



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ADRIANA MARIA DE OLIVEIRA GOMES PORDEUS

**EVIDENCIAÇÃO DOS PASSIVOS AMBIENTAIS PRECONIZADOS NO
QUESTIONÁRIO ISE: UM ESTUDO DE CASO DA EMPRESA DO
SETOR DE MINERAÇÃO VALE S/A REGISTRADA NA
BM&BOVESPA**

**SOUSA - PB
2013**

ADRIANA MARIA DE OLIVEIRA GOMES PORDEUS

**EVIDENCIAÇÃO DOS PASSIVOS AMBIENTAIS PRECONIZADOS NO
QUESTIONÁRIO ISE: UM ESTUDO DE CASO DA EMPRESA DO
SETOR DE MINERAÇÃO VALE S/A REGISTRADA NA
BM&BOVESPA**

**Monografia apresentada ao Curso de
Ciências Contábeis do CCJS da
Universidade Federal de Campina
Grande, como requisito parcial para
obtenção do título de Bacharela em
Ciências Contábeis.**

Orientadora: Prof^a. Ma. Janaina Ferreira Marques de Melo.

**SOUSA - PB
2013**

ADRIANA MARIA DE OLIVEIRA GOMES PORDEUS

**EVIDENCIAÇÃO DOS PASSIVOS AMBIENTAIS PRECONIZADOS NO
QUESTIONÁRIO ISE: UM ESTUDO DE CASO DA EMPRESA DO SETOR DE
MINERAÇÃO VALE S/A REGISTRADA NA BM&FBOVESPA**

Esta monografia foi apresentada em 07 de Maio de 2013, para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis e aprovadas em sua forma final, pela Banca Examinadora designada pela Coordenação do Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Campina Grande – PB.

BANCA EXAMINADORA:

Me. Janaina Ferreira Marques de Melo (Orientadora)

Esp. Cristiane Queiroz Reis (Membro examinador 1)

Esp. Alexandre Wallace R. Pereira (Membro examinador 2)

**SOUSA-PB
2013**

DECLARAÇÃO DE AUTENTICIDADE

Por este termo, eu, abaixo assinado, assumo a responsabilidade de autoria do conteúdo do referido Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado: **“EVIDENCIAÇÃO DOS PASSIVOS AMBIENTAIS PRECONIZADOS NO QUESTIONÁRIO ISE: UM ESTUDO DE CASO DA EMPRESA DO SETOR DE MINERAÇÃO VALE S/A REGISTRADA NA BM&FBOVESPA”**, estando ciente das sanções legais previstas referentes ao plágio. Portanto, ficam, a instituição, o orientador e os demais membros da banca examinadora isentos de qualquer ação negligente da minha parte, pela veracidade e originalidade desta obra.

Sousa/PB, 07 de Maio de 2013.

Adriana Maria de Oliveira Gomes Pordeus

**À Manfrini Martins Pordeus e a minha mãe
Francisca de Oliveira Gomes por estarem
incondicionalmente ao meu lado, pelo amor e
esforços dedicados e ainda por acreditarem
nos meus sonhos e fazerem o possível para
tomá-los realidade.
Dedico.**

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus por guiar meus passos e providenciar tudo para que eu chegasse até aqui, por ser a luz do meu caminho e pelas oportunidades que me foram dadas no decorrer dessa jornada.

A minha mãe Francisca Gomes, meu porto seguro, essencial em vida, por me conduzir e por ter me fornecido medidas de caráter, valores e educação, por fazer de mim a pessoa e profissional que sou;

Ao meu companheiro, amigo e esposo Manfrini Martins, um anjo que Deus colocou em minha vida, sempre presente em todos os momentos, sempre me apoiado, me dando força e coragem para a conclusão deste trabalho;

A meu pai Geraldo Gomes, meus irmãos Adriano Gomes e Angela Gomes, a minha sogra Geny Martins, a minha cunhada Mara e meus sobrinhos por fazerem parte da minha vida.

A minha orientadora Janaina, pela paciência, apoio, contribuições, dedicação e ainda pela capacidade de esclarecimentos proporcionada;

A todos os professores da Unidade Acadêmica de Ciências Contábeis UFCG - Sousa, pelos ensinamentos e incentivo no decorrer do curso, essenciais na minha vida acadêmica e profissional da área contábil;

Aos funcionários da unidade Eliane e Remédios pela presteza e simpatia, em especial o pessoal da biblioteca, que sempre me socorreram.

As minhas amigas e colaboradoras Umbelina Moura, Susana Pereira e Elaine Cristine; pela força e apoio nas horas mais difíceis;

A todos os colegas de sala em especial Gardênia Alves, Renata Queiroga, Karla Eloisse, Adriana Jumara, Mariene Saraiva, pelos grupos de estudo e pelas dúvidas tiradas, a Gisele Holanda pelos livros emprestados e apostilhas para a realização deste trabalho.

A todos meus amigos, parentes, colegas de trabalho, pelo apoio, por acreditarem e torcerem por mim.

"Não posso respirar, não posso mais nadar.
A terra está morrendo, não dá mais pra plantar.
E se plantar não nasce, e se nascer não dá.
Até pinga da boa é difícil de encontrar.
Cadê a flor que tava aqui?
Poluição comeu.
E o peixe que é do mar?
Poluição comeu.
E o verde onde é que está?
Poluição comeu.
Nem o Chico Mendes sobreviveu."
(Luiz Gonzaga)

RESUMO

Nas últimas décadas, atentas as mudanças de um mercado cada vez mais competitivo e ao novo perfil dos consumidores, as empresas vêm mudando a sua postura em relação ao meio ambiente. No intuito de demonstrar a sua responsabilidade ambiental, passaram a adotar práticas com medidas corretivas e preventivas a fim de reparar os danos causados e visando o desenvolvimento sustentável das atividades potencialmente danosas. Nessa perspectiva, cabe à contabilidade enquanto ciência, o registro dos fatos, identificando mensurando e evidenciando os eventos ambientais, de modo a demonstrar a interação da empresa com o meio ecológico. O presente estudo teve como objetivo geral analisar como a empresa do setor de mineração Vale S/A evidencia os seus passivos ambientais. Desta forma, foram analisadas as Demonstrações Financeiras e Demonstrações de caráter voluntário nos períodos de 2008 a 2012 disponíveis em *websites*, com o intuito de verificar o impacto da atividade minerária no meio ambiente, através da divulgação dos passivos ambientais, utilizando variáveis de investigação do Questionário ISE. Trata-se de uma pesquisa qualitativa e descritiva, onde se utilizou da técnica de análise de conteúdo, possibilitando a verificação e a interpretação da evidenciação dos passivos ambientais nas demonstrações e relatórios. Entretanto, o resultado da pesquisa revelou que existe um pequeno grau de evidenciação dos passivos ambientais pela empresa, divulgados apenas no Relatório de Sustentabilidade, Índice de Sustentabilidade e Notas Explicativas. Contudo, observou-se a tendência em destacar os aspectos positivos quanto a sua interação com o meio ambiente, através dos instrumentos de divulgação e a inexistência de tais informações no Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício, como também a ausência de um modelo padronizado na divulgação das informações de conteúdo ambiental, que proporcionaria a comparação destas.

Palavras-chave: Responsabilidade Ambiental; Índice de Sustentabilidade Empresarial; Contabilidade Ambiental.

ABSTRACT

In recent decades, given the changes in a market increasingly competitive and the new consumer profile, companies are changing their attitude towards the environment. In order to demonstrate their environmental responsibility, have adopted practices with corrective and preventive measures in order to repair the damage and for the sustainable development of potentially harmful activities. In this perspective, it is the accounting as a science, the record of facts, identifying measuring and demonstrating environmental events so as to demonstrate the company's interaction with the ecological environment. The present study aimed to examine how the mining company Vale S / A shows their environmental liability. Thus, we analyzed the Consolidated Financial Statements and voluntary in the periods 2008 to 2012 available on websites, in order to verify the impact of mining activity on the environment, through the disclosure of environmental liabilities, using research variables Questionnaire ISE. This is a qualitative and descriptive, in which we used the technique of content analysis, enabling the verification and interpretation of the disclosure of environmental liabilities in the financial statements and reports. However, the result of the survey revealed that there is a small degree of disclosure of environmental liabilities by the company, disclosed only in the Sustainability Report Sustainability Index and Notes. However, there was a tendency to highlight the positive aspects and its interaction with the environment, through the instruments and the lack of disclosure of such information in the Balance Sheet and Statement of Income, as well as the absence of a standardized model in disclosure of environmental information content, we provide a comparison of these.

Keywords: Environmental Responsibility; Corporate Sustainability Index; Environmental Accounting.;

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Política de comunicação de desempenho ambiental adotado pela companhia.	23
Quadro 2 – Principais impactos ambientais provocados pela atividade de extração	29
Quadro 3 – Visão geral da gestão ambiental	31
Quadro 4 – Evidenciação de informações ambientais segundo a CVM, IBRACON e CFC .	42

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Principais Práticas de Gestão Ambiental da Vale S/A.....	55
Tabela 2 – Evidenciação do Relatório de Sustentabilidade da Vale S/A.....	57
Tabela 3 – Evidenciação das Notas Explicativas da Vale S/A.....	58
Tabela 4 – Evidenciação do Relatório da Administração da Vale S/A.....	59
Tabela 5 – Evidenciação do Índice de Sustentabilidade da Vale S/A.....	60
Tabela 6 – Evidenciação do Passivo Ambiental da Vale S/A.....	61
Tabela 7 – Mensuração do Passivo Ambiental da Vale S/A.....	62

LISTA DE SIGLAS

- ABNT-** Associação Brasileira de Normas Técnicas
- BP-** Balanço Patrimonial
- BM&FBOVESPA-** Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros de São Paulo
- CF-** Constituição Federal
- CFC-** Conselho Federal de Contabilidade
- CPC-** Comitê de Pronunciamentos Contábeis
- CNUMAD-** Conferência Mundial sobre o Meio Ambiente das Nações Unidas
- CONAMA-** Conselho Nacional do Meio Ambiente
- CVM-** Comissão de Valores Mobiliários
- DC-** Demonstrações Contábeis
- DFP-** Demonstrações Financeiras Padronizadas
- DNPM-** Departamento Nacional de Produção Mineral
- DRE-** Demonstração do Resultado do Exercício
- EIA-** Estudo de Impacto Ambiental
- GRI-** *Global Reporting International*
- IBASE-** Instituto Brasileiro de Análise Social e Econômica
- IBRACON-** Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
- IMETRO-** Instituto Nacional de Metrologia Normatização e Qualidade Industrial
- ISE-** Índice de Sustentabilidade Empresarial
- ISSO 14000-** *International Organization for Standardization 14001* (Sistema de Gestão Ambiental)
- ISO 9000-** *International Organization for Standardization 9000* (Sistema de Gestão de Qualidade)
- NE-** Notas Explicativas
- ONU-** Organização das Nações Unidas
- NPA-** Norma de Procedimento de Auditoria
- ONGs-** Organizações não Governamentais
- PIB-** Produto Interno Bruto
- PDCA-** Plan do Check Action
- PNMA-** Política Nacional do Meio Ambiente
- PRAD-** Plano de Recuperação de Áreas degradadas
- RA-** Relatório da Administração
- RIMA-** Relatório de impacto Ambiental
- RS-** Relatório de Sustentabilidade
- SGA-** Sistema de Gestão Ambiental

SUMÁRIO

1 ASPECTOS INTRODUTÓRIOS	14
1.1 Delimitação do tema e problemática da pesquisa	15
1.2 Justificativa	17
1.3 Objetivos	20
1.3.1 Objetivo geral.....	20
1.3.2 Objetivos específicos	20
1.4 Procedimentos metodológicos	20
1.4.1 Classificação da pesquisa.....	20
1.4.2 Procedimentos e instrumentos de coleta de dados	22
2 REFERENCIAL TEÓRICO	25
2.1 Contabilidade ambiental: histórico e conceito	25
2.1.1 Meio ambiente e legislação ambiental.....	27
2.1.2 EIA e RIMA	29
2.2 Gestão ambiental	30
2.2.1 ISO 14000.....	32
2.2.2 Auditoria ambiental	33
2.3 Itens ambientais	34
2.3.1 Ativos ambientais	35
2.3.2 Passivos ambientais	36
2.3.3 Receita ambiental	39
2.3.4 Despesas e custos ambientais.....	40
2.4 Evidenciação contábil	41
2.4.1 Instrumentos de evidenciação ambiental	43
2.4.1.1 Demonstrações financeiras.....	43
2.4.1.2 Demonstrações contábeis.....	44
2.4.1.3 Notas explicativas	45
2.4.1.4 Relatório da administração.....	46
2.4.1.5 Relatórios complementares (voluntários)	47
2.4.1.6 Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE)	49
2.4.1.7 Balanço social.....	50
2.4.1.8 Relatório de sustentabilidade	52
2.4.1.9 Relatório socioambiental	53
3 ANÁLISE DE RESULTADOS	54
3.1 Caracterização da empresa Vale	54

3.2 Práticas de gestão ambiental na empresa	55
3.3 Descrição da política de comunicação do desempenho ambiental.....	56
3.4 Observância da evidenciação qualitativa e quantitativa do passivo ambiental	61
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES	63
REFERÊNCIAS.....	66
APÊNDICE.....	70

1 ASPECTOS INTRODUTÓRIOS

A questão ambiental é um tema bastante discutido, principalmente relacionado à degradação provocada na natureza pelas empresas potencialmente poluidoras. Contudo, essa prática de exploração dos recursos naturais modificou a natureza, acarretando em diversas questões relacionadas ao ar, a terra, a água e aos recursos naturais em geral.

Segundo Paiva (2006), a disciplina e a preocupação com o meio ambiente natural não se fez presentes durante muitos anos, tendo como resultado problemas ambientais de grandes dimensões como, por exemplo, a abertura da camada de ozônio. Pode-se afirmar que preservar o meio ambiente é fundamental para o equilíbrio ecológico, levando-se em consideração que os recursos naturais são limitados, o que exige uma utilização racional dos mesmos. É neste contexto, que a preocupação com o meio ambiente deixou de ser assunto apenas de ambientalistas e ONGS, tornando-se de interesse e responsabilidade de todos.

As empresas como principais poluidoras necessitam adotar uma postura diferente em relação às atividades que agredem a natureza, investindo recursos financeiros para a sua preservação. Devido às exigências dos consumidores que priorizam por produtos ecologicamente corretos, dentro de um conceito de sustentabilidade ambiental, as políticas ambientais estão sendo evidenciadas pela gestão ambiental, assim como a contabilidade cumpre seu objetivo de provedora de informações, através de sua vertente ambiental.

Assim, a Constituição Federal de 1988 relata em seu Art. 225, que todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, cabendo ao Poder Público e à coletividade, o dever de defendê-lo e preservá-lo, não só para o presente, como para as futuras gerações, passando assim a exigir, na forma da lei, um estudo prévio para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação ao meio ambiente, obrigando àqueles que explorarem recursos minerais a sua recuperação.

Segundo a Lei 10.165, que dispõe sobre Política Nacional do Meio Ambiente (PNMA), destaca-se como atividade potencialmente poluidora de altíssimo grau, a extração e tratamento de minerais, sejam feitos a céu aberto ou no subterrâneo.

Embora a extração mineral trata-se de uma das atividades mais antigas do planeta, onde todos os produtos advindos desta exploração fazem parte do cotidiano e hoje são considerados essenciais para o patamar de conforto atingido pela população.

Todavia, a mesma é responsável pela forma extremamente agressiva de modificação do meio ambiente como alteração de relevos, contaminação das águas e danos irreparáveis aos biomas.

Vale salientar que o setor tem um papel importante no contexto da economia brasileira tanto como geradora de emprego como no desenvolvimento nacional, mediante o fornecimento de insumos para indústria, representando 3% do PIB na extração mineral e 28% do PIB dos produtos transformados, referente aos seguimentos de siderurgia, metalurgia, petroquímica, fertilizantes entre outros (VALE, 2012).

Pelo fato da questão ambiental tratar de assuntos de interesse da sociedade, no que tange à preservação da natureza, quanto aos investimentos, obrigações e gastos ambientais, cabe desta forma a Contabilidade Ambiental, o entendimento, processamento e geração de informações que subsidiem a identificação de dados e registro de eventos ambientais (PAIVA, 2006).

Constata-se a relevância do estudo nas atividades de mineração, pelo fato de resultar em impactos ecológicos, a contabilidade ambiental pode fornecer aos usuários, informações úteis de caráter ambiental e financeiro, apresentando assim o nível de desenvolvimento socioambiental e as políticas de recuperação do meio ambiente.

1.1 Delimitação do Tema e Problemática da Pesquisa

O papel das empresas com relação ao meio ambiente está cada vez mais evidenciado devido às cobranças da sociedade no que tange à redução dos impactos ambientais. Neste sentido, Carvalho (2007) afirma:

Nos últimos anos, teóricos e estudiosos de outras ciências passaram a questionar a contribuição que suas áreas poderiam dar aos debates sobre a questão ambiental. Os desastres ecológicos passaram a ser divulgados com mais ênfase, era dada a comunicação social, através de seu objetivo de informar. O tema passa a ser debatido nas escolas, através transdisciplinaridade, e, embora de maneira incipiente, tem contribuído para a formação de uma consciência mais crítica nas crianças e adolescentes plantando-se a semente da transformação pela educação.

