

EVIDENCIAÇÃO DAS PRÁTICAS AMBIENTAIS: UM ESTUDO NAS EMPRESAS DO SEGMENTO DE PAPEL E CELULOSE REGISTRADAS NA BOVESPA

Susana Pereira De Sousa (UFMG) - susana.sousa251@gmail.com

Fabiano Ferreira Batista (UFMG e UnB/UFPB/UFRN) - fabianoferreirabatista@yahoo.com.br

Thaiseany de Freitas Rêgo (UFERSA e PUC/PR) - thaiseany@hotmail.com

Resumo:

O crescimento da população vem aumentando o consumo e conseqüentemente a degradação ambiental, e esse fator vem despertando uma mudança no perfil dos consumidores que passaram a exigir a inserção da responsabilidade em favor da causa ambiental. Frente a esse cenário, as empresas passaram a rever seu relacionamento com o meio ambiente e a adotar em seu planejamento estratégico, medidas corretivas e preventivas quanto aos impactos gerados pelo processo produtivo. Nesse sentido, o presente estudo buscou analisar se as empresas do segmento de Papel e celulose (registradas na BOVESPA) evidenciam informações ambientais em suas demonstrações (2006 a 2010). Para tanto, trata-se de uma pesquisa qualitativa e descritiva, que se utilizou da técnica de análise de conteúdo, a qual possibilitou a verificação e a interpretação da evidenciação ambiental nas demonstrações. Os resultados da pesquisa evidenciou a tendência das empresas em destacar apenas os aspectos positivos em prol do meio ambiente, através do Relatório de Sustentabilidade que configurou-se como o instrumento de divulgação com maior número de informações ambientais, representando 53,98% e que o item mais evidenciado é o ativo ambiental representando 43,97% do total de itens divulgados, constatou-se também que as empresas pouco evidenciam seus impactos e danos causados ao meio ambiente e que não utilizam um modelo padronizado na divulgação destas informações.

Palavras-chave: *Evidenciação Ambiental; Contabilidade Ambiental; Meio Ambiente; Contabilidade Ambiental; Meio Ambiente*

Área temática: *Contribuições teóricas para a determinação e a gestão de custos*

EVIDENCIAÇÃO DAS PRÁTICAS AMBIENTAIS: UM ESTUDO NAS EMPRESAS DO SEGMENTO DE PAPEL E CELULOSE REGISTRADAS NA BOVESPA

RESUMO

O crescimento da população vem aumentando o consumo e conseqüentemente a degradação ambiental, e esse fator vem despertando uma mudança no perfil dos consumidores que passaram a exigir a inserção da responsabilidade em favor da causa ambiental. Frente a esse cenário, as empresas passaram a rever seu relacionamento com o meio ambiente e a adotar em seu planejamento estratégico, medidas corretivas e preventivas quanto aos impactos gerados pelo processo produtivo. Nesse sentido, o presente estudo buscou analisar se as empresas do segmento de Papel e celulose (registradas na BOVESPA) evidenciam informações ambientais em suas demonstrações (2006 a 2010). Para tanto, trata-se de uma pesquisa qualitativa e descritiva, que se utilizou da técnica de análise de conteúdo, a qual possibilitou a verificação e a interpretação da evidenciação ambiental nas demonstrações. Os resultados da pesquisa evidenciou a tendência das empresas em destacar apenas os aspectos positivos em prol do meio ambiente, através do Relatório de Sustentabilidade que configurou-se como o instrumento de divulgação com maior número de informações ambientais, representando 53,98% e que o item mais evidenciado é o ativo ambiental representando 43,97% do total de itens divulgados, constatou-se também que as empresas pouco evidenciam seus impactos e danos causados ao meio ambiente e que não utilizam um modelo padronizado na divulgação destas informações.

1 ASPECTOS INTRODUTÓRIOS

Nos últimos anos a questão ecológica tem sido o foco de constantes discussões destacadas pela mídia, tal preocupação pode ser agravada devido aos impactos ambientais causados pelas organizações. O crescimento populacional tem aumentado o consumo e o crescimento da indústria, que através de suas atividades vêm degradando o meio ambiente, resultando em problemas ambientais, tais como poluição dos rios e abertura na camada de ozônio (PAIVA, 2009).

A sociedade vem exercendo pressão sobre o governo e sobre as empresas, no que tange a recuperação e preservação do meio ambiente, exigindo um maior comprometimento com o uso dos recursos naturais, de modo a diminuir os impactos causados através de suas atividades produtivas e que não comprometam os anseios e necessidades das gerações futuras.

Nesse sentido, quando as empresas começaram a perceber que a poluição e os efeitos negativos causados à natureza representam a perda de competitividade no mercado, passaram a adotar práticas sustentáveis em sua gestão, de modo a minimizar ou até mesmo eliminar os impactos causados ao meio ambiente, por meio do fortalecimento de suas políticas de responsabilidade sócio-ambiental.

Além da ênfase dimensionada com a preocupação e recuperação ambiental, as empresas devem se mostrar aptas a informar aos seus *stakeholders* (usuários da informação) sobre as suas atitudes e desempenhos ambientais, prestando contribuição na tarefa de geração e divulgação de informações (NOSSA, 2002).

Para Paiva (2009), a contabilidade ambiental consiste em uma atividade de identificação e registro de dados sobre os eventos ambientais, bem como o processamento e geração de informações que subsidiem os usuários na tomada de decisão. Percebe-se assim que a contabilidade é o principal instrumento para a divulgação e registro das informações

(natureza econômica, administrativa, contábil e até as sócio-ambientais), auxiliando os mais diversos usuários em sua obtenção.

