

EVIDENCIAÇÃO AMBIENTAL: Uma análise da evolução dos investimentos ambientais e o reflexo no que é divulgado

MATHEUS DE MENDONÇA MARQUES

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA

ERIC ADRIAN MATTOS BARRETO JUNIOR

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA

FÁTIMA DE SOUZA FREIRE

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA

EDNEI MORAIS PEREIRA

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA

RESUMO

A crescente preocupação com a questão ambiental tem levado as empresas a investirem cada vez mais na área. Com o aumento do investimento, torna-se necessário o registro e divulgação dos atos e fatos que afetam o meio ambiente, porém a evidenciação dos impactos e das ações de proteção do meio ambiente é recente no mundo corporativo. A contabilidade exerce um papel fundamental na elaboração dos demonstrativos e relatórios ambientais, e para tanto, ela deve atender as exigências dos usuários da informação. Este trabalho tem por objetivo identificar se com o aumento do investimento ambiental, as empresas tendem a aumentar a divulgação de informações tanto quantitativamente, quanto qualitativamente. Foram selecionados o modelo de balanço social do IBASE e o modelo com base nas diretrizes da *Global Reporting Initiative - GRI*, no período de 2006 a 2008. Foram selecionadas vinte e três empresas que publicaram o relatório de sustentabilidade com base nas diretrizes GRI em 2008 que atuam no Brasil em diversos ramos. Conclui-se que houve um aumento no investimento total das empresas e em relação a sua receita líquida, o que demonstra que o investimento na área ambiental não é decorrente apenas do aumento do faturamento. Com base nos dados extraídos dos relatórios foi possível identificar que a evidenciação das ações ambientais acompanhou o aumento dos investimentos.

Palavras Chaves: Contabilidade Ambiental. Evidenciação Ambiental. Indicadores Ambientais.

1 INTRODUÇÃO

A preocupação com a questão ambiental é recente na história da evolução humana. Historicamente, o homem sempre teve os recursos naturais como inesgotáveis e necessários para a sua sobrevivência. Com a evolução industrial e a criação da produção em série, o homem passou a necessitar desses recursos em volumes cada vez maiores. Quando esses começaram a ficar escassos, surgiu a preocupação com a preservação e o consumo racional, de modo que chegasse a um meio de desenvolvimento sustentável. Foi nos anos 70 que, segundo Ferreira (2009, p. 12), a preocupação com o meio ambiente passou a ter repercussão na sociedade, com o pensamento voltado para a questão global, porém com ações locais. Nesse sentido, a preocupação com o impacto dos danos ambientais nas gerações futuras fez com que a questão ambiental atravessasse fronteiras, e se tornasse uma questão global (TINOCO e KRAEMER, 2008).

Como a contabilidade tem por objeto o patrimônio, segundo Costa e Marion (2006), ela precisa registrar e prestar informações de todos os fatos referentes ao meio ambiente, tendo em vista que esse patrimônio pertence à sociedade. Por isso, de acordo com Ferreira (2009, p. 12), é dever do contador entender o meio ambiente para relatá-lo adequadamente, de modo que aproxime a linguagem contábil da linguagem dos ambientalistas.

Na literatura contábil, a preocupação com questões ambientais ganhou força também na década de 1970, e especialmente na última década, quando importantes medidas ocorreram no comportamento empresarial, fazendo com que os relatórios anuais se tornassem ricos em informações, ainda que limitadas às de natureza qualitativa. Tais mudanças foram decorrentes da globalização dos mercados e o uso dos gastos relacionados com as ações ambientais para promover a imagem da empresa e seus produtos ou serviços, o que é razão de muitas críticas aos relatórios sociais elaborados pelas empresas (RIBEIRO, 2005).

Em uma pesquisa bibliográfica realizada por Mathews em 1996, constatou-se que a responsabilidade social empresarial passou a ser abordada na área acadêmica no início dos anos 70, quando se observou um grande número de estudos empíricos, sem um foco definido e que não abrangiam as questões ambientais. Nos anos 80 a interação das empresas com o meio ambiente começou a ganhar mais importância na área acadêmica e foi aprofundada. Porém, foi nos anos 90 que a questão ganhou força e passou a ser considerada uma área importante de pesquisa e surgiram novas áreas como a de auditoria ambiental. A contabilidade social e ambiental é um dos ramos da contabilidade que mais cresceu nos últimos anos, e tem despertado interesse de pesquisadores e profissionais da área contábil. Gestores, a mídia e políticos têm dado maior importância para a questão e isso resultou na criação de mecanismos para mensurar as interações da empresa com o meio ambiente (CARDOSO, COELHO e DUTRA, 2000).

Logo, pode-se afirmar que a divulgação de informações ambientais é algo novo para a sociedade e especialmente para a contabilidade. Por conta disso, ainda existem conflitos entre termos e nomenclaturas, assim como o que deve, e o que não deve ser abordado pela contabilidade ambiental. Conforme Ribeiro (2005, p. 107), a prática de divulgação de informações sociais e ambientais pode ser realizada de duas maneiras distintas. A primeira seria a divulgação dessas informações nas próprias demonstrações contábeis, por meio de contas específicas e notas explicativas. A segunda se refere à divulgação dessas informações em relatórios segregados dos tradicionais. Estudos anteriores, como os de Tinoco e Kraemer (2005, p.199 a 260) revelam a falta de padronização nessas demonstrações, o que dificulta a análise e a comparabilidade.

