

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

GABRIELA DE JESUS BORTOLATTO

**A EVIDENCIAÇÃO DAS INFORMAÇÕES SOCIOAMBIENTAIS NOS
RELATÓRIOS CONTÁBEIS: UM ESTUDO NAS EMPRESAS DE PAPEL E
CELULOSE LISTADAS NA B3**

**CRICIÚMA
2017**

GABRIELA DE JESUS BORTOLATTO

**A EVIDENCIAÇÃO DAS INFORMAÇÕES SOCIOAMBIENTAIS NOS
RELATÓRIOS CONTÁBEIS: UM ESTUDO NAS EMPRESAS DE PAPEL E
CELULOSE LISTADAS NA B3**

Trabalho de Conclusão do Curso, apresentado para obtenção do grau de bacharel no curso de Ciências Contábeis na Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientadora: Prof^a Ma. Milla Lúcia Ferreira Guimarães.

**CRICIÚMA
2017**

GABRIELA DE JESUS BORTOLATTO

**A EVIDENCIAÇÃO DAS INFORMAÇÕES SOCIOAMBIENTAIS NOS
RELATÓRIOS CONTÁBEIS: UM ESTUDO NAS EMPRESAS DE PAPEL E
CELULOSE LISTADAS NA B3**

Trabalho de Conclusão do Curso, apresentado para obtenção do grau de bacharel no curso de Ciências Contábeis na Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientadora: Prof^a Ma. Milla Lúcia Ferreira Guimarães.

Criciúma, 04 de Julho de 2017.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Milla Lúcia F. Guimarães, Ma., Orientadora

Dourival Giassi, Me., Examinador

Ângelo Natal Périco, Esp., Examinador

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus, pela vida, pela oportunidade de estar concluindo o ensino superior, e por me dar forças em todos os momentos difíceis.

Aos meus pais, pois sem eles nada disso seria possível, por sempre me apoiarem, me incentivarem, e por permanecerem sempre ao meu lado, fazendo tudo que estava ao alcance deles para me dar o melhor.

A alguns colegas e amigos, em especial a Carolina, Joice, Karina e Luana, por estarem comigo durante esses quatro anos e meio, e pela amizade que criamos.

Aos professores que fizeram parte desta jornada, que com dedicação se dispõem a transmitir conhecimento para nós acadêmicos, em especial a minha orientadora, Professora Milla Lúcia Ferreira Guimarães, por sua dedicação, por seu auxílio, e por suas horas cedidas para me orientar no desenvolvimento deste trabalho.

A todos, o meu muito obrigado.

"Não temas, porque eu sou contigo; não te assombres, porque eu sou te Deus; eu te fortaleço, e te ajudo, e te sustento com a destra da minha justiça."

(Isaías 41:10)

RESUMO

A Contabilidade Ambiental é uma importante área da Contabilidade, onde deve-se demonstrar informações relacionadas ao tratamento da entidade com o meio socioambiental. O desenvolvimento sustentável vem ocupando pautas de discussões sobre o rumo do meio ambiente, por sua degradação excessiva estar chamando a conscientização de grande parte da população. Através deste fato o presente trabalho monográfico busca descrever e analisar de qual modo as empresas de papel e celulose listadas na B3, por serem empresas classificadas como altamente poluidoras, evidenciam as informações de cunho socioambiental, e quais as informações que elas apresentam, o estudo será elaborado com base na norma NBC T 15 que apresenta procedimentos para evidenciação de informações de natureza social e ambiental, com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade. Onde foi elaborado um *Check List* com as informações exibidas na NBC T 15, deste modo foi possível atingir o objetivo geral deste trabalho, sendo observado que o modo de evidenciação dessas empresas para suas atividades socioambientais são feitas através do Relatório de Sustentabilidade, e suas notas explicativas, as informações são ainda apresentadas na maioria das vezes sem valores monetários que suas ações englobam. Conclui-se que, apesar das empresas demonstrarem muitas das informações, ainda falta uma padronização entre as empresas para que as informações de cunho socioambiental possam ser compreendidas de maneira mais clara por todo o público interessado.

Palavras-chave: Contabilidade Ambiental. Evidenciação. Relatório de Sustentabilidade. B3.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Público da Contabilidade ambiental	17
Figura 2 - Indicadores propostos nos modelos de Balanço Social	23
Figura 3 - Princípios para assegurar a qualidade do Relatório	24
Figura 4 – Princípios norteadores das práticas de governança corporativa	26
Figura 5 - Características dos níveis de governança corporativa	27
Figura 6 – Localização e operação da Suzano Papel e Celulose SA	35
Figura 7 - Projetos educacionais empresa Suzano.	38
Figura 8 - Investimento com proteção ambiental Suzano	39
Figura 9 - Localização Fibria.	40
Figura 10 - Reclamações recebidas na entidade no ano de 2016.	43
Figura 11 - Localização e operação da Fibria SA	45

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Setor de Atuação.....	31
Quadro 2 - Empresas listadas na B3 no segmento de Papel e Celulose	31
Quadro 3 - Empresas de papel e celulose listadas na B3 e a aderência aos níveis de governança corporativa.....	32
Quadro 4 - Informações Econômicas e Financeiras da Suzano Papel e Celulose SA..	35
Quadro 5 - Distribuição e distribuição de riqueza Suzano.....	36
Quadro 6 - Recursos Humanos Suzano.....	37
Quadro 7 - Interação com o ambiente externo Suzano.....	37
Quadro 8 - - Interação com o meio ambiente Suzano.....	38
Quadro 9 - Informações Econômicas e Financeiras da Klabin SA.....	41
Quadro 10 - Geração e distribuição de riqueza Klabin.....	42
Quadro 11 - Recursos Humanos Klabin.....	42
Quadro 12 - Interação com o ambiente externo Klabin.....	43
Quadro 13 - Interação com o meio ambiente Klabin.....	44
Quadro 14 - Informações Econômicas e Financeiras da FIBRIA SA.....	46
Quadro 15 - Geração e distribuição de riqueza Fibria.....	47
Quadro 16 - Recursos humanos Fibria.....	47
Quadro 17 - Interação com o ambiente externo Fibria.....	48
Quadro 18 - Interação com o meio ambiente Fibria.....	49

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO PROBLEMA	9
1.2 OBJETIVOS	10
1.3 JUSTIFICATIVA	10
1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO	11
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	12
2.1 CONTABILIDADE AMBIENTAL	12
2.2 GESTÃO AMBIENTAL	13
2.2.1 Normas Brasileiras de Contabilidade	14
2.2.2 Estudo de Impacto Ambiental e Relatório de Impacto Ambiental	14
2.2.3 Norma ISO 1400 e 14001 - Certificação Ambiental	15
2.3 EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL	17
2.3.1 Evidenciações Contábeis Obrigatórias	18
2.3.1.1 Balanço Patrimonial.....	19
2.3.1.2 Demonstração do Resultado	20
2.3.1.3 Demonstração do Fluxo de Caixa	20
2.3.1.5 Notas Explicativas	21
2.3.1.6 Relatório da Administração	21
2.4 BOVESPA	24
2.4.1 Governança Corporativa	25
2.4.2 Novo Mercado	26
2.4.3 Segmento da Bovespa Nível 1	26
2.4.4 Segmento da Bovespa Nível 2	27
2.5 EMPRESAS DE PAPEL E CELULOSE	28
2.6 TRABALHOS CORRELATOS	28
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	30
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	30
3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	30
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	34
4.1 Suzano Papel e Celulose SA	34
4.2 Klabin SA.....	40
4.3 Fibria Celulose SA.....	45
4.4 COMPARATIVOS EVIDENCIAÇÃO DAS AÇÕES SOCIO AMBIENTAIS POR EMPRESA.....	50
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	52
REFERENCIAS	55

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo apresenta-se o tema, problema e a questão norteadora de pesquisa. Em seguida elenca-se os objetivos, a justificativa para o estudo e a estrutura de desenvolvimento do trabalho.

1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO PROBLEMA

A Contabilidade Ambiental trata de informações que objetivam medir os resultados das empresas em relação ao meio em que vive, com a finalidade de demonstrar aos diversos públicos a participação e a responsabilidade social da entidade.

A Contabilidade é a ciência que estuda as variações quali-quantitativas ocorridas no patrimônio das entidades, seja ela física ou jurídica apresentando informações aos *stakeholders*, por meio de suas demonstrações que evidenciam sua real situação financeira e econômica. A Contabilidade Ambiental, no entanto, vem também ao encontro desta tarefa na medida em que demonstra como as empresas estão interagindo com a sustentabilidade econômica, social e ambiental e qual o tratamento dado a estas questões em seu processo produtivo.

