

Passivo Ambiental: Uma Reflexão para a Contabilidade

Lilian de Oliveira Marques (Uninter) - liliandog@hotmail.com

Leila Lucia Arruda (UNINTER) - llarruda@yahoo.com.br

Guilherme Teodoro Garbrecht (Instituição - a informar) - guilherme.g@uninter.com

Marinei Abreu Mattos (UFPR) - mariguarise@yahoo.com.br

Resumo:

A gestão ambiental começa a fazer parte do cotidiano das empresas, pois percebem os impactos ao meio ambiente decorrentes da produção que acabam por gerar custos ambientais. A contabilidade ambiental envolve ações da interação da empresa com meio ambiente que reflete na situação financeira e econômica da entidade. Este estudo teve por finalidade apresentar questões relevantes da contabilidade ambiental que originam dispêndios e apresentar as medidas realizadas pelas organizações referentes aos seus passivos ambientais. Para atingir os objetivos da pesquisa, foram analisadas as demonstrações contábeis das empresas de capital aberto ganhadoras do Prêmio Transparência ANEFAC/FIPECAFI/SERASA de 2015. Justifica-se este artigo no meio acadêmico e profissional, pois conforme Zilber et al. (2008) as empresas têm dificuldades na separação e na valoração dos fatos ambientais, tendo em vista que estas informações devem estar disponíveis a todos os envolvidos no negócio. Quanto a abordagem do problema, classifica-se como pesquisa qualitativa, posto que o estudo realizou a análise dos passivos e dos custos ambientais das entidades por meio da pesquisa descritiva, utilizou a pesquisa documental e a análise de conteúdo como estratégia de pesquisa e coleta dos dados. Os resultados demonstram que as empresas adotam medidas de preservação, recuperação, educação e investem em inovação e tecnologia a fim de minimizar os impactos da produção, visam demonstrar transparência, uma imagem positiva e preocupação da empresa com meio ambiente e ainda, que identificam e reconhecem suas obrigações ambientais.

Palavras-chave: *Contabilidade Ambiental. Meio ambiente. Passivos Ambientais. Custos Ambientais.*

Área temática: *Abordagens contemporâneas de custos*

Passivo Ambiental: Uma Reflexão para a Contabilidade

Resumo

A gestão ambiental começa a fazer parte do cotidiano das empresas, pois percebem os impactos ao meio ambiente decorrentes da produção que acabam por gerar custos ambientais. A contabilidade ambiental envolve ações da interação da empresa com meio ambiente que reflete na situação financeira e econômica da entidade. Este estudo teve por finalidade apresentar questões relevantes da contabilidade ambiental que originam dispêndios e apresentar as medidas realizadas pelas organizações referentes aos seus passivos ambientais. Para atingir os objetivos da pesquisa, foram analisadas as demonstrações contábeis das empresas de capital aberto ganhadoras do Prêmio Transparência ANEFAC/FIPECAFI/SERASA de 2015. Justifica-se este artigo no meio acadêmico e profissional, pois conforme Zilber *et al.* (2008) as empresas têm dificuldades na separação e na valoração dos fatos ambientais, tendo em vista que estas informações devem estar disponíveis a todos os envolvidos no negócio. Quanto a abordagem do problema, classifica-se como pesquisa qualitativa, posto que o estudo realizou a análise dos passivos e dos custos ambientais das entidades por meio da pesquisa descritiva, utilizou a pesquisa documental e a análise de conteúdo como estratégia de pesquisa e coleta dos dados. Os resultados demonstram que as empresas adotam medidas de preservação, recuperação, educação e investem em inovação e tecnologia a fim de minimizar os impactos da produção, visam demonstrar transparência, uma imagem positiva e preocupação da empresa com meio ambiente e ainda, que identificam e reconhecem suas obrigações ambientais.

Palavras-chaves: Contabilidade Ambiental. Meio ambiente. Passivos Ambientais. Custos Ambientais.

Área Temática: Abordagens Contemporâneas de Custos.

1. Introdução

Com o crescimento das civilizações, o homem cada vez mais foi ocupando o espaço antes ocupado pela natureza. Assim como o que ocorreu com o homem, a medida que foram surgindo as organizações, estas entidades foram utilizando os recursos naturais escassos disponíveis para o desenvolvimento das suas atividades. (CARVALHO, 2012).

De acordo com Santos *et al.* (2001, p. 89) “A globalização da economia e a conscientização da sociedade estão forçando, atualmente, as empresas a adotarem uma postura responsável perante o meio ambiente, isto é, produzir sem agressão a natureza”. Nesse sentido, as organizações estão utilizando a gestão ambiental como mecanismo de controle ambiental e para mitigar os efeitos da atividade empresarial ao meio ambiente.

As empresas são consideradas centros de desenvolvimento e crescimento nas comunidades onde estão inseridas, porém, também são responsáveis por diversos desastres ambientais e pelo mau uso dos recursos naturais durante seu processo produtivo. Sendo a contabilidade obrigatória para todas as empresas, esta ciência serve como importante indicador de desempenho relativo às questões ambientais, demonstrando a preocupação com o meio ambiente, contribuindo para atribuir uma imagem positiva e transparente para a empresa, fomentando o conhecimento do tema. (CARVALHO, 2012).

Embora a contabilidade seja a melhor ferramenta para realização do gerenciamento ambiental, as empresas brasileiras enfrentam muitas limitações no momento de registrar passivos ambientais e valorar fatos ambientais contábeis. (FREITAS E OLEIRO, 2011).

Assim, da mesma forma que ocorre na contabilidade tradicional, que fornece informações aos usuários para a tomada de decisões, a contabilidade ambiental traz aos gestores informações relevantes referentes ao processo decisório na área ambiental e permite que a administração conheça os ativos e passivos ambientais que podem gerar receitas ou despesas, bem como, os impactos que a entidade pode sofrer economicamente e financeiramente em casos de possíveis desastres ambientais. (REIS, NOGUEIRA e TARIFA, 2011).

Segundo Tinoco e Kraemer (2011) a literatura e as regras contábeis para o passivo ambiental ainda são recentes no Brasil. As empresas ainda têm dificuldade no que se refere ao registro e divulgação do passivo ambiental, faltam profissionais com conhecimento na área e as contingências passam despercebidas pela administração das entidades.

