

Análise da evidenciação de informações socioambientais por empresas do segmento de papel e celulose no Brasil, a partir da NBC T -15

Ana Cristina de Faria (USCS) - anacfaria@uol.com.br

Raquel da Silva Pereira (USCS) - raquelspereira@uol.com.br

Resumo:

Este trabalho tem por objetivo analisar, por meio de pesquisa documental e análise de conteúdo, as informações socioambientais das maiores empresas brasileiras por receita operacional bruta do segmento de papel e celulose, dos anos de 2006 a 2008, visando a verificar se essas empresas estão evidenciando as referidas informações de acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T15, desde 2006. A avaliação, por meio de um roteiro de questões pré-estabelecido, possibilitou o enquadramento das empresas em relação ao nível de evidenciação; levando à conclusão que as empresas RIGESA, RIPASA e SANTHER apresentaram um nível de evidenciação RUIM; enquanto a KLABIN obteve um nível ÓTIMO de evidenciação; a CENIBRA um nível REGULAR e as outras apresentaram um nível BOM na evidenciação de suas informações de caráter socioambiental. Na Análise de Conteúdo realizada, verificou-se que foram citados 173 vezes os termos pesquisados. Das empresas analisadas, a que possui maior evidenciação dos termos pesquisados é a SUZANO, em contra-posição à RIGESA, RIPASA E SANTHER que não evidenciaram os termos pesquisados. O termo citado com maior frequência é “responsabilidade social”, com 70,5% de citações, seguido dos termos “responsabilidade socioambiental”, com 28,3% cada termo; o termo menos utilizado nos relatórios analisados é “custo (s) ambiental (is)” com 1,3% de citações, sendo citado apenas pela INTERNATIONAL PAPER e VCP. Conclui-se com esta pesquisa que os relatórios ou websites analisados carecem de informações quantitativas que comprovem ou refutem as informações qualitativas de caráter socioambiental que, no caso de algumas empresas, são irrelevantes, quando existem.

Palavras-chave: Custos Ambientais; Evidenciação; Responsabilidade Social

Área temática: Gestão de Custos Ambientais e Responsabilidade Social

Análise da evidenciação de informações socioambientais por empresas do segmento de papel e celulose no Brasil, a partir da NBC T -15

Resumo

Este trabalho tem por objetivo analisar, por meio de pesquisa documental e análise de conteúdo, as informações socioambientais das maiores empresas brasileiras por receita operacional bruta do segmento de papel e celulose, dos anos de 2006 a 2008, visando a verificar se essas empresas estão evidenciando as referidas informações de acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T15, desde 2006. A avaliação, por meio de um roteiro de questões pré-estabelecido, possibilitou o enquadramento das empresas em relação ao nível de evidenciação; levando à conclusão que as empresas RIGESA, RIPASA e SANTHER apresentaram um nível de evidenciação RUIM; enquanto a KLABIN obteve um nível ÓTIMO de evidenciação; a CENIBRA um nível REGULAR e as outras apresentaram um nível BOM na evidenciação de suas informações de caráter socioambiental. Na Análise de Conteúdo realizada, verificou-se que foram citados 173 vezes os termos pesquisados. Das empresas analisadas, a que possui maior evidenciação dos termos pesquisados é a SUZANO, em contra-posição à RIGESA, RIPASA E SANTHER que não evidenciaram os termos pesquisados. O termo citado com maior frequência é “responsabilidade social”, com 70,5% de citações, seguido dos termos “responsabilidade socioambiental”, com 28,3% cada termo; o termo menos utilizado nos relatórios analisados é “custo (s) ambiental (is)” com 1,3% de citações, sendo citado apenas pela INTERNATIONAL PAPER e VCP. Conclui-se com esta pesquisa que os relatórios ou *websites* analisados carecem de informações quantitativas que comprovem ou refutem as informações qualitativas de caráter socioambiental que, no caso de algumas empresas, são irrelevantes, quando existem.

Palavras-chave: Custos Ambientais; Evidenciação; Responsabilidade Social.

Área Temática: Gestão de Custos Ambientais e Responsabilidade Social.

1 Introdução

Atualmente, muitas empresas buscam adequar-se às necessidades contemporâneas de sustentabilidade socioambiental e estabelecer meios para sua efetivação, que já ocorre, com maior ou menor profundidade, variando de empresa para empresa. Compreendida a importância da criação de programas visando a abarcar projetos e ações socioambientalmente responsáveis, surge a necessidade de comunicar, de forma transparente e inteligível, a cada tipo de público que se relaciona com a empresa, como e quando tais ações ocorrem; se possível de forma quantificada, evidenciando o montante de seus investimentos ou custos ambientais; e o que as mesmas representam nesse contexto em que se procura beneficiar o meio ambiente, ou pelo menos, reduzir o intenso desgaste, junto à minimização de problemas sócio-econômicos.

Na medida em que as empresas vão aderindo a novos conceitos e preocupando-se mais com a eficiência de seus processos produtivos, passa a haver uma convergência de interesses técnicos, econômicos, políticos e comerciais que tende a reduzir as agressões causadas pelas organizações na natureza. Diante desse cenário, conforme Ribeiro (2005), os profissionais de diversas áreas estão se envolvendo na busca de soluções para os problemas socioambientais. Segundo Kassai *et al.* (2009), os contadores também têm se dedicado para integrar as

variáveis socioambientais aos instrumentos de mensuração do patrimônio ambiental das organizações e das nações. Como fornecedora de informações aos diversos tipos de usuários, deve incluir normas e procedimentos aplicáveis ao tratamento dessas informações socioambientais (FERREIRA, 2006).

No Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade deu um importante passo nesse sentido, por meio da Resolução nº 1.003 de 19.08.2004, que aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T-15, que tem o objetivo de demonstrar à sociedade, procedimentos de informações de natureza socioambiental, relacionadas com a responsabilidade social e ambiental das empresas, em vigor desde 01 de janeiro de 2006 (CFC, 2009).

Dentre estas informações, estão os custos ambientais que, assim como as informações de responsabilidade social, são o foco deste trabalho. Os custos ambientais, de acordo com Rossato, Trindade e Brondani (2009), envolvem os recursos utilizados pelas atividades focadas no controle, preservação e recuperação ambiental. Carvalho, Matos e Moraes (2000) comentam que estes custos contemplam aquisição de insumos para controlar, reduzir ou eliminar poluentes; tratamento de resíduos de produtos; disposição dos resíduos poluentes; tratamento de recuperação e restauração de áreas contaminadas; mão-de-obra utilizada nas atividades de controle, preservação e recuperação do meio ambiente.

Diante desse contexto, surge, então, a questão que norteou esta pesquisa: As maiores empresas brasileiras do segmento de papel e celulose evidenciam adequadamente as informações socioambientais, de acordo com a NBC T-15?

