



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

CID MOREIRA QUEIROGA

**Evolução da Evidenciação Ambiental da empresa PETROBRAS S/A
no período de 2008 a 2012.**

SOUSA - PB

2014

CID MOREIRA QUEIROGA

**Evolução da Evidenciação Ambiental da empresa PETROBRAS S/A
no período de 2008 a 2012.**

Monografia apresentada ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Campina Grande, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof.^a Msc. Cristiane Queiroz Reis

SOUSA - PB

2014

DECLARAÇÃO DE AUTENTICIDADE

Por este termo, eu, abaixo assinado, assumo a responsabilidade de autoria do conteúdo do referido Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado: **“Evolução da Evidenciação Ambiental da empresa PETROBRAS S/A no período de 2008 a 2012.”**, 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, ___ de _____ de 2014

Cid Moreira Queiroga

CID MOREIRA QUEIROGA

**Evolução da Evidenciação Ambiental da empresa PETROBRAS S/A
no período de 2008 a 2012.**

Esta monografia foi considerada adequada para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis e aprovada, em sua forma final, pela Banca Examinadora designada pela Comissão de TC do Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande.

Sousa/PB, ____ de _____ de 2014.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Msc. Cristiane Queiroz Reis
(Orientador – UFCG)

Membro 1
(Examinador – UFCG)

Membro 2
(Examinador – UFCG)

SOUSA/PB
2014

Dedico esta monografia a minha filha Maria Eduarda, que mesmo inocente e pequenina ajudava-me e me dava motivos para não desistir. A minha esposa Pollyana Michelly, que está sempre do meu lado, apoiando e aconselhando-me sempre a vencer. A minha mãe, rainha e guerreira que passava noites acordadas esperando-me chegar e torcendo por essa vitória. Minhas irmãs, que estiveram sempre comigo, cobrando e recebendo de mim ajudas concretas, para que esse sonho seja concluído e vitorioso, com toda garra, esforço e honestidade. Para concluir, não deixando de lado em nenhum momento da minha vida, meu pai, Antonio Moreira, que mesmo ausente (in memoriam) torce junto com o Pai eterno, olhando sempre por todos nos e crendo nessa vitória e conquista merecida.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por nortear-me neste caminho árduo e percorrido durante o desenvolvimento deste trabalho e a todos que se fizeram presentes nos momentos tensos e estressantes.

A minha orientadora Cristiane Reis, por ter-me guiado e esclarecido no desenvolvimento desta monografia.

Aos amigos de sala, que se tornam impossíveis de citar todos em especial a minha amiga e cunhada Patricia Sibelly assim como as secretárias Remédios e Eliane que nos corredores da faculdade motivava-me a concluir o curso.

.

QUEIROGA, Cid Moreira. **Um estudo sobre a evidenciação das informações ambientais da empresa PETROBRAS S/A no período de 2008 a 2012.** 2014.60 f. Monografia (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Campina Grande – Campus Sousa, 2014.

RESUMO

Em uma visão contemporânea sobre gestão, é inevitável a inserção do tema consciência ambiental, o qual envolve responsabilidade social, comprometimento com o meio ambiente e a sustentabilidade. A contabilidade não poderia, e nem pode, ficar as margens dessas novas abordagens, devendo absorver, lançar e registrar, em suas demonstrações, fatos inerentes a ativos, passivos, receitas e despesas ambientais, contas essas que expressam a fiel responsabilidade do gestor e conseqüentemente da empresa para com os problemas sociais e ambientais de sua área de atuação, além de detalhar e expor tais ações em seus demonstrativos. Este trabalho teve como objetivo verificar o nível de evidenciação das contas ambientais no período de 2008 à 2012 comparando tal evidenciação com os períodos de 2005 a 2007 realizado no trabalho da graduanda do curso de contábeis, UFCG, Juciane (2008), buscando também demonstrar a sua evolução. Para tanto a pesquisa foi classificada como um estudo de caso, de natureza exploratória, bibliográfica e quantitativa. E como resultados a pesquisa demonstrou pouca evidenciação de contas de receitas ambientais e também a não visualização de contas ambientais nos demonstrativos exigidos pela legislação, porém expondo de forma ampla, as contas de Ativo, Passivo, Receita e Despesa ambiental, nos Relatórios da Administração e Notas Explicativas.

Palavras-chave: Consciência Ambiental; Evidenciação; Sustentabilidade; Contas Ambientais.

QUEIROGA, Cid Moreira. A study on the disclosure of environmental information company PETROBRAS S / A for the period 2008-2012. 2014. 60 f. Monograph (Undergraduate) - Accounting Course, Federal University of Campina Grande - Campus Sousa, 2014.

ABSTRACT

In a contemporary vision of management is inevitable insertion of environmental awareness theme, which involves social responsibility, commitment to the environment and sustainability. The accounts could not, and can not, get the margins of these new approaches and should absorb, release and record, in their statements, facts pertaining to assets, liabilities, revenue and environmental costs, these accounts that express the true responsibility of the manager and consequently company to the social and environmental problems in their area, in addition to detailing and expose such actions in their statements. This study aimed to verify the level of disclosure of environmental accounts in the period 2008 to 2012 compared with such disclosure periods from 2005 to 2007 held in the graduate course work in accounting, UFCG, Juciane (2008), also seeking to demonstrate its evolution. For both research was classified as a case study, exploratory in nature, and quantitative literature. And how the survey results showed little disclosures of environmental accounts revenue and also no visualization of environmental accounts in the statements required by law, but exposing broadly, the accounts of assets, liabilities, revenue and environmental Expense Management Reports and Explanatory notes.

Keywords : Environmental Awareness ; Disclosure; Sustainability , Environmental Accounts

LISTA DE GRÁFICOS

| | |
|--|----|
| Gráfico 1 – Contas Ambientais nas Notas Explicativas 2008..... | 44 |
| Gráfico 2 – Contas Ambientais nos Relatório da Administração 2008..... | 45 |
| Gráfico 3 – Contas Ambientais nas Notas Explicativas 2009..... | 47 |
| Gráfico 4 – Contas Ambientais nos Relatório da Administração 2009..... | 48 |
| Gráfico 5 – Contas Ambientais nas Notas Explicativas 2010..... | 49 |
| Gráfico 6 – Contas Ambientais nos Relatório da Administração 2010..... | 49 |
| Gráfico 7 – Contas Ambientais nas Notas Explicativas 2011..... | 50 |
| Gráfico 8 – Contas Ambientais nos Relatório da Administração 2011..... | 52 |
| Gráfico 9 – Contas Ambientais nas Notas Explicativas 2012..... | 53 |
| Gráfico 10 - Contas Ambientais nos Relatório da Administração 2012 | 54 |

LISTA DE FIGURAS

| | |
|---|----|
| FIGURA 1– Investimentos anuais Petrobrás..... | 46 |
|---|----|

Sumário

| | | |
|-------|---|----|
| 1 | Introdução..... | 12 |
| 1.1 | Objetivos da Pesquisa..... | 13 |
| 1.1.1 | Objetivo Geral | 14 |
| 1.1.2 | Objetivos específicos..... | 14 |
| 1.1 | Justificativa | 15 |
| 1.3 | Procedimentos Metodológicos | 16 |
| 1.3.1 | Classificação da Pesquisa | 16 |
| 1.3.2 | Procedimentos e Coleta de Dados | 18 |
| 2 | REFERENCIAL TEÓRICO..... | 19 |
| 2.1 | Retrospecto histórico | 20 |
| 2.2 | Contabilidade Ambiental..... | 20 |
| 2.3 | Itens Ambientais | 22 |
| 2.3.1 | Ativos Ambientais | 22 |
| 2.3.2 | Passivo Ambiental | 24 |
| 2.3.3 | Despesas e Custos Ambientais | 25 |
| 2.3.4 | Receita Ambiental | 27 |
| 2.4 | Evidenciação Contábil..... | 28 |
| 2.4.1 | Aspectos Conceituais..... | 29 |
| 2.4.2 | Formas de Evidenciação..... | 31 |
| 3 | Apresentação e Análises dos Resultados..... | 41 |
| 3.1 | Histórico da empresa pesquisada..... | 41 |
| 3.2 | Análise dos Resultados | 43 |
| 4 | Considerações Finais e Recomendações | 55 |
| | Referências | 57 |

1 Introdução

Atualmente existe uma necessidade de informações tempestivas, pertinentes e confiáveis, que possam dar aos usuários da informação contábil a possibilidade de interpretá-las e ver nas mesmas uma oportunidade de investimento e até mesmo uma necessidade de entender o funcionamento e a aplicação de recursos daquela empresa a qual se pretende investir.

Uma empresa que polui, degrada e não tem responsabilidade com o meio ambiente, fica mau vista, em virtude da imagem negativa que passa para os clientes, fornecedores, investidores e para o público geral que são os verdadeiros formadores de opinião. Uma palavra que está em todos os meios acadêmicos, sociais, empresariais e em todas as esferas de governo, é sustentabilidade, sentimento que hoje mobiliza a opinião pública em função de saber que tem ou não tem responsabilidade ambiental.

As empresas estão procurando se adaptar, e ainda não se mostram eficientes na evidenciação de suas ações voltadas para os problemas ambientais, como poluição, aproveitamento dos seus próprios resíduos na produção de materiais reciclados etc. Cuidar do meio ambiente, não só interessa a população atual, como impreterivelmente as gerações futuras que herdarão tudo que for produzido de bom e de ruim.

Tem-se então uma preocupação em saber como as grandes empresas, as principais poluidoras e devastadoras dos recursos naturais, expõem suas atividades e o que fazer para evitar, proteger e recuperar aquilo que é de propriedade de todos, que é o meio ambiente. A evidenciação das contas ambientais, ou seja, a exposição das contas em um demonstrativo, pode ser o início para que a sociedade visualize o perfil empreendedor, inovador e responsável daquele que realmente quer ter lucro, porém um lucro com responsabilidade, sem que deixe para as futuras gerações um rastro de destruição.

Os usuários da informação contábil visam o desejo da população, que já não acredita nestes produtos insubstituíveis, o que para serem produzidos destroem e acabam com o meio ambiente, porém, é a única forma de se saber como tais

empresas estão lidando com esta problemática para observar e exigir a evidenciação de suas atividades em demonstrativos contábeis, notas explicativas e relatórios da administração e outros relatórios.

Sendo assim, o trabalho buscou aprofundar o estudo deste tema, visando mostrar como estão sendo evidenciados, classificados e registrados os fatos ambientais dentro das demonstrações contábeis exigidas pela legislação brasileira. Para tal averiguação optou-se por analisar os balanços patrimoniais (BP), demonstrações do resultado do exercício (DRE), relatórios da administração (RA), balanço social (BS), Relatório de Sustentabilidade (RS) e notas explicativas da empresa Petróleo Brasileiro S.A. PETROBRÁS, entre os anos de 2008 e 2012.

Logo, o próprio mercado consumidor, hoje em dia, exige das empresas, sejam elas indústria, comércio ou mesmo prestação de serviço, uma demonstração de suas atividades referentes à responsabilidade ambiental e social, visando uma manutenção do conceito de sustentabilidade, que vem a ser a conservação dos recursos naturais e ecológicos para que possam ser usufruídos pelas futuras gerações.

Neste contexto o presente trabalho tem como objetivo responder a seguinte questão problema:

Houve evolução na evidenciação das informações ambientais publicadas pela empresa PETROBRAS S.A., entre os anos de 2008 a 2012?

1.1 Objetivos da Pesquisa

Segundo Fachin (2002, apud, BEUREN 2006, p.65): “... os objetivos representam o fim que o trabalho monográfico se propõe atingir, que é dar uma resposta ao problema formulado.”

Para tanto se precisa de dois tipos de objetivos: O objetivo geral e os objetivos específicos.

1.1.1 Objetivo Geral

Este objetivo tem como principal meta responder a questão problema, tal afirmação é corroborada por Beuren (2006, p.65) quando revela que: “O objetivo geral indica uma ação ampla do problema, por isso mesmo ele deve ser elaborado com base na pergunta da pesquisa.”

Sendo assim adotar-se-á como objetivo geral deste trabalho monográfico:

- Verificar o nível e a evolução da evidenciação contábil dos itens ambientais da empresa PETROBRAS S/A no período de 2008 a 2012.

1.1.2 Objetivos específicos

Esses objetivos representam o meio, ou seja, o caminho que será percorrido para que se possa chegar ao objetivo geral. Beuren (2006, p.65) define neste contexto o que são os objetivos específicos: “...os objetivos específicos devem descrever ações pormenorizadas, aspectos específicos para alcançar o objetivo geral estabelecido.”

Observando o que foi citado acima elenca-se os seguintes objetivos específicos:

- Identificar os itens ambientais evidenciados pela PETROBRAS S.A. entre os anos de 2008 a 2012;
- Descrever o nível de evidenciação dos itens ambientais da PETROBRAS S.A. entre os anos de 2008 a 2012 através do estudo das demonstrações e relatórios.
- Comparar os resultados da evolução das informações ambientais da PETROBRAS S.A. nos períodos de 2005 a 2007 com o período de 2008 a 2012.

1.1 Justificativa

Empresas comprometidas com a problemática social e ambiental vêm cada vez mais ganhando espaço na mídia, nas ruas e principalmente no seio da sociedade em que está inserida. Sendo assim, torna-se mais uma característica importante, e porque não dizer uma ferramenta de gestão e marketing dentro das chamadas empresas responsáveis, o investimento em ações que reduzam os problemas crônicos da sociedade como: educação, saúde, lazer, moradia etc. e também os problemas ambientais como: desmatamento, poluição, degradação ambiental etc. Tais atividades, muitas delas de responsabilidade do poder público, quando são realizadas por entidades particulares refletem, perante a sociedade, uma demonstração de respeito e de responsabilidade para com o próximo e o meio ambiente.