Cabe a 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. As informações concernentes ao desempenho ambiental das empresas podem ser evidenciadas nas demonstrações contábeis ou por meio de demonstrações complementares (PAIVA, 2009).

A divulgação das informações referentes às ações voltadas para o meio ambiente proporciona aos usuários da informação, o acompanhamento das atividades das empresas e dos impactos que as mesmas causam ao meio ambiente, inferindo assim sobre suas perspectivas futuras.

Segundo Nossa (2002), para conseguir desempenho e lucratividade, tornou-se necessário que as organizações expandissem o atendimento a demanda de informações ambientais. As empresas devem ser capazes de convencer os mercados de que seus desempenhos e práticas ambientais não são danosos para sua lucratividade e para o meio ambiente.

Nessa perspectiva, faz-se necessário que a evidenciação das informações ambientais pelas empresas, através das demonstrações contábeis, seja feita por meio de relatórios tradicionais ou complementares. Para Tinoco (2008), no Brasil a divulgação das informações não atende ao preceito básico de evidenciação da situação das organizações; elas registram basicamente seus eventos operacionais, sem revelar sua inserção na vida social. Desta forma, percebe-se que as empresas demonstram certa resistência em divulgar as informações ambientais voluntariamente, o que acaba dificultando a avaliação dos usuários da informação com relação aos impactos ambientais e sobre a situação econômica das empresas.

Segundo a Associação Brasileira de Celulose e Papel (BRACELPA, 2011) o Brasil é um grande produtor de papel, e nos últimos dez anos, o país aumentou sua produção em 36,1%, com crescimento médio de 3,1% ao ano, acompanhando as mudanças da economia brasileira. O desenvolvimento socioeconômico e o aumento da renda da população, com a inserção de novos consumidores no mercado, e que no ano de 2009, posicionou-se como 9.º produtor mundial e, em 2010 produziu 9,8 milhões de toneladas do produto.

Ante ao exposto, o presente estudo procura responder a seguinte questão-problema: “As empresas do segmento de papel e celulose, registradas na BOVESPA, evidenciam informações relacionadas aos itens ambientais?”

2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O problema desta pesquisa embasa-se na análise dos demonstrativos financeiros e complementares das empresas do segmento de Papel e Celulose, de forma a verificar se as empresas em questão evidenciam itens ambientais em suas demonstrações. Para tanto, o universo da presente pesquisa compreende as empresas que compõem o segmento de Papel e Celulose (Quadro 1).

Quadro 1 – Empresas que compõem o segmento de Papel e Celulose, registradas na BOVESPA

RAZÃO SOCIAL	NOME DE PREGÃO
Celulose Irani S.A.	Celulose Irani
Cia Melhoramentos de São Paulo	Melhor SP
Fibria Celulose S.A.	Fibria

Klabin S.A.	Klabin S/A
Santher Fab. de Papel Sta. Therezinha S.A.	Santher
Suzano Papel e Celulose S.A.	Suzano Papel

Fonte: Informações extraídas da BOVESPA (2010).¹

A população foco do presente estudo foi escolhida, tendo em vista que as indústrias de Papel e Celulose apresentam potencial de danos à natureza em seu processo produtivo. A tendência de geração de poluição é inerente às suas atividades, por envolver em seus processos produtivos produtos químicos e materiais biodegradáveis (PAIVA, 2009).

Para tanto, a presente investigação buscou descrever e interpretar os fatos a partir da análise dos relatórios contábeis das empresas em estudo, disponíveis no endereço eletrônico da BOVESPA e das empresas do segmento de Papel e Celulose, tais como:

- Balanço Patrimonial (BP);
- Demonstração do Resultado do Exercício (DRE);
- Relatório da Administração (RA);
- Notas Explicativas (NE);
- Relatório de Sustentabilidade (RS).

Na concepção de Gil (2008), o presente estudo caracteriza-se ainda, como sendo uma pesquisa descritiva, pois tem como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis.

Por sua vez, para a realização desta pesquisa, fez-se necessário destacar elementos relacionados a itens ambientais abordados por Carvalho (2007) e Tinoco e Kraemer (2008):

- Ativos ambientais: florestamento e reflorestamento ambiental, tecnologia ambiental, equipamentos ambientais, projetos de gestão ambiental, etc.
- Passivos ambientais: financiamentos ambientais, acidentes ambientais, obrigações com multas por danos ambientais, convênios ambientais, etc.
- Custos ambientais: custos com treinamento ambiental, certificação ambiental, entradas de recursos naturais, controle de emissão de resíduos, etc.
- Despesas ambientais: tratamento de emissões e resíduos, auditoria ambiental, despesa com multas e indenizações, etc.
- Receitas ambientais: venda de subprodutos, redução do consumo de matéria-prima, venda de resíduos, redução do consumo de água e energia, venda de créditos de carbono, reutilização e reciclagem de materiais renováveis, etc.

A coleta de dados deu-se a partir da pesquisa documental, sendo os mesmos obtidos a partir das Demonstrações Financeiras Padronizadas (DFP's), e os demonstrativos de caráter

¹ <http://www.bmfbovespa.com.br/home.aspx?idioma=pt-br>

voluntário, publicados no período de 2006 a 2010 nos endereços eletrônicos das empresas e disponíveis no banco de dados da BOVESPA.

