

EVIDENCIAÇÃO DAS INFORMAÇÕES AMBIENTAIS SEGUNDO A NBC T-15: um estudo nas empresas do setor de papel e celulose de 2006 a 2010

Adria Tayllo Alves Oliveira (UEPB) - adriatayllo@gmail.com

Eliedna de Sousa Barbosa (UEPB) - eliedna.barbosa@gmail.com

Roseane Patrícia Araújo Silva (UEPB) - rosepat5@hotmail.com

Isabelle Carlos Campos Rezende (UFPB - Campus IV) - isabelle_1236@hotmail.com

Vânia Vilma Nunes Teixeira Xavier teixeira (UEPB) - vaniateix@hotmail.com

Resumo:

A necessidade de demonstrar as informações geradas pela contabilidade ambiental, por parte das empresas de papel e celulose é obrigatória, por ser esse setor um potencial poluidor e utilizador de recursos naturais em nível alto. Dessa forma, essa pesquisa buscou responder a seguinte problemática: As empresas do setor de papel e celulose divulgam suas informações ambientais, relativas à interação da entidade com o meio ambiente, observando o cumprimento da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC T-15)? Para tanto, a metodologia utilizada foi à pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa e corte longitudinal de 2006 até 2010, realizada nas empresas do setor de papel e celulose que tem suas ações negociadas na bolsa de valores, a BM&FBOVESPA. Os resultados encontrados demonstraram que as empresas cumpriram boa parte da NBC T-15, mas as informações relativas aos chamados passivos ambientais, ainda são pouco evidenciadas. As empresas SUZANO, IRANI, KLABIN mantiveram mesmo nível de divulgação, chegando a seis dos oitos elementos exigidos. A FIBRIA foi a que apresentou maior cumprimento em 2009, evidenciando todos elementos. Já a MELHORAMENTOS manteve-se bem abaixo das demais, com um elemento evidenciado em 2006 e um em 2007, nenhum em 2008, e dois em 2009 e 2010.

Palavras-chave: *Contabilidade Ambiental. Norma Brasileira de Contabilidade Técnica-15. Evidenciação.*

Área temática: *Abordagens contemporâneas de custos*

EVIDENCIAÇÃO DAS INFORMAÇÕES AMBIENTAIS SEGUNDO A NBC T-15: um estudo nas empresas do setor de papel e celulose de 2006 a 2010

Resumo

A necessidade de demonstrar as informações geradas pela contabilidade ambiental, por parte das empresas de papel e celulose é obrigatória, por ser esse setor um potencial poluidor e utilizador de recursos naturais em nível alto. Dessa forma, essa pesquisa buscou responder a seguinte problemática: As empresas do setor de papel e celulose divulgam suas informações ambientais, relativas à interação da entidade com o meio ambiente, observando o cumprimento da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC T-15)? Para tanto, a metodologia utilizada foi à pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa e corte longitudinal de 2006 até 2010, realizada nas empresas do setor de papel e celulose que tem suas ações negociadas na bolsa de valores, a BM&FBOVESPA. Os resultados encontrados demonstraram que as empresas cumpriram boa parte da NBC T-15, mas as informações relativas aos chamados passivos ambientais, ainda são pouco evidenciadas. As empresas SUZANO, IRANI, KLABIN mantiveram mesmo nível de divulgação, chegando a seis dos oito elementos exigidos. A FIBRIA foi a que apresentou maior cumprimento em 2009, evidenciando todos elementos. Já a MELHORAMENTOS manteve-se bem abaixo das demais, com um elemento evidenciado em 2006 e um em 2007, nenhum em 2008, e dois em 2009 e 2010.

Palavras – Chave: Contabilidade Ambiental. Norma Brasileira de Contabilidade Técnica-15. Evidenciação.

Área Temática: Abordagens contemporâneas de custos.

1 Introdução

Questões ambientais vêm tomando grandes proporções e sendo assaz debatida nos últimos anos, principalmente, pela sociedade que vem adquirindo a conscientização da preservação ambiental e passando a preocupar-se, cada vez mais, com os impactos negativos gerados pela busca incessante do homem pelo crescimento econômico, causando inenarráveis destruições na natureza, verificadas em vários desastres que acontecem no mundo inteiro.

Conhecedora desse cenário, as empresas brasileiras começaram a ampliar o nível de evidenciação de informações ambientais por meio dos relatórios financeiros anuais ou em relatórios ambientais específicos (NOSSA, 2002).

Conforme Barbieri (2006) a divulgação do desempenho ambiental das empresas é um meio importante para promover a educação ambiental que é, sem dúvida, um dos instrumentos mais importantes para formação de grupos sociais ambientalmente responsáveis.

Nessa perspectiva, várias pesquisas foram sendo desenvolvidas nos últimos anos, com o propósito de tratar da importância da evidenciação das informações sociais e ambientais na situação patrimonial das entidades através da Contabilidade Ambiental.

Para Rocha et. al. (2010) a Contabilidade Ambiental utiliza metodologias e sistemas para identificar, monitorar e informar impactos ambientais causados pelas operações da empresa, integrando os impactos, as decisões de compras de matérias-primas, custeio de produto, formação de preços, orçamento de capital e avaliação de desempenho, e tem grande importância na geração e processamento das informações, com identificação e registro de eventos ambientais, dando

parâmetros aos usuários em suas tomadas de decisões.

Em 2004, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC T-15) estabelecendo procedimentos para evidenciação de informações de natureza social e ambiental, com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade.

