



Evidenciação de Passivos e Contingências Ambientais Pelas Empresas Com Maior Potencial Poluidor.

Resumo

Este trabalho tem como objetivo comparar o nível de evidenciação de passivos e contingências ambientais divulgados nas Demonstrações Financeiras Padronizadas (DFP) e nos Relatórios de Sustentabilidade (RS) das empresas classificadas de acordo com a Lei nº 10.165 como as com maior potencial poluidor, pertencentes ao IBrX 100 da BM&FBovespa. Para a execução da pesquisa, foram selecionadas 11 empresas entre os anos de 2005 até 2016 e coletados as DFP e RS da BM&FBovespa e dos *websites* das empresas, respectivamente. Na etapa seguinte, as informações foram classificadas em qualitativas (QL), quantitativas financeiras (QTF), e quantitativas não financeiras (QTNF) e, frequência de cada uma das informações. Dentre os principais resultados destaca-se que o relatório em que as empresas mais evidenciam seus passivos e contingências ambientais é o RS e, com 66,52% do total de evidenciações dentre ambos. Foram elaborados índices para verificar a quantidade de informações evidenciadas nos relatórios, ficou claro que o índice mais frequente é o 0.33, representando 46% do total. Entre os setores econômicos, o que mais evidenciou informações sobre suas provisões durante o período estudado foi o setor da indústria química, porém, a empresa que mais apresentou informações sobre suas provisões em seus relatórios foi a Vale, do setor de mineração.

Palavras-chave: Passivos Ambientais; Evidenciação; BM&FBovespa.

Linha Temática: Outros temas relevantes em contabilidade.





1 Introdução

Habitualmente tem se vivenciado catástrofes ambientais causadas por grandes empresas, como por exemplo, a Samarco, mineradora brasileira, que provocou o rompimento da barragem em Mariana, ocasionando, um dos maiores desastres socioambientais do país no setor de mineração, com o lançamento de 34 milhões de metros cúbicos de rejeitos no meio ambiente. O acidente ocorrido em novembro de 2015, deixou 19 mortos e poluiu o rio Doce, que percorre diversas cidades até atingir o mar do Espírito Santo (IBAMA, 2015). As operações da Samarco estão paralisadas desde então, e Vale e BHP criaram uma instituição autônoma e independente, para cuidar das tarefas relacionadas às compensações pelo incidente (Santos, 2018).

Diante de fatos como esse, a perspectiva empresarial tem se voltado a uma maior atenção a preservação ambiental, efeito causado pela pressão social nas comunidades, que cada vez mais se preocupam com os impactos negativos que atingem o meio ambiente (Pereira, Ferreira, Souza & Ferreira, 2014). Ainda segundo os autores, as empresas estão se moldando, para que os impactos causados por suas atividades sejam reduzidos, por conseguinte, haja minimização do uso dos recursos naturais.

Para tanto, o mundo vem sofrendo mudanças significativas na maneira de pensar a responsabilidade socioambiental das organizações, assim como o agravamento da degradação do meio ambiente. E, é nesta perspectiva, que a contabilidade tem se apresentado como ferramenta à gestão e a tomada de decisões de diferentes grupos de usuários (Fonseca, Almeida & França, 2012). Dessa forma, possibilitando que a sociedade tenha informações quanto aos prejuízos que as empresas de capital aberto causam ao meio ambiente, a contabilidade tem como propósito salientar de forma mais simples a evidenciação financeira do impacto desses acidentes em seus relatórios, fazendo com que as entidades diminuam os efeitos negativos, no caso de não conseguir controlá-los (Bertoli & Ribeiro, 2006).

Os usuários externos cada vez mais têm interesse em assuntos socioambientais e, com isso a evidenciação das contingências ambientais é fundamental para que os mesmos possam investir em empresas transparentes e ter conhecimento sobre possíveis perdas com passivos contingentes. Assim, é necessário que apresentem informações verídicas, já que este tipo de relato, além de apresentar a real situação econômico-financeira pode resultar em uma tomada de decisão eficiente (Costa, Correia, Machado & Lucena 2017; Menezes, Arruda, Cabral, Santos & Pessoa 2018). Mediante esta preocupação, a estruturação jurídica no Brasil, relativa à questão ambiental tem como modelo a Lei nº6.938/1981, que foi alterada em dezembro de 2000 pela Lei nº10.165/2000, que estabelece diretrizes da Política Nacional do Meio Ambiente, e também classifica as empresas de acordo com o grau de poluição e uso de recursos naturais.

Mesmo com o exposto, Mussoi e Van Bellen (2010) apontam que as empresas acabam por evidenciar em seus relatórios, informações menos relevantes para a sociedade, deixando de lado informações realmente impactantes ao meio ambiente, como emissão de poluentes e consumo de recursos. Ainda para os autores, a falta de padronização nas informações dificulta



ao usuário comparação entre empresas diferentes e possibilitam a interpretação apenas a peritos da área ambiental.