3 GESTÃO AMBIENTAL

A preocupação com o meio ambiente contribui significativamente na mudança de postura das empresas, que passaram a adotar a gestão ambiental em seu processo produtivo com o intuito de minimizar os impactos ambientais e se adequar a legislação que rege o meio ambiente, de modo a alavancar benefícios econômicos para a entidade.

Nesse contexto, a gestão ambiental foi então introduzida por meio de normas que visavam apenas o simples controle da poluição, incorporada por meio de pressões externas as companhias. Após essa fase da gestão da conformidade, as organizações passaram a atuar preventivamente, com a introdução de conceitos relacionados à produção mais limpa (ALBUQUERQUE et. al., 2009).

A gestão ambiental representa um sistema que inclui estrutura organizacional, atividades de planejamento, responsabilidades, práticas, procedimentos, processos e recursos para desenvolver, implementar, atingir, analisar criticamente e manter a política ambiental, bem como minimizar ou eliminar os efeitos negativos provocados no ambiente por suas atividades (TINOCO e KRAEMER, 2008).

Segundo Braga et. al. (2007), a gestão ambiental significa incorporar a gestão estratégica da organização, princípios e valores que vislumbrem o alcance de um modelo de negócio focado no desenvolvimento sustentável.

Portanto, uma empresa adota a postura de gestão ambiental, quando incorpora aos objetivos da organização a temática ambiental em suas estratégias de planejamento, gerando com isso, benefícios econômicos para as entidades, bem como alavancando resultados relacionados à redução de custos, melhoria da imagem da empresa, maior lucratividade, entre outros.

No entendimento de Ribeiro (2010), a gestão ambiental fundamenta-se basicamente em quatro atividades principais: prevenção de ações de degradação, recuperação dos danos causados ao meio ambiente, monitoramento das ações implementadas para correção e/ou prevenção e reciclagem de materiais e/ou produtos.

Para Ferreira (2003), o objetivo maior da gestão ambiental consiste em propiciar benefícios à empresa, de modo a superar, anular ou diminuir os custos das degradações, que tenham sido causados pelas demais atividades da empresa e, principalmente, pela área produtiva.

Deste modo, vê-se que uma entidade pode beneficiar-se com a gestão ambiental, reduzindo custos de insumos, aumentar sua receita através da reciclagem de material, melhorar a imagem da empresa, ampliar seu mercado e sua produtividade. Para isso, é preciso que haja um controle da gestão ambiental no processo operacional, para que seja possível identificar as ações que geram e reduzem os impactos ambientais, visando à prevenção e recuperação do meio ambiente.

3.1 Responsabilidade social e ambiental

Hoje, cada vez mais, as organizações estão buscando um equilíbrio com a comunidade em que estão inseridas e com outras realidades que podem afetar ou por elas serem afetadas. É a busca por uma sociedade sustentável, em que as forças produtivas e a natureza possam

conviver sem se anularem. É uma nova consciência ética e de responsabilidade social que as organizações estão sendo levadas a assumir, por opção ou por exigência do mercado global (ALBUQUERQUE et. al., 2009).

O mundo dos negócios está no centro dos problemas socioambientais e se esperam atuações positivas para resolvê-los. Problemas ambientais graves, como a perda da biodiversidade, desertificação, aquecimento global e poluição dos oceanos, levam a uma descrença generalizada quanto às reais intenções das empresas, tornando-as alvos de críticas e colocando-as em mais baixo patamar de credibilidade diante da opinião pública (BARBIERI e CAJAZEIRAS, 2009).

Por sua vez, ações voltadas à responsabilidade social e ambiental ajudam tanto a gestão da entidade quanto a sociedade, melhorando a imagem da empresa, fazendo com que a mesma seja respeitada pelos consumidores e colaboradores, alavancando resultados positivos e tornando-a mais competitiva no mercado.

Sobre os aspectos ambientais, a responsabilidade social da empresa deve voltar-se para a eliminação e/ou redução dos efeitos negativos do processo de produção e preservação dos recursos naturais, principalmente os não renováveis, através da adoção de tecnologia eficiente, concomitantemente ao atendimento dos aspectos econômicos (RIBEIRO, 2010).

As organizações deverão incorporar a variável ambiental em seus cenários e no processo de tomada de decisão, de modo a manter uma postura responsável de respeito à questão ambiental. Empresas experientes identificam resultados econômicos e resultados estratégicos do engajamento da organização na causa ambiental. Estes resultados não se viabilizam de imediato, há necessidade de que sejam corretamente planejados e organizados todos os passos para a interiorização da variável ambiental na organização, de modo que a mesma possa atingir o conceito de excelência ambiental, trazendo com isso vantagem competitiva (KRAEMER, 2001).

Assim, para que a empresa insira em suas atividades a responsabilidade social, é preciso que atenda não apenas aos aspectos econômicos, como também aos ambientais, aderindo à tecnologia eficiente, que reduza efeitos negativos no processo produtivo e que preserve os recursos naturais, especialmente os não-renováveis.

Para Albuquerque et. al. (2009), as ações de controle de poluição, reflorestamento, reciclagem de plástico, limpeza de mangues, mares e rios, representam diferenciais de responsabilidade social que devem ser iniciados pelas organizações, principalmente pelas próprias condutoras desses bens e, conseqüentemente maiores responsáveis por essa poluição.