A escolha do segmento de papel e celulose deve-se ao fato de conterem indústrias consideradas entre as mais poluentes, segundo a Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento – CMMAD (KRAEMER, 2000). Segundo Costa e Marion (2007), as atividades desse segmento causam significativos impactos ambientais por utilizarem produtos químicos e biodegradáveis em seus processos produtivos. Nossa e Carvalho (2003) comentam que essas empresas devem investir em tratamentos para que os recursos líquidos, sólidos ou gasosos não sejam devolvidos ao meio ambiente em forma de poluentes; e isso, faz com que incorram em custos de caráter ambiental.

Para responder à questão de pesquisa, objetivou-se: analisar, por meio de pesquisa documental e análise de conteúdo, as informações socioambientais das maiores empresas brasileiras por receita operacional bruta do segmento de papel e celulose, dos anos de 2006 a 2008, segundo classificação da Revista Exame, visando a verificar se tais empresas estão evidenciando essas informações de acordo com a NBC T15. Na sequência, será apresentada a fundamentação teórica.

2 Fundamentação teórica

Diante de uma nova forma de relação entre empresa e sociedade, em que se incluem todos os *stakeholders*, torna-se necessária maior transparência e clareza nas informações prestadas pelas empresas. Segundo Monteiro e Ferreira (2007, p.83), a evidenciação da informação ambiental nas demonstrações contábeis, por exemplo, “ainda é algo incomum, para não dizer raro”. Estes autores acreditam que, de modo geral, isso denota desinteresse, e que a maioria das empresas só prestará contas à sociedade sobre suas ações voltadas à sustentabilidade quando houver legislação que as obrigue, ou quando os consumidores deixarem de consumir seus produtos ou serviços, uma ameaça cada vez mais recorrente na atualidade.

Em relação à evidenciação que deveria estar sendo realizada pelas empresas, na opinião de Ribeiro (2005), cabe verificar o conteúdo do que está sendo evidenciado; com que grau de detalhamento exigido pela relevância dos valores e natureza dos gastos socioambientais; em que momento ocorreu o registro e em que relatórios estão sendo evidenciadas as informações socioambientais. Ferreira (2008) desenvolveu um modelo para

apuração do resultado da gestão ambiental e não somente sobre os custos incorridos com a degradação do meio ambiente, considerando aspectos econômico-financeiros, contemplando, os registros contábeis requeridos.

Santos (2007, p.16) afirma que “a busca incessante de informação cada vez mais útil e precisa, deve ser preocupação de todos os profissionais responsáveis pela geração, divulgação e análise de dados que possam interferir nas relações sociais entre indivíduos e empresas”. Em termos de evidenciação das informações sociais, Milani Filho (2008) comenta que no Brasil, a maioria destas informações é divulgada de maneira voluntária e, para reduzir a assimetria de informações entre a empresa e seus diferentes públicos de interesse, algumas normas e certificações são utilizadas, tais como: ABNT/NBR 16001 (Associação Brasileira de Normas Técnicas); *Global Reporting Initiative – GRI*; *Social Accountability - SA 8000*; AA 1000 (*Institute of Social and Ethical Accountability*); Indicadores de Responsabilidade Social Empresarial (Instituto Ethos) e Balanço Social (Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas - IBASE), entre outras. Diante disso, alguns organismos nacionais e internacionais estão se preocupando com a padronização de evidenciação das informações de responsabilidade socioambiental.

2.1 A Evidenciação das informações de responsabilidade socioambiental

Entidades em nível global têm unido esforços para definir, padronizar e normatizar a evidenciação da responsabilidade socioambiental. Alguns dos trabalhos mais recentes sobre o assunto, em nível internacional, são os de Deegan (2002); Kim (2002); Berthelot, Cormier e Magnan (2003); Bewley (2003); Paris e Kates (2003); Thompson e Bebbington (2005); Emery (2006); Pleva e Gilbertson (2006); Solomon e Solomon (2006) e Patten e Cho (2007).

A Organização das Nações Unidas – ONU, por meio da *United Nations Conference on Trade and Development – UNCTAD* e do *ISAR - Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting* pronunciou-se sobre o tema em questão, focalizando na questão do tratamento contábil de eventos ambientais (UNCTAD/ISAR, 2009).

Ainda em nível internacional, segundo Lindstaedt e Ott (2007), há pronunciamentos de diversos organismos, tais como: *United Nations Conference on Trade and Development – UNCTAD* e do *ISAR - Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting*; *International Accounting Standards Board – IASB*; *Financial Accounting Standards Board – FASB*; *American Institute of Certified Public Accountants – AICPA*; *Securities and Exchange Commission – SEC*; *Canadian Institute of Chartered Accountants – CICA*; *Institute of Chartered Accountants of England and Wales – ICAEW*; *Fédération des Experts Comptables Européens – FEE*; *Comisión de Las Comunidades Europeas*; *Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas – ICAC* e a *Comissão de Normalização Contabilística*.

Além da preocupação com as normatizações, existem outras iniciativas de organismos internacionais. Em um acordo internacional entre países europeus, a *United Nations Foundation* e os Estados Unidos da América, criaram o *Global Reporting Initiative – GRI*, cuja missão é elaborar e difundir diretrizes para elaboração de relatórios de sustentabilidade, aplicáveis globalmente e voluntariamente pelas organizações (GRI, 2009). A União Européia, recentemente, recomendou que as empresas evidenciem mais informações socioambientais em seus relatórios anuais, bem como sugere a criação do Sistema de Informação Ambiental Partilhada (EEA, 2009). Esses são alguns exemplos de como as organizações internacionais estão se mobilizando para a evidenciação e mensuração de ações de responsabilidade socioambiental empresarial. No próximo tópico, será descrito como algumas entidades em nível nacional tratam essa questão.

2.2 A Evidenciação de informações de responsabilidade socioambiental no Brasil

No Brasil, há várias instituições que vêm se preocupando com a transparência das informações socioambientais por parte das empresas. Por exemplo, o IBASE é uma instituição de utilidade federal que trabalha o Balanço Social como um modelo para cobrar postura ética e transparente no meio empresarial e nas organizações da sociedade civil (IBASE, 2009). O Instituto Ethos, por sua vez, é uma organização não governamental que tem a missão de mobilizar, sensibilizar e auxiliar as empresas a gerenciar seus negócios de maneira socialmente responsável (INSTITUTO ETHOS, 2009).

A Comissão de Valores Mobiliários – CVM emitiu três Pareceres de Orientação, sobre as informações que devem constar no Relatório de Administração da empresa, que incluem as socioambientais: os Pareceres de Orientação CVM 15/87, 17/89 e 19/90. Por sua vez, o Parecer de Orientação CVM No. 24/92 tratou sobre a divulgação da Demonstração de Valor Adicionado (CVM, 2009). O Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON criou uma Norma e Procedimento de Auditoria, a NPA 11, que trata de Balanço e Ecologia, emitida em 1996, que objetiva mostrar os “liames entre a Contabilidade e o Meio Ambiente”. (IBRACON, 2009).