Diante desse cenário, este trabalho tem por objetivo verificar como as empresas evidenciam seus passivos e contingências ambientais comparando as Demonstrações Financeiras Padronizadas (DFP) e os Relatórios de Sustentabilidade (RS), sendo estas empresas classificadas de acordo com a Lei nº 10.165 como as com maior potencial poluidor, pertencentes ao Índice Brasil 100 (IBrX 100) da BM&FBovespa.

Justifica-se a pesquisa, desta forma pela importância de demonstrar por meio de verificação dos documentos contábeis, se as empresas estão cumprindo suas obrigações e pagamentos de multas ambientais, evidenciados em informações. Além disso, é relevante ter conhecimento de onde as mesmas estão evidenciando suas penalidades, para que o usuário tenha acesso a tais elementos.

2 Referencial Teórico

Neste tópico é apresentado e discutido sobre passivos e contingências ambientais, sobre a evolução e evidenciação destes passivos pelas empresas e também apresentados os principais estudos abrangidos neste trabalho.

2.1 Passivos e Contingências Ambientais

Passivo ambiental é toda obrigação contraída voluntária ou involuntariamente destinada a aplicação em ações de controle, preservação e recuperação do meio ambiente, originando, como contrapartida, um ativo ou custo ambiental (Santos, Silva & Souza, 2001).

Os passivos contingentes possuem normas específicas e são regulados pelo FASB (*Financial Accounting Standards Board*) e IASB (*International Accounting Standards Board*), no Brasil é aplicado o CPC 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, que se tornou obrigatório em 2010. Em concordância com o CPC 25 (2009, p. 4), passivo contingente é:

- (a) uma obrigação possível que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade; ou
- (b) uma obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida porque: (i) não é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação; ou (ii) o valor da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade.

Passivos ambientais podem ser compreendidos como o conjunto de todas as obrigações que a empresa possui com a natureza, e até mesmo com a sociedade, de reparar possíveis danos causados no passado. Ou seja, se a empresa prejudicou o meio ambiente precisa reparar os danos causados no passado, visto isso, as entidades realizam investimentos em prol de



benefícios ao meio ambiente. Investimentos esses, que devem ser mensurados de forma equivalente aos danos causados.

Na visão de Conceição, Finhani, Junior e Alonso (2014, p. 4), passivo ambiental “refere-se a benefícios econômicos, que serão sacrificados em função de obrigações contraídas voluntária ou involuntariamente destinadas á aplicação em ações de controle, preservação e recuperação do meio ambiente perante terceiros, como contrapartida um ativo ou custo ambiental”.

Logo, nos dizeres de Costa, Correia, Machado e Lucena (2017) a geração de uma informação fidedigna e compatível com as informações utilizadas gerencialmente para os usuários externos, resultará em uma tomada de decisão eficiente. Ou seja, a divulgação das contingências é importante, principalmente para os usuários externos, para que possam ter acesso a informações sobre possíveis perdas com passivos contingentes.

2.2 Evidenciação Ambiental e Relatórios de Sustentabilidade

Foi na década de 70 que a preocupação com o meio ambiente cresceu, com a crise do petróleo, preocupação com a poluição em massa, racionalização do uso de energia, entre outros fatores. Porém, foi na década de 80 que essas preocupações se enfatizaram, com surgimento de empresas estudando os impactos causados ao meio ambiente, e posteriormente nos anos 90 que de fato essas preocupações ganharam grande impacto, com conceitos de certificação, criação de normas e protocolos (Pereira, 2007).

Com a evolução da contabilidade ambiental, as companhias necessitavam transmitir informações confiáveis para seus investidores, evidenciação essa também chamada de *disclosure*. De acordo com Dantas, Zendersky, Santos e Niyama (2005), existe uma abrangência entre *disclosure* e a definição de transparência, afirmando que a evidenciação não significa apenas divulgar informações, mas sim as divulgar com qualidade, oportunidade e clareza.

Nesse sentido, para alcançar a transparência pretendida com o *disclosure*, a instituição deve divulgar informações qualitativas e quantitativas que possibilitem aos usuários formar uma compreensão das atividades desenvolvidas e dos seus riscos, observando os aspectos de tempestividade, detalhamento e relevância necessários (Dantas et al, 2005, p. 57-58).

Segundo Correa, Gonçalves, Sanches e Moraes (2017), tal divulgação pode ser voluntária, quando publicada de forma espontânea pelas empresas, ou podem se dar de forma compulsória se assim for determinada por lei.