Dessa forma, as empresas que desenvolvem ações de responsabilidade social e ambiental conforme orientações normativas, e as divulgam de maneira transparente, estão mais propensas a serem respeitadas pelos usuários da informação, atribuindo valor à sua imagem perante o mercado e promovendo qualidade de vida a sociedade.

3.2 Contabilidade ambiental

A preocupação ambiental ganhou maior repercussão a partir dos anos 70, com a Primeira Conferência Mundial sobre o Meio Ambiente das Nações Unidas (CNUMAD), realizada em Estocolmo na Suécia, onde foram tratadas as questões ecológicas e os impactos ambientais causados pelas indústrias (SANTOS, 2006).

Por sua vez, a proteção ao meio ambiente vem se tornando uma preocupação constante de muitas empresas, de formadores de opinião e de parcela significativa da população,

principalmente do governo e da sociedade, isso dado em decorrência do gradual aumento de extração de recursos ambientais, levando as organizações a se adaptarem para que haja uma relação harmônica do homem com a natureza (TINOCO e KRAEMER, 2006).

Com o aumento da degradação ambiental, os recursos naturais tornam-se cada vez mais escassos, com isso a sociedade passou a exercer uma maior pressão por uma postura ambientalmente correta por parte das empresas, na medida em que as consequências dos impactos negativos causados ao meio ambiente afetam a todos.

Preocupado com a situação, e vencido pela pressão da sociedade ou atingido pelos efeitos da poluição, o empresariado de diferentes setores tem aderido a grupos e movimentos empenhados na questão ambiental, de modo a pelo menos amenizar a degradação do meio ambiente (RIBEIRO, 2010).

As empresas consideradas como principais causadores da degradação ambiental, estão cada vez mais preocupadas com a sua imagem, no sentido de preservar e recuperar o meio ambiente, bem como buscar adaptar sua gestão a tecnologias sustentáveis, que venham a possibilitar o controle sobre suas atividades produtivas e a emissão de resíduos.

Por sua vez, a contabilidade entra nesse contexto como instrumento de comunicação entre a empresa e a sociedade, visto que, a sua função observa o acompanhamento das atividades econômicas, no papel de mensuradora e relatora da situação patrimonial das empresas aos principais usuários das informações contábeis, administrativas, econômicas, sociais e ambientais, acompanhando sua evolução no decorrer do tempo (PAIVA, 2009).

Destarte, a contabilidade deve servir como instrumento para auxiliar e orientar os gestores e demais interessados nas informações, nas suas relações com o meio ambiente, nesse contexto, Ribeiro (2010, p. 45) comenta que:

A contabilidade ambiental não é uma nova ciência, mas sim, uma segmentação da tradicional já, amplamente conhecida. Adaptando o objetivo desta última, podemos definir como objetivo da contabilidade ambiental: 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 à evidenciação da situação patrimonial de uma entidade.

A contabilidade ambiental é vista como uma vertente da contabilidade tradicional, visto que, a sua ligação entre a empresa e a sociedade é dada através das informações ambientais, para Paiva (2009, p. 17):

A Contabilidade Ambiental pode ser entendida como a atividade de identificação de dados e registro dos eventos ambientais, processamento e geração de informações que subsidiem o usuário servindo como parâmetro em suas tomadas de decisões.

Segundo Albuquerque *et. al.* (2009, p.117):

Uma contabilidade ambiental eficiente é desenvolvida para atingir finalidades específicas que podem estar relacionadas com o fornecimento de dados que podem abranger, dentre outros, os seguintes aspectos:

- A medição de danos ambientais;
- A estimação do impacto da adoção de ações voltadas para a sustentabilidade ambiental do negócio sobre a rentabilidade;

- A observância da legislação relativa ao meio ambiente e redução de multas e encargos;
- A identificação de métodos e procedimentos para o controle das operações que diminuam a emissão de resíduos;
- A geração de informações para a tomada de decisões e de planejamento;

Sendo assim, pode-se verificar que a contabilidade ambiental possui potencial para auxiliar os gestores no sistema de gestão ambiental para demonstrar, através de relatórios diversos a responsabilidade da empresa com relação ao meio ambiente. Dentre esses relatórios, destaca-se os relatórios da administração e notas explicativas, que devem apresentar de forma transparente, as diversas ocorrências, como os gastos com os controles ambientais, segregados em prevenção e remediação (FREITAS e STRASSBURG, 2005).

As informações fornecidas pela contabilidade ambiental aos seus mais diversos usuários os permitem observar o comprometimento da administração e dos gestores com o meio ambiente e a sociedade, e assim cumprir com o seu objetivo de auxiliar no processo decisório.

3.3 Evidenciação de informações ambientais

Com o aumento da degradação ambiental, a sociedade tornou-se mais consciente do seu papel de fiscalizar e de exigir medidas e ações responsáveis por parte das empresas concernentes a preservação e recuperação do meio ambiente, tudo isso através de informações claras, que demonstrem ao público o desempenho de suas atividades no decorrer do exercício. A evidenciação das informações contábeis ambientais torna possível a análise de perspectivas futuras pelos *stakeholders*, já que seu papel consiste em divulgar o desempenho das ações socioambientais das empresas.

Segundo Lins e Silva (2007), o termo *disclosure* é aplicado como sinônimo de evidenciação, abertura, divulgação de informações quantitativas e qualitativas, que devem ser úteis aos usuários das demonstrações financeiras. Por sua vez, o objetivo da evidenciação consiste em divulgar informações sobre o desempenho econômico, financeiro, social e ambiental das entidades aos *stakeholders*, considerando que os demonstrativos financeiros e outras formas de evidenciação não devem ser enganosos (TINOCO e KRAEMER, 2006).