Este tema foi amplamente destacado, principalmente no Brasil, devido ao último desastre ambiental de grande proporção ocorrido no país em 2015. Em 05 de novembro de 2015, o distrito de Bento Rodrigues localizado em Mariana, Estado de Minas Gerais (MG) foi atingido por uma onda de lama, devido ao rompimento de barragens da mineradora Samarco gerando um dano ambiental de dimensões incalculáveis. (GONÇALVES, FUSCO E VESPA, 2015).

Com base no exposto pergunta-se: **As empresas de capital aberto ganhadoras do Prêmio Transparência ANEFAC/FIPECAFI/SERASA de 2015 estão identificando e reconhecendo seus passivos e custos ambientais?**

A partir da questão de pesquisa traçou-se o objetivo geral deste estudo, que foi verificar a partir das demonstrações contábeis das dezesseis empresas de capital aberto ganhadoras do prêmio Transparência ANEFAC/FIPECAFI/SERASA de 2015 qual o tratamento dado as suas obrigações ambientais. Para auxiliar a atingir este objetivo, os objetivos específicos foram definidos em: conhecer o que é contabilidade ambiental; compreender o que é passivo ambiental e custo ambiental; verificar se na prática da contabilidade as organizações mencionam e provisionam suas obrigações ambientais e divulgar os resultados da pesquisa.

Esta pesquisa teve como intuito apresentar a importância do registro, mensuração, reconhecimento e provisionamento do passivo ambiental que vem a ser uma informação relevante as organizações, principalmente aquelas onde as atividades oferecem risco ao meio ambiente, pois caso a empresa venha a gerar danos a natureza, esta entidade acaba gerando uma obrigação e a possibilidade de saída de recursos que modificam o patrimônio da empresa.

Sendo assim, o estudo pretende contribuir com o meio acadêmico e com os profissionais da contabilidade, fomentando o conhecimento sobre a contabilidade ambiental, bem como, evidenciar os benefícios do gerenciamento ambiental e a importância da contabilidade na transmissão das informações contábeis para a tomada de decisões ao que está relacionado as obrigações ambientais das entidades.

Esta pesquisa está estruturada a partir desta introdução, seguida do referencial teórico, metodologia utilizada, resultados obtidos, considerações finais e as referências.

2. Referencial Teórico

Nesta seção apresenta-se o referencial teórico que compõe a estrutura desta pesquisa, demonstrando os conceitos da Contabilidade Ambiental, Gestão Ambiental e Contas Contábeis utilizadas para o registro das informações relacionadas ao meio ambiente.

2.1. Contabilidade Ambiental

A contabilidade ambiental pode ser conceituada segundo Carvalho (2012, p. 111) “como o destaque dado pela ciência aos registros e evidenciações da entidade referentes aos eventos relacionados ao meio ambiente”. Estuda especificamente todos os eventos do

segmento ambiental, que serão divulgadas pelas demonstrações contábeis e notas explicativas, refletindo a relação entre a organização e o meio ambiente.

A contabilidade ambiental pode ser definida como o resultado positivo ou negativo que a fabricação ou desenvolvimento de um produto ou realização de um serviço provoca no meio ambiente. A contabilidade ambiental irá refletir nos ativos e passivos e demonstrar ao usuário a modificação ocorrida no patrimônio líquido decorrente do fato ambiental ocasionado pela empresa. (COSTA, 2012).

De acordo com Santos *et al.* (2001) esta especialidade contábil estuda os bens, direitos e obrigações ambientais, ou seja, o patrimônio ambiental da entidade. Sendo seu objetivo identificar, mensurar e evidenciar fornecendo informações sobre alterações patrimoniais decorrentes de ações ambientais aos usuários internos e externos.

Tinoco (2001, p. 99) menciona que “a contabilidade é o principal sistema de informação de uma organização”. Devido ao nível elevado de degradação do meio ambiente há uma preocupação mundial cada vez maior com as questões ambientais, desta forma, as entidades não podem ignorar a esta realidade e devem procurar estabelecer um equilíbrio ambiental e atividade produtiva, conforme prevê o princípio ambiental da precaução previsto na Constituição Federal de 1988 no artigo 225, utilizando a gestão ambiental e a contabilidade para atingir este objetivo.

A contabilidade ambiental tem como finalidade segundo Ribeiro (2005, p. 45) “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”. Segundo a autora, a prestação de contas da relação empresa e meio ambiente deve ser realizada, no entanto, não é uma tarefa fácil ao profissional contábil.

Desta forma, pode ser considerada contabilidade ambiental, todo registro, controle, evidenciação, mensuração e reconhecimento dos fatos contábeis com a finalidade de fornecer informações aos usuários da contabilidade relativos à área ambiental, refletindo a realidade econômica e financeira da entidade.

2.2. Gestão Ambiental

A contabilidade ambiental é uma especialização dentro da ciência contábil, pode ser considerada como um conjunto de ações relacionadas ao meio ambiente que modificam o patrimônio da entidade em termos econômicos, sendo assim, é um importante mecanismo para a gestão ambiental e garantir uma boa situação financeira para a empresa. (FERREIRA, 2011).

Nesse contexto, a contabilidade na área ambiental tem outro enfoque importante, o de registrar os eventos ambientais, os quais ocorrem por meio das demonstrações contábeis e notas explicativas, evidenciando o ocorrido de forma completa. (CARVALHO, 2012).

A partir disso, Ferreira (2011, p. 27) informa que o processo de gestão ambiental envolve elementos, “tais como o estabelecimento de políticas, planejamento, um plano de ação, alocação de recursos, determinação de responsabilidades, decisão, coordenação, controle, entre outros”. Englobando ações semelhantes ao que ocorre no sistema de gestão tradicional, promovendo ações que promovam o desenvolvimento produtivo e lucro econômico sem, no entanto, comprometer o meio ambiente. Para que tenha relevância, a gestão ambiental deve apresentar benefícios superiores aos custos com os danos gerados pela atividade operacional.

Destacam Freitas e Oleiro (2011), que a gestão ambiental é toda ação que a empresa desenvolve no sentido de minimizar ou eliminar os efeitos da degradação do seu processo produtivo na natureza. E ainda, que as organizações utilizam os recursos investidos no processo produtivo relacionados a atividade da empresa, na reutilização, reciclagem ou

consumo consciente dos recursos naturais e instrumentos que permitem obter indicadores que monitoram e promovem práticas sustentáveis.