No contexto internacional, diversos pesquisadores realizaram estudos sobre a temática da contabilidade social e ambiental, entre eles Mathews (1997), Bebbington e Gray (2001), Deegan (2002), Burritt e Saka (2006), Cairns (2007), e Bartelmus (2009), revelando que é crescente o número de organizações que divulgam informações ambientais em seus relatórios e, além disso, várias iniciativas de padronização dessas informações têm sido apresentadas em diversos países, tendo em vista a relevância da uniformidade na leitura, análise e comparação desses relatórios.

Os mesmos corroboram, ainda, destacando a importância de a contabilidade gerar informações sobre os fatos e os eventos ambientais das organizações, como um instrumento pelo qual elas prestam conta da utilização de materiais e dos custos ambientais de seus negócios, contribuindo para o processo de tomada de decisões.

No Brasil, o tema que trata da divulgação de informações sobre as práticas de responsabilidade social e/ou ambiental por empresas brasileiras, ocasionou uma série de pesquisas nos últimos anos, cabendo destacar algumas delimitadas aos estudos do setor de papel e celulose, realizadas por Ribeiro e Gasparino (2006), Freitas e Strassburg (2007), Pires e Silveira (2008), Gesser et al. (2009), e Uliana et al. (2011).

O estudo de Ribeiro e Gasparino (2006) teve como objetivo geral identificar o comportamento das 3 maiores empresas americanas e das 3 maiores empresas brasileiras, por faturamento, do setor de papel e celulose, conforme pesquisa realizada pela empresa *PricewaterhouseCoopers* em 2004, em relação às questões ambientais. Ao final, concluíram que apesar da contabilidade ambiental encontrar-se desenvolvida sob o ponto de vista teórico, as empresas ainda não a praticavam como deveriam, por desinteresse, falta de pressão da sociedade, dos investidores, e, ainda, ausência de leis que as obrigassem a evidenciar suas ações ambientais e sociais.

Já Freitas e Strassburg (2007) analisaram as cinco primeiras empresas do Setor de Papel e Celulose, escolhidas e eleitas como as maiores de 2004 pela revista *Exame*, onde avaliaram o grau de evidenciação ambiental de cada empresa e identificaram que as mesmas mantêm pouca divulgação nos seus relatórios contábeis, mas com a aprovação da NCB-T 15 esperava-se, nos próximos anos, que esse cenário melhorasse.

Pires e Silveira (2008) verificaram se houve evolução na evidenciação de informações de caráter ambiental, publicada nas Notas Explicativas e nos Relatórios de Administração, no período de 1998 a 2006, das cinco maiores empresas brasileiras de capital aberto que atuam no setor de celulose e papel. E, concluíram que elas não apresentaram evolução significativa, com uma pequena participação da Contabilidade nesse processo de *disclosure*, uma vez que as informações relacionadas ao tratamento contábil das variáveis ambientais, como passivo, provisões, contingências ambientais e custos ambientais, são as que aparecem com menor frequência.

Gesser et al. (2009) investigaram qual o instrumento de evidenciação e o conteúdo das informações ambientais apresentadas aos stakeholders, por empresas nacionais do setor de papel e celulose, com ações negociadas na BM&FBOVESPA no ano de 2007, concluindo que o mais utilizado é o relatório de sustentabilidade, contendo o detalhamento das informações, em sua maioria de natureza declarativa, onde as empresas não conseguem disponibilizar, ainda, os valores monetários gastos e eventos ambientais, o que seria possível se já houvesse a regulamentação das informações ambientais em demonstrativos contábeis.

Uliana et al. (2011) verificaram qual o grau de evidenciação ambiental das empresas Aracruz Celulose S.A. e Votorantim Celulose e Papel S.A, analisando os Relatórios da Administração, as Notas Explicativas e os Problemas Ambientais, compreendidos entre os anos 2006 a 2008 divulgados no site da BM&FBOVESPA, concluindo que ambas apresentaram um baixo grau de evidenciação ambiental, uma vez que limitaram-se a abordar informações de caráter qualitativo, deixando de informar aos seus usuários quantificações monetárias de seus gastos com o meio ambiente, e, ainda, a falta de uma legislação que determine uma uniformidade na evidenciação ambiental pode ser uma das principais causas da limitada transparência das informações.

Como se pode observar, enquanto que no âmbito internacional as empresas encontram-se evoluindo nos relatórios ambientais com processos de padronização, no Brasil, existe, ainda, uma significativa deficiência na evidenciação das informações ambientais, deixando claro que o principal fator é a falta de legislação para uniformizar todo o processo. Além disso, cabe destacar a ausência de interesse da sociedade nas questões ambientais, que por sua vez, não causam pressão nas empresas e essas não visualizam isso como um diferencial nas suas produções e nas suas marcas.

Dessa forma, esse estudo buscou responder a seguinte questão: **As empresas do setor de papel e celulose divulgam suas informações ambientais, relativas à interação da entidade com o meio ambiente, observando o cumprimento da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC T-15)?**

Para tanto, o objetivo geral foi verificar a evidenciação das informações ambientais nas empresas do setor supracitado quanto ao cumprimento dos itens de divulgação das informações de natureza social e ambiental que rege a NBC T-15.

Dentro desse contexto, esse trabalho se justifica pela necessidade de demonstrar as informações geradas pela contabilidade ambiental, por parte das empresas de papel e celulose, uma vez que, de acordo com a Lei 10.165/2000, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente no Brasil, em seu anexo VIII, considera esse setor empresarial com potencialmente poluidor e utilizador de recursos ambientais em nível alto.

A relevância desse estudo funda-se na crescente demanda da sociedade por informações que tratam da relação das empresas com o meio ambiente no cenário brasileiro, bem como pretende contribuir com a ampliação do debate e da literatura nacional sobre o referido tema.