Porém muitas empresas são obrigadas a fazerem a sua parte em relação ao meio ambiente, visto que, se utilizam dos recursos naturais, muitas vezes de forma agressiva e com riscos eminentes de poluição e contaminação das águas, fauna e flora. É o caso da Petróleo Brasileiro S.A. que possui sim seus investimentos na área social e cultural, mais que é obrigada a manter-se prevenida contra acidentes ambientais e todos os seus efeitos sobre o meio ambiente.

Dentro deste contexto a contabilidade ambiental vêm cada vez mais evidenciando esta problemática através das contas ambientais, sejam elas de patrimônio com seus ativos e passivos ambientais, sejam com as contas de resultado, receitas e despesas ambientais.

Portanto, justifica-se a pesquisa, pela importância da divulgação de tais contas em suas demonstrações contábeis e pelo conhecimento da evolução das atividades contábeis no tocante a responsabilidade socioambiental em observância às mudanças legais e principalmente após a vigência da lei nº 11.638 de 28 de dezembro de 2007 a qual teve seus principais efeitos a partir de 2008.

Logo, a escolha pela empresa Petróleo Brasileiro S.A (PETROBRÁS), foi por se trata de um empreendimento que possui alto risco ambiental, o que exige

investimentos pesados em ativos ambientais, ou seja, a aquisição de bens que permitam evitar, combater e até mesmo prever acidentes que venham a prejudicar o meio ambiente. Passivos ambientais também são necessários para registrar danos já ocorridos, multas ambientais e principalmente reservas de contingência para uma possível recuperação de áreas degradadas e etc. Já as receitas ambientais podem ser obtidas através da reutilização ou mesmo venda de material reciclado, enquanto que as despesas ambientais são basicamente o dispêndio financeiro para fomentar a recuperação de áreas degradadas e as depreciações dos equipamentos utilizados em atividades ligadas a preservação e contenção de problemas ambientais.

As contas: Receita, despesa, ativo e passivo ambiental, citadas acima, foram escolhidas como forma de delimitação do grande tema que é contabilidade ambiental e pela importância de que as informações inerentes a estes fatos, sejam registradas devidamente nas demonstrações contábeis, relatórios, balanço social e notas explicativas.

Optou-se obter os dados através dos sites da Bolsa de Valores de São Paulo – BOVESPA e da Comissão de Valores Mobiliários - CMV, por ser dados confiáveis e de fácil acesso.

Sendo assim a pesquisa tráz contribuições para a sociedade, que tomará conhecimento dos investimentos desta empresa na área socioambiental, como para os acadêmicos, onde os dados da pesquisa servirão de base para futuros trabalhos na área e também para os profissionais da contabilidade que terão mais informações e conheceram melhor as empresas que atua nesta área.

1.3 Procedimentos Metodológicos

1.3.1 Classificação da Pesquisa

A presente pesquisa demonstra a evolução observada ao longo do tempo em relação à preocupação da empresa Petróleo Brasileiro S.A. (PETROBRÁS) com a evidenciação de suas contas ambientais. Dentro deste contexto, a pesquisa

caracteriza-se como bibliográfica, sendo este conceito ratificado por Cervo e Bervian (1983, p.55):

Explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Ambos os casos buscam conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existentes sobre um determinado assunto, tema ou problema.

O trabalho foi baseado no trabalho monográfico de Sá (2008), onde a autora fez uma análise da evidenciação das contas ambientais e suas divulgações nas demonstrações, relatórios da administração, balanço social e notas explicativas da Petrobrás S.A., nos anos de 2005 a 2007. Buscou-se neste trabalho de pesquisa monográfica, fazer a análise de tais evidenciações nos anos de 2008 a 2012, vislumbrando não só demonstrar a evidenciação neste período, mas também compará-las evolutivamente com o resultado da pesquisa anterior.

Assim, a pesquisa também apresenta uma característica descritiva onde de acordo com Gil (2009 *apud* BEUREN 2006, p.81) que expõem:

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

Na medida em que o estudo é aprofundado, conceitos, significados e exposição do assunto, são descritos e pormenorizados buscando a perfeita compreensão do leitor ao se deparar com este trabalho, que pode ser classificado quanto aos procedimentos como estudo de caso, visto que estar-se pesquisando um fato, que é a evidenciação das contas ambientais nos demonstrativos contábeis, em uma empresa específica, PETROBRÁS e em um lapso temporal definido que é de 2008 a 2012. Gil (2009, p.73) afirma:

O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados.

O estudioso Yin (2002, p.21) ratifica e complementa o que foi dito acima dizendo: “permite uma investigação para se preservar as características holísticas e significativas dos eventos da vida real”.

Quanto à abordagem do problema, o estudo possui características quantitativas, quando observa os valores relacionados às contas ambientais, por exemplo, o montante investido em ativos ambientais ou os valores desprendidos para a contenção de passivos ambientais, expostos em forma de números ou porcentagem, visualizado por gráficos. Porém a avaliação subjetiva é necessária para entender qualitativamente a evolução da evidenciação e os valores intrínsecos que tais divulgações trazem para a sociedade e para o meio ambiente.

Desta forma a pesquisa foi classificada como bibliográfica, descritiva, estudo de caso quantitativa.

1.3.2 Procedimentos e Coleta de Dados

O processo ocorre primeiramente com a coleta de dados que se deu de forma *online*, através do site da BOVESPA (<http://www.bmfbovespa.com.br>) e da CVM – Comissão de Valores Mobiliários (<http://www.cvm.gov.br/>), como também será explorado o conteúdo do site oficial da empresa estudada PETROBRÁS (<http://www.petrobras.com.br/pt/>).

Nos *sites* da BOVESPA e da CVM foram colhidos os dados referentes aos demonstrativos contábeis: Balanço Patrimonial (BP) e Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) e ainda as notas explicativas e os relatórios da administração. No site da PETROBRÁS foram feitos os *downloads* dos balanços sociais anuais de cada ano estudado, onde se verificou os investimentos e trabalhos ligados ao setor sócio-ambiental. Com todos os dados em mão, iniciou-se o processo de verificação da evidenciação em cada ano selecionado e , observando-se houve ou não evolução na dinâmica de divulgação das contas ambientais nos demonstrativos da empresa Petróleo Brasileiro S.A. de um ano para o outro e no período de 2005 a 2007 e 2008 a 2012.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Retrospecto histórico

A degradação do meio ambiente, das mais diversas formas, a exemplo de desmatamento, poluição, contaminação de mananciais, acúmulo de resíduos, destruição da fauna e flora em favor da urbanização desenfreada etc. são fatores que fizeram o mundo voltar a sua atenção para termos como: responsabilidade social e ambiental, sustentabilidade, visão holística etc.

Nos anos setenta (70) começou-se a observar a importância do tema referente ao meio ambiente, e assim iniciou-se um pensamento que via o assunto, não só como uma problemática localizada, mais como uma responsabilidade mundial.

Os problemas ecológicos e de meio ambiente, foram pela primeira vez tratados, pela grande conferência de Estocolmo em 1972 e foi considerado um evento de suma importância para a mobilização mundial sobre o tema.

Garcia & Oliveira (2009, p.12) afirma que: “A Primeira Conferência Mundial sobre o Meio Ambiente foi realizada em Estocolmo em 1972, com repercussão internacional, e foi um passo na conscientização da sociedade mundial sobre os problemas ecológicos.”

Em 1975 foi realizado um Seminário Internacional de Educação em Belgrado, deste encontro surgiu a Carta de Belgrado contendo três tópicos básicos para norteamento do futuro ambiental no mundo: Qualidade de vida ligada à felicidade humana; Preservação e melhoria das potencialidades humanas e Desenvolvimento de bem-estar social e individual.

Outros encontros e reuniões foram realizados, porém um compromisso coeso e mais consistente só veio a acontecer no Rio de Janeiro em 1992 com a ECO-92, a qual firmou compromissos através da chamada Agenda 21. A responsabilidade ficou mais evidente para todos os países participantes, quanto à necessidade de se manter um sistema de contabilização que envolve-se a questão social, ambiental e econômica das empresas e governos.

O dito anteriormente é ratificado na citação a seguir:

O documento produzido na ECO-92, conhecido como Agenda 21, ainda é ponto de referência na implantação de programas e políticas de governos e de empresas ao redor do mundo e tem marcado significativa mudança nas relações comerciais.

Ela trata da necessidade de que países e organismos internacionais desenvolvam um sistema de contabilidade que integre as questões sociais, ambientais e econômicas. (GARCIA & OLIVEIRA, 2009, p.)

Sendo assim, a Contabilidade Ambiental segue como ramo da Ciência Contábil em fevereiro de 1998, sendo ratificado por relatório das nações unidas como pode ser visto no artigo de Garcia & Oliveira (2009, p.12):

A Contabilidade Ambiental passou a ter status de novo no ramo da Ciência Contábil em fevereiro de 1998, com a finalização do “Relatório financeiro e contábil sobre o passivo e custos ambientais”, pelo Grupo de Trabalho Intergovernamental das Nações Unidas de Especialistas em Padrões Internacionais de Contabilidade e Relatórios (Isar – United Nations Intergovernmental Working Group of Experts on International of Accounting and Reporting).

A partir deste momento os registros de despesas, receitas, ativos e passivos ambientais, evidenciados nos demonstrativos contábeis trazem maior divulgação e clareza nas informações.

2.2 Contabilidade Ambiental

Registrar e demonstrar acontecimentos financeiros e econômicos é inerente do homem a centenas de anos, porém nem sempre se conseguia mensurar certas atividades intangíveis, a exemplo de: quanto vale uma melhor qualidade da água? Do solo? Do meio ambiente em que se vive? Qual a responsabilidade social das empresas para com o meio ambiente ou mesmo para a sociedade? São questionamentos que a contabilidade ambiental busca registrar e conseqüentemente evidenciar nas demonstrações contábeis.

No mundo contemporâneo fica implícita, à exigência da sociedade, em saber qual a contra partida que as empresas estão fornecendo para preservar, ampliar e reparar os recursos naturais, que por elas está sendo utilizado. A palavra do momento é

sustentabilidade, que reflete justamente o pensamento de se utilizar os recursos de forma responsável e controlada, para a população atual, visando também o seu acesso pelas gerações futuras.

Fomentando estes conceitos, Carvalho (2007, p. 33) relata:

A implementação do desenvolvimento sustentável ocorre baseada na eficácia (produção de resultado), porém sem perder de foco a geração do bem estar do indivíduo e o respeito a sua cultura. A partir do momento em que o centro das atenções torna-se a pessoa e não, o lucro, acredita-se que os primeiros passos estão sendo dado rumo à sustentabilidade.

Nesta perspectiva, de não somente visar o lucro faz-se necessária a devida contabilização destas contas, representativas dos acontecimentos ambientais, sejam eles receitas, despesas, ativo ou passivo ambiental, os quais demonstram os investimentos feitos, as contingências reservadas ou mesmo utilizadas em determinado sinistro ambiental, como também os bens e direitos inerentes ao patrimônio utilizados na preservação e conservação do meio ambiente.

A contabilidade ambiental surge então, com o máximo intuito de registrar e fornecer informações de cunho ambiental, fomentando o desejo da sociedade em saber como aqueles que utilizam os recursos naturais, para a obtenção de lucro, estão preservando, cuidando, conservando e reparando os inúmeros problemas causados por suas atividades.

Garcia & Oliveira (2009, p.11) dispõe sobre o tema afirmando que:

A Contabilidade, entendida como meio de fornecer informações deve buscar responder a esse novo desafio (A sustentabilidade ambiental) atendendo aos usuários interessados na atuação das empresas sobre o meio ambiente, subsidiando o processo de tomada de decisão, além das obrigações com a sociedade no que tange à responsabilidade social e à questão ambiental.

Surge assim o entendimento de responsabilidade ambiental, como a preocupação com a manutenção e recuperação dos recursos naturais, visando o bem estar e social da atual e das futuras gerações.

2.3 Itens Ambientais

Fazem parte dos itens ambientais as contas que representam bens, direitos, obrigações entradas e saídas financeiras a fim de financiar, preservar e prevenir eventos que prejudiquem o meio ambiente e ainda que possam garantir uma imagem responsável da empresa junto aos seus clientes e a sociedade em que esteja inserida. São itens ambientais utilizados neste estudo: Ativo ambiental, Passivo Ambiental, Receitas Ambientais e Despesas ambientais.

2.3.1 Ativos Ambientais

As contas inseridas no balanço patrimonial, e que se localizam do lado ativo desta demonstração, visa elencar bens e direitos pertencentes a uma empresa e que possuem a função de financiar e gerar benefícios futuros através de suas atividades.

ludícibus (2000, p. 142) afirma:

A característica fundamental (dos ativos) é a sua capacidade de prestar serviços futuros à entidade que os controla individual ou conjuntamente com outros ativos e fatores de produção, capazes de se transformar, direta ou indiretamente, em fluxos líquidos de entrada de caixa. Todo ativo representa, mediata ou imediatamente, direta ou indiretamente uma promessa futura de caixa

Martins (1972, p.30) complementa dizendo: “ativo é o futuro resultado econômico que se espera obter de um agente”.

Assim cada ativo gera uma expectativa de retorno, ou seja, empregasse recursos que ao decorrer das atividades, espera-se gerar cada vez mais bens e direitos.

Os ativos ambientais não são diferentes, pois também possuem a característica de serem compostos de bens e direitos os quais buscam, também, a expectativa de retorno, seja em receitas, seja em reconhecimento social e até mesmo como empresa ambientalmente correta o que certamente vai gerar um maior consumo do seu produto e conseqüentemente uma maior visibilidade do produto ou da marca.

Sá (2008, p.26 *apud* CARVALHO 2007, p.127) reproduz o conceito de ativo ambiental com propriedade elencando as funções do mesmo: “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 entidade”.

Assis *et al* (2010, p.14) reforça este conceito afirmando que:

Os Ativos Ambientais são representados por todos os bens e direitos oriundos de ou destinados à atividade de gerenciamento ambiental, sob forma de capital circulante e capital líquido. São os investimentos na área ambiental.