2.3. Contas Contábeis Ambientais

De acordo com Antonovz (2014) a partir do reconhecimento da importância da contabilidade no registro dos eventos contábeis, as empresas precisavam estar atentas aos danos ambientais e a cobrança da sociedade, desta forma, é preciso adaptar o plano de contas para o correto registro dos dados relacionados ao meio ambiente.

Carvalho (2012, p. 125) descreve que as contas “são elementos fundamentais no registro e na evidência de fatos contábeis”. O plano de contas ambientais voltado para a realidade da organização produz informações ambientais mais claras, precisas e transparentes.

Ferreira (2011) explica que a contabilização dos eventos relacionados ao meio ambiente é um procedimento complexo e pode gerar dúvidas ao profissional contábil, pois é necessário estabelecer valor monetário a bens ou serviços.

2.3.1. Valoração Ambiental

A valoração ambiental é um importante instrumento utilizado na tomada de decisão, serve principalmente para criar indicadores macroeconômicos e informar a real situação patrimonial de uma entidade. É um processo complexo, visto que, alguns bens têm características de intangíveis. Nada pode ser registrado sem valor, nesse sentido, existem vários métodos de valoração que podem ser utilizados pela empresa caberá ao responsável pelo registro identificar qual o método mais adequado para cada situação. (CARVALHO, 2012).

Segundo Ferreira (2011, p. 17) “o processo de dar valor monetário a bens e serviços que não possuem, ou onde os preços de mercado não estão disponíveis, é chamado de valoração”. Estes bens ou serviços não tem preço estabelecido ou valor contratado, desta forma, é preciso quantificar e avaliar os recursos, serviços e atributos do meio ambiente que podem influenciar inclusive o valor das ações de uma empresa.

2.3.2. Receitas Ambientais

Costa (2012) menciona que a finalidade de uma empresa quando adota a gestão ambiental não é gerar receita, mas esta prática pode promover resultados positivos, o objetivo principal neste caso é promover procedimentos para minimizar os danos e preservar o meio ambiente.

As receitas ambientais descritas por Carvalho (2012, p. 142) “são recursos auferidos pela entidade, em decorrência da venda de seus subprodutos ou de materiais reciclados”. As receitas ambientais podem ter origem de ações promovidas pela empresa no sentido de reduzir o consumo de energia ou água, reciclagem, reaproveitamento ou reuso de materiais, aproveitamento de gases e calor, da gestão ambiental, entre outras atividades.

2.3.3. Ativos Ambientais

Os ativos ambientais são os bens e direitos que geram benefícios econômicos futuros relativos a ações de proteção, preservação e recuperação do meio ambiente que são realizadas pela organização. (CARVALHO, 2012).

As características dos ativos ambientais podem variar de uma empresa para outra devido a distinção existente entre os processos operacionais devendo compreender todos os bens utilizados para proteção, controle, conservação e preservação do meio ambiente. Ainda menciona exemplos de ativos ambientais: insumos, peças, acessórios utilizados para reduzir a poluição, gastos com pesquisas na área ambiental, máquinas e equipamentos que reduzem os danos causados a natureza e desenvolvimento de tecnologias. (COSTA, 2012).

2.3.4. Patrimônio Líquido Ambiental

Uma conta contábil de acordo com Antonovz (2014) que compõe o patrimônio líquido e que é relevante na contabilidade ambiental é a reserva de contingências ambientais que faz parte da reserva de lucros.

Ferreira afirma (2011, p. 101) que a conta de reserva de contingências ambientais “referem-se ao valor do potencial de poluição dos equipamentos da entidade que serão restrições a lucros futuros. À medida que a poluição ocorre, seu valor específico passa a ser passivo contingente”, sendo que este fato deve ser reconhecido na contabilidade imediatamente.

Outra conta relevante do ponto de vista ambiental no patrimônio líquido das empresas é a conta de lucros ambientalmente correto, ou seja, após identificar, mensurar e registrar os eventos contábeis durante o exercício, a entidade já considerou todos os custos e despesas ambientais, obtendo assim, o lucro real de suas atividades. Esta conta está relacionada aos resultados positivos que a empresa pode obter a partir de condutas sustentáveis e sem agredir o meio ambiente. As contas de reservas de contingências ambientais e lucros ambientalmente corretos devem ser separadas para que o usuário possa utilizar corretamente a informação. (CARVALHO, 2012).

2.3.5. Gastos, Despesas, Custos e Perdas Ambientais

Os gastos ambientais podem ter origem de diversas ações realizadas pela empresa a qualquer momento ou podem estar envolvidas no processo de produção que podem passar despercebidas, com a finalidade de compensar, eliminar ou reduzir o efeito negativo que alguma etapa ou processo está gerando ao meio ambiente. (TINOCO E KRAEMER, 2011).

Quadro 1- Conceito de perdas, custos e despesas ambientais

| Tipo de Gasto | Conceito | Autor |
|------------------------------|--|---|
| Perdas Ambientais | Fatos que não podem ser previstos, como inundações, raios, chuvas, furacões. | Carvalho, 2012. |
| Custos e Despesas Ambientais | São diretamente ou indiretamente aplicados à gestão ambiental da produção ou ações ecológicas. Se são gastos com preservação ou degradação decorrentes da produção são considerados custos. Já as despesas ambientais não estão relacionadas a produção. | Santos <i>et al.</i> , 2011 e Carvalho, 2012. |
| Custos Ambientais | São gastos pagos devido ao impacto gerado ao meio ambiente decorrente do processo de produção, desconsiderando os gastos de ações preventivas. | Eagan e Joeres, 2002. |

Fonte: Os autores (2016).

Tinoco e Kraemer (2011) observam que podem surgir dúvidas ao que contabilizar primeiro, os gastos, as despesas ou os custos. Relacionam que despesas e custos são considerados gastos, pois fazem parte da totalidade dos custos ambientais reconhecidos pela empresa, porém, é preciso analisar qual a forma de utilização do item para que seja possível classificar o dispêndio de forma correta.

Os custos ambientais podem ser divididos em: custos ambientais diretos, onde a ação negativa ou de recuperação ao meio ambiente pode ser identificada diretamente e custos

ambientais indiretos, onde não é possível verificar diretamente a ação negativa ou de recuperação da área. (FERREIRA, 2011).

Além desta classificação, Tinoco e Kraemer (2011) evidenciam que os custos ambientais podem ser externos, quando são custos fora da empresa e são mais difíceis de medir monetariamente, são resultantes da produção ou da existência da empresa na região ou internos que estão ligados a atividade empresarial e podem ser facilmente identificados. E ainda, existem os custos contingentes ou custos intangíveis que são custos internos que podem gerar mudanças futuras nas atividades da empresa.