Contudo, percebe-se que a preocupação com o ambiente repercute em todas as áreas de estudo, inclusive a ciência contábil, que alcança a sua responsabilidade, evidenciando e emitindo demonstrativos e relatórios ambientais e financeiros para atender as necessidades dos usuários.

Dentre as atividades que agndem ao meio ambiente destaca-se a extração e tratamento de minerais. Adas (2002) afirma que:

A exploração mineral a céu aberto arrasa paisagens inteira, pois retira a cobertura vegetal; destrói o relevo; seus rejeitos, muitas vezes largados assoreamento dos rios e alteram as características físicas e químicas dos caoticamente, torando-se uma fonte de detritos que provocam os cursos fluviais, com consequências drásticas para os ecossistemas terrestre e aquático; afetam as populações ribeirinhas que dependem dos rios para sobreviverem, sejam como fonte de alimento, como meio de transporte ou, ainda, para o desenvolvimento da agricultura em suas margens ou várzeas que contêm depósitos de sedimentos.

Portanto, a exploração mineral deve levar em consideração não só a viabilidade econômica como também a socioambiental, em virtude das jazidas se tratarem de bens exauríveis e não renováveis, onde os danos ocasionados pela atividade são muitas vezes irreversíveis por suprimir o ecossistema original.

Diante desse contexto, percebe-se que a prática de extração mineral é prejudicial ao meio ambiente. Dessa forma, os impactos residuais geram passivos ambientais, obrigando as empresas degradadoras a reparar ou reverter os malefícios em detrimento da atividade.

No conceito de Carvalho (2007):

Entende-se por passivo ambiental as obrigações da entidade decorrente de danos causados ao meio ambiente de infrações ambientais ou empréstimos a serem aplicados na área ambiental, que tenham ocorrido no passado ou esteja ocorrendo no presente e que elas decorram da entrega futura ou presente e ativos bem como a prestação de serviços.

Neste sentido, as infrações decorrentes das atividades relacionadas com o meio ambiente, se darão de forma onerosa (por meio de multas), entrega de ativos ou revitalização das áreas degradadas.

Entretanto, para reduzir os impactos da atividade minerária no meio ambiente para níveis mais admissíveis, se faz necessário a apresentação de um Plano de Recuperação de Áreas Degradadas (PRAD), conforme Decreto nº 97.632/89 ou do Estudo de Impactos Ambientais (EIA) e o Relatório do Impacto Ambiental (RIMA), conforme a Lei 6.938/81, para a realização dos diferentes estágios de exploração, produção, utilização e disposição de resíduos.

Assim Ferreira e Ferreira (2011), reconhecem à impossibilidade de reconstituição da área degradada anterior a exploração mineral, enquanto Barreto (2001) comenta que o minério retirado, não poderá ser repostado ao local de origem.

Nesta perspectiva, a obrigatoriedade da recuperação da área afetada conforme disposto no Art. 3º do Decreto 97.632/89 referente ao princípio da reconstituição, possibilitara a jazida exaurida, apenas um uso futuro do solo, devido a impossibilidade de recompor as condições anterior a degradação.

Neste aspecto, a contabilidade ambiental forma um elo entre as empresas e a sociedade, quanto às informações referentes aos eventos ambientais, contudo, considera-se relevante o estudo sobre as informações contidas nos relatórios e demonstrações financeiras sobre o dimensionamento dos passivos ambientais nas atividades de mineração, na medida em que se mensura e evidencia itens relevantes, para manter um processo de transparência perante a sociedade e subsidiando informações pertinentes para o processo decisório.

Portanto, a presente pesquisa busca verificar evidenciação das informações relacionadas aos passivos ambientais da empresa do setor de Mineração Vale S/A, divulgadas no *website* oficial da BM&FBOVESPA e da empresa supracitada.

Com base no exposto, se direciona o seguinte questionamento: "De que maneira os passivos ambientais da empresa do setor de mineração Vale S/A são evidenciados, entre os anos de 2008 a 2012"?

1.2 Justificativa

Ao extrair recursos naturais, as empresas devem satisfação à sociedade sobre os impactos provocados ao meio ambiente, por se tratarem de bens coletivos da humanidade e em contra partida, a obrigação de contribuir com a recuperação das áreas degradadas.

Por este motivo, as políticas ambientais não devem ser encaradas como um novo custo, mas sim como uma oportunidade de demonstrar a responsabilidade com o meio ambiente, e estrategicamente melhorar e aumentar a competitividade mercadológica. De acordo com Luca *et al* (2009):

Seus resultados econômicos devem estar diretamente relacionados ao seu desempenho social. No seu relacionamento com a sociedade existem obrigações, como, por exemplo, a preservação do meio ambiente, a criação e manutenção de empregos, a contribuição para formação profissional, a qualidade de bens/ serviços e outras não legalmente assumidas, mas que são importantíssimas até mesmo para garantir a continuidade da empresa.

Para isto, adequação e implementação de um processo de gestão ambiental na entidade em conformidade com a Certificação ISO 14000, oferece orientação e ferramentas necessárias

para o Sistema de Gestão Ambiental (SGA). Desta forma, o SGA agrega a estrutura organizacional, atividades de planejamento, responsabilidades, práticas e procedimentos, que buscam não só desenvolver como aplicar e atingir os objetivos traçados, bem como manter a política ambiental (TINOCO e KRAEMER, 2006). Entretanto, o processo visa reduzir perdas financeiras e um melhor retomo econômico para entidade, mantendo a preservação ambiental.

Sob a ótica de Ferreira (2007):

O objetivo maior da gestão ambiental deve ser o de propiciar benefícios à empresa que supere, anulem ou diminuam os custos das degradações, causados pelas demais atividades da empresa e, principalmente, pela área produtiva.

Tendo em vista a preocupação de assegurar condições adequadas a vida, se faz necessário manter a qualidade do meio ambiente, portanto a Lei nº 6.938/81 impõe diretrizes para a sua preservação, reafirmados na CF de 88 nos Art. 23 incisos VI e VII e no que concerne a atividade mineradora o Art. 225 inciso IV, que incube o poder público exigir a reparação do dano causado. Neste sentido para manter o ambiente ecologicamente equilibrado o Art. 225 determina (CF 1988):

§ 2º- Aquele que explorar recursos minerais fica obrigado a recuperar o meio ambiente degradado, de acordo com solução técnica exigida pelo órgão público competente, na forma da lei.

§ 3º- As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores pessoas físicas ou jurídicas, sanções penais e administrativas independente da obrigação.

Portanto, os inúmeros danos causados pela extração de minerais como a escassez das jazidas, o despejo de produtos químicos que envenenam o solo e as águas, a dependência de combustíveis fósseis e o esgotamento hídrico podem ser amenizados através dos instrumentos jurídicos destinados a promover a proteção do meio ambiente, principalmente os referentes à mineração, já que os produtos oriundos da atividade são essências e indispensáveis para o cotidiano e a economia.

Nessa perspectiva, as empresas necessitam evidenciar suas informações ambientais, mesmo que voluntariamente através das demonstrações contábeis, (notas explicativas), ou seja, feita por meio de relatórios tradicionais ou complementares, atendendo aos requisitos das características qualitativas das informações contábeis, de forma a explicitar principalmente os seus passivos ambientais pelos danos ecológicos causados, sob a premissa de manter os usuários informados com dados que respaldarão o processo decisório.

Segundo a ONU (1998, apud RIBEIRO, 2006):

O passivo ambiental se configura quando a entidade tiver a obrigação de prevenir, reduzir ou retificar um dano ambiental, sob a premissa de que não possui condições de evitar tal obrigação.

Neste sentido, seja a obrigação legal ou contratual, independente das intenções e expectativas públicas, o valor da exigibilidade deve ser razoavelmente estimado em bases confiáveis. Entretanto, o reconhecimento destes passivos ambientais, para Uehara e Tavares (apud RIBEIRO e LISBOA 2000), se dá no momento da ocorrência do fato gerador, relacionadas ou não com qualquer cobrança externa, desde que tenham incorrido em um custo ambiental para a empresa responsável, atendendo aos critérios de uma obrigação, mesmo que ainda não desembolsado.

Diante da preocupação do crescimento da atividade no Brasil, bem como sua essencialidade econômica e a magnitude dos seus impactos, o Ministério do Meio Ambiente (MMA) definiu diretrizes específicas para o setor em consonância com os compromissos assumidos pelo Governo na Conferência das Nações Unidas de 1992, dentro dos conceitos dispostos na Agenda 21.

No Brasil as empresas de capital aberto negociam suas ações em mercados financeiros como a BM&FBOVESPA, na qual a empresa Vale S/A é registrada e negocia suas ações, divulgando também informações ambientais como sustentabilidade e responsabilidade socioambiental.

O segmento de mineração foi adotado pelo presente estudo, pelo fato de ser considerada uma atividade altamente poluidora, já que utiliza a matéria-prima essencialmente provinda da natureza para a realização das suas atividades, e por ser considerado um setor que provoca nítidos impactos ambientais, que resultam em efeitos negativos sob a natureza.

Os motivos da escolha da empresa Vale S/A para este estudo é a importância na economia nacional, (premiada e reconhecida internacionalmente); por pertencer a carteira do índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE); e, por tratar-se de ser a segunda maior mineradora no contexto mundial (gera diretamente mais de 138 mil postos de trabalho, atuando em 38 países).

Conforme informações no site da empresa, a Vale fechou em 2011 com ganhos 25,7% superiores aos do ano anterior. No quarto trimestre, a mineradora registrou lucro de R\$ 8,3 bilhões (VALE, 2011).

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo geral

Investigar como a empresa do setor de mineração Vale S/A evidenciou seus passivos ambientais no período de 2008 a 2012.

1.3.2 Objetivos específicos

- Verificar as principais práticas utilizadas de gestão ambiental na empresa estudada;
- Descrever a política de comunicação do desempenho ambiental, observando os indicadores desempenho operacional, ambiental e desempenho da gestão, conforme proposto pelo questionário ISE nos instrumentos de evidenciação ambiental (NE, RA, RS e ISE);
- Verificar a observância da evidenciação qualitativa e quantitativa do passivo ambiental, observando os indícios de obrigações ambientais relacionadas à sanção administrativa de natureza ambiental, processo judicial ambiental cível e ação judicial ambiental criminal como preconiza o questionário ISE.

1.4 Procedimentos metodológicos

1.4.1 Classificação da pesquisa

Quanto aos fins, classifica-se como descritiva, com o propósito de analisar e interpretar os fenômenos relativos à evidenciação dos passivos ambientais da empresa Vale S/A.

Neste sentido, para Gil (1999 apud RAUPP e BEUREN, 2006):

A pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever as características de determinada população ou fenômeno ou estabelecimento de relações entre as variáveis. Uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados.

Portanto a pesquisa descritiva tem o papel de englobar um determinado estudo específico, relacionados aos fenômenos ou variáveis das características significativas que servirá como base para este estudo.

Os dados obtidos para a realização da pesquisa foram extraídos do endereço eletrônico da Bovespa, que apresenta informações contábeis como também no próprio site da empresa, cuja publicação de caráter voluntário, de forma a permitir a coleta e análise das informações entre os anos de 2008 a 2012.

A pesquisa segundo os procedimentos, trata-se de um estudo de caso na empresa do setor de mineração Vale S/A, com o intuito de verificar e esclarecer a transparência das informações dos passivos ambientais.

Para Gonsalves (2003):

Estudo de caso é o tipo de pesquisa que privilegia um caso particular, uma unidade significativa, considerada suficiente para a análise de um fenômeno. É importante destacar que, no geral, o estudo de caso, ao realizar um exame minucioso de uma experiência, objetiva colaborar na tomada de decisões sobre o problema estudado, indicando as possibilidades para a sua modificação.

Desta forma, a técnica de estudo de caso aprofunda, amplia e detalha a concentração dos esforços no objeto estudado, bem como auxilia em um maior conhecimento e na possível solução do problema da pesquisa.

A pesquisa também se classifica como bibliográfica e documental, permitindo que os objetivos do estudo presente sejam alcançados e, portanto solucionar a questão problema.

De acordo com Gil (1999 apud RAUPP e BEUREN, 2006):

A pesquisa bibliográfica é desenvolvida mediante material já elaborado, principalmente livros e artigos científicos. Apesar de praticamente de todos os outros tipos de estudo exigirem trabalho dessa natureza, há pesquisas exclusivamente desenvolvidas por meio de fontes bibliográficas.

A pesquisa bibliográfica familiariza o pesquisador com o assunto da pesquisa, dando uma visão e embasamento para falar e discutir sobre o tema e a problemática desenvolvida, portanto, permite construir a fundamentação teórica do estudo.

Assim, a pesquisa documental segundo Silva e Grigolo (2002 apud BEUREN 2008):

Vale-se de matérias que ainda não receberam nenhuma análise aprofundada. Esse tipo de pesquisa visa, assim, selecionar, tratar e introduzir algum valor, podendo esse modo, contribuir com a comunidade científica a fim de que outros possam voltar a desempenhar futuramente o mesmo papel.

Percebe-se então que, a pesquisa documental permite um tratamento mais analítico, voltada para os materiais que não foram investigados profundamente, possibilitando ter um

pensamento sobre o assunto analisado, resultando em conhecimento que embasara futuras pesquisas.

Quanto à abordagem do problema estudado, trata-se de uma pesquisa qualitativa, permitindo uma análise intensa sobre determinado assunto, sem a utilização de instrumentos estatísticos para o processo de análise do problema.

Para Richardson, (1999) menciona que:

Os estudos que empregam a metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar as interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.

Observa-se que a pesquisa qualitativa descreve o problema, sob o enfoque de diferentes aspectos, buscando a compreensão e a interpretação das variáveis, contudo não se pretende numerar, medir ou quantificar.

1.4.2 Procedimentos e instrumento de coleta de dados

Os dados coletados para fazer parte deste estudo foram retirados dos documentos oficiais publicados, que constam no site da BM&FBOVESPA e no *website* oficial da empresa: as notas explicativas dos demonstrativos financeiros, os relatórios da administração e de sustentabilidade no período proposto. Assim, a fonte de obtenção dos dados deu-se também através de informações pertinentes ao assunto no sítio da empresa estudada.

Num segundo momento, por meio dos documentos descritos, procuraram-se as informações que se desejava alcançar, com fins de identificar a evidenciação em relação ao passivo ambiental e demais itens ambientais (ativos, custos, despesas e receitas).

Para este estudo, utilizaram-se variáveis de investigação, baseadas no que tange o Questionário ISE para empresas classificadas no grupo B: Aspecto Ambiental Crítico (Recursos Naturais Não Renováveis), utilizando um questionário estruturado. As principais variáveis de investigação foram às seguintes:

- Desempenho ambiental
- Existência de seguro para degradação ambiental decorrente de acidentes em suas operações
- Existência de sanção administrativa de natureza ambiental
- Existência de ação judicial ambiental cível

- Situação da companhia em relação a eventuais passivos ambientais

Para análise dos dados sobre o desempenho ambiental, utilizou-se a metodologia do questionário ISE, conforme quadro 1:

Quadro 1 – Política de comunicação do desempenho ambiental adotado pela companhia

INDICADORES	ASPECTOS	Política de Comunicação*				
		A	B	C	D	NA
Desempenho Operacional	a) Consumo ou uso de recursos naturais renováveis					
	b) Consumo ou uso de recursos naturais não renováveis					
	c) Consumo ou uso de água					
	d) Consumo de energia					
	e) Emissões de ruídos					
	f) Emissões atmosféricas significativas					
	g) Resíduos sólidos					
	h) Efluentes líquidos					
	i) Riscos ambientais / acidentes					
Ambiental	j) Qualidade ambiental da área de influência direta					
	k) Impacto na disponibilidade futura de recursos naturais renováveis e não renováveis					
Desempenho da Gestão	l) Licenças e autorizações ambientais					
	m) Processos administrativos					
	n) Processos judiciais					
*Política de comunicação: (A)- A companhia não divulga informações relacionadas ao aspecto; (B)- A companhia só informa mediante demanda de parte interessada; (C)- A companhia divulga informações por meio de relatórios e website, mas não atende demandas específicas de partes interessadas; (D) – A companhia divulga informações por meio de relatórios, website e atende demandas específicas de partes interessadas; e, (N/A) – O aspecto identificado não está presente na companhia.						

Fonte: Questionário ISE (2011, p. 50)

Em relação à política de comunicação no quadro 1, quando as respostas de cada período correspondia a sentença "D" foi identificada qual ou quais documentos foram encontradas tais evidências (notas explicativas dos demonstrativos financeiros, os relatórios da administração e de sustentabilidade) em cada ano.

No intuito de responder plenamente a problemática desta pesquisa, procurou-se também descrever o passivo ambiental encontrado no período proposto, observando sua existência nas Notas Explicativas dos demonstrativos financeiros, nos Relatório da Administração, Relatório de Sustentabilidade e no Índice de Sustentabilidade Empresarial, com observância

aos indicadores de desempenho descritos no quadro 1, qualitativamente (descrição do passivo) e quantitativamente (em moeda corrente nacional – R\$).

