

**ENVIRONMENTAL MANAGEMENT PRACTICES:  
Adaptation of Environmental Disclosure to the Recommendations of the NBCT 15 by a Company Listed  
on the Brazilian Corporate Sustainability Index**

**Vilma Geni Slomski**

*Pós-doutorado pela FEA/USP, Professora doutora do programa de mestrado em Ciências Contábeis da FECAP/SP; Líder do grupo de pesquisa Observatório Fecap de Educação e Pesquisa Contábil, FECAP/CNPq.*  
E-mail: [vilma.geni@fecap.br](mailto:vilma.geni@fecap.br)

**Thiago Alves Brizolla**

*Bacharel em Ciências Contábeis pela FECAP/SP*  
E-mail: [thiago-ab@hotmail.com](mailto:thiago-ab@hotmail.com)

**Valmor Slomski**

*Doutorado em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP, Professor doutor do Departamento de Contabilidade e Atuária (EAC/FEA/USP); Líder do Grupo de Pesquisa em Controladoria e Contabilidade de FEA-USP/CNPq.*  
E-mail: [valmor@usp.br](mailto:valmor@usp.br)

**Anísio Candido Pereira**

*Doutorado em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP, Professor doutor do programa de Mestrado em Ciências Contábeis da FECAP*  
E-mail: [profanísio@fecap.br](mailto:profanísio@fecap.br)

**ABSTRACT**

*This paper aimed to investigate the adaptation of environmental disclosure to the recommendations of the NBCT 15, as featured in the management and sustainability reports and notes of the fiscal year 2011 of a company listed on the Brazilian Corporate Sustainability Index (Índice de Sustentabilidade Empresarial, ISE). To this end, a qualitative-exploratory research was conducted; data were collected from company documents and analyzed by means of a contents analysis. It was found that the environmental information of the sustainability report meets the standard and that it refers to projects, investments and spending on the treatment of industrial waste resulting from the manufacturing process. However, neither the management report, nor the notes contain any information on these projects, neither liabilities, contingencies, or administrative and/or legal cases filed against the entity as a result of its productive activity. It was concluded that environmental disclosure of the analyzed company prioritizes positive aspects over contents that highlight negative externalities arising from its productive activity, which indicates that the company needs to adjust environmental disclosure to the achievement of its goals, its environmental policy, and its social responsibility.*

**Keywords:** *Environmental Management. Sustainability. Solid waste. Externalities. Cost management.*

**PRÁTICAS DE GESTÃO DO MEIO AMBIENTE: ADEQUAÇÃO DA EVIDENCIAÇÃO AMBIENTAL  
ÀS RECOMENDAÇÕES DA NBCT 15 DE EMPRESA INTEGRANTE DO ÍNDICE DE  
SUSTENTABILIDADE EMPRESARIAL (ISE)**

**Vilma Geni Slomski**

*Pós-doutorado pela FEA/USP, Professora doutora do programa de mestrado em Ciências Contábeis da FECAP/SP; Líder do grupo de pesquisa Observatório Fecap de Educação e Pesquisa Contábil, FECAP/CNPq.*  
E-mail: [vilma.geni@fecap.br](mailto:vilma.geni@fecap.br)

**Thiago Alves Brizolla**

*Bacharel em Ciências Contábeis pela FECAP/SP*  
E-mail: [thiago-ab@hotmail.com](mailto:thiago-ab@hotmail.com)

**Valmor Slomski**

*Doutorado em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP, Professor doutor do Departamento de Contabilidade e Atuária (EAC/FEA/USP); Líder do Grupo de Pesquisa em Controladoria e Contabilidade de FEA-USP/CNPq.*  
E-mail: [valmor@usp.br](mailto:valmor@usp.br)

**Anísio Candido Pereira**

*Doutorado em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP, Professor doutor do programa de Mestrado em Ciências Contábeis da FECAP*  
E-mail: [profanisio@fecap.br](mailto:profanisio@fecap.br)

**RESUMO**

*Esta pesquisa teve como objetivo investigar a adequação da evidenciação ambiental às recomendações da NBCT 15, constantes no relatório de administração, de sustentabilidade e nas notas explicativas, exercício 2011, de uma empresa integrante do Índice de Sustentabilidade Empresarial – ISE. Para tanto, realizou-se uma pesquisa qualitativa - exploratória. Os dados foram coletados por meio de documentos e analisados por meio da análise de conteúdo. Constatou-se que as informações ambientais evidenciadas no relatório de sustentabilidade estão em acordo com a norma e são referentes a projetos, investimentos e gastos com o tratamento de resíduos industriais provenientes do processo fabril. Entretanto, no relatório de administração e nas notas explicativas não constam informações sobre os referidos projetos bem como, passivos, contingências e ações administrativas e/ou judiciais movidas contra a entidade em decorrência da sua atividade produtiva. Conclui-se que a evidenciação ambiental da empresa analisada prioriza aspectos positivos em detrimento de conteúdos que destacam externalidades negativas decorrentes da sua atividade produtiva, o que denota a necessidade de melhor adequação da referida evidenciação da empresa quanto ao alcance de suas metas, da sua política ambiental e de sua responsabilidade social.*

**Palavras-chave:** *Gestão do meio ambiente. Sustentabilidade. Resíduos sólidos. Externalidades. Gestão de custos.*

**1. INTRODUÇÃO**

Durante muito tempo as sociedades não dispensaram a atenção devida para as externalidades da atividade econômica danosas ao meio ambiente, conseqüentemente, a questão ambiental é um dos grandes e principais desafios a ser enfrentado pelas sociedades que, com mais consciência, buscam formas de neutralização dos impactos ambientais gerados pelo processo fabril e de harmonização maior entre as dimensões social, econômica e ecológica (KASSAI, et al., 2008; SLOMSKI, et al., 2012).

Estudos e pesquisas (CASTRO; ARAÚJO, 2004; KASSAI, et al., 2008; TINOCO; KRAMER, 2008; LOUETTE, 2008, 2009) discutem os efeitos nocivos do desenvolvimento econômico quando não há preocupação com a preservação ambiental, com o atendimento das necessidades das gerações futuras e com a adoção de medidas que minimizem os efeitos das da degradação ambiental que decorre da atividade produtiva. Neste sentido, torna-se consenso a idéia de que não há crescimento econômico sem desenvolvimento social e ecológico (GAO; HERAVI; XIAO, 2005; KASSAI, et al. 2008; LOUETTE, 2008; SLOMSKI, 2010; 2012).

A escolha deste tema de pesquisa deve-se ao fato de que a contabilidade tem um papel determinante diante das questões ambientais, especificamente a gestão de custos, que deve apontar onde inicia e onde termina os custos do produto, sendo assim, a contabilidade deve preocupar-se com as externalidades que o processo produtivo gera, com o que “o produto e/ou sua embalagem produzirá, em seu descarte e, desse modo, internalizar os custos privados para que terceiros não venham a ter gastos sobre aquilo que é produzido pela empresa” (SLOMSKI, et al., 2010, p.01).

Com esta preocupação neste trabalho discutem-se políticas e práticas com potencial para minimizar a degradação ambiental, norma e legislação referentes aos aspectos sociais e ambientais que apontam para as responsabilidades sociais das empresas (BEUREN, et al. 2010).

Preocupado em evidenciar aspectos relacionados ao meio ambiente o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON, aprovou em 1996 a Norma de Procedimento de Auditoria NPA 11 – Balanço e Ecologia, com o objetivo de “estabelecer os liames entre a Contabilidade e o meio ambiente, tendo em vista que, como as demais ciências, incumbe-lhe também participar dos esforços contra a poluição e as agressões à vida humana e à natureza”. Essa norma contém, basicamente, orientações sobre evidenciações das ações e projetos ligados ao meio ambiente, bem como conseqüências da falta de atenção quanto as questões sociais e ambientais e as externalidades negativas produzidas. A norma trata estas questões como passivos ambientais, contingências que devem ser evidenciados nas demonstrações contábeis.

Posteriormente, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio da Resolução nº 1.003/04, aprovou em 19 de agosto de 2004 a NBC T 15 - informações de natureza social e ambiental. Essa norma estabelece os elementos de evidenciação das informações de natureza social e ambiental, com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e responsabilidade social da entidade, com base no item 15.1.2 da NBC T 15 que

define como informações de natureza social e ambiental: a) a geração e a distribuição de riqueza; b) os recursos humanos; c) a interação da entidade com o ambiente externo; d) a interação com o meio ambiente.

Para Slomski, et al. (2010, p. 04 – 05) as políticas citadas representam um avanço quanto ao objetivo de padronizar as informações socioambientais, entretanto, entendem que é preciso avançar e propor uma estrutura menos rígida de contabilização e registro, a fim de cada vez mais facilitar a interação da empresa com o meio ambiente. Neste sentido, discutem a necessidade de haver uma simplificação dos registros contábeis para uma melhor exploração das notas explicativas, ou até mesmo o uso de “diretrizes existentes, a exemplo de entidades e indicadores de natureza voluntária, como *Global Report Initiative* (GRI), Ibase, Ethos, *Carbon Disclosure Project* (CDP) etc. e, evoluir no sentido de estabelecer uma estrutura conceitual que inclua aspectos socioambientais e, idealmente, incluir alguns desses indicadores voluntários, mesmo que de forma simplificada, como uma informação compulsória nos relatórios contábeis”.

Os autores entendem que é preciso implementar mudanças radicais não apenas na forma de administração ou contabilização, mas nas próprias crenças e valores dos gestores sobre o uso intenso de inovações e tecnologias e medidas para a produção mais limpa (P+L). Para que isto aconteça faz-se necessário ampliar o espectro da Contabilidade de Custos para que inclua os custos relacionados com aspectos ambientais aos custos do produto. Os autores asseveram que não há porque distinguir um ativo ou transação ambiental de outro de natureza operacional. Visto que, espera-se que no futuro ações ambientais ou sociais sejam praticadas de forma normal e incluídas nas atividades operacionais.

Tendo em vista a preocupação de discutir o papel que a contabilidade deve assumir diante das questões socioambientais e, neste sentido, investigar se a evidenciação de informações ambientais da empresa investigada está adequada à norma contábil em questão, bem como se atende o que prevê a lei de gestão dos resíduos sólidos em vigor desde 2010, formulou-se a seguinte questão de pesquisa: Qual é a adequação das práticas de gestão ambiental às recomendações da NBCT 15, constantes no relatório de sustentabilidade, da administração e nas notas explicativas, exercício 2011, de uma empresa do setor agropecuário de capital aberto, integrante do Índice de Sustentabilidade Empresarial – ISE?

## 1.2 Objetivo geral

Tendo em vista a problemática acima apresentada e discutida elaborou-se como objetivo geral desta pesquisa investigar a adequação das práticas de gestão do meio ambiente às recomendações da NBCT 15, constantes no relatório de sustentabilidade, nas notas explicativas e no relatório da administração, exercício de 2011, de uma empresa do setor agropecuário de capital aberto, integrante do Índice de Sustentabilidade Empresarial – ISE, procurando destacar pontos da norma traduzidos em políticas e ações em prol da mitigação dos impactos gerados pelos produtos e serviços que a empresa oferece. Como objetivos específicos pretende-se:

**1.2.1** Identificar e destacar as práticas de gestão do meio ambiente constantes no relatório de sustentabilidade, nas notas explicativas e no relatório de administração, exercício de 2011 da empresa estudada;

**1.2.2** Determinar a adequação às normas NBC T 15 das informações ambientais constantes no relatório de sustentabilidade, nas notas explicativas e no relatório de administração, exercício de 2011 da empresa estudada;

Considera-se que os gestores do meio ambiente devem ter como preocupação o ciclo total de vida do produto, do surgimento à destinação final e, desse modo, internalizar as externalidades produzidas pelo processo fabril para que terceiros não venham a ter gastos sobre aquilo que a empresa produz. Espera-se que esta pesquisa contribua para um aprofundamento maior das discussões sobre desenvolvimento com sustentabilidade e no redirecionamento de políticas e ações ambientais para que percebam a geração de riqueza aliada à sustentabilidade do meio ambiente e, deste modo, à decisões sobre em quais áreas realizar investimentos, a fim de implementar as melhores práticas de meio ambiente tendo em vista à sustentabilidade empresarial.

## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Esta sessão busca a caracterização do objeto de estudo, para tanto discute o conceito de desenvolvimento econômico, de sustentabilidade, de externalidades negativas e positivas, de prática de gestão do meio ambiente, de ciclo de vida do produto, de gestão dos resíduos sólidos industriais e de índice de sustentabilidade empresarial – ISE.

### 2.1 Desenvolvimento econômico e sustentabilidade

O desenvolvimento econômico com sustentabilidade é uma dos desafios e preocupações das sociedades atuais. Existe um consenso de que a geração de riquezas pressupõe sustentabilidade (SLOMSKI, et al. 2010; KASSAI;

CARVALHO, 2011; CIRELLI E KASSAI, 2010; LOUETTE, 2009; SLOMSKI, et al. 2012; MURADIAN, 2010; WUNDER, 2008). Tais pesquisas percebem o meio ambiente como um componente da economia que cada vez mais ganha espaço nas discussões acadêmicas. Assim sendo a oferta de produtos e/ou serviços geram efluentes e resíduos que degradam o meio ambiente, e, neste contexto, a consciência ambiental deve permear o plano de negócios uma vez que não há desenvolvimento econômico sem desenvolvimento social e ecológico (LOUETTE, 2009)

O entendimento é o de que a atividade econômica se materializa na produção e distribuição de bens e serviços cuja finalidade é a satisfação das necessidades humanas de consumo (MURADIAN, 2010; WUNDER, 2008). Entretanto, o desenvolvimento e a competitividade econômica não se sustentam sem a proteção ambiental. Pois, para realizar suas atividades produtivas as empresas utilizam matéria prima e recursos naturais cada vez mais escassos e suscetíveis de desaparecerem se este uso não for consciente com a implementação de políticas que neutralizem impactos e preservem o meio ambiente (FOLADORI, 2001; LOUETTE, 2009).

O desafio esta em conciliar crescimento econômico com a diminuição das desigualdades e, assim, atingir o desenvolvimento preservando o meio ambiente. As atividades econômicas de alguma forma impactam o meio ambiente, portanto, ter planos estratégicos é de fundamental importância para o desenvolvimento com sustentabilidade (KRAEMER, 2004). Tal plano deve estar presente em todas as atividades e ações que permeiam os negócios. Isso significa dizer que os resíduos e efluentes precisam ser tratados e controlados numa cadeia que vai da geração ao descarte de produtos e/ou embalagens impactam o meio ambiente quando descartados sem o devido tratamento (SLOMSKI, et al., 2010).

Este estudo relaciona-se com as linhas de pesquisas que discutem questões ligadas à gestão do meio ambiente articuladas com o conceito de sustentabilidade como “aquele que responde às necessidades do presente de forma igualitária, mas sem comprometer as possibilidades de sobrevivência e prosperidade das gerações futuras” (FOLADORI, 2001, p. 117). Isso significa dizer que a geração de riquezas pressupõe sustentabilidade do meio ambiente (SLOMSKI, et al., 2010), assim sendo a oferta de produtos e/ou serviços geram efluentes e resíduos que degradam o meio ambiente, e, neste contexto, a sustentabilidade deve permear o plano de negócios (LOUETTE, 2009).

O conceito de sustentabilidade defendido neste estudo esta em acordo com o relatório de Brundtland que propõe como desenvolvimento “a capacidade de satisfazer as necessidades do presente sem comprometer as das gerações futuras” (COMISSÃO BRUNDTLAND, 1991, p. 46). Em posterior encontro desta comissão, na conferência das Nações Unidas sobre o meio ambiente e desenvolvimento, realizada no Rio de Janeiro em 1992 e composto por 179 países, o conceito de desenvolvimento com sustentabilidade foi consolidado como uma diretriz para a mudança de rumos do desenvolvimento econômico mundial.

As idéias defendidas neste documento orientam ações e estratégias sobre a sustentabilidade, as quais têm como premissa o reconhecimento de que não deve haver assimetria econômica, social e ambiental do padrão de desenvolvimento atual (LOUETTE, 2009; ROCHA; SIMAN, 2005). Isso significa dizer que a articulação entre desenvolvimento e sustentabilidade dos recursos naturais são propostas de mudanças no sentido de pensar o uso de recursos, a direção dos investimentos, o desenvolvimento tecnológico e as alterações institucionais em vista do atendimento das necessidades humanas do presente e do futuro (LOUETTE, 2009).

Neste contexto, a conservação do meio ambiente e o crescimento econômico são considerados partes interdependentes. Deste modo o termo desenvolvimento com sustentabilidade avança e se destaca como “um processo de transformação no qual a exploração dos recursos, a direção dos investimentos, a orientação do desenvolvimento tecnológico e a mudança institucional se harmonizam e reforçam o potencial presente e futuro, a fim de atender às necessidades e aspirações humanas” (COMISSÃO BRUNDTLAND, 1991 p. 46).

Para que políticas e ações se tornem realidade faz-se necessário práticas de gestão do meio ambiente que considerem o ciclo total de vida do produto e a implementação de estratégias e recursos para a neutralização de impactos ambientais nas organizações. Deste modo, a revisão de crenças e valores dos gestores é fundamental para o engajamento de todas as áreas e departamentos para que participem de forma efetiva, conduzidos pelos respectivos gestores.

Diante disso, Cirelli e Kassai (2010) ressaltam a necessidade de interação das três esferas: econômica, social e ambiental. Desses três componentes fundamentais, surge o que Elkington (1999) denominou como *triple bottom line*, os três pilares norteadores de decisões e ações relacionadas à gestão empresarial, aproximando deste modo o conceito de responsabilidade social das organizações do conceito de desenvolvimento com sustentabilidade

ambiental e justiça social. De tal forma que a empresa deve apoiar-se simultaneamente, no pilar econômico, social e ambiental. Neste sentido O *triple bottom line* é uma importante ferramenta de apoio à tomada de decisões para gestores organizacionais (ELKINGTON, 1999, 2004).

Deste modo, o equilíbrio dinâmico entre as dimensões econômica, social e ambiental proporcionam as dimensões da sustentabilidade empresarial, que na perspectiva Elkington (2004), poderá ser alcançada quando a organização adotar práticas de gestão ambiental apoiadas nos três pilares da sustentabilidade. Assim, a base da sustentabilidade empresarial apóia-se em valores e procedimentos que resultam em redução dos impactos causados pelo processo industrial em vista da capacidade que a empresa possui para articular desenvolvimento econômico, com sustentabilidade ambiental e equidade social.

### 2.1.1 Externalidades

A questão ambiental esta intimamente relacionada ao modo como se dá a relação do homem com o meio ambiente. Para a chamada economia ambiental um dos grandes desafios que se coloca diante da humanidade, na atualidade é a emergente necessidade de construir um modelo de desenvolvimento com sustentabilidade, ou seja, com a capacidade para assegurar os direitos das gerações presentes e futuras no que se refere a interdependência entre crescimento econômico e qualidade de vida (CARVALHO, 2005).

Pode-se dizer então que é emergente a necessidade de alinhamento entre mercado e meio ambiente “de modo que se consiga equacionar o problema da escassez dos recursos naturais e da melhoria da qualidade de vida e bem-estar social, mantendo o processo produtivo. A preocupação maior passa ser então a internalização das “externalidades” ambientais” (CARVALHO, 2005, p. 18). Ou seja, a oferta de produtos e/ou serviços geram efluentes e resíduos que impactam o meio ambiente gerando externalidades negativas. Sendo assim, a externalidade é um conceito econômico utilizado para compreender como a economia e a formação de preços deixa de incorporar os impactos ambientais, sociais e sanitários das atividades produtivas.

A externalidade é um termo utilizado na economia para determinar uma situação em que as condições de produção de uma empresa, “ou o comportamento de um agente econômico afeta para melhorar ou para piorar o bem estar de outro, então dizemos que o agente esta impondo uma externalidade – positiva ou negativa – a pessoa afetada” (EATON; EATON, 1999, p. 544). Pode-se dizer então que a externalidade ocorre quando agentes econômicos interagem no mercado, gerando sem intencionalidade, malefícios ou benefícios para indivíduos ou agentes externos ao processo.

A teoria da externalidade classifica os impactos das atividades econômicas conforme os efeitos que eles provocam no bem estar social, que podem surgir entre produtores e consumidores, ou entre consumidores e produtores, relacionados à produção ou prestação de serviço sem que estas ações reflitam em transações de mercado (SAMUELSON; NORDHAUS, 1993). Deste modo a microeconomia contribui para que a Contabilidade de custos possa explicar as externalidades dos fenômenos ligados a processos produtivos de consumo que não se refletem diretamente no mercado. De acordo com Samuelson e Nordhaus (1993, p. 361), “[...] uma externalidade é uma influência do comportamento de um agente econômico no bem-estar de outro agente econômico sem que essa influência seja refletida nas transações monetárias ou de mercado”.

Em função de como as externalidades manifestam esse efeito, Pindyck e Rubinfeld (1994, p. 844) distinguem dois tipos de externalidades: as externalidades positivas e as negativas. As externalidades positivas são ações de uma das partes que provocam impactos no bem estar social em benefício de terceiros ou de ambos, não havendo o repasse desses custos. Por exemplo: “Quando alguém pinta sua casa ou constrói um belo jardim faz isso para o seu bem estar, contudo, todos os que passarem em frente à casa dele terão como benefício uma rua mais bonita sem terem custo algum” (SLOMSKI, 2005, p. 38).

Já as externalidades negativas são aquelas que provocam impactos no bem estar social, gerando custos para a outra parte. Por exemplo: a fábrica que despeja os resíduos de sua produção no leito dos rios sem o devido tratamento, minimizando seus custos privados e gerando externalidades negativas para as pessoas (ribeirinhos) que vivam da pesca na área, pois os rios estarão poluídos e os ribeirinhos mais propensos a desenvolverem doenças. Estas práticas de gestão do meio ambiente maximiza gastos sociais, a sociedade, por meio da estrutura do Estado, bancará a recuperação dos danos ambientais ocasionados pela prática incorreta da empresa, aumentando assim os gastos públicos e reduzindo o bem estar social (SLOMSKI, 2005).

Outro exemplo de impactos ambientais causados pelos resíduos gasosos, em uma relação de produção é o caso de uma fábrica que produz odores ou produz fumaça que são prejudiciais para a vizinhança. Outro exemplo ainda é o uso de agrotóxicos em que um ou mais produtores são as fontes e um ou mais indivíduos são os

receptores das externalidades negativas. Isso acontece quando “florestas são desmatadas, rios e solos são poluídos, trabalhadores e consumidores são contaminados. Doenças e mortes são provocadas – freqüentemente invisíveis no conjunto das estatísticas de saúde – e acabam sendo coletivamente absorvidas pela sociedade e pelos sistemas públicos previdenciários e de saúde” (SOARES; PORTO, 2007, p. 3).

