

Análise do nível de divulgação ambiental das empresas do setor siderúrgico

Roberto Rivelino Martins Ribeiro (UEM) - rivamga@hotmail.com

Adriéli Casagrande (UEM) - adrielli16@hotmail.com

Fátima Aparecida da Cruz Padoan (UENP/UFPR) - fatimapadoan@gmail.com

Rita Mara Leite (UEPG) - leite.rita@uol.com.br

Resumo:

Este trabalho realizou uma breve revisão teórica sobre o as formas de evidenciação ambiental, sugeridos pelos organismos ISAR/UNCTAD, CFC e IBRACON, com intuito de realizar um estudo, cujo objetivo estabelecido foi o de saber qual o grau de aderência às normas de evidenciação ambiental, do setor de siderurgia. Para viabilizá-lo, em termos metodológicos, utilizou-se, quanto aos fins, da pesquisa descritiva; quanto aos meios de investigação, foram utilizados procedimentos da pesquisa de campo e pesquisa documental, que deram suporte a consecução. A população foi a relação de empresas do setor siderúrgico, constantes no Anuário Exame – Maiores e Melhores 2007, e a amostra, intencional e não-probabilística, foram as 10 maiores. Por fim, conclui-se que a aderência é bastante baixa, limitando-se a poucas empresas, que demonstraram seguir as recomendações das instituições aqui utilizadas.

Palavras-chave: *Divulgação ambiental, Meio ambiente, Setor siderúrgico*

Área temática: *Gestão de Custos Ambientais e Responsabilidade Social*

Análise do nível de divulgação ambiental das empresas do setor siderúrgico

Resumo

Este trabalho realizou uma breve revisão teórica sobre o as formas de evidenciação ambiental, sugeridos pelos organismos ISAR/UNCTAD, CFC e IBRACON, com intuito de realizar um estudo, cujo objetivo estabelecido foi o de saber qual o grau de aderência às normas de evidenciação ambiental, do setor de siderurgia. Para viabilizá-lo, em termos metodológicos, utilizou-se, quanto aos fins, da pesquisa descritiva; quanto aos meios de investigação, foram utilizados procedimentos da pesquisa de campo e pesquisa documental, que deram suporte a consecução. A população foi a relação de empresas do setor siderúrgico, constantes no Anuário Exame – Maiores e Melhores 2007, e a amostra, intencional e não-probabilística, foram as 10 maiores. Por fim, conclui-se que a aderência é bastante baixa, limitando-se a poucas empresas, que demonstraram seguir as recomendações das instituições aqui utilizadas. Palavras-chave: Divulgação ambiental, Meio ambiente, Setor siderúrgico. Área temática: Gestão de Custos Ambientais e Responsabilidade Social

1 INTRODUÇÃO

O contexto econômico e social tem levado as empresas a buscar adequação a uma realidade de constantes inovações tecnológicas, estruturais, operacionais, entre outras. Adicionalmente, uma empresa com boa governança, responsabilidade social e ambiental, lhe confere um diferencial competitivo em suas atividades, logo, nesse sentido, há que se ter consciência de que deve ir além, já que a sociedade e usuários estão atentos a essas questões e, cada vez mais a proteção ao meio ambiente vem se tornando uma preocupação de muitas empresas, de formadores de opinião e de parcela significativa da população, em várias partes do mundo (TINOCO, 2006, p. 51).

A questão ambiental passa então, a ser preocupação crescente, devido aos óbvios e graves problemas ecológicos, necessitando de leis, normas e decretos ambientais, que levem a sociedade a uma maior conscientização de suas responsabilidades. Diante desse quadro, as empresas buscam demonstrar suas preocupações com o meio ambiente e agir de maneira mais consciente, pois sabem que sua continuidade depende do bom relacionamento que estabelecem com o meio onde estão inseridas.

Tal conscientização, por parte das empresas, é fundamental, pois todo o processo de industrialização implica em atividades que dependem e consomem cada vez mais de recursos retirados do meio ambiente. Afinal, este é o maior fornecedor existente e conseqüentemente o mais prejudicado. Segundo Ribeiro (2006, p. 3), “urge conciliar os sistemas econômico e ecológico, em especial porque os dois necessariamente interagem. Assim, não se pode fazer uma escolha entre desenvolvimento econômico ou meio ambiente saudável”.

Sendo a contabilidade uma ciência que evolui juntamente com o desenvolvimento econômico e social, devem-se buscar formas de evidenciar esta realidade que trabalha no estabelecimento de um desenvolvimento econômico sustentável. Deve-se promover uma nova especialidade na contabilidade, ou seja, uma forma de evidenciar as informações de natureza ambiental que têm sido praticadas, ou não, pelas empresas, a fim de contribuir para as discussões sobre a divulgação ambiental no âmbito contábil e qual a aderência das empresas em relação às orientações recomendados por organismos internacionais e nacionais.

Feita tal verificação, e divulgada através de relatórios ambientais, é que se saberá o grau de detalhamento das mesmas. Assim pode-se dizer se as mesmas são suficientes, ou não,

na tarefa de demonstrar se as empresas cumprem verdadeiro papel de responsabilidade junto ao meio ambiente. Tendo em vista que, essas evidenciações, ainda são de caráter voluntário ou sugestivo.

Diante do exposto, observou-se a oportunidade deste estudo, que objetiva saber qual o grau de aderência às orientações de evidenciação ambiental, do setor de siderurgia, um grupo de empresas potencialmente geradoras de passivos ambientais. Analisando seus demonstrativos e relatórios divulgados para a sociedade, em termos de evidenciação de suas práticas ambientais, e ao mesmo tempo verificando se tais práticas estão consoantes com as recomendações de órgãos que versam sobre a forma e conteúdo de divulgação. Assim, questão que norteia o estudo é: qual o nível de aderência às orientações de evidenciação ambiental, pelas empresas do setor siderúrgico? Entende-se que este estudo é justificável, em termos de realização, por produzir conhecimento, e, como resultado, dar ciência à sociedade em geral, bem como aos usuários, sobre como estas empresas têm tratado seus passivos ambientais, no tocante a sua forma de evidenciação.

