às perspectivas da sociedade por uma postura sustentável, o relacionamento das organizações com o meio ambiente passou a ser valorizado e sua imagem perante a opinião pública tende a apresentar conotação diferenciada (PAIVA, 2006). Sendo assim, com as demandas pelos usuários externos, deve fazer parte do conjunto de informações divulgadas, balanço patrimonial, demonstrações dos fluxos de caixa, demonstração do resultado do exercício além de outras informações quantitativas de caráter não financeiro e as de caráter qualitativo (ALMEIDA e FREITAG, 2009). Anexado a esse pensamento, as informações de atitudes voltadas para a preocupação ambiental passaram a ser apresentadas voluntariamente à sociedade - por se tratar de um processo vantajoso para as empresas-, ressaltando a prática de evidenciação, uma vez este método lhe permite confiabilidade e credibilidade pelo público em geral.

Na concepção de Rosa *et al.* (2010, p.29), “[...] a Evidenciação Ambiental (EA) é constituída pelo conjunto de meios utilizados pela organização para divulgar suas ações, e seu contexto requer formas de demonstrar o que e como está procedendo com relação ao meio ambiente e à sociedade”. É importante a transparência na relação da empresa com a sociedade, apresentando a realidade dos fatos envolvendo os problemas causados ao meio ambiente, bem como a divulgação das soluções propostas (CARNEIRO; De LUCA e OLIVEIRA, 2008). Dessa forma, a empresa ratifica o seu compromisso de evidenciação.

A Teoria da Legitimidade tem sido utilizada na área contábil fornecendo sustentação principalmente para as práticas de evidenciação de informações ambientais na medida em que as empresas conseguem afinar seus princípios e atuação ao comportamento esperado pela comunidade em geral. Essa responsabilidade é considerada por Dias Filho (2009) um contrato entre as organizações e a sociedade em que elas operam, construído em função do sistema de crenças e valores vigentes. Conforme explanam Pereira, Bruni e Dias Filho (2010), as informações evidenciadas permitem uma maior legitimidade das empresas junto à comunidade podendo, portanto, funcionar como ferramenta de gestão da percepção social que possibilita às empresas assegurarem recursos para seu prosseguimento.

Tendo em vista a contabilidade como instrumento que as empresas utilizam para expor as suas atividades, as políticas de evidenciação contábil seriam estrategicamente estabelecidas para influenciar os relacionamentos da entidade, especialmente com os agentes que tenham potencial para afetar o seu desempenho (MATHEWS, 1993 *apud* DIAS FILHO, 2009). Sendo assim, por conta do crescente interesse da sociedade em geral por informações relacionadas à sustentabilidade do meio ambiente, e por ser conveniente para as empresas a divulgação das informações que expressem a sua preocupação ambiental, torna-se necessário verificar: Quais os aspectos utilizados para evidenciar as práticas ambientais nos relatórios contábeis à luz da Teoria da Legitimidade?

Uma vez que a contabilidade tem como função a divulgação fidedigna das informações da instituição, o objetivo deste estudo está em identificar os aspectos utilizados para evidenciar as informações de caráter ambiental. Visando especificamente apontar o tipo de informação de caráter ambiental evidenciada por uma indústria em seus relatórios contábeis e verificar evidências empíricas da aplicação predita pela Teoria da Legitimidade.

Por incluir produtos químicos e materiais não biodegradáveis em seus processos produtivos, a poluição é intrínseca à atividade da indústria de papel e celulose. Por este motivo, é cogente a elaboração de relatórios que demonstrem a responsabilidade da entidade em minimizar os riscos oferecidos pela empresa ao meio ambiente. Esta pesquisa é relevante no sentido de contribuir para o entendimento da prática da evidenciação apontando quais as informações que justificam esta prática numa indústria de papel e celulose instalada na cidade de Feira de Santana – Bahia, através da análise dos seus Relatórios e Demonstrações Contábeis divulgados pela empresa em seu *website* referente ao exercício de 2011. No contexto acadêmico, é conveniente ressaltar a ausência da discussão aprofundada que aborde a prática da evidenciação de informações ambientais nos relatórios contábeis fundamentada na Teoria da Legitimidade, de modo que o resultado obtido possa enriquecer e fomentar a discussão, bem como a produção de outras pesquisas afins. Para as empresas é conveniente conhecer a referida prática, uma vez que lhe concede credibilidade e preferência pela a sociedade em geral.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 Evidenciação Contábil

Como principal sistema de geração e divulgação de informações das entidades, o AICPA¹ (1970) citado por Tinoco e Kraemer (2008, p. 24) define que:

A Contabilidade é uma atividade de serviço. Tem como função principal fornecer informação quantitativa, essencialmente financeira, sobre entidades econômicas, visando auxiliar na tomada de decisões econômicas e na escolha adequada dentre os cursos da ação alternativos.

Para Braga (2006, p. 13), “cabe à Contabilidade a formulação de parâmetros de mensuração e registro que permitam o acompanhamento da convivência da empresa com o meio ambiente e a evolução econômica e patrimonial de tal relação, no decorrer do tempo”. Sendo assim, a Contabilidade tem por função prover seus usuários de informações suficientemente relevantes para tomar suas decisões por meio de relatórios e demonstrativos confiáveis que apresentem a real situação da entidade. A evidenciação é, portanto, a prática de tornar a informação clara, evidente, como cita Almeida e Freitag (2009). Na contabilidade, a evidenciação trata de transpor as informações financeiras e de caráter econômico concernentes à entidade, participando o usuário dos resultados obtidos durante determinado período, permitindo o acompanhamento da evolução patrimonial, visualizando a imagem de desempenhos passados bem como as ações projetadas.

Iudícibus (1997, p. 115) *apud* Almeida e Freitag (2009) define a evidenciação como um compromisso da Contabilidade para com seus usuários e com os próprios objetivos. A FIPECAFI (2007) complementa que para a “prestação de conta” da sociedade por meio da divulgação de relatórios contábeis, devem estar inclusos: o Relatório da Administração; as Demonstrações Contábeis; as Notas Explicativas; e, caso existam, o Parecer dos Auditores Independentes e o Parecer do Conselho Fiscal. Dessa forma, os gestores precisam adequar as informações para alcançar o universo heterogêneo de interessados, o que permite confiabilidade e transparência nos negócios.

¹ *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) – Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados.

Uma vez dispostas ao público, as informações divulgadas pela entidade através dos demonstrativos contábeis, para serem úteis no processo decisório, devem ser avaliadas considerando a sua compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade (Resolução CFC 1.121/08). Ao imprimir essa responsabilidade, a entidade consubstancia suas informações por meio dos relatórios contábeis: Balanço Patrimonial; Demonstração do Resultado do Exercício; Demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; Demonstração de Fluxo de Caixa; Demonstração do Valor Adicionado (DVA); Notas Explicativas; Parecer dos Auditores Independentes; e Demonstrativos e quadros suplementares.

Embora as demonstrações contábeis incorporem os relatórios e informes contábeis exigidos por lei, diferem as demonstrações dos relatórios contábeis por estes últimos incluírem, em sua divulgação, toda e qualquer evidenciação contábil seja obrigatório ou não (IUDÍCIBUS; MARION, 2007 *apud* ALMEIDA; FREITAG, 2009). Publicado de forma voluntária, vale ressaltar o Relatório de Sustentabilidade divulgado, principalmente, por empresas com atividades de risco ambiental, com o objetivo de apresentar as informações sobre o desempenho econômico, social e ambiental da empresa, como forma de expressar seu grau de preocupação e amadurecimento frente aos problemas dessa esfera. Evidenciar essas informações proporciona-lhes a inserção no ambiente mundial, transparecendo a preocupação da organização, tornando públicos os seus relatórios que expressem suas práticas e medidas preventivas e corretivas.