Hansen e Mowen (2003, p. 567), consideram que “os custos ambientais podem ser chamados de custos da qualidade ambiental”. Diversos aspectos devem ser considerados na definição do custo ambiental, embora a qualidade seja fundamental nas práticas ambientais, o mau uso dos recursos também pode ocorrer.

Os custos de qualidade ambiental são mais divulgados no Brasil e são divididos em cinco categorias: os custos de prevenção, onde os custos têm por objetivo evitar problemas ao meio ambiente, os custos de avaliação, são os custos da gestão ambiental que visam manter a qualidade da relação empresa e meio ambiente, custos de falhas internas, são os primeiros gastos na ocorrência de dano ambiental, custos de falhas externas, são custos que ocorrem fora do ambiente da empresa e custos intangíveis, onde há certeza quanto a sua existência, no entanto são difíceis de quantificar. (MOURA, 2000).

2.3.6. Passivo Ambiental

Conforme NBC TE XXX (2012) os passivos ambientais são obrigações que tem origem de danos causados ao meio ambiente. O passivo ambiental pode ter princípio da recuperação de áreas danificadas, obrigações com terceiros por danos gerados ao meio ambiente, obrigações com meios de minimizar os efeitos negativos, multas, indenizações ou processos judiciais relativos a área ambiental. O passivo ambiental deve ter sua origem identificada nas demonstrações contábeis, pois desta forma está apresentando um resultado econômico e financeiro fiel a realidade da empresa.

Neste sentido, Costa (2012, p. 67) afirma que o passivo ambiental é uma obrigação da organização “contraída voluntária ou involuntariamente destinada a aplicação de ações de controle, preservação e recuperação do meio ambiente, originando, como contrapartida um ativo ou custo ambiental”. E é provável que futuramente a organização tenha uma saída de recursos, esta obrigação é de total responsabilidade do agente poluidor, conforme prevê o princípio do poluidor-pagador mencionado pela Constituição Federal em seu artigo 225.

Os passivos ambientais são contas contábeis que tem maior destaque de outras áreas, jornalistas e sociedade, pela ligação que ocorrem com desastres ambientais. Quando uma organização não registra seus passivos ambientais apresenta um lucro aos acionistas que não representa a realidade. O passivo ambiental não decorre somente de ações negativas, mas também em atividades de recuperação, reparação e gestão ambiental. (CARVALHO, 2012).

Neste sentido, o IBRACON (2011, p. 2) por meio da NPA 11 considera que o passivo ambiental “é toda agressão que se praticou ou pratica contra o Meio Ambiente e consiste no valor de investimentos necessários para reabilitá-lo, bem como multas e indenizações em potencial”. Com base neste conceito, a empresa acabando gerando uma obrigação presente de reparação da área atingida com meio ambiente e sociedade.

Tinoco e Kraemer (2011) afirmam que os passivos ambientais podem ser classificados como normais, quando podem ser controlados pela organização e está dentro do fluxo das operações e anormais, quando a situação é alheia ao controle da empresa e fora do contexto das operações.

A NBC TE XXX (2012) classifica as obrigações ambientais como circulantes e não circulantes, conforme prazo para sua realização, os riscos ambientais da atividade da

organização que são conhecidos ou podem ser calculados devem ser provisionados no passivo ambiental.

2.4. Reconhecimento, Identificação e Mensuração do Passivo Ambiental

Os passivos ambientais podem ter origem de qualquer sacrifício que a empresa terá no futuro decorrente do relacionamento entre a entidade e o meio ambiente. (TINOCO E KRAEMER, 2011).

A *Internacional Accounting Standards (IAS) 37* informa que para reconhecer o passivo ambiental três critérios devem ser considerados: a entidade deve ter uma obrigação presente legal e implícita, com o uso dos recursos naturais (evento passado); é provável que ocorra a saída de recursos para liquidar o passivo ambiental; o valor do passivo ambiental possa ser estimado com segurança.

De acordo com NBC TE XXX (2012) o passivo ambiental deve ser reconhecido conforme seu fato gerador, no momento em que a entidade tomar conhecimento do evento, na impossibilidade, no momento que tomar conhecimento do fato ou puder avaliá-lo tecnicamente. A divulgação deste fato deve conter sua natureza, o período que ocorreu, o valor envolvido e as medidas adotadas pela empresa.

Uma obrigação ambiental deve ser reconhecida quando existe uma obrigação presente que gerou um custo ambiental e satisfaz os requisitos para o reconhecimento de uma obrigação decorrente de um evento passado os quais podem ser: despesas do exercício atual, resultados de exercícios anteriores, ativos permanentes de natureza ambiental e riscos ambientais potenciais. (TINOCO E KRAEMER, 2011).

A identificação do dano ambiental é o primeiro momento da gestão ambiental, é necessário a utilização de um modelo para identificação da degradação ambiental, bem como, avaliá-lo economicamente para que seja possível realizar seu registro contábil e é preciso identificar em primeiro momento os tipos de danos gerados. A combinação dos elementos de identificação irá refletir no patrimônio da empresa, é por meio do aspecto econômico que o impacto ambiental fica evidente, pois pode ser possível mensurá-lo. (FERREIRA, 2011).

Para realização de qualquer empreendimento que envolva o risco de impacto ambiental, é necessário o Licenciamento Ambiental, conforme prevê a Resolução 237/97 do CONAMA e ainda afirma a autora, que este estudo prévio dos eventos ambientais de um empreendimento é tão relevante que alguns especialistas o consideram como um princípio ambiental. (CARVALHO, 2012).

Neste contexto, Fernandes (2012) afirma que a mensuração é a parte mais difícil da contabilização, pois é necessário atribuir valor a um dano ambiental gerado pela empresa, sendo que os recursos naturais são finitos. As técnicas para identificar são escassas e o valor dos recursos para minimizar a degradação ambiental encontra limitações para quantificação.

Tais considerações vão de encontro com Ferreira (2011) que menciona que atribuir valor é um processo dos mais críticos da contabilidade, no entanto, este ambiente de incerteza é devido ao desconhecimento dos métodos que podem ser utilizados. Embora a teoria contábil permita a utilização dos métodos para mensurar passivos, os métodos ficam restritos ao que estabelece o ente tributário do país.