Para minimizar o problema, alguns modelos foram propostos por organizações internacionais a fim de se disseminar práticas de divulgação de informações sobre responsabilidade social e corporativa. A Organização das Nações Unidas (ONU) criou em 1982 o *International Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting* – ISAR, para promover a harmonização e definir padrões mínimos de informações ambientais que devem conter nos relatórios anuais das empresas. O ISAR elaborou em 1998 o UNCTAD/ ISAR, que é um documento que contém mais especificamente recomendações e diretrizes básicas a serem seguidas pelas empresas na elaboração de seus relatórios ambientais (CALIXTO e FERREIRA, 2004). Seguindo as diretrizes da ONU, diversos modelos de relatórios ambientais foram elaborados, o que possibilitou a criação de indicadores para que a comparabilidade dessas informações se tornasse viável.

No Brasil o modelo do balanço social proposto pelo Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE) foi bastante difundido e adotado por muitas empresas. Outro modelo que teve uma grande aceitação no país foi o do grupo internacional *Global Reporting Initiative* (GRI). Os dois modelos propõem a evidenciação de indicadores ambientais, apesar de apresentarem abordagens diferentes para a questão. O primeiro adota uma abordagem quantitativa, evidenciando apenas os investimentos e projetos relacionados com o meio ambiente, já o segundo aborda o tema de uma forma mais aprofundada, evidenciando de forma qualitativa e quantitativa os eventos ligados a área ambiental. Trata-se de um relatório mais complexo que demonstra não apenas os investimentos e projetos da empresa ligados a área, mas também o impacto negativo da empresa no meio ambiente.

O objetivo desse artigo é identificar se há uma relação entre a divulgação de informações ambientais qualitativas e quantitativas. Para isso levanta-se a seguinte questão: Ao longo do tempo, na medida em que as empresas aumentam ou diminuem seus investimentos na área ambiental (dados quantitativos), elas tendem a aumentar ou diminuir a divulgação de informações qualitativas? O estudo foi elaborado com base nos dois relatórios citados acima e se justifica pelo fato de identificar se há uma coerência entre eles.

O trabalho está elaborado na seguinte maneira: na primeira parte é apresentado o referencial teórico que embasa a pesquisa, passando pelo conceito do que é a contabilidade ambiental e como ela surgiu na literatura contábil, os indicadores ambientais e os modelos de Balanço Social do IBASE e as diretrizes GRI. Na próxima seção são abordados os procedimentos metodológicos utilizados na pesquisa. Na última parte são apresentados os resultados obtidos e as conclusões e perspectivas que se pode chegar.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade ambiental

A contabilidade ambiental se constitui em uma das vertentes da contabilidade que serve para evidenciar e espelhar a relação das empresas com o meio ambiente. É mais ambiciosa que a contabilidade tradicional, visto que busca conhecer as externalidades negativas e

registrar, mensurar, avaliar e divulgar todos os eventos ambientais (TINOCO e KRAEMER, 2008).

Ainda nessa linha, Ferreira (2009), em seu livro, define a contabilidade ambiental como uma especialização da contabilidade, e não uma nova ciência, porém que deve relatar adequadamente, em termos econômicos, as interações das empresas com o meio ambiente que modificam o seu patrimônio.

Para Gray (*apud* Mathews, 1997), a contabilidade ambiental é o processo de comunicação dos efeitos sociais e ambientais das organizações para os grupos com um interesse especial dentro da sociedade e para a sociedade em geral. Isso implica no alargamento da responsabilidade da contabilidade além do papel tradicional de fornecer informações financeiras aos proprietários do capital, em particular, os acionistas. Esse conceito se baseia na suposição de que as empresas têm responsabilidades mais amplas do que simplesmente fazer dinheiro para seus acionistas.

Calixto e Ferreira (2004) dizem que a contabilidade ambiental tem por objetivo medir o resultado das atividades das empresas relacionadas com o meio ambiente e que é válida a discussão da necessidade, importância e relevância da divulgação de informações ambientais, vez que a divulgação de informações voluntárias pode ser influenciada pelo custo de publicação. Por isso, o porte da empresa é um fator que interfere diretamente no interesse pela mensuração e divulgação de ações ambientais, principalmente as ações que impactam negativamente a imagem da empresa.

Já para Mathews (1997), a contabilidade social e ambiental é tida como a divulgação voluntária de informações, tanto qualitativas como quantitativas feitas por organizações para informar ou influenciar uma série de usuários da informação. As divulgações quantitativas podem ser financeiras ou em termos não-financeiros.

Os autores não chegam a uma conclusão comum, como a das demonstrações serem voluntárias ou publicadas por razões legais, e de deverem abordar informações de cunho qualitativo ou quantitativo, seja ela financeira ou não. A conclusão concreta que se tem é a de que a divulgação de informações sociais e ambientais é uma extensão das divulgações não tradicionais, que podem ou não integrar as demonstrações tradicionais. Elas abrangem informações a respeito de funcionários, processo produtivo, produtos, serviços a comunidade, prevenção da poluição e impactos ambientais, o que quer dizer que devem levar em conta as externalidades causadas pelas empresas.