No entendimento de Iudícibus (2009), as formas de evidenciação podem variar, mas a essência é sempre a mesma, haja vista que, devem-se apresentar informações quantitativas e qualitativas de maneira ordenada, deixando o mínimo ficar de fora dos demonstrativos formais, a fim de propiciar uma base adequada de informação para o usuário.

Para Costa e Marion (2007, p. 26), “mesmo que não seja possível a evidenciação das informações ambientais nas próprias demonstrações contábeis, é papel da contabilidade evidenciá-las em outros meios para que os usuários possam tomar decisões mais corretas sobre a mesma”. As demonstrações contábeis devem evidenciar as informações necessárias aos seus usuários, com o objetivo de não torná-las enganosas.

Sendo assim, a evidenciação ambiental representa o meio utilizado pelas empresas para a divulgação de suas ações e reações, demonstrando como está se relacionando com a sociedade e o meio ambiente, subsidiando sobremaneira no processo de tomada de decisões de investimento, concessão de crédito, dentre outros.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Iniciando a análise buscou-se primeiramente observar a evidenciação dos itens ambientais nas empresas do segmento de Papel e Celulose que possuem ações negociadas na BOVESPA no período de 2006 a 2010.

A Tabela 1 mostra a frequência de evidenciação dos itens ambientais das seis empresas do segmento de papel e celulose objeto desta análise. Buscou-se com isso mostrar quais itens patrimoniais (ativo, passivo) e de resultado (custos, despesas e receitas) são mais evidenciados.

Tabela 1- Evidenciação dos Itens Ambientais

ITENS	Quantidade de Evidenciação					
	2006	2007	2008	2009	2010	TOTAL
Ativo Ambiental	92	95	93	108	126	514
Passivo Ambiental	18	18	18	29	24	107
Custo Ambiental	24	28	27	39	39	157
Despesa Ambiental	28	29	38	47	48	190
Receita Ambiental	29	34	40	49	49	201
TOTAL	191	204	216	272	286	1169

Fonte: Dados da pesquisa, 2011.

Ante ao exposto, observa-se que o ativo ambiental é o item mais evidenciado pelas empresas do segmento de papel e celulose com um total de 514 sentenças o que equivale a 43,97% do total dos itens divulgados, e corresponde aos bens e direitos adquiridos pelas empresas, no intuito de controlar, preservar e conservar o meio ambiente, bem como ter a capacidade de gerar benefícios econômicos futuros. Dentre os itens relacionados ao ativo ambiental, observaram-se elementos relacionados ao florestamento e reflorestamento, investimentos ambientais, pesquisa e desenvolvimento de produtos ambientais, tecnologias ambientais, projetos de redução de energia e água, etc.

Além dos ativos ambientais, as empresas desse segmento buscaram evidenciar suas receitas ambientais, que alavancam resultados positivos através da redução do consumo de energia e água, reutilização e reciclagem de materiais renováveis, aproveitamento de biomassa e resíduos ambientais, etc.

Conforme mostra a Tabela 1, as empresas pouco evidenciam seus passivos ambientais, tendo em vista que estes demonstram os aspectos negativos das empresas em seu relacionamento com o meio ambiente, como multas e indenizações por danos ambientais e pelo não cumprimento da legislação, e envolvimento em acidentes ambientais, etc.

As empresas buscam demonstrar, em sua maioria, apenas seu bom relacionamento com o meio ambiente, indicando sua preocupação em preservar áreas de conservação ambiental, bem como em manter o equilíbrio da biodiversidade, suas certificações e prêmios, programas de educação ambiental, etc. Nenhuma empresa desse segmento evidenciou em suas demonstrações ou relatórios elementos correspondentes a acidentes ambientais.

Para maior entendimento do que foi supracitado faz-se necessário o detalhamento dos itens ambientais (ativo, passivo, custos e despesas e receitas), por empresas. A Tabela 2 mostra quais elementos do ativo ambiental são mais evidenciados pelas empresas em estudo.

Tabela 2- Evidenciação do Ativo Ambiental por Elemento

ATIVO AMBIENTAL	Empresas de Papel e Celulose						TOTAL
	Irani	Melhor	Fibria	Klabin	Santher	Suzano	
Florestamento e Reflorestamento	10	05	05	10	00	05	35
Investimentos Ambientais	21	09	20	18	00	27	95
Pesquisa ambiental	05	04	03	10	00	09	31
Projetos e programas ambientais	25	04	06	22	00	22	79
Reserva Florestal	09	04	06	06	00	10	35
Tecnologia Ambiental	09	04	04	10	00	05	32
0	65	15	22	48	00	57	207
TOTAL	144	45	66	124	00	135	514

Fonte: Dados da pesquisa, 2011.

Conforme mostra a Tabela 2 os elementos ambientais mais evidenciados pelas empresas de Papel e Celulose, no período de 2006 a 2010, estão relacionados a investimentos ambientais, como conservação e preservação de áreas ambientais, gestão ambiental, equipamentos ambientais e correspondem a 95 sentenças evidenciadas e a projetos e programas ambientais (educação ambiental, desenvolvimento e monitoramento da fauna e flora, expansão florestal, redução de água e energia, fomento florestal) com um total de 79 sentenças.