Tinoco e Kraemer (2011) afirmam que para mensurar um passivo ambiental a organização deve considerar: custos complementares da reparação ambiental; custos com salários e encargos dos trabalhadores no processo de restauração do meio ambiente atingido; obrigações do controle após a reparação do desastre ambiental; desenvolvimento de novas tecnologias.

De acordo com a NBC TE XXX (2012), o método de mensuração utilizado pela organização deve estar presente nas notas explicativas e devem refletir o valor justo e real da obrigação ambiental.

O passivo reconhecido nas demonstrações contábeis deve ser aquele que sua ocorrência é provável e pode ser estimado, se a empresa tiver dificuldade para atribuir um valor estimável deverá ser provisionado em notas explicativas e o critério de estimativa mencionado com detalhes nesta demonstração contábil. (TINOCO E KRAEMER, 2011).

2.5. Evidenciação e Divulgação de Informações Ambientais

A informação deve conter elementos necessários à tomada de decisão, avaliação do desempenho da gestão ambiental, estar a disposição do gestor no momento em que se apresenta a necessidade, deve ser precisa, clara e relevante de modo que influencie o gestor a adotar ações para atingir o resultado esperado pela organização. (FERREIRA, 2011).

Conforme prevê a NBC TE XXX (2012) para garantir que ocorra a divulgação das informações ambientais, a entidade deve apresentar um plano de contas de forma que possibilite registrar fatos e eventos ambientais de forma segregada.

Todas as demonstrações contábeis, relatórios internos e notas explicativas da empresa permitem a correta evidenciação das informações ambientais, visto que, são procedimentos que a empresa já adota rotineiramente. Embora, já existam demonstrações contábeis específicas, relatórios de sustentabilidade, relatórios socioambientais que permitem a construção de informações ambientais mais direcionadas à área. (CARVALHO, 2012).

Tais considerações vão de encontro com o estabelecido na norma, a NBC TE XXX (2012) informa que o objetivo de divulgar as informações ambientais é demonstrar aos usuários a real posição ambiental da empresa, sendo que é possível utilizar as demonstrações contábeis tradicionais. Além de registrar os fatos ambientais nas demonstrações contábeis tradicionais é indicado que os valores dos danos gerados ao meio ambiente sejam registrados em contas específicas para esta finalidade.

3. Procedimentos Metodológicos

Para que uma pesquisa seja considerada como científica deve utilizar métodos e técnicas adequadas para que seja possível gerar informações relevantes ao conhecimento e promover a compreensão do fenômeno objeto do estudo. (BARROS E LEHFELD, 2007).

Nesse sentido, Marconi e Lakatos (2010, p. 65) afirmam que o “método é o conjunto de atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo conhecimentos válidos e verdadeiros.” O método norteia o caminho que será seguido pelo pesquisador, demonstrando erros e auxiliando nas decisões.

O método que indica o meio técnico de investigação utilizado nesta pesquisa é o método observacional, um dos mais utilizados nas ciências sociais, pois foram analisadas para responder a pergunta de pesquisa, as demonstrações contábeis das empresas ganhadoras do Prêmio Transparência de 2015. Estes servem de orientação para pesquisa e servem principalmente, para que a coleta, processamento e validação dos dados sejam objetivos e precisos da observação de um fenômeno que está acontecendo ou já aconteceu. Quanto as bases lógicas de investigação que norteiam a pesquisa, é classificada como indutiva, neste método os fatos são observados e posteriormente, ocorre a análise da relação existente entre eles. (GIL, 2009).

Esta pesquisa tem como abordagem teórica a teoria da divulgação, pois seu objetivo principal são a análise e o comportamento das empresas em relação a divulgação de seus passivos e custos ambientais. À luz de Salotti e Yamamoto (2005) por meio desta teoria é possível observar o que motiva as organizações e seus gestores a divulgar as informações contábeis, sendo caracterizada como um processo interno.

A pesquisa qualitativa segundo Cooper e Schindler (2011, p. 162) é a reunião de "técnicas interpretativas que procuram descrever, decodificar, traduzir e, de outra forma, aprender o significado, e não a frequência, de certos fenômenos ocorrendo de forma mais ou

menos natural no mundo social”. Esta modalidade de pesquisa destaca elementos que não são observados na pesquisa quantitativa. Com base neste autor, o estudo é classificado como uma pesquisa qualitativa, visto que não utiliza a análise matemática e estatística, tem a finalidade de entender mais detalhadamente a contabilidade ambiental, bem como, descrever, analisar, interpretar e comparar os demonstrativos contábeis das organizações do Prêmio Transparência ANEFAC/FIPECAFI/SERASA de 2015.

A pesquisa é *ex post facto*, de acordo com Knechtel (2014, p. 149) é a modalidade referente ao “estudo de um fato ocorrido [...] o pesquisador não pode controlar ou manipular as variáveis”. O estudo é realizado a partir de um evento do passado na ocorrência natural os fatos. A partir desse levantamento, esta pesquisa se enquadra na modalidade *ex post facto*, pois o estudo teve por finalidade a análise das demonstrações contábeis referentes ao exercício de 2015 para responder a pergunta de pesquisa. E o pesquisador não pode interferir nos elementos estudados, tendo em vista que são fatos passados, ou seja, já ocorreram.

A pesquisa descritiva tem como objetivo principal, conforme observa Gil (2002, p. 42), “a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre as variáveis”. O autor ainda menciona que este tipo de pesquisa pode buscar um novo paradigma sobre o problema ou fazer um levantamento de atitudes, crenças ou opiniões de determinada população. Quanto à natureza do objetivo, esta pesquisa é classificada como descritiva, pois tem como finalidade descrever o passivo ambiental e verificar as demonstrações contábeis das empresas ganhadoras do Prêmio Transparência de 2015. Gil (2002, p. 44) afirma que a pesquisa bibliográfica e documental “é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”. Já que utiliza o material existente estudado por outros autores, constitui uma vantagem em relação as outras modalidades de pesquisa, pois oferece ao pesquisador uma ampla análise de diversos fenômenos diferente do fenômeno observado diretamente. Com base nestas considerações, a presente pesquisa é considerada bibliográfica e documental, pois utiliza para construir a base teórica as pesquisas já realizadas por autores sobre o passivo ambiental e os custos ambientais, principalmente, de livros e artigos científicos e analisa as demonstrações contábeis das empresas selecionadas.