2.2 Evidenciação ambiental

Hendriksen e Van Breda (2007, p. 511-530) definem que para que se consiga a divulgação apropriada é necessário definir primeiro qual é o grupo de usuários da informação. Em segundo lugar, qual o nível de divulgação, esse nível é definido com base no bem estar social decorrente da divulgação e em critérios de relevância e precisão. Em terceiro lugar é necessário que se defina a forma de divulgação, que pode ir além da publicação usual de balanços e demonstrações de resultados. Por fim, é necessário que se defina o melhor método de divulgação, que depende da natureza da informação e de sua importância relativa.

Tinoco e Kraemer (2008, p.262), na mesma linha, levantam três questões básicas sobre evidenciação: A quem divulgar a informação, qual o seu propósito e qual a extensão em que se deve revelar. Os mesmos autores ainda definem que o objetivo da evidenciação contábil é

não apenas o de divulgar informações do desempenho econômico e financeiro, mas também do desempenho social e ambiental aos parceiros sociais, ou seja, a todos que de alguma maneira se relacionam com a empresa.

A evidenciação de ações ambientais deve levar em conta todos os eventos e informações relativas ao meio ambiente (RIBEIRO, 2005). De acordo com Calixto e Ferreira (2004):

Por Razões culturais, falta de interesse, conhecimento ou normatização, como tem sido alegado, as empresas não divulgam a situação real de suas relações com o meio ambiente, ou divulgam o que lhes convém: somente o aspecto positivo.

Algumas empresas usam a divulgação de informação ambiental como uma ferramenta de marketing, divulgando apenas as ações que impactam positivamente na sua imagem. Porém, mesmo com o uso excessivo desse marketing sócio-ambiental, é preciso reconhecer o fator positivo de que a informação prestada tem incentivado aos concorrentes a realizar ações semelhantes ou melhores (RIBEIRO, 2005)

Para Ribeiro (2005, p.108), o conteúdo das informações ambientais deve ser evidenciado de acordo com grau de detalhamento, relevância e natureza dos gastos. Segundo Ferreira (2009, p.70), os gastos ambientais devem ser evidenciados de modo que se torne possível a identificação dos respectivos responsáveis pela sua realização. A informação de cunho ambiental, assim como as demais informações contábeis, deve ser evidenciada de modo a satisfazer as necessidades dos usuários da informação. Por isso, é importante que o contador tenha um conhecimento do meio ambiente e entenda os aspectos ecológicos, econômicos, sociais, culturais e educacionais que estão envolvidos na questão para que se possa relatá-lo de maneira adequada, aproximando a linguagem contábil a dos ambientalistas (FERREIRA, 2009).

Costa e Marion (2006) elencam três grandes usuários da informação ambiental: o governo, que utiliza a informação com objetivos macroeconômicos; as empresas, que utilizam a informação no processo decisório e a sociedade, que utiliza a informação com o objetivo de zelar pela qualidade de vida. Os investidores também podem ser considerados outros grandes usuários da informação, uma vez que é cada vez mais comum a formação de grupos de investimento voltados para a questão de sustentabilidade.

A evidenciação ambiental deve se dar tempestivamente ao fato ocorrido. Para Ribeiro (2005, p.108), “o registro contábil deverá ser feito no momento em que o fato gerador ocorrer, ou no momento em que houver informações adicionais e complementares”. Isso fica claro quando uma empresa evidencia, por exemplo, um gasto com uma multa relativa a danos ambientais causados pela sua atividade, idealmente, as externalidades (danos ao meio ambiente) deveriam ser evidenciadas no período em que ocorreram de modo a possibilitar a constituição de uma provisão para esse passivo e levar ao usuário da informação o conhecimento do risco. Pode ocorrer que, devido ao alto custo da informação opta-se pela não evidenciação dos danos, o que pode acarretar em uma surpresa para os usuários dessa informação que não tinham o conhecimento da possibilidade da empresa incorrer em multas, afetando assim a confiabilidade da informação.

O local ideal para a divulgação da informação é, segundo Ribeiro (2008, p.108), no corpo das demonstrações contábeis e nas notas explicativas, porém, pode ocorrer também a evidenciação em relatórios e demonstrações separadas das tradicionais.

2.3 Indicadores ambientais

Os indicadores ambientais são informações específicas sobre o desempenho ambiental de uma entidade. Os indicadores são cálculos específicos de um aspecto concreto que possam ser utilizados para acompanhar e demonstrar o desempenho (KRAEMER, 2003). Para Tinoco e Kraemer (2008, p.279):

Os indicadores de desempenho ambiental (*environmental performance indicators – EPI's*) sintetizam as informações quantitativas e qualitativas que permitem a determinação da eficiência e efetividade da empresa, de um ponto de vista ambiental, em utilizar os recursos disponíveis.

O uso de indicadores na avaliação do desempenho ambiental de uma empresa é fundamental uma vez que eles fornecem dados financeiros e não financeiros, possibilitando uma análise mais aprofundada do impacto ambiental de sua atividade. Eles fornecem informações sobre o consumo de água e energia, emissão de gases, custo ambiental, montante investido, entre outros, possibilitando a comparação entre o desempenho de entidades e da própria entidade que adotou os indicadores.