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade ambiental: histórico e conceito

A partir da década de 70 surgiram movimentos organizados em várias partes do mundo que propiciaram a reflexão e a discussão sobre as possíveis formas para minimizar os impactos ambientais, principalmente os que decorrem da atividade industrial. Em 1972 ocorreu a 1ª Conferência Mundial sobre o Meio Ambiente das Nações Unidas (CNUMAD), em Estocolmo, Suécia, que tratou das relações entre o homem e o meio ambiente, onde a poluição foi o principal assunto da discussão (CARVALHO, 2007).

Nos anos 80, foi emitido o relatório *Nosso Futuro Comum* pela Organização das Nações Unidas (ONU), que apontava a pobreza como uma das principais causas dos problemas ambientais, fixando o conceito de desenvolvimento sustentável, propagando uma nova consciência em relação à utilização dos recursos naturais.

Na Inglaterra no início dos anos 90, a *International Organization for Standardization* (ISO), que constitui o grupo estratégico consultivo sobre o meio ambiente, com a finalidade de elaborar normas ambientais de proteção ambiental. Em 92 Ocorreu a 2ª Conferência Internacional do meio Ambiente e Desenvolvimento, conhecida como a *Eco/92*, que teve como propósito o lançamento da Agenda 21, com o objetivo de por em prática ao longo do século XXI o desenvolvimento sustentável no planeta (CARVALHO, 2007).

Em detrimento a essas questões, a contabilidade enquanto ciência, e no atendimento do seu objetivo de fornecedora de informações, visa identificar e evidenciar informações de conduta ambiental, uma vez que o ambiente trata-se de um patrimônio da humanidade a ser resguardado, onde tais informações referentes às interferências que agridam ou perturbam suas características naturais devem ser de conhecimento de todos.

Assim, dentro desse conceito de proteção, a Norma de Procedimento de Auditoria- NPA 11, objetiva estabelecer os liames entre a contabilidade e o meio ambiente incumbindo-lhe a participar dos esforços em favor da defesa e proteção contra a poluição e as agressões a vida humana e a natureza, com a implementação de uma contabilidade adequada a interface da ecologia, demonstrando a transparência o comportamento das informações neste enfoque específico (IBRACON, 2001).

De acordo com Ferreira (2010), a contabilidade é a ciência que tem como objeto de estudo o patrimônio, bem como os princípios e técnicas necessárias ao controle e análise de seus elementos patrimoniais e suas respectivas modificações.

Franco (2002) diz que:

A contabilidade é a ciência que estuda e pratica, controla e interpreta os fatos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a revelação desses fatos, com o fim de oferecer, informações sobre a composição do patrimônio, suas variações, e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza econômica.

Portanto a contabilidade trata-se de uma ciência social não exata, necessária para o controle do patrimônio e a geração de demonstrativos e relatórios administrativos e financeiros, com a finalidade de fornecer informações pertinentes aos usuários, para auxiliar no processo decisório.

Assim, na ótica de Braga (2007):

A contabilidade pode ser de grande utilidade no processo de comunicação entre entidades e sociedades no que se refere à defesa do meio ambiente. Primeiro identificando e fornecendo subsídios informacionais para controlar os impactos ambientais.

Portanto, a contabilidade ambiental surgiu da necessidade de gerar registros dos eventos ambientais. Diante desse novo cenário para Ferreira (2007):

É importante frisar que a Contabilidade Ambiental não se refere a uma nova contabilidade, mas a um conjunto de informações que refletem adequadamente, em termos econômicos, as ações de uma entidade que modifiquem seu patrimônio. Esse conjunto não é outra contabilidade, mas uma especialização.

Segundo Ribeiro (2006):

A contabilidade ambiental não é uma nova ciência, mas sim uma segmentação da tradicional já, amplamente, conhecida. Adaptando o objetivo desta última, podemos definir como objetivo da contabilidade ambiental: Identificar, mensurar e esclarecer os eventos e transações econômico-financeiros que estejam relacionados com a proteção, preservação e recuperação ambiental, ocorridos em um determinado período, visando à evidenciação da situação patrimonial de uma entidade.

Assim, percebe-se que a contabilidade busca a inovação de acordo com a necessidade dos usuários, por meio de suas ramificações como a contabilidade ambiental, através de informações especializadas, que visa mensurar e evidenciar informações ambientais nas demonstrações contábeis ou em relatórios financeiros. Contudo, sua implementação depende da definição de uma política contábil, considerando os itens relativos aos impactos

ambientais provocados pelas empresas, com o intuito de proteger, preservar e recuperar o ambiente.

Para Campos e Lerípio (2009):

Assim como a legislações ambientais estão se tornando mais exigentes e uniformes, existe outra fonte de pressão para as empresas poluidoras: o mercado consumidor. Já se percebe aos poucos Uma tendência mundial que começou na Europa e na América do Norte, do consumidor em se propor a pagar mais por um produto ambientalmente correto, pois se percebe que aos poucos que os produtos que agridem o meio ambiente não incorporam em seus preços mais baixos as externalidades causados pela cadeia de produção e consumo.

Diante do exposto, nota-se que a legislação ambiental é mais exigente, porém o mercado consumidor é principal fator na mudança do processo produtivo, pressionando a indústria a desenvolver tecnologias limpas e produtos ecologicamente corretos, mesmo que isto implique em produtos mais caros.

Entretanto, para assegurar a proteção do meio ambiente e manter a qualidade ambiental foram criados dispositivos legais, a fim de coibir as ações lesivas provocadas através processo produtivo.

2.1.1 Meio ambiente e legislação ambiental

Tinoco e Kraemer (2006) conceituam o meio ambiente como o conjunto de elementos Bióticos (organismos vivos) e abióticos (energia solar, solo, água e ar) que integram a camada Terra também chamada de biosfera, sustentáculo dos seres vivos.

A Lei 6.938/81 entende como meio ambiente o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e reage a vida em todas as suas formas.

Nas palavras de Ferreira (2007):

Para que se possa compreender o significado sob o tema Meio Ambiente, é necessário que além de aspectos ecológicos e econômicos, entendam-se também os aspectos sociais, culturais e educacionais que desenvolvem essa questão. A Educação ambiental é um fator tão preponderante que, se o homem tivesse sido educado para cuidar da natureza, com responsabilidade e conhecimento [...].

Neste sentido, o ambiente ecologicamente equilibrado é vital para a sobrevivência de todos os seres vivos, onde o homem como agente causador de tantas catástrofes ambientais,

deve mudar sua visão exploratória de que a natureza se refaz, para uma cultura de preservação e conservação, e assim transmitir esse pensamento para seus descendentes.

No entanto, para assegurar a proteção do meio ambiente a Constituição Federal, promulgada em 1988, dispõe especificamente no Art. 225 a incumbência do poder público exigir na forma da lei a reparação dos danos causados. Neste intuito foram criadas Leis ambientais para reforçar a proteção.

Cabe frisar, que a Lei 6.938/81 no Art. 5º estabelece as Diretrizes da Política Nacional do meio ambiente, como também instituiu no Art. 6º inciso I a criação do Conselho Nacional do Meio Ambiente - CONAMA que é o órgão consultivo e deliberativo do Sistema Nacional do Meio Ambiente.

Assim, a referida Lei tem grande relevância, pois estabelece as diretrizes básicas que tem como finalidade a preservação e a melhoria da qualidade ambiental e a proteção a vida através da compatibilização do desenvolvimento econômico e social de forma sustentável.

No que se diz a respeito da atividade de extração mineral, segundo a Resolução do CONAMA 001/86, esta classificada como atividade altamente modificadora do meio ambiente, necessita de um prévio estudo para analisar os possíveis impactos e de autorização para sua realização, independente do método de lavra, emitida pelo Departamento Nacional de Produção Mineral (DNPM) órgão este responsável pela gestão do patrimônio mineral brasileiro.

No sentido de coibir as ações lesivas ao meio ambiente foi criada a lei 9.605/98, que impõe mecanismos de punição as infrações contra o meio ambiente. Sua inovação consiste em punir a pessoa física responsável pela as ações da empresa, ou seja, o executante da infração além da pessoa jurídica (RIBEIRO, 2006).

A lei, portanto, não exime os autores ou coautores da responsabilidade dos atos nocivos à natureza, a aplicação da pena levará em consideração a gravidade do fato ocorrido (passivos ambientais), os antecedentes do infrator quanto ao interesse do cumprimento da legislação ambiental e sua situação econômica, que incorrem em penas como: prestação pecuniária (multa), prestação de serviços, interdição temporária de direitos, suspensão das atividades podendo ser parcial ou total.

Assim, tendo em vista o controle dos danos ambientais, as entidades podem utilizar outros instrumentos como no caso do Estudo de Impactos Ambientais (EIA) e do Relatório de

Impacto do Meio Ambiente (RIMA), para a realização de atividades de potencial impacto conforme estabelece a Política Nacional do Meio Ambiente.

2.1.2 EIA E RIMA

Segundo o Conselho Nacional do Meio Ambiente - CONAMA considera como impacto ambiental, qualquer alteração das propriedades físicas, químicas e biológicas do meio ambiente, causada por qualquer forma de matéria ou energia resultante das atividades humanas que, direta ou indiretamente, afetam a saúde, a segurança e o bem-estar da população, as condições estéticas e sanitárias do meio ambiente e a qualidade dos recursos ambientais (Resolução Nº 001/1986). Destarte, que o impacto ambiental surge da perturbação de equilíbrio ecológico conforme elencados no quadro 2:

Quadro 2 - Principais impactos ambientais provocados pela atividade de extração mineral.

Atividades de maior potencial ambiental	Tipos de degradação
Garimpo de ouro	<ul style="list-style-type: none"> • Assoreamento, poluição e erosão nos cursos das águas, aumento da turbidez e metais pesados; • Formação de núcleos populacionais com graves problemas sociais; • Degradação da paisagem e da vida aquática.
Mineração industrial, ferro manganês, cassiterita, cobre, bauxita, etc.	<ul style="list-style-type: none"> • Degradação da paisagem; • Poluição e assoreamento dos cursos das águas; • Esterilização de grandes áreas; • Impactos sócios econômicos.

Fonte: adaptado de Tinoco e Kraemer (2006, p. 113)

Todavia, o impacto ambiental resulta de atividades que excedem a capacidade de regeneração ou absorção do meio ambiente, que afetam todo ecossistema. Diante destes problemas a resolução supracitada estabeleceu entre os critérios para o licenciamento de atividades que causam a degradação ambiental, a apresentação do Estudo de Impacto Ambiental (EIA).

Nas palavras de Ribeiro (2006), o EIA deve ser elaborado por técnicos habilitados e devem conter informações sobre o diagnóstico ambiental da área, descrição da ação proposta e suas alternativas, bem como a identificação, análise e previsão dos impactos significativos.

O instrumento age como controle prévio dos impactos produzidos nos empreendimentos potencialmente causadores de significativa degradação ambiental (TINOCO E KRAEMER, 2006). Entretanto, visa avaliar e coibir os problemas causados (passivos ambientais), a fim

de minimiza-los, por meio da prevenção e execução de ações e projetos que viabilizem a recuperação da área afetada. Vale salientar que o EIA constituirá o Relatório de Impacto ao Meio Ambiente (RIMA).

Segundo Tinoco e Kraemer (2006), o RIMA tem como objetivo comunicar a sociedade os resultados alcançados no EIA para que se possa verificar se o empreendimento traz vantagens ou não para a comunidade e as consequências ambientais de sua implementação.

Portanto, o RIMA deve conter os objetivos e justificativas do projeto realizado, a síntese dos resultados e a descrição dos prováveis impactos em relação da atividade degradadora, devendo ser produzido de forma clara e objetiva para efetiva compreensão quanto os resultados obtidos, possibilitando assim mensurar os custos inerentes.

Todavia, a adoção de praticas como a Gestão ambiental, minimizariam tais impactos principalmente por melhorar a qualidade ambiental, atendendo todas as exigências normativas, evitando assim possíveis custos para a empresa.

2.2 Gestão ambiental

A gestão ambiental serve de apoio para um adequado desenvolvimento sustentável, trata-se de uma ferramenta que as empresas utilizam com o intuito de proporcionar bons resultados no que tange as causas ambientais, visando à eficiência produtiva e a maximização dos lucros.

Tinoco e Kraemer (2006) entendem que:

A gestão ambiental é o sistema que inclui a estrutura organizacional, atividades de planejamento, responsabilidades, práticas, procedimentos, processos e recursos para desenvolver, implementar, atingir, analisar criticamente e manter a política ambiental. É o que a empresa faz para minimizar ou eliminar os efeitos provocados no ambiente por suas atividades.

Neste sentido, a gestão ambiental oferece um conjunto de normas e procedimentos que objetivam diminuir os danos causados ao meio ambiente, traçando projetos de preservação, eliminando os efeitos negativos das atividades de produção. Segundo o conceito de Braga (2007):

A necessidade da gestão ambiental tem as intensificado nos últimos anos, devido à preocupação com o meio ambiente ter deixado o campo periférico, na administração das entidades, para assumir um posicionamento

estratégico. Os benefícios da adoção dessa postura são os mais variados e alavancam resultado para a entidade nos seguintes itens: redução de riscos, redução de custos, melhoria da imagem corporativa, continuidade do negócio, maior lucratividade, entre outros.

Nessas circunstâncias, percebe-se o quanto é importante o papel da Gestão Ambiental para as empresas, assim como as vantagens proporcionadas, agregando valor a imagem e aumentando a competitividade. Assim Tinoco e Kraemer (2006) apresentam uma visão geral da gestão ambiental conforme disposto no quadro 3.

Quadro 3 – Visão geral da gestão ambiental

Gestão de Processo	Gestão de Resultados	Gestão de Sustentabilidade	Gestão do Plano Ambiental
Exploração de recursos	Emissões gasosas	Qualidade do ar	Princípios e compromissos
Transformação de recursos	Efluentes líquidos	Qualidade da água	Política ambiental
Acondicionamento de recursos	Resíduos sólidos	Qualidade do solo	Conformidade legal
Transporte de recursos	Partículas	Abundância e diversidade da flora	Objetivos e metas
Aplicação e uso de recursos	Odores	Abundância e diversidade da fauna	Programa ambiental
Quadro de riscos ambientais	Ruídos e vibrações	Qualidade de vida do ser humano	Projetos ambientais
Situações de emergência	Iluminação	Imagem institucional	Ações corretivas e preventivas

Fonte: Tinoco e Kraemer (2006, *apud* Macedo, R. K., 1994, p. 110)

Ainda na visão de Tinoco e Kraemer (2006), todos os instrumentos de gestão ambiental objetivam melhorar a qualidade ambiental e o processo decisório. São aplicados a todas as fases dos negócios e podem ser preventivos, corretivos, de remediação e proativos, dependendo da fase em que são implementados.

Destarte, nos últimos anos a gestão ambiental tem adquirido maior destaque nas entidades, principalmente em decorrência da competitividade, devido a eficiência e os benefícios proporcionados. Dentre as vantagens competitivas, podemos identificar algumas em Dias (2009):

- Com o cumprimento das exigências normativas, há melhora de desempenho ambiental de uma empresa, abrindo-se a possibilidade de maior inserção num mercado cada vez mais exigente em termos ecológicos, com a melhoria da imagem junto aos clientes e a comunidade;
- Adotando um *desing* do produto de acordo com as exigências ambientais, é possível torná-lo mais flexível do ponto de vista de instalação e operação, com um custo menor e uma vida útil maior;

- Com a redução de consumo de recursos energéticos, ocorre a melhoria na gestão ambiental, com a consequente redução nos custos de produção;
- Com a otimização das técnicas de produção, pode ocorrer melhoria na capacidade de inovação da empresa, redução das etapas do processo produtivo, acelerando o tempo de entrega do produto e minimizando o impacto ambiental do processo;
- Com a otimização do uso do espaço nos meios de transporte, há redução nesse tipo de gasto com a consequente diminuição do consumo de gasolina, o que diminui a quantidade de gases no meio ambiente.

Nota-se então que, o primeiro passo para conquistar a vantagem competitiva em custos, reside na eliminação dos desperdícios, pois além de otimizar os gastos com a produção, reduz diretamente os impactos ambientais e os riscos de futuros acidentes ambientais. Percebe-se o quanto é benéfica a adoção dessas vantagens pelas empresas que reconhecem suas responsabilidades ambientais. A gestão ambiental é o fator que pode facilitar a obtenção de financiamentos para investimentos em meio ambiente junto às instituições financeiras (FERREIRA, 2007).

Contudo, para a implementação de um Sistema de Gestão Ambiental (SGA) eficaz, se faz necessário à adoção da norma ISO 14000 que estabelece as diretrizes que promovem a melhoria do desempenho da organização de forma contínua.

2.2.1 ISO 14000

A *International Standardization Organization* (ISO) com sede em Genebra, representada no Brasil pela Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), trata-se de uma organização não governamental fundada em 1946, para desenvolver voluntariamente padrões ou normas de comércio, industrialização e comunicação. As normas ISO 14000 e seu conjunto de normas derivam da ISO 9000, que buscam estabelecer ferramentas e sistemas para orientar a administração ambiental de uma organização. Em 1996 foi publicada a norma ISO 14001, única norma certificável da série, onde estão centrados os requisitos necessários para adoção de um Sistema de Gestão Ambiental (SGA).