Segundo Fontelles (2009. p. 07) no “estudo transversal (ou seccional), a pesquisa é realizada em um curto período tempo, em um determinado momento”, desta forma, esta pesquisa é transversal, pois abrange somente um período. E neste caso o objetivo foi identificar, verificar e realizar uma análise das demonstrações contábeis das empresas ganhadoras do Prêmio Transparência somente do ano de 2015, para verificar se nas rotinas contábeis estas empresas mencionam e provisionam seus passivos e custos ambientais.

De acordo com Severino (2007, p. 121) a análise de conteúdo é a estratégia de pesquisa referente ao “tratamento e análise de informações constantes de um documento, sob a forma de discursos pronunciados em diferentes linguagens: escritos, orais, imagens, gestos”. Em função disso, com base nestes conceitos esta pesquisa utilizou a análise de conteúdo, e foram analisadas as demonstrações contábeis das empresas ganhadoras do Prêmio Transparência de 2015 para verificar o tratamento realizado para os passivos ambientais.

4. Análise dos Dados e Resultados da Pesquisa

A análise de conteúdo ocorre em três etapas segundo Bardin (1995, p. 95): “a pré-análise, a exploração do material e o tratamento dos resultados, a inferência e a interpretação”, neste sentido este estudo foi realizado em três estágios. A primeira fase desta pesquisa foi a análise prévia, onde foi definido o tema de estudo, definidos os objetivos da pesquisa, realizou-se a pesquisa na área ambiental, buscou-se estudos e pesquisas anteriores sobre o assunto e foram escolhidas as empresas ganhadoras do Prêmio Transparência ANEFAC/FIPECAFI/SERASA de 2015 com capital aberto.

A segunda etapa é a de investigação do material, nesta fase, o objetivo da pesquisa foi analisar os dados contidos nas demonstrações contábeis das empresas ganhadoras do Prêmio Transparência de 2015, respondendo as questões relativas ao passivo ambiental, medidas e procedimentos que geram custos ambientais: se a empresa identifica e reconhece o passivo ambiental, se a empresa promove ações preventivas e corretivas, se a empresa possui ISO 14000, se faz parte do Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE), se a empresa possui multas, indenizações ou processos judiciais ambientais e se a empresa realiza cursos, treinamentos ou programas que desenvolvam o conhecimento das questões ambientais, pois estas são as principais categorias que envolvem os custos ambientais.

No terceiro estágio, foi analisada a presença ou a ausência na demonstração contábil de cada empresa estudada dos itens mencionados na segunda etapa e posteriormente a frequência que apareceram. Dezesesseis empresas de capital aberto foram as ganhadoras do Prêmio Transparência ANEFAC/FIPECAFI/SERASA de 2015 e serviram como objeto deste estudo, os quais são elas: AesEletroPaulo; Ambev; Cemig; Csn; Gerdau; Sabesp; Usiminas; Vale; Bm&fbovespa; Copasa; Edp Bandeirante; Grendene; Mahle; Riachuelo; Taesa e Tractebel Energia.

Segundo a Bm&fbovespa, 72% das empresas que estão listadas na bolsa de valores publicam informações socioambientais ou explicam porque não publicam por meio do Relate ou Explique para Relatório de Sustentabilidade ou Integrado, esta iniciativa permite o acesso rápido aos usuários. O ISE completou 10 anos e a bolsa de valores socioambientais (BVSA) arrecadou 172% a mais que em 2014, o que já demonstra que houve um aumento das organizações que estão comprometidas com o segmento ambiental.

Os sítios eletrônicos são os meios de comunicação mais rápidos, fáceis e de grande acesso a maioria da população para divulgação de atividades sustentáveis das entidades. Nesse sentido, somente duas empresas pesquisadas não mencionam em seus sítios eletrônicos as ações realizadas relativas ao meio ambiente, no entanto, as duas organizações apresentam um baixo risco ambiental decorrente de sua atividade operacional e ambas realizam ações de preservação ao meio ambiente, uma delas menciona neste meio de comunicação somente as ações de responsabilidade social. Quanto as ações de prevenção ao dano ambiental, 100% apresentaram algum tipo de informação desta natureza em suas demonstrações contábeis, relatórios ou em outros meios de comunicação disponíveis, o que demonstra que as empresas estão engajadas na causa ambiental e há uma consciência que as ações de prevenção são importantes ao ecossistema.

A ISO 14000 é uma certificação para organizações que adotam práticas e procedimentos de gestão ambiental conforme os padrões internacionais. (ISO, 2016). Neste item, 56,25%, ou seja, 9 (nove) empresas informaram que possuem esta certificação, seguindo métodos e normas de gestão ambiental.

O ISE é um indicador criado pela Bm&fbovespa em 2005 para estimular práticas empresariais sustentáveis. (Bm&fbovespa, 2016). Como todas as empresas pesquisadas são de capital aberto, todas têm a mesma possibilidade de fazer parte deste índice, desde que sejam atendidos os requisitos, no entanto, em 2015, somente metade das empresas ganhadoras do prêmio transparência fazem parte do índice da bolsa de valores. Ainda segundo a Bm&fbovespa (2016) em 2015, 93% das empresas que fazem parte deste índice publicaram relatório de sustentabilidade e em 2016, 100% das empresas participantes deste indicador publicaram relatório de sustentabilidade conforme estabelece o *Global Reporting Initiative* (GRI), o que demonstra a preocupação das empresas em apresentar suas iniciativas ambientais à sociedade.

As organizações pesquisadas apresentaram em suas demonstrações contábeis e relatórios de administração gastos ambientais que giram em torno de R\$ 50.808 à US\$ 800,1 milhões, investidos em atividades de mitigação do dano ambiental, reutilização de materiais,

recuperação, preservação, educação, inovação, pesquisas ou gestão ambiental, entre outras medidas sustentáveis.

Quanto aos cursos, treinamentos ou programas realizados pela entidade aos seus funcionários e a sociedade com a finalidade de promover a preservação, fomentar o conhecimento ambiental e conscientizar a população, todas as empresas informaram em suas demonstrações, relatórios ou sítios eletrônicos que realizam cursos, treinamentos ou programas com esta finalidade. O que representa uma preocupação das empresas para que a população esteja bem informada quanto as medidas que podem reduzir os impactos ambientais.

Quando as organizações geram um impacto negativo ao meio ambiente, uma obrigação é gerada, decorrentes de multas, indenizações ou processos judiciais, 11 (onze) empresas selecionadas informaram em seus relatórios ou demonstrações que foram punidas devido ao impacto ambiental causado, em cinco empresas não foram localizadas estas informações. Nesse sentido, também 11 (onze) empresas reconheceram que possuem áreas a recuperar ou danos à compensar gerados pela entidade decorrente de impactos negativos causados à natureza, demonstrando que a empresa adota uma postura transparente frente aos problemas que possam surgir.