A Lei Federal 11.638/07 incluiu a Demonstração de Valor Adicionado – DVA como parte integrante das demonstrações contábeis das companhias de capital aberto, com o propósito de que as empresas demonstrem suas riquezas geradas durante o exercício social. Em relação à evidenciação das informações socioambientais, em nível nacional, alguns trabalhos mais recentes são os de Vieira e Faria (2007); Calixto (2007); Calixto, Barbosa e Lima (2007); Costa e Marion (2007); Lindstaedt e Ott (2007); Monteiro e Ferreira (2007); Ponte *et. al.* (2007); Milani Filho (2008) e Braga, Oliveira e Salotti (2009), sendo que todos convergem para a necessidade de intensificação das evidenciações de sustentabilidade socioambiental nos relatórios organizacionais. Diante do contexto de necessidades de evidenciação supracitado, serão descritos, a seguir, os aspectos metodológicos considerados para o atendimento do objetivo desta pesquisa.

3 Aspectos metodológicos

A pesquisa aqui apresentada é de caráter exploratório e qualitativo, focalizada na evidenciação de informações de custos ambientais e de responsabilidade social. As empresas do segmento de papel e celulose, selecionadas para compor a amostra, que constam no Quadro 1, a seguir, estão destacadas como maiores empresas por receita operacional bruta do referido segmento no Brasil, na Revista Exame Melhores e Maiores dos anos de 2007, 2008 e 2009, que se referem às publicações de 2006 a 2008. Estabeleceram-se os anos de 2006, 2007 e 2008 para o estudo, já que a NBC T-15 entrou em vigor em 2006.

Empresas	2006	2007	2008
1º	Klabin	Klabin	Suzano
2º	Suzano	Suzano	Klabin
3º	VCP	VCP	VCP
4º	Aracruz	Aracruz	Aracruz
5º	Ripasa	Ripasa	International Paper
6º	Cenibra	International Paper	Ripasa
7º	International Paper	Cenibra	Cenibra
8º	Rigesa	Veracel	Santher
9º	Santher	Santher	Rigesa
10º	Orsa	Rigesa	Veracel

Quadro 1 - Maiores Empresas do Segmento de Papel e Celulose entre 2006 a 2008 (Fonte: Revista Exame - Melhores e Maiores, 2007; 2008; 2009)

Analisando-se o Quadro 1, é possível identificar as empresas que receberam classificação entre as 10 primeiras, em pelo menos dois anos de análise, e que foram objeto de estudo. São elas: Aracruz, Cenibra, International Paper, Klabin, Rigesa, Ripasa, Santher, Suzano, VCP e Veracel. Verificaram-se quais das empresas selecionadas eram de capital aberto e disponibilizaram informações econômico-financeiras e socioambientais nos *sites* da Comissão de Valores Mobiliários – CVM e Bolsa de Valores - BOVESPA. As empresas deste grupo são Aracruz, Klabin, Suzano e VCP. Em seguida, foram pesquisados os *websites* oficiais de todas essas empresas constantes no Quadro 1 para verificar quais relatórios anuais e de sustentabilidade estavam disponíveis e quais informações socioambientais estavam sendo evidenciadas nos referidos *websites*. Posteriormente, foi realizada uma criteriosa análise documental das evidenciações feitas pelas empresas, visando a atender ao objetivo deste trabalho.

Calixto, Barbosa e Lima (2007) argumentam que, de uma pesquisa feita com 60 empresas de dez segmentos brasileiros potencialmente poluidores, 81,7% demonstraram em seus *websites* estarem interessadas em questões socioambientais, sendo que destas, apenas 24,4% efetivamente divulgaram informações via *Internet*. Ressaltam que mais que o dobro das referidas informações divulgadas nos *websites* das empresas foram encontrados, em relação às publicações de demonstrações contábeis.

Após a pesquisa bibliográfica efetuada e a pesquisa-levantamento, que “consiste na coleta de dados referentes a uma dada população com base em uma amostra selecionada, de forma clara e direta, dos quais se objetiva saber o comportamento” (SILVA, 2006, p. 62); procedeu-se, também à pesquisa documental que, segundo Gil (2008, p.52), apresenta as vantagens de que os “documentos constituem rica fonte de dados; como suscitam ao longo do tempo, torna-se a mais importante fonte de dados em qualquer pesquisa de natureza histórica e; não exige contato com o sujeito da pesquisa”. Para viabilizar a pesquisa documental, foi elaborado um roteiro com oito quesitos a serem verificados, sendo quatro quesitos de natureza ambiental e quatro de natureza social; foi baseado em alguns aspectos da NBC T-15 e adaptados dos estudos desenvolvidos por Oliveira (2005) e Vieira e Faria (2007):

Aspectos Ambientais

1) A empresa evidencia investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente; investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade; o valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente?

2) Demonstra investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados?

3) Apresenta investimentos e gastos com outros projetos ambientais?

4) Apresenta seus ativos, passivos, contingências e custos ambientais?

Aspectos Sociais

5) Observou-se a publicação de alguma demonstração ou relatório em que constam informações de natureza socioambiental, tal como Relatório de Sustentabilidade, Balanço Social ou DVA?

6) A empresa evidencia nos relatórios e demonstrativos contábeis dados referentes à remuneração, benefícios concedidos, composição do corpo funcional, contingências e passivos trabalhistas da entidade, interação da entidade com o ambiente externo, relacionamento com a comunidade, clientes, fornecedores e incentivos decorrentes dessa interação?

7) Evidencia a remuneração bruta segregada por empregados, administradores, terceirizados e autônomos; gastos com previdência privada, cultura, participação nos

resultados; informações relativas às ações trabalhistas; valor de indenizações e multas pagas por determinação da Justiça a empregados?

8) Apresenta informações relativas à interação com a comunidade; investimentos em educação; número de reclamações recebidas por meio dos órgãos de proteção e defesa do consumidor; informações relativas à interação com os clientes, ações empreendidas pela entidade para sanar ou minimizar as causas de reclamações?

O roteiro de questões desenvolvido objetivou possibilitar a atribuição de conceitos às empresas objeto de estudo, no que se refere à evidenciação de informações socioambientais, sobretudo em relação à sua adequação à Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T15. Para a referida classificação, foram definidos os seguintes conceitos, em função do nível de evidenciação:

Respostas Positivas	Nível de Evidenciação
0% até 25%	Ruim
26% até 50%	Regular
51% até 75%	Bom
76% até 100%	Ótimo

Quadro 2 - Nível de evidenciação das empresas analisadas

(Fonte: Elaborado pelas autoras)

As empresas que atenderam de 0 a 25% dos quesitos da NBC – T 15 obtiveram o conceito RUIIM; se enquadradas entre 26 e 50% dos quesitos, receberam o conceito REGULAR; atendendo entre 51 e 75% das exigências, foram enquadradas no conceito BOM; obtendo conceito ÓTIMO, caso tenham atendido entre 76 e 100% dos quesitos em observação.