De acordo com os autores, no Brasil não há obrigatoriedade para a prática de *disclosure* ambiental, apenas recomendações às empresas, como as contidas no Parecer de Orientação n.º 15/87 da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), a Norma e Procedimento de Auditoria n.º





11 do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON) e na Resolução nº. 1.003/04 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

Já que não há uma obrigatoriedade, muitas empresas evidenciam apenas o que é positivo, dificultando informações de qualidade e confiáveis. Não há previsão legal sobre a elaboração e a divulgação do Relatório de Sustentabilidade, sendo assim, é facultada a entidade a publicação ou não do mesmo. Contudo, Ligteringen (2012) explicou que a elaboração de um Relatório de Sustentabilidade é uma técnica de mensuração e publicação do desempenho sustentável. Ainda de acordo com o autor, a sua divulgação pode ser publicada trimestralmente, e permite a empresa fazer três coisas: (i) Desenvolver uma estratégia de gestão voltada para o futuro, baseada em informações consistentes sobre os impactos positivos e negativos da sustentabilidade, tanto causados pela empresa como por fatores externos, tais como alterações climáticas ou questões de direitos humanos; (ii) Melhorar o diálogo entre os acionistas, o que auxilia as empresas a identificar riscos e oportunidades ligados à sustentabilidade; e, (iii) Ajudar a mudar a mentalidade, buscando o que faz sentido para os negócios em um mundo dinâmico, onde importa não somente o âmbito financeiro, mas também o econômico, o social e o ambiental.

Transparecendo assim, que as divulgações desses relatórios são, também, de interesse público, pois permitem uma divulgação dos impactos ambientais negativos que as empresas possuem. Possibilitando que, além dos acionistas, os governos analisem e tomem medidas quanto ao grau de danos ambientais que certas empresas causam, podendo assim, adotar medidas a respeito.

Por se tratar de um assunto que engloba diferentes públicos e interesses, há pesquisadores que direcionaram seus estudos sobre as evidenciações de passivos e contingências ambientais em diferentes segmentos.

Rover, Alves e Borba (2006) identificaram as diferenças e semelhanças na prática de evidenciação de passivos ambientais, nas demonstrações contábeis e adicionadas, de empresas listadas na BM&FBovespa e que emitiram ADRs na Bolsa de Nova Iorque. Os autores apontam que as empresas estão conscientes de que suas atividades geram impacto ao meio ambiente, porém não estão quantificando seus passivos ambientais.

Mussoi e Van Bellen (2010) pesquisaram em três tipos diferentes de relatórios empresariais, quais os tipos de informações ambientais apresentam maior evidenciação, em que nível cada relatório as divulga e qual o relatório preferido de cada empresa para mostrar suas informações ambientais. O estudo apontou que o relatório mais completo e com as informações mais relevantes é o relatório socioambiental, entretanto, o relatório anual é o canal mais utilizado pelas empresas da amostra para divulgar suas informações ambientais.

Já Xavier e Luczkiewicz (2013) verificaram se as empresas do setor de exploração de petróleo com ações listadas na BM&FBOVESPA evidenciaram em seus relatórios financeiros informações acerca de passivos ambientais. Os autores detectaram baixo grau de evidenciação de passivo ambiental para o segmento.



É possível observar uma relação entre os resultados encontrados por Rover et al. (2006) e os achados de Xavier e Luczkiewicz (2013), uma vez que as empresas não estão evidenciando seus passivos ambientais da forma que deveriam.

Costa, Correia, Machado e Lucena (2017) analisaram as diferenças identificadas nos passivos contingentes das firmas listadas na BM&FBovespa do Brasil e na ASX da Austrália. Como resultado, foi identificado que, no Brasil, a categoria do passivo contingente predominante é a tributária, que corresponde a 56% do total de passivos contingentes evidenciados pelas companhias brasileiras e na Austrália são as garantias, que correspondem quase à totalidade das contingências verificadas, ou seja, 98%. Ao passo que, com relação à aderência as informações descritas no CPC 25 e na AASB 137, verifica-se que as firmas apresentam uma aderência tímida (com um índice de divulgação em torno dos 23%).

É possível observar que em diferentes amostras, os resultados apontam para a mesma conclusão em todos os estudos. São pouco evidenciadas as informações sobre os passivos e contingências, mas como dito por Rover et al. (2006, p. 53) “os resultados alcançados indicam que apesar de as empresas estarem conscientes de que suas atividades geram consequência ao meio ambiente, elas não estão quantificando seus passivos ambientais”. E acrescentam também que é perceptível uma necessidade no aprofundamento de informações a respeito do meio ambiente pelas empresas para que as mesmas possam gerar informações confiáveis para seus interessados.