[...]

Concluindo, ativos ambientais são os bens adquiridos pela companhia com a finalidade de controlar, preservar e recuperar o meio ambiente.

Carvalho(2008) demonstra que:

O ativo ambiental é tudo que a empresa tem em relação a bens e direitos que estão relacionados à proteção, preservação e recuperação ambiental, podendo gerar benefícios futuros. No ativo circulante, podem entrar os estoques ambientais que são produtos destinados à preservação e proteção ambiental, como, por exemplo, produtos reciclados. No ativo permanente, entram gastos com reflorestamento, aquisição de floresta para recuperação, máquinas e equipamentos que são adquiridos para proteger, preservar ou amenizar danos causados à natureza. (CARVALHO, 2008)

Exemplos de contas de ativo ambiental são:

Os estoques dos insumos, peças, acessórios, etc. utilizados no processo de eliminação ou redução dos níveis de poluição; os investimentos em máquinas, equipamentos, instalações, etc., adquiridos e/ou produzidos com 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.(KRAEMER, 2000).

Sá (2008, p.26) ratifica a citação, enriquecendo a classificação:

...os ativos ambientais dividem-se nos seguintes subgrupos: ativo circulante (estoques ambientais); ativo permanente (investimento ambiental, imobilizado ambiental, depreciação acumulada ambiental, amortização acumulada ambiental, exaustão acumulada ambiental e diferido ambiental).

Observando a classificação dos ativos ambientais, procurar-se-á ao longo do trabalho observar a sua evidenciação nos demonstrativos contábeis da empresa estudada.

2.3.2 Passivo Ambiental

As contas que compõe esta parte do balanço patrimonial são diretamente ligadas as obrigações da empresa para com terceiros. Marion (2006, p.54) conceitua passivo como:

as obrigações exigíveis da empresa, ou seja, as dívidas que serão cobradas, reclamadas a partir da data de seu vencimento. É denominado também passivo exigível, procurando-se neste caso dar mais ênfase ao aspecto exigibilidade.

São classificadas pelo grau de exigibilidade, ou seja, as contas do passivo são elencadas no balanço patrimonial de acordo com tempestividade e os prazos de pagamento, ficando aquelas obrigações a curto prazo no início e depois as com maiores prazos de exigibilidade, como empréstimos de logo prazo.

A Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEA/USP, 2006, p.30) define o passivo como:

O passivo compreende basicamente as obrigações a pagar, isto é, as quantias que a empresa deve a terceiros: Contas a Pagar, Fornecedores, Salários a Pagar, Impostos a Pagar, Financiamentos a Pagar são algumas das obrigações assumidas normalmente por uma entidade.

Os passivos ambientais se comportam da mesma forma, são obrigações que a empresa assume, com terceiros, em detrimento a suas atividades e as consequências que as mesmas geram no meio ambiente e na sociedade.

Garcia & Oliveira (2009, p.14) define passivo ambiental como: “O Passivo Ambiental é toda e qualquer obrigação contraída e destinada a aplicação em ações de controle, preservação e recuperação do meio ambiente.”.

Tratasse daquele montante financeiro utilizado ou contingenciado com fins a preservar, recuperar ou prevenir danos ao meio ambiente através das atividades exercidas pela empresa. Os autores acima ainda explicam que: “Os passivos podem ser obrigatórios por exigências legais, como por exemplo, impostos pagos ao governo, multas por alguma infração cometidas dentre outros.” (GARCIA & OLIVEIRA, 2009, p.12).

Sá (2009, p.27) completa o conceito e afirma:

Face ao exposto, o passivo ambiental representa as obrigações, destinadas à aplicação em ações de controle, preservação e recuperação da empresa junto ao meio ambiente, seja ela contraída voluntariamente e/ ou involuntariamente, o que consiste, na agressão que a empresa faz ao meio ambiente, em consequência disso à empresa arca com montantes para compensar os atos de degradação ao meio ambiente.

Desta forma exemplos de contas de passivo ambiental: contingências, multas, financiamentos de máquinas e implementos para fins ambientais, fornecedores de bens ambientais etc.

Acerca de passivo ambiental, observa-se nos autores Martins & De Luca (1994, p.27), a concepção de que passivos ambientais são:

...benefícios econômicos, que serão sacrificados em função de obrigações contraídas perante terceiros, para preservação e proteção ao meio ambiente. Têm origem em gastos relativos ao meio ambiente, que podem se constituir em despesas do período atual ou anteriores, aquisição de bens permanentes, ou na existência de riscos de esses gastos virem a se efetivar (contingências).

Tem-se então, a visualização da importância destas contas para o meio ambiente e para sociedade, no momento em que são compostas de recursos que visam a preservação, recuperação e até mesmo a prevenção, nos casos das contingências, o que, muitas vezes não evita uma poluição ou mesmo um acidente ambiental, porém já demonstra a intencionalidade da empresa em se adequar as normas. A busca da evidência destas contas é foco principal deste trabalho monográfico.

2.3.3 Despesas e Custos Ambientais

Todo dispêndio de recursos efetuado no intuito de gerar receitas, pode ser considerado despesa. O sentido amplo, de despesa, liga inteiramente esse desembolso de recursos com a atividade principal da empresa, sendo tal gasto vinculado ao seu produto e a sua linha de produção.

Iudícibus (2000, p.155) afirma: “despesa, em seu sentido restrito, representa a utilização ou o consumo de bens e serviços no processo de produzir receitas” e ainda continua no seguimento de sua afirmação dizendo: “o que caracteriza a

despesa é o fato de ela tratar das expirações de fatores de serviços, direta ou indiretamente relacionados com a produção e a venda de produto (ou serviço) da entidade”.

Como conceito de despesa ambiental, Sá (2008, p. 29 *apud* CARVALHO 2007, p. 14) diz: “despesas ambientais são todos os gastos efetuado pela empresa que tenham relação com o meio ambiente”. Porém Sá (2008,p.29) esclarece que: cabe frisar que os gastos podem está ligados as despesas ou aos custos, uma vez que nem todos os gastos são contabilizados pelas empresas.

Quando os gastos são utilizados de forma direta na produção são classificados de custos, sob a forma indireta caracterizam-se como despesas. Haja vista que as despesas ambientais representam gastos com o gerenciamento ambiental na área administrativa (recursos humanos, compras, financeiro), em que se observa que os setores devem desenvolver atividades relacionadas à proteção do meio ambiente da entidade e que não estejam ligados diretamente com a atividade produtiva da empresa. (SÁ, 2008, p. 29)

Sendo assim entende-se que tanto despesa como custos, são classificados como gastos, onde o primeiro está ligado indiretamente com a produção do bem da atividade principal da organização e o segundo está diretamente dependente desta produção.

Para um melhor entendimento observa-se o conceito de custo ambiental de acordo com Bergamini (2000, p.10):

Custo ambiental compreende o gasto referente ao gerenciamento de uma maneira responsável, dos impactos da atividade empresarial no meio ambiente, assim como qualquer custo incorrido para atender os objetivos e exigências ambientais dos órgãos de regulação, devendo ser reconhecido a partir do momento em que for identificado.

Buscando uma melhor clareza dos conceitos Machado (2002, p.15) faz a distinção:

Consideram-se custos ambientais os gastos em função da preservação, redução ou eliminação da produção simultaneamente ao processo produtivo; e como despesas ambientais os gastos com a recuperação e reparação de danos com fatos geradores correntes ou ainda os passados não provisionados como contingências, e também aqueles incorridos sem estar diretamente relacionados com o processo produtivo da empresa, como por exemplo, os gastos administrativos incorridos em função da causa ambiental e as taxas e emolumentos decorrentes da legislação ambiental.

Como exemplo de despesa ambiental pode-se citar uma multa aplicada por um órgão de meio ambiente, e como exemplo de custo tem-se a aquisição de algum equipamento que reduza ou elimine a poluição no meio ambiente.

2.3.4 Receita Ambiental

Quando se fala em receita surge primeiramente à ideia de recebimento de valor monetário em contra partida a uma atividade de uma venda de produto, serviço ou mesmo alguma aplicação financeira.

Porém na esfera ambiental, de que trata este estudo, a receita ambiental não é tida como forma de obter lucro, claro que é possível, sim, a obtenção de receita através do aproveitamento e utilização de recursos gerados, mas a intencionalidade real seria produzir ou realizar as atividades da organização com mínimo de agressão ao meio ambiente.

Naujack *et al* (2011, p.8) em seu trabalho apresentado no VII ENPPEX - O Encontro Paranaense de Pesquisa e Extensão em Ciências Sociais em 2011, defende o que foi dito acima afirmando que:

O objetivo da implantação das receitas ambientais não é gerar lucro, e sim ter um controle responsável de produção. Mas nada impede que a empresa tenha um proveito econômico com sua utilização. Como exemplo, a empresa pode aproveitar os restos de produtos e embalagens para vender, como reciclados, gerando, assim, uma receita extra.

Garcia e Oliveira(2009, p.14) ratificam a citação acima dizendo:

O objetivo principal da receita ambiental diverge um pouco do conceito tradicional de receita contábil, pois o objetivo da gestão ambiental é desenvolver políticas saudáveis para reduzir problemas ambientais. Claro que isso não impede que as empresas venham tirar proveito econômico.

Sendo assim aprofunda-se o conceito de receita ambiental, entendendo que é toda entrada financeira resultante de uma atividade que elimine ou reduza seus resíduos através de agregação de valor e venda dos insumos resultantes das atividades produtivas. Carvalho (2007, p. 142) diz: “recursos auferidos pela entidade, em decorrência da venda de seus subprodutos ou de materiais reciclados”.

Sá (2008, p.28) explica: “Contudo, cabe frisar que esse tipo de receita representa os recursos da empresa que geram um acréscimo no ativo através de venda de produtos elaborados a partir de sobras de insumos usados no processo produtivo.”.

Ou seja, recursos que anteriormente seriam desperdiçados e até mesmo trariam despesas para a empresa, com o seu transporte ou com o seu armazenamento, passam a gerar receita ambiental pela agregação de valor, reciclando ou transformando o insumo em algo que tenha valor comercial e que eleve o seu ativo através destas entradas de capital.

2.4 Evidenciação Contábil

A informação contábil, necessariamente precisa de características que lhes possibilitem serem utilizadas com confiabilidade, tempestividade e com a fiel expressão do evento ocorrido, muitas vezes a informação torna-se obsoleta ou mesmo chega quando não mais se precisa dela. Por isso é importante que os demonstrativos contábeis deixem claro, a interpretação de seus dados, dando oportunidade aos seus usuários de entender, mensurar e fazer o juízo de valor que lhe for pertinente.

Sá (2008, p. 30) afirma:

A evidenciação de informações contábeis confiáveis possibilita aos usuários, condições para uma adequada tomada de decisão. Percebe-se, a forma como tais informações são evidenciadas é que influência diretamente nesse processo, haja vista que a penas a exposição de dados não possibilita o conhecimento do processo operacional de uma empresa.

A simples divulgação, por si só, não pode ser considerada o ideal para a evidenciação contábil, pois é a forma e os instrumentos utilizados, quem vão proporcionar uma melhor compreensão desta informação, possibilitando ao usuário uma tomada de decisão mais centrada, equilibrada e principalmente, com menos riscos.

2.4.1 Aspectos Conceituais

Conceitualmente falando, o termo evidenciar, significa: deixar claro, entendível, que se possa interpretar facilmente. De acordo com o dicionário Aurélio *online*, quer dizer: “v.t. *Tornar evidente, patentear; comprovar, demonstrar.* / &151; V.pr. *Aparecer com evidência, mostrar-se; destacar-se, sobressair.*”.

O dicionário Michaelis (1998, p.915) ratifica: “*Evidenciar: tornar evidente; provar, demonstrar. Pôr-se em evidência; distinguir-se, salientar-se*”.

A ideia, com uma maior evidenciação das contas ambientais, é justamente para que o usuário consiga visualizar, entender e poder tomar as mais diversas decisões, sobre o que se queira realizar: investimento, marketing, responsabilidade social etc.

Até pouco tempo, trabalhava-se apenas por ter informações quantitativas como base para as tomadas de decisões, porém as questões qualitativas vêm tomando espaço e exigindo interpretações das demonstrações contábeis que somente com uma boa evidenciação pode ser vista e interpretada. Essa informação, além de bem evidenciada, deve ser fidedigna à realidade e divulgada de forma ampla.

Tinoco e Kraemer (2004, p. 256) sobre a seriedade das divulgações contábeis diz: “Divulgar informações do desempenho econômico, financeiro, social e ambiental das entidades aos parceiros, os stakeholders, considerando que os demonstrativos financeiros e outras formas de evidenciação não devem ser enganosos.”.

Sá (2008, p.30) interpretando citação acima entende:

Para tanto, faz-se necessário compreender que a divulgação das informações de natureza contábil, torna-se cada dia mais abrangente nos relatórios, e face ao cenário atual, percebe-se que os usuários das demonstrações contábeis buscam cada vez mais por informações qualitativas que possibilitem uma tomada de decisão adequada.

A maior parte das evidenciações é feitas por exigência da legislação e outra parte é realizada de forma voluntária, quando a empresa procura ser politicamente correta ou mesmo quando procura demonstrar responsabilidade social ou ambiental.

Buscando atingir uma divulgação de qualidade, deve-se procurar responder três questionamentos básicos: Para quem a empresa deve divulgar a informação? Qual é a intenção ou objetivo final da informação? E por fim quanto dessa informação deve ser divulgada.(HENDRIKSEN e BREDA, 2009).

Quanto aos usuários da informação, é importante que fique bem identificado qual é a ligação entre a informação a ser evidenciada e o principal receptor da mesma, buscando sempre um forma de clareza e objetividade, que forneça total compreensão do que está sendo demonstrado, seja uma informação para o fisco ou mesmo para a sociedade em geral.