2.1.1 Evidenciação Contábil de Informações Ambientais

No novo cenário mundial onde a consciência ecológica criou diretrizes que impulsionaram as empresas a se desenvolverem sem gerar poluição, a sociedade passou a cobrar uma nova postura empresarial em que o crescimento econômico precisa estar em consonância com a responsabilidade ambiental. Visando a longevidade da empresa, a incorporação de considerações socioambientais nas suas operações e negócios é uma medida de zelar pela sustentabilidade da organização. Como mecanismo de provação e legitimação do cumprimento socialmente responsável, a entidade precisa, além de declarar, divulgar essas informações através dos relatórios ambientais. A consumação dessas práticas pode ser entendida como medidas de Ecoeficiência que se baseiam na “estratégia de atuação conducente ao fornecimento de bens e serviços competitivos que satisfaçam as necessidades humanas e que, em simultâneo e progressivamente, reduzam os impactos ambientais [...] em sintonia com o objetivo do desenvolvimento sustentável.”²

As empresas consumidoras de recursos naturais têm se responsabilizado por grande parte dos problemas ambientais do planeta, e como compromisso de manter a confiabilidade com os usuários externos, a publicação por meio de demonstrações contábeis tem se tornado um modo de reduzir as incertezas acerca dos resultados da empresa. Como afirmam Tinoco e Kraemer (2008, p. 29):

Devido à crescente e assustadora degradação ambiental, as empresas sentem-se obrigadas a incorporar aos objetos de obtenção de lucros a responsabilidade social, visto que a continuidade, como um todo, e a referida responsabilidade social abrangem o bem-estar da população em sua integridade.

Para Iudícibus (2006) citado por Pereira, Bruni e Dias Filho (2009, p.74), a evidenciação “[...] é um compromisso inalienável da Contabilidade com seus usuários e com os próprios objetivos.” Resultado do vislumbre da responsabilidade socioambiental alinhado ao planejamento estratégico da empresa, as informações evidenciadas no relatório ambiental devem estar de acordo

² Decreto-Lei n.º 69/2003 de 10 de Abril – Ministério da Economia. Disponível em: www.dre.pt/pdfgratis/2003/04/085A00.PDF

com os princípios contábeis tornando-se um meio de comunicação entre a empresa e os usuários dessas informações. No conceito de Tinoco e Kraemer (2008, p. 263):

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

A evidenciação faz, portanto, parte do ciclo operacional da atividade contábil. Ao final do exercício financeiro e operacional, a evidenciação uniforme das informações ambientais contribui para a avaliação dos resultados obtidos pela entidade e para a continuação deste processo na organização. Embora não seja dotada de obrigatoriedade, a não evidenciação tornou-se um aspecto desvantajoso para a promoção da imagem da empresa em relação à competitividade, uma vez que a empresa preocupada em valorizar sua relação com o meio ambiente conquista uma reprodução diferenciada perante a opinião pública.

Em uma pesquisa realizada por Borba e Nazário (2003) citada por Calixto (2007), foram analisados relatórios contábeis de 37 companhias brasileiras de 10 setores poluidores e os autores chegaram à conclusão que as referências à questão ambiental são encontradas principalmente no relatório da administração e notas explicativas. Entretanto, vale destacar que apesar do crescimento no volume de evidenciação das informações socioambientais, é necessário melhorar a qualidade e a quantidade de informação divulgada, pois na maioria desses relatórios as informações são divulgadas fragmentadas e de forma não integrada. (ADAM; HILL e ROBERTS, 1998 *apud* SAMPAIO *et al.*, 2011). Sendo assim, entende-se que, embora o envolvimento das empresas com a divulgação de informações ambientais seja crescente, em muitos casos a formalização e sistematização dessas práticas não acontecem de modo contínuo.

No Brasil, algumas organizações vêm desempenhando um relevante papel com relação ao estabelecimento de orientações para a evidenciação de informações socioambientais. (SAMPALIO *et al.*, 2011, p. 6). O Instituto Ethos pretende assumir o compromisso de ajudar as empresas a gerir seus negócios de forma socialmente responsável, tornando-as parceiras na construção de uma sociedade sustentável e justa. Com o propósito de disseminar a prática da responsabilidade social empresarial, ajuda as instituições a prosperar, contribuindo para um desenvolvimento social econômico e ambientalmente sustentável. Para efetivar seus princípios, tem como estratégias: Incentivar a Gestão Ambiental Socialmente Responsável; Mobilizar as empresas por uma sociedade mais justa e sustentável; e Construir um novo modelo de economia.

Com o propósito de orientar as empresas para o cumprimento de práticas sócio-ambientais, a ISO 14.000 desenvolvida pela *International Organization for Standardization* (Organização Internacional para Padronização) é um conjunto de normas que reúne diversos aspectos da gestão ambiental. Essa norma pretende oferecer ferramentas práticas para as empresas e organizações que procuram identificar e controlar seu impacto ambiental e melhorar constantemente o seu desempenho ambiental. Os preceitos desenvolvidos por esta norma influenciam na gestão ambiental da organização, bem como nas suas estratégias de evidenciação para reafirmar suas propostas de responsabilidade sustentável.

Para disponibilizar as suas informações, as empresas podem valer-se de vários instrumentos de divulgação, dentre os quais se destacam: Relatório Anual; o Balanço Social e Ambiental; o Relatório da Administração; as Notas Explicativas e o *website* da empresa, conforme mencionam Souza, Uhlmann e Pfitscher (2010). O Relatório da Administração, apesar de não apresentar muitas informações acerca do meio ambiente, recomenda-se que seja incluso nas descrições dos negócios da empresa. Como componente das demonstrações financeiras, é interessante que expresse o comprometimento da empresa com as questões ambientais.

As Notas Explicativas são informações complementares às demonstrações financeiras e visam fornecer as informações necessárias para esclarecimento da situação patrimonial da empresa,

exercendo a função de complementação de informações nas demonstrações. O Relatório de Sustentabilidade é um relatório que divulga o desempenho econômico, ambiental, social e de governança da organização relatora, conforme definição da GRI (*Global Reporting Initiative*). E complementa a sua definição como uma plataforma fundamental para comunicar os impactos de sustentabilidade positivos e negativos bem como para obter informações que podem influenciar na política, estratégia e nas operações da organização de uma forma contínua.

Empresas têm evidenciado seu envolvimento em questões ambientais, quer através da elaboração do Balanço Social [...] anexo às demonstrações contábeis, ou ainda através de evidenciação de sua inserção visando à preservação do meio ambiente no relatório da administração, em anexo à publicação das demonstrações contábeis, além da divulgação em relatórios ambientais ou relatórios socioambientais. (TINOCO e KRAEMER, 2008, p.264)

Segundo Hendriksen e Van Breda (1999) citados por Pires e Silveira (2008), os métodos de evidenciação mais utilizados são: Formato e disposição das demonstrações formais; Terminologia e apresentações detalhadas; Informações entre parênteses; Notas Explicativas; Demonstrações e quadros complementares; Parecer de auditoria; e Carta do presidente do Conselho de Administração ou Relatório de Administração. Para Tinoco e Kraemer (2008), as formas de evidenciar a responsabilidade ambiental podem estar dispostas na forma de inserção de contas ambientais nos demonstrativos obrigatórios, a utilização de índices de ecoeficiência e informações em relatórios da administração ou de finalidade específica.