3 Procedimentos Metodológicos

O presente estudo é classificado como uma pesquisa qualitativa descritiva, por ter como objetivo descrever a comparação das informações dos passivos ambientais entre os dois relatórios. Quanto ao procedimento utilizado na coleta de dados, é documental, já que as fontes de informações para a pesquisa são os RS e as Notas Explicativas contidas nas DFPs.

Para amostra, foram selecionadas as empresas classificadas como as de maior potencial poluidor, segundo a Lei 10.165 de 27 de dezembro de 2000, pertencentes ao IbrX 100 da BM&FBovespa, referentes ao terceiro trimestre de 2015.

Para a empresa estar presente neste Índice, é preciso figurar entre as 100 melhores classificadas quanto ao seu índice de negociabilidade, apurados nos doze meses anteriores à reavaliação e ter sido negociadas em pelo menos 70% dos pregões ocorridos nos doze meses anteriores à formação da carteira (BMF&BOVESPA, 2017). A amostra é formada por 11 empresas dos setores apresentados na Quadro 1:

Quadro 1 – Classificação das Empresas por setor.

Empresa	Setor
Braskem	Indústria Química
COSAN	Indústria Química
Natura	Indústria Química
Petrobras	Indústria Química

8º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças 8º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade 1º Congresso FURB de Ciências Contábeis 3º Congresso de Gestão e Controladoria da UNOCHAPECÓ	
Contabilidade e Perspectivas Futuras	
CSN	Mineração
Vale	Mineração
Fibria	Indústria Papel e Celulose
Kablin	Indústria Papel e Celulose
Suzano	Indústria Papel e Celulose
Gerdau	Siderurgia
Usiminas	Siderurgia

Fonte: Autores (2018).

Os RS de 2005 a 2016, foram coletados nos *websites* das empresas da amostra, no campo de Relação com Investidores (RI) e, na ausência deste relatório optou-se por utilizar os Relatórios Anuais (RA). Os dados das DFP de 2005 a 2016 foram extraídos do *website* da BM&FBovespa. As informações foram categorizadas conforme a classificação proposta por Sako e Rover (2016).

Quadro 2 – Classificação por tipo de informação

Classificação	Informação
Qualitativa (QL)	Local de ocorrência, o tipo de dano ambiental, a probabilidade de realização da provisão, ou anunciar não possuir passivos ambientais.
Quantitativas Financeiras (QTF)	Números que pudessem expressar monetariamente o valor de uma provisão ou de uma multa.
Quantitativas Não Financeiras (QTNF)	Números de multas, de ações, de acidentes, volume de óleo derramado em um acidente, quilômetros quadrados de reflorestamento entre outros.

Fonte: Adaptado de Sako e Rover (2016).

As informações foram classificadas com base na análise de conteúdo, que segundo Caregnato e Mutti (2006), “a maioria dos autores refere-se à análise de conteúdo como sendo uma técnica de pesquisa que trabalha com a palavra, permitindo de forma prática e objetiva produzir inferências do conteúdo da comunicação de um texto replicáveis ao seu contexto social”.

Foi utilizada como técnica estatística, a forma descritiva, verificando a frequência de cada informação encontrada nos relatórios.

Durante o processo, a análise dos dados não se limitou somente a descrição dos conteúdos, mesmo que isso fosse necessário, mas, principalmente, quanto os dados contribuíram na construção do conhecimento, por meio da sua interpretação. Dessa forma, optou-se pela separação dos procedimentos em três momentos: (i) pré-análise onde foi organizado e estruturado o banco de dados; (ii) exploração do material, onde foi codificado cada informação de acordo com a classificação pré-estabelecida e; (iii) tratamento dos resultados e interpretação, no qual obtivemos os resultados significativos e válidos para a pesquisa (Bardin, 2011).

A título de exemplificação das informações, está evidenciado na Quadro 3, trecho das Notas Explicativas, da empresa Petrobras:



Quadro 3 – Notas Explicativas Petrobras

1) Processo judicial que discute obrigação de fazer, indenização em pecúnia e dano moral referente ao acidente ambiental havido no Estado do Paraná em 16 de julho de 2000. Situação atual: Processos julgados procedentes em parte, mediante sentença contra a qual autores e a companhia, ré, interpuseram recursos de apelação.	
2) Processos administrativos decorrentes de multas ambientais relacionadas a operação de exploração e produção (upstream) impugnadas em virtude de divergência quanto à interpretação e aplicação de normas pelo IBAMA, bem como uma Ação Civil Pública movida pelo Ministério Público Federal por suposto dano ambiental em virtude do afundamento acidental da Plataforma P-36. Situação atual: Quanto às multas, algumas aguardam julgamento de defesa e recurso na esfera administrativa e outras já estão sendo discutidas judicialmente. E no que toca à ação civil pública, a companhia recorreu da sentença que lhe foi desfavorável no juízo de primeiro grau e acompanha o trâmite do recurso que será julgado pelo Tribunal Regional Federal.	
3) Processos diversos de natureza ambiental	R\$ 2.854.000
4) Total de processos de natureza ambiental	R\$ 7.079.000

Fonte: Adaptado das Notas Explicativas Petrobras (2016).