Em relação à análise de conteúdo, Chizotti (2006) comenta que esta consiste em relacionar a frequência da citação de alguns temas, palavras ou idéias em um texto para mensurar o peso relativo atribuído a certo assunto pelo autor, no caso, pelas empresas. O objetivo da análise de conteúdo é a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção, que recorre a indicadores, quantitativos ou não. Na opinião de Milne e Adler (1999), esta técnica pode ser utilizada para a análise da evidenciação das informações socioambientais. De acordo com os critérios sugeridos por Bardin (2008), como procedimento sistemático e objetivo de descrição do conteúdo das mensagens, nesta pesquisa, foi feita uma análise temática; e como procedimento descritivo utilizou-se o termo como unidade de codificação e registro.

Assim, foram selecionados para esta pesquisa os seguintes termos: custo (s) ambiental (is); responsabilidade social e responsabilidade socioambiental. Na análise dos documentos a que se teve acesso, foram contados um a um os referidos termos para obter a frequência da citação destes por cada empresa, analisando-se o contexto em que os mesmos foram empregados. O tempo de realização desta pesquisa foi de três meses (maio a julho de 2009).

4 Descrição e Análise dos Resultados

Conforme estudado na fundamentação teórica, os relatórios das empresas devem evidenciar informações de cunho econômico, social e ambiental. Partindo desse pressuposto, e de acordo com o propósito da pesquisa, que envolve a NBC T-15, nos tópicos a seguir serão descritos os resultados da pesquisa documental e análise de conteúdo realizada nos relatórios das empresas selecionadas para a avaliação. Pela pesquisa documental, foram obtidos os seguintes relatórios que foram analisados de acordo com o roteiro apresentado, e nos quais foi realizada a análise de conteúdo:

Tabela 1 - Relatórios analisados em cada empresa

Empresas	Quantidade de Relatórios	Relatórios Analisados
Aracruz	6	Relatórios Anuais e de Sustentabilidade
Cenibra	2	Relatório Anual de 2007 / Demonstrações Contábeis de 2007
International Paper	1	Formulário 10-K
Klabin	6	Relatórios de Sustentabilidade e Demonstrações Financeiras
Rigesa	0	Não há relatórios disponíveis no <i>website</i>
Ripasa	0	Não há relatórios disponíveis no <i>website</i>
Santher	0	Não há relatórios disponíveis no <i>website</i>
Suzano	6	Relatórios de Sustentabilidade e Demonstrações Financeiras
VCP	6	Relatórios de Sustentabilidade e Demonstrações Financeiras
Veracel	5	Relatórios Anuais e Relatório FGV – Desenvolvimento Sustentável

Fonte: Dados da Pesquisa (2009)

Em todas as empresas, foram analisados todos os Relatórios Anuais disponíveis em seus *websites*. Na sequência, serão descritos os resultados da pesquisa, por empresa estudada.

4.1 ARACRUZ

É a única empresa do setor a fazer parte do Índice Dow Jones de Sustentabilidade nos últimos quatro anos. Nas Demonstrações Contábeis Obrigatórias dos anos de 2006 a 2008, disponíveis no *site* da empresa, não há divulgação de ativos, passivos e custos ambientais. Em Notas Explicativas (NEs), só constam informações sobre Plano de Previdência Privada da Fundação Aracruz de Seguridade Social. Nas Provisões para Contingências que constam no Exigível a Longo Prazo, detalhadas nas NEs, foram evidenciadas detalhadamente as Provisões Trabalhistas. Em 2008, evidenciou que não houve nenhuma constituição de provisão para perdas relativas às questões ambientais, pois não houve necessidade; mas comentou sobre uma ação civil pública movida contra a empresa quanto a um problema de plantio de eucalipto no Rio Grande do Sul, bem como outros processos judiciais, mas sem evidenciar valores. A DVA foi publicada nos três anos analisados (ARACRUZ, 2009). Aplicando o roteiro desenvolvido para verificar o nível de evidenciação, o conjunto de relatórios da ARACRUZ recebeu o conceito: BOM.

4.2 CELULOSE NIPO-BRASILEIRA - CENIBRA

A Cenibra considera-se uma empresa que dissemina ações socioambientais. Divulgou informações sobre campanhas de preservação ambiental e sobre ambiente florestal e fabril, bem como diversas outras informações qualitativas. No *website* oficial comenta sobre Gestão de Pessoas, benefícios oferecidos aos colaboradores e Plano de Suplementação à Aposentadoria e Reembolso à Estudantes, mas sem evidenciar montantes investidos. Na publicação das Demonstrações Financeiras de 2007, evidenciou em Nota Explicativa sobre as Provisões de Contingências Trabalhistas e de Previdência Privada. No Relatório Anual de 2007 publicou o Balanço Social no modelo do IBASE, divulgou investimentos em proteção ambiental, bem como indicadores de desempenho ambiental (CENIBRA, 2009). Em termos de evidenciação, o conjunto de relatórios da CENIBRA recebeu o conceito: REGULAR.

4.3 INTERNATIONAL PAPER - IP

Só foi possível obter o Formulário 10K de 2008 dessa empresa que tem ações na Bolsa de Valores de Nova Iorque. Houve evidenciação dos compromissos com os planos de benefícios de pensão, aposentadoria e com os planos de previdência, registrados no Exigível a Longo Prazo; assim como foi divulgado o quanto foi gasto em projetos de controle ambiental,

e prevêem para 2009, o montante do investimento em projetos de melhoria ambiental. Foram evidenciados em 2008, os custos de recuperação associados à limpeza de substâncias perigosas, registrados no Balanço Patrimonial como obrigações (IP, 2009a). No que tange à evidenciação de informações socioambientais no *website* brasileiro da empresa, apurou-se o quanto desde 2003 esta empresa investiu em ações com comunidades, e em projetos de educação ambiental, sendo um dos projetos, o “Guardião da Biosfera”, com apoio do Governo Federal, por meio da Lei Rouanet. Comenta sobre os programas de desenvolvimento de pessoal e benefícios para este, mas sem evidenciar valores. O conjunto de relatórios da IP recebeu o conceito BOM.

4.4 KLABIN

Nas publicações das Demonstrações Financeiras de 2006 a 2008, evidenciou em Notas Explicativas sobre as Provisões de Contingências Trabalhistas e os Benefícios a Empregados e Planos de Previdência Privada. No Relatório de Administração há um tópico que trata sobre a sustentabilidade da empresa, contemplando a responsabilidade social e questões ambientais. Destacou problemas ambientais, comentando que efetua investimentos contínuos para mitigar o impacto de suas operações sobre o meio ambiente, evidenciou o montante total no Relatório de Sustentabilidade. Publicou a DVA nos três anos analisados.

Nos Relatórios de Sustentabilidade de 2006 a 2008 comenta sobre sua política de sustentabilidade, focalizando nas ações sociais realizadas nas comunidades em que atua com projetos de educação e saúde; evidenciou investimentos em melhorias ambientais. Em 2008, passou a destacar informações de caráter social, tais como: remuneração dos funcionários, composição do quadro, rotatividade, acidentes de trabalhos, salário médio etc. Tendo aplicado o roteiro, pode-se observar que o conjunto de relatórios desta empresa apresentou um nível de evidenciação: ÓTIMO.