Para alcançar o objetivo desse trabalho, o restante do mesmo foi estruturado da seguinte forma: na seção 2 apresenta-se o referencial teórico, seguido da metodologia na seção 3, já a apresentação dos resultados e sua análise estão na seção 4, e as considerações finais na seção 5.

2 A Contabilidade Ambiental e a NBC T-15

Com a evolução do homem e, principalmente, com a industrialização do séc. XVIII, as empresas passaram a produzir sem a devida preocupação em relação aos impactos ambientais gerados com o passar do tempo, tornando-se notório os malefícios que a atividade operacional de determinadas entidades estão causando, dentre elas: a destruição da biodiversidade; a destruição da camada ozônio; o efeito estufa; a poluição do ar, mares e rios; o desmatamento desenfreado; entre outros.

Diante das preocupações relativas à preservação ambiental, as empresas poluidoras estão desenvolvendo uma consciência ecológica, mostrando-se dispostas a contribuir, amenizando os impactos que suas atividades causam ao meio ambiente.

De acordo com Tinoco e Kraemer (2004, p. 18) “o impacto das questões ambientais passou a ser discutido (...) a partir dos anos 70 e, posteriormente (...) em face da preocupação e da consciência dos prejuízos que vem provocando para a humanidade, com conseqüências

nefastas sobre a fauna, a flora, a vida das pessoas”.

Para evidenciar esses aspectos a contabilidade ambiental se revela como um instrumento gerador de informação para a gestão das empresas, incorporando às suas demonstrações contábeis dados específicos sobre o meio ambiente, relativos a poluição ou despoluição que elas podem gerar.

Bergamini Júnior (2000) definiu contabilidade ambiental como o estudo do patrimônio ambiental (bens, direitos e obrigações ambientais) das empresas, com a finalidade de fornecer aos seus usuários, internos e externos, informações sobre os eventos ambientais que provocam modificações na situação patrimonial, bem como realizar sua identificação e mensuração.

Nesse contexto, Ribeiro (2006) enfatiza que a contabilidade ambiental consiste em identificar, mensurar e esclarecer os eventos e transações econômicas e financeiras que esteja relacionado com a proteção, preservação e recuperação do meio ambiente, ocorridos em um determinado período, visando à evidenciação da situação patrimonial de uma entidade.

Para Sá (2002) a contabilidade ambiental se aplica ao estudo de quanto a empresa influi no meio ambiente ecológico e das influências que dele recebe.

Em se tratando de contabilidade ambiental faz-se necessário apresentar os conceitos de ativo, passivo, receitas e gastos ambientais.

Conforme Albuquerque et al. (2007) o Ativo Ambiental é constituído pelo conjunto de bens adquiridos pela organização com o intuito de controlar, preservar e recuperar o meio ambiente. Esses Ativos são decorrentes de investimentos na área do meio ambiente, e deverão ser classificados em títulos contábeis específicos.

Segundo Kraemer (2008, p. 181): “Ativos ambientais são os bens adquiridos pela companhia que têm como finalidade controle, preservação e recuperação do meio ambiente”.

Por sua vez, o passivo ambiental, de acordo com o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), através da Norma e Procedimento de Auditoria (NPA) nº11, corresponde a toda agressão que se praticou ou pratica contra o meio ambiente e consiste no valor dos investimentos necessários para reabilitá-lo, bem como multas e indenizações em potencial.

Corroborando Ribeiro e Souza (2003) que o passivo ambiental representa um sacrifício de benefícios econômicos que serão realizados para a preservação, recuperação e proteção do meio ambiente de forma a permitir a compatibilidade entre o desenvolvimento econômico e o meio ecológico ou em decorrência de uma conduta inadequada em relação às questões ambientais.

Assim, as empresas que não evidenciam os seus passivos ambientais, nos seus balanços patrimoniais, apuram lucros irreais, já que o seu devido reconhecimento gera diminuição da situação líquida patrimonial da entidade.

Em relação as receitas ambientais, segundo Kraemer (2008) elas são oriundas da venda de produtos elaborados de sobras de insumos do processo produtivo, da venda de produtos reciclados e da redução de consumo de energia, entre outros.

Já os gastos ambientais se dividem em custo e despesa. Os custos ambientais de acordo com Hansen e Mowen (2001) são aqueles incorridos porque existe uma má qualidade ambiental e estão associados com a criação, detecção, correção e prevenção da degradação ambiental. Enquanto que as despesas ambientais para Ribeiro (2005, p. 50) são “todos os gastos envolvidos com o gerenciamento ambiental, consumidos no período e incorridos na área administrativa”.

Logo, entendem-se como custos ambientais todos os gastos necessários para a preservação, ou recuperação do meio ambiente, que a atividade operacional venha danificar. E, despesas ambientais são aquelas referentes ao tratamento dos resíduos sólidos, da descontaminação, da auditoria ambiental, da depreciação de equipamentos, etc. Todas essas informações estão relacionadas com o controle e a preservação do meio ambiente e são de

interesse da sociedade, pela necessidade de melhores condições de vida e de bem estar social.

Dessa forma, a evidenciação das informações ambientais tem como finalidade promover a transparência das ações ambientais realizadas pela empresa. Seu objetivo segundo Tinoco e Kraemer (2004) é divulgar o desempenho econômico, financeiro, social e ambiental das entidades aos parceiros sociais, os *stakeholders*, considerando que os demonstrativos financeiros e outras formas de evidenciação não devem ser enganosos.