O CPC 25 (2006, p.3) menciona que “provisão é um passivo de prazo ou de valor incertos”, enquanto o passivo contingente é uma obrigação que será confirmada pela ocorrência de um ou mais eventos futuros sem o controle da entidade decorrente de eventos passados ou também pode ser conceituado como uma obrigação presente resultado de eventos passados em que não é provável a saída de recursos ou o valor da obrigação não é confiável. Nesse contexto, somente uma entidade pesquisada apresentou em seu balanço patrimonial uma conta específica para contingências ambientais.

Das empresas analisadas somente 3 (três) não identificaram e reconheceram seus passivos ambientais. Estas empresas mencionam iniciativas, ações, educação e meios de preservação, no entanto, não informaram ou não segregaram estas informações, desta forma, não foi possível avaliar o que faz parte da área ambiental. O passivo ambiental não tem origem somente de ações negativas, portanto, as iniciativas positivas e de gestão ambiental, também devem constar nas demonstrações contábeis.

A gestão ambiental envolve instrumentos de monitoramento dos danos e das ações preventivas realizadas pela empresa do processo operacional. Neste contexto, somente 43,75% das empresas pesquisadas informaram em seus relatórios a utilização de um sistema de gestão ambiental.

5. Considerações Finais

Os elementos da relação entre a empresa e o meio ambiente e investimentos nesta área são relevantes à gestão e devem estar presentes nas demonstrações e relatórios contábeis, tendo em vista que provocam mudanças no patrimônio líquido da organização. Neste sentido por meio da pesquisa qualitativa este artigo teve como objetivo analisar as demonstrações contábeis das empresas de capital aberto ganhadoras do prêmio Transparência ANEFAC/PIPECAFI/SERASA de 2015, compreender o que é contabilidade ambiental; passivo ambiental e custo ambiental e ainda, verificar se as organizações mencionam e provisionam suas obrigações ambientais em seus relatórios contábeis.

Assim, o estudo demonstra que há uma preocupação crescente por parte das empresas quanto as alterações da atividade produtiva ao meio ambiente, tanto que, a totalidade das empresas pesquisadas apresentam ações ambientais preventivas a fim de reverter ou minimizar o processo de degradação ambiental. Devido a este movimento global e cada vez mais consciente, 14 (quatorze) empresas apresentaram em seus sítios eletrônicos informações

ambientais, como forma de transparência, postura ecológica e atender uma população cada vez mais exigente por produtos ecologicamente corretos.

Mais da metade das empresas ganhadoras do prêmio transparência apresentaram estar de acordo com a ISO 14000, embora, algumas empresas mencionaram outras certificações e prêmios nacionais e internacionais de suas boas práticas de sustentabilidade. Como por exemplo: a Ambev, eleita pela Revista IstoÉ como uma das empresas mais conscientes em 2015, a Bm&fbovespa foi eleita pela CDP- *Driving Sustainable Economies* uma das 10 empresas brasileiras mais transparente na divulgação de informações de mudanças climáticas, a Cemig participa há 15 anos do índice *Dow Jones* de sustentabilidade, a EDP foi reconhecida como modelo de sustentabilidade pelo guia Exame de sustentabilidade, a Grendene ganhou o troféu Onda Verde na categoria gestão ambiental e a certificação ABVTEX (Associação Brasileira do Varejo Textil) sendo a primeira neste segmento. Reconhecendo e premiando pelo esforço, estabelece normas e procedimentos dentro da empresa, sem comprometer o crescimento da empresa e sem prejudicar o meio ambiente.

E ainda, das empresas pesquisadas 68,75 % reconheceram os danos causados ao meio ambiente e informaram atividades de correção ou compensação do impacto. Somente 18,75% das empresas selecionadas para este estudo não identificaram ou reconheceram seus passivos ambientais, desta forma, respondendo a pergunta de pesquisa, as empresas ganhadoras do prêmio transparência de 2015 identificam e reconhecem seus passivos e custos ambientais.

O estudo demonstra que as empresas investem quantias significativas em meio ambiente, que há consciência que a atividade operacional pode ser prejudicial, que a população está cada vez mais atenta as organizações sustentáveis e que a natureza deve ser preservada. Embora esta consciência tenha aumentado muito nos últimos anos, ainda há muito trabalho a ser realizado pelas empresas brasileiras e no sentido de educar a sociedade a adotar práticas de preservação, tendo em vista a enorme biodiversidade existente no Brasil.

Sugere-se para pesquisas futuras a continuação dos estudos a fim de verificar as medidas mais adotadas pelas empresas, como, reciclagem, reuso de materiais, redução do consumo de energia e água, reflorestamento, políticas ambientais e controle de poluição para investigação dos benefícios e receitas ambientais auferidas pelas organizações. E ainda, o quanto as empresas investem em meio ambiente em relação ao seu faturamento e a investigação de novos grupos de empresas.

Referências

AES Eletropaulo. Disponível em: <https://www.aeseletropaulo.com.br/Paginas/aes-letropaulo.aspx>. Acesso em: 20/07/2016.

Ambev. Disponível em: <http://www.ambev.com.br/>. Acesso em: 20/07/2016.

ANTONOVZ, Tatiane. **Contabilidade Ambiental**. 1ª Edição. Curitiba. Editora Intersaberes. 2014.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições: 70. 1995.

BARROS, Aidil Jesus da Silveira. LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Fundamentos da Metodologia Científica**. 3ª Edição. São Paulo. Editora Pearson. 2007.

BM&FBOVESPA. Disponível em: http://www.bmfbovespa.com.br/pt_br/. Acesso em: 20/07/2016.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

CARVALHO, Gardênia Maria Braga de. **Contabilidade Ambiental: Teoria e Prática**. 2ª Edição. Curitiba. Editora Juruá. 2012.

Cemig. Disponível em: <http://www.cemig.com.br/pt-br/Paginas/default.aspx>. Acesso em: 20/07/2016.

Certificação ISO. Disponível em: <http://certificacaoiso.com.br/iso-14001/>. Acesso em: 27/07/2016.

Comissão de Valores Mobiliários. Disponível em: <http://www.cvm.gov.br/>. Acesso em: 20/07/2016.

Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **CPC25 Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes**. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=56>. Acesso em: 23/04/2016.

Conselho Federal de Contabilidade. **NBC TE XXX. Interação da Entidade com o Meio Ambiente**. Disponível em: http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2012/12/NBC_TE_INTERACAO_DA_ENTIDADE_MEIO_AMBIENTE.pdf. Acesso em: 23/04/2016.

COOPER, Donald R. SCHINDLER, Pamela S. **Métodos de Pesquisa em Administração**. 10ª Edição. Porto Alegre. Bookman. 2011.

Copasa. Disponível em: <http://www.copasa.com.br/wps/portal/internet>. Acesso em: 20/07/2016.

COSTA, Carlos Alexandre Gehm de. **Contabilidade Ambiental: Mensuração, Evidenciação e Transparência**. 1ª Edição. São Paulo. Editora Atlas. 2012.

CSN. Disponível em: http://www.csn.com.br/irj/portal/anonymouse?guest_user=usr_csn_pt. Acesso em: 20/07/2016.

EAGAN P. D. JOERES E. *The utility of environmental impact information: A manufacturing case study*. **Journal of Cleaner Production**. v.10, p. 75-83, 2002.

EDP. Disponível em: <http://www.edp.com.br/Paginas/default.aspx>. Acesso em: 20/07/2016.

FERNANDES. Sheila Mendes. **Passivo Ambiental: Um Levantamento na Empresas Localizadas no Município de Montes Claros/MG**. Disponível em: <http://www.revistaea.org/artigo.php?idartigo=1282>. Acesso em: 14/02/2016.

FERREIRA, Araceli Cristina de. Sousa **Contabilidade Ambiental: Uma Informação para o Desenvolvimento Sustentável**. 3ª Edição. São Paulo. Editora Atlas. 2011.

FONTELLES, Mauro Jose. *et al.* **Metodologia da pesquisa científica Diretrizes para a elaboração de um relatório de pesquisa.** Disponível em: <http://files.bvs.br/upload/S/0101-5907/2009/v23n3/a1967.pdf>. Acesso em: 12/03/2016.

FREITAS, Débora Pool da Silva. OLEIRO. Walter Nunes. **Contabilidade Ambiental: A Evidenciação nas Demonstrações Financeiras das Empresas Listadas na BM&FBOVESPA.** Disponível em: <http://revistas.ufcg.edu.br/reunir/index.php/uacc/article/view/29/pdf>. Acesso em: 28/02/2016.

Gerdau. Disponível em: <https://www.gerdau.com/br/pt/home#>. Acesso em: 20/07/2016.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** 4ª Edição. São Paulo. Editora Atlas. 2002.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social.** 6ª Edição. São Paulo. Editora Atlas. 2009.

GONÇALVES, Eduardo. FUSCO, Nicole. VESPA, Talyta. **Tragédia de Mariana: Para que não se repita.** Veja. São Paulo. Disponível em: <http://veja.abril.com.br/complemento/brasil/para-que-nao-se-repita/>. Acesso em: 20/03/2016.

Grendene. Disponível em: <https://www.grendene.com.br/>. Acesso em: 20/07/2016.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de custos: contabilidade e controle.** São Paulo. Editora Pioneira. 2003.

Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. **NPA 11- Balanço e Ecologia.** Disponível em: <http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detPublicacao.php?cod=124>. Acesso em: 23/04/2016.

Internacional Accounting Standards. **Standard 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets.** Disponível em: http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/consolidated/ias37_en.pdf. Acesso em: 23/04/2016.

KNECHTEL, Maria do Rosário. **Metodologia da pesquisa em Educação Uma abordagem teórico prática dialogada.** 1ª Edição. Curitiba. Editora Intersaberes. 2014.

Mahle. Disponível em: <http://www.br.mahle.com/pt/>. Acesso em: 20/07/2016.

MARCONI, Marina de Andrade. LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica.** 7ª Edição. Editora Atlas. São Paulo. 2010.

MOURA, Luiz Antônio Abdalla de. **Qualidade e gestão ambiental: sugestões para implantação das normas ISO 14.000 nas empresas.** São Paulo. Editora Juarez de Oliveira. 2000.

REIS, Luciano Gomes dos. NOGUEIRA, Daniel Ramos. TARIFA, Marcelo Resquetti. **Uma Análise História das Publicações Existente sobre o tema Contabilidade Ambiental.**

Disponível em: <http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/rec/article/view/13510>. Acesso em: 14/02/2016.

Riachuelo. Disponível em: <http://www.riachuelo.com.br/>. Acesso em: 20/07/2016.

RIBEIRO, Máisa de Souza. **Contabilidade Ambiental**. São Paulo. Editora Saraiva. 2005. Sabesp. Disponível em: <http://site.sabesp.com.br/site/Default.aspx>. Acesso em: 20/07/2016.

SALOTTI, Bruno Meirelles. YAMAMOTO, Marina Mitiyo. **Ensaio sobre a teoria da divulgação**. Disponível em: Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=123016184004>. Acesso em: 02/04/2016.

SANTOS, Adalto de Oliveira. Et Al. **Contabilidade Ambiental:Um Estudo sobre sua Aplicabilidade nas Empresas Brasileiras**. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rcf/v12n27/v12n27a07.pdf>. Acesso em: 21/02/2016.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico**. 23ª Edição. São Paulo. Cortez Editora. 2007.

Taesa. Disponível em: <http://institucional.taesa.com.br/>. Acesso em: 20/07/2016.

Tractebel. Disponível em: <http://www.engeenergia.com.br/wps/portal/internet>. Acesso em: 20/07/2016.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e Gestão Ambiental**. 3ª Edição. São Paulo. Editora Atlas. 2011.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. **Balço Social Uma abordagem da Transparência e da Responsabilidade Pública das Organizações**. 1ª Edição. São Paulo. Editora Atlas. 2001.

Usiminas. Disponível em: <http://www.usiminas.com/>. Acesso em: 20/07/2016.

Vale. Disponível em: <http://www.vale.com/brasil/PT/Paginas/default.aspx>. Acesso em: 20/07/2016.

ZILBER, Sílvia Novaes. CARUZZO, Mariza. CAMPANÁRIO, Milton de Abreu. **Uso de contabilidade ambiental e seus reflexos nos resultados das empresas**. Disponível em: <http://siaiap32.univali.br/seer/index.php/ra/article/view/551>. Acesso em: 26/03/2016.