Na visão de Ribeiro, (2006):

A norma é aplicável a qualquer tipo de empresa. Sua implementação total, parcial ou gradativa dependerá da política ambiental adotada, natureza das atividades, seu potencial de produção de poluição e distribuição destes entre as áreas internas, porte da organização, condições financeiras etc.

A ISO objetiva, portanto, fornecer assistência adequada para as organizações no processo de implementação ou aprimoramento de um SGA eficaz, compatíveis com diferentes culturas organizacionais, visando, pois o desenvolvimento sustentável.

A norma estabelece a padronização de ferramentas-chaves como a auditoria ambiental, rotulagem ambiental e análise do ciclo de vida (PDCA) que planeja, implanta, monitora, controla e analisa criticamente os resultados a fim de atingir a melhoria contínua do SGA (Albuquerque, 2009). Seu principal intuito é publicar documentos compostos por práticas internacionalmente aceitas.

Para obter a certificação as empresas devem se submeter a auditorias externas realizadas pelo INMETRO e pelo Sistema Brasileiro de Certificação ABNT. Assim para Albuquerque (2009), a norma se aplica as organizações que desejam:

- Implementar um sistema de gestão ambiental;
- Garantir que sua atuação está em conformidade com sua política ambiental;
- Demonstrar essa conformidade para terceiros (sejam eles ONGs, agências de controle ambiental, seguradoras, grupos de pressão etc.);
- Buscar certificação de seu sistema de gestão ambiente por meio de um organismo externo (certificação de terceira parte);
- Realizar uma auto declaração de conformidade do SGA com a norma ISO 14001.

A norma oferece subsídios que ordenam os esforços organizacionais referentes à qualidade ambiental, na alocação dos recursos e definição de responsabilidades, proporcionando a melhoria contínua do desempenho na entidade de forma global, possibilitando a auto avaliação em caso de auditoria realizada pela própria empresa, bem como a emitir auto declaração de conformidade do seu sistema com a norma.

A ISO 14000 atua também como ferramenta de *marketing*, que melhora a imagem da organização no mercado, através das práticas de sustentabilidade e responsabilidade ambiental, refletindo positivamente em sua lucratividade. Dentre todos os benefícios proporcionados, sua adoção associada a inovação dos processos promovem a minimização dos custos através do aumento da eficiência e otimização do processo produtivo.

Para obter a certificação as empresas devem se submeter a auditorias externas realizadas pelo INMETRO e pelo Sistema Brasileiro de Certificação ABNT. Portanto a Auditoria Ambiental está voltada para as práticas que objetivam o controle dos eventos que agredem o meio ambiente e sua conservação.

2.2.2 Auditoria ambiental

Na busca do equilíbrio econômico com qualidade ambiental, as entidades investem cada vez mais em novas tecnologias, para uma produção limpa, de forma a minimizar ou eliminar

seus efeitos negativos. Em detrimento a estas novas necessidades surgiu a auditoria ambiental. Para Campos e Lerípio (2009):

As Auditorias ambientais permitem uma constatação efetiva dos níveis de conformidade da atividade produtiva aos requisitos aplicáveis, notadamente aqueles de natureza legal e relativos à política da organização, o que induzirá a uma abordagem gerencial mais pragmática, adequada aos objetivos e metas organizacionais.

Em suma, a auditoria ambiental faz exames metódicos, por meio de análises e testes, a fim de verificar fatos ou evidências de que as práticas estão em conformidade com a legislação. Ainda segundo Campos e Lerípio (2009):

A auditoria ambiental proporciona para entidade benefícios como a identificação dos passivos ambientais existentes ou potências, redução de conflitos com os órgãos públicos responsáveis pelo controle ambiental, avaliação de passivos ambientais de organizações em processo de venda ou fusão, redução dos custos e melhoria de posicionamento e mercados.

Conforme os autores, todos esses benefícios motivam às entidades, por desenvolver uma política ambiental corporativa, orientando suas ações para as áreas de impactos ambientais.

Assim, a auditoria ambiental se faz necessária, principalmente para o SGA proporcionando para o sistema, um maior controle e prevenção sobre os impactos causados, através da avaliação da sua conformidade, monitorando efetividade da sua implementação.

Desta forma, as questões das empresas referentes ao meio ambiente, quanto ao compromisso e responsabilidade na sua manutenção e preservação, permitem assim, a apresentação de informações através dos itens ambientais como os ativos, passivos, despesas, custos e receitas.

2.3 Itens ambientais

Na concepção de Costa Junior (2008), as inovações trazidas pela contabilidade ambiental estão associadas a: definição do custo ambiental, a forma de mensuração do passivo ambiental, com destaque decorrente de ativos de vida longa.

A contabilidade ambiental por meio de suas demonstrações, visa o fornecimento de informações de caráter ambiental produzidas pelas operações produtivas da empresa, cabe classificar, portanto, tais itens conforme sua natureza em: ativos ambientais, passivos ambientais, receita e despesas e custos ambientais.

2.3.1 Ativos ambientais

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis CPC, em Pronunciamento Conceitual Básico (R1), define o ativo como um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se esperam benefícios econômicos para a entidade.

No entanto, Hendriksen e Breda (1999) definem o ativo como a capacidade que o bem possui de gerar benefícios econômicos futuros e prováveis, em consequência de transações ou eventos passados, que são controláveis por determinada entidade.

Portanto, os ativos englobam todos os bens e direitos destinados à atividade operacional. No Balanço Patrimonial está dividido em dois grupos: o circulante e não circulante, onde suas contas estão dispostas em subgrupos conforme sua natureza, que permitem uma melhor avaliação das mesmas pelos diversos usuários da informação.

Entretanto, quando os recursos são direcionados as atividades de gerenciamento ambiental e atendem aos critérios de reconhecimento de um ativo, devem ser reconhecidos como tal e denominados como ativo ambiental, uma vez que todas as ações estão diretamente contribuindo para a manutenção do meio ambiente.

Conforme Carvalho (2007), os ativos ambientais são considerados todos os bens e direitos da entidade, relacionados com a proteção, preservação e recuperação ambiental, e que estejam aptos a gerar benefícios econômicos futuros para a entidade. Desta forma todas as ações são diretamente desenvolvidas e focadas com o intuito de beneficiar o meio ambiente, que contribui para amenizar os efeitos nocivos do processo produtivo, visando à redução ou eliminação dos resíduos poluidores.

Na concepção de Ribeiro (2006):

Assim o ativo ambiental pode ser entendido como os gastos ambientais capitalizados e amortizados durante o período corrente e os futuros, porque satisfazem os critérios para o reconhecimento como ativos.

Ainda no conceito de Antunes (2000):

Os ativos ambientais representam os estoques dos insumos, peças, acessórios, etc. utilizados no processo de eliminação ou redução dos níveis de poluição: os investimentos em máquinas, equipamentos, [...] com a intenção de amenizar os impactos causados ao meio ambiente; os gastos com pesquisas visando o desenvolvimento de tecnologias modernas, de médio e longo prazo, desde que constituam benefícios ou ações que irão refletir nos exercícios seguintes.

Ante ao exposto, os ativos ambientais são todos os gastos incorridos na aquisição de bens ou de recursos controláveis (onde os imobilizados estão sujeitos à amortização ou depreciação), com a finalidade de preservar e recuperar o meio ambiente, resultando em benefícios econômicos futuros não só para a entidade como para a sociedade. Sendo assim todas as aplicações de recursos direcionadas para a preservação ambiental, potencialmente visam uma harmonização entre o processo produtivo e o desenvolvimento sustentável.

2.3.2 Passivos ambientais

Segundo o Comitê de Pronunciamento Contábeis-CPC no Pronunciamento Conceitual Básico (R1), que estrutura a elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro, conceitua o passivo como uma obrigação presente da entidade, que deriva de eventos passados cuja liquidação se espera que resulte na saída de recursos da entidade os quais são responsáveis pela geração de benefícios econômicos.

Neste sentido, uma característica essencial para a existência de um passivo é que a entidade tenha uma obrigação, portanto o passivo está definido por Hendriksen e Breda (1999) como:

Sacrifícios futuros prováveis de benefícios econômicos resultante de obrigações presentes de uma dada entidade, quanto à transferência de ativos ou prestação de serviços a outras entidades no futuro em consequência de transações ou eventos passados.

Em face ao exposto, o passivo representa uma obrigação presente, ou seja, o dever ou a responsabilidade que a empresa assume com terceiros, que podem ser legalmente exigíveis por meio de contratos onde alguns configuram com natureza irrevogável, ou de forma estatutárias. Como exemplo claro de determinadas obrigações estão: impostos a pagar, fornecedores, financiamento, salários a pagar, entre outros, na qual tais obrigações se extinguem com o pagamento em dinheiro, transferência de outros ativos ou prestação de serviços.

O IBRACON (2011) segundo a Norma de Procedimento de Auditoria (NPA) 11 Balanço e Ecologia que considera como passivo ambiental toda agressão que praticou/pratica contra o meio ambiente e consiste no valor dos investimentos necessários para reabilitá-lo, bem como multas e indenizações em potencial.

Contudo, para Ribeiro e Gratão (2000):

(...) os passivos ambientais ficaram amplamente conhecidos pela sua conotação mais negativa, ou seja, as empresas que o possuem agrediram significativamente o meio ambiente e, dessa forma, tem que pagar vultosas quantias a título de indenização de terceiros, de multas e para a recuperação de áreas danificadas.

Conclui-se então que os passivos ambientais ocorrem a partir da interação da atividade da empresa com o meio ambiente, que causaram danos, sejam eles passados ou presentes, de curto ou longo prazo. Porém, o passivo ambiental também decorre de atitudes responsáveis como a manutenção de um eficiente sistema de gerenciamento ambiental. Segundo Tinoco e Kraemer (2006) existem três tipos de obrigações decorrentes do passivo ambiental:

- *Legais ou Implícitas*: as obrigações legais surgem quando a entidade tem uma obrigação presente legal como consequência de um evento passado, como o uso do meio ambiente ou a geração de resíduos tóxicos. Essa obrigação legal surge de um contrato, legislação ou outro instrumento de lei, no entanto as Implícitas surgem quando a entidade, por meio de práticas do passado, políticas divulgadas ou declarações feitas, cria uma expectativa válida frente a terceiros, e por conta disso, assume um compromisso.
- *Construtivas*: são aquelas que as empresas propõem-se a cumprir espontaneamente, exercendo as exigências legais.
- *Justas*: refletem a consciência de responsabilidade social, ou seja, a empresa as cumpre por razões éticas e morais.

Conforme explanação, os passivos ambientais surgem a partir do momento que as empresas poluem ou degradam o meio ambiente, ou seja, qualquer evento ou transação que reflitam na interação da empresa com o meio ecológico, cujo sacrifício de recursos se dará no futuro (RIBEIRO E LISBOA 2000). Surgem em detrimento do processo produtivo, constituindo assim o fato gerador da obrigação, que podem ser cumpridas por exigência legal ou espontaneamente.

O passivo ambiental deve ser reconhecido quando existir uma obrigação por parte da empresa. Segundo Paiva (2006): "A partir da concepção do fato gerador, o dado contábil já existe, mas o seu reconhecimento pode ou não ocorrer neste momento. O reconhecimento se dará de acordo com as políticas de negócios estabelecidas pela empresa".

Neste sentido, após verificar a ocorrência do fato que gera a obrigação ambiental (ações que danificam o meio ambiente), devendo esta ser reconhecida a partir do momento que incorrer em um custo para a empresa, configurando desta forma a sua responsabilidade independente do desembolso correspondente. Todavia a obrigação pode ser considerada de curto prazo (quando correspondente até 365 dias) e de longo prazo (quando superior a 365 dias), ficando estas classificadas no meio circulante e não circulante respectivamente.

Ribeiro (2006) comenta que devem ser reconhecidas as despesas do exercício atual como insumos, referentes aos passivos ambientais, assim como resultados de exercícios anteriores e não atribuídos à recuperação de áreas poluídas, tendo ambos origem em eventos passados.

O reconhecimento das exigibilidades do exercício atual como despesas com insumos ou serviços necessários à realização do processo de recuperação deve ser contabilizado em conta de resultado à medida que o fato gerador ocorre, desde que totalmente consumidos, já as correspondentes aos resultados de exercícios anteriores podem ajustadas no exercício corrente para retificar erros detectados.

Na visão de Tinoco e Kraemer (2006) os passivos ambientais podem ser classificados como:

- *Normais*: são aqueles que podem ser controlados, que há alguma forma de prever e mensurar, são decorrentes do processo produtivo.
- *Anormais*: decorre de situações não possíveis de controles pelas empresas e fora do contexto das operações.

Os restos produzidos no momento do processamento dos materiais são exemplo de passivos normais, uma vez que o descarte dos mesmos provoca a poluição do ambiente, podendo ser controlado por meio de reaproveitamento como no caso de pneus velhos, gerando borracha vulcanizada para produção de novos pneus e pisos.

No caso dos passivos ambientais anormais, as perdas são inevitáveis como, por exemplo, o terremoto seguido de tsunami ocorrido no Japão em 11 de março de 2011 em Fukushima que danificou o reator nuclear da usina de Sendai, provocando vazamento radioativo, devido a impossibilidade de controle do evento (G1).

Segundo Tinoco e Kraemer (2006), a respeito da mensuração do passivo ambiental entendem que:

O passivo ambiental deve ser reconhecido nos relatórios financeiros se é de ocorrência provável e pode ser razoavelmente estimado, existindo vários padrões de contingências que devem ser usado para caracterizar o que seria evento de ocorrência provável. Se existirem dificuldades para estimar seu valor, deverá ser provisionado um valor estimável, registrando-se os detalhes dessa estimativa em notas explicativas.

Ante ao exposto, o passivo ambiental após o seu reconhecimento, deve ser mensurado em bases confiáveis para quantificar a obrigação, considerando as contingências quanto a reflexão dos riscos (de forma remota, possível ou provável) a que estão sujeitas as organizações, da ocorrência de um evento futuro, podendo resultar em perda (desembolso).

2.3.3 Receita ambiental

Receitas podem ser definidas como o produto gerado por uma empresa, medidas em termos de preços correntes de troca, devendo ser reconhecido assim que o processo de venda tenha sido efetivado em termos substanciais (HENDRIKSEN e BREDA 1999).

Ainda neste entendimento, considera-se como receita a entrada de elementos para o ativo que pode ser sob forma de dinheiro ou direitos a receber (IUDÍCIBUS 2006). O Pronunciamento Conceitual Básico (R1) inclui a este conceito o aumento dos benefícios econômicos, sobre a forma de entrada de recursos, aumento de ativos, diminuição de passivos que resulta em aumento do patrimônio líquido.

Ante ao descrito, sendo a receita um dos elementos que compõe a Demonstração do Resultado do Exercício - DRE, demonstração contábil que faz o confronto entre as receitas e despesas do período podendo resultar em lucro ou prejuízo. A mesma configura-se quando ocorre realização da venda de mercadorias, produtos ou prestação de serviços, bem como os ganhos obtidos no curso das atividades, constituindo assim um dos fatores essenciais para a continuidade da entidade, bem como o seu propósito de auferir lucros.

Porém, quando as vendas estão relacionadas a produtos reciclados ou reaproveitados devem ser consideradas como receitas ambientais. Carvalho (2007) comenta a respeito:

Receitas ambientais são recursos auferidos pela entidade, em decorrência da venda de seus subprodutos ou de materiais reciclados. Os reciclados podem tanto ser vendidos como matéria prima para outras atividades como reutilizados pela entidade em seu processo produtivo.

Contudo, a receita ambiental representa os recursos obtidos que geram diretamente um acréscimo no ativo, provenientes da venda de produtos que foram reciclados ou reaproveitados a partir das sobras do processo produtivo, reduzindo significativamente o descarte desses resíduos na natureza.

Para Tinoco e Kraemer (2006) as receitas ambientais decorrem de:

- Prestação de serviços especializados em gestão ambiental;
- Venda de produtos elaborados de sobras de insumos do processamento produtivo;
- Venda de produtos reciclados;
- Receita de aproveitamento de gases e calor;
- Redução do consumo de energia;
- Redução do consumo de água;
- Participação no faturamento total da empresa que se reconhece como sendo devida a sua atuação responsável com o meio ambiente.

Conclui-se que, as receitas ambientais resultam de atitudes socialmente responsáveis de empresas buscam a solução de problemas relacionados ao processo de produção como desperdício.

2.3.4 Despesas e custos ambientais

Em seu sentido amplo, a despesa representa a utilização ou consumo de bens e serviços no processo de produzir receitas, ou seja, são gastos realizados no passado, presente ou que serão realizados no futuro (Iudícibus 2006). Representam, portanto as variações desfavoráveis dos recursos da empresa que influenciam diretamente na redução do lucro.

No entanto, quando se trata de despesas ambientais, Carvalho (2007) define como todos os gastos efetuados pela empresa que tenham relação com o meio ambiente, ocorridos no período, e que não estejam diretamente relacionados com a atividade produtiva da entidade. Todavia, vale ressaltar que os gastos realizados nem sempre são contabilizados em sua totalidade.

Segundo Ribeiro (2006):

Consideram-se como despesas ambientais todos os gastos envolvidos com o gerenciamento ambiental, consumidos no período e incorridos na área administrativa. Qualquer empresa que necessite dos serviços de um departamento [...] essas áreas desenvolvem atividades inerentes à proteção ambiental.