Diante dessa necessidade e da falta de padronização de como revelar as ações ambientais das empresas no Brasil, ainda que sem o caráter coercitivo de lei, em 1996 o IBRACON estabeleceu normas de evidenciação ambiental através da NPA 11, enfatizando que nas demonstrações contábeis das empresas que tivessem atividades poluidoras, o registros dos ativos e dos passivos ambientais fossem apresentados em títulos específicos, identificando, numa segmentação adequada, o ativo imobilizado ambiental, estoques ambientais, diferidos ambientais, etc., bem como os passivos ambientais (financiamentos específicos, contingências ambientais definidas, etc.).

Nove anos após, em 2004, o CFC aprovou a NBC T-15 que criou a Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental com divulgação obrigatória desde 2006, mas de forma complementar as demonstrações contábeis, não se confundindo com as notas explicativas, determinando que as informações relativas à interação da entidade com o meio ambiente, devem ser evidenciadas, sendo elas: Investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente; Investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados; Investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade; Investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade; Investimentos e gastos com outros projetos ambientais; Quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade; Valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente; e, Passivos e contingências ambientais.

São essas oito informações, acima descritas, os itens de investigação proposto nesse estudo. Ressalta-se, que a responsabilidade técnica de elaborar a demonstração da NBC T 15 é do Contabilista e deve ser objeto de revisão por auditor independente.

3 Metodologia

O procedimento metodológico utilizado nesse trabalho foi a pesquisa bibliográfica e a descritiva, pois consistiu na busca do conhecimento relevante sobre o tema proposto, nos livros, artigos, dissertações e teses, bem como na descrição e exposição de características de determinada população, neste caso, o universo das empresas do setor de papel e celulose, listada pela BM&FBOVESPA no período em análise, sendo elas: CELULOSE IRANI S.A., CIA MELHORAMENTOS DE SAO PAULO, FIBRIA CELULOSE S.A., KLABIN S.A., SANTHER FAB DE PAPEL STA THEREZINHA S.A., SUZANO HOLDING S.A. e SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.

Vale salientar que do referido universo, foi composta uma amostra formada por cinco empresas, pois não foi possível obter os documentos necessários para análise das empresas SANTHER e SUZANO HOLDING. Já a FIBRIA, passa a ser analisada somente a partir de 2009, quando a mesma foi fundada.

Quanto à abordagem foi a qualitativa, pois visa observar cumprimento da normativa, NBC T-15. “Os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. (Richardson, 1999, p.80).

Com corte longitudinal, o exame foi realizado analisando no período que se inicia em 2006, quando entrou em vigor a NBC T-15, até 2010, último exercício de divulgação das demonstrações contábeis, até a realização do presente estudo.

Para análise dos dados foi elaborado o Quadro 1, contendo a identificação das variáveis dos requisitos de divulgação ou elemento de divulgação (ED), segundo a NBC T-15.

Cod. Var.	Definição da variável em análise:
ED. 1	Investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente.
ED. 2	Investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados
ED. 3	Investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade.
ED. 4	Investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade
ED. 5	Investimentos e gastos com outros projetos ambientais
ED. 6	Quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade.
ED. 7	Valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente.
ED. 8	Passivos e contingências ambientais

Fonte: Elaboração própria, 2012.

Quadro 1 – Elementos de divulgação segundo a NBC T-15.

O recolhimento das variáveis ocorreu através de codificação dos atribuídos exigido pela NBC T-15 nesta averiguação, denominados *variáveis dammy*, e para a codificação da coleta, foram utilizados os atributos “0” e “1”, de acordo com legenda do Quadro 2.

Código da recolha:	Significados
0	Elementos não divulgados
1	Elementos divulgados

Fonte: Elaboração Própria, 2012.

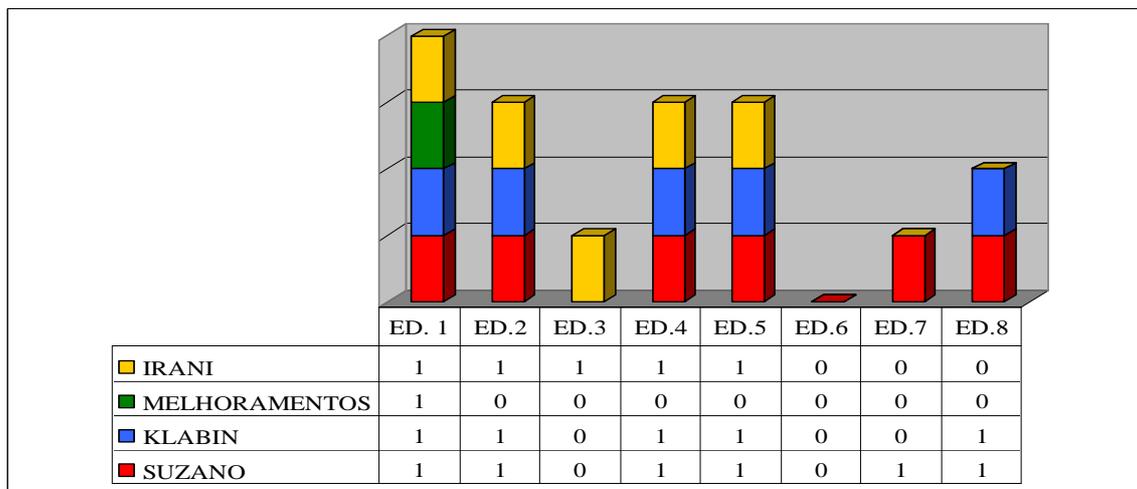
Quadro 2 – Codificação da recolha

As informações obtidas para esse exame ocorreram através da consulta à página da web da BMF&BOVESPA, bem como aos sites das empresas aqui estudadas, onde os elementos encontrados foram suficientes para realização desse estudo, sendo eles: as notas explicativas, os relatórios da administração, os balanços sociais e os relatórios de sustentabilidade, e, as demonstrações contábeis.