Entretanto, para que se possa calcular os indicadores, é necessário que a empresa divulgue as informações básicas relativas ao meio ambiente (PAIVA, 2003). É necessário que a empresa forneça os dados para a elaboração de uma nova informação que seja útil tanto para usuários internos, quanto para usuários externos, possibilitando, além da comparabilidade entre entidades distintas, a mensuração de alcance dos objetivos ambientais (KRAEMER, 2003).

2.4 O modelo IBASE e a questão ambiental

O modelo do balanço social proposto pelo Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas – IBASE é um modelo de demonstrativo proposto que visa uniformizar as informações sobre projetos, benefícios e ações sociais divulgadas pelas empresas que teve ampla aceitação no Brasil (IBASE, 2009).

No que tange a questão ambiental, o modelo proposto pelo instituto abrange apenas informações quantitativas demonstrando o total de investimentos na área ambiental relacionados com a produção/ operação da empresa e o total de investimentos da empresa com programas e/ou projetos externos. A criação de indicadores comparando o total investido com a receita operacional e a receita líquida é uma ferramenta muito útil na análise do desempenho ambiental da empresa.

2.5 O modelo GRI e a questão ambiental

A ONU, através do documento elaborado pelo ISAR, o UNCTAD, propôs uma série de diretrizes a serem seguidas na elaboração dos relatórios ambientais. A GRI é um grupo internacional fundado em 1997 que propõe, com base no documento elaborado pela ONU, a adoção voluntária de diretrizes e indicadores da performance econômica, social e ambiental na elaboração dos relatórios de sustentabilidade (INSTITUTO ETHOS, 2009).

Ao tratar do meio ambiente, o modelo GRI é mais completo que o IBASE, uma vez que desde o início de sua implementação a ênfase maior era na questão ambiental (RIBEIRO,

2005, p.125). A primeira versão de diretrizes GRI para relatórios de sustentabilidade foi elaborada em 1999 e submetida a testes em 2000. A segunda versão foi elaborada já no ano de 2002 e só foi publicada em português em 2004. A terceira e mais recente versão das diretrizes GRI foi lançada em 2006, essa versão demorou mais de dois anos para ser elaborada e contou com a participação de colaboradores de todo o mundo (INSTITUTO ETHOS, 2009).

Os indicadores ambientais propostos pela terceira geração das diretrizes GRI admitem informações qualitativas e quantitativas. São ao todo trinta indicadores, que abrangem os seguintes aspectos (GLOBAL REPORTING, 2009):

- Materiais;
- Energia;
- Água;
- Biodiversidade;
- Emissões, efluentes e resíduos;
- Produtos e serviços;
- Cumprimento legal/ambiental (conformidade);
- Transporte;
- Geral.

O detalhamento em subitens, segundo Ribeiro (2005, p.125) permite refletir a postura de responsabilidade social da empresa, demonstrando relação entre os indicadores de responsabilidade social. Para Kraemer e Tinoco (2009, p.301) a GRI é um marco para a divulgação de informação para as empresas quanto a suas atuações para melhorar a sustentabilidade e aos resultados dessas atuações.

A contabilidade ambiental tem por objetivo divulgar as interações da empresa com o meio ambiente, para isso utilizam-se relatórios que devem seguir um padrão para que haja a comparabilidade e se possa mensurar o desempenho ambiental de uma entidade. A evidenciação dos investimentos e impactos ambientais por meio de indicadores é uma ferramenta de grande utilidade nesse quesito, uma vez que torna possível a abordagem de aspectos qualitativos e quantitativos, além de possibilitar a comparabilidade.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Para a realização desta pesquisa foram adotados os aspectos metodológicos que serão descritos na presente seção. Como o objetivo da pesquisa é a identificação se, com o passar do tempo, na medida em que as empresas aumentam os investimentos na área ambiental, que é divulgado por meio de dados quantitativos, elas aumentam também a evidenciação de suas ações por meio da divulgação de dados qualitativos, adotou-se uma pesquisa qualitativa e quantitativa.

A amostra foi selecionada com base nas empresas brasileiras que publicaram o seu relatório social anual de acordo com as diretrizes GRI no ano de 2008 que constavam em uma

lista disponibilizada no site da *Global Reporting* em 16 de setembro de 2009. A seleção dessa amostra deu-se pelo fato de serem empresas que demonstraram voluntariamente o compromisso com a questão social e ambiental e também pelo fato da maioria também divulgar o demonstrativo do balanço social proposto pelo IBASE ao longo do período. Foram selecionadas empresas dos setores de construção civil, energia, financeiro, alimentício, saúde, varejo em geral e papel e celulose. Ao todo, foram selecionadas vinte e três empresas para compor a amostra da pesquisa: Banco Bradesco; Grupo Mapfre Brasil; Itaú/Itaú-Unibanco; SulAmerica; Ampla; Companhia Energética de Minas Gerais – Cemig; Companhia Paranaense de Energia – Copel; Copagaz; CPFL Energia; Itaipu Binacional; LIGHT; Tractebel Energia; Celulose Irani; Suzano Papel e Celulose; Eternit; Even Construtora e Incorporadora; DASA; DEDINI; Natura Cosméticos; Walmart Brasil; Unilever Brasil; Unimed-Rio; Sabesp.