4.5 RIGESA

Esta empresa não disponibilizou relatórios anuais ou socioambientais em seu *website* oficial. Há apenas as Informações Trimestrais – ITR enviadas à CVM, sem destaque para informações socioambientais. No *website*, há evidenciação de informações socioambientais de caráter qualitativo, tais como: a promoção de seminários de educação ambiental para professores do 6º ano do ensino fundamental; prêmios ganhos por desempenho ambiental; projetos sociais e ambientais expressivos e destaque para associações com entidades, sem evidenciar valores investidos das referidas informações (RIGESA, 2009). Diante disso, a empresa recebeu o conceito: RUIM.

4.6 RIPASA

Da mesma forma que a empresa anterior, a Ripasa enviou apenas as ITRs à CVM, sem destaque para informações socioambientais. A empresa Suzano, que será destacada posteriormente, participa societariamente na Ripasa. Não disponibilizou relatórios anuais ou socioambientais em seu *website* oficial, mas evidencia informações qualitativas sobre suas políticas de desenvolvimento sustentável, gestão ambiental e de recursos humanos, tratando sobre gestão de pessoas, remunerações e benefícios, programas institucionais e educacionais, treinamento e desenvolvimento. Não evidenciou nenhum valor dos investimentos em projetos de responsabilidade socioambiental. Aplicando-se o roteiro, esta empresa apresentou um nível de evidenciação RUIM.

4.7 SANTHER

Esta empresa evidencia informações socioambientais em seu *website* oficial, focalizando o relacionamento com a comunidade. Destaca suas ações de responsabilidade

social e ambiental, evidenciando o montante do investimento em projeto educacional, realizado entre os anos de 2001 a 2005. Há comentários sobre sua contribuição para a preservação da biodiversidade e equilíbrio do ecossistema, projetos de melhoras dos processos fabris, visando ao menor impacto ambiental, além da geração de renda para o mercado de coleta e aparistas; mas não evidencia os valores investidos. No que tange à evidenciação das informações socioambientais, o nível é RUIM.

4.8 SUZANO

Em seu *website* destaca o montante dos investimentos em projetos de responsabilidade social, desenvolvidos por meio de pesquisa realizada na comunidade em que atua, voltados à geração de renda, educação e meio ambiente, mas não segrega o quanto para cada finalidade. Tem compromissos internacionais firmados com Pacto Global, Metas do Milênio (PNUD Brasil) e GRI. Em termos de responsabilidade ambiental, destaca suas preocupações e problemas ambientais, mas não evidencia valores investidos ou de processos judiciais. Nos Relatórios da Administração e nos de Sustentabilidade, foram evidenciados os montantes dos investimentos efetivados em gestão ambiental. Em relação à questão da responsabilidade social, divulgou nesses relatórios o montante do investimento em projetos internos voltados aos colaboradores e familiares e aos públicos externos relacionados às comunidades locais. Em Notas Explicativas, evidenciou as provisões com contingências trabalhistas, assistência médica aos ex-funcionários aposentados, bem como plano de previdência privada. Publicou a DVA e o Balanço Social nos três anos analisados. Nos Relatórios de Sustentabilidade, evidenciou os principais projetos socioambientais, detalhando quantidade, valores investidos e beneficiados. Aplicando o roteiro desenvolvido para verificar o nível de evidenciação, o conjunto de relatórios da SUZANO recebeu o conceito BOM.

4.9 VCP – Votorantim Celulose e Papel S. A.

No início de 2009, a VCP passou a participar 84% do capital votante da Aracruz, visando a criar uma empresa brasileira líder global de papel e celulose. Nas Notas Explicativas das Demonstrações Financeiras evidenciou as provisões com contingências trabalhistas e critérios para apuração dos valores destinados ao plano de previdência privada de contribuição definida e assistência médica aos aposentados. Publicou a DVA e o Balanço Social (modelo IBASE) nos três anos analisados. Nos Relatórios de Sustentabilidade evidenciou as quantidades de funcionários por unidade fabril, bem como os gastos com folha de pagamento. Divulgou indicadores de desempenho econômico, social e ambiental. Evidenciou o montante do investimento demandado pelas iniciativas ambientais, segregando-o em projetos internos e externos. Foi a única empresa que divulgou advertências ou multas ambientais recebidas. Divulgou o percentual de investimentos em treinamentos ambientais e os montantes dos investimentos sociais internos e externos. Tendo aplicado o roteiro, pode-se observar que o conjunto de relatórios desta empresa apresentou um nível de evidenciação: BOM.

4.10 VERACEL

Esta empresa faz parte do grupo da Aracruz. Destacou em 2008 o montante de investimentos em ações na comunidade e os gastos com remuneração de empregados. Em Relatório produzido pela Fundação Getúlio Vargas – FGV focalizado em seu Desenvolvimento Sustentável destacou seu Valor Adicionado e os benefícios causados pela abertura da empresa no extremo sul da Bahia. Ressaltou o percentual de seus investimentos, de 2004 a 2006 que foram voltados para projetos ambientais. Tendo aplicado o roteiro, pode-se observar que o conjunto de relatórios desta empresa apresentou um nível de evidenciação

BOM. Com base na análise documental realizada, foram possíveis algumas conclusões, que levaram em conta também a análise de conteúdo, conforme apresentado a seguir.

4.11 Conclusões da Pesquisa Documental e Análise de Conteúdo

Com a aplicação do roteiro estabelecido, baseado em alguns aspectos da NBC - T 15, foi verificado que a maioria das maiores empresas do segmento de papel e celulose pesquisadas atende regularmente à referida norma, tal como evidencia a Tabela 2, a seguir:

Tabela 2 – Classificação das demonstrações das empresas analisadas

EMPRESAS	Respons. Ambiental	Nível de Evidenc.	Respons. Social	Nível de Evidenc.	TOTAL	Nível de Evidenc.
Aracruz	50%	Regular	100%	Ótimo	75%	Bom
Cenibra	50%	Regular	50%	Regular	50%	Regular
International Paper	75%	Bom	50%	Regular	62,5%	Bom
Klabin	75%	Bom	100%	Ótimo	87,5%	Ótimo
Rigesa	25%	Ruim	0%	Ruim	12,5%	Ruim
Ripasa	0%	Ruim	25%	Ruim	12,5%	Ruim
Santher	0%	Ruim	25%	Ruim	12,5%	Ruim
Suzano	50%	Regular	100%	Ótimo	75%	Bom
VCP	50%	Regular	100%	Ótimo	75%	Bom
Veracel	50%	Regular	75%	Bom	62,5%	Bom
MÉDIA DO SEGMENTO	40%	Regular	60%	Bom	50%	Regular

Fonte: Dados da Pesquisa (2009)