O estudo compõe-se de quatro partes, além da introdução. Faz-se inicialmente, uma breve revisão literária, sobre a estrutura e recomendações de divulgação do ISAR/UNCTAD e do CFC/IBRACON, seguindo-se os aspectos metodológicos que definem o modelo aqui utilizado, depois, apresenta os dados e sua interpretação, para finalmente, apresentar as considerações finais.

2 ESTRUTURA E RECOMENDAÇÕES DE DIVULGAÇÃO

2.1 Modelo do ISAR/UNCTAD

O *Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting* - ISAR foi criado através de uma resolução da Economic and Social Council - ECOSOC em 1982 e atualmente é mantido pela *United Nations Conference on Trade and Development* – UNCTAD, uma instituição da ONU dedicada à integração do comércio e do desenvolvimento nas áreas de investimento, finanças, tecnologia e desenvolvimento sustentável.

O ISAR/UNCTAD reúne interesses contábeis e ambientais, procurando discutir questões relacionadas ao meio ambiente que podem afetar o patrimônio das empresas. Considerando-se que, com o agravamento dos problemas ambientais ocasionados pelas organizações públicas e privadas e o processo de conscientização da sociedade, houve uma maior exigibilidade em relação aos cuidados de preservação do meio ambiente. O que torna esta questão um problema de dimensões não só econômicas, mas políticas e sociais também.

De acordo com Ribeiro (2008), O ISAR se destaca pela preocupação com a aplicação de conceitos contábeis e no que diz respeito à evidenciação ambiental e à segregação em três assuntos específicos: Passivos Ambientais, Custos Ambientais e Políticas Contábeis. O ISAR (2008) recomenda as seguintes evidenciações referentes aos passivos ambientais:

- devem constar no balanço patrimonial ou em notas explicativas

- a base utilizada na mensuração;
- a natureza de cada classe relevante de passivo ambiental, bem como a indicação dos prazos e condições para a liquidação. Caso não se tenha certeza quanto ao prazo de liquidação, esse fator também deve ser mencionado;
- as bases para o cálculo do valor presente, quando for utilizado como base, incluindo
 - a) a estimativa de custo atual para liquidar o passivo;
 - b) a taxa de inflação estimada a longo prazo utilizada na apuração do passivo;
 - c) o custo futuro estimado de liquidação;
 - a) a taxa de desconto utilizada; e

- quaisquer incertezas de mensuração significativa relacionada a um passivo ambiental reconhecido, assim como a amplitude dos possíveis resultados.

O ISAR/UNCTAD (2008) propõe um modelo de relatório ambiental com informações abrangentes relacionados à sustentabilidade ambiental da empresa, apresentando-o anualmente junto com os demais relatórios, ou seja, as demonstrações tradicionais.

Para Ferreira, Bufoni e Muniz (2007, p. 27-34), O ISAR, ao propor o modelo de apresentação de informação sobre o meio ambiente, parte do princípio de que os passivos e contingências ambientais foram devidamente reconhecidos, apropriadamente mensurados e evidenciados pela contabilidade da empresa. A apresentação das informações no modelo proposto é resultado de estudos realizados com a intenção de estabelecer uma padronização em relação às práticas contábeis e tem por objetivo fazer evidência das informações ambientais tanto em seu aspecto qualitativo como quantitativo.

As recomendações do ISAR incluem os elementos que fazem parte da estrutura do relatório anual sobre as questões ambientais, sendo eles:

Relatório do presidente:

- compromisso da empresa na contínua melhoria do meio ambiente; e
- melhorias significativas desde o último exercício.

Relatório por segmento de negócios:

- dados segmentados do desempenho das questões do meio ambiente; e
- melhoria nas áreas-chaves desde o relatório anteriores.

Relatório ambiental:

- abrangência das informações;
- demonstração da política ambiental;
- extensão de conformidade mundial;
- questões-chaves com as quais a empresa se defronta;
- responsabilidade organizacional;
- descrições dos sistemas de gerenciamento e padrões internacionais;
- dados segmentados de desempenho baseado na utilização de energia, utilização dos materiais, emissões de efluentes e rotas para disposição de resíduos;
- dados específicos do setor, incluindo índices de desempenho;
- dados financeiros sobre custos do meio ambiente (energia, resíduos, recuperação, pessoal utilizado, penalidades, investimentos, etc.);
- estimativas financeiras das economias e benefícios dos investimentos posteriores aos esforços pró-ambiente; e
- referências cruzadas com outros relatórios ambientais; relatório de auditoria independente.

Relatório financeiro e operacional:

- questões relevantes sobre o meio ambiente que a empresa defronta a curto e médio prazo;
- plano para tratar tais questões;
- andamento das abordagens das mudanças exigidas por requisitos legais futuros;
- níveis atuais e projetados dos dispêndios com as questões ambientais; e
- assuntos legais pendentes.

Relatório da diretoria:

- demonstração da política ambiental

Evidenciação de políticas contábeis:

- estimativas de provisões e contingências;
- políticas de capitalização;

- políticas de recuperação de ativos;
- políticas de descontaminação e recuperação de terrenos;
- política de depreciação; e
- demonstração de resultado.

Demonstração do resultado do exercício:

- despesas excepcionais ligadas ao meio ambiente (recuperação, perda de potencial de serviços dos ativos, etc.); e
- outros custos e benefícios ligados ao meio ambiente.

Balanço patrimonial:

- provisões ligadas ao meio ambiente;
- provisão para descontaminação;
- custos ligados ao meio ambiente; e
- expectativas de recuperação de gastos.

Notas explicativas:

- responsabilidades contingentes ligadas ao meio ambiente e as respectivas explicações.

Outras informações.