As informações de cunho socioambiental são demonstradas, especialmente, por demonstrações contábeis como o Balanço Social (BS) e a Demonstração do Valor Adicionado (DVA). O BS é um demonstrativo publicado pelas empresas contemplando projetos e ações sociais podendo ser útil no planejamento estratégico e na multiplicação do exercício da responsabilidade social corporativa. A DVA por sua vez, demonstra o valor da riqueza gerada pela empresa e a sua distribuição aos *stakeholders*.

As empresas que possuem maior risco de poluição ou degeneração da natureza são as que passam por fiscalização ambiental mais rigorosa, porém quando a mesma evidencia as informações ambientais de forma clara, correta e transparente, a entidade demonstra segurança e rigor nos seus processos produtivos diante das fiscalizações.

As empresas do segmento de Papel e Celulose possuem processos altamente poluentes sendo classificadas pelos órgãos fiscalizadores como uma das principais responsáveis pelo esgotamento de recursos naturais do planeta, como por

exemplo, a madeira. Por este motivo, estas empresas sentem a necessidade de tornar seus processos menos agressivos ao meio ambiente de modo a minimizar os impactos além de demonstrar para a sociedade as atitudes tomadas para reverter ou mitigar os efeitos negativos provocados por sua atividade.

Diante do exposto, surge a seguinte questão problema: De que modo as empresas de papel e celulose listadas na B3 prestam contas de suas atividades socioambientais para a sociedade?

1.2 OBJETIVOS

O objetivo geral deste trabalho consiste em identificar como se dá a evidenciação das informações socioambientais pelas empresas de papel e celulose listadas na B3.

Para que o objetivo geral possa ser atingido, tem-se como objetivos específicos os seguintes:

- Identificar quais são as empresas de papel e celulose listadas pela B3, no Novo Mercado, Nível 1 e Nível 2.
- Verificar os relatórios da contabilidade de cunho socioambiental das empresas objeto de estudo.
- Analisar a prática das informações socioambientais das empresas estudadas, considerando os exercícios o ano de 2016 e as regras estabelecidas pela Norma Brasileira de Contabilidade Técnica nº 15 (NBC T 15).

1.3 JUSTIFICATIVA

A pesquisa tem como interesse principal identificar os relatórios gerados pela contabilidade juntamente com informações socioambientais das empresas de papel e celulose listadas pela B3. A escolha em abordar esta temática se deu devido ao aumento da cobrança da sociedade pela transparência das ações empresariais que busca a qualidade do serviço ou produto alinhado ao comprometimento com questões de cunho socioambientais e da necessidade sentida pelas empresas em divulgar suas práticas de responsabilidade social.

O estudo justifica-se para verificar o modo como as entidades vêm se adaptando com as demonstrações socioambientais, pois diante da degradação

ambiental, faz-se necessário que as empresas tenham conscientização do dever de incorporar não somente a obtenção de lucros, mas também a responsabilidade de preservação.

Assim, o presente estudo é oportuno, pois sendo a Contabilidade uma forma de demonstração de informação e, tendo em vista que a educação ambiental deve abranger não somente os cidadãos, mas também as organizações criaram-se a preocupação de evidenciar as práticas ambientais e algumas entidades passaram a inseri-la em seus relatórios anuais.

O estudo também será de grande relevância, para a pesquisadora e o meio acadêmico do curso de Ciências Contábeis, pois trará informações atualizadas aprimorando o conhecimento e proporcionando benefícios futuros no mercado de trabalho, sendo a Contabilidade Ambiental ainda um assunto pouco explorado na área da Contabilidade.

Além de ser relevante socialmente, a Contabilidade Ambiental, por meio de suas demonstrações acaba por beneficiar a população, visto que registra de forma transparente o controle e a proteção do uso dos recursos naturais, trazendo conhecimento à sociedade do que a empresa faz em prol do meio natural. Tendo por objetivo de suas ações a ampliação da qualidade de vida, através de suas ações de conservação e recuperação ao ambiente.

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

O trabalho está estruturado do seguinte modo: após este capítulo introdutório, apresenta-se o embasamento da pesquisa por meio de revisão da literatura com estudos teóricos e empíricos acerca da Contabilidade Ambiental. A ênfase é na demonstração dos relatórios socioambientais nas empresas de papel e celulose listadas pela B3. Em seguida, apresentam-se os procedimentos metodológicos e o modo como os dados foram coletados e analisados. Posteriormente, apresentam-se os resultados e suas relações com outros estudos. Finalmente, são apresentadas as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo tem por objetivo apresentar a fundamentação teórica relacionada ao tema deste estudo. Inicialmente expondo conceitos sobre a Contabilidade Ambiental, bem como sua gestão e normativas.

2.1 CONTABILIDADE AMBIENTAL

Há algum tempo, o tema Desenvolvimento Sustentável vem ocupando pautas de discussões sobre os rumos do planeta em relação ao meio ambiente, devido sua destruição e uso indiscriminado de seus recursos naturais não renováveis. Para que fosse possível acompanhar esse convívio, seja na forma de nação ou entidade, designou-se uma área da Contabilidade denominada Contabilidade Ambiental (PAIVA, 2003).

A degradação excessiva, bem como a grande escala de recursos naturais, tem chamado a atenção de diversos públicos despertando a conscientização gerando assim, necessidade de uma área nas organizações capaz de apresentar resultados adequados de caráter socioambiental.

Ferreira (2006) ressalta que, com a necessidade de demonstrar informações de natureza socioambiental desenvolveu-se a Contabilidade Ambiental. Frisando que refere-se a um conjunto de informações que relatam economicamente as ações que modificam o patrimônio de uma entidade.

A Contabilidade Ambiental não deve ser vista como uma nova ciência, mas sim, como uma nova especialização dentro das Ciências Contábeis que tem por objetivo apresentar informações do desempenho da empresa relacionado com a proteção, preservação e recuperação ambiental. Ribeiro (2006, p. 45) descreve com primazia este entendimento:

Contabilidade ambiental não é uma nova ciência, mas sim uma segmentação da tradicional já, amplamente, conhecida. Adaptando o objetivo desta última, podemos definir como objetivo da contabilidade ambiental: identificar, mensurar e esclarecer os eventos e transações econômico-financeiros que estejam relacionados com a proteção, preservação e recuperação ambiental, ocorridos em um determinado período, visando a evidenciação da situação patrimonial de uma entidade.

Desse modo, as empresas têm utilizado a Contabilidade Ambiental para gestão de suas atividades a fim de proteger o recurso natural utilizado e reduzir os impactos decorrentes de suas atividades, que devem ser evidenciados na Contabilidade, dando transparência a entidade e a sociedade.

2.2 GESTÃO AMBIENTAL

O crescimento da consciência ecológica e sustentável na sociedade, no governo e nas empresas, fez com que as organizações se preocupassem para além do seu processo produtivo eficiente, passando a introduzir a Gestão Ambiental como instrumento em sua direção.

Tinoco e Kraemer (2011) afirmam que a Gestão Ambiental inclui na estrutura organizacional atividades a fim de manter na entidade uma política ambiental, tais como: práticas, procedimentos, processos, recursos que desenvolvam e analisem criticamente os efeitos negativos gerados ao meio ambiente por suas atividades mobilizando a organização, interna e externamente, para obter a qualidade ambiental desejada.

Para que a empresa comece a colocar em prática a Gestão Ambiental é preciso conhecimento específico para que seja desenvolvido um sistema de informação adequado para os registros necessários que relatem as ações efetuadas.

Ferreira (2006) explica que uma decisão socioambiental envolve variáveis complexas, que muitas vezes podem se ter barreiras de aceitação, pois os executivos das empresas dificilmente escolhem alternativas que menos danifiquem o meio ambiente se essa escolha torna o resultado econômico menor. O grande desafio do desenvolvimento sustentável nas organizações envolve muitos obstáculos a serem superados, pois muitas vezes a preservação ao meio ambiente significa não produzir certos produtos ou contar com custos mais altos para manter um processo produtivo de forma que privilegie menor impacto ambiental. Outro desafio a ser superado está nas exigências legais impondo um controle de maior rigidez sobre os níveis de poluição.

Entende-se então por Gestão Ambiental, os meios utilizados pela entidade, dentro de sua organização, para que a política ambiental venha a ser uma

constante, a fim de vencer todos os obstáculos e ter uma produção consciente com menor risco de degradação.

2.2.1 Normas Brasileiras de Contabilidade

A Norma Brasileira de Contabilidade Técnica nº 15 (NBC T 15) estabelece procedimentos para evidenciação de informações de natureza social e ambiental, com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade.