Conforme os exemplos acima as externalidades ocorrem por que os indivíduos não tem bem definidos seus direitos de propriedade, principalmente em alguns dos casos de bens públicos como , por exemplo, o ar e a água. Nesse sentido, Soares e Porto (2007, p. 3), afirmam que:

A competição entre agentes econômicos (e entre países e regiões num plano comercial mais global) por melhores preços oferecidos ao "mercado", longe de otimizar o funcionamento da economia, pode se constituir num dos maiores entraves para a sustentabilidade do desenvolvimento, pois externaliza diversos custos sociais, ambientais e sanitários que permanecem ocultos nos preços das mercadorias e terminam por serem socializados. (SOARES; PORTO, 2007, p. 3).

Isso significa dizer que as externalidades negativas são consideradas falhas de mercado, que impõe prejuízos a terceiros, alheios ao processo econômico, em decorrência do uso de determinados recursos naturais. Portanto, externalidades referem-se ao impacto de uma decisão sobre aqueles que não participaram dessa decisão.

Entretanto, as externalidades negativas podem ser evitadas se as empresas optarem pelo tratamento dos efluentes e internalizarem os gastos com o tratamento dos resíduos industriais aos custos da produção mais limpa. De acordo com Valle (2004), os resíduos representam um dos maiores riscos ambientais, entretanto, ressalta que o resíduo pode ser tratado e ser transformado em subprodutos ou matérias primas para outras linhas de produção. O tratamento dos resíduos em vista da sua reutilização pode gerar benefícios e não somente custos. Em acordo com estas ideias, Moreira (2006) destaca que a preocupação com relação aos resíduos está relacionada com a falta de tratamento, à disposição inadequada, geração acelerada e o esgotamento da capacidade de aterros sanitários e, portanto, degradação dos lençóis freáticos e danos ecológicos ainda maiores.

Assim, as práticas de gestão do meio ambiente são decisões apoiadas por crenças e valores que permeiam a gestão do meio ambiente nas organizações. As ações e projetos ambientais implementados devem ser integrados e as decisões devem ser tomadas em conjunto com as dimensões econômica, social e ambiental. As práticas de gestão do meio ambiente é o objeto de estudo desta pesquisa e será assunto a ser discutido no próximo tópico.

## 2.2 Práticas de gestão do meio ambiente

Estudiosos da economia se debruçam sobre as questões que envolvem a degradação ambiental buscando soluções para as ditas “falhas de mercado” classificando-as como externalidades ou deseconomias externas (ARAUJO; MENDONÇA, 2009). Pesquisas (COMISSÃO BRUNDTLAND, 1991; NORMAN; MACDONALD, 2003; ROCHA; SIMAN, 2005; LOUETTE, 2008; ARAUJO; MENDONÇA, 2009) defendem a emergente necessidade de interdependência entre crescimento econômico e meio ambiente ao mesmo tempo em que evidenciam uma relação cada vez mais assimétrica e predatória entre o homem e a natureza. O estudo de Araujo e Mendonça (2009) ressalta os possíveis efeitos das externalidades resultantes das atividades econômicas e a crescente parcela da população mundial que sofre com a pobreza, a fome e a exclusão social.

De acordo com Foladori (2001) o desenvolvimento com sustentabilidade ambiental é aquele que se compromete com as possibilidades de sobrevivência e prosperidade das gerações presentes e futuras. Neste sentido, estudiosos da economia se debruçam sobre as questões que envolvem a degradação ambiental buscando soluções para as ditas “falhas de mercado” classificando-as como externalidades ou deseconomias externas (ARAUJO; MENDONÇA, 2009). Tais impactos ou efeitos ambientais podem ser positivos ou negativos em termos de custos e ou/ benefícios gerados pelas atividades de produção ou de consumo exercidas por um agente econômico e que atingem os demais agentes, sem que estes participem do processo e tenham a obrigação de pagá-los ou tenham a oportunidade de impedi-los (SOARES; PORTO, 2007).

Sendo assim faz-se necessário uma discussão sobre as práticas de gestão do meio ambiente adotadas pelos gestores das organizações tendo em vista que as externalidades são impactos causados pelas decisões tomadas em tratar ou não os resíduos e poluentes que resultam do processo industrial, incluindo a destinação final do produto e/ou embalagem (SLOMSKI, et al. 2012).

A conciliação entre desenvolvimento e sustentabilidade dos recursos naturais exigem o alinhamento entre as três dimensões: proteção ambiental, crescimento econômico e equidade social (COMISSÃO DE BRUNDTLAND, 1991). Todavia, Ciegis, Ramanauskienė e Martinkus (2009, p. 30), ressaltam que “o

desenvolvimento com sustentabilidade não significa uma escolha entre a proteção ambiental e o progresso social, mas de um esforço maior para desenvolvimento econômico e social que seja compatível com a proteção ambiental”. Portanto, o desenvolvimento e a sustentabilidade envolvem três eixos fundamentais e inter-relacionados que são: o econômico, o social e o ambiental (CIEGIS; RAMANAUSKIENE; MARTINKUS, 2009).

Esta compreensão do alinhamento entre dimensões que envolvem a sustentabilidade dos negócios tendem a garantir que os gestores tomem decisões que visam o equilíbrio e o desempenho das organizações nas três esferas fundamentais da gestão organizacional classificadas por Elkington (1999) como *triple bottom line*, que são ações interdependentes e complementares do ponto de vista econômico, social e ambiental. O conceito de responsabilidade social corporativa se aproxima do conceito de sustentabilidade ambiental (CIEGIS; RAMANAUSKIENE; MARTINKUS, 2009). Para Barbieri e Cajazeira (2011) o conceito do *Triple Bottom Line* enfoca a sustentabilidade a partir de ações concomitantes e em equilíbrio com o ambiental, o social e o econômico, considerando que há relação de interdependência da sociedade com a economia, e ambos, com o ecossistema global.

Neste contexto, os gestores podem incorporar em suas estratégias, medidas de controle e redução dos impactos ambientais, mobilizando seus agentes internos e comunicando ao público externo as atividades de conquista da qualidade ambiental. São destas ações que surgem o termo Gestão Ambiental que, segundo Tinoco e Kraemer (2008, p. 114), “é o sistema que inclui a estrutura organizacional, atividades de planejamento, responsabilidades, práticas, procedimentos, processos, e recursos para desenvolver, implementar, atingir, analisar criticamente e manter a política ambiental.” Em acordo com esta ideia Ferreira (2007) diz que a prática da Gestão Ambiental pode proporcionar lucro adicional para a empresa, pois embora os resíduos representem custos com o tratamento e controle em prol da mitigação dos impactos ambientais eles podem também ser reutilizados e/ou transformados em subprodutos ou matérias primas para outras linhas de produção.

Neste contexto é que se incluem tomadas de decisões dos gestores das empresas quanto a inclusão em seu processo de gestão ambiental, mecanismos de Logística Reversa (LR) para incorporar em seus custos industriais o tratamento de seus resíduos sólidos, líquidos e gasosos emitidos na natureza. Assumindo deste modo a responsabilidade pelo destino das embalagens de seus produtos, seja reaproveitando o material através da reciclagem, seja dando destino adequado ao material descartável, as organizações demonstram sua preocupação com o homem e a natureza.

### 2.2.1 Modelos de gestão do meio ambiente

Existem atitudes, crenças e valores que orientam os modos de gerir os negócios, especialmente, as práticas de gestão do meio ambiente nas organizações. São posturas que vão desde a conscientização pela preservação dos recursos naturais e preocupação com as gerações presentes e futuras, até a busca pela eficiência do sistema produtivo, a rentabilidade das operações comerciais, o valor das ações negociadas nas bolsas de valores e o lucro a todo custo. Para Slomski, et al. (2012, p. 10) “Existe uma visão do ciclo produtivo de extração do meio ambiente de forma indiscriminada – os recursos necessários para a produção e, após esse processo, não existem preocupações com os resíduos e poluentes, acarretando poluição e esgotamento dos recursos naturais”.

Neste sentido, o centro das preocupações dos gestores é com a maximização dos lucros e com bem-estar individual. Ou seja, os efeitos das decisões dos gestores afetam o bem-estar de terceiros, “com o que acontecerá amanhã e o que deixará para as próximas gerações” (SLOMSKI, et al., 2012, p. 10). Essa visão faz crescer a assimetria entre classes sociais, além do ponto de vista econômico, também social e ambiental. Em oposição a esta visão cartesiana da empresa, esta pesquisa esta em acordo com Slomski, et al., (2012, p. 10) que defende uma visão sistêmica e aberta da empresa e do processo de gestão do meio ambiente, onde o gestor considera o ciclo total de vida do produto se preocupando:

Com todo o processo industrial e com o final do ciclo de vida do produto. Essa visão é aquela que os autores deste artigo defendem. (...) Quando o gestor crê que a empresa deve se preocupar com o processo industrial e com o ciclo de vida do produto, certamente suas crenças e seus valores contemplam a visão global daquilo que ele dirige e, assim, terá preocupações com as externalidades geradas pelo produto que a empresa fabrica. (SLOMSKI, et al., 2012, p. 10).

Pode-se dizer então que essa é uma visão do ciclo produtivo que extrai do meio ambiente os recursos necessários para a produção e, após esse processo, adotam práticas de controle e tratamento dos resíduos de modo que haja mitigação dos impactos da poluição e degradação dos recursos naturais (ARAUJO; MENDONÇA, 2009). Neste âmbito, as mudanças implementadas não são apenas estruturais, mas de concepções, princípios e práticas.

### 2.2.2 O ciclo de vida do produto e a gestão dos resíduos industriais: do surgimento ao descarte

Tendo em vista que a atividade industrial produz externalidades negativas, ou seja, impactos ao meio ambiente, como tal, o gestor de qualquer empreendimento industrial deve responsabilizar-se por todo o processo produtivo que vai do surgimento ao descarte (SLOMSKI, et al. 2012). Sendo assim, “as empresas devem atentar para o ciclo total de vida do produto e, nesse âmbito perceber onde começam e terminam seus custos industriais, bem como quais impactos podem gerar para o meio ambiente quando esse processo fica incompleto ou não recebe a devida atenção” (SLOMSKI, et al., 2012, p.,04).

Em acordo com estas colocações Lacerda (2002) diz que o ciclo de vida do produto tem início na parte operacional de produção, mas não se finaliza no seu consumo. Existe também um fluxo logístico reverso, do ponto de consumo até o ponto de origem, que precisa ser gerenciado. Em relação à visão sistêmica do processo de gestão ambiental Elkington (2004) ressalta que as empresas tendem a gerenciar o ciclo de vida total de seus produtos, desde a extração até a reciclagem e a eliminação. Assim, o conceito de ciclo total de vida do produto se expande para além de um simples método para comparar produtos, sendo visto como uma parte essencial para conseguir objetivos mais abrangentes, tais como a sustentabilidade ambiental (CURRAN, 1999).

Segundo Lacerda (2002) é fundamental que os gestores das empresas tenham uma visão sistêmica da atividade industrial para que possam gerenciar os recursos logísticos de forma a contemplar todas as etapas do ciclo de vida dos produtos. Além dos custos de compra de matéria-prima, de produção, de armazenagem e estocagem, o ciclo de vida de um produto inclui também outros custos, que estão relacionados a todo o gerenciamento do seu fluxo reverso. Sendo esta a forma mais adequada de avaliar e mitigar o impacto que tem um produto sobre o meio ambiente durante toda sua vida útil. Braz (2009a, p. 47) acrescenta que:

As empresas deveriam incluir em seus Sistemas de Gestão Ambiental, instrumentos de Logística Reversa (LR) para incorporar em seus custos industriais o tratamento de seus resíduos sólidos, líquidos e gasosos emitidos na natureza. Ao assumir a responsabilidade pelo destino das embalagens de seus produtos, seja reaproveitando o material através da reciclagem, seja dando destino adequado ao material descartável, as organizações demonstram sua preocupação com o homem e a natureza. (Braz, 2009a, p. 47).