Silva e Carvalho (2011, p.2) discorrem sobre o assunto de forma clara e objetiva:

A divulgação está diretamente dirigida ao usuário da contabilidade. Primeiramente devem-se identificar os usuários das informações e as suas respectivas necessidades, se financeira, econômica ou social. Existem vários grupos interessados nas informações contábeis. A identificação do grupo usuário pode ser feito por meio de abordagem que especifiquem as suas particularidades. A abordagem fiscal da contabilidade terá como usuário natural o governo. Na abordagem comportamental os usuários são os tomadores de decisão e os grupos impactados pelas ações dos gestores. O enfoque social terá como usuário a sociedade de forma geral

Da mesma forma que existe usuários interessados na evidenciação de dados econômicos ou financeiros, existem também os usuários que requerem evidenciação de informações ligadas ao comportamento de determinada empresa com o meio ambiente, o impacto que essa organização causa à natureza e o que a mesma faz para evitar, conter ou mesmo eliminar tais problemas. Esses são os usuários da informação ambiental contida nos demonstrativos contábeis e que cada vez mais precisão de clareza nas suas evidenciações.

Para o melhor entendimento do tema abordado, cita-se Paiva (2006, p. 17) que diz:“ A contabilidade Ambiental pode ser entendida como a atividade de evidenciação de dados e registro de eventos ambientais, processamento e geração de informações que subsidiem o usuário servindo como parâmetro em suas tomadas de decisões”.

Fica demonstrado, através dos autores citados e dos estudos realizados de que existe uma necessidade de adequação nas evidenciações contábeis, principalmente

das informações contábeis ambientais, no intuito de fornecer maior clareza e dados, tempestivos e confiáveis aos mais diversos usuários desta informação.

2.4.2 Formas de Evidenciação

Existem as mais diversas formas para se evidenciar uma informação contábil, porém existem aqueles, que são determinadas pela legislação e que para esse trabalho mostram-se ser de suma importância para uma evidenciação confiável, tempestiva e responsável das informações contábeis e conseqüentemente dos dados ambientais revelados pela empresa estudada que é a Petróleo Brasileiro S.A. Petrobrás.

As demonstrações contábeis, exigidas pela legislação e suas alterações, são ponto fundamental para elencar e mensurar contas ligadas à contabilidade ambiental, para tanto cabe discorrer sobre: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração de Fluxo de Caixa, Demonstração de Lucro ou Prejuízos Acumulados e Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

Forma e apresentação das demonstrações contábeis: este método é, sem dúvida, o que contém a maior quantidade de evidenciação. A estrutura destas demonstrações contábeis, bem como a terminologia utilizada, visam uma melhor interpretação por parte do usuário (IUDÍCIBUS, 1997).

Outra forma de evidenciação, muito utilizada devido a dificuldade de não se poder expressar tudo que se deveria ou gostaria, nas demonstrações contábeis é a Nota Explicativa, que como o próprio nome diz explica o fato ocorrido com detalhes que justificam os valores e contas alocados nas demonstrações.

A outra forma de evidenciação analisada neste trabalho foi o relatório da administração, que se trata de um canal mais aberto entre a empresa e o público, onde a linguagem é mais adequada e menos técnica, proporcionando uma maior compreensibilidade das abordagens econômico-financeira com enfoque na responsabilidade socioambiental.

2.4.2.1 Demonstrações Contábeis

2.4.2.1.1 Balanço Patrimonial

Demonstrativo contábil expressa à situação econômica e patrimonial de uma organização em determinado momento. Ludícibus *et al* (2000, p.34) define: O balanço patrimonial tem por finalidade apresentar a posição financeira e patrimonial da empresa em determinado momento.

Sá (2009, p.39) expõem com clareza o conceito:

O balanço patrimonial é um dos componentes das demonstrações contábeis, e o mesmo apresenta de forma quantitativa e qualitativamente, o elemento patrimonial que a entidade possui (ativo, passivo e patrimônio líquido), os eventos ocorridos dentro de um determinado período. A referida demonstração deve ser elaborada de acordo com a Lei nº. 6.404/76, atendendo as alterações ocorridas com a Lei nº. 11.638/2007 e segundo os princípios fundamentais de contabilidade e as normas brasileiras de contabilidade.

O balanço patrimonial é dividido em Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, onde os ativos representam os bens e direitos, o passivo é constituído pelas obrigações e o patrimônio líquido é justamente os valores pertencentes aos acionistas da empresa, sendo representado pela diferença entre os ativos e os passivos. Antes esse demonstrativo era formado por contas divididas em grupos como: ativo dividido em circulante, realizável a longo prazo e permanente, enquanto que o passivo era dividido em circulante, exigível a longo prazo, resultado de exercícios futuro e patrimônio líquido.

Com o advento da lei 11.638/2007 a estrutura do balanço patrimonial teve algumas modificações, passando a ser apresentado da seguinte forma: O ativo é dividido em circulante e não circulante, enquanto que o passivo fica disposto em passivo circulante, não circulante e patrimônio líquido.

Algumas contas também sofreram alterações, como por exemplo, a conta de lucros acumulados, que deixa de existir, porém não foi excluída a conta de prejuízos acumulados.

Já as atividades que envolvem bens, direitos e obrigações ligadas ao meio ambiente, podem ser expostas em um balanço ambiental, tornando públicas todas as atividades de controle, prevenção, proteção, contingência e responsabilidade ambiental etc.

Segundo Souza *et al* (2011, p.27 *apud* RAUPP 2002, p.48):

O Balanço Ambiental tem por principal objetivo tornar pública, para fins de avaliação de desempenho, toda e qualquer atitude das entidades, com ou sem finalidade lucrativa, mensurável em moeda, que, a qualquer tempo, possa influenciar ou vir a influenciar o meio ambiente, assegurando que custos, ativos e passivos ambientais sejam reconhecidos a partir do momento de sua identificação, em consonância com os Princípios Fundamentais de Contabilidade – Resolução 750-93 do CFC.

As empresas possuem a opção de evidenciar suas contas ambientais no balanço patrimonial, tradicional, exigido pela legislação, ou demonstrar seus dados ambientais em um balanço ambiental específico contendo apenas contas do gênero.

2.4.2.1.2 Demonstração do Resultado do Exercício

Demonstração contábil que elenca todas as receitas e despesas de um período, que geralmente corresponde a um exercício financeiro, ou seja, 12(doze) meses. Nela também se pode observar o lucro ou prejuízo líquido do período.

A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) é uma demonstração contábil dinâmica que ajuda a fornecer o resultado líquido em um período, por meio do confronto entre receitas, custos e despesas.(CAMPOS FILHO, 2006).

Matarazzo (2003, p. 45) reforça o conceito da DRE:

Todas as receitas e despesas se acham compreendidas na demonstração do resultado, segunda uma forma de apresentação que as ordena de acordo com a sua natureza, fornecendo informações significativas sobre a empresa o que as ordena de acordo com a sua natureza, fornecendo informações, para permitir aos usuários ao segmento de exploração.

Tal demonstrativo tem como característica implícita a fiel adequação ao princípio da competência, onde fornece o resultado líquido das atividades da empresa em determinado exercício, não podendo confrontar receitas e despesas de períodos

distintos. Sá(2009, p.41) relata o fato: “A observância do princípio da competência na DRE, busca evidenciar os níveis de resultado da entidade, mediante o confronto entre as receitas e os correspondentes custos e despesas incorridos para a sua geração.”

Assaf Neto (2007, p. 84) também fornece sua contribuição a este conceito dizendo:

A Demonstração do Resultado do Exercício visa fornecer, de maneira esquematizada, os resultados (lucro ou prejuízo) auferidos pela empresa em determinado exercício social, os quais são transferidos para contas de patrimônio líquido. O lucro (ou prejuízo) é resultante de receitas, custos e despesas incorridos pela empresa no período e apropriados segundo o regime de competência, ou seja, independente de que tenham sido esses valores pagos ou recebidos.

Como foi demonstrado ao longo do referencial teórico, têm-se receitas e despesas ambientais, sendo totalmente possíveis evidenciá-las na Demonstração do Resultado do Exercício e visualizar a situação líquida das atividades que envolvem a responsabilidade ambiental das empresas estudadas.

2.4.2.1.3 Demonstração de Fluxo de Caixa

Demonstração contábil que tem como objetivo, informar a situação financeira da empresa, evidenciando sua liquidez e solvência. É considerado instrumento de previsão, devendo atender ao maior grau de confiança.

Cardoso (2011, p.21) revela o surgimento de tal demonstração:

A demonstração do fluxo de caixa teve sua origem no Financial Accounting Standard Board (FASB) 95, em Novembro de 1987, entrando em vigor a partir de Julho de 1988, onde buscou atender às necessidades americanas, quanto aos anseios dos investidores, em geral e das empresas que buscavam captar recursos nesse mercado. A demonstração dos fluxos de caixa é um documento relativamente recente, tendo surgido em 1987 nos Estados Unidos da América e em 1991 no Reino Unido.

Matarazzo (2003, p. 363) evidencia a importância da DFC(Demonstração de Fluxo de Caixa): “A demonstração do fluxo de caixa é peça imprescindível na mais elementar atividade empresarial e mesmo para pessoas físicas que se dedicam a algum negocio”.

Para ratificar o pensamento de que este demonstrativo contábil é de suma importância para a gestão financeira, visto que evidencia as modificações ocorridas nas disponibilidades. Cardoso (2011, p.24) dispõe:

O fluxo de caixa apresenta-se ainda um instrumento de extrema importância, facilitando à empresa a avaliação da sua capacidade de financiamento do seu capital, ou se a empresa depende de recursos externos, de modo que esta conheça a sua capacidade de expandir com os seus próprios recursos gerados a partir das suas próprias operações, e ainda a sua capacidade de programar decisões de investimento, financiamento e do pagamento das suas dívidas.

Ver-se claramente a importância da DFC, para as empresas, como forma de controlar as disponibilidades e poder evidenciar publicamente a realidade das entradas e saídas de recursos. Sá (2008, p.43) discorre um pouco sobre o assunto:

As informações da DFC, quando usadas em conjunto com as demais demonstrações contábeis, permitem aos usuários, tais como os investidores, credores e outros, a avaliarem as mudanças nos ativos líquidos, sua estrutura financeira, a fim de adaptá-los as mudanças ambientais e de oportunidade, subsidiando dessa maneira, a gestão e o aprimoramento da flexibilidade financeira.

Mais uma vez fica evidente, para uma justa visualização das contas ambientais, que através da DFC poderá visualizar-se saída e entradas de recursos, isso também ocorrerá na observação da evidenciação de contas ambientais.

2.4.2.1.4 Demonstração de Lucro ou Prejuízos Acumulados

Demonstração que discorre sobre os lucros ou prejuízos acumulados em exercícios anteriores ou a lucros do período que não foram distribuídos. Sá (2008, p.43) relata:

O lucro acumulado refere-se aos lucros remanescentes dos períodos anteriores ou lucros do exercício apurado na DRE e não distribuídos, mas transferidos para essa conta. Diante disso, a Lei nº. 11.638/2007, ao alterar o art. 178 da Lei nº. 6.404/76 excluiu o item acumulado e fazendo constar na DLPA apenas os prejuízos acumulados, o que reflete sobremaneira, no fato de que todos os dividendos deverão ser distribuídos aos acionistas.

A citação acima já evidencia a necessidade de distribuição dos lucros acumulados, isso ocorre com o advento da lei 11.638/2007, quando tal item foi excluído do plano de contas.

A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados - DLPA tem a função de expor de forma clara e precisa, as mutações ocorridas no lucro do período, movimentações ocorridas no saldo da mesma ou na conta prejuízos acumulados e a sua distribuição.

A preparação da DLPA deve ser realizada quando a companhia já procedeu com a elaboração ou publicação da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), pois é nela que podem ser inseridos os ajustes que forem feitos ao patrimônio da empresa, como a destinação dos lucros às reservas e dividendos. (IUDÍCIBUS *et al*, 2000).

Acompanhando este entendimento, observa-se que a DLPA exhibe os dados que transformaram o saldo da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados.

2.4.2.1.5 Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

Demonstrativo contábil que revela os movimentos ocorridos em todas as contas que compõem o patrimônio líquido, mostrando as reduções e acréscimos encontrados nas contas, tanto de distribuição dos lucros e como na de prejuízos acumulados. Esta demonstração é mais ampla que a Demonstração de Lucros e Prejuízos acumulados e mesmo não sendo obrigatória sua elaboração, para todas as empresas, existem casos que a sua elaboração é necessária.

Sá (2008, p.44) expõe o que foi relatado acima da seguinte forma:

A observância da Lei nº. 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações), não considera obrigatória a publicação deste demonstrativo, no entanto, a Instrução Normativa nº. 59, de 22/12/86 da CVM (Comissão de Valores Mobiliários), tornam obrigatórias a sua publicação para as companhias abertas, em substituição à demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados.

Porém a DMPL, seria um detalhamento das movimentações das contas do patrimônio líquido, e por ser mais completo, engloba também a DLPA.

Dias (2003, p. 17) completa o conceito: “esta demonstração trabalha com as movimentações ocorridas com as contas do patrimônio líquido. Sua finalidade principal é demonstrar os aumentos de capitais e a destinação dos lucros para facilitar a tomada de decisão”.

A sua elaboração detalha as movimentações de contas patrimoniais, contas essas, de suma importância para credibilidade das outras demonstrações contábeis.

Cassama (2007, p.20) expõe com propriedade o tema:

É de muita utilidade, pois fornece a movimentação ocorrida durante o exercício nas diversas contas componentes do patrimônio líquido; faz clara indicação do fluxo de uma conta para outra e indica a origem e o valor de cada acréscimo ou diminuição no patrimônio líquido durante o exercício. Trata-se, portanto, de informação que complementa os demais dados constantes do balanço e da demonstração do resultado do exercício; é particularmente importante para as empresas que tenham seu patrimônio líquido formado por diversas contas e mantenham com elas inúmeras transações.