Consoante ao exposto, observa-se que as informações evidenciadas pela Petrobras, apresentam (i) informações quantitativas financeiras (QTF), (ii) qualitativas (QL) e, (iii) quantitativas não financeiras (QTNF), logo, esta provisão foi classificada como apresentando 100% das informações possíveis. Pode-se verificar ainda outra forma de evidenciação de provisões ambientais, como apresentada nas Notas Explicativas da Fibria (Quadro 4):

Quadro 4 – Notas Explicativas da Fibria

Em junho de 2012 foi ajuizada Ação Civil Pública pelo Ministério Público Federal, objetivando, em sede liminar, que fosse determinado à Companhia que se abstenha de trafegar em qualquer rodovia federal com excesso de peso e causar danos às rodovias federais, ao meio ambiente e à ordem econômica. O valor atualizado em 31 de dezembro de 2016 era de R\$ 1.604.607. A Companhia apresentou recurso à decisão liminar que a impedia de trafegar em rodovias federais com suposto excesso de peso, no que obteve êxito, bem como apresentou defesa com relação aos demais pontos pleiteados na ação. O processo encontra-se em fase de instrução processual.
--

Fonte: Adaptado das Notas Explicativas Fibria (2016).

Neste trecho, é possível observar, que se encontram informações de provisão ambiental, na qual a empresa é impossibilitada de trafegar em rodovias federais, e imposta a apresentar recursos para uma possível multa. Neste contexto, consegue-se exemplificar informações de cunho qualitativo e quantitativo financeiro (QF), já que é demonstrado o tipo de dano ambiental e apresentam-se números que representam monetariamente o valor da provisão.

As Notas Explicativas da Gerdau apresentam informações quantitativas como apresenta a Quadro 5. Verifica-se que nas Notas Explicativas são apresentadas apenas informações de natureza quantitativas financeiras, sem nenhum tipo de informações qualitativas (QL) e quantitativas não financeiras (QTNF), portanto este tipo de informação se faz incompleta, apresentando apenas 33% das variáveis possíveis.



Quadro 5 – Notas Explicativas da Gerdau

	Controladora		Consolidado	
	2016	2015	2015	2016
Provisão para passivos ambientais	893	1.355	83.806	163.806
Parcela do Circulante	893	1.355	17.737	27.736
Parcela do Não-circulante	-	-	66.069	136.070

Fonte: Adaptado das Notas Explicativas da Gerdau (2016).

Após feito a categorização das informações, também foi classificada a qualidade da provisão de acordo com o índice criado para verificar a quantidade de variáveis evidenciadas nos relatórios analisados de acordo com a Quadro 6:

Quadro 6 – Classificação por índice das informações

Índice	Informação
0,33	Provisões que apresentam 1 das 3 informações
0,66	Provisões que apresentam 2 das 3 informações
1,00	Provisões que apresentam todas as informações

Fonte: Autores (2018).

Como limitação da pesquisa verificou-se que nem todas as empresas disponibilizam o RS, uma vez que não há obrigação em lei.

4 Resultados

As informações que prevaleceram nos relatórios das empresas são as de cunho qualitativo, com 122 informações encontradas, representando 53,04% do total. Também foram encontradas 76 informações quantitativas financeiras (QTF) e 32 quantitativas não financeiras (QTNF), sendo 33,04% e 13,91% respectivamente, conforme o Quadro 7.

Verificou-se que a empresa que mais apresentou informações sobre suas provisões em seus relatórios no período estudado, foi a Vale, evidenciando 39 informações, sendo 17 qualitativas, 15 quantitativas financeiras (QTF) e 7 quantitativas não financeiras (QTNF).

Em oposição, a empresa que menos publicou informações nos relatórios analisados, foi a Kablin, com apenas 4 variáveis, evidenciadas, representando apenas 1,74% do total das informações encontradas, sendo 3 de natureza qualitativa (QL), 1 quantitativa financeira (QTF) e nenhuma informação quantitativa não financeira (QTNF).

Quadro 7 – Quantidade de informações por categoria de cada empresa

Empresas	QL	QTF	QTNF	TOTAL
Braskem	16	6	1	23
Cosan	7	4	3	14
CSN	11	8	0	19



Fibra	7	5	4	16
Gerdau	8	9	0	17
Klabin	3	1	0	4
Natura	14	9	4	27
Petrobras	12	7	7	26
Suzano	15	6	1	22
Usiminas	12	6	5	23
Vale	17	15	7	39
Total	122	76	32	230
Média	11,09091	6,909091	2,909091	20,90909
% Total	53,04%	33,04%	13,91%	100%

Fonte: Autores (2018).