Isso significa dizer que a gestão responsável do meio ambiente requer mudança de cultura acima de tudo, Nesta lógica, Slomski, et al. (2012, p. 03) acrescenta que “para a produção de bens e serviços, as empresas devem utilizar recursos e estratégias que considerem a sustentabilidade, tratando efluentes e resíduos que devem ser medidos e controlados”. Neste sentido, Braz (2009b) em seu estudo apresenta um exemplo de logística reversa e de contemplação do ciclo total de vida do produto:

As indústrias de bebidas (água mineral, refrigerantes, isotônicos e outras), utilizando as garrafas PET para acondicionar seus produtos. Ao adotar uma campanha que proporcione o retorno destas embalagens e um sistema de reaproveitamento deste material, a organização assume sua responsabilidade ambiental e social, fechando o ciclo de vida destes materiais e evitando que poluam o meio ambiente por descarte inadequado e colaborando com o aumento da vida útil dos aterros sanitários ao diminuir o volume depositado neles. (BRAZ, 2009, p. 47).

Este exemplo sobre de prática de gestão do meio ambiente citado aponta caminhos alternativos que evitam externalidades negativas. São decisões gerenciais diante da necessidade de tratar controlar e dar destino correto aos efluentes de produção, conforme pode ser observado na Figura 01 a seguir.

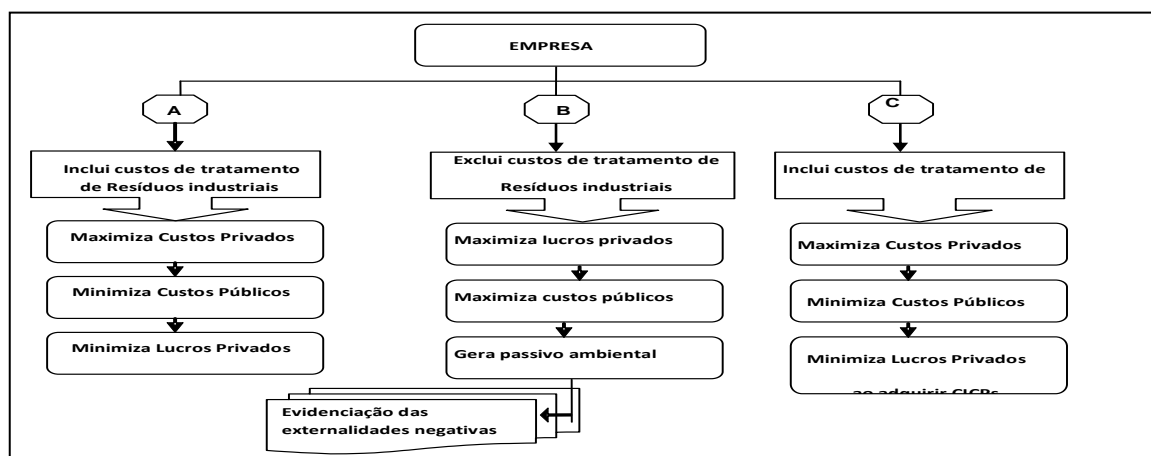


Figura 01– Internalização de Custos Privados

Fonte: Adaptada de Braz (2009, 47).



Este modelo apresentado e adaptado por Slomski (2012) aponta para a tomada de decisão quanto a inclusão ou não do tratamento dos resíduos sólidos, sendo uma alternativa que envolve crenças e valores dos gestores das organizações e que refletem suas preocupações ou não com as gerações presentes e com o que deixarão para as próximas gerações em vista da decisão de tratar ou não efluentes de produção e de incluí-los como custo de produção.

Com a preocupação de evidenciar informações relacionadas ao meio ambiente, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) emitiu a **NBC T 15** – Informações de Natureza Social e Ambiental, aprovada pela Resolução de nº 1003/04 de 19 de agosto de 2004. A norma estabelece procedimentos para a evidenciação de informações de natureza sócia e ambiental e no item 15.1. 2 da referida norma define informações de natureza social e ambiental como sendo : a) a geração e a distribuição de riqueza; b) os recursos humanos; c) a interação da entidade com o ambiente externo; d) a interação com o meio ambiente”.

Essa normativa evidencia a preocupação do CFC com a preservação da natureza e a necessidade da empresa evidenciar medidas adotadas para a neutralização dos impactos ambientais que a oferta de serviços ou produtos gera. Nesta mesma linha de pensamento caminha a Lei Federal n. 12.305, de 02 de agosto de 2010, que institui a Política Nacional de Resíduos Sólidos. Em seus princípios, objetivos e instrumentos, bem como em suas diretrizes propõe a gestão integrada e o gerenciamento de resíduos sólidos, apresenta as responsabilidades dos geradores e do poder público e os instrumentos econômicos aplicáveis. O objetivo da lei é disciplinar a aplicação do princípio da responsabilidade pós-consumo, ou destinação final do produto.

As políticas e ações citadas, em especial, a lei que trata dos resíduos sólidos preveem que ações ambientais, sociais e outras práticas de gestão do meio ambiente sejam considerados investimentos na produção mais limpa segundo defende a teoria da ecoeficiência (SISINNO; MOREIRA, 2005). Deste ponto de vista, os custos com o tratamento e recuperação dos resíduos devem ser contabilizados como ativos do processo produtivo e incluídos “nas atividades operacionais da empresa dado que o processo industrial deve incluir todos os custos de produção, inclusive os ditos ‘ambientais’ (SLOMSKI, 2012, p. 04),

Em síntese, a lógica do pensamento econômico está focada em um planejamento estratégico que integra os aspectos econômicos aos sociais e ambientais, ponto fundamental para a melhoria da qualidade do processo produtivo e a contemplação da existência humana (LOUETTE, 2008). Pode-se dizer então que as empresas não devem almejar somente a lucratividade, mas precisam se preocupar com questões socioambientais que podem afetar a sociedade. Este respeito socioambiental e compromisso ético-político das empresas tornaram-se fundamentais para o desenvolvimento das nações (LOUETTE, 2008; CIRELLI; KASSAI, 2010).

Neste contexto, a contabilidade, como ciência social aplicada, visa atender amplamente a necessidade informacional de seus usuários por meio de um conjunto de demonstrativos contábeis de caráter quantitativo e qualitativo, indo além da divulgação das informações econômico-financeiras e patrimoniais da empresa, mas também o seu relacionamento com o meio ambiente, independentemente de exigências legais (BEUREN, 2010).

A evidenciação das informações socioambientais “é entendida como a maneira pela qual a informação é apresentada” (ROVER; ALVES; BORBA, 2005, p. 1). Isso significa dizer que toda empresa deve parametrizar-se pela transparência e pela ética planetária, pois mesmo na ausência de uma norma ou lei que regulamente a divulgação de informações relevantes aos usuários das demonstrações contábeis, a administração da empresa não pode deixar de reconhecer e divulgar tais informações (BEUREN, 2010). A evidenciação contábil, seja ela de natureza quantitativa ou qualitativa, apresenta-se com objetivos e maneiras pré-definidas, que variam de acordo com as necessidades do emissor e do receptor, o importante é que a comunicação seja quantitativa não deixando de ser qualitativa em seus aspectos informacionais.

Nesta explanação sobre modelos de gestão do meio ambiente, a adoção de um ou outro modo de gerir a empresa será conforme as crenças e valores dos gestores e isso influenciará diretamente no bem-estar de terceiros que a literatura consagrou como externalidades.

### **2.3 Pesquisas sobre a evidenciação das informações ambientais e índice de sustentabilidade empresarial – ISE**

No intuito de contribuir para a ampliação das discussões sobre sustentabilidade empresarial, este estudo busca analisar as informações relacionadas às práticas de gestão do meio ambiente evidenciada nos relatórios de sustentabilidade e notas explicativas de uma empresa que compõe o Índice de Sustentabilidade Empresarial

(ISE). O ISE é um instrumento para investidores que buscam de parâmetros bem definidos quanto à responsabilidade social da empresa (BM & FBOVESPA, 2010).

Dessa forma, torna-se possível investir em empresas que, além de lucrativas, atuam corretamente e oferecem melhor perspectiva de longevidade corporativa (BM & FBOVESPA, 2010). Os investidores procuram as empresas sustentáveis e fica mais fácil quando uma entidade neutra, como a BM&FBOVESPA, faz um trabalho conjunto com outros segmentos e chega à classificação dessas companhias dentro de um índice. Assim, o ISE é composto por ações de empresas que, declaradamente, atendem aos requisitos necessários, conforme metodologia própria.

A partir da criação de tratados e diretrizes, internacionais e setoriais, a sustentabilidade vem sendo tratada como ponto fundamental para a continuidade das organizações (CALIXTO, 2006; ZEVEDO; CRUZ, 2006; ROVER, BORBA; BORGERT, 2008; LOUETTE, 2009). Assim sendo, a divulgação voluntária das ações sociais e ambientais por meio dos relatórios contábeis tem sido uma prática comum em empresas de diversos setores a partir da década de 1990 (ROVER, BORBA; BORGERT, 2008). Essa situação fez com que as questões socioambientais fossem incorporadas nos relatórios das companhias, com a implantação de sistemas de gestão ambiental e com investimentos em procedimentos que mitiguem os impactos que suas atividades causam ao meio ambiente (CALIXTO, 2006).

O indicador de qualidade ISE tem como objetivo refletir o retorno de uma carteira composta por ações de empresas que se destacam por práticas de sustentabilidade empresarial e responsabilidade social. Por isso, o ISE toma como ponto de partida a análise da sustentabilidade nos âmbitos da eficiência econômica, do equilíbrio ambiental, da justiça social e da governança corporativa (BM & FBOVESPA, 2010).

A metodologia de avaliação das empresas foi elaborada pelo Centro de Estudos em Sustentabilidade da Fundação Getúlio Vargas (CES-FGV), empresa contratada pelo Conselho da BM&FBOVESPA. A coleta de dados consiste na aplicação de questionários de desempenho entre suas ações mais negociadas. As questões abarcam aspectos ambientais, sociais e econômico-financeiros, de forma integrada, do mesmo modo que o *Triple Bottom Line* e outros indicadores de sustentabilidade que visam imprimir qualidade empresarial a partir de critérios gerais como a publicação de balanços sociais e/ou posição da empresa perante acordos globais como: de natureza do produto (se acarreta em danos e/ou riscos à saúde); e de governança corporativa (BM & FBOVESPA, 2011).

Estudos e pesquisas anteriores sobre sustentabilidade empresarial e práticas de gestão do meio ambiente (OLIVEIRA, 2006; GAO, HERAVI; XIAO, 2005; FARIA; OLIVEIRA, 2006; DIAS FILHO, 2007) indicam que cada vez mais as empresas valorizam a divulgação de informações de cunho ambiental e social. Esta evidência motivou a realização do estudo de Dias Filho (2007, p. 2) que ressalta que “essa percepção tem levado a comunidade científica da área contábil a investigar as razões pelas quais determinadas empresas resolvem expandir suas evidências independentemente de exigência legal”. Gao, Heravi e Xiao (2005, p. 234) corroboram com esta tendência das pesquisas e ressaltam que “a evidência ambiental e social corporativa tem sido alvo de investigação acadêmica desde os anos 80”.

Este estudo tem como foco a adequação da NBC T 15, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), na evidência de informações ambientais, neste sentido caminha a pesquisa de Faria e Oliveira (2006), que analisaram as demonstrações contábeis de empresas do ramo químico e petroquímico e constataram baixo nível de adequação das informações ambientais à norma NBC T 15 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Pesquisas relacionadas como as que (VIEIRA, 2006; VIEIRA; FARIA, 2007; CAVALCANTI et al. 2009; FARIA; PEREIRA, 2009) foram realizadas com o objetivo de investigar o atendimento das exigências da norma NBC-T 15 pela evidência das informações ambientais contidas nas demonstrações contábeis das empresas.