Por fim, para análise dos dados foi utilizada a ferramenta Microsoft Excel, onde foram gerados os gráficos apresentados nas figuras da seção apresentação e análise dos resultados.

4 Apresentação e Análise dos Resultados

Com base na coleta dos dados e seguindo a NBC T-15, no que se refere às informações de natureza social e ambiental com divulgação obrigatória desde 2006, foi possível identificar a aderência de evidenciação das empresas pesquisadas do segmento papel e celulose no Brasil. Começando a análise em 2006, pode-se verificar que, a companhia que mais divulgou informações ambientais, seguindo a referida norma, foi a SUZANO, apresentada na figura 1:



Fonte: Elaboração própria, 2011.

Figura 1 – Gráfico do Cumprimento da NBC T 15, em 2006.

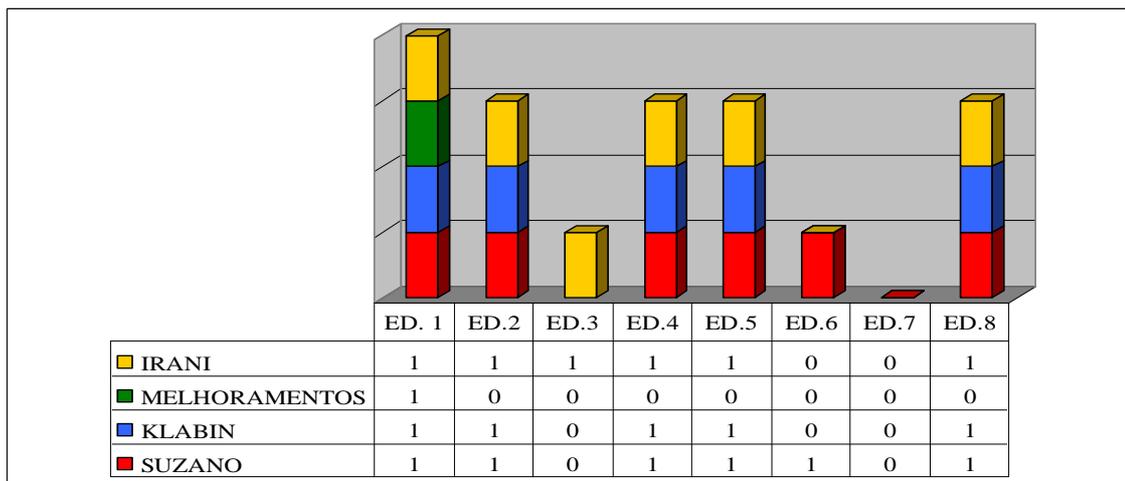
De acordo com a figura 1 acima, dos oito elementos de divulgação exigidos pela norma, e apresentados anteriormente no quadro 1, merece destaque a empresa SUZANO que divulgou seis elementos, deixando de evidenciar apenas os elementos 3 e 6, que são: os investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade; e, a quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade. Seguida das empresas IRANI e KLABIN que divulgaram cinco elementos.

Já a empresa MELHORAMENTOS evidenciou apenas a informação dos investimentos ou gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente.

Cabe ressaltar que em 2006 nenhuma das empresas estudadas evidenciou a quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade, fato esse que chama a atenção, pois levanta as hipóteses de que elas não estão sendo fiscalizadas como deveriam, mesmo fazendo parte de um setor potencialmente poluidor, ou todas elas estão produzindo corretamente sem gerar impactos ambientais.

Merecem destaque, ainda, o elemento 3 relativo a informação dos investimentos e gastos com educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidades, foi divulgado apenas pela empresa IRANI. E, o elemento 7 referente ao valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente, que foi só evidenciada pela empresa SUZANO.

Por sua vez, os resultados de 2007, demonstrados na figura 2, apontam que ocorreram pouca mudança em comparação com 2006.



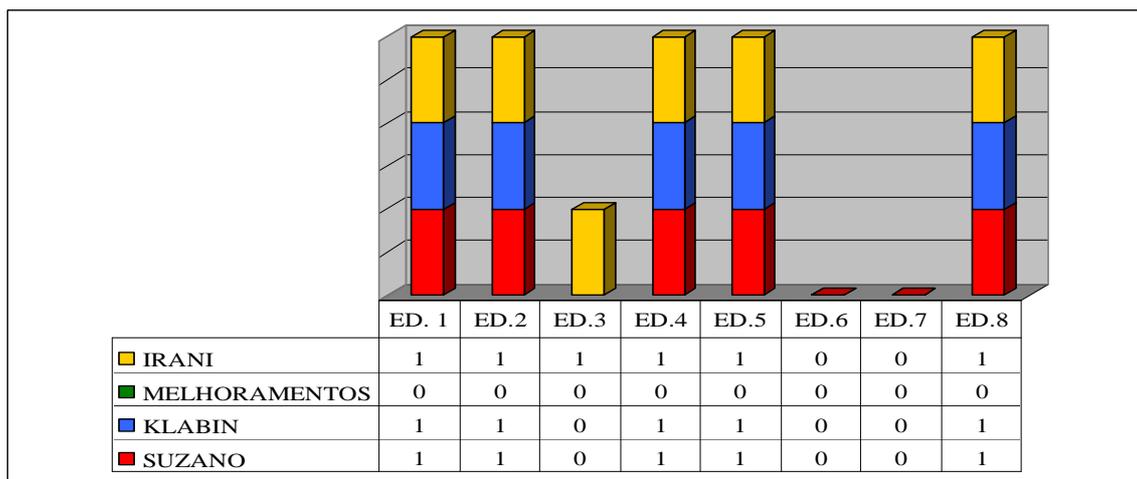
Fonte: Elaboração própria, 2011.