Assim, os dispêndios realizados pela administração quando relacionados a gastos referentes ao gerenciamento ambiental devem ser reconhecidos como despesas ambientais, uma vez que estão ligados diretamente ao meio ambiente e não necessariamente ao processo de produção, demonstrando assim uma maior responsabilidade da empresa no que se diz a respeito das causas ambientais.

No decorrer do processo produtivo os gastos realizados para a conservação ambiental, incorrem em custos para a organização. Contudo, Ribeiro (2006) comenta que os custos ambientais devem compreender todos aqueles relacionados seja direta ou indiretamente com a proteção do meio ambiente.

Ainda de acordo com Ribeiro (2006) os custos ambientais são: Todas as formas de amortização, tratamento de resíduos dos produtos, recuperação e restauração de áreas afetadas e mão de obra utilizada na prevenção, controle ou prevenção do ambiente.

Em suma, os custos ambientais compreendem todos os esforços e gastos realizados, no sentido de reparar os danos ocasionados pela atividade operacional, no intuito recuperar, controlar ou prevenir danos em áreas afetadas.

Nessa perspectiva, após identificar os impactos gerados pelas empresas no meio ambiente, devendo estes ser evidenciados, como objetivo de demonstrar à sociedade informações de natureza ambiental por meio dos instrumentos de divulgação ambiental, que visam o esclarecimento quanto às informações contidas, permitindo que usuários possam tomar as decisões seguras.

2.4 Evidenciação contábil

Após o fato gerador contábil e de seu reconhecimento, a informação contábil deve ser a evidenciada, possibilitando aos usuários respaldo para a tomada de decisão. Portanto, tais informações devem ser claras e compreensivas transmitindo a posição patrimonial, permitindo o conhecimento sobre a situação econômica e financeira da empresa.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) através da resolução 774/1994 propõe como objetivo da contabilidade:

Prover os usuários com informações sobre aspectos de natureza econômica, financeira e física do patrimônio da entidade e suas mutações, o que compreende registros, demonstrações, análises, diagnósticos, expressos sob a forma de relatos, pareceres, tabelas, planilhas e outros meios.

Ante ao exposto, é notório a importância da contabilidade por prover informações úteis aos diversos usuários e as suas diferentes necessidades, podendo delas extrair dos demonstrativos, o respaldo para a tomada de decisão. Nesse sentido, Aquino e Santana (1992) afirmam que a evidenciação é o elo entre os postulados/princípios contábeis e os objetivos da Contabilidade, possibilitando o meio que para alcançar esses objetivos.

Para Luca *et al* (2009), a contabilidade tem como objetivo:

De fornecer informações aos seus usuários, e que ampliam esse objetivo no sentido de que a finalidade da entidade é julgada pela sua entidade no ambiente social em que atua; a contabilidade tem, atualmente, um papel cada vez mais importante na nossa sociedade e a responsabilidade de um trabalho maior no sentido de fornecer informações.

Para Iudicibus (2006) as informações contábeis devem evidenciar informações relevantes, para não ofuscar nem confundir quem estiver analisando-as. Neste sentido as informações

no atendimento do objetivo da contabilidade devem manter suas características qualitativas para evitar possíveis vieses, a fim de manter o nível de relevância das mesmas no processo decisório.

Diante desse contexto, nota-se a importância da divulgação no processo de informação contábil, tanto para os usuários internos ou externos, com interesses diversificados. Contudo, no cenário atual, nota-se a preocupação das entidades em demonstrar ações que reflète suas atitudes socialmente responsáveis.

No Brasil algumas orientações e recomendações emitidas por órgãos como a Comissão e Valores Mobiliários-CVM, Instituto dos Auditores Independentes do Brasil-IBRACON e o Conselho Federal de Contabilidade-CFC que influenciam a atividade contábil e a elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, acerca da temática da evidência ambiental estão elencados conforme o quadro 4.

Quadro 4 - A Evidenciação de Informações Ambientais segundo a CVM, o IBRACON e o CFC.

CVM	Parecer de Orientação nº 15/87	Recomenda às empresas de capital aberto que apresentem, no relatório da administração, as informações (descrição, objetivos e montante aplicado) referentes aos investimentos realizados para proteção do meio ambiente
IBRACON	NPA 11 – Balanço e Ecologia	Recomenda a evidência, de forma segregada, nas Demonstrações Contábeis, dos Ativos Ambientais (Imobilizado ambiental, Estoque ambiental, Diferido ambiental) e Passivos ambientais (Financiamentos específicos, Contingências ambientais, etc.), bem como a divulgação, em Notas Explicativas, da real posição ambiental da organização, através de informações relacionadas à política ambiental, ao valor dos investimentos em ativos fixos e diferidos, aos critérios para amortização/depreciação, às despesas ambientais, aos passivos contingentes, à cobertura de seguros, ao Plano Diretor do Meio Ambiente elaborado, etc.
CFC	NBC T 15 -informações de Natureza Social e Ambiental	Estabelece as normas para a evidência de informações de natureza social e ambiental, de natureza física, monetária ou qualitativa, provenientes ou não da Contabilidade, pela Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental, que deve ser divulgada como informação complementar às demonstrações contábeis, não se confundindo com as Notas Explicativas.

Fonte: Pires e Silveira (2008)

Nesse sentido, no que tange as informações de caráter ambiental e sua evidência, algumas orientações e recomendações são emitidas como da CVM e do IBRACON, que recomendam que essas informações sejam evidenciadas no conjunto de relatórios compondo as demonstrações como: o Balanço Patrimonial, DRE, Notas Explicativas e

Relatório de Administração, entretanto o CFC recomenda que as informações sejam apresentadas em relatório específico para esta finalidade.

Conforme Ribeiro (2006):

Nas últimas décadas, importantes mudanças ocorreram no comportamento empresarial, fazendo com que relatórios anuais se tornassem ricos em informações, ainda que limitadas às de natureza qualitativa [...] Embora se percebam, de fato, excessos de *marketing*, é preciso reconhecer o fator positivo: a informação prestada tem estimulado os concorrentes a realizar ações semelhantes ou melhores, o que resulta como um todo.

Conforme citação, as informações úteis para os diversos usuários fornece uma evidenciação clara de caráter ambiental, contribuindo assim também para a preservação ecológica, induzindo as entidades por meio de concomitância, a realizar ações responsáveis, com um nível de qualidade igual ou superior.

Na visão de Ribeiro (2006), a evidenciação segregada dos eventos econômico-financeiros de natureza ambiental é uma das contribuições da contabilidade ao processo de preservação e proteção nesta área. Isso ocorre na medida que as empresas cada vez mais buscam priorizar ações que respeitam o meio ambiente e transparecer esta responsabilidade por meio de demonstrativos contábeis para a sociedade. A evidenciação de cunho ambiental também propicia para as entidades vantagem competitiva no cenário mercadológico atual.

2.4.1 Instrumentos de evidenciação ambiental

2.4.1.1 Demonstrações financeiras

As empresas no intuito de atender as necessidades específicas dos usuários, quanto às informações que refletem a interação das atividades de potencial impacto de forma a respaldar o processo decisório, disponibilizam suas informações ambientais, evidenciando-as por meio de demonstrações como: O Balanço Patrimonial (BP), a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), as Notas Explicativas (NE), o Parecer da Auditoria (PA) e o Relatório da Administração (RA), as quais compõe o conjunto das Demonstrações Financeiras.

De acordo com Iudibus *et. al.* (2010) as demonstrações contábeis retratam os efeitos patrimoniais, econômicos e financeiros das transações, agrupando-os em classes de acordo com as suas características. Esses instrumentos são o elo que viabilizam a comunicação

entre a empresa e os usuários da informação, disponibilizando os aspectos de caráter econômico, financeiro e ambientais.

Contudo, as demonstrações de acordo com o pronunciamento conceitual (R1) devem manter as características qualitativas da informação como: relevância, comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade, fundamentais para o processo de geração das informações que devem suprir as necessidades dos usuários, com qualidade e em quantidade suficientes, objetivando mantê-los informados, para que os mesmos as utilizem em suas decisões.

Além dos instrumentos supracitados de evidenciação ambiental, as empresas divulgam suas informações ambientais não só de forma obrigatória, mas também em caráter voluntário como no Relatório de Sustentabilidade (RS), Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE), Relatórios Complementares, Relatório Socioambiental, Balanço Social (BS).

Nessa perspectiva, as informações voluntárias são divulgadas no sentido de propor a comunicação com o público externo, quanto ao cumprimento dos planos e previsões propostas relacionadas ao meio ambiente, bem como de proporcionar vantagem competitiva para a entidade e o enaltecimento de sua imagem.

2.4.1.2 Demonstrações contábeis

As demonstrações contábeis têm como premissa o fornecimento de informações para os diversos usuários, que sejam úteis e em tempo hábil, que servirão como parâmetro para a tomada de decisões.

Contudo, a Lei 6.404/76 foi alterada pela Lei 11.638/07, que modificou significativamente as seções contábeis, com o intuito de harmonizar as práticas contábeis adotadas no país com os padrões internacionais, bem como a prevalência da essência dos conteúdos das informações sob a forma jurídica. De acordo com Giroto (2007), tais modificações podem de tal forma, refletir a clareza e a prestação de contas para a sociedade.

Quanto ao tratamento das questões ambientais, as demonstrações contábeis adaptadas ao meio ambiente, como o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício, direcionam seu foco às contas ambientais em detrimento dos danos e impactos causados pelo processo produtivo das entidades ao meio ambiente (TINOCO e KRAEMER, 2006).

A observação das informações dos ativos e passivos ambientais são esclarecedoras quanto a aplicação e origem dos recursos, demonstrando as obrigações contraídas e do dispêndio de dos investimentos para a recuperação e preservação das áreas afetadas. Segundo Ribeiro (2006) no patrimônio líquido, lucros ou prejuízos acumulados absorveriam a contrapartida de todos os eventos e transações registrados na companhia de forma global e acumulados, portanto, perdendo sentido a sua segregação.

Ainda na visão da autora supracitada, considera que na demonstração do resultado do exercício em seu formato tradicional, pode ser informado o desempenho da empresa em termos ambientais, ficando evidentes os impactos ambientais no desempenho da empresa em cada período, sua relação com o resultado líquido, com o montante de vendas, com os ativos e os passivos, entre outras correlações possíveis.

Ante ao exposto, percebe-se que as demonstrações contábeis tradicionais podem conter informações de cunho ambiental, atendendo desta forma as necessidades dos usuários quanto às informações referentes as inferências das entidades e dos impactos provocados, assim como a recuperação dos mesmo, já que estas informações são de interesse da sociedade, por afetar não só a continuidade das empresas como também a qualidade de qualidade de vida geral .

2.4.1.3 Notas explicativas

Segundo Iudícibus *et al* (2010) um dos grandes desafios da contabilidade, relativamente à evidenciação, tem sido o dimensionamento da qualidade e da quantidade de informações que atendam as necessidades dos usuários. Como parte desse esforço, surgiram as notas explicativas que são complementares as demonstrações contábeis.

As notas explicativas é um veículo com maior grau de detalhamento do conteúdo evidenciado, devendo levar em consideração a relevância das informações apresentadas referentes às demonstrações financeiras do último exercício social, para um maior esclarecimento das informações pertinentes. Todavia, estão obrigadas a sua apresentação às companhias de capital aberto e as companhias de capital fechado com patrimônio líquido superior a R\$ 2.000.000,00 (IUDICÍBUS *Et Al*. 2010).

Conforme determinação da CVM, as companhias abertas devem evidenciar os fatos em notas explicativas apenas quando for materialmente relevante e aplicável à situação, mesmo sendo uma exigência judiciária prevista no § 4º do Art. 176 da Lei das Sociedades por

Ações. Paiva (2006) Ressalva que a responsabilidade da elaboração das notas é estritamente da companhia e de sua administração.

De acordo com o CPC 26, as notas explicativas contêm informação adicional em relação à apresentada nas demonstrações contábeis, oferecendo descrições narrativas ou segregações e aberturas de itens divulgados nessas demonstrações e informação acerca de itens que não se enquadram nos critérios de reconhecimento nas demonstrações contábeis. Portanto seu conteúdo proporciona para os usuários das demonstrações contábeis um maior detalhamento, auxiliando a prever as projeções da entidade como, por exemplo, futuros fluxos de caixa.

Antunes (2000, apud SANTOS *Et Al.* 2006) diz que as notas explicativas são informações sobre as demonstrações contábeis para as pessoas interessadas, tais como, clientes internos e externos e para toda a comunidade. As notas explicativas ambientais não são diferentes, apenas demonstram as informações sobre as demonstrações contábeis ambientais e critérios adotados como:

- Avaliação dos estoques ambientais;
- Formas de avaliação e depreciação, inclusive taxas utilizadas no exercício;
- Avaliação do ativo diferido, destacando as bases utilizadas pela empresa para ativar os gastos ambientais;
- Dívidas relacionadas ao meio ambiente, informando inclusive o critério contábil de apropriação e;
- Valor do lucro do exercício destinado a sua utilização no meio ambiente.

Em suma, as notas explicativas são informações que complementam as demonstrações contábeis, com maior grau de detalhes que elucidam significativamente para os usuários, a situação patrimonial da entidade os valores relativos aos resultados do exercício conforme os itens ambientais (ativos, passivos, despesas e receitas).

2.4.1.4 Relatório da administração

Segundo Iudibus *et al* (2010) relatório da administração não faz parte das demonstrações contábeis propriamente ditas, mas a lei exige que sua apresentação deva evidenciar os negócios sociais e principais fatos administrativos ocorridos no exercício.

Neste sentido, percebe-se a importância do relatório por discorrer de forma objetiva assuntos de suma importância desde políticas de investimento, distribuição de dividendos, fatos sociais, ambientais e prováveis riscos. Apesar de sua importância apenas as empresas de capital aberto estão obrigadas a sua apresentação acompanhada das demonstrações

financeiras conforme a instrução Nº 480/09 da CVM, entretanto as entidades não obrigadas atualmente emitem tais informações por refletir para os investidores suas atitudes socioambientais.

Assim Paiva (2006) diz que:

O relatório da administração, como componente das demonstrações financeiras, pode e deve expressar a posição da direção da empresa, no que diz respeito às políticas postas em prática ou que porventura venham a ser adotadas, ressaltando os pontos positivos, mas não omitindo os pontos negativos decorrentes de políticas ambientais incorretas, assim como as provisões correspondentes, além de ser auditados.

Diante deste contexto, é notório que as informações no referido relatório sobre as questões ambientais, devem apresentar todos os aspectos sobre os impactos causados que resultam em passivos para a entidade e não apenas os fatores positivos.

Sendo assim, de acordo com a parecer de orientação Nº 15/87 sugere uma nota no relatório supracitado quanto a proteção ao meio-ambiente: descrição e objetivo dos investimentos efetuados e montante aplicado.

Segundo Tinoco e Kraemer (2006), no relatório da administração, que se ocupa em examinar e analisar a gestão recomenda-se incluir as seguintes informações:

- As classes de questões ambientais que se aplicam a empresa e seu ramo de atividades;
- As medidas e programas e formalmente estabelecidos pela empresa em relação às medidas de proteção do meio ambiente;
- As melhoras introduzidas em grau de importância desde que se adotaram as medidas nos últimos anos;
- As metas em matérias de emissão de poluentes que a empresa tem fixado e o resultado alcançado;
- O resultado alcançado pela empresa com as medidas de proteção do meio ambiente por imposição legal;
- Os efeitos financeiros e operacionais das medidas de proteção ao meio ambiente sobre os gastos de capital no atual exercício e a previsão deles em exercícios futuros.

O relatório da administração é utilizado como instrumento pelos gestores objetivando informar os usuários sobre o desempenho das estratégias executadas, referentes aos eventos ocorridos no exercício, com relação aos aspectos sociais e ambientais e as futuras projeções e políticas da entidade, frisando os eventos positivos e negativos.

2.4.1.5 Relatórios complementares (Voluntários)

Em essência as demonstrações complementares são demonstrações que permitem uma melhor compreensão quanto às informações contidas, bem como os quadros e gráficos, que

amplia esse entendimento para todos os usuários. Entretanto os relatórios alternativos frequentemente apresentam no corpo das informações, apenas os pontos positivos da entidade, que reforçam e consolidam a percepção da imagem positiva da entidade no mercado.

Então, Paiva (2006) considera que estas informações são:

De caráter intermitente e direcionado a todos os interessados em informações sobre as empresas, as demonstrações alternativas alternam-se em sua composição, podendo ou não apresentar linguagem técnica, mas permitindo um entendimento maior aos leigos, são mais diretas, além de que seu acesso é mais fácil, e estão disponíveis, por exemplo, na Internet.

Ante ao descrito, percebe-se que os relatórios não obrigatórios oferecem uma maior acessibilidade devido a sua disposição em meios eletrônicos, assim como uma linguagem clara e objetiva, proporcionando desta forma o máximo de atendimento aos usuários interessados nas informações.