Considerando-se tais estudos e as discussões teóricas busca-se avançar no sentido de identificar práticas e ações que atendam a referida norma obrigando as empresas a evidenciar medidas adotadas para a neutralização dos impactos ambientais que a oferta de serviços e produtos gera, especificamente, a gestão dos resíduos sólidos tendo em vista a Lei federal n. 12.305, de 02 de agosto, em vigor desde 2010.

### 3. METODOLOGIA

Tendo em vista o objetivo de investigar a adequação das práticas de gestão do meio ambiente às recomendações da NBCT 15, constantes no relatório de sustentabilidade, notas explicativas e relatório da administração, exercício de 2011, a pesquisa exploratória de abordagem qualitativa se apresenta como mais adequada. De acordo com o (GIL, 2010, p. 27) a pesquisa exploratória tem como objetivo apresentar fenômenos, identificar percepções e elaborar novas idéias, buscando informações e maior familiaridade com o problema.

Em acordo com a pesquisa exploratória, a abordagem qualitativa preocupa-se mais com a compreensão e explicação do que com a representatividade numérica, quantitativa (GOLDENBERG, 2009, p. 53). “As particularidades da pesquisa qualitativa são: objetivação do fenômeno; hierarquização das ações de descrever, compreender, explicar, precisão das relações entre o global e o local em determinado fenômeno”. Isso significa dizer que a pesquisa qualitativa enfatiza mais o processo do que o produto.

Este estudo delimitou-se a uma empresa multinacional, de grande porte, pertencente ao setor de consumo não cíclico – carnes e derivados, especificamente, na comercialização de carne *in natura*, *boi vivo* e seus derivados. Atua também nos segmentos de processamento de carne bovina, suína e de aves. A empresa foi selecionada pelo seu alto grau de poluição em vista das suas atividades produtivas; o exercício de 2011 ser seu primeiro relatório de sustentabilidade; ser integrante da carteira do Índice de Sustentabilidade empresarial (ISE) E-BOVESPA; estar listada no novo mercado; ser empresa de capital aberto, cujos dados estariam disponibilizados.

Os dados foram coletados por meio da análise documental, que segundo Gil (1999, p.66) “vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”. Neste sentido, a análise crítica dos documentos é fundamental em vista de imprimir a credibilidade e o valor das informações a recolher, bem como a adequação destas às finalidades da pesquisa (COHEN; MANION, 1994).

Os documentos analisados foram as notas explicativas das Demonstrações Contábeis, Relatório de administração e Relatório de sustentabilidade, disponíveis no site da empresa. Para a coleta das informações foi elaborado um formulário onde constam os itens da Resolução CFC nº 1.003/04, que aprovou a NBC-T 15 – Informações de Natureza Ambiental que diz que a Demonstração de Informações de Natureza Ambiental deverá ser efetuada às demonstrações Contábeis. Nas informações relativas à interação da entidade com o meio ambiente, devem ser evidenciados os aspectos seguintes aspectos:

1. Investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente;
2. Investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados;
3. Investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade;
4. Investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade;
5. Investimentos e gastos com outros projetos ambientais;
6. Quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade;
7. Valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente;
8. Passivos e contingências ambientais;

A estes itens da norma foram acrescidos questões focadas na **Lei Federal n. 12.305**, de 02 de agosto de 2010, que institui a Política Nacional dos Resíduos Sólidos (PNRS) tais como:

9. São citados projetos e ações relacionadas à logística reversa e a Gestão de resíduos sólidos em função das atividades produtivas?
10. São citados objetivos e metas futuras na área ambiental?

A fim de identificar a adequação da evidenciação das informações ambientais à NBCT 15, dividiu-se os itens da norma em: a) dados sobre ativos do processo de produção mais limpa - (P+L) ou seja, projetos, ações, investimentos e gastos com o tratamento dos resíduos industriais; b) dados sobre passivos ambientais, ou seja, informações sobre contingências, multas e ações judiciais que envolvem a empresa em vista da sua atividade produtiva. Para que esta categorização fosse possível, fez-se necessário elaborar uma escala de evidenciação da adequação segundo Anderson, Sweeney e Williams (2011). Foi considerado (0) para nenhuma evidência dos itens atendidos; (1) para evidência mínima; (2) para evidência parcial, ou seja, apenas parte dos itens atendidos e finalmente; (3) para evidência completa dos itens atendidos. De acordo com Anderson, Sweeney e Williams

(2011, p. 5) esta escala é utilizada por estudos qualitativos que desejam uma “escala de medição determina a quantidade de informação contida nos dados e indica a síntese destes”.

Para a análise qualitativa dos dados utilizou-se a técnica de análise de conteúdo. A análise de conteúdo é um conjunto de procedimentos que têm como objetivo a produção de um texto analítico no qual se apresenta o corpo textual dos documentos recolhidos de um modo transformado (Delgado & Gutiérrez, 1995). De posse de todo o referencial empírico – dados dos DCs, especificamente notas explicativas relatório de sustentabilidade e da administração, procurou-se estabelecer relações, identificar categorias, tendências e padrões, desvendando-lhes o significado. Como observam Mazzotti e Gewandszajder (1998), trata-se de um processo complexo e não linear, que implica em um trabalho de redução, organização e interpretação dos dados que permeiam a pesquisa, desde a sua fase inicial.

#### **4. RESULTADO E DISCUSSÕES**

Os resultados foram organizados segundo o formulário de coleta dos dados, o qual foi elaborado em conformidade com os itens da norma NBCT 15 e com a Lei Federal n. 12.305, de 02 de agosto de 2010, que institui a Política Nacional dos Resíduos Sólidos (PNRS). Da análise e interpretação dos dados surgiram categorização e tópicos a saber: perfil da empresa investigada; A sustentabilidade como indicador de qualidade ambiental; Evidenciação das informações socioambientais da empresa estudada e as externalidades negativas nas Demonstrações contábeis.

##### **4.1 Breve perfil da empresa investigada**

A empresa estudada é de grande porte, seu capital é aberto e pertence ao setor de consumo não cíclico – carnes e derivados. Atua na comercialização de carne *in natura*, boi vivo e seus derivados, cuja atividade principal é a fabricação de produtos de carne, nos segmentos de processamento de carne bovina, suína e de aves. Esta listada no novo mercado e faz parte índice de sustentabilidade empresarial (ISE) E-BOVESPA, sendo que o ano de 2011 foi seu primeiro relatório de sustentabilidade, que nos serviu de análise neste estudo.

A companhia é a segunda maior exportadora de carne e a maior exportadora de gado vivo do Brasil. Com um crescimento médio de 39% ao ano desde 2001, a sua receita líquida alcançou a marca de R\$ 4,4 bilhões em 2012. Comercializa seus produtos em mais de 100 países. No Brasil, atua nos estados de São Paulo, Distrito Federal, Espírito Santo, Santa Catarina, Ceará, Rondônia, Goiás, Tocantins, Mato Grosso do Sul e Minas Gerais. Na América do Sul, atua no Uruguai, Paraguai e Colômbia. Sua planta de produção inclui: 10 (dez) de abate e desossas e 01 (uma) de processamento, além de 10 (dez) centros de distribuição. A empresa é classificada como altamente poluidora e esta exposta a problemas sanitários que podem afetar seus negócios.

##### **4.2 A sustentabilidade como indicador da qualidade ambiental**

A preocupação com a simetria entre crescimento econômico e proteção do meio ambiente decorre da preocupação com a justiça social e o bem-estar futuro. Os dados do quadro 01 mostram que a empresa esta adequada às recomendações da norma no que concerne aos itens que tratam dos investimentos e gastos com a destinação final do produto e/ou embalagem, com o processo fabril e com uma produção mais limpa. Entretanto, esta adequação às recomendações da NBCT 15 foi identificada apenas no relatório de sustentabilidade conforme síntese a seguir.

Para que fosse possível apresentar ações e projetos da empresa ligados ao meio ambiente dividiu os itens da norma em ativos ou itens relacionados com o tratamento dos resíduos industriais e externalidades decorrentes do processo fabril. Tais informações contemplam os itens de 1 a 05 da NBCT 15 bem como os itens 9 e 10 da Lei Federal n. 12.305 de 02 de agosto de 2010.

Itens da Resolução CFC. 1.003/04 NBC T15 – Informações de Natureza Ambiental		OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO		
		Relatório Anual de Sustentabilidade	Relatório de Administração	Notas Explicativas
1 e 2 N B C T 1 5	Investimentos e gastos com a manutenção nos processos operacionais para a melhoria, preservação do meio ambiente e/ou recuperação de ambientes degradados.	Foi possível identificar ações que buscam a gestão responsável dos recursos naturais. Exemplo disso é o programa que visa otimizar o uso, reduzir os gastos e preservar o meio ambiente, exemplo disso é o programa VAE- economia de Vapor, Água e Energia para incentivar a redução da utilização desses insumos diminuindo os efluentes gerados (p.31). A eficiência de redução de carga orgânica chega a 94% nas suas unidades, o restante (6%) é destinado para coleta municipal, lançada em corpo hídrico ou utilizada na ferti-irrigação (p.32). Quanto a investimentos e gastos com a preservação ou recuperação de ambientes degradados bem como projetos para a reciclagem e reuso dos produtos. Há menção de que as unidades na zona rural onde é feita a preservação ainda estão em processo de adequação (p.36). A empresa assumiu alguns compromissos que visam uma pecuária sustentável, citando, por exemplo, alguns requisitos para a aquisição de matéria prima o que poderá evitar desmatamento nas áreas de preservação natural e o monitoramento do desmatamento ilegal da Amazônia (p. 29;35). “O desdobramento das informações ambientais é responsabilidade de todos, e a empresa trata o assunto de modo estratégico, visando o completo envolvimento da organização com as questões. Os aspectos industriais e ambientais relacionados às unidades de negócio são trabalhados de modo sinérgico, tanto que a empresa utiliza a mesma ferramenta de acompanhamento, denominada “diário de bordo”, para registrar indicadores diariamente, confrontados com metas mensais. A partir da análise dos dados, a empresa realiza os investimentos e executa as melhorias necessárias em suas unidades, buscando o compromisso de colaboradores, clientes e fornecedores”. (p.30).	Quanto ao item gastos com manutenção nos processos operacionais identificou-se a menção de investimentos em imobilizado que totalizaram aproximadamente R\$20 milhões, grande parte deste valor foi aplicada à manutenção de operações (p.46), mas não foi possível identificar a quantia destinada aos processos operacionais para melhoria do meio ambiente. Foi possível identificar um gasto com investimentos em imobilizado que totalizaram aproximadamente R\$20 milhões, grande parte deste valor foi aplicada à manutenção de operações (p.46), mas não foi mencionada a quantia destinada à preservação e/ou recuperação de ambientes degradados.	Neste quesito, não há menção de investimentos e gastos, apenas são informados os valores com investimentos em controladas e provisão para perdas em investimentos (p. 91- 94).  Não foi possível identificar menção de investimentos e gastos, apenas são informados os valores com investimentos em controladas e provisão para perdas em investimentos (p. 91-94).
		<b>Evidência Completa</b>	<b>Evidência mínima</b>	<b>Nenhuma evidência</b>
3 e 4	Investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores	Quanto aos investimentos e gastos com a educação ambiental foi possível identificar uma política clara de sustentabilidade e elenca várias ações que contribui para a conscientização de todos os colaboradores com os quais se relaciona direta ou indiretamente,	Quanto a gastos com a educação ambiental de modo geral foi possível identificar investimentos em imobilizado	Neste quesito, não há menção de investimentos e gastos com educação ambiental apenas são