As empresas que mais se destacaram, em termos de divulgação de elementos que compõem seu patrimônio (ativo) foram a Irani Celulose com um total de 79 elementos, a Klabin com 124 e a Suzano com 135 sentenças. A Santher S/A não divulgou informações ambientais em suas demonstrações e relatórios.

Na Tabela 3 podem ser visualizados os elementos do passivo ambiental mais evidenciado pelas empresas de papel e celulose.

Tabela 3- Evidenciação do Passivo Ambiental por Elemento

PASSIVO AMBIENTAL	Empresas de Papel e Celulose						TOTAL
	Irani	Melhor	Fibria	Klabin	Santher	Suzano	
Convênios ambientais	05	00	02	05	00	06	18
Fornecedores ambientais	03	00	04	04	00	10	21
Indenização por dano ambiental	04	00	02	00	00	00	06
Multas ambientais	00	00	00	00	00	04	04
Resíduos não tóxicos	04	00	02	00	00	05	11
Resíduos para produção de energia	05	00	02	10	00	04	21
Resíduos sólidos	03	00	03	00	00	03	09
Resíduos tóxicos	02	00	02	00	00	05	09
Outros	02	00	01	02	00	03	08
TOTAL	28	00	18	21	00	40	107

Fonte: Dados da pesquisa, 2011.

A Tabela 3 mostra que o passivo ambiental é o item divulgado em menor proporção pelas empresas do segmento de papel de celulose com apenas 107 sentenças, e que o elemento

pouco evidenciado com apenas 06 sentenças no decorrer do período de 2006 a 2010 refere-se às multas e indenizações por danos ambientais. A maioria das empresas não divulga esse tipo de informação em seus relatórios, na intenção de não mostrar os impactos negativos causados a natureza através de suas atividades produtivas.

As empresas Irani Celulose e a Suzano utilizam resíduos florestais que antes eram depositados em aterros ou em locais impróprios para a geração de energia, procurando diminuir os impactos ambientais, dando destaque a seus fornecedores ambientais e convênios, que na maioria são produtores rurais da região que participam dos programas de fomento e parceria florestal.

A Tabela 4 mostra quais elementos referentes aos custos e as despesas são mais evidenciados pelas empresas do segmento de Papel e Celulose.

Tabela 4- Evidenciação dos Custos e Despesas Ambientais por Elemento

CUSTO E DESPESA AMBIENTAIS	Irani	Melhor	Fibria	Klabin	Santher	Suzano	TOTAL
Certificação Ambiental	09	03	06	10	00	10	38
Custos com controle de emissão de resíduos	10	00	03	06	00	08	27
Custos com treinamento ambiental	05	01	03	01	00	05	15
Custos com reflorestamento	10	05	05	10	00	07	37
Despesa com tratamento de efluentes	09	00	02	05	00	10	26
Despesa com recuperação ambiental	05	00	02	05	00	04	16
Desp. com proteção conservação ambiental	09	01	03	08	00	08	29
Despesa com tratamento de resíduos	01	01	01	03	00	06	12
Desenvolvimento de tecnologias limpas	10	02	02	10	00	10	34
Gestão do meio ambiente	10	05	02	06	01	09	33
Programas de educação ambiental	08	02	03	07	00	05	25
Outros	14	10	09	07	04	11	55
TOTAL	100	30	41	78	5	93	347

Fonte: Dados da pesquisa, 2011.

Analisando a Tabela 4, constata-se que as empresas se preocupam em evidenciar suas certificações e licenciamentos ambientais como a ISO 14001 (foca a gestão ambiental), o ISO 9001 (trata de sistema), a FSC que é um certificado florestal que busca contribuir para o uso adequado dos recursos naturais, totalizando 38 sentenças evidenciadas por essas empresas.

Outras práticas ambientais que se destacaram foram os custos com áreas para reflorestamento com 37 evidenciações, o desenvolvimento com tecnologias limpas para controlar e diminuir os impactos e as emissões, gestão do meio ambiente e programas educacionais sobre o meio ambiente para colaboradores, comunidades e escolas através do plantio e distribuição de mudas, coleta de resíduos, etc.

Observa-se que as empresas do segmento de papel e celulose que tem evidenciado mais itens ambientais relacionados a custos e despesas foram a Irani Celulose e a Suzano

Papel e Celulose, totalizando 100 e 93 sentenças respectivamente, equivalentes a 55,62% do total de itens.

Os elementos mais evidenciados no item receitas ambientais pelas empresas em estudo podem ser visualizados na Tabela 5.

Tabela 5 – Evidenciação das Receitas Ambientais por Elementos

RECEITA AMBIENTAL	Empresas de Papel e Celulose						TOTAL
	Irani	Melhor	Fibria	Klabin	Santher	Suzano	
Aproveitamento de biomassa	09	00	04	07	00	10	30
Aproveitamento de resíduos ambientais	05	00	02	01	00	10	18
Redução do consumo de matérias primas	04	01	02	06	00	07	20
Redução do consumo de energia	10	00	03	10	00	10	33
Redução do consumo de água	05	00	02	09	00	10	26
Reutilização de matérias renováveis	06	00	04	06	00	06	22
Venda de subprodutos	02	00	00	00	00	01	03
Venda de crédito de carbono	10	00	00	03	02	03	18
Outros	10	02	03	05	04	07	31
TOTAL	61	3	20	47	6	64	201

Fonte: Dados da pesquisa, 2011.