Pereira, Bruni e Dias Filho (2010), justificam que uma das razões para o crescimento na divulgação de informações de caráter ambiental está na busca de legitimidade das organizações junto à sociedade. Para as indústrias, a evidenciação se faz relevante uma vez que possibilitam amenizar o impacto que a sua atividade exerce no meio ambiente e a atenuar a visão tida pela sociedade em geral. Dentre as vantagens guarnecidas à entidade quando as informações ambientais são evidenciadas, é imprescindível a enumeração da legitimação da sua atividade. A Teoria da Legitimidade é um recurso teórico que dá embasamento e ratificação à evidenciação da responsabilidade acolhida pela entidade para com as razões socioambientais.

2.2 Teoria da Legitimidade

A capacidade desenvolvida da empresa em se adequar a novos cenários, frente às perspectivas da sociedade em geral, é avaliada sob a ótica da necessidade de sua inserção e sustentação no mercado. Sob o advento da valorização de temas sustentáveis, o comportamento empresarial é analisado, uma vez que a os aspectos relacionados à preocupação ambiental são instrumentos de legitimação e compromisso com o meio ambiente.

“A legitimação de uma determinada situação se refere à característica dessa situação ser considerada legítima porque é vista como sendo correta ou apropriada.” (PEREIRA; BRUNI e DIAS FILHO, 2010, p. 76). Os referidos autores definem ainda que a legitimação tem como consequência encorajar as pessoas a aceitarem as diferenças, por exemplo, na distribuição de autoridade, poder, *status* e riqueza. Assim como Suchman (1995) *apud* Queiroz, Vasconcelos e Goldszmidt (2007, p. 57) afirma que a legitimidade de uma entidade pode ser compreendida como “uma percepção ou premissa generalizada que as ações de uma organização são desejáveis, adequadas ou apropriadas em algum sistema socialmente construído de normas, valores, crenças e definições”.

A teoria da legitimidade está embasada na busca estratégica das empresas em evidenciarem as práticas que lhes caracterizam como socialmente responsáveis, valendo-se de iniciativas direcionadas a assegurar que o seu comprometimento seja entendido como legítimo, adquirindo dessa forma subsídios para continuarem a sua atividade. Diante da adoção e incorporação de políticas sustentáveis, a postura responsável das empresas poluidoras deve ser apresentada à

sociedade como proativa e preocupada em relação a sua atuação no ambiente em que operam. Esse caráter deve ser apresentado através de documentos confiáveis e transparentes para os usuários externos que possuem interesses diversos e distintos. Essa evidenciação é a forma oficial da empresa se inserir no quadro de aceitação legitimando o seu compromisso por meio dos demonstrativos e relatórios elaborados pela contabilidade.

Conforme Baroni (1992) *apud* Ferreira (2009, p. 17):

Desenvolvimento sustentável implica usar os recursos renováveis naturais de maneira a não degradá-los ou eliminá-los, ou diminuir sua utilidade para as gerações futuras. Implica usar os recursos minerais não renováveis de maneira tal que não necessariamente se destrua o acesso a eles pelas gerações futuras.

Sob a pressão ambiental, a incorporação de medidas sustentáveis é significativa para as indústrias, uma vez que as pressões contextuais interferem nas decisões estratégicas, delineando a forma de competição e as características estruturais das organizações, já que a uniformização, a busca pela adequação confere a possibilidade da comparabilidade entre empresas do mesmo setor (MACHADO-DA-SILVA e BARBOSA, 2002).

Pires e Silveira (2008) definem que a evidenciação é a divulgação das informações pela empresa, tanto de ordem econômica e financeira quanto de ordem não-financeira, com o objetivo de atender, além da obrigação legal, as necessidades internacionais dos diversos tipos de usuários da informação contábil divulgada. O resultado dessa capacidade de adesão a valores pertinentes ao ambiente em que operam, sugere analisar o empenho de tais empresas em serem percebidas como organizações que atuam em conformidade com o esperado pelos agentes com que se relacionam.

Para Cho e Patten (2007) *apud* Pereira, Bruni e Dias Filho (2012, p. 70), “empresas com baixo desempenho ambiental evidenciam, forma mais extensiva, informações de caráter ambiental com vistas a aumentar sua legitimidade.”. Em seu estudo, Hughes *et al.* (2001), *apud* Ribeiro, Nascimento e Bellen (2009) comprovam, que as empresas com maior nível de evidenciação analisada em seus relatórios são as de pior performance. Sendo assim, as pesquisas revelam que, de forma geral, as empresas tendem a enfatizar seus resultados positivos e as empresas com piores performances ambiental buscam evidenciar mais suas informações de forma voluntária.

Entende-se, portanto, que os esforços que imprimem a qualidade de responsabilidade socioambiental são desenvolvidos estrategicamente pelas organizações com o objetivo de continuar extraíndo recursos do meio ambiente necessários para a efetivação da sua atividade revelando aspectos importantes de sua legitimação na sociedade.

2.2.1 A Teoria da Legitimidade em consonância com a Contabilidade Ambiental

Em pesquisa desenvolvida por Deegan e Rankin (1996), *apud* Sampaio *et al.*, (2011) foi verificado que as empresas estão mais tendenciosas a divulgarem informações favoráveis à sua imagem corporativa e tendem a omitir informações de natureza negativa que possam impactar a sua legitimidade perante a sociedade. Resultado do trabalho titulado “Características do *Disclosure Ambiental* de Empresas Brasileiras Potencialmente Poluidoras: análise das demonstrações financeiras e dos relatórios de sustentabilidade do período de 2005 a 2007” desenvolvido por Rover, Borba e Murcia (2009) aponta também que a maior parte da evidenciação é declarativa, do tipo positiva e, de forma geral, as empresas divulgam voluntariamente poucas informações negativas a respeito de suas práticas ambientais. Embora a finalidade da contabilidade seja divulgar toda informação da entidade de forma transparente, independente do resultado.

Rover, Borba e Murcia (2009) salientam que a Contabilidade Ambiental tem o papel fundamental de fornecer informações adequadas sobre a mensuração dos eventos econômicos relacionados ao meio ambiente, dessa forma é possível a correta avaliação do patrimônio da entidade. Já Ferreira (2009) ajuda a entender a Contabilidade Ambiental como uma nova base e um novo sistema de reconhecimento e mensuração de custos, concomitante os relatórios ambientais são

a evidenciação das atividades ambientais. Conforme explicam Deegan e Rankin (1996) *apud* Dias Filho (2009), caso a organização não justifique a sua continuidade perante a sociedade, gradativamente seus membros tratam de revogar o “contrato social” conceituado por Dias Filho (2009) como a tentativa de congruência entre as atividades da entidade e as expectativas da sociedade que a percebem como legítima.

Através das suas demonstrações e relatórios, sabe-se que um dos propósitos da contabilidade é autenticar a existência da entidade. Nessa teorização, a concepção de Dias Filho (2009, p. 326) é que a Teoria da Legitimidade:

[...] não cumpre apenas o papel clássico de apoiar os gestores no processo decisório. Mais do que isso, tem potencial para alterar a percepção dos indivíduos acerca das atividades a que se dedicam as organizações, contribuindo para que elas possam ser tratadas como entidades comprometidas com os valores defendidos pela sociedade.

Verifica-se que a aplicação da política de evidenciação na prática contábil possibilita além da formulação de opiniões e decisões, a legitimação da organização e suas expectativas de se sustentar no mercado. Voltado para os assuntos ambientais, o esforço desempenhado pela entidade em se legitimar perante a sociedade se traduz na prática de medidas sustentáveis e a evidenciação de informações socioambientais.