Visando formar os procedimentos para evidenciação das informações de natureza social e ambiental, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), através da Resolução nº 1003/2004, criou a NBC T 15, que estabelece a demonstração dessas informações, objetivando evidenciar as ações e preocupações referentes à responsabilidade social da entidade.

Nesta norma, entendem-se como informações de natureza social e ambiental: a geração e a distribuição de riqueza; os recursos humanos; a interação da entidade com o ambiente externo; a interação com o meio ambiente.

2.2.2 Estudo de Impacto Ambiental e Relatório de Impacto Ambiental

Com intuito de assegurar que empreendimentos passíveis de causar danos ambientais sejam analisados conforme os prováveis impactos no meio ambiente há alguns estudos exigidos nas etapas de licenciamento.

O Conselho Nacional do Meio Ambiente (CONAMA) prescreve em sua Resolução nº 1/1986 o conceito de impacto ambiental como sendo:

Qualquer alteração das propriedades: físicas, químicas e biológicas do meio ambiente, causada por atividades humanas, afetando: a saúde, a segurança e o bem-estar; as atividades sociais e econômicas; a biota; as condições estéticas e sanitárias do meio ambiente; a qualidade dos recursos ambientais (BRASIL, 1986).

A avaliação dos impactos ambientais faz-se necessário, de forma preventiva por meio, por exemplo, do Estudo do Impacto Ambiental (EIA) que diz respeito ao conjunto de estudos realizados por especialistas de diversas áreas, com dados técnicos, e detalhados, de processos que alterem as propriedades físicas,

químicas e biológicas do meio ambiente, causada por atividade humana. Carvalho (2008, p. 58) enfatiza que:

O EIA é um instrumento que, além de subsidiar ações de precaução, serve de base para o planejamento de ações na área ambiental por avaliar o meio ambiente antes da realização das atividades impactantes e inferir os danos que o empreendimento pode causar, fornecendo assim instrumentos para que os gestores avaliem e decidam sobre a viabilidade total, parcial ou inviabilidade deste no local escolhido para sua implementação.

O Relatório de Impacto Ambiental (RIMA) refletirá as conclusões do Estudo de Impacto Ambiental, e deverá ser apresentado de forma objetiva, de modo que se possam ser compreendidas as vantagens e desvantagens do projeto, bem como todas as consequências ambientais de sua implementação. Para Fiorillo (2004, p. 78), a existência do RIMA tem por objetivo:

Tornar compreensível para o público o conteúdo do EIA, porquanto esta é elaborado segundo critérios técnicos. Assim, em respeito ao princípio da informação ambiental, o RIMA deve ser claro e acessível, retratando fielmente o conteúdo do estudo, de modo compreensível e menos técnico.

As empresas de grande impacto ambiental terão exigências de compensações de órgão ambientais, o EIA e o RIMA, são documentos exigidos na fase de licenciamento do empreendimento, com o objetivo de realizar ampla avaliação e indicar as medidas que minimizem tais impactos, passando a quem interessar transparência e comprometimento com o meio ambiente e com a sociedade, desde sua origem em sua área de atuação.

2.2.3 Norma ISO 1400 e 14001 - Certificação Ambiental

International Organization for Standardization - Organização Internacional de Padronização (ISO) se constitui de uma série de normas que procuram desenvolver a economia com gestão ambiental. Essas normas evoluíram acerca das diversas discussões a respeito da busca de soluções aos ambientes produtivos. Sendo uma norma internacional e com processo de certificação possibilita às empresas se diferenciarem das que somente seguem a legislação ambiental mas que não possuem certificado.

Nascimento, Lemos e Mello (2008) explicam que a ISO foi fundada em 1946, por uma rede de institutos internacionais de 156 países, sua secretaria central é localizada em Genebra, na Suíça. É uma organização não-governamental, que

busca soluções satisfatórias para a necessidade de negócios, grupos de *stakeholders*, consumidores e usuários de serviços, porém, suas normas da série 14000 foram lançadas internacionalmente somente no ano de 1996. Seiffert (207, p. 26) afirma que,

Além do estabelecimento de uma forma de ação comum para o gerenciamento ambiental, as normas ISO 14000 são uma resposta as exigências legais e do mercado. Tais exigências guardam relação direta com as possibilidades de atuação que se abrem às organizações.

Desta forma as normas ISO 14000 tornaram-se uma exigência nas empresas certificadas, as quais demonstram maior confiança, por parte dos envolvidos na gestão ambiental, quanto ao cumprimento da legislação e seus devidos cuidados ao ambiente.

Há também a ISO 14001 que normatiza o Sistema de Gestão Ambiental (SGA). Esta norma auxilia as empresas a identificar e priorizar seus riscos de cunho socioambiental nas suas práticas usuais. Segundo Nascimento, Lemos e Mello (2008, p. 206),

A ISO 14001 é a única norma do conjunto 14000 que certifica ambientalmente uma organização, embora não exija que a mesma já tenha atingido o melhor desempenho ambiental possível, nem esteja utilizando as melhores tecnologias disponíveis. O conceito de melhoria contínua tem o objetivo de estimular o aperfeiçoamento do SGA, depois de assegurar que o mesmo esteja plenamente implantado.

Para a Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) (2004), as normas da ISO 14001, permitem à organização implementar uma política e objetivos com requisitos legais e aspectos ambientais significativos, que podem se aplicar a qualquer empresa que deseja estabelecer um Sistema de Gestão Ambiental, assegurar-se de sua política ambiental, e demonstrar conformidade com esta norma.

As possibilidades oferecidas pela implementação dessas normas, vem ao encontro da necessidade de melhoria no contexto socioeconômico ambiental que as empresas enfrentam e para que os objetivos sejam atingidos devem ser adotados alguns aspectos estratégicos.

Seiffert (2007) explica que a preocupação com os aspectos estratégicos, nasce da necessidade do papel abrangente que a gestão ambiental deve ter no contexto organizacional orientando as iniciativas e relacionando-as a ampla diversidade de variáveis buscando, constantemente, melhorias no processo de gestão empresarial.

A certificação para Marion (2007) é como um atestado público, de forma escrita, que produtos, processos e serviços recebem a garantia de conformidade com os requisitos específicos. Mas o fato de a empresa possuir certificação ISO não quer dizer que não polua a natureza.

As normas ISO nascem da necessidade de conscientização em minimizar os impactos ambientais, por normas a serem seguidas pelas empresas para que se obtenha a certificação, a fim de alcançar transparência em seu processo produtivo, porém não significa que a mesma não continue poluindo, mas isso acontecerá em menor escala.

2.3 EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL

Evidenciar é mostrar com clareza, tornar evidente, e não oferecer dúvidas é deixar ser compreendido de imediato aquilo que se expõe. A evidenciação contábil refere-se às informações que as empresas tornam disponíveis por meio de suas demonstrações e relatórios contábeis. (MARION, 2007).

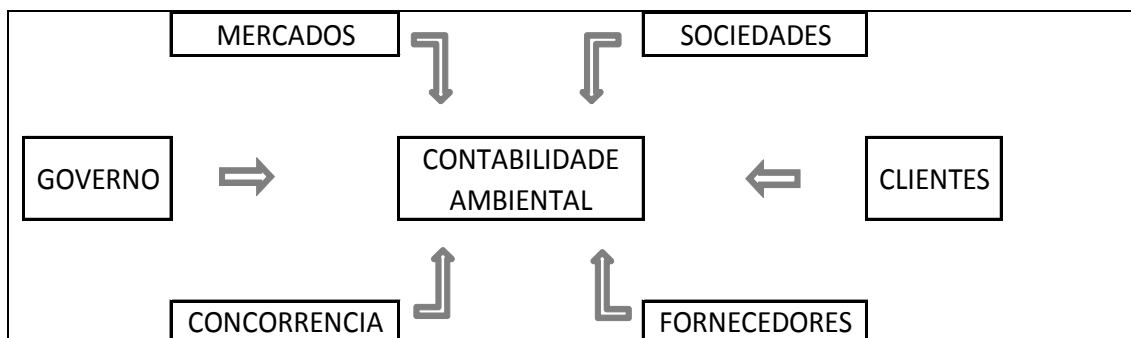
Tinoco e Kraemer (2011, p. 234) afirmam que o principal objetivo da evidenciação é,

divulgar informações de desempenho econômico, financeiro, social e ambiental das entidades aos parceiros sociais, os *stakeholders*, considerando que os demonstrativos financeiros e outras formas de evidenciação não devem ser enganosas.