Legenda: QL – Qualitativa; QTF – Quantitativa Financeira; QTNF – Quantitativa Não Financeiro.

O relatório mais publicado pelas empresas para evidenciação de suas provisões é o Relatório de Sustentabilidade. Entre as variáveis qualitativas (QL), quantitativas (QT) e quantitativas não financeiras (QTNF), no Relatório de Sustentabilidade é evidenciado 66,52% do total de informações e nas Demonstrações Financeiras Padronizadas, 33,48%.

Entre os tipos de informações, a que mais foi evidenciada foi a de cunho qualitativo com um total de 122 e, as menos evidenciadas foram as não financeiras com 32 informações (Quadro 8).

Quadro 8 – Onde e como as empresas evidenciam suas provisões entre DFP e RS.

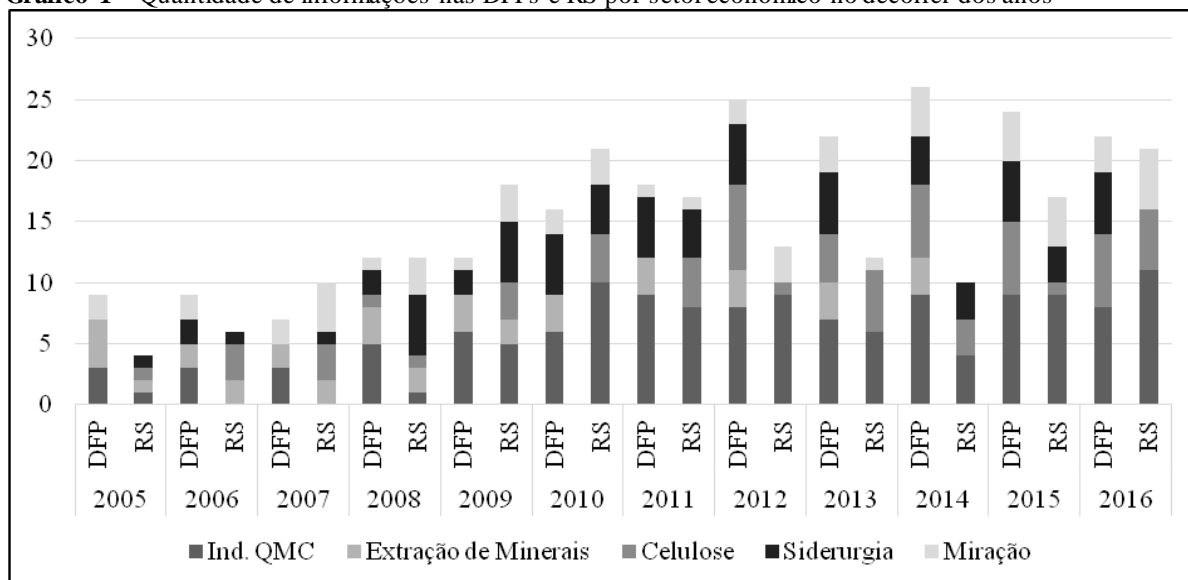
Onde	Como				
		QL	QT	QTNF	Total
	DFP	47	30	0	77
	RS	75	46	32	153
	Total	122	76	32	230

Fonte: Autores (2018).

Legenda: QL – Qualitativa; QT – Quantitativa; QTNF – Quantitativa Não Financeiro.

A quantidade de informações das informações entre o RS e DFP separadas por setor econômico entre os anos de 2005 à 2016 foram analisadas e estão apresentadas no Gráfico 1.

Gráfico 1 – Quantidade de informações nas DFPs e RS por setoreconômico no decorrer dos anos



Fonte: Autores (2018).

Observa-se que não há um padrão sobre a publicação dos relatórios, ou seja, qual é o tipo de documento e ano em que é publicado, não há uma coerência, destaca-se, entretanto, que entre 2012 a 2016 as evidenciações formam mais evidentes nas DFP.

Entre os setores econômicos, o que mais evidencia suas provisões é o da Indústria Química e, os que menos evidenciaram foram os de Extração de Minerais e de Mineração. A frequência geral e o percentual das informações por índices estão apresentados na Tabela 1.

Tabela 1 - Frequência Geral

Índice	Frequência final	Percentual
0.33	92	46%
0.66	57	28,5%
1	51	25,5%
Total	200	100%

Fonte: Autores (2018).