A contabilidade ambiental está atrelada ao compromisso da empresa em desenvolver e divulgar informações de caráter ambiental. Portanto, a capacidade de adesão aos sistemas de valores predominantes no ambiente em que operam, pode ser determinante para o desempenho da empresa, o que contribui para o processo de legitimação corporativa das organizações, uma vez que a qualidade de responsabilidade social está ligada a novos padrões impostos pela sociedade. As estratégias assumidas pela empresa proporcionam a oportunidade de adquirir, resgatar ou manter a sua legitimidade perante padrões sociais. A Teoria da Legitimidade explica de que forma a evidenciação alinhada a essas normas interfere na performance da empresa.

3 MÉTODO DE PESQUISA

Conforme Lakatos e Marconi (2009, p.15) a pesquisa é um “procedimento formal, com método de pensamento reflexivo, que requer tratamento científico e se constitui no caminho para se conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais”. Dessa forma ela auxilia na busca por soluções para problemas enfrentados pela sociedade por ser bastante utilizada no campo das ciências sociais.

Cada pesquisa é desenvolvida com uma finalidade, e pode ser classificada como: exploratória, descritiva e explicativa, de acordo com o seu objetivo. Se a ela tem como objetivo explicar a razão dos acontecimentos, então será classificada como explicativa, que segundo Gil (2010, p.42) visa “identificar os fatores que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenômenos.” A pesquisa exploratória tem como objetivo principal proporcionar maior semelhança com o tema proposto, com vistas a tornar o problema mais explícito. Gil (2010). Já pesquisa descritiva segundo Beuren (2006) tem como objetivo descrever características de determinado fenômeno utilizando técnicas padronizadas de coleta de dados. Esta busca apontar, relatar e comparar os dados, sem manejar os resultados estudados.

Considerando o exposto, a presente pesquisa caracteriza-se quanto aos seus objetivos como descritiva; nela buscou-se, a partir da coleta de dados e análise dos relatórios, correlacionar as informações obtidas no estudo. A pesquisa científica ainda pode ser caracterizada quanto à abordagem do problema como quantitativa ou qualitativa, a primeira faz uso de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto na análise de dados. (GIL, 2010). Beuren (2006) afirma que a

pesquisa quantitativa tem como objetivo garantir com precisão os resultados, evitando distorções na análise e interpretação.

Beuren (2006) afirma que a pesquisa qualitativa objetiva “destacar características não observadas anteriormente devido a sua superficialidade e que pode ser uma forma adequada para conhecer a natureza de um fenômeno social.” Diferente da pesquisa quantitativa, não faz uso de dados estatísticos na análise do problema. Diante destas características, a presente pesquisa classifica-se quanto à abordagem do problema como qualitativa, pois busca analisar e interpretar informações da contabilidade de custos sem utilizar dados estatísticos da instituição pesquisada.

Quanto aos procedimentos utilizados na elaboração desta, ela caracteriza-se como uma pesquisa bibliográfica e como um estudo de caso. Segundo Lakatos e Marconi (2009) a pesquisa bibliográfica abrange referências já tornadas públicas em relação ao tema estudado e tem como principal objetivo propiciar o exame de um tema sob uma nova abordagem, chegando à uma conclusão inovadora. Gil (2010) assinala o estudo de caso como um estudo profundo de um ou poucos objetos, permitindo amplo e detalhado conhecimento a respeito do tema proposto. Esta pesquisa é considerada como estudo de caso pelo fato de analisar os relatórios e demonstrativos contábeis divulgados por uma indústria de celulose e papel e identificar as formas de divulgação de informações ambientais adotadas por ela.

Para a produção deste artigo foi analisada a possibilidade de trabalhar com uma empresa industrial de capital aberto instalada na cidade de Feira de Santana-BA e que desenvolva atividades de risco ambiental. Estas características lhe conferem a necessidade de evidenciação de seus resultados através de Demonstrações e Relatórios Contábeis. Foi escolhida a Klabin por esta atender os requisitos definidos como modelo para esta pesquisa, visto que suas demonstrações estão disponibilizadas no seu *website*, o que facilitou o acesso às informações necessárias para o desenvolvimento deste trabalho. Dentre os relatórios divulgados, foram analisadas, especificamente, as Notas Explicativas, por apresentarem maiores esclarecimentos sobre as demonstrações financeiras, o Relatório da Administração por justificar as ações ambientais assumidas pela organização, e o Relatório de Sustentabilidade por este ser o principal instrumento para divulgação dos resultados do seu desempenho ambiental.

Apesar de já assumir uma postura responsável com as práticas socioambientais, o primeiro Relatório de Sustentabilidade foi desenvolvido pela Companhia em 2010. Por tal motivo, para analisar com informações atuais, foi escolhido o relatório divulgado em 2012 referente à gestão do exercício 2011.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A tendência na geração de poluição é inerente à atividade da indústria de Papel e Celulose por envolver, em seus processos produtivos, produtos químicos e materiais não biodegradáveis, conforme cita Paiva (2006). Para tanto, por se classificar como atividade de risco ambiental, torna-se necessário a elaboração de relatórios que demonstrem o compromisso da empresa em amenizar tais riscos como medida preventiva ou de recuperação do meio ambiente.

Essa preocupação em divulgar o compromisso da empresa com as práticas responsavelmente ambientais, se expressa através de relatórios ambientais que têm como características demonstrar como uma ação física pode influenciar no meio físico em que determinada empresa está situada. A Teoria da Legitimidade reforça a ideia de que a priorização da preservação do meio ambiente e a transparência das informações divulgadas são proeminentes perante a sociedade por meio da evidenciação de informações ambientais.

4.1 Apresentação da Empresa

A empresa objeto deste estudo – Klabin S.A. – é uma indústria produtora de papéis e cartões para embalagens, embalagens de papelão ondulado e sacos industriais, além de comercializar madeiras em toras. Empresa de capital aberto, brasileira e historicamente comprometida com o desenvolvimento sustentável e com a preservação dos recursos e da biodiversidade. Reconhecida pelo seu compromisso ambiental, a Klabin coleciona os prêmios: Prêmio Abre da Embalagem Brasileira 2011; 18º Prêmio Expressão de Ecologia; Empresas de Maior Prestígio no Brasil 2011; Prêmio Benchmarking Ambiental Brasileiro; Melhor Fornecedora Global de Papel para a Tetra Pak; troféu Fornecedor Destaque do Grupo Gerdau; Prêmio Qlicar Natura; Prêmio Impact Awards, dentre outros. Possui certificação pelo Forest Stewardship Council (FSC), ISO 14011 e OHSAS 18011.

4.2 Informações Evidenciadas

Nas Notas Explicativas foi observada a aquisição de 100% das cotas de capital da Florestal Vale do Corisco, empresa do segmento florestal especializada no cultivo e comercialização de madeira, aumentando a área florestal disponível para desenvolvimento de novos projetos industriais. Outra observação importante apontada são as principais práticas contábeis adotadas pela Companhia e suas controladas, onde destaca os Ativos Biológicos que correspondem a florestas destinadas para produção de papéis para embalagem, sacos de papel e caixa e chapas de papelão ondulado e que são mensurados ao valor justo, deduzidos dos custos estimados de venda no momento de sua colheita. A explicação para mensuração está expressa no CPC 29, no item 12 onde destaca que o ativo biológico deve ser mensurado ao valor justo menos a despesa de venda no momento do reconhecimento inicial e no final de cada período de competência.

Esta nota aponta também que a avaliação dos ativos biológicos é feita trimestralmente, sendo o ganho ou perda na variação do valor justo dos ativos biológicos reconhecido no resultado do exercício como a “variação do valor justo dos ativos biológicos”. O aumento ou diminuição no valor justo é determinado pela diferença entre os valores justos dos ativos biológicos no início e final do período avaliado.