Figura 2 – Gráfico do Cumprimento da NBC T 15, em 2007.

Pode-se observar através da figura 2, que em 2007 as empresas que mais evidenciaram os elementos de divulgação das informações de natureza social e ambiental foram a IRANI e a SUZANO, com seis itens divulgados. As demais empresas se mantiveram com o mesmo comportamento de 2006.

Já em 2007 ressalta-se que nenhuma das empresas estudadas evidenciou o elemento sete que trata do valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente, podendo, dessa forma, mais uma vez, levantar as mesmas hipóteses do elemento seis em 2006.

Partido, para os resultados de 2008, pode-se observar através da figura 3 que ocorrem mudanças nas divulgações das informações exigidas pela NBC T-15, em relação aos exercícios de 2006 e 2007.



Fonte: Elaboração própria, 2011.

Figura 3 – Gráfico do Cumprimento da NBC T 15, em 2008.

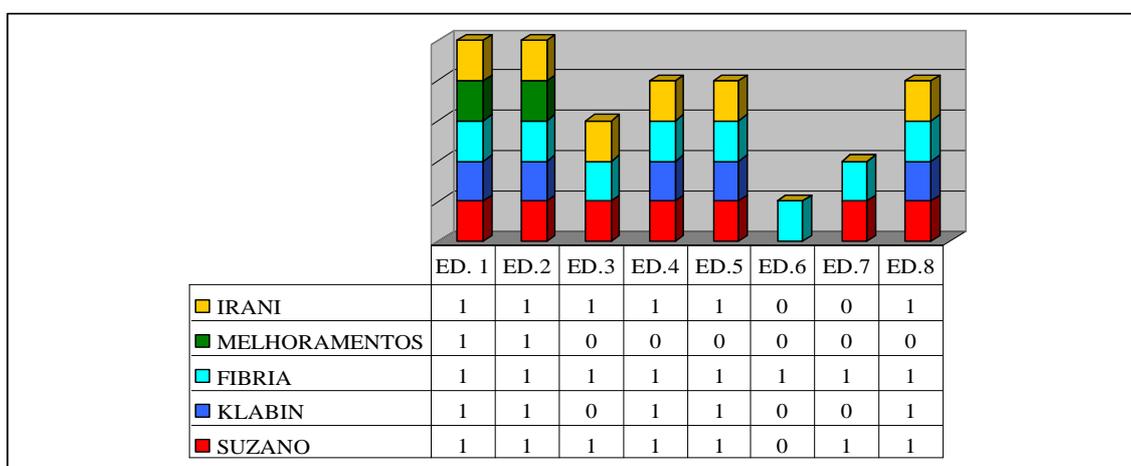
De acordo com a figura 3, merece destaque em 2008 a empresa MELHORAMENTOS que passou a não divulgar mais suas informações ambientais, ou seja, nenhum dos elementos

foi encontrado nos documentos pesquisados. Outro ponto negativo foi a SUZANO que diminuiu a suas evidenciações passando de seis elementos para cinco, comparado com os exercícios anteriores.

Já a IRANI foi a empresa que mais divulgou informações ambientais tendo evidenciado 6 elementos exigidos pela NBC T-15, permaneceu com o mesmo comportamento de 2007.

E, ainda, em 2008, ressalta-se que nenhuma das empresas estudadas evidenciaram os elementos seis e sete, já comentados nos exercícios 2006 e 2007, respectivamente, podendo, novamente, levantar as mesmas hipóteses levantadas em 2006.

Agora, nos resultados de 2009, teve a entrada da empresa FIBRIA no mercado de Papel e Celulose, e foi nesse exercício verificado um aumento na evidenciação das informações ambientais por parte das empresas, como se pode observar na figura 4.



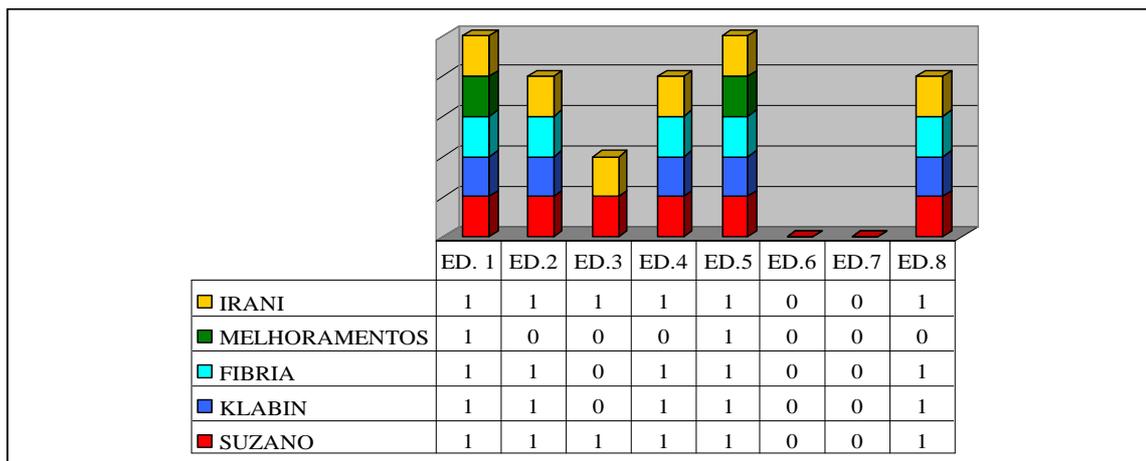
Fonte: Elaboração própria, 2011.