O relatório proposto contém várias recomendações que auxiliam na evidenciação das informações contábeis, contribuindo para que as empresas possam divulgar suas informações de caráter ambiental da melhor maneira possível. De forma clara, a fim de atender aos diversos usuários interessados. Todavia, as cobranças por parte da sociedade de novas e melhores informações sócio-ambientais continuam, levando as empresas a produzirem mais informações sobre sua atuação junto ao meio ambiente.

2.2 Modelo do CFC/IBRACON

No Brasil, apesar da não obrigatoriedade de divulgação de relatórios ambientais pelas empresas, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) juntamente com o Instituto Brasileiro de Auditores independentes (IBRACON), criou normas e resoluções de evidenciação ambiental para atender às exigências da sociedade, cobrando informações a respeito das atividades realizadas pelas entidades junto ao meio em que estão inseridas, além de informações sobre o modo de exploração do meio ambiente natural.

O CFC criou a Resolução 1.003/04 que aprova a NBC T 15, que diz respeito às informações de natureza social e ambiental. A resolução entrou em vigor a partir de 1º de janeiro de 2006, tendo como finalidade estabelecer procedimentos para evidenciação de informações de natureza social e ambiental, com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade. Sobre as informações a serem divulgadas, diz que “para fins desta norma, entende-se por informações de natureza social e ambiental” (NBC T 15,15.1.2, 2004, p. 3-4): 1) a geração e a distribuição de riqueza; 2) os recursos humanos; 3) a interação da entidade com o ambiente externo, e; 4) a interação com o meio ambiente.

A evidenciação das informações de natureza ambiental deve conter, segundo a NBC T 15, dados e informações de natureza social e ambiental das entidades, retiradas, ou não, da contabilidade, a fim de atender os procedimentos determinados. Ainda sobre a divulgação das informações ambientais, estabelece que: 1) A demonstração da evidenciação, quando divulgada, deve ser efetuada como informação complementar às demonstrações contábeis, não se confundindo com as notas explicativas; 2) A Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental deve ser apresentada, para efeito de comparação, com as informações do exercício atual e do exercício anterior.

No que se refere a o que evidenciar em relação às informações de interação com o meio ambiente, a NBC T 15 (15.2.4.1, 2004, p. 8) orienta que deveriam ser evidenciados:

- os investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente;
- os investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados;
- os investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade;
- os investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade;
- os investimentos e gastos com outros projetos ambientais;
- a quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade;
- o valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente; e
- os passivos e contingências ambientais.

Nas disposições finais da NBC T 15 (15.3, 2004, p. 9) fica aberto à entidade o poder acrescentar ou declarar outras informações que julgar relevantes. Destaca-se também que as informações de natureza social e ambiental são de responsabilidade técnica do contabilista devidamente registrado no CRC, devendo ser indicadas aquelas informações cujos dados foram retirados de fontes não-contábeis. Termina dizendo que a demonstração de informações de natureza social e ambiental deve ser objeto de revisão pelo auditor independente e ser publicada com o relatório deste, quando a entidade for submetida a procedimento de auditoria.

Adicionalmente, o Instituto Brasileiro de Auditores Independentes (IBRACON) publicou a Norma de Procedimento de Auditoria Ambiental, aprovada em agosto de 1996 pela Diretoria Nacional. A NPA nº 11 tem por objetivo estabelecer liames entre a contabilidade e o meio ambiente, considerando que, como uma ciência, deve participar dos esforços contrários a agressão e poluição do meio ambiente e conseqüentemente da vida humana.

De acordo com a NPA 11 (1996, p. 1), a sociedade se conscientiza cada vez mais e se organiza com o objetivo de debater e fixar diretrizes a respeito do meio ambiente. E, portanto, daqui para frente tais evoluções devem estar refletidas nas demonstrações contábeis e relatórios de administração das empresas. Recomenda também, a adoção pelas empresas de uma nova forma de gestão ambiental onde haja registros específicos sobre os ativos e passivos ambientais na contabilidade. Essas atitudes ajudam às empresas a se conservarem, evitando processos judiciais, multas, indenizações relacionadas a danos causados ao meio ambiente (à água, ao ar e ao solo) pela atividade da empresa.

Ainda em relação à adoção de uma nova gestão e a evidenciação de informações de caráter ambiental, a NPA 11 (1996, p. 1) diz que

Concomitantemente com a implantação de uma contabilidade com adequada interface com a ecologia, oferecendo, transparentemente, detalhes sobre a aquisição de passivos ambientais destinados a refletir o interesse das empresas na ação de preservação do meio ambiente e seus passivos ambientais, oferecendo via de conseqüência, ao julgamento de todos os usuários de suas demonstrações contábeis e ao público em geral, o seu comportamento neste enfoque específico, que poderá ser denominado de estratégia ambiental.

O IBRACON apresenta, por meio da NPA 11 (1996, p. 2), a conceituação de ativos ambientais e passivos ambientais e sua apresentação nas demonstrações contábeis, além de menção sobre o retorno do investimento ambiental. Orienta ainda que, os elementos que compreendem o ativo e passivo ambiental devem ser divulgados com a utilização de títulos e subtítulos específicos nas demonstrações apresentadas.

Quanto à apresentação das demonstrações contábeis, deverá constar nos relatórios da administração ou em notas explicativas tudo que evidencie sua real posição ambiental, informando, segundo a NPA 11: a política ambiental adotada; o valor dos investimentos em

ativos fixos e diferidos ambientais; os critérios de amortizações e depreciações; as despesas ambientais debitadas ao resultado do exercício; o passivo contingente e cobertura, se houver, de seguros; o plano diretor de meio ambiente, seus cronogramas físicos e financeiros, empréstimos específicos contraídos e sua amortização programada.

Conforme se denota, a questão ambiental tem adquirido grandes proporções devido a uma maior conscientização por parte das comunidades e da sociedade de forma geral, além das recentes preocupações das empresas, que também se conscientizam a cada dia em se comprometer com ações e projetos que visam à recuperação e preservação de meio ambiente.