O saldo dos ativos biológicos da Companhia é composto pelo custo de formação das florestas e do diferencial do valor justo sobre o custo de formação, menos os custos necessários para colocação dos ativos em condições de uso ou vendas, para que o saldo dos ativos biológicos como um todo seja registrado valor justo, como segue:

	Controladora			Consolidado		
	31/12/2011	31/12/2010	01/01/2010	31/12/2011	31/12/2010	01/01/2010
Custo de formação dos ativos biológicos	435.942	390.837	339.116	952.455	913.159	821.387
Ajuste ao valor justo dos ativos biológicos	925.809	1.004.101	987.641	1.763.314	1.849.720	1.669.782
	1.361.751	1.394.938	1.326.757	2.715.769	2.762.879	2.491.169

Quadro 1: Composição do valor dos Ativos Biológicos (modificado)

Fonte: Demonstrações Financeiras da Klabin (2012).

As informações dos Ativos Biológicos estão explícitas no Balanço Patrimonial, na conta de Investimentos no Ativo Não Circulante e a demonstração do seu valor é voltada para composição contábil do balanço. Foi observado, portanto, que as Notas Explicativas da empresa estudada

refletem informações ambientais voltadas para esclarecimento patrimonial não dando suporte para informações voltadas para a preocupação ecoeficiente da Companhia.

O Relatório da Administração concentra as informações voltadas às decisões tomadas pela organização que preconizam os valores de sustentabilidade. Embora os resultados obtidos no exercício de 2011 não terem alcançado as expectativas devido às incertezas na economia mundial, a Companhia afirma que conseguiu se sobressair devido as estratégias de redução dos custos em suas unidades, conforme citados:

- A nova caldeira de biomassa entrou em operação em uma unidade gerando economia no consumo de óleo combustível em 25%, entrando em operação a planta de evaporação para aumentara capacidade de geração do vapor;
- Foi instalada a nova transmissão de alta-tensão, que proporciona ganhos no custo da aquisição de energia elétrica;
- Uma parada anual de manutenção de uma unidade com o objetivo de melhorar a continuidade operacional, reduzindo, assim, consideravelmente seus custos fixos e variáveis;
- Esforços internos, reestruturação das equipes e *benchmark* de processos incorporados como medidas para melhoramento das práticas de gerenciamento florestal;
- A primarização como medida de otimização dos custos industrial e florestal, gerando eficiência e produtividade da equipe interna suplantando os resultados de terceiros contratados.

O relatório ainda descreve o incremento do plantio com espécies de maior produtividade que assegura matéria-prima para o aumento da capacidade de produção de fibras. Ressalta a sua preocupação em crescer de forma sustentável, com visão futura e criteriosa a partir das perspectivas da indústria mundial de celulose e papel. Além dos resultados positivos, a organização já prevê boas práticas para redução de seus custos em 2012 com a ativação de uma nova caldeira de biomassa em mais uma das suas unidades em substituição à atual movida à combustível. Contudo, a empresa não divulga nesse relatório o total de desembolso direcionado e projetado para o suprimento dessas ações de redução dos custos, tornando imprecisa a informação divulgada.

O Relatório da Administração explicita ainda os pontos característicos da responsabilidade ambiental assumida pela organização enfatizando os aspectos como inovação e sustentabilidade na incorporação definitiva como estratégica de crescimento da empresa com a criação do Comitê de Sustentabilidade. Em seu discurso, a Klabin contempla a preservação ambiental, afirmando aplicar uma rigorosa política de minimização dos impactos de suas atividades através de uma gestão eficiente dos recursos naturais, atuando sob os conceitos de Reduzir, Reusar e Reciclar, porém não detalha no relatório a aplicabilidade dessas práticas.

Destaca o seu pioneirismo dentro da sua categoria na Certificação Internacional *Forest Stewardship Council* (FSC), ao ser a primeira empresa de celulose e papel das Américas a receber, em 1988, esta qualificação. A Companhia considera estratégico o tema Mudanças Climáticas e disserta a sua preocupação em investir em uma matriz enérgica sustentável, com prioridade ao uso de recursos de naturais renováveis. No seu Relatório Anual de Sustentabilidade – elaborado segundo diretrizes estabelecidas pela *GRI*-, a empresa faz menção a informações que contemplam as atividades e os resultados alcançados no ano de 2011, bem como as expectativas para 2012, nas esferas econômica, social e ambiental. O relatório aborda, entre outras, as ações tomadas pela organização em decorrência de demandas específicas dos *stakeholders* e afirma que a organização estruturou e implementou ações em áreas importantes, tais como Suprimentos, Planejamento Estratégico e Sustentabilidade além de formalizar a atuação do Comitê de Sustentabilidade.

A empresa divulga alguns indicadores que correlacionam os resultados do ano 2009 a 2011 tais como a relação do Volume de Vendas, indicador Financeiro, o indicador Social e Ambiental

que revela que a empresa tem se preocupado com a postura frente à sustentabilidade do meio em que atua e com a limitação dos recursos, uma vez que o consumo de água tem reduzido durante os últimos anos. A partir dos dados divulgados, é possível observar que entre 2009 e 2010 a empresa reduziu seu consumo de água em 4,77% ao passo que investiu 78,38% a mais. Entre o exercício 2010 e 2011 o consumo reduziu em 2,08% e seus investimentos ambientais superaram 32,83%, conforme Anexo1. Foi possível analisar, portanto, que durante os exercícios referidos o investimento ambiental totalizou 114,4 milhões havendo uma economia de 2,9 m³/t no consumo de água. A sua preocupação em manter o crescimento de forma sustentável encontra expressa no quadro de objetivos e metas para 2012, conforme Anexo2.

Para melhorar a produtividade de suas unidades fabris, ampliar as capacidades de produção e reduzir os impactos socioambientais, a Companhia direciona, anualmente, parte dos seus recursos financeiros a essas iniciativas. Segue um conjunto de códigos e políticas que direcionam a sua atuação de forma sustentável prezando pela transparência e justiça, e a divulgação de suas informações que visionam assegurar a igualdade, transparência e a disseminação imediata de informações a todos os interessados, sem prerrogativa a qualquer público.

A visão de sustentabilidade adotada pela Klabin explicitada no relatório perpassa pela busca de qualidade competitiva para atender às expectativas de clientes, colaboradores, acionistas, comunidade e fornecedores. Procura assegurar o suprimento de madeira plantada para as suas unidades industriais, de forma sustentada, sem agredir os ecossistemas naturais associados. Afirmar ainda que direciona parte dos seus recursos financeiros a iniciativas para melhorar a produtividade de suas unidades fabris, ampliar as capacidades de produção e reduzir os impactos socioambientais. Nesse sentido, foram investidos R\$ 883 milhões em 2011, montante 129% superior ao aplicado no ano anterior, destacando-se os R\$ 428 milhões destinados à aquisição da Vale do Corisco.

Os seus compromissos com a responsabilidade ambiental estão expressos através de iniciativas sustentáveis que ratificam a sua busca pelos compromissos assumidos com iniciativas sustentáveis, desenvolvidas por instituições nacionais e internacionais o que lhe permite legitimação perante a sociedade. São estes: Pacto Global; Diálogo Florestal; Empresas Pelo Clima (EPC); Carbon Disclosure Project (CDP); Carta de Princípios Bracelpa; Iniciativa Business & Biodiversity da União Européia (B&B EU Initiative); Movimento Sou Agro; Cempre; Ano Internacional das Florestas; e Fórum Papelcartão Sustentável.