Diante da observação dos resultados, nota-se que 51 deles foram classificados como completos, uma vez que compreendem evidenciações qualitativas (QL), quantitativa não financeira (QNF) e quantitativas financeiras (QTF). Já as provisões e contingências ambientais que representam 28,5% da frequência total das evidenciações – aquelas que demonstraram duas das três variáveis- resultaram em 57 resultados. E por fim, as informações ambientais com apenas uma variável evidenciada nos relatórios são as que mais aparecem, com 92 resultados.



Fica perceptível que os resultados mais evidenciados foram os que contêm apenas uma das três informações com 46%. Nas DFP, foram encontradas 118 informações relacionadas às provisões e contingências ambientais, que representam 59% de todas as informações encontradas nos relatórios. Já nos Relatórios de Sustentabilidade foram encontradas 79 informações sobre as evidenciações de passivos, o qual representa 41% do total de todas as informações encontradas (Quadro 9).

Quadro 9 – Comparativo entre as frequências na DFP e nos Relatórios de Sustentabilidade

Índice	DFPs		Relatórios de Sustentabilidade	
	Frequência final	%	Frequência Final	%
0.33	53	44,92	38	48,1
0.66	48	40,68	8	10,13
1	17	14,4	33	41,77
Total	118	100	79	100

Fonte: Autores (2018).

Percebe-se que nas DFP há uma maior frequência das informações (qualitativas e quantitativas) com 118 resultados. O índice que é mais frequente é aquele que evidencia apenas 1/3 das informações, o índice 0.33 resultando em 53 observações, representando 44,92% do total. E a frequência mais baixa obtida, foi o índice 1, índice o qual representa que todas as três informações foram demonstradas pela empresa, com 17 observações.

Nos RS, as empresas evidenciaram o dobro de informações completas, com 33 resultados e um total de informações é inferior ao das DFP, com 79 resultados. É perceptível que apesar de haver maiores evidenciações de variáveis nas DFP, é no RS que as empresas mais evidenciam suas provisões.

5 Considerações Finais

Nesse estudo abordou-se como as empresas de maior grau poluidor evidenciam seus passivos e contingências ambientais. Para atingir este objetivo, foram analisados os RS e DFP das empresas que compõe o IBrX-100, classificadas conforme a Lei 10.165 como as de maior potencial de poluição, referentes ao período de 2005 a 2016.

Com a análise de conteúdo e feita a classificação das informações encontradas em qualitativa (QL), quantitativa financeira (QTF), e quantitativa não financeira (QTNF), os resultados demonstraram 230 informações ambientais, sendo 153 nos RS, apontando um aumento dessas sentenças no período compreendido entre 2012 a 2016.

De acordo com a classificação proposta, percebeu-se que 53,04% das informações são de cunho qualitativo (QL), sendo a mais encontrada em todas as empresas da amostra. Em seguida, figuram as informações quantitativas financeiras (QTF) representam 33,04% e, por fim, as quantitativas não financeiras (QNF) perfazendo 13,01% do total.



Nas DFP foram encontradas 118 provisões, enquanto que os RS apresentam 79, no decorrer dos anos estudados. A partir destas informações, também pode-se inferir que as provisões em sua grande maioria, apresentam apenas o índice 0.33, o que significa, que a provisão contém apenas uma das informações, sendo 53 nas DFP, e 38 nos RS. Porém, ao se comparar as provisões que apresentam índice 1, ou seja, apresentam todas as informações, os RS contêm 41,77% de suas provisões, já as DFP evidenciam apenas 14,4% com este índice.

Devido ao fato da não obrigatoriedade legal para publicação dos RS e nem de informações a respeito de passivos e contingências ambientais não se pode afirmar se as empresas estão tendo mais cuidado com as ações relativas ao meio ambiente, e se estão cumprindo com suas obrigações para preservação ambiental. Ainda assim, pode-se inferir que algumas empresas estão investindo em ações que possam minimizar os impactos negativos no meio ambiente, por meio de reflorestamentos, de sistemas de prevenção de queimadas, formas mais sustentáveis para a fabricação de plásticos, controle da liberação de gases poluentes, dentre outras.

Mediante ao exposto, conclui-se que as provisões são em sua grande maioria encontradas nas DFP, porém de maneira incompleta, onde somente 14,4% evidenciam as 3 informações. Já no que diz respeito aos RS, foi verificado menor nível de evidenciação e maiores informações sobre provisões, sendo 41,77% apresentando todas, com índice 1.

Cabe enfatizar que o estudo apresenta limitações quanto a segmentação da amostra, que abrange apenas as empresas de setores com alto grau de poluição, assim não conseguindo comparar com outros setores. E por fim, recomenda-se a ampliação do estudo de provisões e contingências ambientais para outros relatórios, para conseguir verificar outros meios que empresas tem de evidenciar seu passivos ambientais, e traçar uma comparação com demais setores de empresas com grau médio e baixo de poluição.

Referências

Bardin, L. (2011). *Análise de Conteúdo* 70 ed. São Paulo: Almedina Brasil.