Desse modo, as empresas assumem uma maior responsabilidade “sócio-ambiental”, procurando divulgar, através do auxílio da contabilidade, seus relatórios e balanços. O objetivo é revelar seu comprometimento e preocupação e gerar informações contábeis relacionadas ao meio ambiente, divulgando-as a fim de atender a todos os usuários interessados.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Para cumprir o objetivo deste trabalho, entendeu-se que, quanto aos fins, tem caráter descritivo, pois seu objetivo primordial é a descrição das características de determinada população, utilizando técnicas padronizadas de coleta de dados. Quanto aos meios de investigação, foram utilizados procedimentos da pesquisa de campo, pois se estuda um grupo de empresas a partir de seus relatórios de divulgação aos usuários. Também se realizou uma pesquisa documental, através de publicações existentes, *internet*, relatórios de empresas, tabelas e outros, incluindo a pesquisa bibliográfica em livros e artigos científicos. Cumpre ressaltar que estes procedimentos de pesquisa não são mutuamente excludentes e, sim, complementares (VERGARA, 1998, p. 44 - 47).

Os dados foram coletados através de livros e artigos científicos, quanto à parte teórica da pesquisa. No que se refere à parte prática, foi realizada uma coleta de dados junto ao *site* específico de cada uma das dez maiores empresas do setor siderúrgico, listadas no Anuário Exame – Maiores e Melhores de 2007 e nas demonstrações apresentadas pelas mesmas. Ou seja, tabelas, relatórios e outras publicações realizadas pela empresa, no que concerne ao nível de evidenciação. Em relação às normas e procedimentos de divulgação, pautou-se nas recomendações do ISAR/UNCTAD e CFC/IBRACON.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

O estudo desenvolveu-se no setor siderúrgico (universo), de onde se selecionou as dez maiores empresas (amostra intencional e não-probabilística), listado no Anuário Exame – Maiores e Melhores, 2007, verificando a evidenciação de informações ambientais dessas empresas e se as mesmas aderem às recomendações de organismos internacionais e nacionais, a saber: IBRACON/CFC e UNCTAD/ISAR.

Para análise, foram observadas as informações disponibilizadas no *site* específico de cada empresa, no sentido de verificar o nível de evidenciação de informações de natureza ambiental, bem como a aderência das mesmas, caso houver, às orientações de organismos nacionais e internacionais sobre as divulgações. Em um segundo momento, foi feita uma análise comparativa das informações coletadas entre as empresas estudadas. Utilizaram-se as informações disponíveis no *site* específico de cada uma das empresas, foram coletados os dados apresentados nas demonstrações das mesmas. Tabelas, relatórios e outras publicações das empresas quanto ao nível de evidenciação de informações de caráter ambiental.

4.1 Informações ambientais fornecidas pelas empresas

Considerando as informações disponíveis no *site* específico de cada uma das empresas, foram coletados os dados apresentados nas demonstrações das mesmas, como: tabelas, relatórios e outras publicações realizadas pelas empresas quanto ao nível de evidenciação de informações de caráter ambiental que serão divulgados a seguir.

Cumprir destacar que a pesquisa limitou-se entre os anos de 2005, 2006 e 2007 que estão representados nas figuras pela sequência dos dígitos, representando os anos compreendidos. Cada dígito destaca o número absoluto de relatórios publicados por cada empresa, de acordo com as orientações dos organismos destacados.

Tabela 1: Documentos pesquisados com informações relacionadas ao meio ambiente referentes aos anos de 2005, 2006 e 2007.

EMPRESAS	DOCUMENTOS PESQUISADOS (SITE)						
	BP	DRE	Notas Explicativas	Relatório da Administração	Relatório do Presidente	Relatório Financeiro e Operacional	Relatório Ambiental
Usiminas	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,3	0,0,0	0,0,3	0,0,3
CSN	1,2,3	1,2,3	1,2,3	1,0,3	1,0,3	1,2,3	1,2,3
Gerdau Aços Longos	1,0,3	1,0,3	1,0,3	1,2,3	1,2,3	1,2,3	1,2,3
Belgo Siderurgia	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	1,0,0	1,0,0	1,0,0
Cosipa	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,3	0,0,0	0,0,3	0,0,3
CST- Arcelor Brasil	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	1,2,0
Acesita	0,2,3	0,2,3	0,2,3	1,2,0	1,2,0	1,2,0	1,2,0
Gerdau Açominas	1,0,3	1,0,3	1,0,3	1,2,3	1,2,3	1,2,3	1,2,3
Caraíba	1,2,3	1,2,3	1,2,3	1,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,3
CBA	1,2,3	1,2,3	1,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0

Fonte: Elaborado pelos autores

Os documentos pesquisados, no *site* de cada das empresas, foram: Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado do Exercício, Notas Explicativas, Relatório Da Administração, Relatório do Presidente, Relatório Financeiro e Operacional e Relatório Ambiental. A pesquisa limitou-se entre os anos-base de 2005, 2006 e 2007, cujas evidenciações foram verificadas segundo as recomendações e normas do ISAR/UNCTAD e CFC/IBRACON.

Ressaltam-se algumas limitações, como por exemplo, o ocorrido nas empresas Gerdau Aços Longos e Gerdau Açominas que apesar de terem sido mencionadas individualmente na apresentação das empresas, fazem parte do Grupo Gerdau S/A e não apresentam em seus *sites* relatórios específicos da empresa, mas sim Relatórios Anuais com informações consolidadas do Grupo Gerdau S/A, sendo estes utilizados para a realização do estudo. O mesmo ocorreu com as empresas Usiminas e Cosipa, que fazem parte do Sistema Usiminas, também foram apresentadas individualmente, porém suas informações foram coletadas no Relatório Anual publicado pelo Sistema Usiminas.

4.2 Nível de divulgação das empresas segundo recomendações - ISAR/UNCTAD

A análise das informações de caráter ambiental, coletadas das empresas que estão publicadas no anuário da Revista Exame – Maiores e Melhores de 2007, e estão evidenciadas, como segue:

O quadro abaixo apresenta elementos com características administrativas relacionados a estrutura que compõem o Relatório Anual recomendado pelo ISAR/UNCTAD, sendo eles: Relatório do Presidente, Relatório por Segmento de Negócio, Relatório Financeiro e Operacional e Relatório da Diretoria.