O desempenho econômico-financeiro da Klabin é resultado da produtividade, flexibilidade e senso de oportunidade, aliados à qualidade de seus produtos. Os resultados auferidos na geração operacional de caixa apontam que, em 2011 o EBITDA (*Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization* - Lucros Antes de Juros, Impostos, Depreciação e Amortização) atingiu o melhor resultado histórico da Companhia, R\$ 1.077 milhões, e 12% superior ao ano de 2010. O resultado foi especialmente beneficiado por ganhos de R\$ 40 milhões com alienação de imóvel e de R\$ 8 milhões com venda de terras. O EBTIDA ajustado para este exercício é, portanto, R\$ 1.028 milhões, conforme figura abaixo:

Composição do EBITDA (R\$ milhões)		
	2010	2011
Resultado operacional (após despesas financeiras)	850	296
(+) Resultado financeiro	(28)	501
(+) Depreciação, exaustão e amortização	589	548
(-) Variação do valor justo dos ativos biológicos	(449)	(271)
(+) Participação na Vale do Corisco	-	3
EBITDA	962	1.077
Margem EBITDA	26%	28%

Figura 1: Composição EBITDA
Fonte: Relatório de Sustentabilidade Klabin (2012).

O comparativo entre a margem EBITDA de 28% versus 26% no ano 2010 se explica na busca por maiores margens na comercialização dos produtos em consonância com o programa de redução dos custos. Porém, para alcançar este EBITDA, a Klabin não evidencia os custos ambientais, o que não proporciona segurança nos resultados atingidos pela empresa na geração de caixa para este exercício. A Klabin, por meio do seu Relatório Anual de Sustentabilidade, evidencia ainda suas iniciativas socioambientais que contribuem para a projeção da sua imagem responsável, como mostra o Anexo3.

Exibe uma imagem voltada para preocupação ambiental quando expõe os resultados de seu desempenho sustentável. Salienta que no exercício 2011, as iniciativas de proteção ambiental demandaram 72% de seus recursos para programas de prevenção em decorrência, principalmente da ampliação dos evaporadores em uma de suas unidades, que lhe resulta em menor consumo de água e óleo. O quadro abaixo permite uma visualização dos gastos e investimentos em 2011:

Investimentos e gastos ambientais	GRI EN30
	2011 (R\$ mil)
Gerenciamento de resíduos	10.088,278
Monitoramento de emissões	134,90
Despesas de remediação	1.076,00
Custos de prevenção	37.630,35
Despesas de gestão ambiental	3.646,85
Total	52.576,38

Figura 2: Investimentos e Gastos Ambientais
Fonte: Relatório de Sustentabilidade (2012).

A Companhia se destaca como a maior recicladora de papéis do Brasil, utilizando combustíveis alternativos e de tecnologias que resultam em menos emissão de gases com efeitos danosos, além de adotar práticas de reuso de água, buscando a conservação da biodiversidade ambiental da Klabin. Adota diversos programas destinados ao estudo e à prevenção da biodiversidade de sua floresta alinhando as perspectivas da entidade com o desenvolvimento sustentável e aprimora seu relacionamento com o público, conforme Anexo4, como forma de melhor alcançar a comunicação com as diversas classes interessadas, contribuindo para seu processo de legitimação na sociedade.

Permeia no discurso da Klabin a responsabilidade sustentável, enfatizando seus resultados positivos consequência das estratégias de gestão ambiental incorporada na organização desde 1998. Mostra o compromisso em produzir preservando, porém, ainda que minimamente, não salienta os riscos e impactos oferecidos pela indústria de papel e celulose, iniciada a atividade há 113 anos e que utiliza de recursos finidos para a sua continuação produtiva. Ressalta seus investimentos e programas socioambientais, mas não aponta os impactos gerados por tanto investimento, os reflexos de uso de materiais não biodegradáveis e como seus resíduos são tratados para minimizar a poluição gerada por esta atividade. Salientando as informações positivas da empresa não divulgando dados de caráter negativo.

A prática de evidenciação foi estrategicamente incorporada à empresa estudada, e a adoção pela temática de política realmente sustentável ratifica o discurso da Teoria da Legitimidade quando justifica a utilização dos artifícios pela entidade para ganhar, manter ou recuperar legitimidade no ambiente em que operam.

5 CONCLUSÃO

A partir da apreciação dos documentos divulgados pela empresa estudada foi possível observar que as informações ambientais encontram-se divulgadas maciçamente no seu Relatório Anual de Sustentabilidade. Este traz pontos relevantes como o Desempenho Econômico-financeiro,

Desempenho Social, Desempenho Ambiental, Estratégia e Gestão, Visão de Sustentabilidade e Alinhamento ao Pacto Global. Durante a análise de dados, foi possível observar que, embora as Notas Explicativas façam parte das Demonstrações Financeiras, assim como o Relatório da Administração, este último possui mais informações direcionadas para o campo ambiental.

Direcionada pelo Sistema de Gestão Ambiental certificado pela ISO 14000, a empresa estudada evidencia que possui em sua gestão estratégica a incorporação de uma postura responsavelmente ecológica, e de forma geral, as informações evidenciadas de acordo com as diretrizes da *GRI*, são qualificadas como positivas. De acordo com os resultados obtidos nesta análise, é possível assemelhar as informações conclusivas deste trabalho com as de Nossa (2002), quando afirma que as empresas têm a tendência a evidenciar somente as informações que lhes poderão trazer benefícios.

De forma similar ao trabalho de Souza, Uhlmann e Pfitscher (2010), nesta pesquisa foi possível concluir que a evidenciação das informações de caráter ambiental ocorreu de forma efetiva através do Relatório Anual de Sustentabilidade, dispostas também no Relatório da Administração. As informações divulgadas são de caráter descritivo enfatizando os resultados positivos obtidos pela empresa no exercício de 2011, transparecendo a sua preocupação em manter a posição diferenciada e planejando melhores resultados de investimentos para o ano 2012. Esta evidência corrobora com os resultados evidenciados na pesquisa de Deegan e Rankin (1996), *apud* Sampaio *et al.*, (2011) foi verificado que as empresas estão mais tendenciosas a divulgarem informações favoráveis à sua imagem corporativa e tendem a omitir informações de natureza negativa que possam impactar a sua legitimidade perante a sociedade. Já as Notas Explicativas dão suporte conceitual sobre os Ativos Biológicos na estrutura das Demonstrações Financeiras, não apresentando informações a respeito das medidas ecoeficientes adotadas pela entidade.

Como lembra Eugénio (2010), a teoria da legitimidade está intimamente relacionada ao aumento da divulgação de informação ambiental, principalmente a partir dos anos 80, e constitui um importante fator explicativo de tal prática por parte das empresas. A evidenciação prescrita por esta teoria como “contrato social” entre a sociedade e o meio em que opera percorre no discurso da entidade e a elaboração do Relatório de Sustentabilidade foi uma medida recente assumida pela organização para expor suas práticas o que ratifica a evidenciação como forma de legitimação da organização perante a sociedade.