Tanto a divulgação quanto às informações de questões ambientais tem sido evidenciada por meio do Balanço Social, anexo as demais demonstrações contábeis, como também por meio de inserção nos relatórios de administração a respeito da preservação do meio ambiente, além da divulgação em relatórios ambientais ou socioambientais (TINOCO; KRAEMER, 2011).

A Figura 1 demonstra, na visão de Carvalho (2008) a relação de agentes que têm levado empresas a evidenciar na Contabilidade informações ambientais.

Figura 1 - Público da Contabilidade ambiental



Fonte: Carvalho (2008, p.114)

De acordo com Carvalho (2008) a decisão de evidenciar, mensurar e registrar os fatos contábeis ambientais não decorre apenas da entidade, mas também de informações demonstradas pelas concorrentes conforme apresentado na Figura 1.

Paiva (2003) ressalta que evidenciar informações socioambientais é valorizar a relação com o meio ambiente, tornando a imagem empresarial diferencial perante a opinião pública, atraindo novos consumidores e conservando os atuais.

Conforme observa-se na Figura 1 são diversos os públicos que levam as entidades a evidenciarem suas informações, visto que torna a empresa mais confiável por parte dos interessados, sendo assim evidenciar as informações socioambientais tende a beneficiar as empresas.

2.3.1 Evidenciações Contábeis Obrigatórias

As organizações por exigência da legislação devem divulgar certas informações a respeito de suas atividades financeiras, sociais ou econômicas, denominadas evidenciações obrigatórias, que dependendo da empresa são demonstradas por meio do Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração do Fluxo de Caixa, Demonstração do Valor adicionado, Notas Explicativas e Parecer do Auditor Independente.

A Lei nº 6.404/1976 estabelece que empresas listadas na B3, por serem empresas Sociedade Anônima (S.A.) devem, ao fim de cada exercício, informar suas movimentações econômicas, financeiras e sociais, expondo com clareza a situação patrimonial e as mutações ocorridas no exercício.

Iudícibus (2007) afirma que, as sociedades anônimas por terem seu capital aberto e negociar suas ações na bolsa de valores devem obrigatoriamente

publicar suas demonstrações em dois jornais, no diário da união e em um jornal de grande circulação regional.

2.3.1.1 Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial (BP) é a demonstração contábil que visa evidenciar a situação financeira da empresa em qualquer data do ano demonstrando de forma organizada qualitativa e quantitativamente. É o mais importante relatório gerado pela empresa, pois por seu intermédio identifica-se a real situação que a organização se encontra. OBP é dividido em duas colunas, do lado esquerdo é chamada de Ativo, do lado direito Passivo e o Patrimônio Líquido. A Lei das Sociedades por Ações apresenta apenas o termo Passivo (MARION, 2015).

Montoto (2012) explica que o Ativo são as contas que representam os bens e os direitos, as contas estão dispostas em ordem crescente de liquidez, ou seja, de acordo com a rapidez de ser convertida em dinheiro, trazem benefícios, proporcionando ganho para a empresa. Ainda explica que o Passivo é um conjunto de obrigações, cuja origem é um fato gerador ocorrido em favor de um terceiro, que ocasionará a transferência futura de um ativo da empresa, normalmente a disponibilidade em dinheiro, para pagamentos das dívidas do Passivo. Já o Patrimônio Líquido é a representação do capital dos sócios, se a empresa obtém lucro o Patrimônio Líquido aumenta, caso obtenha prejuízo, diminui.

Para a Contabilidade Ambiental, Martins e De Luca (1994) afirmam que os Ativos Ambientais são todos os bens da empresa que buscam à preservação, proteção e recuperação ambiental e devem ser agregados no balanço patrimonial, permitindo ao usuário melhor visibilidade e avaliação das ações ambientais da empresa. Entre as contas ambientais ativas os autores utilizam como exemplo: a conta "Caixa ambiental" no Ativo Circulante Disponível, e a "Duplicatas a receber ambiental" no Ativo Realizável a Curto Prazo.

Pode-se considerar Ativo Ambiental, todos os bens e direitos destinados a gestão ambiental, sendo resultados que se esperam futuros fluxos econômicos de benefícios diretos ou indiretos para a empresa. No que tange ao Passivo Ambiental segundo o Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON) (1996, p. 5) pode ser conceituado "como toda agressão que se praticou/pratica contra o meio ambiente e consiste no valor de investimento necessário para reabilitá-lo, bem como multas e

indenizações em potencial”. Deste modo, Passivo Ambiental, é toda obrigação destinada a prática do controle ou preservação com o meio ambiente.

2.3.1.2 Demonstração do Resultado

Demonstração do Resultado (DR) é o demonstrativo contábil que apresenta o resultado econômico, lucro ou prejuízo, que a empresa obteve em um determinado exercício. De acordo com Ludícibus e Marion (2002, p. 198) a estrutura da DR deve,

priorizar os elementos de maior relevância e de maior tendência de repetibilidade no futuro. Em geral, apresentar as receitas operacionais líquida das deduções diretas, e na seqüência a dedução dos custos e despesas operacionais diretamente atribuídas à obtenção das receitas.

Dessa forma a DR visa evidenciar a alteração na situação líquida patrimonial, demonstrando de forma estruturada, por contas como: Despesas Operacionais Ambientais, a fim de obter uma visão mais realista da viabilidade da empresa.

2.3.1.3 Demonstração do Fluxo de Caixa

A Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) objetiva apresentar aos usuários das demonstrações as modificações ocorridas no caixa de uma determinada empresa durante o exercício, evidenciando as origens das mudanças dos saldos.

Marion (2015) afirma que sem um fluxo de caixa bem projetado a empresa não tem conhecimento antecipadamente da possível necessidade de utilizar algum financiamento, fazendo a empresa optar pelas piores operações financeiras, ou quando terá recursos para aplicação no mercado financeiro, causando insucessos financeiros.

2.3.1.4 Demonstração do Valor Adicionado

A Demonstração do Valor Adicionado (DVA) demonstra os valores relativos a constituição de riqueza e foi a partir da publicação da Lei nº 11.638/07 que essa demonstração se tornou obrigatória para as sociedades por ações de capital aberto no Brasil, mas independente da obrigatoriedade é recomendável que

todas as empresas que divulguem demonstrações contábeis, evidenciem a DVA (BRASIL, 2007).

Marion (2006, p. 59) comenta que a DVA evidencia “quanto à empresa gerou de riqueza e para quem esta sendo distribuída, canalizada esta riqueza.”

A DVA é uma importante demonstração contábil para que seja conhecido a geração de riqueza e os feitos por meio de sua distribuição, através do conjunto de elementos de análise do desempenho econômico.

2.3.1.5 Notas Explicativas

As notas explicativas podem ser consideradas relatórios complementares, que devem ser utilizadas para que seja enriquecido o conjunto das informações da empresa (MONTOTO, 2012). Seu surgimento se deu com base no desafio da contabilidade de evidenciar as informações complementares as demonstrações contábeis.

A publicação das notas explicativas está prevista no § 4º art. 176 Lei 6.404/76, a qual prescreve que "as demonstrações serão contempladas por Notas Explicativas e outros quadro analíticos para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício." (BRASIL, 1976).

Para Martins *et al.* (2013), as notas explicativas que integram as demonstrações financeiras devem apresentar informações de maneira ordenada e clara, pois é um dos objetivos básicos da contabilidade.

2.3.1.6 Relatório da Administração

O Relatório de Administração demonstra os principais resultados alcançados divulgando informações aos usuários em forma de texto, auxiliando na tomada de decisão. Padoveze (2014) afirma que esse relatório objetiva-se por fazer análises das operações das empresas em relação ao exercício das demonstrações financeiras.

Sua publicação segundo o art. 133, da Lei 6.404/76 é obrigatória para as companhias de capital aberto, possuindo assuntos financeiros, econômicos sociais e ambientais que envolveram a empresa no período, além das ações que a empresa pretende realizar (BRASIL, 1976).

2.3.1.7 Parecer dos Auditores Independentes

O parecer dos auditores independentes é o documento pelo qual o auditor demonstra sua opinião sobre as demonstrações contábeis.

É por esse parecer, de caráter externo que o auditor, que não precisa ser vinculado com a instituição avalia a situação patrimonial e a posição financeira do período, baseado em normas de auditoria se as demonstrações financeiras estão de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade (IUDICIBUS; MARION, 2007).

2.3.2 Evidenciações Não Obrigatórias

Evidenciações não obrigatórias são aquelas conhecidas como voluntárias possuem a função de aperfeiçoar e complementar as exigidas por lei, prestando contas a sociedade por meio das ações desenvolvidas com relação às questões ambientais e sociais.