Segundo Paiva (2006), apesar dos relatórios complementares evidenciarem grande parte das ações da empresa relacionadas ao meio ambiente e práticas sociais, na maioria das vezes de forma qualitativa, tais relatórios apresentam alguns problemas conceituais, se analisados tecnicamente, como:

- Não há uma periodicidade definida em tais divulgações, de modo que seus usuários possam ter clareza de quando acessá-los;
- Sua formatação e intensidade das informações não padronizadas;
- Não há clareza nos dados quantitativos, quando há referência a valores gastos com o meio ambiente, não havendo evidenciação da forma como foram empregados.

Ficam nítidos os problemas quanto aos conteúdos referentes à evidenciação das informações ambientais em relatórios ou demonstrações complementares, principalmente pela falta de parâmetros que permitam a comparabilidade entre os mesmos, para isto, precisa-se de uma normatização e padronização, a fim de fornecer informações confiáveis para os usuários.

No entendimento de Nossa (2002), um dos fatores que tem influenciado muitas empresas a evidenciar voluntariamente as suas informações ambientais são os diversos prêmios e o ranking de relatórios ambientais instituídos pelos órgãos ambientais. Os esquemas de premiação para os melhores relatórios tem tido um efeito significativo na evolução do conteúdo dos relatórios ambientais. Tais prêmios têm como ponto positivo despertar a atenção da mídia e promover maior incentivo para sua adoção pelas empresas preocupadas com as questões ambientais.

Haja vista, que os veículos de comunicação agem como ferramenta de *marketing*, propagando as práticas ambientais da organização, o principal fator que impulsiona as mesmas evidenciarem suas informações de caráter ambiental espontaneamente em relatórios complementares, reside na exigência dos usuários, principalmente se a atividade da organização for considerada de alto impacto ambiental, que denota em uma imagem não muito atrativa, no mercado cada vez mais exigente e altamente competitivo.

2.4.1.6 Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE)

Índice criado em 2005, com metodologia desenvolvida pelo Centro de Estudos em Sustentabilidade da Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, com financiamento da *Internacional Finance Corporation*, com o intuito de propiciar um ambiente de negociação de investimentos de empresas com culturas sustentáveis (ISE-BM&FBOVESPA).

Assim a inserção da empresa na carteira indica o comprometimento com a melhor qualidade de vida das pessoas e proteção ambiental, a qual é composta por ações que representam alta responsabilidade social, sustentabilidade e desenvolvimento econômico.

Nesta perspectiva Melani Filho (2007) afirma que:

A Bolsa de Valores de São Paulo (Bovespa) lançou em 2005 o Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE), composto por empresas de capital aberto, selecionadas por possuírem práticas de Responsabilidade Social sob os seguintes enfoques: econômico-financeiro, social, ambiental, governança corporativa e natureza dos produtos.

Desta forma, as empresas que integram a carteira do ISE, demonstram no mercado a preocupação dos impactos no meio ambiente ocasionado pelo processo produtivo, assim como a busca e a incorporação de soluções que visam sanar e recuperar as áreas degradadas, atuando com responsabilidade nas esferas social, ambiental e econômica.

De acordo o ISE-BM&FBOVESPA (2012) a carteira que vigorou até dezembro de 2012, reuniu 38 companhias, sendo que 37 empresas são participantes da carteira anterior na qual a empresa Vale está inserida. Ingressaram duas novas empresas: a CCR e a Ecorodovias, trazendo para a carteira o setor de transportes num somatório de 18 setores, que movimentam R\$ 961 bilhões em valor de mercado, o equivalente a 43,72% do total do valor das companhias com ações negociadas na bolsa de valores.

Ainda segundo o ISE-BM&FBOVESPA, o percentual de empresas envolvidas está aumentando, sendo que o valor de mercado delas representam atualmente mais de 30% do valor de mercado total, gerando para estas empresas retornos a longo prazo.

Neste sentido o ISE trata-se de uma ferramenta estratégica que vem se consolidando, com o objetivo comparar o desempenho de empresas listadas que se destacam pelas suas políticas e práticas que contribuem para o desenvolvimento sustentável, na qual a composição da carteira demonstra que empresas de diferentes setores estão atentas as e preocupadas com causas ambientais, passando a adotar uma postura responsável, objetivando a continuidade da empresa, bem como aumentar a competitividade no mercado e a rentabilidade.

O ISE-BM&FBOVESPA (2012) visa criar um ambiente compatível de investimento com as demandas de desenvolvimento sustentável da sociedade, e estimular a responsabilidade das corporações. Assim para atualizar e ampliar as informações das empresas participantes utiliza a metodologia do Questionário-base, distribuída em sete dimensões: Geral, Governança Corporativa, Social, Econômico-Financeira, e Mudanças Climáticas.

O questionário está estruturado com critérios relacionados diretamente com a sustentabilidade, onde faz uma abordagem distribuída em sete dimensões que demonstram o compromisso e a transparência quanto a política adotada, bem como a permite avaliar e comparar o desempenho das mesmas sob os diferentes aspectos abordados.

No que tange as variáveis de investigação do Questionário ISE quanto aos critérios: política, gestão, desempenho e o cumprimento legal, a atividade mineraria esta inserida no grupo B de Aspecto Ambiental Crítico dos Recursos Naturais Não Renováveis (ISE-BM&FBOVESPA, 2012). Neste grupo estão elencadas as atividades de exploração dos recursos naturais, cujos impactos produzidos afetam significativamente o ambiente, em virtude da eminencia de exaustão da matéria retirada para utilização na indústria.

2.4.1.7 Balanço social

O balanço social é um relatório ainda alternativo que evidencia os fatos sociais, o qual esta sendo proposto por institutos, como por exemplo, o Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas - IBASE e o Instituto Ethos, que propõem um demonstrativo composto por três categorias de indicadores: os sociais, da riqueza gerada e distribuída e os ambientais. Trata-se de um conjunto composto por demonstrações de caráter contábil, econômico e financeiro que objetiva evidenciar as informações sobre o comprometimento social.

Segundo Albuquerque (2009) pode ser entendido, como uma complementação ou até como uma evolução dos relatórios contábeis, considerando que este nasceu em virtude de uma demanda da sociedade com relação às prestações de contas das organizações, exigindo que estas passassem a dar transparência à sociedade de suas atividades, de suas relações sociais e do reflexo social de suas variações patrimoniais.

Para Sucupira (2001, *apud* ALBUQUERQUE, 2009), o conceito de balanço social é dado como um documento publicado anualmente, reunindo um conjunto de informações sobre as atividades desenvolvidas por uma empresa, em promoção humana e social, dirigidas a seus empregados e à comunidade na qual está inserida, ou seja, enfatiza as práticas de responsabilidade.

Entretanto, o balanço social age como informação complementar para os usuários, expondo informações referentes aos indicadores e sua evolução. No sentido de maximizar a lucratividade e reduzir os efeitos da concorrência, atuando como instrumento estratégico, onde as entidades cada vez mais buscam demonstrar suas ações, a fim de ampliar a sua percepção positiva associada à imagem de responsabilidade social perante aos investidores e consumidores.

Nas palavras de Tinoco e Kraemer (2006), o balanço social tem por objetivo ser equitativo e comunicar informação que satisfaça à necessidade de quem dela precisa. Essa é a missão da contabilidade, que tem o propósito de se reportar a informação contábil, financeira, econômica, social, física, de produtividade e de qualidade.

Ainda para Tinoco e Kraemer (2006), o balanço social contempla, também, uma série de informações de caráter qualitativo, dentre as mais importantes, destacam-se as relativas à ecologia, em que se evidenciam os esforços que as empresas vêm realizando para não afetar a fauna, a flora e a vida humana, vale dizer, as relações da entidade com o meio ambiente; ao treinamento e a formação continuada dos trabalhadores; as condições de higiene e segurança no emprego; as relações profissionais; as contribuições das entidades para a comunidade, explicitando a responsabilidade social e corporativa das organizações.

Para Paiva (2006), apesar das informações sobre os valores direcionados de alguma forma às transações com o meio ambiente serem mínimas, existem e são voluntárias, indicando a evolução neste sentido.

Contudo, cabe ressaltar que o balanço social é uma espécie de demonstrativo voluntário, que evidencia um conjunto de informações sociais, econômicas e ambientais das entidades, transparecendo as ações realizadas, ou seja, o seu comprometimento, suprindo desta forma

com informações que sejam úteis tanto para tomada de decisão dos usuários ligados e entidade, bem como para que a sociedade possa avaliar o desempenho dessas entidades quanto suas atividades e as suas relações sociais e ambientais.

2.4.1.8 Relatório de sustentabilidade

O relatório de sustentabilidade é um instrumento de comunicação do desempenho social, ambiental e econômico das entidades. Iniciado em 2007 pela *Global Reporting Initiative* (GRI) o processo oficial para elaboração dos relatórios de sustentabilidade com base no modelo da entidade, atualmente é o mais completo e mundialmente difundido (ETHOS 2012).

De acordo com Albuquerque (2009) a GRI é uma organização não governamental internacional, com sede em Amsterdã na Holanda, sua missão é desenvolver e disseminar globalmente diretrizes para a elaboração de relatórios de sustentabilidade utilizadas voluntariamente por empresas do mundo todo.

Neste sentido, a GRI visa aumentar o rigor quanto a qualidade e utilidade dos relatórios voltados para sustentabilidade, assessorando o entendimento das contribuições das empresas ao desenvolvimento sustentável.

No entendimento de Tinoco e Kraemer (2008), os relatórios de sustentabilidade devem conter os desempenhos econômicos, sociais e ambientais da entidade, além dessas três dimensões, a GRI encoraja ainda as empresas a desenvolverem e incluírem em seus relatórios indicadores integrados de sustentabilidade que permitam avaliar o desempenho da organização em relação ao sistema global em que se insere ou que relacionam aspectos de duas dimensões.

Na ótica de Ribeiro (2006), as diretrizes publicadas em 2000, no que concernem às questões ambientais, com o objetivo propiciar o direcionamento para que os relatórios apresentassem uma visão clara do impacto ecológico e humano da empresa, a fim de apoiar a tomada de decisões quanto a investimentos, parcerias ou terceirização.

Ainda Segundo Ribeiro (2006), o aspecto econômico inclui os gastos e benefícios, a produtividade do trabalho, a criação de emprego, as despesas com serviços externos, já o aspecto ambiental abrange o impacto dos processos, produtos e serviços no ar, água, solo, biodiversidade e saúde humana e o social que envolve a saúde e segurança ocupacionais, a

estabilidade do empregado, os direitos laborais, os direitos humanos e os salários, bem como as condições de trabalho nas operações externa.

Em suma, o relatório propicia a apresentação de informações claras sobre a relação da entidade referentes aos impactos ambientais e sociais, disponibilizado assim conforme suas diretrizes informações confiáveis, relevantes e compreensíveis para que as mesmas facilitem a comparabilidade com outras organizações, garantindo dessa forma a sua transparência e credibilidade servindo como parâmetro para os stakeholders auxiliando o direcionamento da tomada de decisão.

2.4.1.9 Relatório socioambiental

Ribeiro (2006) explana que os relatórios específicos apresentados em separado podem ter diversos formatos e enfoques, pois não existe padronização, embora o Programa das Nações Unidas para a Meio Ambiente tenha recomendado meia centena de pontos que devem constar de um conjunto de relatórios transparentes.

Neste intuito, o relatório socioambiental é divulgado de forma voluntária nos sites das próprias entidades. Atualmente é um dos meios mais adotados, no entanto, a falta de um padrão ou uma periodicidade a ser seguido, dificulta a comparabilidade das mesmas.

No conceito de Tinoco e Kraemer (2006), os relatórios ambientais, socioambientais, ou simplesmente suplementos ambientais, são os meios que empresas adotam para descrever e divulgar informações pertinentes ao seu desempenho ambiental, compreendendo o fornecimento de dados auditados ou não, relativos aos eventos e impactos das atividades da empresa no meio ambiente, para todos os interessados nesse tipo de informação, permitindo-os entender seu relacionamento com a empresa reportada.

Ante a preocupação com as causas ambientais, as empresas passaram a divulgar as informações ambientais em seus relatórios, como forma de demonstrar o reflexo de suas atitudes perante a exigência de informações que subsidiarem o processo decisório, a fim de minimizar os possíveis riscos dos seus investimentos.

No entanto, tal divulgação não permite uma efetiva comparabilidade com outras entidades, haja vista, que os modelos utilizados não são uniformes, uma vez que cada empresa estipula o seu padrão. Observa-se, portanto, que informações disponibilizadas nos relatórios socioambientais apresentam-se de maneira qualitativa, enfatizando apenas as ações positivas da empresa ante a sua interação com o meio ambiente.

3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Após a apresentação dos conceitos pertinentes a contabilidade ambiental que serviram de respaldo na construção do marco teórico para o desenvolvimento da presente pesquisa, passou-se a analisar as informações obtidas a partir das demonstrações e relatórios contábeis divulgados no período de 2008 a 2012.

Nesta etapa, foi apresentado um breve histórico sobre a empresa do setor de mineração Vale S/A e logo em seguida, será a análise de resultados dos dados obtidos.

3.1 Caracterização da empresa Vale

Com sede no Brasil, a Vale é referência no segmento de extração mineral, pois tem grande importância na economia nacional, é premiada e reconhecida internacionalmente. Está inserida na carteira do ISE, é a segunda maior mineradora no contexto mundial, gerando diretamente mais de 138 mil postos de trabalho, atuando em 38 países. Trata-se de uma transnacional com a missão de transformar recursos minerais em riqueza e desenvolvimento sustentável. A empresa fechou 2011 com ganhos 25,7% superiores aos do ano anterior; No quarto trimestre, registrou lucro de R\$ 8,3 bilhões (VALE, 2013).

A empresa investigada possui ações negociadas na Bolsa de Valores de São Paulo (BM&FBOVESPA), é a única do seguimento inserida no Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE). Por tratar-se de companhia de capital aberto, está obrigada pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) a apresentar e publicar suas demonstrações contábeis.

A empresa realiza suas atividades nos cinco continentes, estando presente em 37 países como: a África do Sul, Angola, Argentina, Austrália, Áustria, Barbados, Canadá, Cazaquistão, Chile, China, Cingapura, Coreia do Sul, Emirados Árabes, Estados Unidos, Filipinas, França, Gabão, Guiné, Índia, Indonésia, Japão, Libéria, Malásia, Malauí, Moçambique, Mongólia, Nova Caledônia, Omã, Paraguai, Peru, República Democrática do Congo, Reino Unido, Suíça, Zâmbia, Tailândia e Taiwan.

Atualmente, produz minério de ferro e pelotas, minério de manganês e ferro ligas, níquel, cobre, carvão térmico e metalúrgico, fosfatos, potássio, cobalto e metais do grupo da platina, obtidos por meio de processos que envolvem pesquisa geológica para abertura e operação de minas bem como o processamento do material.

Segundo a edição especial da Revista Exame Melhores e Maiores (2012), a empresa se destacou entre os primeiros lugares nas categorias entre as quinhentas maiores em: vendas líquidas, lucros, receitas líquidas, em patrimônio, em capital circulante, empregadores, as que mais pagaram tributos, as que mais criaram riqueza. Destacou-se também entre os duzentos maiores grupos, os cem maiores investimentos, bem como as quinze ações mais negociadas na bolsa de valores.

3.2 Práticas de gestão ambiental na empresa

Visando superar os padrões internacionais de sustentabilidade, a empresa faz investimentos contínuos em tecnologias e pesquisas direcionadas a manutenção da qualidade ambiental. Segundo o RS em 2010 implementou o Sistema de Gestão Ambiental (SGA), baseado nas diretrizes ISO 14001, com o intuito de garantir a conformidade legal das atividades, objetivando aprimorar os sistemas de controle ambiental e promover recuperação de áreas degradadas.

Neste sentido, considerando o potencial impacto da atividade de mineração, a Vale S/A passou incorporar práticas de gestão ambiental ao processo produtivo proporcionando sua otimização e procedimentos que objetivam diminuir os danos causados ao meio ambiente, traçando projetos de preservação, eliminando os efeitos negativos e minimizar potenciais riscos em virtude da atividade. Para um melhor detalhamento a tabela 1 demonstra as práticas adotadas pela empresa.

Tabela 1 - Principais Práticas de Gestão Ambiental da Vale S/A

Práticas de Gestão Ambiental					
Ações	2008	2009	2010	2011	2012
Política de desenvolvimento sustentável	-	x	x	x	-
Plano de ação em sustentabilidade	x	x	x	x	-
Gestão de riscos ambientais	-	x	x	x	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2013.

A tabela 1 demonstra que antes da adoção do SGA, a empresa apresenta práticas de gestão ambiental, como o Plano de Ação em Sustentabilidade (PAS), criado em 2008, objetivando estabelecer metas e ações dos indicadores de sustentabilidade como consumo hídrico e sua reutilização, energia, disposição dos resíduos sólidos e efluentes, fechamento

de minas e reciclagem, a fim de otimizar os gastos com a produção e reduzir diretamente os impactos ambientais e riscos de futuros de acidentes ambientais.

Em 2009, criou sua Política de Desenvolvimento Sustentável (PDS), que define a responsabilidade no âmbito social econômico e ambiental, respaldado pelos pilares de operador sustentável (desde a concepção e implementação do projeto), catalizador de desenvolvimento local (gestão dos impactos gerados) e agente global de sustentabilidade (boas práticas), com o intuito de promover as melhorias dos processos e a disseminação de práticas de sustentáveis no processo produtivo.