As receitas ambientais é um dos itens que chamam a atenção, com 201 evidenciações de práticas ambientais, tendo em vista que as empresas procuram destacar que houve redução do consumo de matérias primas através da diminuição de resíduos destinados ao aterro industrial, redução do consumo de água e energia em sua produção, o aproveitamento da integral da biomassa reduzindo a quantidade de resíduos sólidos, etc.

A Tabela 5 mostra que empresas como a Irani, Klabin, Santher e Suzano vendem créditos de carbono, os quais são obtidos com o corte de emissão de gases que causam o efeito estufa, atendendo aos critérios estabelecidos no Protocolo de Kyoto.

Contudo, após a verificação da evidenciação dos itens ambientais, buscou-se observar e identificar em qual instrumento essas informações estava sendo divulgadas (BP, DRE, NE, RA e RS). Desta feita, observou-se que as empresas não evidenciam itens ambientais junto às demonstrações contábeis (BP e DRE), mas sim em outros meios de evidenciação produzidos pela contabilidade, como: Notas Explicativas, Relatório da Administração e Relatório de Sustentabilidade.

Destarte, pode-se observar na Tabela 6 que o Relatório de Sustentabilidade configura-se como o instrumento de divulgação que apresenta o maior número de informações ambientais.

Tabela 6- Evidenciação por instrumento de divulgação das Empresas do Segmento de Papel e Celulose

ITENS	Instrumentos de Divulgação					
	BP	DRE	NE	RA	RS	TOTAL
Ativo Ambiental	0	0	176	118	219	513

Passivo Ambiental	0	0	19	08	80	107
Custo Ambiental	0	0	19	58	97	174
Despesa Ambiental	0	0	06	72	113	191
Receita Ambiental	0	0	06	56	122	184
TOTAL	0	0	226	312	631	1169

Fonte: Dados da pesquisa, 2011.

Observa-se que a maioria das empresas desse segmento utiliza o RS como meio de divulgação de informações ambientais com um total de 631 sentenças que representa 53,98% da evidenciação de informações ambientais. Embora, seja de caráter voluntário e suas informações sejam representadas de maneira qualitativa, o RS permite que as práticas ambientais sejam detalhadas de forma mais clara, informando aos *stakeholders* as medidas tomadas em prol do desenvolvimento sustentável, bem como seus objetivos e metas futuras.

Ressalta-se que o Relatório da Administração é o instrumento utilizado pelos gestores que serve como meio de comunicação entre os usuários internos e externos sobre o desempenho estratégico da empresa, bem como de informar seus desempenhos ambientais. Dessa forma, o RA vem sendo utilizado para a divulgação de itens ambientais e representou 26,69% das informações de cunho ambiental.

Quanto as Notas Explicativas, nestas foram evidenciados 226 sentenças que equivale a 19,33% das práticas ambientais das empresas, permitindo o esclarecimento das informações contidas nas demonstrações contábeis aos usuários internos e externos.

Desta feita, observou-se que a divulgação das informações ambientais pelas empresas em estudo não apresentam uniformização e dessa forma dificulta a comparação entre as demonstrações e relatórios, já que não há padronização na evidenciação de elementos ambientais.

A Santher S/A e a Melhor SP pouco evidenciaram itens ambientais no RA e NE e não publicaram o Relatório de Sustentabilidade nos períodos analisados, em contrapartida em seus *sites* próprios na página inicial possui um item exclusivo tratando sobre a responsabilidade ambiental praticada, porém essas informações não foram consideradas, já que o objeto de análise desta pesquisa eram as demonstrações contábeis e os relatórios (BP, DRE, NE, RA e RS).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

Devido à pressão da sociedade e do governo, a responsabilidade ambiental passou a ser alvo de constantes discussões. As empresas consideradas os principais causadores da degradação do meio ambiente, passaram a implementar a responsabilidade socioambiental como estratégia de negócio, adotando práticas e condutas ambientalmente corretas em suas atividades produtivas, o que, por sua vez, promove uma imagem positiva da empresa na avaliação dos *stakeholders*. Diante disso, o objetivo desta pesquisa consistiu em analisar se as empresas do segmento de papel e celulose evidenciam informações ambientais em suas demonstrações e relatórios contábeis.

Contudo, verificou-se através da análise, que as empresas desse segmento evidenciam informações ambientais em se tratando de ativos, passivos, custos e despesas e receitas. Para tanto, constatou-se que as demonstrações contábeis (BP e DRE) não apresentam em sua conjuntura itens relacionados às informações ambientais, uma vez que não especificam as contas ambientais das demais. No entanto, o Relatório de Sustentabilidade é rico em

informações de natureza ambiental, detalhando as práticas ambientais e metas futuras das empresas.

O Relatório de Sustentabilidade abarcou 53,98% dos itens ambientais, configurando-se como o instrumento com maior número de evidenciação de práticas ambientais. Vê-se também, que as empresas vêm divulgando suas informações ambientais em outros meios, como no Relatório da Administração e Notas Explicativas, objetivando fornecer informações relevantes ao seu desempenho e relacionamento com a natureza e sociedade.

A pesquisa mostrou que as empresas do segmento de Papel e celulose vêm evoluindo no tocante a evidenciação ambiental, no decorrer dos anos (2006 a 2010), demonstrando preocupação com os impactos do seu processo produtivo no meio ambiente. Isso é um fator positivo, já que podem induzir outras empresas a também publicarem esse tipo de informação e não perderem competitividade no mercado. No entanto, muitas empresas ainda resistem em divulgar essas informações devido ao alto custo para expor essas informações, não obrigatoriedade, sigilo nas estratégias da empresas, dentre outros.