Então, mesmo sem ser exigida por lei, verificasse que a confecção da DLPA é de fundamental importância para a fidelização e relevância das evidenciações das informações.

2.4.2.2 Notas Explicativas

Em época anterior à lei 6.404 de 1976, poucas demonstrações eram exigidas, a exemplo do balanço, demonstração de perdas e ganhos e algumas notas explicativas elaboradas pela diretoria da instituição, porém tal sistema de prestação de informações era falho e muito aquém do que aquilo que se necessitava. Após a instituição da lei, tornaram-se obrigatórios outros demonstrativos contábeis, como: Balanço Patrimonial (BP), Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados (DLPA), Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR). Como alternativa à DLPA, tinha-se a DMPL, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e finalmente a exigência e necessidade de notas explicativas para cada demonstração como forma de nortear o usuário de tais informações contábeis.

Neves (2005. p.13) discorre sobre o que foi comentado acima:

Até o advento da Lei 6.404/76 em 15 de dezembro de 1976, eram obrigatórias no Brasil apenas três peças contábeis para compor as demonstrações contábeis publicadas ou apresentadas ao leitor: o Balanço, Demonstração de Lucros e Perdas e Notas Explicativas da diretoria. O nível de informações divulgado nas Notas Explicativas era totalmente incipiente e insuficiente. A partir de 1976, com a aprovação da Lei que revolucionou a

contabilidade no Brasil, as demonstrações contábeis passaram a incorporar as notas explicativas, além das demais peças contábeis - balanço patrimonial, demonstração do resultado, demonstração do lucro ou prejuízos acumulados ou alternativamente a demonstração das mutações do patrimônio líquido e a demonstração das origens e aplicação de recursos.

As notas explicativas devem ser utilizadas para evidenciar informações realmente relevantes e que mereçam destaque na sua divulgação.

No § 4º do art. 176 da Lei nº 6.404/76 fica evidenciado que: “as demonstrações serão complementadas por Notas Explicativas e outros quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessários para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício”.

As notas explicativas não devem ser vistas como explicações ou como exceção de algum procedimento contábil e sim como a discriminação clara e objetiva de esclarecimentos, para a correta interpretação dos conteúdos expostos nas demonstrações contábeis.

ludícibus *et al* (2006, p.412) entende que: “notas explicativas são informações complementares as demonstrações contábeis”.

Sá (2008, p.45) corrobora com o exposto acima afirmando que:

...as referidas notas não se configuram como explicações, e sim como um instrumento que permite o detalhamento do conteúdo das demonstrações contábeis. As informações nelas contidas devem ser relevantes, complementares e ou suplementares àquelas, não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações propriamente ditas.

Neves (2005, p. 15) elenca quais os principais objetivos das notas explicativas:

O principal objetivo das Notas Explicativas deve ser evidenciar ao leitor das demonstrações contábeis:

-Qual a alternativa eleita para um tratamento contábil quando há mais de um aceite;- Expandir informações que não são cabíveis no corpo das peças que constituem o conjunto de demonstrações contábeis. Principalmente as responsabilidades potenciais ou contingentes, possíveis ou prováveis, refletidas ou não nas demonstrações contábeis. Os quadros demonstrativos deverão ser utilizados para discriminar investimentos relevantes, arrendamento mercantil, garantias, empréstimos e financiamentos e outras informações em que haja predominância do aspecto quantitativo.

Sá (2008, p.45) sintetiza o que foi dito acima dizendo que:

Cabe frisar ainda, que o objetivo da nota explicativa consiste em evidenciar a informação de impacto que nem sempre pode ser identificada nas demonstrações contábeis obrigatórias, mas as notas explicativas são comumente utilizadas para descrever as práticas contábeis adotados pela empresa, e para evidenciar os efeitos dos procedimentos incorretos, funcionando como uma complementação obrigatória das demonstrações financeiras, que faz parte do conjunto de publicações.

Muitas informações contábeis tem um caráter estritamente quantitativo o que quase sempre é de difícil interpretação por parte dos leitores e usuários, até mesmo porque existem contas a exemplo de: contingências, intangíveis ou mesmo as de reservas etc. que necessitam de notas explicativas para evidenciar o seu conteúdo, o que fornece uma característica qualitativa as mesmas.

As contas ambientais são exemplos perfeitos da necessidade de notas explicativas, pois estas precisam ser bem detalhadas para que o usuário saiba: De que se trata? Qual o montante da operação? Que procedimentos de mensuração foram utilizados? Onde aconteceu o fato contábil? Quais os impactos da atividade e etc.

2.4.2.2 Relatórios da Administração

Forma de comunicação entre a diretoria da empresa e o público externo que necessita de informações sobre a organização, porém em uma linguagem de mais fácil acesso a todos, ou seja, com menos termos técnicos e formais.

Forli (2004, p.61) disserta sobre o tema comentando que:

O Relatório da Administração compõe o Relatório Anual e deve fornecer dados e informações adicionais que sejam úteis no processo de julgamento para a tomada de decisão. Para isso, deve ser elaborado de maneira orientada para o futuro, ou seja, devem ser feitas análises do passado que permitam ao leitor identificar tendências futuras, além de serem relatadas as projeções no mínimo para o próximo exercício. É fundamental que as informações desse relatório sejam coerentes com a situação mostrada pelas demonstrações financeiras e notas explicativas e que as previsões sejam fundamentadas em dados consistentes.

O relatório da administração tem a liberdade de elaborar gráficos, mapas, tabelas, quadros, etc. ou seja, todo aparato gráfico e digital para a sua confecção, levando informações que até então estavam representadas apenas por valores numéricos dentro das demonstrações contábeis, porém deve manter a fidelidade dos dados e

fazer previsões dentro da realidade da empresa e do mercado. Isto é dito pelo fato de acontecer um esquecimento do princípio contábil da prudência, e se confeccionar tal relatório com muito otimismo, o que por vezes deixar de refletir a realidade da organização.

Sá (2008, p.46) corrobora com o pensamento acima destacando:

Contudo, o relatório da administração peca pelo fato do mesmo, comumente apresentar informações cujas características, normalmente voltam-se a apresentação de certo grau de otimismo, devendo o usuário saber contextualizá-lo à realidade socioeconômica do país em que se encontra inserida, bem como do segmento no qual atua.

A Lei das Sociedades por Ações 6.404/1976 em seu art. 33 revela:

Os administradores devem comunicar, até 1 (um) mês antes da data marcada para a realização da assembleia-geral ordinária, por anúncios publicados na forma prevista no art. 124, que se acham a disposição dos acionistas:

- I. o relatório da administração sobre os negócios e os principais fatos administrativos do exercício findo;
- II. a cópia das demonstrações financeiras;
- III. o parecer dos auditores independentes, se houver.

Em de tratando de relatório da administração a Instrução da CVM nº 216 de 29 de junho de 1994 cita em seu art. 29, inciso I que no âmbito do mercado de valores mobiliários: “Verificar se as informações e análises apresentadas no relatório da administração estão em consonância com as demonstrações contábeis auditadas e informar à Comissão de Valores Mobiliários- CVM, caso não estejam”. Fica então entendido que por mais que a empresa queira se beneficiar deste relatório, hora omitindo informações, hora utilizando de superavaliação isso não será permitido pois poderá ser confrontado os dados do relatório com os dados dos demonstrativos contábeis.

O relatório em questão é de suma importância para que se possa evidenciar as atividades da empresa em relação à responsabilidade socioambiental, ficando evidente e demonstrado, as receitas, despesas, ativos e passivos ambientais que compõem o patrimônio das referidas organizações.

3 Apresentação e Análises dos Resultados

3.1 Histórico da empresa pesquisada

Para iniciar essa contextualização, vários periódicos, livros, monografias e o site oficial da empresa Petrobrás, foram consultados, a fim de demonstrar de forma clara o perfil desta empresa, que é o foco principal desta pesquisa no tocante a evidenciação de suas contas ambientais. Após uma árdua batalha encampada pelo então escritor Monteiro Lobato pela nacionalização dos bens do subsolo, onde enviou várias cartas ao Presidente Getúlio Dorneles Vargas, tentando mostrar a necessidade de se cuidar dos interesses da exploração do petróleo no Brasil. Só após vários poços perfurados nas regiões de São Paulo, Sergipe, Alagoas e Bahia, e ainda com o surgimento do CNP- Conselho Nacional do Petróleo surgiu, ainda nos anos 50, a campanha o “petróleo é nosso” e com isso criou-se à empresa Petróleo Brasileiro S.A. (PETROBRÁS), sendo fundada em 1953 através da lei 2.004.

Farias (2008, p.49) confirma o dito acima esclarecendo que:

Em 1939 o governo de Getúlio Vargas instalou o Conselho Nacional do Petróleo (CNP), e a primeira Lei do Petróleo do país, veio estruturar e regularizar as atividades que envolvem os processos de exploração, transporte, importação, exportação, distribuição e comércio do petróleo e seus derivados. Com poços perfurados em São Paulo, Sergipe, Alagoas e no Recôncavo Baiano, o Brasil lançou nos anos 50, a campanha “o petróleo é nosso” pela nacionalização do petróleo. Em 1953, o presidente Getúlio Vargas assina a Lei 2004, que instituiu a Petróleo Brasileiro S.A., Estava criada a Petrobrás, como monopólio estatal de pesquisa, refino e transporte do petróleo e seus derivados.

A Empresa criada para maximizar riquezas e trazer resultados financeiros ao país passa por várias dificuldades e crises financeiras, porém segue firme em seu propósito. Deixando a questão econômica e financeira um pouco de lado, ver-se que a Petrobrás passou por momentos em que teve que se adaptar às legislações e as determinações ambientais em nível mundiais de responsabilidade social, de redução do nível de poluição e de uma nova concepção de sustentabilidade, ou seja, de ter responsabilidade com o meio ambiente e com a natureza, preservando-os para o uso atual e das futuras gerações.

Em 1987, a Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento das Nações Unidas (CMAD), conhecida como Comissão Brundtland, recomendou a criação de uma declaração universal sobre a proteção ambiental e o desenvolvimento sustentável. Os problemas sociais e ambientais no planeta tinham atingido um ponto perigoso. A Terra emitia sinais claros de esgotamento dos modelos econômicos então praticados (<http://www.brasilecola.com/brasil/petrobras2.htm>).

Partindo deste ponto a empresa começa a investir em meio ambiente e em responsabilidade social, de forma a manter contas de contingências, para prevenção de acidentes e recuperação de áreas degradadas, como também patrocinar milhares de projetos que apoiam a sociedade civil, a cultura, o esporte e o desenvolvimento social.

Vazamentos de óleo ainda é a grande problemática deste setor da indústria, visto que, cada vez mais se registra o derramamento do mesmo no meio ambiente, esse tipo de contingência geram despesas e custos ambientais quanto às infrações emitidas pelos órgãos de preservação, daí a necessidade de se investir em ativos ambientais os quais servem justamente para evitar ou prevenir esses tipos de acidentes na natureza.

No site de “O Globo.com”, um artigo de autoria de Bruno Rosa e Ramona Ordoñez, chama a atenção e lá se pode ver, intrínsecas, contas ambientais as quais este trabalho monográfico busca demonstrar a evidenciação através dos demonstrativos contábeis. O referido artigo relata:

Os vazamentos de petróleo no Brasil são mais comuns do que se pensa. Só a Petrobras, a maior empresa do setor, encerrou o ano passado poluindo mais e recebendo um grande volume de autos de infração dos órgãos de fiscalização. Em 2010, a estatal registrou 57 vazamentos, contra 56 ocorrências em 2009. O volume de petróleo e derivados derramado cresceu cerca de 163%, pulando de 1.597 mil barris, em 2009, para 4.201 mil barris espalhados na natureza no ano passado, quase o dobro dos 2.400 barris que teriam vazado do poço da Chevron no campo de Frade (Bacia de Campos), onde a Petrobras tem 30% de participação no consórcio de exploração. (ROSA e ORDOÑEZ, 2011)

Então ver-se um confronto entre ativos e passivos ambientais e até entre despesas e receitas com meio ambiente, os relatórios e balanços sociais demonstram e ilustram

todo o panorama, resta saber se as evidenciações destas contas também se dão nos demonstrativos contábeis.

3.2 Análise dos Resultados

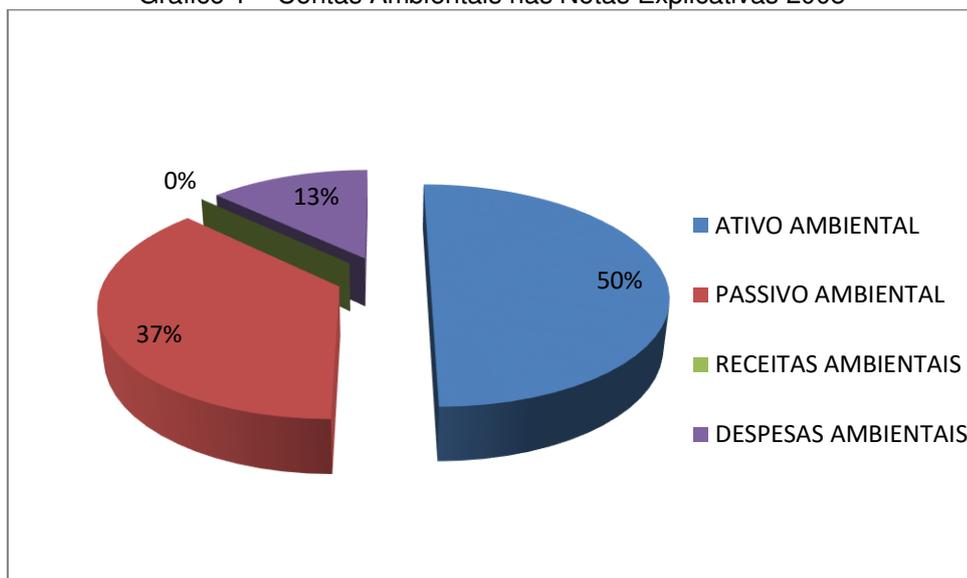
Diante de toda exposição, no referencial teórico, e da manifestação da importância da evidenciação das contas ambientais nos demonstrativos contábeis, verificar-se-á neste momento a constatação das ocorrências e da regularidade de tais elementos contábeis e a sua verificação nos relatórios, demonstrações contábeis e notas explicativas da empresa PETROBRÁS.