Para Oro *et al.* (2010) as evidenciações voluntárias apresentam informações de interesse social e ambiental e outras informações complementares das demonstrações que são publicadas mesmo sem cunho obrigatório.

Como exemplos de demonstrações não obrigatórias têm o Balanço Social (BS) e o Relatório de Sustentabilidade. O BS é o documento pelo qual o grau de responsabilidade social é evidenciada, prestando contas de modo mais transparente possível, aos mais diferenciados usuários. Para De Luca (1998, p. 25-26) o BS,

Evidencia dados que permitem identificar o perfil da atuação social da empresa durante o ano, a qualidade de suas relações com os empregados, o cumprimento das cláusulas sociais, a participação dos empregados nos resultados econômicos da empresa e as possibilidades de desenvolvimento pessoal, bem como a forma de sua interação com a comunidade e sua relação com o meio ambiente.

Freire e Rebouças (2001) afirmam que essa forma de evidenciação, pode ser considerada uma demonstração técnica gerencial que engloba um conjunto de informações sociais da empresa, permitindo que suas ações e programas sociais, como salários e benefícios, associações e sindicatos, impostos e cidadania, sejam visualizados.

Tem-se por objetivo tornar público qualquer atitude da entidade, que possa influenciar o meio ambiente e social, verificando que as contas ambientais,

sejam ativos ou passivos, venham ser identificadas de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade (RAUPP, 2012).

Os modelos de Balanço Social utilizados no Brasil são os elaborados pelo Instituto Brasileiro de Análises Sociais (IBASE) que contemplam informações quantitativas e o modelo do Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, que apresenta dados qualitativos com recomendação de adoção do padrão estabelecido pelas diretrizes da *Global Reporting Initiative* (GRI). Os indicadores propostos nos três modelos de BS na visão de Godoy (2007) encontram-se demonstrados na Figura 2.

Figura2 - Indicadores propostos nos modelos de Balanço Social

Ordem	Indicador	Modelo
01	Base de Cálculo	IBASE
02	Indicadores Sociais Internos	
03	Indicadores Sociais Externos	
04	Indicadores Ambientais	
05	Indicadores do Corpo Funcional	
06	Informações Relevantes	
01	Indicadores de Desempenho Econômico	GRI
02	Indicadores de Desempenho do Meio Ambiente	
03	Indicadores de Desempenho Referentes a Práticas Trabalhistas e Trabalho Decente	
04	Indicadores de Desempenho Referentes a Direitos Humanos	
05	Indicadores de Desempenho Social Referente à Sociedade	
06	Indicadores de Desempenho Referentes à Responsabilidade pelo Produto	
01	Valores, Transparência e Governança	INSTITUTO ETHOS
02	Público Interno	
03	Meio Ambiente	
04	Fornecedores	
05	Consumidores e Clientes	
06	Comunidade	
07	Governo e Sociedade	

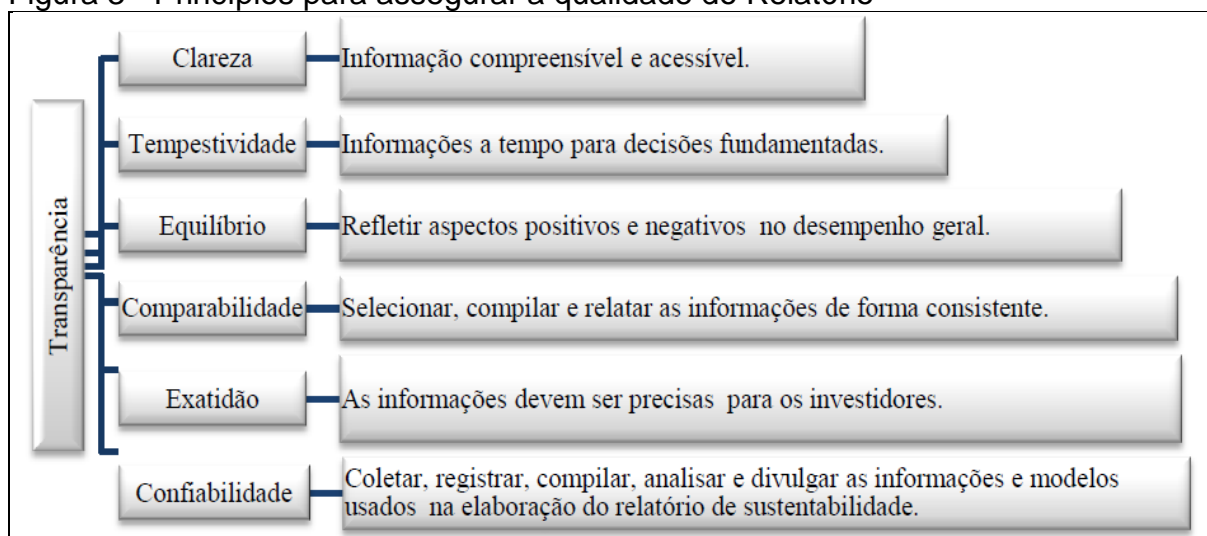
Fonte: Godoy (2007, p. 13).

De acordo com as pesquisas de Godoy (2007) há entre os modelos de BS mais convergências do que divergências. O modelo IBASE é mais simples e de fácil compreensão, porém não contempla alguns indicadores que constam nos demais. Os Indicadores Sociais estão presentes nos três modelos, embora com nomenclaturas diferentes, assim como Indicadores Ambientais e Indicadores do Corpo Funcional.

Já o Relatório de Sustentabilidade, não possui padronização específica, ele demonstra a atividade social e ambiental que a empresa está operando.

Kumm (2016) enfatiza a necessidade de observar se os relatórios de sustentabilidade, ao apresentar suas ações, atendem determinados critérios de transparência para assegurar a qualidade das informações, especialmente no que tange a clareza, tempestividade, equilíbrio, comparabilidade, exatidão e confiabilidade, conforme apresenta a Figura 3.

Figura 3 - Princípios para assegurar a qualidade do Relatório



Fonte: Kumm (2016, p. 51).

Tais conceitos trazem a ideia de que o Relatório de Sustentabilidade tem por objetivo principal a evidenciação da responsabilidade social, desde o modo como a empresa controla o impacto ambiental até as informações de programas sociais, para que sejam transparentes e acessíveis a todo e qualquer interessado, conforme demonstra a Figura 2.

2.4 BOVESPA

Fundada em 1890 a Bolsa de Valores de São Paulo (Bovespa) tornou-se o maior centro de negociação brasileiro, levando todas as bolsas brasileiras a integração, formando um único mercado de valores.

No ano de 2000, com a integração das bolsas de valores brasileiras, a Bovespa passou a concentrar toda a negociação com ações, enquanto a bolsa do Rio é a responsável pelas transações de títulos públicos. As outras bolsas regionais

mantêm as atividades de desenvolvimento do mercado e de prestação de serviços a praça local (PINHEIRO, 2012).

Em 2008, a Bovespa passou por uma nova integração, onde teve seu nome alterado para B3, a partir da junção das operações da Bolsa de Valores de São Paulo e da Bolsa de Mercadorias & Futuros.

Neste ano de 2017, a B3 passou por uma fusão com a Cetip que é uma empresa integradora do mercado financeiro que oferece serviços de registro, central depositária, negociação e liquidação de ativos e títulos proporcionando liquidez, segurança e transparência para as operações financeiras, para formar a B3 (Brasil, Bolsa, Balcão) formando a 5ª maior Bolsa do mundo, segundo Lourenço (2017) o maior efeito desta fusão será uma redução de custos estimada em 30%, a nova companhia irá ampliar o mercado com atuação na América Latina, trazendo de volta os investidores estrangeiros.