A coleta de dados se deu através da consulta dos relatórios de responsabilidade social disponibilizado por cada empresa da amostra em seu site na internet. As seguintes empresas foram excluídas da lista disponibilizada no site da GRI pelo fato de não serem encontrados os seus relatórios, ou por se tratarem de entidades sem fins lucrativos: Associação Comercial de São Paulo – ACSP, Corinthians, Instituto Ecoar para a Cidadania e Serasa Experian.

O período da amostra da presente pesquisa foi o de 2006 a 2008, uma vez que abrange desde o início da adoção da nova geração de indicadores GRI, o G3, até o período anterior ao da pesquisa.

Os dados estritamente quantitativos foram coletados através do balanço social proposto pelo IBASE, em que se identificou o montante total investido por todas as empresas da amostra no meio ambiente em cada ano, conforme a tabela 1:

Tabela 1 - Total dos investimentos em Meio Ambiente (em R\$ mil).

EMPRESAS	2006	2007	2008
Banco Bradesco	15.338,00	13.038,00	43.284,00
Grupo Mapfre Brasil	-	-	550,00
Itaú/Itaú-Unibanco	2.655,00	4.072,00	26.723,00
SulAmerica	-	-	-
Ampla	13.808,00	17.821,00	-
Cemig (Companhia Energetica de Minas Gerais)	58.512,00	44.131,00	70.566,00
Companhia Paranaense de Energia - Copel	89.394,00	123.119,00	122.377,00
Copagaz	-	-	173,00
CPFL Energia	47.931,00	62.674,00	170.787,00
Itaipu Binacional (em US\$)	16.032,00	15.301,00	14.441,00
LIGHT	6.610,00	22.003,00	18.005,00
Tractebel Energia	26.855,00	37.194,00	49.612,00
Celulose Irani	-	-	-
Suzano Papel e Celulose	24.766,00	13.994,00	10.198,00
Eternit	-	3.497,00	3.414,00
Even Construtora e Incorporadora	-	-	-
DASA	-	-	-

DEDINI	1.780,00	1.439,00	5.399,00
Natura Comseticos	-	-	-
Walmart Brazil	-	-	-
Unilever Brazil	-	-	-
Unimed-Rio	-	-	-
Sabesp	1.541,00	48.213,00	10.171,00
TOTAL	305.222,00	406.496,00	545.700,00
MÉDIA	13.270,52	17.673,74	23.726,09

Fonte: Balanço social de 2006, 2007 e 2008 das empresas citadas acima.

Foi coletado também do balanço social dados do indicador do percentual investido sobre a receita líquida de cada empresa. Para a análise desses dados foi realizada uma média aritmética simples do somatório de cada indicador em cada ano, possibilitando assim uma análise da evolução do gasto ambiental médio por período, em valores absolutos e em relação à receita líquida, de todas as empresas que compõem a amostra. Para as empresas que não divulgaram o balanço social em todos os anos foi atribuído o valor igual a zero no total dos investimentos com meio ambiente no período em que não houve a divulgação, o que acarretou em um percentual sobre a receita líquida igual a zero. O percentual do total investido em meio ambiente pela receita líquida pode ser verificada de acordo com a tabela 2 a seguir:

Tabela 2 - Total investido sobre a Receita líquida (em %)

EMPRESAS	2006	2007	2008
Banco Bradesco	0,10	0,10	0,30
Grupo Mapfre Brasil	-	-	0,01
Itaú/Itaú-Unibanco	0,02	0,03	0,26
SulAmerica	-	-	-
Ampla	0,70	0,84	-
Cemig (Companhia Energetica de Minas Gerais)	1,04	0,43	0,65
Companhia Paranaense de Energia - Copel	1,83	2,40	2,20
Copagaz	-	-	0,02
CPFL Energia	0,61	0,67	1,76
Itaipu Binacional (em US\$)	0,56	0,45	0,42
LIGHT	0,12	0,44	1,40
Tractebel Energia	0,99	1,23	1,44
Celulose Irani	-	-	-
Suzano Papel e Celulose	0,92	0,43	0,24
Eternit	-	0,87	0,63
Even Construtora e Incorporadora	-	-	-
DASA	-	-	-
DEDINI	0,12	0,12	0,30
Natura Comseticos	-	-	-

Walmart Brazil	-	-	-
Unilever Brazil	-	-	-
Unimed-Rio	-	-	-
Sabesp	0,03	0,81	0,16
MÉDIA	0,31	0,38	0,43

Fonte: Balanço social de 2006, 2007 e 2008 das empresas citadas acima.

O modelo GRI aborda indicadores quantitativos e qualitativos, por isso foi feita uma pesquisa desses dados a fim de identificar se houve ou não um aumento na evidência das ações ambientais. Ao abordar a questão ambiental, o modelo mais recente proposto pela GRI, o G3, sugere a adoção de trinta indicadores que abordam diversos itens e que devem ser divulgado ao longo de todo o corpo do relatório de sustentabilidade. Para facilitar a identificação desses indicadores para o leitor, a GRI propõe a adoção de um índice remissivo. A coleta dos dados de deu através da consulta nos índices remissivos e a confirmação por meio de leitura dos relatórios sociais. Foi feita uma contagem da quantidade de indicadores que cada empresa adotou em cada período para que se pudesse realizar um cálculo do percentual de adoção aos indicadores em cada ano por cada empresa. Apresenta-se a seguir a tabela 3, com os percentuais referentes à adesão aos indicadores GRI:

Tabela 3 - Percentual de adesão aos indicadores GRI

EMPRESAS	2006	2007	2008
Banco Bradesco	56,67%	70,00%	46,67%
Grupo Mapfre Brasil	0,00%	3,33%	13,33%
Itaú/Itaú-Unibanco	66,67%	43,33%	63,33%
SulAmerica	0,00%	0,00%	13,33%
Ampla	66,67%	76,67%	0,00%
Cemig (Companhia Energetica de Minas Gerais)	40,00%	46,67%	53,33%
Companhia Paranaense de Energia - Copel	86,67%	93,33%	90,00%
Copagaz	10,00%	80,00%	80,00%
CPFL Energia	80,00%	86,67%	76,67%
Itaipu Binacional	0,00%	86,67%	86,67%
LIGHT	0,00%	73,33%	80,00%
Tractebel Energia	0,00%	43,33%	70,00%
Celulose Irani	83,33%	96,67%	93,33%
Suzano Papel e Celulose	63,33%	63,33%	90,00%
Eternit	0,00%	16,67%	76,67%
Even Construtora e Incorporadora	0,00%	0,00%	30,00%
DASA	0,00%	0,00%	33,33%
DEDINI	0,00%	20,00%	56,67%
Natura Comseticos	100,00%	100,00%	100,00%
Walmart Brazil	0,00%	56,67%	73,33%
Unilever Brazil	36,67%	66,67%	70,00%

Unimed-Rio	0,00%	23,33%	20,00%
Sabesp	0,00%	0,00%	16,67%
MÉDIA	28,79%	48,94%	58,48%

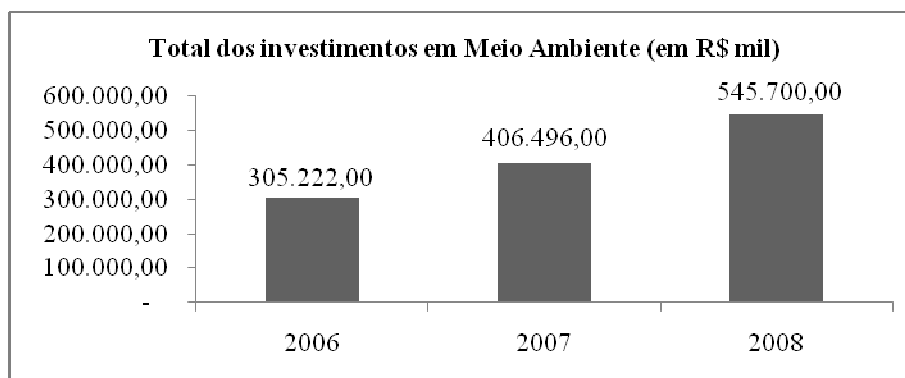
Fonte: Relatório de sustentabilidade de 2006, 2007 e 2008 das empresas citadas acima.

A análise desses dados se deu com o cálculo de uma média aritmética simples do percentual de adoção aos indicadores GRI por todas as empresas da amostra em cada ano para que se pudesse verificar a evolução na evidenciação das ações ambientais ao longo do período. Para as empresas que não divulgaram o seu relatório de acordo com as diretrizes GRI em todos os anos foi considerado o valor igual a zero no percentual de adoção aos indicadores GRI no período da não publicação.

4 ANÁLISE DE DADOS

Os montantes anuais dos investimentos ambientais totais efetuados pelas empresas da amostra se distribuíram, conforme os dados retirados do balanço social do modelo IBASE, de acordo com o gráfico 1.

Gráfico 1 – Indicador do total de investimentos relacionados com o meio ambiente.

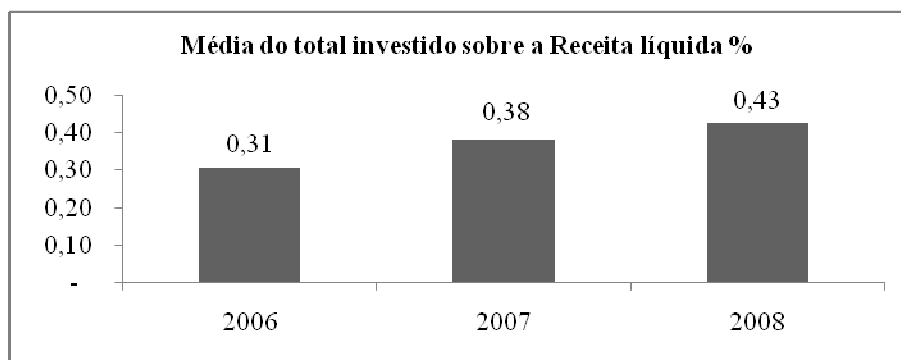


Fonte: Elaboração própria com base nos balanços sociais das empresas.

No período de 2007 houve um aumento de 33,18% no somatório dos investimentos efetuados pelas empresas em relação ao período de 2006, já no período de 2008 houve um incremento 34,24% nos investimentos efetuados em relação ao período anterior. Vale destacar que foram as empresas do ramo energético que efetuaram os maiores investimentos relacionados com o meio ambiente nos três períodos da análise (ver tabela 1 do apêndice).

A média de investimentos ambientais em relação a receita líquida das empresas que compoem a amostra se distribuiu conforme o gráfico 2.

Gráfico 2 – Indicador do total de investimentos relacionados com o meio ambiente sobre a receita líquida.