Em termos gerais, as dez empresas pesquisadas apresentaram, na média, um nível de evidenciação REGULAR, de acordo com o estabelecido no roteiro anteriormente desenvolvido e o nível de evidenciação apresentado no Quadro 2. Segregando as informações, houve um nível de evidenciação superior em termos de informações sociais (60%) que de ambientais (40%). A RIGESA, RIPASA e a SANTHER apresentaram o menor nível de evidenciação: 12,5%, considerado RUIM. Por sua vez, a KLABIN (87,5%) obteve o maior nível de evidenciação das informações socioambientais, de acordo com a NBC T-15, e as demais companhias com nível BOM ou REGULAR em termos de transparência. Ressalta-se que o fato de algumas delas não apresentarem Relatórios de Sustentabilidade e/ou outro documento que trate da questão socioambiental de forma responsável depõe contra a organização. Procedendo-se à segregação das informações sociais e ambientais, a ARACRUZ, KLABIN, SUZANO E VCP apresentaram um maior nível de evidenciação de informações de caráter social (100%), enquanto a RIGESA não evidenciou informações dessa natureza. Em termos da evidenciação das informações de natureza ambiental, a INTERNATIONAL PAPER e a KLABIN apresentaram 75% de evidenciação, enquanto que a RIPASA e a SANTHER não evidenciaram informações dessa natureza.

Não houve evidenciação de Custos Ambientais, e apenas a CENIBRA e a KLABIN comentaram sobre gastos com preservação e recuperação de ambientes degradados. Tal como destacado em cada empresa, algumas delas preocuparam-se em destacar os investimentos em projetos ambientais ou de educação ambiental. Apenas a ARACRUZ e a INTERNATIONAL PAPER evidenciaram Passivos Ambientais. Todas as empresas pesquisadas, com exceção da RIGESA, RIPASA e SANTHER, evidenciaram os Benefícios aos Empregados, bem como os Planos de Benefícios de Aposentadoria e Previdência Privada. Considera-se que tal fato tenha ocorrido em função da adequação aos Padrões Internacionais de Contabilidade (IAS), contemplados nos IAS 19 e 26 (IASB, 2009).

A constatação neste trabalho é semelhante à de Gasparino e Ribeiro (2006, p.13), que comentam que “os relatórios analisados deixam a desejar no aspecto de valoração das ações

ambientais realizadas e a utilização da contabilidade ambiental como fonte de informação e forma de evidênciação”.

No que diz respeito à análise de conteúdo realizada, foi desenvolvida uma tabela contendo as empresas e os relatórios obtidos em cada uma delas na pesquisa documental por ano (2006/2007/2008). Nesta tabela foram tabuladas todas as informações (termos definidos na pesquisa), documento a documento e empresa a empresa, para que fosse possível uma análise criteriosa sobre a frequência em que as mesmas foram evidenciadas pelas empresas. Não foram consideradas as informações dos *websites*, mas sim as dos relatórios disponíveis. Procedeu-se à soma das evidências, resultando na Tabela 3, a seguir, que sistematiza os dados encontrados:

Tabela 3 – Frequência de evidênciação dos termos pesquisados na Análise de Conteúdo

Empresas	Custo (s) Ambiental (is)	Responsabilidade Social	Responsabilidade Sócio-Ambiental ou Socioambiental	TOTAL
Aracruz		13	12	25
Cenibra		2		2
International Paper	1	5		6
Klabin		23	2	25
Rigesa				
Ripasa				
Santher				
Suzano		40	18	58
VCP	1	27	12	40
Veracel		12	5	17
Total de Citações	2	122	49	173
% de Citações	1,3%	70,5%	28,2%	

Fonte: Dados da Pesquisa (2009)

Diante dos dados da pesquisa, em que foram evidenciados apenas 173 vezes os termos pesquisados, o que se pode observar na Tabela 3 é que, das empresas analisadas, a que possui maior evidênciação dos termos pesquisados é a SUZANO, em contra-posição à RIGESA, RIPASA E SANTHER que não evidenciaram os termos pesquisados. No tocante a esses termos, observa-se que o de maior frequência, considerando-se todas as empresas e relatórios analisados é “responsabilidade social”, com 70,5% de citações, seguido dos termos “responsabilidade socioambiental”, com 28,3% cada termo; apresentando menor frequência, ou seja, o termo menos utilizado nos relatórios analisados é “custo (s) ambiental (is)” com 1,3% de citações, sendo citado apenas pela INTERNATIONAL PAPER e VCP.

Analisando conjuntamente as informações obtidas nas Tabelas 2 e 3, pode-se observar que a RIGESA, RIPASA e SANTHER apresentaram um nível de evidênciação RUIM, no que diz respeito às exigências da NBC – T15, e estão evidenciando poucas informações socioambientais. A KLABIN, por sua vez, apresenta um nível de evidênciação ÓTIMO, sendo uma das empresas que apresenta maior adequação à NBC –T15, embora não apresente elevada quantidade de citações dos termos pesquisados, tal como a SUZANO e a VCP. A INTERNATIONAL PAPER e a VCP foram as únicas empresas a evidenciarem o termo “custo (s) ambiental (is)”. Observa-se que as empresas que têm seu capital aberto são as que mais evidenciaram informações de caráter socioambiental. Concluída a análise dos relatórios das empresas, no tópico seguinte serão apresentadas considerações finais relativas à pesquisa realizada.

5 Considerações Finais

As empresas, muitas vezes, carecem de ferramentas que as auxiliem na formação de estratégias de sustentabilidade, baseadas nas principais dimensões do desenvolvimento sustentável: econômico, social e ambiental. Entretanto, espera-se que as de maior porte atuem de forma mais adequada às demandas contemporâneas, o que não foi constatado nesta pesquisa.

A Contabilidade, em seu atual estágio de evolução e atendimento às necessidades de seus usuários, tem procurado contribuir no que se refere às questões socioambientais, de modo especial no sentido de oferecer aos tomadores de decisões algumas importantes contribuições, como visto nesse artigo. A UNCTAD/ISAR foi a única entidade internacional que se pronunciou de maneira mais detalhada no que diz respeito à evidenciação, haja vista a importância e a urgência de se tratar a problemática socioambiental. Os contabilistas brasileiros contam com a NPA 11 e a NBC T-15, colaborando, em nível nacional, para o desenvolvimento de estudos socioambientais globais.

Constata-se na pesquisa que apenas duas empresas evidenciaram a quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade (ARACRUZ e INTERNATIONAL PAPER), e apenas a VCP, que havia recebido multas ambientais. CENIBRA, KLABIN e VCP foram as únicas empresas a evidenciar seus Balanços Sociais. ARACRUZ, SUZANO, VCP e VERACEL já publicavam suas DVAs desde 2006. Apenas a ARACRUZ, a INTERNATIONAL PAPER e a VCP evidenciaram em Notas Explicativas seus Passivos Ambientais; e somente a CENIBRA e a KLABIN destacaram seus gastos com a recuperação e restauração do meio ambiente. Todas as empresas pesquisadas, com exceção da RIGESA, RIPASA e SANTHER, evidenciaram as Provisões com os Planos de Benefícios aos Empregados, Aposentadoria e Previdência Privada e a apuração de seus valores. Considera-se que isso tenha ocorrido em função da adequação aos Padrões Internacionais de Contabilidade (IAS), contemplados nos IAS 19 e 26 (IASB, 2009).