Tabela 2: Nível de divulgação das empresas segundo recomendações - ISAR/UNCTAD

Nível de divulgação das empresas segundo recomendações e normas do ISAR/UNCTAD

Elementos do Relatório Anual	Modelo da ISAR/UNCTAD		Usiminas	CSN	Gerdau A Longos	Belgo	Cosipa	CST	Acesita	Gerdau Açominas	Caralba	CBA	% Participação das empresas 2005	% Participação das empresas 2006	% Participação das empresas 2007
Relatório do presidente	1	Compromisso na melhoria do meio ambiente	0,0,3	0,0,0	1,2,0	1,0,0	0,0,3	0,0,0	0,2,0	1,2,0	1,2,3	0,0,0	40%	40%	30%
	2	Melhorias significativas desde o último relatório	0,0,0	0,0,0	1,2,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,2,0	1,2,0	0,2,3	0,0,0	20%	40%	10%
Relatório por segmento de negócios	3	Dados segmentados do desempenho das questões do meio ambiente	0,0,3	1,2,3	0,0,0	1,0,0	0,0,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	20%	10%	30%
	4	Melhoria nas áreas chaves desde o relatório anterior	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0%	0%	0%
Relatório Financeiro e Operacional	5	Questões relevantes sobre o meio ambiente que a empresa defronta a curto e médio prazo	0,0,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0%	0%	20%
	6	Planos para tratar essas questões	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0%	0%	0%
	7	Andamento das abordagens das mudanças exigidas por requisitos legais futuros	0,0,0	1,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	10%	10%	10%
	8	Níveis atuais e projetados dos dispêndios com as questões ambientais	0,0,3	1,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,3	0,0,0	1,2,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	20%	20%	30%
	9	Assuntos legais pendentes	0,0,0	1,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	10%	10%	10%
Relatório da Diretoria	10	Demonstração da política ambiental	0,0,3	0,0,0	0,2,0	1,0,0	0,0,3	0,0,0	1,0,0	0,2,0	0,0,3	0,0,0	20%	20%	30%
Percentual de aderência das empresas 2005			0%	45%	23%	34%	0%	0%	23%	23%	12%	0%	16%		
Percentual de aderência das empresas 2006			0%	45%	34%	0%	0%	0%	34%	34%	23%	0%		17%	
Percentual de aderência das empresas 2007			56%	45%	0%	0%	56%	0%	0%	0%	34%	0%			19%

Fonte: Adaptado de Souza e Ott (2007, p. 8)

Conforme evidenciado, percebe-se que em média a aderência das empresas às recomendações do ISAR/UNCTAD teve um pequeno crescimento entre os anos de 2005, com 16%, 2006, com 17%, e, 2007, com 19%.

Em relação à participação das empresas em 2005 o elemento com maior aderência das empresas foi o relatório do presidente, destacando o compromisso na melhoria do meio ambiente, com 40%. Em 2006 o mesmo elemento, o relatório do presidente, permaneceu com maior participação das empresas, porém houve destaque também nas melhorias significativas desde o último relatório, com 40% de participação das empresas, juntamente com o compromisso de melhoria do meio ambiente, que continuou com 40% de participação. Já em 2007, houve uma diversificação entre os elementos com maior participação das empresas, destacando respectivamente o compromisso na melhoria do meio ambiente, os dados segmentados do desempenho das questões do meio ambiente, os níveis atuais e projetados dos dispêndios com as questões ambientais e a demonstração da política ambiental, com uma média de participação de 30% das empresas.

Quanto à aderência das empresas às recomendações do ISAR/UNCTAD, observa-se que tanto em 2005 quanto em 2006, a mais aderente foi a CSN, com 45%. Já em 2007

destacaram-se a Usiminas e a Cosipa com 56% de aderência. Percebe-se que o nível de aderência das empresas ainda são baixo, sendo que 50% delas possuem uma média de aderência de 12% a 34% enquanto 20% das empresas mostraram não aderirem ainda às informações acima relacionadas.

O quadro abaixo apresenta o elemento fundamental sobre as informações de natureza ambiental que faz parte da estrutura que compõem o relatório anual recomendado pelo ISAR/UNCTAD, sendo ele: o Relatório Ambiental ou de Sustentabilidade.