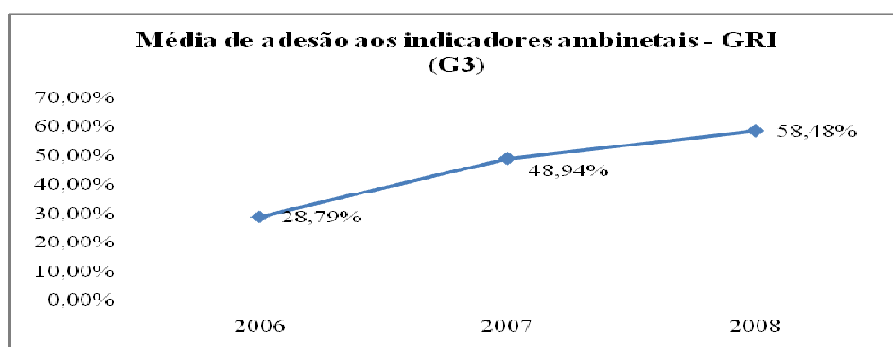


Fonte: Elaboração própria com base nos balanços sociais das empresas.

Em 2007 houve um incremento de 0,07% em relação ao período anterior e em 2008 houve um aumento de 0,05% em relação a 2007, o que demonstra que o aumento dos investimentos em meio ambiente não foi resultado apenas do aumento da receita líquida das empresas e que as empresas estão dispostas a comprometer, cada vez mais, uma parte maior de sua receita líquida com investimentos e gastos relacionados com o meio ambiente. Foram as empresas que atuam no ramo de energia que dispensaram uma parte maior da receita com gastos relacionados com o meio ambiente.

A evidenciação das ações ambientais, que neste artigo foi identificada por meio da média de adesão aos indicadores ambientais propostos pela terceira geração das diretrizes GRI, é demonstrada no gráfico 3:

Gráfico 3 – Indicador da média de adesão aos indicadores ambientais propostos pela GRI.



Fonte: Elaboração própria com base nas GRI's das empresas.

Em 2006 as empresas aderiam em média 28,79% aos indicadores ambientais GRI, o que representa que em média, dos trinta indicadores propostos, as empresas adotaram aproximadamente nove na elaboração dos relatórios ambientais. Em 2007 houve um aumento de 20,15% em relação a 2006, o que representou um índice de adesão de 48,94%, ou seja, naquele ano as empresas da amostra evidenciaram em média, aproximadamente quinze indicadores. Já em 2008 ocorreu um incremento de 9,54% em relação ao período anterior, o que representa uma média de adesão de 58,48%, o que quer dizer que as empresas publicaram em média 18 indicadores relativos ao meio ambiente que estavam em conformidade com os propostos pela GRI. A única empresa que aderiu aos trinta indicadores nos três anos da análise foi a Natura, ademais, vale destacar que as empresas atuantes no setor energético foram as que mais evidenciaram, suas ações relacionadas ao meio ambiente, o que confirma a hipótese de que as empresas que efetuam maiores investimentos relacionados com área ambiental são as que mais evidenciam. As empresas que atuam no setor de papel e celulose também tiveram um grande índice de aceitação aos indicadores GRI na divulgação de seus relatórios.

O modelo GRI teve grande aceitação no Brasil nos últimos anos e com isso fica evidente a preocupação com a divulgação de informações qualitativas em relação ao meio ambiente, uma vez que elas complementam as informações quantitativas. A quantidade média de indicadores da terceira geração GRI aumentou 29,79% em relação ao período inicial da análise, ou seja, houve um aumento de 103,13% na evidenciação de informações qualitativas e quantitativas relativas ao meio ambiente. É importante frisar que a adoção de todos os indicadores por todas as empresas que seguem as diretrizes GRI é improvável, uma vez que os indicadores propostos abrangem uma vasta área que nem sempre é afetada pela empresa devido ao ramo de atuação e a natureza de suas atividades.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade ambiental é um assunto novo tanto no ambiente acadêmico quanto para a sociedade. O aumento da preocupação com a questão ambiental tem levado as empresas a dispensarem maiores montantes com investimentos relacionados com a área, o que faz com que a divulgação dessas ações também aumente, seja por exigência dos usuários da informação (credores, governo e investidores), ou como ferramenta de marketing para a empresa. Com isso, amplia-se o papel do contador nas empresas, vez que é ele o responsável pela mensuração e divulgação das alterações patrimoniais.

Este trabalho permitiu uma análise dos investimentos relacionados com área ambiental das empresas e o reflexo no modo de evidenciação. O diferencial da pesquisa é a análise dos gastos por meio de relatórios que abordam a mesma questão com focos diferentes, um com o foco quantitativo, que é o balanço social do IBASE, e o outro com o enfoque em aspectos qualitativos e quantitativos, que é o modelo GRI.

O objetivo da pesquisa foi alcançado, uma vez que ficou constatado que o aumento dos investimentos das empresas em meio ambiente, atrelado a um comprometimento maior da receita líquida leva a uma maior evidenciação das ações ambientais, com uma abordagem maior de aspectos qualitativos nos relatórios sociais.