Foram observadas principalmente contas do ativo ambiental, passivo ambiental, receitas e despesas ambientais, pois são os grupos de contas que detém maior importância para uma gestão empresarial responsável em observância ao meio ambiente e a sociedade em que está inserida.

A empresa estudada, Petróleo Brasileiro S.A – (PETROBRÁS), mantém seus demonstrativos publicados regularmente nos sites da Bovespa e da CVM – Comissão de Valores Mobiliários, como também no site oficial da empresa. Tais demonstrativos podem ser acessados nos seguintes endereços: <http://www.bmfbovespa.com.br/>, <http://www.cvm.gov.br/> e <http://www.petrobras.com.br> respectivamente.

Iniciando a análise, ver-se no ano de 2008 a evidenciação das contas ambientais nas notas explicativas, relatórios da administração e nas demonstrações contábeis e obteve-se o seguinte resultado:

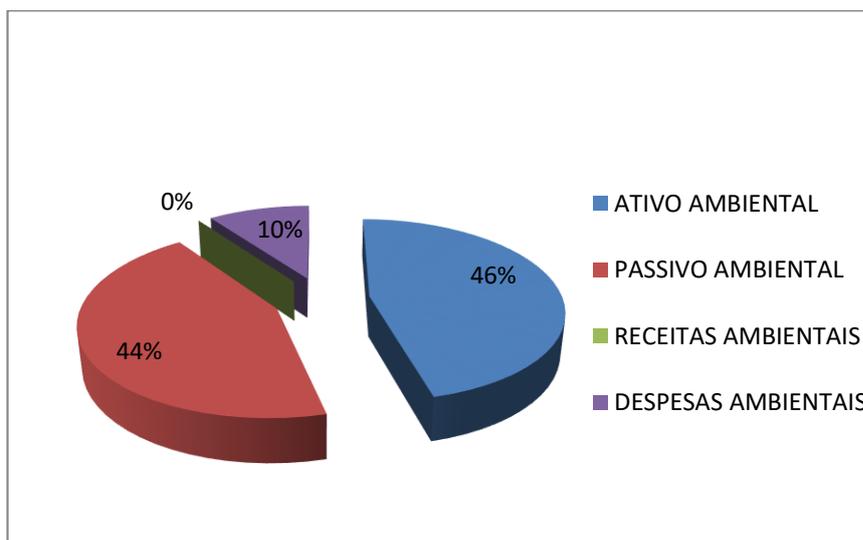
Gráfico 1 – Contas Ambientais nas Notas Explicativas 2008



Fonte: Dados da Pesquisa 2014

Ver-se, nas notas explicativas de 2008, uma evidenciação maior nas contas do ativo ambiental (projetos ambientais, pesquisas ambientais, investimento em novas tecnologias etc.) onde se pode ver a exposições de contas diretamente ligadas à manutenção de bens ambientais na busca da preservação e conservação do meio ambiente. Em segundo lugar fica a evidenciação das contas do passivo ambiental tais como: Poluição atmosférica, compactação de solo, multas por danos ambientais e meio ambiente a recuperar. Começando a ser mais evidenciadas, em relação aos dados encontrados em pesquisa anterior, estão às contas de despesas ambientais, que em 2007 apresentaram frequência de 7%, na análise das notas explicativas daquele ano, na pesquisa atual mostra que já aparecem em 15% nas notas explicativas de 2008, são elas: (depreciação dos ativos ambientais, recuperação de áreas degradadas). Repetindo o dado de 2007, as receitas ambientais não foram evidenciadas. No relatório da administração do ano 2008, ver-se um interesse da empresa estudada em demonstrar seus ativos ambientais em consonância com o passivo ambiental, demonstrando uma harmonia entre essas contas patrimoniais, como por exemplo: evidenciam-se, no ativo, investimentos relacionados com a produção/operação da empresa e em programas externos ligados ao meio ambiente e no passivo, ver-se multas por derramamento de óleo. As despesas ambientais são demonstradas apenas em relação às recuperações de áreas degradadas, enquanto que receitas ambientais não são encontradas neste relatório.

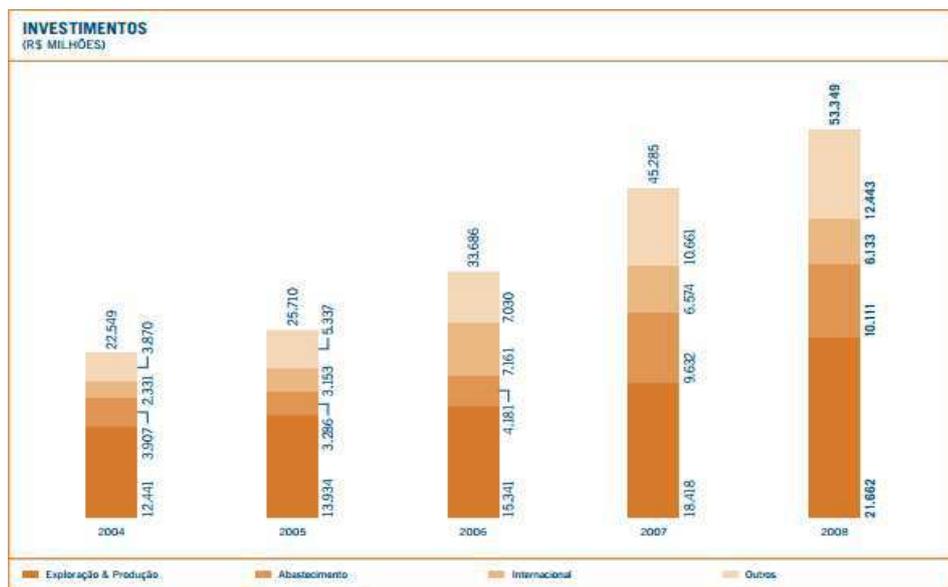
Gráfico 2 – Contas Ambientais nos Relatório da Administração 2008



Fonte: Dados da Pesquisa 2014

Nos demonstrativos contábeis exigidos pela legislação brasileira, do ano 2008 na empresa Petrobrás, o que se observa é a exposição macro das contas, ou seja, os valores são elencados globalmente a exemplo da conta investimentos, que aparece com o valor total dos dispêndios realizados na estrutura geral da empresa, estando intrínsecos nestes, os investimentos ambientais. Ver-se tal fato no gráfico 3 da conta investimentos encontrado no Relatório de 2008, onde também estão as demonstrações contábeis e as notas explicativas deste ano:

Figura1 – Investimentos anuais Petrobrás.



Fonte: Relatório 2008 – Petrobrás –www.petrobras.com.br

No ano 2009, a empresa evidencia, no parecer dos auditores independentes, que a confecção e divulgação do balanço social contendo as informações contábeis não são exigidos pela legislação e que apenas são para uma melhor compreensão dos dados.

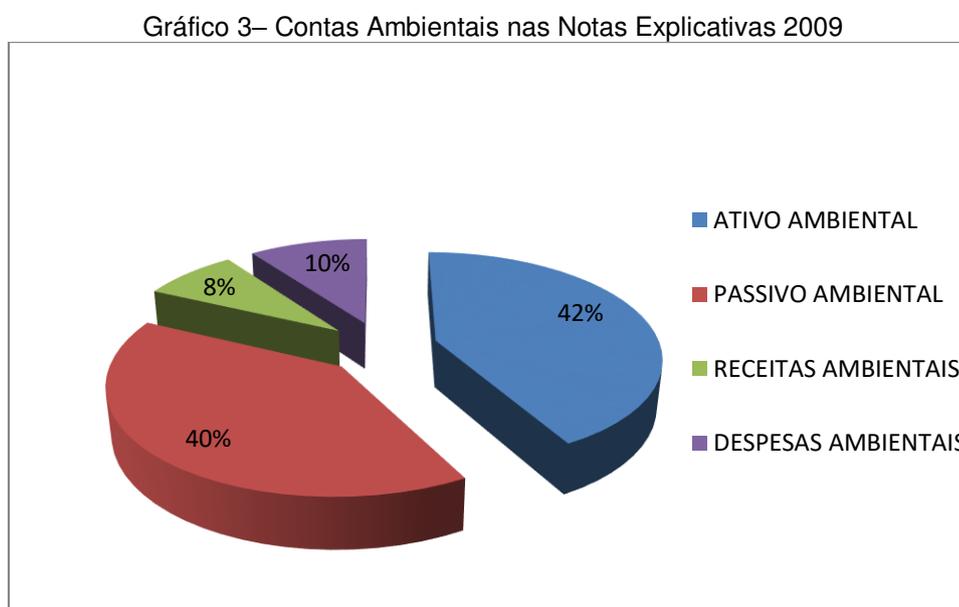
...as demonstrações da segmentação de negócios e das informações contábeis contidas no balanço social, referentes aos exercícios findos e 31 de dezembro de 2009 e 2008, representam informações complementares a essas demonstrações, não são requeridas pelas práticas contábeis adotadas no Brasil e estão sendo apresentadas para possibilitar uma análise adicional. Essas informações complementares foram submetidas aos mesmos procedimentos de auditoria aplicados às demonstrações contábeis. (Relatório da Administração, PETROBRAS 2009).

Ao analisar as notas explicativas do ano de 2009, ver-se que o ativo ambiental teve uma redução nos investimentos relacionados com a produção/operação da empresa, que passaram de R\$1.919.751,00 para R\$1.872.458,00 enquanto que os investimentos em programas e projetos externos cresceram de R\$ 53.763,00 para R\$ 93.873,00, ouve também investimentos no aumento da produção do Biodiesel. O importante para a pesquisa em questão é ver a evidenciação desta conta do ativo ambiental ser constantemente colocada a disposição dos usuários da informação.

O passivo ambiental é também demonstrado nas notas explicativas de 2009 na evidenciação de três autos de infração ambientais que totalizam em multas o valor de R\$ 34,95 milhões.

As despesas ambientais ficam evidenciadas de forma que retratam os valores empregados para a manutenção com o armazenamento do subproduto do petróleo utilizado na fabricação de fertilizante.

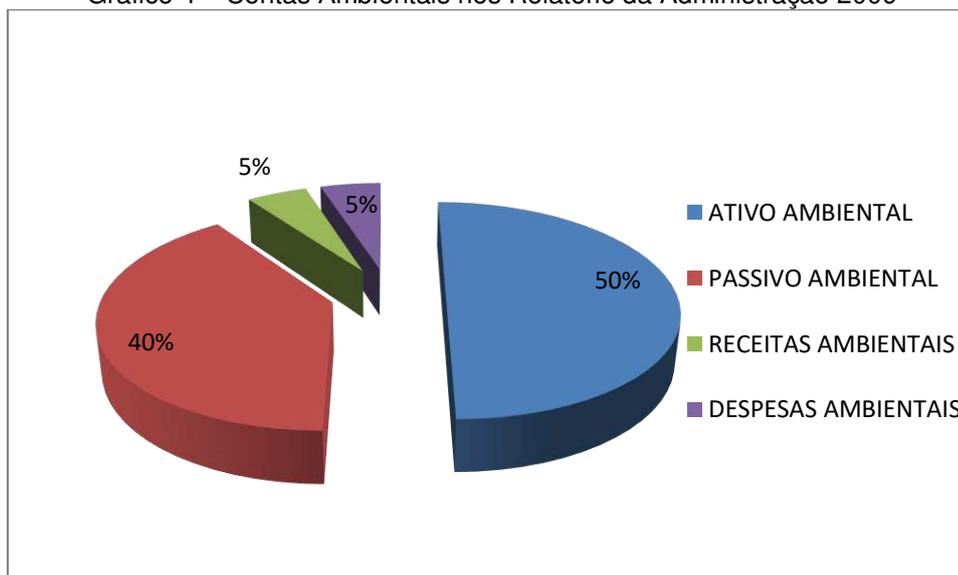
As receitas ambientais, em 2009, aparecem através da utilização dos resíduos do petróleo na fabricação de fertilizantes. O gráfico 3 apresenta o que foi dito acima:



Fonte: Dados da Pesquisa 2014

No relatório da administração 2009, o que foi visto nas notas explicativas aparece bem detalhado e explicado com detalhes, porém se remete mais as contas dos ativos ambientais, não sendo evidenciado com propriedade as receitas e despesas ambientais.