Figura 4 – Gráfico do Cumprimento da NBC T 15, em 2009.

Ressalta-se, com base na figura 4, que já em seu primeiro ano, a empresa FIBRIA cumpriu com todos os requisitos da NBC T-15, divulgando todos os elementos ambientais. A empresa SUZANO, também, obteve um aumento nas evidenciações das informações de cunho ambiental comparado com os outros períodos, principalmente, no que se refere aos elementos 3, 6 e 7. Já as empresas IRANI e KLABIN mantiveram-se inalteradas em relação ao ano de 2008.

E, a MELHORAMENTOS passou a divulgar informações de investimentos no processo operacional e na recuperação e preservação ambiental, mas, ainda, está bem atrás das suas concorrentes em relação a divulgação dos outros elementos.

Por fim, os resultados do exercício de 2010 podem ser observados na figura 5:



Fonte: Elaboração própria, 2011.

Figura 5 – Gráfico Cumprimento da NBC T 15, em 2010.

Diante da figura 5, pode-se verificar que a empresa FIBRIA apresentou uma queda em relação ao ano anterior, deixando de divulgar os elementos 3, 6 e 7 que se refere aos: investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade; quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade; e, valor de multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente.

Já as empresas KLABIN E IRANI se mantiveram sem nenhuma alteração em relação aos períodos, anteriormente, analisados.

Por sua vez, a empresa MELHORAMENTOS passa em 2010 a divulgar informações sobre seus investimentos em projetos ambientais, mas comparada ao ano de 2009 permanece apresentando apenas dois elementos.

Ainda, nesse último exercício em análise, percebe-se que das empresas aqui estudadas, ocorreu uma diminuição na evidenciação das informações ambientais com a empresa SUZANO, deixando de divulgar os elementos 6 e 7. Contudo, mesmo assim, a Suzano foi a empresa que mais divulgou informações ambientais em 2010.

Dessa forma, o conjunto dos gráficos numerados de 1 a 5 contemplam a demonstração da participação e da responsabilidade ambiental que as empresas de papel e celulose, em conformidade com as exigências da NBC T-15.

5 Considerações finais

A contabilidade tornou-se uma grande aliada para a evidenciação das práticas sociais e ambientais, através de relatórios e informações complementares. Nesse sentido, o objetivo geral traçado de verificar a evidenciação das informações ambientais nas empresas do setor supracitado quanto ao cumprimento dos itens de divulgação das informações de natureza social e ambiental que rege a NBC T-15, chegou ao resultado do cumprimento de boa parte da norma.

As investigações demonstraram que as empresas sinalizam suas intenções para uma consciência ambiental, no entanto, faz-se necessário apresentar essas informações em uma demonstração contábil isolada como determina a NBC T-15. Destaca-se, também, que elas publicam o relatório de sustentabilidade, porém evidenciam na sua grande maioria, apenas, os ativos ambientais, deixando-os de informar seus passivos ambientais.

As empresas SUZANO, IRANI, KLABIN e FRIBRIA mantiveram um mesmo nível de divulgação de suas informações ambientais quanto aos números de elementos divulgados, no período em estudo. Já a empresa MELHORAMENTOS mantém-se bem abaixo das demais, evidenciado um elemento em 2006 e um em 2007, nenhum em 2008, e dois elementos divulgados em 2009 e 2010.

Por sua vez, cabe destacar que a empresa FIBRIA foi a que apresentou maior cumprimento da norma, tendo evidenciados todos os elementos exigindo pela mesma, no ano de 2009. Mas, deve-se ressaltar que as informações relativas aos chamados passivos ambientais, ainda são pouco evidenciadas pelas empresas estudadas.

Diante do exposto e considerando as limitações encontradas pela falta de padronização dos relatórios das informações sócio ambientais, fica a sugestão de que pesquisas futuras sejam realizadas confrontando o setor estudado com outros segmentos, a fim de descobrir semelhanças e divergências, contribuindo, dessa forma, para a evolução e regulamentação da evidenciação necessária.

Referências

ALBUQUERQUE, João Henrique Medeiros de. et al. **Demonstrações Contábeis: Um Estudo da Contribuição à Tomada de Decisões Ambientalmente Saudáveis**. In: IX Encontro Nacional sobre Gestão Empresarial e Meio Ambiente. Curitiba, 2007. Disponível em: <http://www.engema.up.edu.br/arquivos/engema/pdf/pap0262.pdf>. Acesso em: 09 mai.2012.

BEBBINGTON, J.; GRAY, R. An account of sustainability: failure, success and a reconceptualisation. **Critical Perspectives on Accounting**, [S.l.], v. 12, n. 5, p. 557-605, 2001.

BARBIERI, J. C. *Gestão Ambiental Empresarial*, 2ª Ed. – São Paulo: Saraiva 2006.

BARTELMUS, P. The cost of natural capital consumption: accounting for a sustainable world economy. **Ecological Economics**, Alemanha, v. 68, n. 6, p. 1850-1857, 15 Apr. 2009.

BURRITT, R. L.; SAKA, C. Environmental management accounting applications and coefficient: case studies from Japan. **Journal of Cleaner Production**, Austrália, v. 14, n. 14, p. 1262-1275, 2006.

CAIRNS, R. D. On accounting for sustainable development and accounting for the environment. **Resources Policy**, Canadá, v. 31, n. 4, p. 211-216, Dec. 2007.

BERGAMINI JÚNIOR, S. Custos emergentes na contabilidade ambiental. *Balço Social: Responsabilidade Social e Ambiental*. **Revista Pensar Contábil**, v.3, n.9, p.3-11, 2000.