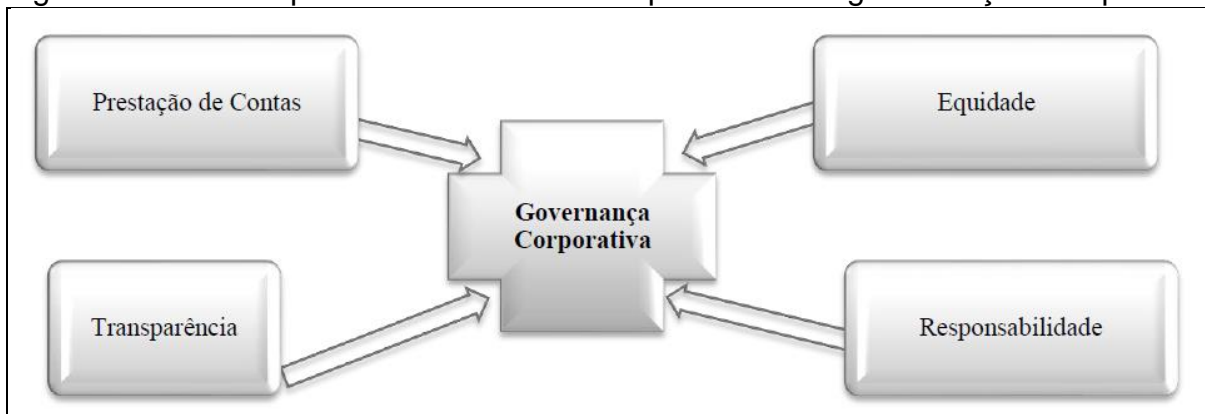
2.4.1 Governança Corporativa

Governança Corporativa é um conjunto de práticas e regras, pela qual as sociedades são dirigidas, garantindo a confiabilidade de acionistas, administradores e funcionários, proporcionando um benéfico desempenho econômico.

Silva *et al.* (2007), apresentam a governança corporativa como uma prática que visa minimizar as dificuldades das empresas com tomada de decisão em benefício das partes com direitos legais, eliminando o oportunismo. Tendo como objetivo principal desse método assegurar aos acionistas a transparência e o bom resultado devido a obediência a legislação.

As práticas de governança corporativa para Kumm (2016, p. 39) “convertem princípios em recomendações objetivas, contribuindo para a longevidade do empreendimento”. A origem das boas práticas de governança está pautada em seus princípios que tendem a ser duradouros, mesmo que as práticas sejam modificadas em função do cenário. A autora, baseada no Código das Melhores Práticas de Governança e nas informações do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) ilustra os princípios norteadores das práticas de governança corporativa conforme demonstra-se na Figura 4.

Figura 4 – Princípios norteadores das práticas de governança corporativa



Fonte: Kumm (2016, p. 39)

A Figura 4 apresenta a integração entre governança corporativa e sustentabilidade na medida em que se direciona aos quatro princípios que norteiam essas práticas: prestação de contas, transparência, equidade e responsabilidade.

2.4.2 Novo Mercado

Criado pela Bovespa, no ano de 2001, o Novo Mercado (NM) foi planejado devido ao crescimento do mercado de capitais, pois com o aumento de investidores foi necessário que possuíssem uma política de investimento com informações claras e seguras. Para Pinheiro (2012, p. 307),

o novo mercado é um segmento destinado a negociação de ações emitidas por empresas que, voluntariamente adotam regras societárias adicionais, ampliando os direitos dos acionistas e melhorando a qualidade das informações usualmente prestadas pelas companhias.

Após a criação do NM, a bolsa de valores da Bovespa criou um conjunto de normas para as empresas, administradores e controladores, essas normas nos levam além do Novo Mercado, aos níveis 1 e 2 de governança corporativa.

2.4.3 Segmento da Bovespa Nível 1

O nível 1 tem como exigência práticas transparentes e o acesso às informações pelos investidores. Segundo Bovespa (2011) deve ser divulgada informações adicionais às exigidas em lei, como relatórios financeiros mais completos, informações sobre negociações realizadas por diretores, executivos e

acionistas controladores e sobre operações com partes relacionadas, além de terem no mínimo 25% de ações em circulação. É caracterizado como o nível de menor comprometimento com regras de governança corporativa.

2.4.4 Segmento da Bovespa Nível 2

Além das obrigações do Nível 1, as empresas partícipes do nível 2 devem adotar práticas ainda mais amplas de Governança Corporativa e de direitos adicionais aos acionistas minoritários.

As empresas que possuem ações preferenciais em sua estrutura acionária são classificadas no Nível 2. Possuem o direito de manter ações preferenciais, em caso de controle da empresa, sendo assegurado aos detentores de ações preferenciais o direito de todos os acionistas a venda de 80% do preço pago pelas ações ordinárias do acionista controlador, nesse Nível as ações preferenciais ainda dão direito ao voto em situações críticas, como aprovações de fusões e incorporações da empresa e contratos entre acionista controlador e a companhia (B3, 2016).

A Figura 5 demonstra as características das empresas inclusas nos níveis de governanças já citados, demonstrando de forma mais clara as suas diferentes exigências.

Figura 5 - Características dos níveis de governança corporativa

Nível	Características
Nível 1 Padrões intermediários de governança	<ul style="list-style-type: none"> * Melhoria na prestação de informações ao mercado. * Adoção de mecanismos para o aumento da dispersão das ações em ofertas.
Nível 2 Alto padrão de governança	Direitos adicionais para os acionistas minoritários: <ul style="list-style-type: none"> * Tag along de 100% para ONse 70% para PNs. * Câmara de arbitragem. * Preferencialistas com direito a voto em algumas ocasiões.
Novo Mercado Padrões superiores de governança	<ul style="list-style-type: none"> * Somente ações ON. * Possibilidade dos minoritários com assento no Conselho. * Conselho de administração com, no mínimo, cinco membros. * Realização de ofertas públicas que favoreçam a dispersão do capital. * Manutenção em circulação de uma parcela mínima de ações apresentando 25% do capital. * Câmara de arbitragem.

Fonte: Pinheiro (2012, p. 310).

Conforme observa-se na Figura 5, o nível 1 e 2 foram criados com a finalidade de incentivar as empresas a aderirem ao NM o qual exige práticas de Governança Corporativa mais consistentes e que, por sua vez, oferecem maior credibilidade aos investimentos realizados.

2.5 EMPRESAS DE PAPEL E CELULOSE

O processo produtivo das empresas do segmento de papel e celulose é iniciado fora das indústrias, para que seja iniciada sua fabricação é necessário que haja uma área extensa de florestas submetida à plantação de pinus e eucalipto, onde antes havia vegetação nativa.

Após a fase de produção de matéria-prima, de acordo com Osorio (2007), é iniciada a produção do papel e celulose, acontecendo primeiramente o preparo da madeira, passando por descascamento e picagem, sendo levada ao cozimento, lavagem e depuração, posteriormente o processo de branqueamento da celulose, sendo empregado um forte processo químico e grande quantidade de água gerando resíduos chamados de licor negro, que causam grande impacto ao meio ambiente. Finalizando com a produção do papel, extração, secagem, rotulagem, identificação, vendas, até chegar ao consumidor final.

As empresas deste segmento são consideradas de atividade com alto impacto ambiental desde seu processo agrícola, onde a mata nativa é substituída por mata homogênea, até sua fabricação com grande consumo de água e substâncias químicas.

2.6 TRABALHOS CORRELATOS

Realizou-se busca na base de dados *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL) consultando pela expressão “evidenciação socioambiental nos relatórios contábeis” e “evidenciação socioambiental empresas de papel e celulose”, que não apresentou resultados.

Em seguida, pesquisou-se pela expressão “papel e celulose”, obtendo-se dois artigos que tratam da temática.

Nas pesquisas realizadas por Santos *et al.* (2012) o autor concluiu que o índice de evidenciação dos instrumentos derivativos das notas explicativas ainda é baixo, visto que nem a metade dos requisitos de divulgação das normas internacionais é atendida. Deste modo, considera-se que a evidenciação dos

instrumentos derivativos das empresas analisadas é insatisfatória, necessitando ser aprimorada. A melhora na divulgação observada em outros anos permite inferir que ocorreu devido à imposição das normas legais impostas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM). Portanto, é possível afirmar que as empresas investigadas não possuem como hábito divulgar informações a respeito dos derivativos de modo voluntário. Somente quando a CVM tornou obrigatória a divulgação de algumas informações é que ocorreu um aumento do número de evidenciações.

Barbosa *et al.* (2014), essa pesquisa apresentou uma reflexão sobre a contabilidade tornar-se uma grande aliada para a evidenciação das práticas sociais e ambientais, através de relatórios e informações complementares. Nesse sentido, o objetivo geral traçado de verificar a evidenciação das informações ambientais nas empresas do setor de papel e celulose quanto ao cumprimento dos itens de divulgação das informações de natureza social e ambiental que rege a NBC T-15, chegou ao resultado que elas são evidenciadas parcialmente, pois as empresas, na sua grande maioria, demonstram apenas os ativos ambientais, deixando-os de informar seus passivos ambientais.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Neste capítulo, inicialmente, descreve-se o enquadramento metodológico do estudo para em seguida apresentar os procedimentos utilizados para a coleta e análise dos dados.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

A tipologia de análise de dados será apresentada de forma qualitativa. A pesquisa qualitativa para Gil (1999) propicia o aprofundamento da investigação das questões relacionadas ao fenômeno em estudo e das suas relações, mediante a máxima valorização do contato direto com a situação estudada, buscando perceber o que é comum, a individualidade e os significados múltiplos. Nesta pesquisa será elaborado uma análise nos relatórios de sustentabilidade das empresas de papel e celulose listadas na B3 a respeito da evidenciação contábil socioambiental.