O trabalho denota, portanto, a sua importância na construção de conhecimentos acerca da eminente evidenciação contábil de informações ambientais - de grande relevância no cenário mundial -, e a Teoria da Legitimidade justifica esta prática, uma vez que apóia a preocupação da legitimação da entidade perante a sociedade através da divulgação de suas informações ambientais. Uma vez que a empresa reporta os resultados positivos de forma espessa, os sinais negativos - também importantes para a análise - não foram bem relatados em suas demonstrações e relatórios, tornando limitada a análise dos seus pontos contraproducentes. É recomendável maiores estudos acerca da relevância da evidenciação de informações ambientais por meio das demonstrações contábeis, como Notas Explicativas e em torno da obrigatoriedade de divulgação de informações desse caráter como forma de ratificar o compromisso sustentável da entidade.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, L.B. de; FREITAG, V. da C. Evidenciação Contábil. In.: RIBEIRO FILHO, J. F.; LOPES, J.; PEDERNEIRAS, M. (Org.). **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.
- CALIXTO, Laura. **Uma análise da evidenciação ambiental de companhias brasileiras** – de 1997 a 2005. UnB Contábil – UnB, Brasília, vol. 10, no 1, jan/jun – 2007.
- CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC 1.121 de 28.03.2008**. Estrutura conceitual para elaboração e apresentação das demonstrações contábeis. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>> Acesso em: 20.07.2012.

Análise da evidenciação de informações ambientais em uma indústria de papel e celulose sob a abordagem da Teoria da Legitimidade

- CPC 29. Pronunciamento Técnico CPC 29, de 7 de agosto de 2009. **Ativo Biológico e Produto Agrícola**. Disponível em: < <http://www.cpc.org.br/cpc29.pdf>>. Acesso em 05.08.2012.
- DIAS FILHO, J. M. Novos Delineamentos Teóricos em Contabilidade. In.: RIBEIRO FILHO, J. F.; LOPES, J.; PEDERNEIRAS, M. (Org.). **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.
- DRE. **Diário da República**. Disp.: <<http://www.dre.pt/pdfgratis/2003/04/085A00.PDF>>. Acesso em 05.08.2012.
- ETHOS. **Instituto Ethos de Empresas de Responsabilidade Social**. Disponível em: <<http://www.ethos.org.br>>. Acesso em: 25.07.2012.
- EUGÊNIO, Tereza. **Avanços na Divulgação de Informação Social e Ambiental pelas Empresas e a Teoria da Legitimidade**. Rev.Universo Contábil, ISSN 1809-3337, Blumenau, v. 6, n.1, p. 102-118, jan./mar., 2010.
- FERREIRA, A. C. S. **Contabilidade Ambiental: uma informação para o Desenvolvimento Sustentável**. São Paulo: Atlas, 2009.
- FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras. **Manual de contabilidade por ações**: aplicável também às demais sociedades. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- GRI - GLOBAL REPORTING INICIATIVE. **Diretrizes para Relatórios de Sustentabilidade**. Disponível em <<http://www.globalreporting.org>> Acesso em: 01.08.2012.
- ISO. **International Organization for Standardization**. Disponível em: <<http://www.iso.org/iso/home.html>>. Acesso em: 25.07.2012.
- KLABIN. **Klabin S.A**. Disponível em < <http://www.klabin.com.br>>. Acesso em 01.07.2012.
- LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do Trabalho Científico**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- LIMA, T. C. A. et al. **A institucionalização das Práticas de Responsabilidade Social: um estudo da companhia de água e esgoto do Ceará**. *Contextus, Revista Contemporânea de Economia e Gestão*. Vol. 9 - Nº 1 - jan/jun 2011.
- MACHADO-DA-SILVA, C. L.; BARBOSA, S. de L. **Estratégia, Fatores de Competitividade e Contexto de Referência das Organizações**: uma análise arquetípica. *Revista de Administração Contemporânea*, v. 6, n. 3, Set./Dez. 2002: 07-32
- NOSSA, Valcemiro. **Disclosure ambiental: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional**. São Paulo, 2002. 246 p. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.
- PAIVA, Paulo Roberto de. **Contabilidade Ambiental: evidenciação dos gastos ambientais com transparência e focada na prevenção**. São Paulo: Atlas, 2006.
- PEREIRA, A. G.; BRUNI, A. L.; DIAS FILHO, J. M. **Legitimidade Corporativa em Empresas Pertencentes a Indústrias Ambientalmente Sensíveis: um Estudo Empírico com Empresas que negociam ações na Bovespa**. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, Rio de Janeiro, v. 5, n. 2, jul/dez 2010.
- PIRES, C. B.; SILVEIRA, F. C. da S. **A Evolução da Evidenciação das Informações Ambientais de Empresas do Setor de Celulose e Papel: uma análise de conteúdo das notas explicativas e relatórios de administração**. *ConTexto*, Porto Alegre, v. 8, n. 13, 1º semestre 2008.
- QUEIROZ, M. A. L. de; VASCONCELOS, F. C. de; GOLDSZMIDT, R. G. B. **Economic Rents and Legitimacy: incorporating elements of organizational analysis institutional theory to the field of business strategy**. *BAR*, v. 4, n. 1, art. 4, p. 51-65, Jan./April 2007.
- RIBEIRO, A. M.; NASCIMENTO, L. F.; BELLEN, H. M. **Evidenciação Ambiental: análise comparativa multisetorial entre Brasil, Estados Unidos e Inglaterra**. *Contextus Revista Contemporânea de Economia e Gestão*. Vol.7 - Nº 1 - jan/jun/2009. (07-22).
- 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*, ISSN 0103-734X, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 21, n. 4, p. 27-61, out./dez. 2010.
- ROVER, Suliani; BORBA, José Alonso; MURCIA, Fernando Dal-Ri. **Características do Disclosure Ambiental de Empresas Brasileiras Potencialmente Poluidoras: análise das demonstrações financeiras e dos relatórios de sustentabilidade do período de 2005 a 2007**. *Contextus, Revista Contemporânea de Economia e Gestão*, Fortaleza, v. 7, n.1, p. 23-36, jan./jun. 2009.
- SAMPAIO, M. S. et al. **Evidenciação de Informações socioambientais, teoria da legitimidade e isomorfismo: um estudo com mineradoras brasileiras**. IV Jornada Científica da FCC/UFBA – 07 a 11 de Novembro de 2011.
- SOUZA, M. M. de; UHLMANN, V. O.; PFITSCHER, E. D. **Evidenciação de Informações de Natureza Social e Ambiental. Contabilidade e Informação**. Ijuí Editora Unijuí ano 13 nº 32 p. 55-66 jan./jun. 2010.
- TINOCO, J. E. P.; KRAEMER, M. E. P. **Contabilidade e Gestão Ambiental**. São Paulo: Atlas, 2008.

ANEXOS

Anexo1: Indicador Ambiental

	2009	2010	2011	VARIAÇÃO
Consumo específico de água (m³/t) - média (negócio papéis)	42,94	40,89	40,04	-2,9
Investimento ambiental (R\$ milhões)	22,2	39,6	52,6	114,4
VARIAÇÃO CONSUMO E INVESTIMENTO				
	2009 - 2010	2010 - 2011		
Consumo m³/t	-4,77%	-2,08%		
Investimento	78,38%	32,83%		

Fonte: Relatório de Sustentabilidade 2011 – Klabin (modificado)