Na amostragem realizada com base nas exigências da NBC-T15, a RIGESA, RIPASA e SANTHER apresentaram um nível de evidenciação RUIM; enquanto a KLABIN obteve um nível ÓTIMO de evidenciação; a CENIBRA um nível REGULAR e as outras apresentaram um nível BOM na evidenciação de suas informações de responsabilidade socioambiental..

Na Análise de Conteúdo realizada, verificou-se que foram citados 173 vezes os termos pesquisados. Das empresas analisadas, a que possui maior evidenciação dos termos pesquisados é a SUZANO, em contra-posição à RIGESA, RIPASA E SANTHER que não evidenciaram os termos pesquisados. No tocante a esses termos, observa-se que o de maior frequência, considerando-se todas as empresas e relatórios analisados é “responsabilidade social”, com 70,5% de citações, seguido dos termos “responsabilidade socioambiental”, com 28,3% cada termo; apresentando menor frequência, ou seja, o termo menos utilizado nos relatórios analisados é “custo (s) ambiental (is)” com 1,3% de citações, sendo citado apenas pela INTERNATIONAL PAPER e VCP.

As empresas, cientes de sua responsabilidade socioambiental, procuram adaptar-se a essa nova realidade, fornecendo informações cada vez mais detalhadas sobre seus custos ambientais e responsabilidade social, por meio de relatórios, tais como: Relatórios de Sustentabilidade, Demonstrações Contábeis Obrigatórias, Balanço Social, Demonstração de Valor Adicionado, entre outros, na maioria das vezes, gerados em caráter voluntário; mas que, aos poucos, em muito têm contribuído para o avanço do bem-estar socioambiental. Confirma-se por meio desta pesquisa que, apesar de “a contabilidade ambiental estar bastante desenvolvida sob o ponto de vista teórico”, constata-se que ainda não há aplicação dessa teoria. Isso pode ocorrer por motivos, tais como: “desinteresse, falta de pressão da sociedade, dos investidores e ausência de leis que obriguem a evidenciação” (GASPARINO e RIBEIRO, 2006, p. 13).

Cabe ressaltar que, as grandes empresas do segmento de papel e celulose apresentam um bom nível de evidenciamento de informações socioambientais; mas nem todas destacam os montantes dos investimentos realizados para a divulgação de programas, projetos e ações em prol da sustentabilidade. As informações são evidenciadas de forma bastante genérica e qualitativa, carecendo de dados quantitativos que comprovem ou refutem as afirmações constantes nos documentos ou *websites* das próprias empresas. Recomenda-se que trabalhos futuros repliquem pesquisa semelhante a esta em outros segmentos e as comparem com o que é realizado em outros países.

Referências

- ARACRUZ. **Relatórios Anuais**. Disponível em: <<http://www.aracruz.com.br>> Acesso em: 20/07/2009.
- BARDIN, L. **Análise de Conteúdo**. 6ª. ed. Lisboa: Edições 70, 2008.
- BELLEN, H. M. **Indicadores de Sustentabilidade** - uma análise comparativa. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2005.
- BERTHELOT, S.; CORMIER, D.; MAGNAN, M. Environmental disclosure research: review and synthesis. **Journal of Accounting Literature**, 2003. Disponível em: <http://www.findarticles.com/p/articles/mi_qa3706/is_200301/ai_n9209035> Acesso em 25/02/2009.
- BEWLEY, K. SEC regs and environmental disclosure. **Proceedings...** Annual Conference of the Administrative Sciences Association of Canada. June 14-17, 2003
- BRAGA, J. P.; OLIVEIRA, J.R.S.; SALOTTI, B.M. Determinantes do nível de divulgação ambiental nas demonstrações contábeis de empresas brasileiras. **Anais...** IN: 9º. Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. São Paulo. Julho, 2009.
- CALIXTO, L. Uma análise da evidenciamento ambiental de companhias brasileiras – de 1997 a 2005. **UnB Contábil**. v. 10, n.1. Brasília, jan/jun, 2007.
- _____; BARBOSA, R. R.; LIMA, M. B. Disseminação de Informações Ambientais Voluntárias: Relatórios Contábeis Versus Internet. **Revista Contabilidade e Finanças**. Edição 30 anos de Doutorado. p. 84 – 95, Junho, São Paulo, 2007.
- CARVALHO, N. L.; MATOS, E. R. J.; MORAES, R. O. Contabilidade ambiental. *Pensar Contábil*. Ano III, n. 8. Rio de Janeiro: maio/jul, 2000.
- CENIBRA. **Relatórios Anuais**. Disponível em: <<http://www.cenibra.com.br>> Acesso em: 20/07/2009.
- CHIZZOTI, A. Etnografia. IN.: CHIZZOTI, Antonio. **Pesquisa qualitativa em ciências humanas e sociais**. Petrópolis: Vozes, 2006.
- CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC 1.003 de 19.08.2004**. NBC T 15. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1003.doc> Acesso em: 20/05/2009.
- CVM - COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Pareceres de Orientação**. Disponível em <<http://www.cvm.gov.br/>>. Acesso em 20/05/2009.
- COSTA, R. S. da; MARION, J. C. A uniformidade na evidenciamento das informações ambientais. **Revista Contabilidade e Finanças**. São Paulo: USP, n.43, p. 20-33, janeiro/abril, 2007.
- DEEGAN, C. The Legitimising Effect of Social and Environmental Disclosures – A Theoretical Foundation. **AAAJ - Accounting, Auditing & Accountability Journal**. V.15.n.3, p.282-311, 2002.
- EUROPEAN ENVIRONMENTAL AGENCY. **Shared Environmental Information System – SEIS**. Disponível em: <<http://www.eea.europa.eu>>. Acesso em 02/03/2009.
- EMERY, A. The challenge of environmental accounting. **Teaching Business & Economics**. Autumn, 2002. Disponível em:

<http://www.findarticles.com/p/articles/mi_qa3889/is_200210/ai_n9137054> Acesso em 25/02/2009.

EXAME. As 500 Maiores Empresas do Brasil. **Exame Melhores e Maiores.** São Paulo: Abril, 2007; 2008; 2009.

FERREIRA, A. C. S. **Contabilidade Ambiental.** 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

_____. **Contabilidade ambiental:** custos ambientais – uma visão de sistema de informações. 2001. Disponível em: <www.wwiiuma.org.br/contab_ambiental_af.htm> Acesso em: 04/07/2009.

GASPARINO, M. F.; RIBEIRO, M. S. Evidenciação Ambiental: Comparação entre empresas do setor de papel e celulose dos Estados Unidos e Brasil. **Anais...** IN: 6o.Congresso USP de Contabilidade, São Paulo, 2006.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GRI - GLOBAL REPORTING INITIATIVE. Sustainability reporting guidelines. Disponível em <<http://www.globalreporting.org>> Acesso em 18/03/09.