Quanto ao objetivo, o estudo caracteriza-se como descritivo. De acordo com Selltiz *et al.* (1965), a pesquisa descritiva busca descrever um fenômeno ou situação em detalhe, especialmente o que está ocorrendo, permitindo abranger as características de um indivíduo, uma situação, ou um grupo. Desta forma, a pesquisa descreve como as empresas de papel e celulose listadas na B3 dão transparência de suas ações socioambientais aos seus *stakeholders*.

Quanto os procedimentos utilizados a pesquisa classifica-se como documental. Segundo Lakatos e Marconi (2001), a pesquisa documental é a coleta de dados em fontes primárias, como documentos escritos ou não, pertencentes a arquivos públicos, arquivos particulares de instituições e domicílios, e fontes estatísticas. Neste estudo, utilizam-se os relatórios de sustentabilidade das empresas objetos de estudo a luz da (NBC T 15).

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Optou-se por delimitar o estudo pelas empresas de papel e celulose listadas no *site* da B3, pois são obrigadas por lei a evidenciar algumas informações ligadas ao meio ambiente.

Quadro 1 - Setor de Atuação

SETOR	SUBSETOR	SEGMENTO
Materiais Básicos	Madeira papel	Papel e celulose

Fonte: B3 (2017).

Dentre as empresas listadas na B3 neste segmento encontra-se 6 empreendimentos conforme demonstra o Quadro 2.

Quadro 2 - Empresas listadas na B3 no segmento de Papel e Celulose

Razão Social	Nome de Pregão
CELULOSE IRANI S.A.	CELUL IRANI
FIBRIA CELULOSE S.A.	FIBRIA
KLABIN S.A.	KLABIN S/A
SANTHER FAB DE PAPEL STA THEREZINHA S.A.	SANTHER
SUZANO HOLDING S.A.	SUZANO HOLD
SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.	SUZANO PAPEL

Fonte: B3 (2017).

Para esta pesquisa optou-se por estudar as empresas do segmento de papel e celulose que aderiram a algum nível de governança corporativa baseado em Silva *et al.* (2007) visto que empresas que adotam essa prática objetivam minimizar os problemas na tomada de decisão assegurando aos *stakeholders* transparência, melhorias no exercício das funções das companhias.

Os níveis considerados para o estudo são: Novo Mercado (NM), Nível 1 de Governança Corporativa (N1) e Nível 2 de Governança Corporativa (N2). O Quadro 3 apresenta as empresas de papel e celulose aderentes a estas práticas.

Quadro 3 - Empresas de papel e celulose listadas na B3 e a aderência aos níveis de governança corporativa.

Razão Social	Nome de Pregão	Segmento
CELULOSE IRANI S.A.	CELUL IRANI	
FIBRIA CELULOSE S.A.	FIBRIA	NM
KLABIN S.A.	KLABIN S/A	N2
SANTHER FAB DE PAPEL STA THEREZINHA S.A.	SANTHER	
SUZANO HOLDING S.A.	SUZANO HOLD	
SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.	SUZANO PAPEL	N1

Fonte: B3 (2017).

Conforme observa-se no Quadro 3, três empresas atendem os requisitos para o presente estudo: Fibria Celulose SA aderente ao Novo Mercado (NM), Klabin SA pertencente ao Nível 2 de Governança Corporativa (N2) e Suzano Papel e Celulose SA classificada no Nível 1 de Governança Corporativa (N1).

Os relatórios contábeis das empresas selecionadas para esta pesquisa foram: Relatório de Sustentabilidade ou Balanço Social, Notas Explicativas referente às atividades empresariais do exercício de 2016.

Análise dos dados se deu a luz das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) especificamente a NBC T 15 que trata das informações de natureza social e ambiental. Para tanto as informações de cunho social e ambiental das empresas objetos de estudos foram coletadas nos respectivos relatórios de sustentabilidade e relacionadas em planilha eletrônica, documento denominado de *CheckList*, objetivando identificar a evidenciação das informações dessa natureza pelas empresas pesquisadas.

Ao todo, o *Check List* contemplou 28 indicadores sociais e ambientais, distribuídos em: A – Geração e distribuição de riqueza (1), B – Recursos Humanos (13), C – Interação com o ambiente externo (6); e, D – Interação com o meio ambiente (8). Além, de ser dividido de forma qualitativa e quantitativa, sendo as qualitativas informações que são demonstradas apenas de modo descritivo, sem quantificação financeira, e quantitativas sendo as que apresentam relação monetária.

Com base nos resultados da pesquisa do tipo documental, da análise dos Relatórios de Sustentabilidade e do uso da metodologia qualitativa elaborou-se um quadro comparativo entre as três empresas. Para finalizar o estudo, foram apresentados os resultados referentes a evidenciação das informações

socioambientais nas empresas objeto de estudo e analisado as diferenças dessas informações nos três níveis de governança corporativa.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo será descrito as informações sobre as empresas do segmento de papel e celulose pesquisados. Após será apresentado os resultados obtidos na pesquisa em seus relatórios e, por ultimo será elaborado uma análise das informações coletadas.

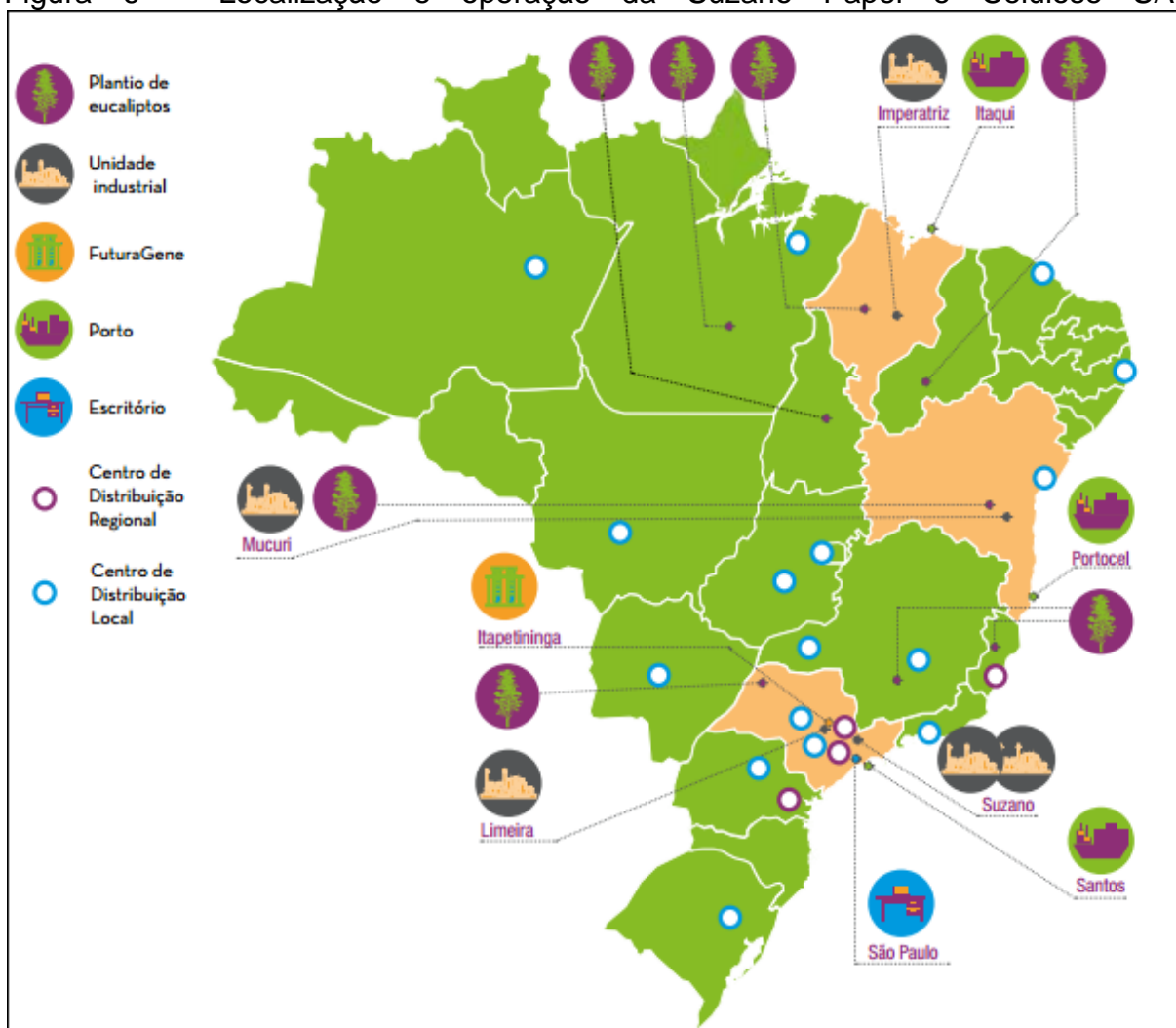
4.1 Suzano Papel e Celulose SA

Com 93 anos no mercado, possuindo cinco unidades no Brasil, a Suzano Papel e Celulose SA, está enquadrada no nível 1 de governança corporativa. Tem por missão oferecer produtos de base florestal renovável, celulose e papel, destacando-se globalmente pelo desenvolvimento de soluções inovadoras e contínua busca da excelência e sustentabilidade em suas operações.