N B C T  1 5	<b>da entidade e para a comunidade.</b>	tais como: Treinamento para compra de gado de forma sustentável (p.29); bom relacionamento com fornecedores, assistência às fazendas credenciadas no Plano Nacional de Controle de Resíduos (PNCR) fazendo conscientização e acompanhamento técnico (p.52-53); incentivando fornecedores e clientes a adotarem boas práticas para fortalecer a cadeia produtiva, inserindo em suas NFs informações sobre o respeito aos critérios exigidos para aquisição de matéria prima (p.29). Quanto aos investimentos e gastos com a educação ambiental para a comunidade identificou-se projetos e compromisso com a comunidade evidenciadas em atitudes tais como: levar programas às casas e às famílias de seus colaboradores fazendo uma interação proativa (p.6); gastos com patrocínio de eventos culturais, promovendo o bem-estar das comunidades onde atua (p.29); Semana do Meio Ambiente, na qual a empresa faz palestras e aborda temas ambientais junto à comunidade envolvendo escolas públicas de alguns municípios (p.38). Além disso, a empresa assumiu compromisso voluntário com o Instituto Ethos e o Greenpeace por uma pecuária sustentável (p.29).	que totalizaram aproximadamente R\$20 milhões, grande parte desse valor foi aplicada à manutenção de operações (p.46), mas não foi mencionada a quantia destinada à educação ambiental.  Foi mencionado um gasto com investimentos em imobilizado que totalizaram aproximadamente R\$20 milhões, grande parte desse valor foi aplicada à manutenção de operações (p.46), mas não foi mencionada a quantia destinada à educação ambiental.	informados os valores com investimentos em controladas e provisão para perdas em investimentos (p. 91-94). Foram informados valores com investimentos em controladas e provisão para perdas em investimentos (p. 91-94).
	<b>Adequação da Evidenciação</b>	<b>Evidencia completa</b>	<b>Evidência mínima</b>	<b>Nenhuma evidência</b>
05  N B C T  1 5	<b>Investimentos e gastos com outros projetos ambientais.</b>	Quanto gastos com outros projetos ambientais visto que a maior parte dos projetos citados está em andamento e não tem indícios de outros projetos ambientais em elaboração, a não ser os compromissos assumidos com o Grupo de Trabalho por uma Pecuária Sustentável (GTPS) que poderão gerar novos projetos e compromisso com o meio ambiente (p.36), e a teleconferência para fazer reuniões, evitando deslocamentos e, conseqüentemente, gases de efeito estufa (p.31).	Existe um gasto com investimentos em imobilizado que totalizaram aproximadamente R\$20 milhões, grande parte desse valor foi aplicada à manutenção de operações (p.46), mas não foi mencionada a quantia destinada a outros projetos ambientais.	Não possível identificar tipos de investimentos e gastos neste documento apenas são informados os valores com investimentos em controladas e provisão para perdas em investimentos (p. 91-94).
	<b>Adequação da Evidenciação</b>	<b>Evidência Completa</b>	<b>Nenhuma evidência</b>	<b>Nenhuma evidência</b>
05  N	<b>São citados projetos e ações relacionadas à logística reversas e a Gestão de resíduos sólidos em função das atividades</b>	Quanto a projetos e ações fica evidente a preocupação da empresa em tratar e controlar os efluentes da produção. Tal postura levou à conquista do <i>Prêmio Internacional de Pesquisa e Responsabilidade Socioambiental Chico Mendes 2011</i> . Foi	Existe o montante de R\$ 3.464,2 Milhões (p.41) com custos das mercadorias vendidas (CMV), porém não	Foi possível identificar que existe um estoque no valor total de R\$ 15.806.000,00 (p.59) que inclui custos de

<p><b>B</b> <b>C</b> <b>T</b>  <b>1</b> <b>5</b></p>	<p><b>produtivas?</b></p>	<p>possível identificar que existem iniciativas e projetos integrados para mitigar os impactos ambientais de produtos e serviços que oferece. Quanto a combustíveis alternativos, efluentes líquidos e resíduos sólidos que abarcam o processo produtivo da empresa investigada.</p> <p>Quanto aos aspectos relacionados à Logística Reversa, a empresa visto que se preocupa em separar os resíduos dando destino para eles, a saber: “papel/papelão, são destinados para as cooperativas e empresas de reciclagem; Sucata Metálica, para empresas de reciclagem; Madeira, para aproveitamento energético; Resíduos de Saúde, para aterro industrial e incineração; Resíduos Oleosos, aproveitamento energético, empresa de refino e empresa de destinação final; Cinza de Caldeira, aterro sanitário controlado e incorporação em solo agrícola; Esterco, aproveitamento energético (queima na caldeira) e incorporação em solo agrícola; Lâmpadas, empresa de descontaminação e reciclagem; Plástico, Cooperativa de reciclagem, empresa de reciclagem, aterro sanitário controlado” (p.35).</p>	<p>há menção de gastos relacionados à logística reversa neste documento</p>	<p>produção, transformação e outros custos incorridos (p.71), e o montante de R\$3.464.216.000,00 (p.124) para os custos dos produtos vendidos (CPV), porém não foram informados os valores dos gastos com a gestão de resíduos sólidos.</p> <p>Há apenas informação do valor total dos estoques R\$ 15.806.000,00 (p.59) e dos custos dos produtos vendidos (CPV) R\$ 3.464.216.000,00 (p.124). Logo, a empresa foi classificada no nível 0 (nenhuma evidência).</p>	
<p><b>Lei Federal n. 12.305, de 02 de agosto de 2010, que institui a Política Nacional dos Resíduos Sólidos (PNRS)</b></p>					
<p><b>Adequação da Evidenciação</b></p>		<p><b>Evidência Completa</b></p>		<p><b>Evidência mínima</b></p>	<p><b>Nenhuma evidência</b></p>
<p><b>09</b>  <b>L</b> <b>E</b> <b>I</b>  <b>1</b> <b>2</b> <b>3</b> <b>0</b> <b>5</b></p>	<p><b>São citados projetos e ações referentes ao tratamento do produto e/ou embalagens bem como sua destinação final ambientalmente correta?</b></p>	<p>Quanto à gestão integrada dos resíduos sólidos decorrentes do processo industrial, identificou-se projetos que visam a busca por uma produção cada vez mais limpa, buscando a destinação final ambientalmente adequada através de parcerias e ações, como a responsabilidade compartilhada que consiste em classificar e comercializar como recicláveis e incentivar parcerias com cooperativas e municípios gerando trabalho e renda, promovendo a cidadania (p.34).</p> <p>Neste quesito ficaram claras as ações e projetos O setor de pesquisa e desenvolvimento da companhia trabalha com pesquisas de mercado que sugerem desenvolvimento de produtos e melhorias de processos, auxiliando as fábricas nas atividades como aprovações de rótulos, embalagens, taras, cadastros de itens e especificações (p.50). Para este quesito foi considerado todo o conjunto de ações que visa à destinação final das embalagens e no que se refere ao consumidor final não fica claro no Relatório de</p>	<p>Existe um montante de R\$ 3.464,2 Milhões (p.41) com custos das mercadorias vendidas (CMV), porém não há menção dos gastos com as práticas referentes à gestão dos resíduos sólidos destinação final do produto e/ou embalagens.</p>	<p>Neste quesito, não há menção de valores referentes à destinação final do produto e/ou embalagens em Notas Explicativas. Apenas há informação do valor total dos estoques R\$ 15.806.000,00 (p.59) e dos custos dos produtos vendidos (CPV) R\$ 3.464.216.000,00 (p.124).</p>	

		Sustentabilidade que tipo de ações a empresa adota em relação a este cliente que é a parte mais importante da cadeia de consumo. Existem parcerias e gestão integrada para o tratamento da água, tratamento, controle e destinação final correta dos resíduos (p.32).		
<b>Adequação da Evidenciação</b>		<b>Evidência Completa</b>	<b>Nenhuma evidência</b>	<b>Nenhuma evidência</b>
<b>10</b>	São citados objetivos e metas futuras na área ambiental?	Em relação às metas futuras na área ambiental, a empresa cita metas e objetivos ambientais tais como: “a ampliação da Semana Integrada do Meio Ambiente, envolvendo além das unidades industriais, os centros de distribuição; Treinamento de Gestores e do departamento de compras de gado sobre critérios mínimos para aquisição de gado de acordo com os termos e compromissos assumidos; reestruturação do comitê de sustentabilidade e o aumento de 15% de produtores atendidos pelos eventos Minerva, chegando a 2 mil envolvidos” (p.61). Além disso, a empresa assumiu publicamente compromissos com o Desenvolvimento e Conservação do Bioma Amazônia como o pacto da pecuária (p.35), pacto Nacional da Erradicação do Trabalho Escravo, Grupo de Trabalho da Pecuária Sustentável, cujo objetivo é consumir produtos de produtores que estejam de acordo com os princípios da empresa; impulsionar metas empresariais que estabeleçam desenvolvimento social sustentável, debater e formular, princípios, padrões e práticas comuns para o desenvolvimento de uma pecuária sustentável (p.36).	Foi possível identificar meta e objetivo futuro ligado à expansão da operação de produtos e sua distribuição no mercado interno, incremento da capacidade de abate e processamento de bovinos (p.32), porém não há menção de metas futuras na área ambiental.	Neste item houve menção da existência de R\$ 264.758.000,00 de imobilizações em andamento (p.95), porém não há menção de metas futuras na área ambiental neste documento.

**Quadro 01: Dados da análise de conteúdo das informações ambientais constantes no relatório de sustentabilidade, nas notas explicativas e no relatório de administração, exercício 2011.**

Fonte: Dados da pesquisa

Os dados do quadro 01 evidenciam de modo mais completo que os itens 1 de 01 a 05 da NBCT 15 bem como os itens 9 e 10 da Lei Federal n. 12.305 de 02 de agosto de 2010<sup>a</sup> adequação que existe com a resolução NBCT 15 no relatório de sustentabilidade. Tais itens se referem ao tratamento de efluentes e resíduos decorrentes do processo fabril bem como os gastos com o tratamento e a destinação final ambientalmente correta do produto e/ ou embalagem aos custos da produção mais limpa. Estes resultados estão em acordo com os estudos de Slomski, et al. (2010; 2012); Braz (2009); Araujo; Mendonça (2009); Tinoco e Kraemer (2008);(CIEGIS; Ramanauskiene; Martinkus (2009);Soares; Porto (2007). LOUETTE ( 2008; 2009) Kassai, 2010). Cirelli e Kassai (2010) Muradian (2010); Wunder (2008); kassai; Carvalho (2011) que defendem a ideia de que o desenvolvimento econômico sem o desenvolvimento social e ecológico e que a produção de bens e serviços exige das empresas a utilização de recursos e estratégias que considerem a sustentabilidade, as quais devem tratar, medir e controlar efluentes e resíduos decorrentes das atividades de produção tendo em vista a relação entre o desenvolvimento econômico e à geração de riquezas e a qualidade ambiental.



#### **4.3 Evidenciação das informações socioambientais da empresa estudada e as externalidades negativas nas Demonstrações Contábeis**

Preocupado em evidenciar aspectos relacionados ao meio ambiente. Foi com a preocupação de evidenciar aspectos relacionados ao meio ambiente que o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) emitiu a NBC T 15 – Informações de Natureza Social e Ambiental, aprovada pela Resolução de nº 1003/04 de 19 de agosto de 2004. Essa normativa evidencia a preocupação do CFC com a preservação da natureza e a necessidade da empresa evidenciar medidas adotadas para a neutralização dos impactos ambientais que a oferta de serviços ou produtos gera.