A competitividade é um fator que influenciou significativamente na extensão e qualidade das informações ambientais divulgadas. A evidenciação da contabilidade ambiental passou a ser vista como um diferencial nos negócios a medida em que a competitividade aumenta. Com a globalização e a rápida disseminação de novas tecnologias, os produtos e os custos deixaram de ser um diferencial competitivo para as empresas. Na era da informação, a divulgação da interação das empresas com o meio ambiente pode ser tida como um diferencial competitivo, já que, conforme Coelho, Dutra e Cardoso (2000) o espantoso desenvolvimento das comunicações está disseminando em todas as partes do mundo, a preocupação com a eliminação dos riscos que possam afetar o bem estar da humanidade.

O tamanho da amostra foi uma das restrições dessa pesquisa por isso, como os resultados aqui encontrados refletem apenas a situação dessas empresas, não podem ser generalizados. Outra restrição da pesquisa foi a dificuldade em se encontrar todos os relatórios sociais, o que afetou ainda mais o tamanho da amostra.

Por se tratar de um estudo que abordou um período relativamente pequeno devido ao fato de se tratar de relatórios recentes, fica a sugestão de pesquisas futuras em períodos maiores e com amostras maiores, podendo até mesmo ser feita uma nova pesquisa com dados continentais, e não apenas do Brasil.

REFERÊNCIAS

- CALIXTO, L.; FERREIRA, A. C. de S.. **Contabilidade ambiental: aplicação das recomendações do ISAR em empresas do setor de mineração**. In: Congresso Brasileiro de Custos, 7, 2005, Florianópolis. Disponível em:
<http://www.abcustos.org.br/texto/viewpublic?ID_TEXTO=320>. Acesso em 10 de set. 2009.
- CALIXTO, L. Uma análise da evidenciação ambiental de companhias brasileiras – de 1997 a 2005. **UnB Contábil**, UnB, Brasília, vol. 10, n. 1, p. 9 – 37, jan/jun. 2007. Disponível em:
<http://vsites.unb.br/cca/unbcontabil/Volumes/V10n1/artigo_1.pdf>. Acesso em 10 de set. 2009.
- CARDOSO, R. L.; COELHO, F. S.; DUTRA, R. G.. **Evidenciação do investimento no social e no ambiental**. Pensar Contábil. Rio de Janeiro, n. 09, ano 3, p. 12-18, ago./out. 2000.
- _____. **Conjunto de protocolos de indicadores EN**. Disponível em:
<http://www.globalreporting.org/NR/rdonlyres/4855C490-A872-4934-9E0B-8C2502622576/2616/IP_EN_Portuguese_BR.pdf>. Acesso em 15 set. 2009.
- COSTA, R. S. da; MARION, J. C.. **A uniformidade na evidenciação das informações ambientais**. Revista de Contabilidade e Finanças, USP, São Paulo, n. 43, p. 20 – 33. Jan/abr. 2007.
- FERREIRA, A. C. de S.. **Contabilidade Ambiental: Uma informação para o desenvolvimento sustentável**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- FREIRE, F. S. ; FREIRE FILHO, R.. **Avaliando a performance das empresas brasileiras através de índice de responsabilidade sócio-ambiental**. In: XIII Congresso Brasileiro de Custos, 2006, Belo Horizonte. A gestão de Custos na Administração Pública. Belo Horizonte : ABC, 2006.
- GLOBAL REPORTING INITIATIVE (GRI). **Diretrizes para Relatório de sustentabilidade**. São Paulo, 2006. Disponível em:
<http://www.globalreporting.org/NR/rdonlyres/812DB764-D217-4CE8-B4DE-15F790EE2BF3/0/G3_GuidelinesPTG.pdf.com>. Acesso em: 15 set.2009.
- _____. **Sobre a GRI**. Disponível em:
<<http://www.globalreporting.org/Home/LanguageBar/PortugueseLanguagePage.htm#Brasil>>. Acesso em: 16 set. 2009.
- _____. **GRI Reports List**. Disponível em:
<<http://www.globalreporting.org/GRIReports/GRIReportsList/>>. Acesso em: 16 set. 2009
- _____. **Guia para Elaboração de Balanço Social e Relatório de Sustentabilidade 2007**. Custódio, Ana Lucia de Melo; Moya, Renato (coords). São Paulo: Instituto Ethos, 2007. Disponível em:
<http://www.ethos.org.br/_Uniethos/Documents/GuiaBalanco2007_PORTUGUES.pdf>
Acesso em 15 set 2009.
- HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDÁ, M. F.. **Teoria da contabilidade**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

INSTITUTO ETHOS. **O que é RSE?** Disponível em:

<http://www1.ethos.org.br/EthosWeb/pt/29/o_que_e_rse/o_que_e_rse.aspx>. Acesso em: 15 set. 2009.

KRAEMER, M. E. P. **Indicadores ambientais como sistema de informação contábil.**

Disponível em:

<http://www.gestaoambiental.com.br/recebidos/maria_kraemer_pdf/INDICADORES%20AMBIENTAIS.pdf>. Acesso em: 09 de set. 2009.

PAIVA, P. R. de. **Contabilidade Ambiental:** evidenciação de gastos ambientais com transparência e focada na prevenção. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

TINOCO, J. E. P.; KRAEMER, M. E. P. **Contabilidade e gestão ambiental.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

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

RIBEIRO, M. de S.. **Contabilidade Ambiental.** 1 ed. São Paulo: Saraiva, 2005.