Tabela 3: Nível de divulgação das empresas segundo recomendações - ISAR/UNCTAD

Nível de divulgação das empresas segundo recomendações e normas do ISAR/UNCTAD															
Elementos do relatório anual	Modelo da ISAR/UNCTAD		Usiminas	CSN	Gerdau A Longos	Belgo	Cosipa	CST	Acesita	Gerdau Açominas	Carajá	CBA	% Participação das empresas 2005	% Participação das empresas 2006	% Participação das empresas 2007
Relatório Ambiental ou de Sustentabilidade	1	Abrangência das informações	0,0,0	1,2,3	0,2,0	1,0,0	0,0,0	1,2,0	1,2,0	0,2,0	0,0,3	0,0,0	40%	50%	20%
	2	Declaração da política ambiental	0,0,0	1,2,3	0,2,0	1,0,0	0,0,0	1,0,0	1,2,0	0,2,0	0,0,3	0,0,0	40%	40%	20%
	3	Extensão da conformidade mundial	0,0,3	1,2,3	1,0,3	1,0,0	0,0,3	1,2,0	1,2,0	1,0,3	0,0,3	0,0,0	60%	30%	60%
	4	Questões chaves com as quais a empresa se defronta	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0%	0%	0%
	5	Responsabilidade organizacional	0,0,0	0,2,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,3	0,0,0	0%	10%	10%
	6	Descrições dos sistemas de gerenciamentos e padrões internacionais	0,0,3	1,2,3	1,2,3	1,0,0	0,0,3	1,2,0	1,2,0	1,2,3	0,0,3	0,0,0	60%	50%	60%
	7	Dados segmentados de desempenho baseados na utilização de energia, utilização de materiais, emissões de efluentes e rotas para disposição de resíduos	0,0,3	1,2,3	1,2,3	1,0,0	0,0,3	1,2,0	1,2,0	1,2,3	1,2,3	0,0,0	70%	60%	60%
	8	Dados específicos do setor, incluindo índices de desempenho	0,0,0	0,0,0	0,2,0	1,0,0	0,0,0	1,0,0	0,0,0	0,2,0	0,0,3	0,0,0	20%	20%	10%
	9	Dados financeiros sobre custos do meio ambiente	0,0,3	1,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	10%	10%	30%
	10	Estimativas financeiras das economias e benefícios dos investimentos posteriores aos esforços pró-ambiente	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	1,0,0	0,0,0	0,0,0	1,2,3	0,0,0	20%	10%	10%
	11	Referências cruzadas com outros relatórios ambientais, relatório de auditoria independente	0,0,0	1,2,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,2,0	0,0,0	0,0,0	0,0,3	0,0,0	10%	20%	10%
Percentual de aderência das empresas 2005			0%	64%	27%	55%	0%	64%	46%	27%	18%	0%	30%		
Percentual de aderência das empresas 2006			0%	73%	46%	0%	0%	46%	46%	46%	18%	0%		27%	
Percentual de aderência das empresas 2007			37%	55%	27%	0%	37%	0%	0%	27%	82%	0%			26%

Fonte: Adaptado de Souza e Ott (2007, p. 8)

Observa-se que no decorrer dos anos de 2005, 2006 e 2007 não houve grandes mudanças com relação à média de aderência das empresas às recomendações do ISAR/UNCTAD, atingindo somente, 30%, em 2005, 27%, em 2006 e 26%, em 2007. Isso demonstra que as empresas ainda não estão divulgando, em sua grande maioria, informações que correspondam aos requisitos internacionais sobre a evidenciação ambiental.

Em 2005, a evidenciação dos dados segmentados de desempenho baseados na utilização de energia, utilização de materiais, emissões de efluentes e rotas para disposição de resíduos foi o que mais se destacou em relação à aderência das empresas com um percentual de 70%. Em 2006 a aderência das empresas apresentou uma maior divulgação, porém caiu para 60%. Já em 2007 os itens que se destacaram quanto à aderência das empresas às recomendações do ISAR/UNCTAD foram os seguintes: extensão da conformidade mundial, descrições dos sistemas de gerenciamentos e padrões internacionais e dados segmentados de desempenho baseados na utilização de energia, utilização de materiais, emissões de efluentes e rotas para disposição de resíduos, todos com 60% divulgação.

Com relação à aderência das empresas às recomendações, constata-se que no ano de 2005 a CSN e a CST – Arcelor Brasil alcançaram um maior nível de evidenciação, 64%, seguida pela empresa Belgo Siderurgia com 55%. Em 2006 a CSN, apresentou o maior nível de evidenciação em relação as demais empresas com 73%. A Caraiíba foi a empresa que se destacou em 2007, com um nível de aderência de 82%, seguida pela CSN com 55% e as demais com níveis de aderência entre 0% a 37%.

A seguir, analisam-se elementos complementares que dizem respeito às informações ambientais contidas nos relatórios de natureza contábil e que também fazem parte da estrutura que compõem o relatório anual recomendado pelo ISAR/UNCTAD, sendo eles: o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício, as Notas Explicativas e a Evidenciação das Políticas Contábeis.

Tabela 4 : Nível de divulgação das empresas segundo recomendações - ISAR/UNCTAD

Nível de divulgação das empresas segundo recomendações e normas do ISAR/UNCTAD															
Elementos do relatório anual	Modelo da ISAR/UNCTAD		Usiminas	CSN	Gerdau A Longos	Belgo	Cosipa	CST	Acesita	Gerdau Açominas	Caraiíba	CBA	% Participação das empresas 2005	% Participação das empresas 2006	% Participação das empresas 2007
Evidenciação de Políticas Contábeis	1	Estimativas de provisões e contingências	0,0,0	1,2,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	1,2,0	20%	20%	0%
	2	Políticas de capitalização, políticas de recuperação de ativos	0,0,0	1,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	1,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	20%	20%	20%
	3	Política de descontaminação e recuperação de terrenos	0,0,0	1,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,3	0,0,0	10%	10%	20%
	4	Política de depreciação	0,0,0	1,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,2,3	0,0,0	0,0,0	1,2,3	30%	40%	40%
	5	Demonstração de resultado	0,0,0	1,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	10%	10%	10%
Balanço Patrimonial	6	Provisões ligada ao meio ambiente	0,0,0	1,2,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	1,2,0	20%	20%	0%
	7	Provisão para descontaminação	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0%	0%	0%
	8	Custos ligado ao meio ambiente	0,0,0	1,2,3	1,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	1,2,0	1,0,0	0,0,0	0,0,0	40%	20%	10%