Bertoli, A. L., & Ribeiro, M. D. S. (2006). Passivo ambiental: estudo de caso da Petróleo Brasileiro SA-Petrobrás. A repercussão ambiental nas demonstrações contábeis, em consequência dos acidentes ocorridos. *Revista de Administração Contemporânea*, 10(2), 117-136.

BRASIL. Lei n. 10.165, de 27 de dezembro de 2000. Altera a Lei no 6.938, de 31 de agosto de 1981, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Brasília, 27 de dezembro de 2000; 179o da Independência e 112o da República. Recuperado em: 30 de outubro de 2017 http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L10165.htm





_____. INSTITUTO BRASILEIRO DO MEIO AMBIENTE E DOS RECURSOS NATURAIS RENOVÁVEIS - IBAMA. *Lauda Técnico Preliminar: impactos ambientais decorrentes do desastre envolvendo o rompimento da barragem de Fundão, em Mariana, Minas Gerais*. Brasília: IBAMA, 2015.

Conceição *et al* (2014). Contabilidade Ambiental. XI Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, p. 4.

Caregnato, R. C. A., & Mutti, R. (2006). Pesquisa qualitativa: análise de discurso versus análise de conteúdo. *Texto contexto enferm*, 15(4), 679-84.

Correa, J. C., Gonçalves, M. N., Sanches, S. L. R., & de Oliveira Moraes, R. (2018). Disclosure socioambiental de empresas norte-americanas listadas na NYSE: Características e os possíveis fatores para a divulgação voluntária. *Contabilidade Vista & Revista*, 28(2), 53-77.

Costa, I. L. D. S., Correia, T. D. S., Machado, M. R., & Lucena, W. G. L. (2017). Disclosure dos Passivos Contingentes: Análise Comparativa entre Empresas de Mercado Aberto no Brasil e na Austrália. *Pensar Contábil*, 19(69).

Dantas, J. A., Zendersky, H. C., dos Santos, S. C., & Niyama, J. K. (2008). A dualidade entre os benefícios do disclosure e a relutância das organizações em aumentar o grau de evidenciação. *Revista Economia & Gestão*, 5(11), 56-76.

de Belmont Fonseca, F. A. P., de Almeida, K. K. N., & de França, R. D. (2015). Evidenciação de Informações Ambientais em Empresas do Segmento de Utilidade Pública Listadas na BM&FBOVESPA: Um Estudo sobre a Evolução na Divulgação dessas Informações. *Revista Reunir*, 2(3), 51-68.

de Menezes, B. S., Arruda, A. T. F. F. P., de Aquino Cabral, A. C., dos Santos, S. M., & Pessoa, M. N. M. (2018). Evidenciação de Passivos Ambientais: um estudo com empresas integrantes do ISE. *Revista UNEMAT de Contabilidade*, 6(12).

Mussoi, A., & Van Bellen, H. M. (2010). Evidenciação ambiental: uma comparação do nível de evidenciação entre os relatórios de empresas brasileiras. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 4(9), 55-78.

Ligteringen (2012). Qual a importância dos relatórios de sustentabilidade. Por, BITARELLO, Maria. Revista Exame. Recuperado em 30 de outubro de 2017 de <https://exame.abril.com.br/mundo/qual-e-a-importancia-dos-relatorios-de-sustentabilidade/>





Hellmann Pereira, D., Ferreira, L. F., Melo de Souza, M., & Minatti Ferreira, D. D. (2014). Matriz de aspectos e impactos ambientais como ferramenta de evidenciação de contingências ambientais. *Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade*, 3(2).

Pereira, A. C. F. (2007). A contabilidade ambiental—a sua revelação no relato financeiro. *Jornal de Contabilidade*, 367, 320-332.

Pronunciamentos Contábeis. CPC 25, 2009 p.4. Recuperado em 30 de outubro de 2017, de <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=56>

Rover, S., Alves, J. L., & Borba, J. A. (2006). A evidenciação do passivo ambiental: quantificando o desconhecido. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 3(5).

Sako, A. V. F. & Rover, S. (2016). Disclosure de passivos e contingências ambientais: uma análise das empresas listadas na BM&FBOVESPA no período de 2005 a 2014. In Anais do Encontro Catarinense de Estudantes de Ciências Contábeis – ECECON

Santos, A. D. O., Silva, F. B. D., Souza, S. D., & Sousa, M. F. R. D. (2001). Contabilidade ambiental: um estudo sobre sua aplicabilidade em empresas brasileiras. *Revista Contabilidade & Finanças*, 12(27), 89-99.

Xavier, V. V. N. T., & Luczkiewicz, D. A. (2013). Passivo ambiental e sua evidenciação nas empresas do segmento de petróleo. In Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC.