Gráfico 4 – Contas Ambientais nos Relatório da Administração 2009



Fonte: Dados da Pesquisa 2014

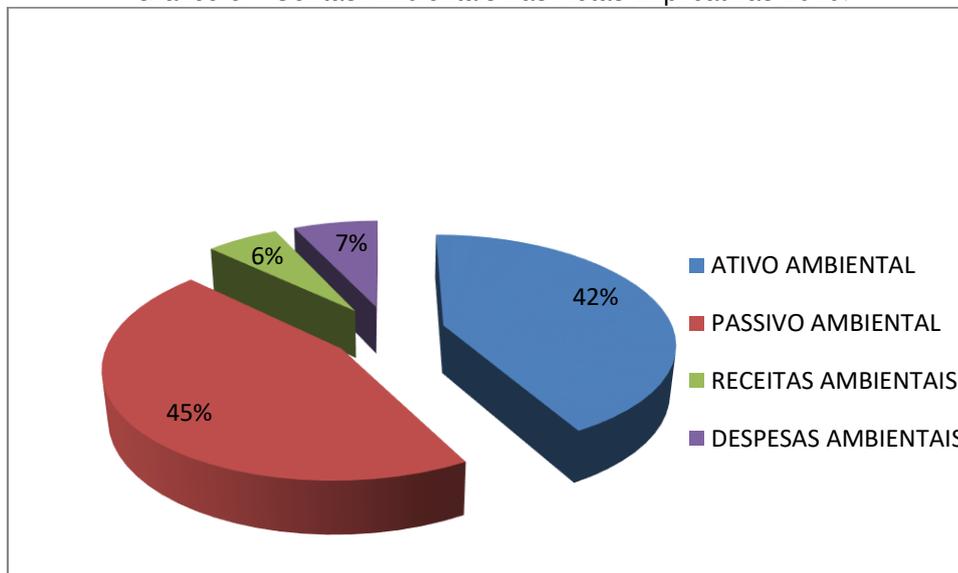
Passando a avaliar a evidenciação das contas ambientais em 2010 nos demonstrativos contábeis, notas explicativas e relatórios da administração, nota-se que por mais que seja detalhada a confecção das demonstrações contábeis exigidas por lei, não se visualiza a especificação das contas ambientais, ou seja, ver-se valores globais para contas como: investimento, contingência, multas, depreciação etc. Portanto nas notas explicativas e nos relatórios da administração pode-se observar, com detalhes, as contas e as suas particularidades.

Nas notas explicativas do ano 2010 observa-se que a empresa PETROBRÁS, vem aumentando seus investimentos em projetos ambientais e que neste ano foi de R\$ 257.700,00 um aumento de mais 470% em relação a 2008 onde o investimento era de R\$ 53.800,00 conforme observou-se no Gráfico 2. Ainda de acordo com as notas explicativas ver-se que a maioria das contas de passivo ambiental sofreram aumentos a exemplo de: Vazamento de óleo e derivados, emissões de gases de efeito estufa, emissão de óxido nitroso etc. Porém também observa-se uma redução de algumas contas de passivo ambiental como: Descartes de efluentes líquidos e emissão de metano.

As contas de receita e despesa ambiental seguem a tendência dos outros anos analisados, evidenciando poucas contas ambientais.

Em 2010 a evidenciação das contas ambientais ficou da seguinte forma conforme Gráfico 5:

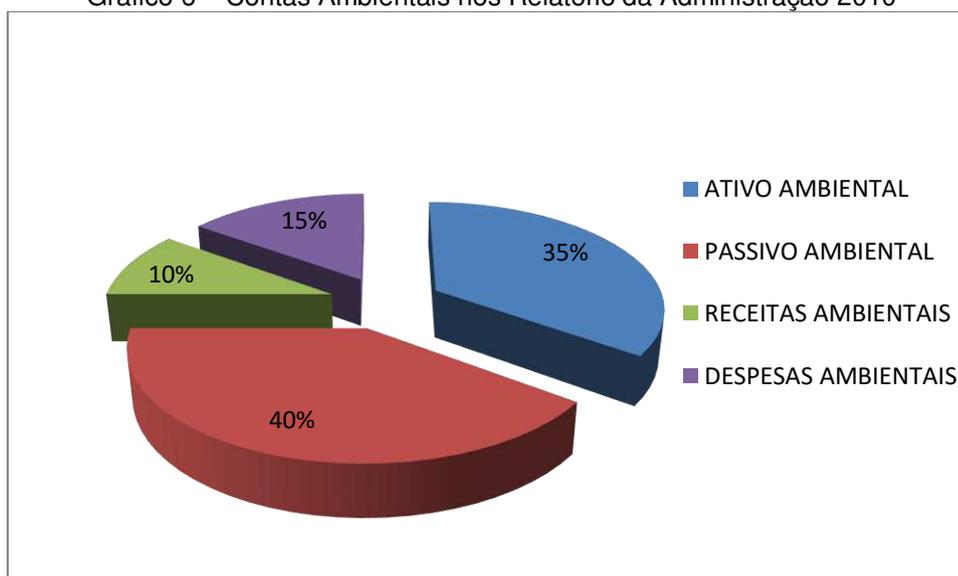
Gráfico 5 – Contas Ambientais nas Notas Explicativas 2010.



Fonte: Dados da Pesquisa 2014

Ao analisar o relatório da administração para o ano de 2010, ver-se um maior detalhamento das contas ambientais, o que torna o gráfico 6 um pouco mais uniforme, porém as contas de passivo e ativo ambientais ainda continuam sendo as mais evidenciadas.

Gráfico 6 – Contas Ambientais nos Relatório da Administração 2010



Fonte: Dados da Pesquisa 2014

Verifica-se no gráfico 6, principalmente nas contas de receita e despesas ambientais existem um maior detalhamento e evidenciação nos relatórios da administração.

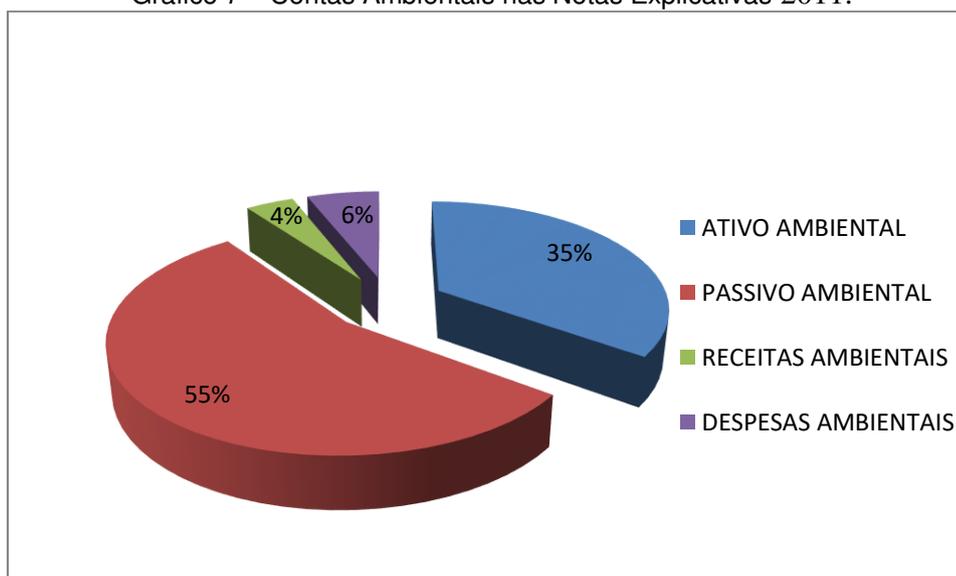
Em 2011, a evidenciação em relação às contas ambientais, segue o que vem acontecendo em anos anteriores, valores globais nas demonstrações contábeis exigidas, o que torna difícil visualizar e interpretar quais subcontas pertence ao grupo ambiental.

Nas notas explicativas do ano de 2011, são evidenciadas com certa relevância as contas de passivo ambiental, onde são explicados dispêndios, contingências e multas, sobre vazamentos de petróleo que superaram 2010 em número de ocorrências, porém em menor volume.

Os ativos ambientais aparecem demonstrando os investimentos em matéria ambiental como: programas de gestão, educação ambiental e pesquisas ambientais. O grupo é menos evidenciado do que as contas de passivo.

Despesas e receitas ambientais mantém o nível dos outros anos e são pouco evidenciadas.

Gráfico 7 – Contas Ambientais nas Notas Explicativas 2011.



Fonte: Dados da Pesquisa 2014

Estudando detalhadamente os Relatórios de Administração da empresa Petróleo Brasileiro S.A. PETROBRÁS, do ano 2011, ver-se que as contas ambientais, são melhores evidenciadas existindo uma maior especificação de contas ambientais.

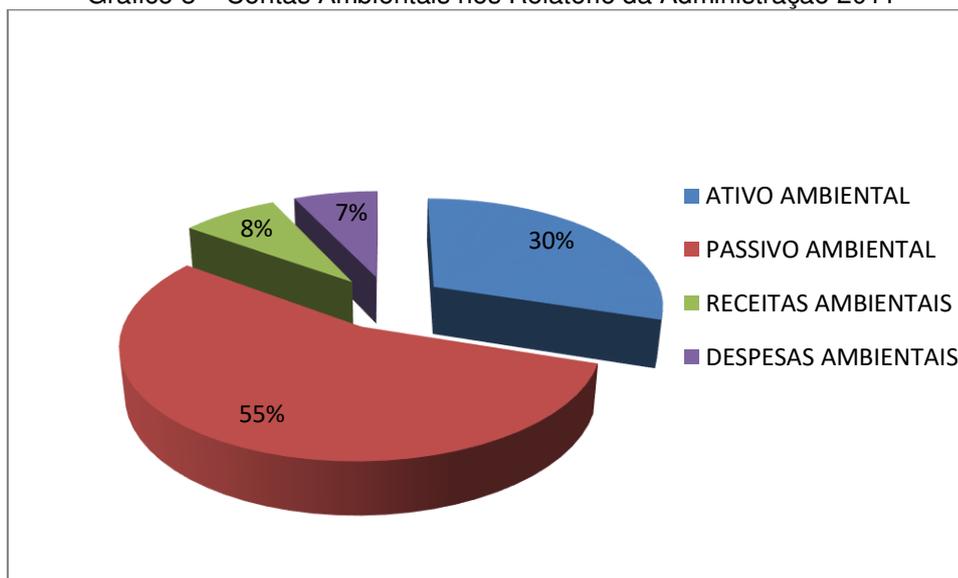
No passivo, ver-se a evidenciação de contas como: Provisões ambientais, poluição de águas, multas por danos ambientais, indenizações por danos ambientais etc. Além disso, o relatório detalha os acontecimentos, mostrando a realidade dos fatos ocorridos no ano estudado.

As contas de ativo são elencadas em: Investimentos realizados pela empresa, exaustão acumulada, embalagens ambientais etc. Tais ativos aparecem como referência na demonstração de responsabilidade ambiental por parte da empresa diante de seus stakeholder, ou seja, de seus clientes e usuários das suas informações.

No Gráfico 8 verifica-se que as receitas e despesas ambientais aparecem no relatório da administração 2011 de forma que demonstram a preocupação da empresa em aproveitar seus resíduos, sejam sólidos ou líquidos, através de despesas para industrialização dos restos de matéria prima e a transformação dos mesmos em produtos ecologicamente corretos (embalagens), ou mesmo na produção de novos produtos como é o caso dos fertilizantes. Tais produtos geram receitas ambientais.

As contas ambientais visualizadas nos relatórios da administração em porcentagens podem ser visualizadas no gráfico 8.

Gráfico 8 – Contas Ambientais nos Relatório da Administração 2011



Fonte: Dados da Pesquisa 2014

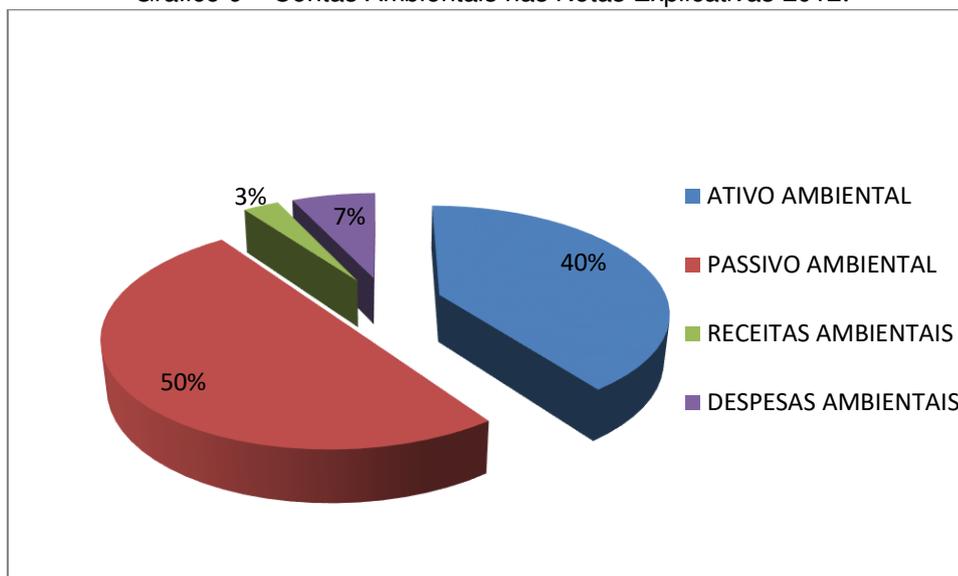
O ano 2012 foi o último ano avaliado por esta pesquisa, no intuito de perceber, como é feita a evidenciação de contas ambientais nos demonstrativos contábeis, notas explicativas e relatórios da administração da empresa PETROBRÁS.

Nas demonstrações contábeis exigidas pela legislação brasileira, ver-se novamente que as contas expressam o valor global, não sendo possível identificar as subcontas ambientais inseridas nas mesmas.

Nas notas explicativas, ver-se pouca evidenciação específica para as contas ambientais. No ativo ambiental ver-se basicamente: Investimentos, depreciação e insumos ambientais. No passivo ambiental as contas são um pouco mais evidenciadas a exemplo de: Financiamentos ambientais, provisões ambientais, multas por danos ambientais, contingências ambientais etc.

As receitas ambientais encontradas nas notas explicativas do ano 2012 são apenas receitas com material reciclado, sem maiores explicações. Já as despesas ambientais são: Recuperação de áreas degradadas, despesas com a fabricação de fertilizantes, os quais utilizam resíduos do petróleo conforme se observa no Gráfico 9.

Gráfico 9 – Contas Ambientais nas Notas Explicativas 2012.