Elementos do relatório anual		Modelo do CFC	Usiminas	CSN	Gerdau A Longos	Belgo Siderurgia	Cosipa	CST	Acesita	Gerdau Açominas	Caraíba	CBA	% Participação das empresas 2005	% Participação das empresas 2006	% Participação das empresas 2007		
CFC	Demonstração das Informações de Natureza Social e Ambiental	1	Investimentos e gastos c/ manutenção nos processos operacionais p/ melhoria do meio ambiente	0,0,3	1,2,3	1,2,0	1,0,0	0,0,3	1,0,0	1,2,0	1,2,0	0,0,3	0,0,0	60%	40%	40%	
		2	Investimentos e gastos c/ a preservação e recuperação de ambientes degradados	0,0,3	0,0,0	0,2,3	1,0,0	0,0,3	1,2,0	1,2,0	0,2,3	0,0,3	0,0,0	30%	40%	50%	
		3	Investimentos e gastos c/ educação ambiental p/ empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade	0,0,3	0,0,0	1,2,3	1,0,0	0,0,3	1,2,0	1,2,0	1,2,3	0,2,3	0,0,0	50%	50%	50%	
		4	Investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade	0,0,3	1,2,3	0,0,0	1,0,0	0,0,3	1,2,0	1,2,0	0,0,0	0,2,3	0,0,0	40%	40%	40%	
		5	Investimentos e gastos com outros projetos ambientais	0,0,0	0,0,0	0,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,2,3	0,0,0	1,2,3	10%	30%	30%	
		6	Quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	1,2,3	10%	10%	10%	
		7	Valor das multas e indenizações relativas a matéria ambiental, determinas administrativas ou judicialmente	0,0,0	1,0,0	0,0,0	1,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	20%	0%	0%	
		8	Passivos e contingências ambientais	0,0,0	1,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	1,2,0	20%	20%	10%	
		9	Revisão do auditor independente	0,0,0	1,2,3	0,0,0	1,0,0	0,0,0	0,2,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,3	0,0,0	20%	20%	20%
		Percentual de aderência das empresas 2005			0%	56%	22%	67%	0%	45%	45%	22%	0%	33%	29%		
Percentual de aderência das empresas 2006			0%	45%	45%	0%	0%	45%	45%	45%	22%	33%		28%			
Percentual de aderência das empresas 2007			45%	45%	33%	0%	45%	0%	0%	33%	56%	22%			28%		

Fonte: Adaptado de Souza e Ott (2007, p. 11)

Conforme evidenciado, a aderência das empresas às normas e recomendações do CFC ficou entre 28%, em 2005 e 2006, e 29%, em 2007, demonstrando um baixo nível de divulgação por parte das empresas de suas informações ambientais.

Em 2005, observou-se que a maior participação das empresas, quanto a evidenciação, concentrou-se em investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para melhoria do meio ambiente, com 60% de aderência das empresas, seguido pelos investimentos e gastos em educação ambiental de colaboradores, com 50% de aderência. Em

2006, o item investimentos e gastos em educação ambiental de colaboradores, passou a ser o item com maior participação das empresas, mantendo o percentual de 50%. Já em 2007 as empresas também passaram a divulgar os investimentos e gastos com a recuperação e preservação do meio ambiente, ficando uma média de participação das empresas de 50%.

Quanto à aderência das empresas às recomendações e normas do CFC, observa-se que em 2005 as empresas com maior aderência foram a Belgo Siderurgia, com 67% e a CSN, com 56%. Já em 2006, 50% das empresas apresentaram nível de aderência de 45% em média e em 2007, a empresa com maior aderência foi a Caraíba, com 56%.

A seguir, tem-se a análise dos elementos que dizem respeito às informações ambientais contidas nos relatórios de natureza contábil, além do Relatório da Administração e das Notas Explicativas, obedecendo às normas do IBRACON.

Tabela 6: Nível de divulgação das empresas segundo recomendações - IBRACON

Nível de divulgação das empresas segundo recomendações e normas do IBRACON														
Elementos do relatório anual		Modelo do IBRACON		Usiminas	CSN	Gerdau A Longos	Belgo Siderurgia	Cosipa	CST	Acesita	Gerdau Açominas	Caraíba	CBA	% Participação das empresas 2005
IBRACON	Demonstrações Contábeis	1	Ativos Ambientais: Imobilizado ambientais, gastos com pesquisas, estoques de insumos	0,0,3	1,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,3	0,0,0	0,2,3	0,0,0	1,2,3	1,2,3	30%
		2	Passivos ambientais	0,0,0	1,2,3	1,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	1,0,0	0,0,0	1,2,0	40%
	Relatório da administração e notas explicativas	3	Política ambiental adotada	0,0,0	1,2,3	0,0,0	1,0,0	0,0,0	0,0,0	1,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	30%
		4	Posição ambiental da empresa	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0%
		5	Passivo contingente e cobertura de seguros	0,0,0	1,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,3	1,2,0	20%
		6	Plano diretor de meio ambiente	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0%
		7	Auditoria ambiental	0,0,0	1,2,3	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	0,0,0	1,2,3	0,0,0	20%
	Percentual de aderência das empresas 2005			0%	72%	14%	14%	0%	0%	14%	14%	29%	43%	20%
	Percentual de aderência das empresas 2006			0%	72%	0%	0%	0%	0%	14%	0%	29%	43%	16%
	Percentual de aderência das empresas 2007			14%	72%	0%	0%	14%	0%	14%	0%	43%	14%	17%

Fonte: Adaptado de Souza e Ott (2007, p. 11)

Observa-se que nos anos de 2005, 2006 e 2007 as mudanças ocorridas com relação à média de aderência das empresas às normas estabelecidas pelo IBRACON foram baixas, ficando entre 20%, em 2005, 16%, em 2006 e 17%, em 2007.

Quanto ao nível de aderência das empresas às normas do IBRACON, verifica-se que em 2005 as mesmas tiveram uma aderência maior em relação à evidenciação de seus passivos ambientais, com 40% de aderência. Já em 2006 e 2007, as empresas passaram a divulgar mais seus ativos ambientais, demonstrando aderência de 40% e 60%, respectivamente.

Em relação às empresas que mais evidenciaram e tiveram maior nível de aderência, pode-se destacar a CSN, que durante 2005, 2006 e 2007, apresentou uma média de 72% de

aderência. As demais empresas apresentaram aderências extremamente reduzidas (14%), quando não, iguais a zero (0%).

De forma geral, verifica-se que as empresas apresentam um baixo nível de divulgação de suas informações ambientais segundo as normas e recomendações elaboradas pelo CFC/IBRACON, demonstrando que as empresas não estão divulgando, em sua grande maioria, informações que correspondam aos requisitos nacionais sobre a evidenciação das informações ambientais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através do estudo realizado, pode-se constatar que as empresas estão se conscientizando, muito lentamente de que devem tornar públicas suas preocupações com a questão ambiental e, dessa forma, procuram evidenciar suas informações através de relatórios e demonstrativos que dão conhecimento à sociedade de suas ações.