Constatou-se que a empresa Suzano Papel e Celulose é a entidade que mais tem evidenciado itens ambientais, totalizando 254 evidenciações de elementos referentes à relação da empresa com o meio ambiente. E que o item mais evidenciado pelas empresas é o ativo ambiental, com um total de 514 sentenças.

Observou-se também, que apesar das empresas do segmento de Papel e celulose divulgar suas práticas ambientais voluntariamente e em sua maioria junto ao RS, esses relatórios não passam pelo processo de auditoria, mas é extenso e rico em informações qualitativas e não-monetárias, o que acaba dificultando a comparabilidade entre empresas, nesse sentido muito se tem a evoluir na divulgação de informações ambientais, de maneira que proporcionem transparência, qualidade e veracidade aos *stakeholders*.

As empresas não apresentam um modelo de padronização na divulgação de informações, de maneira a permitir a comparação entre estas, embora algumas sigam as diretrizes da *Global Reporting Initiative* (GRI), na elaboração de seus relatórios como é o caso da Suzano e Irani Celulose, além disso, as empresas procuram divulgar apenas seus aspectos positivos, dando maior ênfase a investimentos em áreas e unidades de conservação ambiental, certificações e prêmios ambientais, bem como de programas e projetos de educação e fomento florestal, etc. Estes relatórios são facilmente encontrados nos *sites* das empresas e possui fácil compreensão, o que permite o entendimento dos diversos leitores.

As conclusões deste estudo buscam contribuir para um maior entendimento sobre o tema reportado, informando aos usuários da informação contábil as práticas de evidenciação ambiental e o comportamento das empresas para com o meio ambiente. Sugere-se a continuidade de investigações em evidenciação ambiental de forma a analisar a questão da padronização dessas informações e ainda se estas primam pelas características qualitativas da informação contábil.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, José de Lima (Org.). **Gestão Ambiental e Responsabilidade Social: Conceitos, Ferramentas e Aplicações**. São Paulo: Atlas, 2009.

BARBIERI, José Carlos; CAJAZEIRAS, Jorge Emanuel Reis. **Responsabilidade Social Empresarial e Empresa Sustentável**. São Paulo: Saraiva, 2009.

BOVESPA. **Demonstrativos Financeiros**. Sistemas de Divulgação Externa- *Microsoft Internet Explorer*. Disponível em: < <http://www.bovespa.com.br/principal.asp>>. Acesso em 28 out. 2011.

BRACELPA. **Associação Brasileira de Celulose e Papel**. Disponível em: < <http://www.bracelpa.org.br/bra2/?q=node/139>>. Acesso em 04 de outubro de 2011.

BRAGA, Célia (Org.). **Contabilidade Ambiental: Ferramenta para Gestão da Sustentabilidade**. São Paulo: Atlas, 2007.

CARVALHO, Gardênia Maria Braga de **Contabilidade Ambiental**. Curitiba: Juruá, 2007.

COSTA, Rodrigo Simão; MARION, José Carlos. **A uniformidade das informações ambientais**. Revista Contabilidade & Finanças, v.18 n.43. São Paulo: jan./abr. 2007.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. **Contabilidade ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável**. São Paulo. Atlas, 2003.

FREITAS, Cláudia C. de Oliveira; STRASSBURG, Udo. **Evidenciação das Informações Ambientais nas Demonstrações Contábeis De Empresas Do Setor De Papel e Celulose Brasileiras**.2005.Disponível

em:<<http://www.unioeste.br/campi/cascavel/ccsa/VISeminario/Artigos%20apresentados%20em%20Comunica%E7%F5es/ART%206%20-%20%20Evidencia%E7%E3o%20das%20informa%E7%F5es%20ambientais%20nas%20demonstra%E7%F5es%20cont%E1beis%20de%20empresas.pdf>>. Acesso em 14 set. 2011.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Teoria da Contabilidade**. 9. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade Ambiental como Sistema de Informações**. 2001. Disponível em: <<http://www.gestaoambiental.com.br/kraemer.php>> Acesso em: 12 de Agosto 2011.

LINS, Luiz Santos; SILVA, Raimundo N. Sousa. **Responsabilidade Sócio-Ambiental ou Greenwich: uma avaliação com base nos relatórios de sustentabilidade ambiental**. 2007. Disponível em: <<http://engema.up.edu.br/arquivos/engema/pdf/pap0156.pdf>>. Acesso em 20 Ago. 2011.

NOSSA, Valcemiro. **Disclosure ambiental: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional**. 2002. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade)- Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP, São Paulo.

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

RIBEIRO, Maisa de Souza de. **Contabilidade Ambiental**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SANTOS, A.R.P. et al. **Contabilidade Ambiental: uma contribuição da ciência contábil a sustentabilidade da gestão ambiental**. São Paulo, 2006. Disponível em: < http://www.ead.fea.usp.br/semead/9semead/resultado_semead/trabalhospdf/47.pdf>. Acesso em 12 set.2011.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. **Balanco Social: uma abordagem da transparência e da Responsabilidade Pública das Organizações**. São Paulo: Atlas, 2008.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elizabeth Pereira. **Contabilidade e Gestão ambiental**. São Paulo: Atlas, 2008.