Anexo2: Objetivos e Metas 2012

Objetivos e metas			[GRI 1.2]
Objetivo	Meta 2012	Meta médio prazo (3 a 5 anos)	
Redução de custos fixos e variáveis	Concluir a instalação do projeto de desgargamento da produção de celulose branqueada na unidade de Monte Alegre (PR)		
Ampliar capacidade de produção de papelão ondulado	Concluir projetos de expansão em Goiana (PE) e Jundiá (SP)	Instalar novas capacidades para acompanhar crescimento de demanda	
Ampliar capacidade de produção de sacos industriais	Instalar nova linha de conversão em Goiana (PE)	Instalar novas capacidades para acompanhar crescimento de demanda	
Ampliar competitividade de papéis reciclados	Iniciar projeto de novas máquinas em Angatuba (SP) e Goiana (PE), com capacidade de 300 e 100 mil toneladas/a	Concluir o projeto em três anos	
Estudo de viabilidade econômica e aprovação de novo projeto de celulose	Concluir os estudos e obter licenças ambientais	Concluir o projeto em três anos	
Reduzir emissões de gases de efeito estufa ⁽¹⁾	176 kg CO ₂ t/papel	165 kg CO ₂ t/papel	
Reduzir consumo de água ⁽²⁾	40 m³ t/papel	38 m³ t/papel	
Aumentar a participação de fontes renováveis na matriz energética	75%	85%	
Ampliar a autossuficiência em geração de energia	57% das necessidades	100% das necessidades	
Aumentar eficiência, qualidade na preparação do solo e reduzir custos na área Florestal do PR	Mecanização de 100% do preparo do solo até junho		
Aumentar eficiência e reduzir custos na área Florestal do PR	Primarização da colheita em SP e em SC até setembro		
Ampliação de capacidade de produção de sack kraft (papel para sacos industriais) em Correia Pinto - MP23	Aumento de 80 mil t/ano de papel. Início em 2012	Projeto em operação até final de 2016	
Redução de custos de transporte	Compra de 40 caminhões com implementos em rotas de alta produtividade. Entrada em operação em agosto		

(1) Klabin Papéis Monte Alegre

(2) Consumo específico de água (m³/t) – negócio papéis

Fonte: Relatório de Sustentabilidade 2011 – Klabin

Análise da evidenciação de informações ambientais em uma indústria de papel e celulose sob a abordagem da Teoria da Legitimidade

Anexo3: Iniciativas Socioambientais

Iniciativas socioambientais		GRI EC8
Projeto	Escopo	Resultados
Programa Caiubi	Iniciativa de educação ambiental que reúne especialistas com o objetivo de capacitar professores das redes municipal e estadual de ensino para educar as futuras gerações no que diz respeito à preservação ambiental. O programa foi iniciado em 2001 no Paraná e estendido em 2007 para Santa Catarina.	Em seus dez anos, mais de 245 mil alunos, 9.489 professores e 771 escolas foram beneficiados
Protetores Ambientais	Desenvolvido desde 2005 em parceria com a Polícia Ambiental de Santa Catarina, incentiva o respeito às pessoas e ao meio ambiente e o desenvolvimento social, resgatando a cidadania.	Em 2011, foram realizadas ações de preservação da natureza, legislação ambiental, aspectos da fauna e flora locais, primeiros socorros, civismo, moral e ética, que contaram com a participação de 25 jovens.
Força Verde Mirim	Projeto pioneiro na formação de agentes ambientais, é desenvolvido no Paraná desde 2007. Alunos de escolas de regiões com os menores índices de Desenvolvimento Humano (IDH) recebem treinamentos teóricos e práticos sobre preservação da natureza, legislação ambiental, aspectos da fauna e flora locais, primeiros socorros, civismo, moral e ética. A formação é realizada durante seis meses.	No ano, envolveu diversas atividades culturais, com capacitação de 38 agentes.
Consórcio Intermunicipal para a Proteção Ambiental da Bacia do Rio Tibagi (Copati)	Com o projeto Pingo D'água, promove a educação ambiental, levando conhecimento às comunidades próximas à bacia sobre como utilizar de forma sustentável os recursos oriundos da natureza. Inclui atividades de educação ambiental, recomposição de matas ciliares, repovoamento de rios com peixes, prevenção à caça e pesca predatória, e gerenciamento de resíduos sólidos urbanos, entre outros.	Foram realizadas 75 ações, que envolveram 29,5 mil participantes.
Coral das Meninas Cantoras	Mantido na Unidade Monte Alegre, em Telêmaco Borba (PR), o Coral contribui para a prática de valores éticos e morais e, sobretudo, para a formação de crianças e adolescentes, filhas de colaboradores da Empresa. Mantido desde 2004, o grupo é composto por cerca de 60 meninas entre 7 e 17 anos.	Em 2011, o Coral realizou 12 apresentações, nas cidades de Telêmaco Borba e Ponta Grossa (PR), para um público de mais de 4 mil pessoas.
Passo Certo	Criado em 2008, em parceria com o Studio 3 Cia. De Dança, o programa é composto por atividades de dança contemporânea e capoeira, para crianças e adolescentes entre 6 e 17 anos, tendo como objetivo principal a manifestação artística e a valorização da cultura e da educação.	No ano, participaram das atividades 100 crianças e adolescentes.
Nossa Língua Digital	Desenvolvido em parceria com a ONG Instituto Laborandi, o programa usa novas tecnologias da informação e comunicação em iniciativas de educação direcionadas a jovens entre 13 e 18 anos, filhas de colaboradores diretos e contratados de terceiros da Unidade Monte Alegre (PR).	Em 2011, 256 alunos foram certificados pelo programa, que possui o selo de qualidade do Ministério da Educação.
Programa de visitas monitoradas	Em Santa Catarina, o programa de visitas na Trilha Araucária recebe alunos da rede municipal de Cornélio Proença. No Paraná, elas acontecem no Parque Ecológico de Monte Alegre, onde são recebidos os alunos das escolas participantes do Programa Caiubi de Educação Ambiental.	Cerca de 30 mil visitantes no Parque Ecológico, apenas em 2011, e em torno de 4 mil visitantes em Santa Catarina, desde 2007
Música na Escola	O projeto tem foco em jovens carentes de 11 a 15 anos de idade, e visa ao aprendizado da música, proporcionando o desenvolvimento do pensamento lógico, da percepção, do raciocínio, estimulando a valorização individual e coletiva e contribuindo para um melhor desempenho em outras disciplinas.	No ano, foram capacitados 155 jovens da comunidade de Telêmaco Borba (PR).

Fonte: Relatório de Sustentabilidade 2011 - Klabin

Anexo4: Relacionamento Estratégico com o Público

Relacionamento com públicos estratégicos	
Parte interessada	Ações de relacionamento e canais de comunicação
Acionistas, investidores	Website com informações econômico-financeiras E-mail para a comunicação com a área de Relações com investidores Reuniões da Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (Apiamec) Relatórios trimestrais e anuais para a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e a BM&FBOvespa Relatório de Sustentabilidade Programa de visitas às unidades industriais e florestais Participação em conferências e road shows
Clientes	Eventos de relacionamento com clientes Website Canal telefônico Visitas periódicas aos clientes Programa de visitas às unidades industriais e florestais Programas de desenvolvimento de produtos e serviços Canais informativos impresso e virtual
Colaboradores diretos	Canais informativos impresso e virtual Intranet Pesquisa de clima Eventos com a direção Ouvidoria Website
Colaboradores indiretos	Canais informativos impresso e virtual Ouvidoria Website
Fornecedores	Site na internet para cadastramento e contato Programa de Fomento Florestal Programa de visitas às unidades industriais e florestais
Comunidades	Patrocínio de eventos culturais e sociais Programa de visitas às unidades industriais e florestais Divulgação por meio da imprensa dos projetos e programas sociais Website Programas socioambientais (Caiubi de Educação Ambiental, Matas Legais, Protetores Ambientais Mirins, Força Verde Mirim, entre outros) Diálogo Operacional (esclarecimentos e sugestões sobre manejo florestal, caixa de sugestões na comunidade e telefone) Participação em eventos da comunidade
Governo e sociedade	Participação em fóruns e comitês setoriais Participações e contribuições a associações e instituições Programa de visitas às unidades industriais e florestais Website Programa de capacitação de universitários e pós-graduandos, com aulas de disciplinas de campo