Como objeto de estudo, se propôs analisar se a evidenciação ambiental das empresas do setor siderúrgico, listadas no Anuário Exame – Maiores e Melhores estão aderente às recomendações de organismos internacionais e nacionais, nos exercícios de 2005, 2006 e 2007 e, com base nos dados apresentados, pode-se concluir que as empresas possuem um nível de aderência extremamente reduzido, não atendendo completamente as recomendações, ou seja, o nível de divulgação das informações de caráter ambiental por elas são baixos, divulgando apenas, projetos, ações e investimentos realizados em prol do meio ambiente, porém não identificam a destinação de tais investimentos, nem maiores detalhamentos. Isto demonstra certa falta aderência das empresas, no que tange as informações divulgadas, frente às sugestões de normas e procedimentos ambientais recomendados pelo ISAR/UNCTAD e CFC/IBRACON.

Em termos de aderência às recomendações do ISAR/UNCTAD, destaca-se a CSN, seguido da Usiminas, Cosipa, CST, Gerdau e Cariba. Quanto às recomendações do CFC, por ordem de atendimento, tem-se a Belgo Siderurgia, CSN e Caraíba. Na verificação das recomendações do IBRACON, apenas a CSN. Logo, a que apareceu com mais regularidade nas instâncias verificadas, atendendo aos 3 organismos, apenas CSN demonstrou atender às recomendações, ainda assim, de forma parcial.

Contudo, os resultados obtidos, cumprem ao objetivo do estudo, na medida em que se verificou a evidenciação, conforme estabelecido, porém, aquém do esperado, pois há que se questionar se a pouca evidenciação dá-se pelo fato da não obrigatoriedade da evidenciação, em termos legais, ou simplesmente por não quererem realmente divulgar seus passivos ambientais e outras informações de caráter ambiental, como processos, multas, cumprimento das legislações ambientais, entre outros.

Do exposto, sugere-se, para estudos futuros, a realização de outras pesquisas dessa natureza, com diferentes grupos e segmentos, com um número maior de exercícios sociais, assim também como, a manutenção deste estudo, de modo a verificar a evolução da divulgação do setor, e ainda mais, realizar pesquisas para saber o porquê da pouca aderência, conforme se constatou aqui. Afinal, a sociedade em geral e usuários diretos destas informações, tem interesse em conhecer cada vez mais, como as empresas tem tratado a questão do meio ambiente,

REFERÊNCIAS

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. Resolução CFC nº 1.003/04.

Aprova a NBC T 15 – Informações de Natureza Social e Ambiental. Disponível em

http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2004/001003. Acesso em: 31 de junho de 2008.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. *Contabilidade Ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável*. São Paulo: Atlas, 2006. 2º ed.

FERREIRA, Aracéli C. de Sousa; BUFONI, André Luiz; MUNIZ, Natiara Penalva. Utilização do modelo ISAR/UNCTAD: uma análise comparativa. In: *Revista Pensar Contábil*. Rio de Janeiro, v. 9, n. 35, p. 27-34, jan./mar. 2007.

HERCKERT, Werno. *Ativo e passivo ambiental*. Disponível em <http://www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/64/acpasambi.htm>. Acesso em: 21 de maio de 2008.

INSTITUTO BRASILEIRO DE SIDERURGIA - IBS. *A economia brasileira e as perspectivas do setor siderúrgico para 2008*. Disponível em www.ibs.org.br/siderurgiaemfoco/SiderurgiaNo7.pdf. Acesso em: 23 de setembro de 2008.

INSTITUTO BRASILEIRO DE CONTADORES - IBRACON -. Normas e Procedimentos de auditoria – NPA 11 – Balanço e Ecologia, 1996. Disponível em www.ibracon.com.br. Acesso em: 31 de junho de 2008.

RIBEIRO, Maisa de Souza e GASPARINO, Marcela Fernandes. *Evidenciação Ambiental: comparação entre empresas do setor de papel e celulose dos Estados Unidos e Brasil*. Disponível em <http://www.congressoeac.locaweb.com.br/artigos62006/180.pdf>. Acesso em: 11 de junho de 2008.

RIBEIRO, Maisa de Souza e LISBOA, Lázaro Plácido. *Passivo Ambiental*. In: *XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade*. CFC. Goiás, 2000.

RIBEIRO, Maísa de Souza. *Contabilidade Ambiental*. São Paulo: Atlas, 2004.

SOUZA, Ângela R.S.; OTT, Ernani. Um Estudo Exploratório-Descritivo sobre o nível de aderência de companhias do segmento químico e petroquímico às normas e recomendações de disclosure ambiental internacionais, norte-americanas e brasileiras. In: *7º Congresso de Contabilidade e Controladoria da USP*. São Paulo, 2007.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. *Contabilidade e Gestão Ambiental*. São Paulo: Atlas, 2004.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. *Balanço Social: uma abordagem da transparência e da Responsabilidade Pública das Organizações*. São Paulo: Atlas, 2006.

UNITED NATIONS CONFERENCE ON TRADE AND DEVELOPMENT E INTERGOVERNMENTAL WORKING GROUP OF EXPERTS ON INTERNATIONAL STANDARDS OF ACCOUNTING AND REPORTING - UNCTAD/ISAR. Disponível em <http://www.unctad.org/Templates/Page.asp?intItemID=3003&lang=1>. Tradução livre. Acesso em: 31 de junho de 2008.

UNITED NATIONS CONFERENCE ON TRADE AND DEVELOPMENT E INTERGOVERNMENTAL WORKING GROUP OF EXPERTS ON INTERNATIONAL STANDARDS OF ACCOUNTING AND REPORTING - UNCTAD/ISAR.. Disponível em http://www.unctad.org/en/docs/iteipc20037_en.pdf. Tradução livre. Acesso em: 31 de junho de 2008.

VERGARA, Sylvia Costant. *Projetos e relatórios de pesquisa em administração*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.