Contudo, outras ações demonstram a responsabilidade da Vale S/A como a Gestão de Riscos Ambientais, que utiliza procedimentos técnicos, dispositivo de controle preventivo e equipe qualificada para manusear, armazenar e efetuar posterior descarte dos resíduos considerados potencialmente perigosos, bem como consultorias especializadas e auditorias ambientais periódicas para identificar e minimizar os riscos de suas operações.

3.3 Descrição da política de comunicação do desempenho ambiental

Após verificar os instrumentos de evidenciação (NE, RA, RS e ISE), procurou-se analisar as informações de caráter ambiental que estavam sendo divulgadas. Assim, buscou-se então identificar os principais elementos de aspecto ambiental (consumo de recursos, emissões atmosféricas significativas, biodiversidade, licenças e autorizações e processos), de acordo com os indicadores de desempenho operacional, ambiental e de gestão do ISE.

Diante do exposto, pode-se observar na tabela 2, que no Relatório de Sustentabilidade, de acordo com as referências do GRI, configura-se como o instrumento de divulgação com o maior número de informações ambientais, proporcionando uma gama de informações para um melhor entendimento das mesmas.

Tabela 2 - Evidenciação do Relatório de Sustentabilidade da Vale S/A

Aspectos da política de comunicação	2008	2009	2010	2011	2012
Consumo ou uso dos recursos naturais renováveis	x	x	x	x	-
Consumo ou uso dos recursos naturais não renováveis	x	x	x	x	-
Consumo de água	x	x	x	x	-
Consumo de energia	x	x	x	x	-
Emissões atmosféricas significativas	-	-	-	-	-
Resíduos sólidos	x	x	x	x	-
Efluentes líquidos	x	x	x	x	-
Riscos ambientais/acidentes	-	-	-	-	-
Qualidade ambiental da área	x	x	x	x	-
Impacto na disponibilidade	x	x	x	x	-
Licenças e autorizações ambientais	-	-	-	-	-
Processos administrativos	-	-	-	-	-
Processos judiciais	-	-	-	x	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2013.

Observa-se que a Vale utiliza o Relatório de Sustentabilidade como principal meio de comunicação das informações de conteúdo ambiental no período investigado, contudo, a informação é de caráter voluntário, apresentada em sua maioria de forma qualitativa, permitindo aos usuários em geral, um melhor entendimento devido ao detalhamento das práticas e medidas ambientais adotadas, bem como seus objetivos e metas futuras projetadas para manter o compromisso com o desenvolvimento sustentável. Ressalta-se que a empresa ainda não divulgou o RS referente ao ano de 2012, até o fim desta coleta de dados.

Dentre os aspectos referentes ao desempenho operacional foram evidenciados com maior destaque no RS, a emissão de gases na atmosfera responsáveis pelo efeito estufa; sendo que, em 2009 apresentou o menor índice de emissão durante o período proposto correspondendo a 12,9 mil toneladas, resultantes do uso de combustíveis para fins energéticos em atividade de lavras e transportes internos nas minas. O consumo de energia em 2009 obteve menor índice de consumo seja de forma direta (127 mil TJ) e indireta (53,9 mil TJ), bem como consumo de água (292,4 bilhões de litros), entretanto a água obteve melhor desempenho na reutilização (1.353 bilhões de litros); já no período de 2011, cerca de 70%; em 2010 a menor geração dos resíduos efluentes (76,1 bilhões de litros).

Outro aspecto a ser destacado em sua divulgação, consiste no tratamento e reciclagem dos resíduos gerados pela atividade de mineração, atingindo cerca de 85%, que foram aproveitados e deixados de ser lançados na natureza. Assim também com o tratamento de efluentes, com ações voltadas para o aprimoramento do sistema de descartes, no intuito de manter a qualidade do corpo hídrico.

Quanto ao aspecto de desempenho ambiental, a Vale divulgou informações sobre investimentos e projetos que buscam recuperar áreas degradadas para manter a qualidade ambiental em áreas de influência direta (correspondente a 3%) e em áreas fora de sua atuação, como reserva de florestas naturais, redução do desmatamento da Amazônia entre outras.

Sobre o aspecto de gestão, menciona apenas no ano 2011 o envolvimento em 09 processos judiciais relacionados às questões ambientais, demonstrando indícios de passivo ambiental.

Em relação às notas explicativas dos demonstrativos financeiros, fornecem subsídios para a tomada de decisão dos usuários, podendo conter em suas contas elementos de caráter ambiental como mostra a tabela 3.

Tabela 3 - Evidenciação das Notas Explicativas da Vale S/A

Aspectos da política de comunicação	2008	2009	2010	2011	2012
Consumo ou uso dos recursos naturais renováveis	-	-	-	-	-
Consumo ou uso dos recursos naturais não renováveis	-	-	-	-	-
Consumo de água	-	-	-	-	-
Consumo de energia	-	-	-	-	-
Emissões atmosféricas significativas	-	-	-	-	-
Resíduos sólidos	-	-	-	-	-
Efluentes líquidos	-	-	-	-	-
Riscos ambientais/acidentes	-	-	-	-	-
Qualidade Ambiental da área	-	-	-	-	-
Impacto na disponibilidade	-	-	-	-	-
Licenças e autorizações ambientais	-	-	-	-	-
Processos administrativos	-	-	-	-	-
Processos judiciais	x	x	x	x	x

Fonte: Dados da pesquisa, 2013.

A empresa evidenciou suas informações nas notas explicativas de forma consolidada, levando em consideração a relevância das informações apresentadas qualitativamente e

quantitativamente, apresentando informações apenas sobre aspecto ambiental quanto ao desempenho da gestão referente a processos judiciais, pelos danos causados ao meio ambiente.

Quanto ao Relatório da Administração, que é um instrumento de evidenciação utilizado pelos gestores para verificar o desempenho estratégico da empresa e manter comunicação entre os usuários, sejam eles internos ou externos, também pode ser utilizado para a divulgação de desempenho ambiental, como mostra a tabela 4, que evidencia elementos referentes aos aspectos de comunicação do desempenho ambiental.

Tabela 4 - Evidenciação do Relatório da Administração da Vale S/A

Aspectos da política de comunicação	2008	2009	2010	2011	2012
Consumo ou uso dos recursos naturais renováveis	x	-	-	-	-
Consumo ou uso dos recursos naturais não renováveis	x	-	-	-	-
Consumo de água	-	-	-	-	-
Consumo de energia	-	-	-	-	-
Emissões atmosféricas significativas	x	x	-	-	-
Resíduos sólidos	-	-	-	-	-
Efluentes líquidos	-	-	-	-	-
Riscos ambientais/acidentes	-	-	-	-	-
Qualidade Ambiental da área	-	-	-	-	-
Impacto na disponibilidade	-	-	-	-	x
Licenças e autorizações ambientais	-	-	-	-	x
Processos administrativos	-	-	-	-	-
Processos judiciais	-	-	-	-	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2013.

Após análise, verificou-se que a empresa estudada apresenta informações em sua maioria de forma qualitativa. Destarte, os aspectos de desempenho operacional discorrem a respeito da utilização de recursos naturais renováveis e não renováveis somente no ano de 2008 e a redução de emissão de gases na atmosfera, devido à redução do uso de combustíveis fósseis, em detrimento do uso de biodiesel (oriundos de óleo de palma) utilizados nas locomotivas, mencionados no RA de 2008 e iniciado em 2009 o seu emprego.

Sobre o desempenho ambiental, foram divulgadas informações sobre investimentos direcionados a qualidade ambiental, porém sobre o desempenho da gestão dos aspectos supracitados na tabela, revela informação sobre licenciamento ambiental no ano de 2012,

responsável pela alavancagem da atividade, por demonstrar que a empresa atua de forma responsável na extração dos recursos minerais.

A empresa também divulgou suas informações no questionário do Índice de Sustentabilidade, onde a atividade de mineração está classificada no grupo B de Aspecto Ambiental Crítico, uma vez que utiliza recursos naturais não renováveis, procurando evidenciar suas políticas de desempenho ambiental baseada em abordagens preventivas, tendo em vista a sustentabilidade. Para maior entendimento do que foi mencionado, faz-se necessário o detalhamento dos elementos apresentados no questionário ISE, conforme demonstra a tabela 5.

Tabela 5 - Evidenciação do Índice de Sustentabilidade da Vale S/A

Aspectos da política de comunicação	2008	2009	2010	2011	2012
Consumo ou uso dos recursos naturais renováveis	-	-	-	-	x
Consumo ou uso dos recursos naturais não renováveis	-	-	-	-	x
Consumo de água	-	-	-	-	x
Consumo de energia	-	-	-	-	x
Emissões de ruídos	-	-	-	-	x
Emissões atmosféricas significativas	-	-	-	-	x
Resíduos sólidos	-	-	-	-	x
Efluentes líquidos	-	-	-	-	x
Riscos ambientais/acidentes	-	-	-	-	x
Qualidade Ambiental da área	-	-	-	-	x
Impacto na disponibilidade	-	-	-	-	x
Licenças e autorizações ambientais	-	-	-	-	x

Fonte: Dados da pesquisa, 2013.

O ISE trata-se de uma ferramenta estratégica comparativa com enfoque no âmbito social, financeiro e ambiental, no entanto, de acordo com a tabela 5, a empresa publicou suas informações apenas em 2012, impossibilitando a comparação entre os anos. Observa-se que a empresa evidenciou todos os elementos referentes ao desempenho operacional, ambiental e de gestão.

Segundo o questionário ISE, a Vale S/A através do Sistema de gestão ambiental (SGA) alinhado a certificação ISO 14000, é verificado periodicamente por auditoria ambiental. Faz o monitoramento e acompanhamento sistematicamente dos aspectos relacionados ao desempenho operacional, como consumo de energia, água e sua reutilização (superior a

60%), geração dos resíduos sólidos, efluentes líquidos e a emissão de gases na atmosfera, destacando-se que ambos estão em conformidade com a legislação ambiental, mantendo-se dentro dos níveis aceitáveis.

No que tange ao desempenho ambiental, a empresa investe em procedimentos e desenvolvimentos de novas tecnologias voltadas ao uso sustentável dos recursos naturais, a fim de manter a qualidade ambiental e minimizar potenciais riscos sobre a biodiversidade em virtude da atividade, avaliando os impactos ambientais existentes e futuros. Em relação ao desempenho de gestão, a empresa possui licenciamento ambiental, que garante em 100% a conformidade de suas instalações.

3.4 Observância da evidenciação qualitativa (descritiva) e quantitativa do passivo ambiental

Neste tópico será abordado o estudo da relação da empresa do setor de mineração com o meio ambiente, demonstrando principalmente o nível de evidenciação dos passivos ambientais e qual o meio de divulgação é utilizado para as informações de caráter ambiental como mostra a tabela 6.

Tabela 6 - Evidenciação do Passivo Ambiental da Vale S/A

Períodos de análise	RS	RA	NE	ISE
2008	-	-	X	-
2009	X	-	X	-
2010	X	-	X	-
2011	X	-	X	-
2012	-	-	X	X

Fonte: Dados da pesquisa, 2013.

Na tabela 6 observa-se que o RS apresentou informações sobre passivos ambientais nos anos de 2009 a 2011, através do reconhecimento dos impactos que suprimem principalmente o ecossistema original, estando envolvida em 23 ações judiciais, das quais 09 casos envolvem a paralização de projetos e operações, devido ao conflito do uso da terra para a extração mineral.

Contudo, o relatório da administração não apresentaram informações a respeito dos passivos ambientais gerados pela atividade, que diretamente produz impactos que lesiona o meio ecológico.

Entretanto, no caso das demonstrações contábeis as Notas Explicativas apresentou-se como o único instrumento de divulgação com informações sobre os passivos ambientais de forma quantitativa como mostra a tabela 7.

Tabela 7 - Mensuração do Passivo Ambiental da Vale S/A

Evidenciação do Passivo Ambiental					
Em moeda corrente (R\$ mil)					
Obrigação	2008	2009	2010	2011	2012
Provisão	32	61	64	61	70
Pagamento	8	5	2	26	4
Total	24	56	62	57	66

Fonte: Dados da pesquisa, 2013.

Conforme mostra a tabela 7, as Notas Explicativas divulgam informações sobre os passivos ambientais da empresa apenas quanto à sua provisão e pagamento, onde em 2008 destaca-se com a menor provisão num total de 32 milhões e pagos 8 milhões em 2012 apresenta-se com a maior provisão totalizando 70 milhões e com maior pagamento em 2011 correspondente a 26 milhões, não havendo reconhecimento de contingências ambientais durante o período proposto pela pesquisa. Ressalta-se que as notas explicativas e relatório da administração não apresentam informações sobre ações ou sanções judiciais e administrativas.

Ainda constatou-se no ISE, a existência de informações sobre os passivos ambientais de forma qualitativa e com maior grau de detalhe em relação ao seu reconhecimento aos demais instrumentos de evidenciação ambiental.

As informações foram dispostas no questionário base, onde relata que a empresa sofreu ação judicial nos últimos três anos, sendo condenada, não existindo acordo entre as partes. Sofreu também sanção administrativa de natureza ambiental no mesmo período. Neste sentido, para se proteger das sentenças julgadas, a Vale possui seguro ambiental que garante recursos financeiros para a compensação de processos ambientais, incluindo seu pagamento.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

O presente estudo consistiu em um estudo de caso com o intuito de investigar como a empresa do setor de mineração Vale S/A registrada na BM&FBOVESPA, evidenciou seus passivos ambientais durante o período proposto pela pesquisa, utilizando variáveis referentes ao Questionário ISE.

Atenta às exigências do mercado, a Vale S/A passou a adotar práticas e condutas ecologicamente corretas em suas atividades como estratégia para alavancar os negócios, que em contrapartida promove uma imagem positiva da empresa e propicia vantagem competitiva, em virtude da responsabilidade ambiental.

Com base na pesquisa, observou-se que as principais práticas de gestão ambiental são bastante eficazes, como o Plano de Ação em Sustentabilidade com metas e ações que englobam a utilização e reutilização dos bens naturais, a disposição dos resíduos e reciclagem, otimizando assim os processos da atividade. A empresa também desenvolveu a Política de Desenvolvimento Sustentável, com ações direcionada a promoção de práticas sustentáveis apoiadas nos pilares de: operador sustentável, catalizador de desenvolvimento local e agente global de sustentabilidade.

Ainda com relação às práticas de gestão ambiental da Vale, complementando esse conjunto de práticas a Gestão de Riscos Ambientais, utilizam-se de procedimentos técnicos, dispositivo de controle preventivo para o manuseio e descarte dos resíduos perigosos. Portanto, todas as práticas de gestão desenvolvidas tem o mesmo objetivo, que consiste na conciliação da atividade mineraria com o desenvolvimento sustentável da atividade, e, principalmente, minimizar os impactos que afetam o ambiente e reduzir possíveis riscos de acidentes ambientais de forma periódica.

Com relação aos aspectos da política de comunicação, observando os indicadores de desempenho operacional, ambiental e desempenho da gestão do questionário ISE, pode-se concluir que entre os instrumentos de evidenciação ambiental, o Relatório de Sustentabilidade apresentou-se como o instrumento com maior número de evidenciação de práticas ambientais adotadas.

Nota-se que, os aspectos do desempenho operacional e ambiental têm um maior destaque quanto às informações contidas no relatório, uma vez que denota a postura e preocupação com as causas ambientais, enfatizando os investimentos em redução e reutilização de água

(bem renovável, porém escasso), energia, gases na atmosfera e tratamento dos resíduos gerados.

Em relação ao ISE, observou-se que a empresa apesar de compor a carteira há três anos, divulgou informações apenas em 2012, apresentando todos os aspectos da política de comunicação ambiental quanto ao desempenho operacional, ambiental e desempenho da gestão, ambos qualitativamente.

Entretanto, pode-se observar quanto aos aspectos de política comunicação ambiental, o Relatório da Administração apenas discorre a respeito do aspecto de desempenho operacional quanto à diminuição de gases na atmosfera. Outro aspecto observado no RA é o de desempenho de gestão, onde empresa relata a obtenção de licenciamento ambiental para suas atividades, objetivando fornecer informações sobre o seu relacionamento e responsabilidade com a natureza.

Ainda quanto aos aspectos da política de comunicação observou-se que as notas explicativas evidenciam informações apenas sobre o desempenho da gestão.

Conforme análise, os indícios de obrigações ambientais relacionados à sanção administrativa de natureza ambiental, processo judicial ambiental cível e ação judicial ambiental criminal como preconiza o questionário ISE, foram identificados no Relatório de Sustentabilidade, cujas informações foram sobre as ações judiciais, estando a empresa envolvida em 23 ações durante o período proposto pela pesquisa. Apenas a NE apresenta informações sobre o provisionamento e pagamento da obrigação, decorrentes de ações judiciais sofridas pela empresa.

Contudo, o questionário do ISE apresenta-se como a informação mais completa quanto ao reconhecimento de obrigações ambientais, dada à existência de sanções administrativas, bem como a existência de ação cível e criminal ambos de natureza ambiental, em que a empresa foi penalizada pelos danos causados ao ambiente. Todavia, a empresa possui seguro ambiental que garante recursos financeiros para subsidiar o pagamento de multas e indenizações decorrentes da atividade.