IASB – INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD BOARD. **IAS 19 e IAS 26.** Disponível em: <http://www.iasb.org>> Acesso em: 23/03/09.

INSTITUTO BRASILEIRO DE ANÁLISE SOCIAL E ECONÔMICA - IBASE. **Dez anos de Balanço Social.** Disponível em <<http://www.Ibase.br>>. Acesso em 18/03/09.

IBRACON - INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL. **NPA 11.** Em 02/02/09. Disponível em <<http://www.ibracon.com.br>>. Acesso em 20/05/09.

INSTITUTO ETHOS. **Responsabilidade Social Empresarial.** Disponível em: <<http://www1.ethos.org.br/EthosWeb/Default.aspx>> Acesso em 20/05/2009.

IP - INTERNATIONAL PAPER. **Responsabilidade Social.** Disponível em: <<http://www.internationalpaper.com.br>> Acesso em: 20/07/2009.

_____. (a). **Formulário 10K.** Disponível em: <<http://investor.internationalpaper.com>> Acesso em: 20/07/2009.

KASSAI, J. R.; FELTRAN-BARBIERI, R. ; CINTRA, Y. C. ; SANTOS, F. C. B. ; CARVALHO, L. N. G. ; FOSCHINE, A. Environmental Balance Sheet of Nations: a reflection in the scenario of Climate Change. **Proceedings...** In: EMAN 2009: Environmental Accounting Sustainable Development Indicators, República Checa, 2009.

KIM, J. A guideline for the measurement and reporting of environmental costs. **Environmental Management Accounting:** Information and Institutional Development. Kluwer Academic Publishers. p. 51-65, 2002.

KLABIN. **Relatórios Anuais.** Disponível em: <<http://www.klabin.com.br>> Acesso em: 20/07/2009.

KRAEMER, M. E. P. Contabilidade Ambiental como sistema de informações. **Pensar Contábil.** Rio de Janeiro, n.9, p.19-26, ago-out, 2000.

LINDSTAEDT, A. R. S.; OTT, E. Evidenciação de Informações Ambientais pela Contabilidade: Um Estudo Comparativo entre as Normas Internacionais (ISAR/UNCTAD), Norte-Americanas e Brasileiras. **Contabilidade Vista & Revista,** v. 18, p. 1-17, 2007.

MILANI FILHO, M. A. F. Responsabilidade Social e Investimento Social Privado: entre o discurso e a evidenciação. **Revista Contabilidade e Finanças.** v. 19, n. 47, p. 89 – 101, maio/agosto, São Paulo, 2008.

MILNE, M. J.; ADLER, R. W. Exploring the reliability of social and environmental disclosures contents analysis. **Accounting, Auditing and Accountability Journal.** v. 12, n.2, 1999, p. 237-256.

MONTEIRO, P. R. A.; FERREIRA, A. C. S. A evidenciação das informações ambientais nos relatórios contábeis: um estudo comparativo com o modelo ISAR/UNCTAD. **Revista de Gestão Social e Ambiental.** V. 1, No. 1, pp. 82-101, 2007.

- NOSSA, V.; CARVALHO, L. N. G. de. Uma análise do conteúdo do *disclosure* ambiental de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional. **Anais...** In: ENANPAD, Atibaia, 2003.
- OLIVEIRA, R. Contabilidade Ambiental: evidenciação de eventos econômicos de natureza ambiental pelas empresas do setor químico e petroquímico. **Dissertação** (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica). Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP, 2005.
- PARIS, T. M; KATES, R. W. Characterizing and measuring sustainable development. **Annual Review of Environmental Resources**, n. 28, p. 559-586, aug, 2003.
- PATTEN ,D.; CHO, C. The Role of Environmental Disclosures as Tools of Legitimacy: a Research Note. **AOS- Accounting, Organizations and Society**. v.32. p. 639-647, 2007.
- PLEVA, Eileen; GILBERTSON, Peter. **Reconciling environmental disclosure with environmental exposure in an evolving regulatory climate**. AIG Environmental. 2006. Disponível em: <<http://www.erraonline.org/spring2003SEC.htm>>. Acesso em: 25/02/2009.
- PONTE, V.M.R.; OLIVEIRA, M.C.; MOURA, H.; CARMO, R.C.A. Análise das práticas de evidenciação de informações obrigatórias, não obrigatórias e avançadas ns demonstrações contábeis das sociedades anônimas no Brasil: um estudo comparativo dos exercícios de 2002 a 2005. **Revista Contabilidade e Finanças**. V. 18, No. 45. São Paulo. setembro/dezembro, 2007.
- RIBEIRO, M. de S. **Contabilidade Ambiental**. São Paulo: Saraiva, 2005.
- RIGESA. **Relatórios Anuais**. Disponível em: <<http://www.rigesa.com.br>> Acesso em: 20/07/2009.
- RIPASA. **Relatórios Anuais**. Disponível em: <<http://www.ripasa.com.br>> Acesso em: 21/07/2009.
- ROSSATO, M.V.; TRINDADE, L.L.; BRONDANI, G. Custos ambientais: um enfoque para sua identificação, reconhecimento e evidenciação. **Revista Universo Contábil**. v.5. No. 1. Blumenau, 2009.
- SANTHER. **Relatórios Anuais**. Disponível em: <<http://www.santher.com.br>> Acesso em: 21/07/2009.
- SANTOS, A dos. **Demonstração do Valor Adicionado: Como elaborar e analisar DVA**. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- SILVA, A. C. R. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**: orientação de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- SOLOMON, J.; SOLOMON, A. Private Social, Ethical and Environmental Disclosure. **AAAJ- Accounting, Auditing & Accountability Journal**. v.19, n.4, p. 406-436, 2006
- SUZANO. **Relatórios Anuais**. Disponível em: <<http://www.suzanoholding.com.br>> Acesso em: 21/07/2009.
- THOMPSON, I.; BEBBINGTON, J. Social and Environmental Reporting In The UK: A Pedagogic Evaluation. **CPA - Critical Perspectives on Accounting**. v. 16.p.507-533,2005
- UNITED NATIONS CONFERENCE ON TRADE AND DEVELOPMENT - UNCTAD; INTERGOVERNAMENTAL WORKING GROUP OF EXPERTS ON INTERNATIONAL STANDARDS OF ACCOUNTING AND REPORTING - ISAR. **Environmental financial accounting and reporting at the corporate level**. Geneva: United Nations, 1997. Disponível em: <<http://www.unctad.org/en/docs/c2isard2.en.pdf>>. Acesso em: 22/05/2009.
- VCP. **Relatórios Anuais**. Disponível em: <<http://www.vcp.com.br>> Acesso em: 21/07/2009.
- VERACEL. **Relatórios Anuais**. Disponível em: <<http://www.veracel.com.br>> Acesso em: 21/07/2009.
- VIEIRA, M. T.; FARIA, A. C. Aplicação da NBC T-15 por empresas do segmento de bebidas e alimentos. **Revista Universo Contábil**. v.3, No. 1. Blumenau, 2007.