Fonte: Dados da Pesquisa 2014

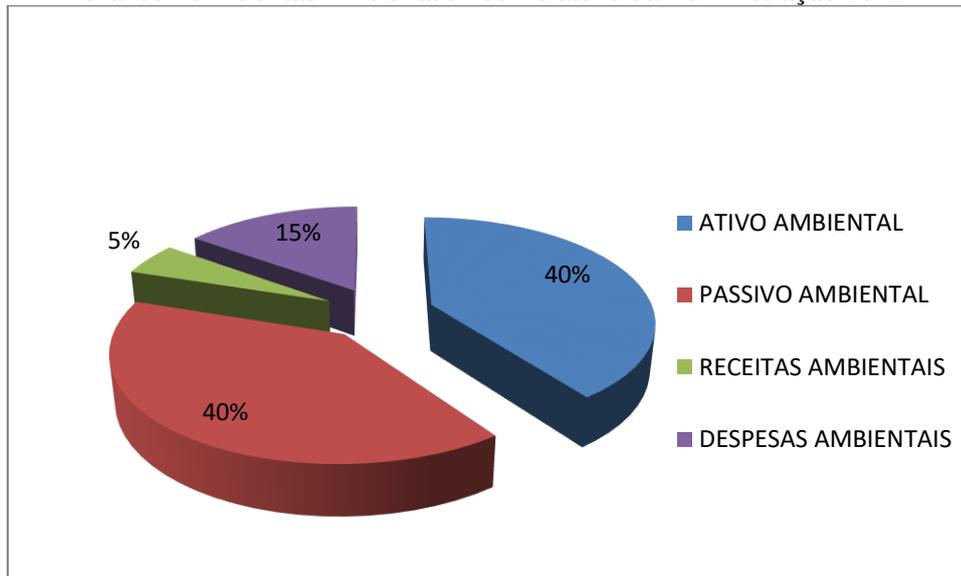
Nos relatórios da administração do ano 2012, observa-se no Gráfico 10 que as contas ambientais são mais detalhadas, a exemplo dos ativos ambientais que são vistos através de: Estoques de matérias primas, equipamentos e filtros ambientais, projetos e programas ambientais, pesquisas ambientais, exaustão etc.

No passivo ambiental encontra-se contas detalhadas de contingências ambientais, multas dos órgãos ambientais pelo derramamento petróleo na natureza, poluição dos recursos hídricos etc.

As receitas ambientais ficaram quase imperceptível aparecendo em apenas 2% das contas ambientais encontradas e que se refere a entrada de recursos de vendas de fertilizantes produzidos com resíduos do petróleo.

As despesas ambientais aparecem de forma mais expressiva, como por exemplo: recuperação de áreas degradadas, gastos com produção de fertilizante a partir dos resíduos do petróleo, poluição ambiental com apólices específicas e despesas com a manutenção do Centro de Defesa Ambiental.

Gráfico 10 – Contas Ambientais nos Relatório da Administração 2012



Fonte: Dados da Pesquisa 2014

Percebe-se que a conta menos evidenciada nos relatórios, notas explicativas e demonstrações contábeis são as de receita ambiental, possivelmente por não ser atividade fim ou mesmo atividade constante da empresa estudada. Observa-se que são expostas as obrigações da organização para com os problemas ambientais e com a sociedade, em respeito à legislação e aos órgãos de fiscalização ambiental.

Os relatórios da administração, de acordo com a pesquisa realizada, são os que mais evidenciam e detalham as contas ambientais, demonstrando as suas aplicações, valores e dispêndios financeiros, não só do ano que está sendo abordado, mas também realiza uma revisão analítica de comparação com os anos anteriores e projeções de cenários para os anos posteriores.

4 Considerações Finais e Recomendações

O trabalho realizado demonstrou com clareza que ainda existe pouca divulgação das contas ambientais, isto é visto quando se leva em consideração o fato de não se encontrar contas ambientais nas demonstrações contábeis exigidas pela legislação brasileira, já que as contas, lá elencadas, estão sempre expostas por valores totais, a exemplo da conta investimentos (ativo) e da conta contingências (passivo), que não especifica cada setor de sua aplicação.

As notas explicativas, por sua vez, melhoram a comunicação com as contas não elencadas nos demonstrativos contábeis, proporcionando ao usuário da informação, uma maior compreensão sobre do que tratam algumas das contas globais ali expostas. Porém ainda ver-se que não reproduz todas as informações, pelo menos na área ambiental, para que se possa ter um perfeito entendimento das contas de bens e direitos, obrigações, receitas e despesas ambientais. O relatório da administração, a exemplo do que se viu em anos anteriores, aparece como uma exposição mais detalhada das ações, dos investimentos, dos dispêndios com as despesas ambientais, dos produtos elaborados a partir dos resíduos do petróleo trazendo receita ambiental, além de possuir uma linguagem clara e de fácil entendimento o que facilita a compreensão de determinadas contas.

Das contas ambientais, as mais evidenciadas foram as de passivo, possivelmente pelas multas ambientais, pelas contingências necessárias, fornecedores de produtos ambientais, que são recorrentes no conjunto de dados analisados. Logo em seguida vem o ativo ambiental, contendo depreciações, clientes ambientais, projetos de gestão ambiental, exaustão acumulada e principalmente, o que foi encontrado, em todas as notas explicativas e relatórios da administração, investimentos ambientais, a empresa Petrobras investe em vários projetos com foco no meio ambiente e no bem estar da sociedade.

As contas de despesas ambientais são um pouco menos evidenciadas que as de ativo e passivo ambiental, porém se mostram bem detalhadas nos relatórios da administração, onde se pode observar, que existe uma disposição por parte da empresa em expor tais contas e demonstrar que efetivamente realizam dispêndios

financeiros para fins nobres como revitalização de áreas degradadas e todo o acompanhamento dos danos causados pelos acidentes com os vazamentos de petróleo.

O último grupo de contas estudado foi também o que se viu menor evidenciação, poucas contas foram encontradas sobre receita ambiental, mesmo observando que a cada ano elas aparecem, porém não é dada tanta ênfase como aos outros grupos de contas ambientais.

A pesquisa traz como conclusão, que a empresa estudada (PETROBRÁS) não demonstra interesse em expor suas contas ambientais diretamente nas demonstrações exigidas pela legislação brasileira, mas em contra ponto, os relatórios de administração evidenciam muito mais essas contas, trazendo detalhes e textos que facilitam o entendimento do usuário da informação. Porém um questionamento surge sobre esta pesquisa: Será que tudo que está nos relatórios é a pura realidade? É notório que tais relatórios não são auditados e muito menos exigidos como demonstração contábil, talvez seja por isso que exponham com mais ênfase o assunto ambiental, contudo tem-se a liberdade de expor o ponto de vista único da empresa.

A pesquisa também verificou que, mesmo que modestamente, houve uma maior evidenciação das contas ambientais nos anos de 2008 a 2012 em relação as mesmas contas analisadas de 2005 a 2007.

Propõem-se para estudos futuros, que a mesma pesquisa seja realizada em outras empresas do meio petrolífero, de preferencia internacional, para que se possa ter uma comparação e principalmente para observar como é o comportamento das legislações de outros países em relação à evidenciação de contas ambientais em seus demonstrativos.

Referências

- ASSAF NETO, Alexandre. **Estrutura e análise de balanços**: um enfoque econômico financeiro. – 8.ed. – 2. reimpr. – São Paulo: Atlas, 2007.
- ASSIS, Perla Roberta Pignatta de; BRAZ, Eliane Marta Quiñones; SANTOS, Carlos Lopes dos. **Contabilidade Ambiental**. Revista Ceciliana Jun 3(1): 13-16, 2010. ISSN 2175-7224 - © 2010/2011 - Universidade Santa Cecília Disponível online em <http://www.unisanta.br/revistaceciliana>
- CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**: para o uso dos estudantes universitários. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.
- BEUREN, Ilse Maria et al (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática.3ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- BRASIL, Lei 6.404/76. **Lei das Sociedades por Ações**. Dispõe sobre as sociedades por ações, 5 ed. São Paulo: Saraiva, 1999.
- BRASIL. **Lei nº. 11.638/2007**. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404/76 e da Lei 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas a elaboração das demonstrações financeiras. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/civil03/Ato 2007– 2010/2007/Lei/<11638.htm>>Acesso em: 10 jan 2014.
- CAMPOS FILHO, Ademar. **Demonstração dos fluxos de caixa**: uma ferramenta Indispensável para administrar sua empresa. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- CARDOSO, Maria José Agues. **Fluxo de Caixa na Gestão Financeira das Empresas**.Caso Rádio Televisão Cabo-verdiana (RTC). Universidade Jean Piaget de Cabo VerdeCampus Universitário da Cidade da Praia. Palmarejo Grande, Santiago.Cabo Verde2011. Acessado em 15 de Janeiro de 2014 no Link: <http://bdigital.unipiaget.cv:8080/jspui/bitstream/10964/323/1/M-%20Jos-%20Cardoso.pdf>
- CARVALHO, Gardênia Maria Braga. **Contabilidade Ambiental**. Curitiba: Juruá, 2007.
- CARVALHO, Gardênia Maria Braga. **Contabilidade ambiental teoria e pratica**. 2 ed. Brasília: Juruá, 2008.
- CASSAMA, Gamal Abdel. **Uma Análise Econômico-Financeira do Setor de Papel e Celulose**: A Importância da Análise das Demonstrações Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis. 2007.
- COSTA, Mara Regina Machado. **Sustentabilidade Ambiental**: dificuldades e alternativas. 45f. Monografia – Curso de Ciências Econômicas, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2008.

DIAS, Fabiano de Oliveira. **Processo de Análise das Demonstrações Contábeis em Clubes Sociais: Um Estudo de Caso**. Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis. 2003.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. 3. Ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

FARIAS, Lourival Antonio Simões de. **Uma contribuição ao estudo dos fatores de desempenho financeiro**: O caso da Petróleo Brasileiro S.A - Petrobrás. Monografia. UFCG-Sousa-PB, 2008. 103f.

FEA/USP, Equipe de Professores da. **Introdução a Contabilidade**. 10. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

GARCIA, Ronise Siqueira Mendes; OLIVEIRA, Daniele Lopes. **Contabilidade Ambiental**: História e Função. Gestão & Tecnologia - Faculdade Delta - ISSN 2176-2449. Edição I setembro/outubro 2009.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDA, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. Tradução Antonio Zoratto Sanvicente. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1997.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 6. ed., 2000.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARTINS, Eliseu, GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das sociedades por ações**: aplicável às demais sociedades. FINECAFI. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

IUDICIBUS, Sérgio de; MARTINS, Elizeu; GELBECKE, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. 6. ed. ver. e atual. – 8 reimpr. – São Paulo: Atlas, 2006.

KRAEMER, M. E. P. **Contabilidade Ambiental como Sistema de Informações**. Revista Pensar Contábil – Responsabilidade Social e Ambiental. Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro: Ano III, n. 9, 2000.

MACHADO, Carla Mara. **Contabilidade ambiental**: o papel da contabilidade na evidencição de investimentos, custos e passivos ambientais. Prêmio Ethos-Valor de Responsabilidade Social das Empresas, 2 ed. 2002.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 8. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, Eliseu. **Contribuição à avaliação do ativo intangível**. Tese (Doutorado em Contabilidade) – FEA/USP, 1972.

MARTINS, Eliseu & DE LUCA, Márcia M. **Ecologia via contabilidade**. Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília: ano 23, nº 86, p.20-29, mar.1994.

MICHAELIS: **moderno dicionário da língua portuguesa**. São Paulo: Companhia Melhoramentos, 1998.

NAUJACK, Jakeline; FERREIRA, Josleimara Luzia; STELA, Eder Rogério. **Contabilidade Ambiental**: uma revisão de conceitos. Faculdade Estadual de Ciências e Letras de Campo Mourão – Paraná. 2011.

NEVES, Agnaldo Araújo Neves. **Notas Explicativa**. Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas – FASA; Centro Universitário de Brasília. Monografia. Professor Orientador: João Alberto de Arruda RA – 0995182/0. Brasília/DF, junho de 2005

PAIVA, Paulo Roberto de. **Contabilidade Ambiental**: Evidenciação dos Gastos Ambientais com Transparência e Focada na Prevenção. 1 ed. 2 reimpr. São Paulo: Atlas, 2006.

PETROBRÁS. **Relatório da Administração**.2008. Acessado dia 10/02/2014 no site: www.petrobras.com.br.

PETROBRÁS. **Relatório da Administração**. 2009. Acessado dia 10/02/2014 no site: www.petrobras.com.br.

PETROBRÁS. **Relatório da Administração**.2010. Acessado dia 12/02/2014 no site: www.petrobras.com.br.

PETROBRÁS. **Relatório da Administração**.2011. Acessado dia 15/02/2014 no site: www.petrobras.com.br.

PETROBRÁS. **Relatório da Administração**.2012. Acessado dia 17/02/2014 no site: www.petrobras.com.br.

SÁ, Juciane Andrade de. **Responsabilidade Ambiental e a Evidenciação Contábil**: Um Estudo da Empresa PETROBRAS S/A no período de 2005 a 2007. 2008. 60 F. Monografia. (Graduação Em Ciências Contábeis) - Universidade Federal De Campina Grande. Sousa, 2008.

SILVA, Fabiana de Cássia de Araújo; CARVALHO, Virtuosa Pires Cantarelli de. **Evidenciação da Informação Contábil Ambiental: um estudo de caso na Petrobrás**. RECONES – Revista de Contabilidade e Negócios do Sertão Ano 1, Vol. 1, p. 21-27, abr. 2011 ISSN: 2236-1324.

SOUZA, André Luis de; CARMO, Elizangela Andion Silva do; LUZ, Mateus Costa. **As Vantagens da Utilização da Contabilidade Ambiental**- TCC – Trabalho de Conclusão de Curso. ETEC – Centro Paula Souza-Técnico em Contabilidade. São José dos Campos, 2011

TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e Gestão Ambiental**. 1. ed. – 2. reimpr. São Paulo: Atlas, 2006.

YIN, Robert K. **Estudo de Caso: planejamento e métodos**. 2. Ed. Porto Alegre: Book, 2002.