Tratando-se da evidenciação qualitativa descritiva e quantitativa do passivo ambiental, verificou-se que a empresa Vale evidencia informações sobre os passivos ambientais em sua maioria de maneira qualitativa, através dos instrumentos de divulgação como: o Relatório de Sustentabilidade e no Índice de Sustentabilidade e nas Notas Explicativas de forma quantitativa. Entretanto, constatou-se que os demais instrumentos de evidenciação não apresentam informações sobre os passivos ambientais.

Considerando a questão problema, o presente trabalho iniciou-se a partir da seguinte indagação: De maneira os passivos ambientais da empresa do setor de Mineração Vale S/A são evidenciados, entre os anos de 2008 a 2012?

Com base nos resultados desta pesquisa, conclui-se que a evidenciação sobre passivos ambientais da empresa Vale S/A são apresentadas de forma bem restrita e em quantidade mínima, pois o seu reconhecimento, reflete diretamente a influência negativa da atividade na natureza. As informações referentes aos passivos foram identificados apenas em alguns instrumentos de informação ambiental (RS, ISE e NE), dificultando assim a comparabilidade quanto às informações disponibilizadas ou aprofundamento sobre a obrigação.

Ante ao que foi descrito, constata-se que a evidenciação das informações ambientais da Vale S/A foram em sua maioria apresentada de forma voluntária, em relatórios extensos como no caso o Relatório de Sustentabilidade de forma qualitativa e poucas informações de forma quantitativa. No Índice de Sustentabilidade Empresarial apresentou-se de maneira qualitativa, o que dificulta a comparabilidade entre os demais instrumentos de divulgação.

Ressalta-se que, a padronização na divulgação das informações, permitiria a comparação e elevaria o nível de transparência das mesmas, sendo um fator preponderante quanto aos instrumentos de divulgação, pois reside na disponibilização destes relatórios, encontrados nos *websites* da própria empresa e da BM&FBOVESPA, com linguagem clara e de fácil compreensão, facilitando o entendimento dos usuários internos e externos.

A pesquisa atingiu os objetivos a que se propôs, com base na fundamentação teórica e nos dados coletados nos *websites* da empresa investigada e da BM&FBOVESPA, tomando possível traçar o perfil da empresa quanto às causas ambientais e o nível de evidenciação dos passivos ambientais gerados no processo de extração mineral.

As conclusões deste estudo buscaram contribuir para um maior entendimento sobre o tema abordado, informando aos usuários sobre a informação dos passivos ambientais e as práticas de evidenciação ambiental e do comportamento da empresa estudada para com o meio ambiente. Sugere-se a continuidade de investigações em evidenciação dos passivos ambientais de atividades consideradas potencialmente poluidoras, como forma de comparar o nível de evidenciação dessas informações entre as empresas que compõe a carteira do Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE).

REFERÊNCIAS

ADAS, Melhen. **Panorama Geográfico do Brasil: contradições, impasses e desafios sócio-espaciais**. 3 ed. São Paulo: Moderna, 2002.

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

ANTUNES, Cléber do Carmo. **Sociedades Sustentáveis: a responsabilidade da contabilidade**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 16, 2000, Goiânia. Anais do XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade, 2000.

AQUINO, Wagner de; SANTANA, Antônio Carlos de. **Evidenciação**. Caderno de Estudos, São Paulo: FIECAFI, nº 5, 1992. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/cest/article/download/5575/7105>>. Acesso em 07/12/12.

BARRETO, Maria Laura. **Mineração e Desenvolvimento Sustentável: desafios para o Brasil**. Disponível em: <http://www.cetem.gov.br/publicacao/Desenv_sustentavel/desenv_sustentavel.pdf>. Acesso em 07/12/12.

BRAGA, Célia (Org.). **Contabilidade Ambiental: Ferramenta para gestão de sustentabilidade**. São Paulo: Atlas, 2007.

BM&FBOVESPA. **Demonstrativos Financeiros**. Sistemas de Divulgação Externa-*Microsoft Internet Explorer*. Disponível em: <<http://www.bovespa.com.br/principal.asp>>. Acesso em 15/01/13.

BEUREN, Lise Maria (Org.) et al. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática 3**. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BRASIL. **Lei Federal nº 6.938, de 31 de agosto de 1981**. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6938compilada.htm>. Acesso em: 16/05/10.

_____. **Lei Federal nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000**. Altera e revoga a Lei nº 6.938 de 31 de agosto de 1981 sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10165.htm>. Acesso em: 16/09/12.

_____. **Lei Federal nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1988**. Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas lesivas ao meio ambiente e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9605.htm>. Acesso em: 16/09/12.

_____. **Decreto Lei Federal nº 97.632, de 10 de abril de 1989**. Dispõe sobre a regulamentação do Artigo 2º, inciso VIII, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1980-1989/D97632.htm>. Acesso em: 16/09/12.

_____. **Constituição Federal. Art. 225, de 05 de outubro de 1988**. Dispõe sobre o Meio Ambiente. Disponível em: <http://www.dji.com.br/constituicao_federal/cf225.htm>. Acesso em: 16/09/12.

_____. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.** Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm>. Acesso em: 16/09/12.

_____. **Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007.** Altera e revoga dispositivos da lei 6.404 e da 6.365, de 15 de dezembro de 1976, estende as sociedades de grande porte disposições relativa a elaboração das demonstrações financeiras. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>. Acesso em: 16/09/12.

_____. **Lei Federal nº 6.938, de 31 de agosto de 1981.** Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6938.htm>. Acesso em: 16/09/12.

CAMPOS, Maria de Sousa; LERÍPIO, Alexandre de Ávila. **Auditoria Ambiental: uma ferramenta de gestão.** São Paulo: Atlas, 2009.

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

Comissão de Valores Mobiliários. **PARECER DE ORIENTAÇÃO CVM nº 15/87.** Dispõe sobre as companhias abertas e auditores independentes na elaboração e publicação das demonstrações financeiras, do relatório da administração e do parecer de auditoria relativos aos exercícios sociais encerrados a partir de dezembro de 1987. Disponível em: <<http://www.cnb.org.br/CNBV/pareceres/par15-1987.htm>>. Acesso em: 16/09/12.

_____. **INSTRUÇÃO CVM nº 480.** Dispõe sobre o registro de emissores de valores mobiliários admitidos à negociação em mercados regulamentados de valores mobiliários. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/asp/cvmwww/atos/exiato.asp?File...htm>>. Acesso em: 16/09/12.

Conselho Nacional do meio ambiente. **RESOLUÇÃO CONAMA nº 001/86.** Dispõe sobre critérios básicos e diretrizes para avaliação de dano ambiental. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/port/conama/res/res86/res0186.html>>. Acesso em: 16/09/12.

CFC, Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 774, de 16 de dezembro de 1994.** Dispõe sobre a Resolução dos Princípios Fundamentais de Contabilidade. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_774.doc>. Acesso em: 16/09/12.

COSTA JUNIOR, Arthur Pereira da. **Petróleo: caracterização, identificação, situação atual, meio ambiente e perspectivas.** Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro. 2008. Disponível em: <http://www.ufrj.br/degeo/monografias/ok_arthur_pereira.pdf>. Acesso em: 28/05/2012.

CPC, Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **Pronunciamento Conceitual Básico (R1) Estrutura Conceitual Para Elaboração E Divulgação De Relatório Contábil-Financeiro.** Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/mostraOrientacao.php?id=14>>. Acesso em: 16/09/12.

_____. **Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1) Apresentação das Demonstrações Contábeis.** Disponível em: <http://www.cpc.org.br/pdf/CPC26_R1.pdf>. Acesso em: 16/09/12.

DIAS, Reinaldo. **Gestão Ambiental: responsabilidade social.** 1 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. **Contabilidade Ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável**. 2 ed. São Paulo. Atlas, 2007.

FERREIRA, Gabriel Luiz Bonora Vidrih; FERREIRA, Natália Bonora Vidrih. **Meio Ambiente e Mineração na Constituição Federal**. Disponível em: <<https://www.metodista.br/revistas/revistas-unimep/index.php/.../505>>. Acesso em: 07/12/12.

FRANCO, Hilário. **A contabilidade na era da informação**. São Paulo: Atlas, 2002.

G1 Mundo, **Japão: 32 mortos em terremoto e tsunami**. Disponível em: <<http://g1.globo.com/mundo/noticia/2011/03/japao-32-mortos-em-terremoto-e-tsunami.html>>. Acesso em: 23/05/11.

GIROTTO, Maristela. **O Brasil e a adoção do padrão contábil internacional**. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, n. 167, p. 7-19, setembro/outubro 2007. Disponível em: <<http://sucessoblognet.blogspot.com.br/2012/06/1-introducao-contabilidade-por-ser.html>>. Acesso em: 06/11/12.

GONSALVES, Elisa Pereira. **Conversas sobre iniciação à pesquisa científica**. 3 ed. Campinas: Alínea, 2003.

HENDRISKEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. Tradução de Antônio Ziratto Sanvicente. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IBRACON. **Norma e procedimento de auditoria nº 11- balanço e ecologia**. 2001. Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br>>. Acesso em: 23/05/11.

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Teoria da Contabilidade**. 9. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

IUDÍCIBUS, Sérgio et al. **Manual de Contabilidade Societária: Aplicável a todas sociedades**. São Paulo: Atlas, 2010.

Índice de Sustentabilidade Empresarial - **ISE | BM&FBOVESPA**. Disponível em: <<http://www.bmfbovespa.com.br/indices/ResumoIndice.aspx?Indice=ISE>>. Acesso em: 19/01/13.

Instituto Ethos. **Curso Uniethos: Relatório de Sustentabilidade no modelo GRI**. Disponível em: <<http://www3.ethos.org.br/cedoc/curso-uniethos-relatorio-de-sustentabilidade-no-modelo-gri/#.UUji2Dfxn74>>. Acesso em: 29/10/12.

LUCA, Márcia Martins Mendes de; CUNHA, Jacqueline Veneroso Alves da; RIBEIRO, Maísa de Sousa, OLIVEIRA, Marcelle Colares. **Demonstração do Valor Adicionado: Do Cálculo da Riqueza Criada pela Empresa ao Valor do PIB**. 2º Ed. São Paulo. Atlas. 2009.

MILANI FILHO, Marco Antônio Figueiredo. **Revista de contabilidade e Finanças - USP. Responsabilidade social e investimento social privado: Entre o discurso e a evidenciação**. São Paulo. 2008. V. 19 n. 47.

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

PAIVA, Paulo Roberto de. **Contabilidade Ambiental: Evidenciação dos Gastos Ambientais com Transparência e Focada na Prevenção**. São Paulo: Atlas, 2006.

RAUPP, Fabiano Maury. Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais, IN: BEUREN, Lise Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática**, 3 ed. 2 reimp. São Paulo: Atlas 2006.

REVISTA EXAME, **Edição especial, melhores e maiores: As 1000 maiores empresas do Brasil**. São Paulo: Editora Abril, edição de junho de 2012.

RIBEIRO, Maisa de Souza. **Contabilidade Ambiental**, São Paulo: Saraiva, 2006.

____; GRATÃO, Ângela Denise. **Custos ambientais- o caso das distribuidoras de combustíveis**. Trabalho Apresentado no VII Congresso Brasileiro de custos, Recife- PE- 28/07 a 04/08/00.

____; LISBOA, Lázaro Plácido. **Passivo ambiental**. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, ano 29, n. 126, p.8-19, Nov./dez. 2000.

RICHARDISON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, A.R.P. et al. **Contabilidade Ambiental: uma contribuição da ciência contábil a sustentabilidade da gestão ambiental**. São Paulo, 2006. Disponível em: <http://www.ead.fea.usp.br/semead/9semead/resultado_semead/trabalhospdf/47.pdf>. Acesso em 26/11/12.

PIRES, Chaline Barbosa; SILVEIRA, Fabiana Costa da Silva. **A Evolução da Evidenciação das Informações Ambientais de Empresas do Setor de Celulose e Papel: uma análise de conteúdo das notas explicativas e relatório de administração**.

TINOCO, João Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade Ambiental e Gestão Ambiental**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

UEHARA, Daniela dos Santos; TAVARES, Francisco Claudio. **CONTABILIZAÇÃO DO PASSIVO AMBIENTAL: estudo de caso - mineradoras da região do alto Tietê (Sp)**. Disponível em: <http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/172.pdf>. Acesso em 26/11/12.

VALE S/A. Disponível em: <<http://www.vale.com/brasil/pt/Paginas/default.aspx>>. Acesso em 19/01/13.

APÊNDICE

QUESTIONÁRIO ESTRUTURADO PARA A EMPRESA VALE S.A.

01 – No que tange o seguro ambiental (indicador 11 do questionário ISE, página 59), a companhia possui seguro para degradação ambiental decorrente de acidentes em suas operações no período de 2008 a 2011?

a) Sim, com cobertura ampla para poluição súbita e gradual.
Explicar: _____

b) Sim, com cobertura parcial para poluição súbita.
Explicar: _____

c) Não contrata o seguro

d) Não se aplica

02 – Tratando-se da existência de processos administrativos (indicador 16 do questionário ISE- AMB-B 30-(GRI) Indicador EN28, AMB-B 30.1. e AMB-B 30.1.1, página 63), no período proposto a companhia recebeu alguma sanção administrativa de natureza ambiental?

() SIM

Explicar: _____

() NÃO

2.1 - Se SIM para a questão 2, a companhia possui Termo de Compromisso de Execução Extrajudicial assinado neste período?

() SIM

Explicar: _____

() NÃO

2.2 - Se SIM para a questão 2.1, a companhia está inadimplente em relação a algum compromisso assumido (prazo ou objeto) em decorrência da assinatura de Termo de Compromisso de Execução Extrajudicial?

() SIM

Explicar: _____

() NÃO

03 – Tratando-se da existência de processos judiciais (indicador 17 do questionário ISE- AMB-B 31, AMB-B 31.1.; AMB-B 31.1.1; .AMB-B 31.1.1.1; AMB-B 32, AMB-B 32.1; AMB-B 32.2; e, AMB-B 32.2.1, página 65), a companhia sofreu ação judicial ambiental cível?

() SIM

Explicar: _____

() NÃO

3.1 - Se SIM para a questão 3, a companhia foi condenada na ação ambiental cível?

SIM

Explicar: _____

NÃO

3.1.1 – Se SIM para a questão 3.1, houve algum acordo judicial objetivando a composição das partes?

SIM

Explicar: _____

NÃO

3.1.1.1 – Se SIM para a questão 3.1.1, as condições da composição judicial foram cumpridas, ou estão sendo cumpridas, dentro dos prazos e critérios estabelecidos?

SIM

Explicar: _____

NÃO

3.2 – A companhia sofreu ação judicial ambiental criminal?

SIM

Explicar: _____

NÃO

3.2.1 – Se SIM para a questão 3.2, a companhia foi condenada na ação ambiental criminal?

SIM

Explicar: _____

NÃO

3.2.1.1 – Se SIM para a questão 3.2.1, houve transação ou suspensão condicional do(s) processo(s)?

SIM

Explicar: _____

NÃO

3.2.1.2 – Se SIM para a questão 3.2.1.1, as condições da transação foram cumpridas, ou estão sendo cumpridas, dentro dos prazos e critérios estabelecidos?

SIM

Explicar: _____

NÃO

4 – Qual a situação da companhia em relação a eventuais passivos ambientais? (indicador 14 do questionário ISE- AMB-B 28.-(GRI) Indicador EN23, página 62)

- a) Não possui procedimento sistemático de avaliação e monitoramento de passivos ambientais
- b) Avalia e monitora sistematicamente potenciais passivos ambientais e pode garantir que não possui passivo ambiental
- c) Possui passivos ambientais, mas não provisionou recursos para o seu saneamento
- d) Possui passivos ambientais, provisionou recursos para o seu saneamento e divulga a existência dos passivos nos relatórios pertinentes (Deliberação CVM 594/2009)
- e) Possui passivos ambientais, provisionou recursos para seu saneamento, divulga a existência dos passivos nos relatórios pertinentes (Deliberação CVM 594/2009) e tem como meta o saneamento integral dos passivos em prazo inferior a 10 anos
- f) Possui passivos ambientais, provisionou recursos para seu saneamento, divulga a existência dos passivos nos relatórios pertinentes (Deliberação CVM 594/2009) e tem como meta o saneamento integral dos passivos em prazo inferior a 5 anos
- g) Possui passivos ambientais, provisionou recursos para seu saneamento, divulga a existência dos passivos nos relatórios pertinentes (Deliberação CVM 594/2009) e tem como meta o saneamento integral dos passivos em prazo inferior a 3 anos.

5 – Evidenciação em valores (em reais) do Passivo Ambiental

Passivo Ambiental (itens - especificar)	2008-R\$	2009-R\$	2010-R\$	2011-R\$	2012-R\$

*NI=não identificado valores

6 – Identificação da evidenciação do passivo ambiental nos relatórios

Período de análise	Demonstrações Contábeis	Relatório da Administração	Relatório de Sustentabilidade	Índice de Sustentabilidade Ambiental
2008				
2009				
2010				
2011				
2012				

*ED=evidenciação descritiva (sem identificação de valores); **EQ= evidenciação descritiva e quantitativa e, ****NI= Não identificada evidenciação