BRASIL. **Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10165.htm>. Acesso em 01 de Dezembro de 2011.

BOLSA DE MERCADO & FUTURO BOVESPA e BOVESPA - BM&FBOVESPA- **Listagem da empresas do setor de papel e celulose.** Disponível em: <http://www.bmfbovespa.com.br/CiasListadas/EmpresasListadas/BuscaEmpresaListada.aspx?segmento=Papel+e+Celulose&idioma=pt-br> > Acesso em 20 set. 2011.

CELULOSE IRANI S.A. **Demonstrações Contábeis e Relatório de Sustentabilidade.** Disponível em: < www.irani.com.br >. Acesso em: 15 set. 2011.

CIA MELHORAMENTOS DE SAO PAULO. **Demonstrações Contábeis e Relatório de Sustentabilidade.** Disponível em: < www.melhoramentos.com.br >. Acesso em: 15 set. 2011.

DEEGAN, C. Introduction: the legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation. **Accounting, Auditing and Accountability Journal.** v. 15, n. 3, p. 282-311, 2002.

FIBRIA CELULOSE S.A. **Demonstrações Contábeis e Relatório de Sustentabilidade.** Disponível em: < www.fibria.com.br >. Acesso em 15 fev. 2012.

FREITAS, C. C. de O. STRASSBURG, U. **Evidenciação das informações ambientais nas demonstrações contábeis de empresas do setor de papel e celulose brasileiras.** In: VI Seminário do Centro de Ciências Sociais Aplicadas de Cascavel. Anais... Cascavel, 2007.

GESSER, Giselle Koerich; FERREIRA, Felipe; FERREIRA, Denize Demarche Minatti. **Análise da informação ambiental aos Stakeholders: uma abordagem no setor de papel e celulose.** In: V Congresso Nacional de Excelência em Gestão. Anais... Rio De Janeiro. 2009.

HANSEN, Dan R.; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de Custos: Contabilidade e Controle.** Tradução: Robert Brian Taylor. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL - IBRACON. **Normas e Pronunciamento de Auditoria-NPA n. 11.** Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/publicacoes/resultado.asp?identificador=223>>. Acesso em: 16 jan. 2012.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira; TINOCO, João Eduardo Prudêncio. **Contabilidade e Gestão Ambiental.** 2 ed. São Paulo: Atlas, p.20- 256, 2008.

MATHEWS, M. R. Twenty-five years of social and environmental accounting research. Is ANAIS there a silver jubilee to celebrate? **Accounting, Auditing & Accountability Journal,** v. 10, n. 4, p. 481-531, 1997.

NORMA BRASIELEIRA DE CONTABILIDADE – NBC T-15. **Evidenciação das informações de natureza social e ambiental.** Disponível em: < <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t15.htm> NBC - 15 >. Acesso em: 05 fev. 2012.

PIRES, Charline Barbosa; SILVEIRA, Fabiana Costa da Silva. A evolução da evidenciação das informações ambientais de empresas do setor de papel e celulose: uma análise de conteúdo das notas explicativas e relatórios de administração. **Revista Contexto,** Rio Grande do Sul: UFRGS, v.8, n. 23, 2008.

RIBEIRO, M. S.; GASPARINO, M. F. **Evidenciação ambiental: comparação entre empresas do setor de papel e celulose dos Estados Unidos e Brasil.** In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. Anais ... São Paulo: FEA/USP, 2006.

RIBEIRO, Maisa de Souza; SOUZA, Ana Lucia Bertoli de. **Passivo ambiental: estudo de caso da Petróleo Brasileiro S.A. – Petrobrás. A repercussão ambiental dos acidentes ocorridos nas Demonstrações Contábeis.** In: ENANPAD. Anais... São Paulo: ANPAD, 2003. 1, CD-ROM

RIBEIRO, Maisa de Souza. **Contabilidade Ambiental.** São Paulo: Saraiva, 2005.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: Métodos e técnicas.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROCHA, A. et al. **Contabilidade Ambiental: uma contribuição da ciência contábil a sustentabilidade a gestão ambiental.** Disponível em: < www.ead.fea.usp.br/Semead/9semead/_resultado_semead/trabalhosPDF/47.pdf>. Acesso em: 20 abr. 2012.

SÁ, Lopes de. Progressos no campo da Contabilidade aplicada aos fatos do Ambiente Natural. **Pensar Contábil**, ano V, Ago./Out., 2002.

SANTHER FAB DE PAPEL STA THEREZINHA S.A. **Demonstrações Contábeis e Relatório de Sustentabilidade.** Disponível em: < www.santher.com.br>. Acesso em 15 set. 2011.

SUZANO HOLDING S.A. **Demonstrações Contábeis e Relatório de Sustentabilidade.** Disponível em: < www.suzanoholding.com.br> . Acesso em 15 set. 2011.

SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A. **Demonstrações Contábeis e Relatório de Sustentabilidade.** Disponível em: < www.suzano.com.br>. Acesso em 15 set. 2011.

TINOCO, João E. P. & KRAEMER, Maria E.P. **Contabilidade e Gestão Ambiental.** São Paulo: Atlas, 2004.

NOSSA, Valcemiro. **Disclosure ambiental: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional.** 2002, 246f. Tese de Doutorado. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo. São Paulo.

ULIANA, Estela Bergamim; MAURO, Luciana Altoé; ALMEIDA, José Elias Feres de. **Análise da evidenciação ambiental: uma comparação entre duas empresas do setor de papel e celulose no período de 2006 a 2008.** In: 4º. Congresso UFSC de Controladoria e Finanças & Iniciação Científica em Contabilidade. Anais... Santa Catarina, 2011.