Todavia, os dados apresentados no quadro 02 evidenciam que as informações positivas não parecem ser difíceis para as empresas divulgarem, mas sim as informações negativas que denotam que a empresa de alguma forma ignorou ou não está dispensando a atenção suficiente para com as externalidades da atividade econômica danosas ao meio ambiente e, como consequência, precisa reconhecer a diminuição de lucros como a existência de multas, passivos, contingências, processos e indenizações ambientais. Isso nos mostra que mesmo a empresa buscando se adequar à NBC T 15 e a Lei de Resíduos sólidos de 2010, de alguma maneira não houve tanta preocupação em evidenciar esses passivos ambientais, isso de alguma maneira poderia afetar as decisões tomadas pelos usuários, principalmente os investidores em caso de informação relevante, a qual pode entender pela *NBC TG - ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro*, entende-se por informação relevante:

Itens da Resolução CFC. 1.003/04 NBC T15 – Informações de Natureza Ambiental		OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO		
		Relatório Anual de Sustentabilidade	Relatório de Administração	Notas Explicativas
06 NBCT 15	Quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade.	Não foi possível identificar este item da norma neste documento	Existem evidências de processos ambientais, administrativos e judiciais contra a entidade, no montante de R\$8.607.000,00 em depósitos judiciais (p.49), no entanto não é possível mensurar a quantidade de processos.	Há evidências de processos ambientais, administrativos e judiciais contra a entidade (p.64), no entanto não é possível mensurar a quantidade de processos existentes.
Adequação da Evidenciação		Nenhuma evidência	Evidência mínima	Evidência mínima
07 NBCT 15	Valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente.	Não foi possível identificar este item da norma neste documento	Há evidências de multas determinadas administrativamente/judicialmente, no montante de R\$ 8.607.000,00 em depósitos judiciais (p.49). Porém o valor e o tipo de multa não estão explicitamente demonstrados.	Existe evidência de multas determinadas administrativamente/judicialmente no valor de R\$617.000,00 (p.64), porém não foi informado a que tipo de processo se refere (cível, trabalhista ou fiscal).
Adequação da Evidenciação		Nenhuma evidência	Evidência mínima	Evidência mínima
08 NBCT 15	Passivos e contingências ambientais.	Não foi possível identificar este item da norma neste documento	Foi possível identificar provisões para contingências no montante de R\$ 32.944.000,00 (p.49), mas não foram discriminados os valores destinados a passivos e contingências ambientais.	Foi possível identificar contingências tributárias no valor de R\$ 26.293.000,00, trabalhistas R\$ 5.155.000,00, cível R\$ 1.496.000,00 (p.118) e passivos assumidos a valor justo, no montante de R\$23.576.000,00 (p.65), esse valor é proveniente da combinação de negócio com o Frigorífico Frigomerc, no Paraguai e refere-se a contingências fiscais e laborais, mas não foi discriminado o montante direcionado aos passivos e contingências ambientais.  Também foi possível identificar a valor justo as provisões para contingência, fiscal no valor de R\$ 14.980 “PIS/COFINS” e contingência trabalhistas no valor de R\$ 5.125. Entretanto, nada de específico ao meio ambiente.

Conforme análise das notas explicativas e do relatório de administração descritas no quadro 02, são enfatizadas minimamente informações referentes a passivos, contingências e custos, entretanto sem especificar de forma clara e objetiva a que se refere. Por isso não foi possível estabelecer conformidade entre os itens **6, 7 e 8** da norma NBCT 15 que dispõe sobre passivos, contingências, processos ambientais determinadas administrativas e/ou judicialmente movidos contra a entidade e as informações ambientais divulgadas no relatório da administração e nas notas explicativas das demonstrações contábeis analisadas neste estudo.

Sendo assim não foi possível identificar se a empresa incorreu em multas, passivos, contingências traduzidas em custos das agressões ao meio ambiente, prejuízos econômicos e sociais com a qualidade de vida e desenvolvimento das gerações presentes e próximas gerações (LOUETTE, 2008; 2009; KASSAI, 2010; CIRELLI; KASSAI, 2010). Estudos e pesquisas desenvolvidos por diversos autores (KASSAI et al. 2008; TINOCO; KRAMER, 2008; LOUETTE, 2008, 2009) discutem os efeitos nocivos do desenvolvimento econômico quando não há a conservação adequada da natureza.

Estes dados estão em acordo com os estudos de Faria e Oliveira (2006) que constataram que as demonstrações contábeis das empresas analisadas mostraram-se pouco adequadas às exigências da norma NBCT 15. Outros estudos como o de Vieira e Faria (2007); Faria e Cavalcanti et al. (2009) também constaram pouca aderência às recomendações da referida norma. Outros estudos ainda (CALIXTO, 2006; ZEVEDO; CRUZ, 2006; ROVER, BORBA; BORGERT, 2008; LOUETTE, 2009) ressaltam os baixos níveis de evidenciação das informações socio-ambientais divulgadas pelas empresas e a existência de legislações vigentes bem como a própria sociedade que pressionam as empresas a assumirem suas responsabilidades sociais, porém, a divulgação das externalidades negativas acaba refletindo no mercado em que as empresas atuam e na imagem da organização perante a opinião pública. Slomski et al. (2012, p.05) acrescenta que “haverá sempre a dificuldade das empresas assumirem, espontaneamente, as suas contingências, especialmente aquelas relacionadas aos passivos ambientais gerados pelo processo fabril.

## 5. CONCLUSÕES

Esta pesquisa teve como objetivo investigar a adequação das práticas de gestão do meio ambiente às recomendações da NBCT 15, constantes no relatório de sustentabilidade e nas notas explicativas, exercício de 2011, de uma empresa do setor agropecuário integrante do Índice de Sustentabilidade Empresarial – ISE. Foi possível constatar que as informações contábeis ambientais divulgadas nos documentos analisados apresentaram aderência parcial às exigências da NBC-T 15. As informações constantes no relatório de sustentabilidade evidenciam ações e projetos integrados que mitigam impactos ambientais gerados pelos produtos e serviços que a empresa oferece e isso demonstra sua preocupação com a responsabilidade social. Estas práticas atendem a itens da norma como investimentos, gastos com a melhoria do processo operacional, projetos e iniciativas para a conservação do meio ambiente. Já as notas explicativas e o relatório de administração evidenciam minimamente passivos, contingências, custos, despesas e processos movidos contra a empresa, não deixando claro a que se refere cada montante gasto.

Pode-se concluir que houve um predomínio das informações ambientais com ênfase nos aspectos positivos em detrimento das externalidades negativas, porém percebe-se que cada vez mais as empresas se preocupam em estabelecer práticas de gestão ambiental e, neste âmbito surgem movimentos, a implementação de leis, normas e regulamentação que visam auxiliar, inibir ou possibilitar a preservação ambiental e garantir o desenvolvimento econômico de forma sustentável.

Considera-se que a contabilidade tem um papel fundamental diante das questões sociais e ambientais, e, neste sentido, devem repensar suas normas e resoluções para que diante do meio ambiente seja capaz de simplificar os registros contábeis, explorar melhor as notas explicativas e estabelecer uma estrutura conceitual que incluía os aspectos socioambientais conforme diretrizes internacionais e indicadores de natureza voluntária, como *Global Report Initiative* (GRI), Ibase, Ethos, *Carbon Disclosure Project* (CDP). Os autores que defendem esta linha de pensamento ressaltam a necessidade de ampliar o espectro da contabilidade de custos de modo a incluir os custos relacionados com aspectos ambientais aos custos do produto em prol de uma produção mais limpa. Neste sentido, existe uma necessidade emergente dos gestores organizacionais atentarem para o ciclo total de vida do produto e, nesse âmbito, perceber onde começam e terminam seus custos industriais, bem como que as externalidades negativas geradas ao meio ambiente quando esse processo não recebe é considerado.

Uma das limitações deste estudo refere-se ao fato de se valer de documentos de apenas uma empresa e do exercício de 2011, isso não permitiu fazer comparações entre os documentos analisados, estabelecendo diferenças, semelhanças, evolução da quantidade e da qualidade das informações recolhidas. Como sugestão de pesquisa futura sugere-se utilizar normas e resoluções mais recentes elaboradas pelos órgãos competentes,

ampliar o número de empresas e datas históricas, outros documentos, incluir novos critérios de escolha das empresas, etc.

Entende-se que as forças de mercado possuem potencial para proteger e melhorar a qualidade do meio ambiente, porém, isso ainda é um dos maiores desafios do milênio. As empresas sendo éticas e atuando de forma ecologicamente responsável adquirem reputação e boa imagem no mercado por sua produção mais limpa.

## REFERÊNCIAS

- ARAÚJO G. C.; MENDONÇA P. S. M. Análise do processo de implantação das normas de sustentabilidade empresarial: um estudo de caso em uma agroindústria frigorífica de bovinos. **Revista de Administração Mackenzie**. v. 10, N. 2, Mar/Abr., 2009.
- AZEVEDO, T. C.; CRUZ, C. F. (2006). Balanço Social como instrumento para demonstrar a responsabilidade social das entidades: Uma discussão quanto à elaboração, padronização e regulamentação. **Revista Pensar Contábil**, v.8, p.13-20.
- BARBIERI, J. C.; CAJAZEIRA, J. (2009). Responsabilidade e Sensibilidade Social. In: **Associação Brasileira de Comunicação Empresarial (ABERJE)**. Disponível em [http://www.aberje.com.br/novo/artigos/pdf/Barbieri-Cajazeira\\_2009.pdf](http://www.aberje.com.br/novo/artigos/pdf/Barbieri-Cajazeira_2009.pdf). Acesso em: 23 de outubro de 2011.
- BEUREN, I. M. et al. Adequação da evidenciação social das empresas de capital aberto no relatório da administração e notas explicativas às recomendações da NBC T 15. RCO – **Revista de Contabilidade e Organizações** – FEA-RP/USP, v. 4, n. 8, p. 47-68, jan-abr 2010.
- BMF & BOVESPA. **Novo Mercado: Governança Corporativa**. Disponível em: [http://www.bmfbovespa.com.br/pt-br/a-bmfbovespa/download/Folder\\_NovoMercado.pdf](http://www.bmfbovespa.com.br/pt-br/a-bmfbovespa/download/Folder_NovoMercado.pdf) Acesso em: : 07 de jul. de 2014.
- B M & FBOVESPA. **Índice de Sustentabilidade empresarial – ISE**. 2011a Disponível em: <http://www.bmfbovespa.com.br/indices/ResumoIndice.aspx?Indice=ISE&Opcao=0&idioma=pt-br>. Acesso em: 26 de agosto de 2011.
- BRAZ, J. L. P. **Gestão Ambiental: evidenciação contábil do desempenho social e ambiental do DAEP- Departamento Autônomo de água e esgoto de Penápolis com a CORPE – Cooperativa de trabalho dos recicladores de Penápolis**. 2009. 91 f. Dissertação. (Mestrado em Ciências Contábeis) Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, São Paulo, 2009.
- BRAZ, J. L. P., et al. Contabilidade Ambiental: proposta para a evidenciação do resultado do desempenho social e ambiental da CORPE. In: **RAI: Revista de Administração e Inovação**, v. 6, p. 79-93, 2009.
- BRASIL. Lei Nº 12.305, de 2 de agosto de 2010. **Institui a Política Nacional de Resíduos sólidos**. Brasília, 2 de agosto de 2010.
- CALIXTO, L. Uma análise da evidenciação ambiental de companhias brasileiras – de 1997 a 2005. In: **Congresso Brasileiro de Custos**, 13., 2006. Belo Horizonte. Anais...Belo Horizonte: CBC. (2006). CD-ROM.
- CARVALHO, C. E. **Desenvolvimento de procedimentos e métodos para mensuração e incorporação das externalidades em projetos de energia elétrica: uma aplicação às linhas de transmissão aéreas**. São Paulo, 2005. Tese (Doutorado) – Escola Politécnica da Universidade de São Paulo. Departamento de Engenharia de Energia e Automação Elétricas.
- CASTRO, B. A.; ARAÚJO, M. A. D. Gestão dos resíduos sólidos sob a ótica da Agenda 21: um estudo de caso em uma cidade nordestina. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, v. 38, n. 4, p. 561-587, jul./ago. 2004.
- CARVALHO, C. E. **Desenvolvimento de procedimentos e métodos para mensuração e incorporação das externalidades em projetos de energia elétrica: uma aplicação às linhas de transmissão aéreas**. São Paulo, 2005. Tese (Doutorado) – Escola Politécnica da Universidade de São Paulo. Departamento de Engenharia de Energia e Automação Elétricas.
- CAVALCANTI, G. H. et al. Um estudo sobre o grau de aderência normativa da divulgação de informações contábeis ambientais das empresas brasileiras do setor de utilidade pública. In: **South American Congress on Social and Environmental Accounting Research – CSEAR**, 1<sup>st</sup>, 2009, Rio de Janeiro – Brasil. Disponível em: <http://www.facc.ufrj.br/csear2009/15.pdf>. Acesso em: : 07 de jul. de 2014.
- CES-FGV. **Centro de Estudos em Sustentabilidade da EAESP**. Pesquisa no site. Disponível em: <http://ces.fgvsp.br> >. Acesso em: 21 out. 2009.
- CIEGIS, R.; RAMANAUSKIENE, J.; MARTINKUS, B. The concept of sustainable development and its use for sustainability scenarios. [S. l.] in: **Inzinerine Ekonomika-Engineering Economics**, 2009.
- CIRELLI, G. A.; KASSAI, J. R. Análise da percepção sobre sustentabilidade por parte de **stakeholders** de uma instituição financeira: um estudo de caso. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 10., 2010, São Paulo. **Anais eletrônicos...** São Paulo: FEA-USP, 2010.

- Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos102010/497.pdf>> Acesso em: : 07 de jul. de 2014.
- COMISSÃO BRUNDTLAND. **Comissão mundial sobre meio ambiente e desenvolvimento**. Nosso futuro comum. 2. ed. Rio de Janeiro, Getúlio Vargas, 1991.
- COHEN, L.; & Manion, L. (1994). **Research methods in education** (4ª ed.). London: Routledge.
- 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://cfcspw.cfc.org.br/resolucoes\\_cfc/Res\\_1003.doc](http://cfcspw.cfc.org.br/resolucoes_cfc/Res_1003.doc). Acesso em: : 07 de jul. de 2014.
- CURRAN, M. (1999). The Status of LCA in the USA. In: **J. LCA**. vol.4 (3) 123-124. Landsberg,Germany: Ecomed.
- DELGADO, J.; Gutiérrez, J. **Métodos y técnicos cualitativos de investigación en ciencias sociales**. Madrid: Editorial Síntesis. . (1995).
- DIAS FILHO, J. M. Políticas de evidencição contábil: um estudo do poder preditivo e explicativo da teoria da legitimidade. In: **EnANPAD**, 31., 2007, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2007. CD-ROM.
- EATON; B. C.; EATON, E. D. **Microeconomia**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.
- ELKINGTON, J. **Cannibals with forks: the triple bottom line of 21st century business**. Oxford: Capstone, 1999. 402p.  
\_\_\_\_\_. Enter the triple bottom line. In: HENRIQUES, A.; RICHARDSON, J. (Ed.). **The triple bottom line: does it all add up**. London: EarthScan, 2004.
- FARIA, A. C.; OLIVEIRA, R. Evidenciação de eventos econômicos de natureza ambiental pelas empresas do setor químico e petroquímico. In: **SEGET - Simpósio De Excelência Em Gestão E Tecnologia**, 3., 2006, Resende/RJ. **Anais...** Resende: SEGET, 2006. CD-ROM.
- FARIA, A. C.; PEREIRA, R. S. *Disclosure* de informações socioambientais pelas maiores empresas do segmento químico e petroquímico no Brasil, a partir da NBC T -15. In: **EnANPAD**, 33., 2009, São Paulo. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2009. CD-ROM.
- FERREIRA, A. C. S. **Contabilidade ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável**. 2. ed. São Paulo:Atlas, 2007.
- FOLADORI, G. **Limites do desenvolvimento sustentável**. Campinas: Editora Unicamp, 2001.
- GAO, S. S.; HERAVI, S. ; XIAO, J. Z. Determinants of corporate social and environmental reporting in Hong Kong: a researsh note. **Accounting Forum**, v. 29, p. 233-242, 2005.
- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GOLDENBERG, M. **A arte de pesquisar**. Rio de Janeiro: Record, 2009.
- IBRACON. **NPA 11 – Normas e Procedimentos de Auditoria – Balanço e Ecologia**. São Paulo: IBRACON, 1996.
- KASSAI, J. R. et al. The environmental equity of nation: a reflection in the scenario of climate change. In: **Italian Conference On Social And Environmental Accounting Research**, 2., 2008, Rimini. *Proceedings...* Rimini, Italy: Social and Environmental Accounting Research, 2008.
- LACERDA, L. **Logística reversa:uma visão sobre os conceitos básicos e as práticas operacionais**. Rio de Janeiro 2002. Disponível em:  
[http:// WWW.cel.coppead.ufrj.br/fs-busca.htm?fr-public.htm](http://WWW.cel.coppead.ufrj.br/fs-busca.htm?fr-public.htm)> Acesso em 16/07/2014.
- LOUETTE, A. **Compêndio de indicadores de sustentabilidade das nações**. 2009. Disponível em:  
<[www.compendiosustentabilidade.com.br](http://www.compendiosustentabilidade.com.br)>. Acesso em: 20 nov. 2009.
- LOUETTE, A. **Compêndio para a sustentabilidade: ferramentas de gestão de responsabilidade socioambiental – uma contribuição para o desenvolvimento sustentável**. 2008. Disponível em:  
<[www.compendiosustentabilidade.com.br](http://www.compendiosustentabilidade.com.br)>. Acesso em: 07 de jul. de 2014.
- LÜKE, M.; ANDRÉ, M. E.D.A. **Pesquisa em educação: abordagens qualitativas**. São Paulo: EPU, 1986.
- MINERVA FOODS. **Relatório de sustentabilidade 2011**. Disponível em:  
<[http://ri.minervafoods.com/minerva2012/web/conteudo\\_pt.asp?idioma=0&conta=28&tipo=40541](http://ri.minervafoods.com/minerva2012/web/conteudo_pt.asp?idioma=0&conta=28&tipo=40541)>  
Acesso em: 07 de jul. de 2014.
- MINERVA FOODS. **Demonstrações Financeiras Padronizadas 2011**. Disponível em:  
<[http://ri.minervafoods.com/minerva2012/web/conteudo\\_pt.asp?idioma=0&conta=28&tipo=40384](http://ri.minervafoods.com/minerva2012/web/conteudo_pt.asp?idioma=0&conta=28&tipo=40384)>  
Acesso em: : 07 de jul. de 2014.
- MAZZOTTI, Alda J. A.; GEWANDSZNAJDER, Fernando. **O método nas ciências naturais e sociais: pesquisa quantitativa e qualitativa**. São Paulo: Pioneira, 1998.
- MOREIRA, M. S. **Estratégia e implantação do sistema de gestão ambiental:modelo ISO 14.000**. Nova Lima: INDG Tecnologia e Serviços Ltda. 2006.
- MURADIAN, R.; CORBERA, E.; PASCUAL, U. KOSOY N., MAY P. H. Reconciling theory and practice: an alternative conceptual framework for understanding payments for environmental services. In: **Ecological Economics** 69 (6), p. 1202-1208, 2010.

- NORMAN, W.; MACDONALD, C. Getting to the bottom of Triple Bottom Line. In: **Business Ethics Quarterly**. March 2003.
- PINDYCK, R. S.; RUBINFELD, D. L. **Microeconomia**. Tradução por Eleutério Prado. São Paulo: Makron Books, 1994.
- PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA – CASA CIVIL. **Lei 12.305, de 2 de agosto de 2010**. Institui a Política Nacional de Resíduos Sólidos; altera a Lei nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1998; e dá outras providências.
- ROCHA, J. M.; SIMAN, R. F. Desenvolvimento sustentável: desmistificando um axioma – a sustentabilidade na agricultura em questão. In: **Encontro Nacional De Economia Política**, 10., 2005, Campinas. *Anais...* São Paulo: Anpad, 2005. Disponível em: [www.sep.org.br/artigo/10\\_congresso\\_old/xcongresso53.pdf](http://www.sep.org.br/artigo/10_congresso_old/xcongresso53.pdf). Acesso em: : 07 de jul. de 2014.
- ROVER, S.; BORBA, J. A.; BORGET, A. Como as Empresas Classificadas no Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE) Evidenciam os Custos e Investimentos Ambientais? **Revista de Custos e @gronegocio online** . v.4, n.1 – jan/abr. 2008.
- SACHS, I. **Estratégias de transição para o século XX**. São Paulo: Studio Nobel/FUNDAP, 1993.
- SAMUELSON, P. A.; NORDHAUS, W. D. **Economia**. 14. ed., São Paulo: McGraw-Hill, 1993.
- SISINNO C. L. S.; MOREIRA J. C. Ecoeficiência: um instrumento para a redução da geração de resíduos e desperdícios em estabelecimentos de saúde. **Caderno de Saúde Pública**, Rio de Janeiro, v. 21, n. 6, nov./dez. 2005.
- SLOMSKI, V. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2005.
- SLOMSKI, V. et al. Gestão de Custos: uma proposta de internalização de custos da destinação final relacionadas ao descarte do produto e/ou de sua embalagem aos custos de produção. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 10., 2010, São Paulo. **Anais eletrônicos...** São Paulo: FEA-USP, 2010. Disponível em: <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos102010/129.pdf> Acesso em: : 07 de jul. de 2014.
- SLOMSKI, V. et al. Sustentabilidade nas organizações: a internalização dos gastos com o descarte do produto e/ou embalagem aos custos de produção. **Revista de Administração** (FEA-USP), v. 47, p. 275-289, 2012.
- SOARES, W. L.; PORTO, M. F. Atividade agrícola e externalidade ambiental: uma análise a partir do uso de agrotóxicos no cerrado brasileiro. **Revista Ciência saúde coletiva**, v.12 n.1 Rio de Janeiro jan./mar. 2007.
- TINOCO, J.E.; KRAMER, J.E.P. **Contabilidade e gestão ambiental**. 2ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- VALLE, C. E. **Qualidade ambiental: ISSO 14.000**. 5. ed. São Paulo: Senac São Paulo, 2004.
- VIEIRA, M. T.; FARIA, A. C. Aplicação da NBC T 15 por empresas dos segmentos de bebidas e alimentos: uma pesquisa documental. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v.3, n. 1, p. 49-69, jan./abr. 2007.
- VIEIRA, M. T. **Evidenciação de informações de responsabilidade social na maior empresa em cada segmento da economia brasileira**. 2006. 136 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Curso de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2006.
- WUNDER, S. Necessary conditions for ecosystem service payments. Conference Paper. Economics and Conservation in the Tropics: In: **A Strategic Dialogue**, January 31- February 1, 2008.