Sua visão é estar entre as maiores e mais rentáveis empresas de base florestal do mundo e ser reconhecida pelas práticas de respeito às pessoas e ao meio ambiente. Seus valores na preservação da vida como valor fundamental da empresa, da transparência e dos princípios éticos como norte para toda e qualquer ação ou decisão (Suzano, 2017).

Sua área florestal soma cerca de 1,2 milhão de hectares, do total, 518 mil hectares são de florestas plantadas nos estados de, São Paulo, Bahia, Espírito Santo, Minas Gerais, Piauí, Tocantins, Pará e Maranhão. Cerca de 480 mil hectares são áreas de preservação. O restante está distribuído entre áreas para plantios futuros e infraestrutura. A Figura 6 mostra informações de localização e operação da empresa.

Figura 6 – Localização e operação da Suzano Papel e Celulose SA.



Fonte: Suzano (2017).

Observa-se por meio da Figura 6 que a empresa possui unidade industrial em três estados Brasileiros sendo eles, São Paulo, Bahia e Maranhão. O Quadro 4 apresenta algumas das informações econômicas e financeiras da empresa conforme dados alocados na B3 (2017).

Quadro 4 - Informações Econômicas e Financeiras da Suzano Papel e Celulose SA.

Dados Econômicos e Financeiros em R\$ mil	
Balanco Patrimonial - Consolidado	31/12/2016
Ativo Imobilizado, Investimentos e Intangível	164.557
Ativo Total	29.339.313
Patrimônio Líquido	10.143.494
Demonstração do Resultado - Consolidado	01/01/2016 a 31/03/2016
Receita de Venda	9.882.313
Resultado Bruto	3.310.691
Resultado Financeiro	1.101.100
Lucro (Prejuízo) do Período	1.691.998

Fonte: Adaptado da B3 (2017).

O quadro 4 demonstra informações do Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado da empresa referente ao exercício de 2016, no qual é possível observar que a Suzano Papel e Celulose SA obteve lucro de R\$ 1.691.988,00 no não calendário.

Além de apresentar todas as evidenciações contábeis obrigatórias, a empresa utiliza do Relatório de Sustentabilidade para apresentar suas informações de cunho socioambiental, o relatório foi criado através da consulta aos públicos externos: fornecedores, clientes nacionais e internacionais de papel e celulose e representantes de Organizações Não Governamentais (ONGs); e internos: lideranças das áreas de Estratégia e Novos Negócios, Sustentabilidade e Relações Institucionais, Operações Florestal e Industrial e Recursos Humanos. Porém não conta com auditoria para que possa ser conduzida uma verificação desse relatório. A partir das informações apresentadas pela empresa em seus relatórios foram retiradas as informações que preencheram o *CheckList* que será apresentado a seguir.

Quadro 5 - Distribuição e geração de riqueza Suzano

Nº	Empresas	Suzano	
		Qualitativo	Quantitativo
A	Geração e distribuição de riqueza	0	1
1	Demonstração do Valor Adicionado	-	1

Fonte: Adaptado da NBC T 15 (2017).

No item (A) que apresenta a Geração e distribuição de riqueza da empresa, a Suzano trás a Demonstração do Valor Adicionado, mostrando os valores relativos à constituição de riqueza bem como sua distribuição, trazendo valores monetários, onde são comparados com exercícios anteriores.

Quadro 6 - Recursos Humanos Suzano

B	Recursos Humanos	6	2
1	Remuneração por empregados	1	-
2	Gastos com encargos sociais	1	-
3	Gastos com alimentação	1	-
4	Gastos com transportes	-	-
5	Gastos com capacitação e desenvolvimento profissional	-	-
6	Participação nos lucros e resultados	-	-
7	Total de empregados ao fim do exercício	1	-
8	Total de estagiários ao fim do exercício	1	-
9	Prestadores de serviços terceirizados	1	-
10	Empregados por nível de escolaridade	-	-
11	Percentual de ocupantes de cargo de chefia por sexo	-	-
12	Número de processos trabalhistas	-	1
13	Valor total de indenização e multas pagas por determinação da justiça	-	1

Fonte: Adaptado da NBC T 15 (2017).

No item (B) Recursos Humanos a empresa apresenta 8 dos 13 indicadores, onde 6 são apresentados de forma qualitativa, e 2 de modo quantitativo. A Suzano conta com 8.066 trabalhadores próprios, e 572 funcionários terceirizados distribuídos por suas filiais.

A empresa no ano de 2016 obteve 307 processos administrativos e judiciais de natureza tributária e previdenciária, nos quais são discutidas matérias relativas a compensações de determinados créditos fiscais, autos de infração, multas e tomada de alguns créditos fiscais, totalizando um valor pago de R\$ 233.141 e 2.320 processos de natureza trabalhista que estão relacionados, principalmente, a questões frequentemente contestadas por empregados de empresas agroindustriais, como certas verbas salariais e/ou rescisórias, além de ações propostas por empregados de empresas contratadas para prestação de serviços para a Companhia, totalizando o valor R\$37.664 de depósitos judiciais efetuados por esses processos.

Quadro 7 - Interação com o ambiente externo Suzano

C	Interação com o ambiente externo	3	1
1	Educação, exceto de caráter ambiental	-	1
2	Cultura	1	-
3	Saúde e saneamento	1	-
4	Esporte e lazer, não considerando patrocínios publicitários	-	-
5	Reclamações recebidas na entidade	1	-
6	Multas e indenizações a clientes determinadas por proteção e defesa do consumidor	-	-

Fonte: Adaptado da NBC T 15 (2017).

No item (C) interação com o ambiente externo a Suzano traz 4 das 6 informações. No que diz respeito à educação a empresa apresenta a informação de modo quantitativo, como mostra na Figura 7.

Figura 7 - Projetos educacionais empresa Suzano.

● Educação e treinamento	0	26.890	7	376.370,07
Educar e Formar (MA)	0	405	1	76.477,07
Coisa de Índio I (MA)	0	26.000	3	199.893,00
Casa do Estudante Indígena (MA)	0	10	1	20.000,00
Trilhas Ecológicas (SP)	0	475	2	80.000,00
Biblioteca Comunitária (MA)	0	600	1	
Projeto Centro Educacional (PI)	33	10	1	21.265,00
Projeto Biblioteca Móvel (PI)	33	230	2	1.804,00

Fonte: Relatório de Sustentabilidade Suzano (2016).

Como pode-se observar na Figura 2 a empresa possui diversos projetos educacionais e culturais contemplando a sociedade em 7 municípios do país, no ano de 2016, foram cerca de 26.890 pessoas que usufruíram desses projetos, onde a empresa investiu R\$ 376.370,07 reais.

A empresa também traz o número de suas reclamações através do canal Suzano Responde, acessível ao público externo, que pode enviar sugestões, comentários, dúvidas ou reclamações, em 2016, a Suzano Responde recebeu 13.007 chamados. Já o Sispart – sistema de partes interessadas, canal de diálogo ativo com a comunidade – somou no ano 37 queixas e reclamações relacionadas a impactos na sociedade, das quais 36 foram solucionadas no período.

Quadro 8 - - Interação com o meio ambiente Suzano

D	Interação com o meio ambiente	5	1
----------	--------------------------------------	----------	----------

1	Investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para melhoria do meio ambiente	1	-
2	Investimentos e gastos com preservação ou recuperação de ambientes degradados	-	1
3	Investimentos e gastos com educação ambiental para empregados	1	-
4	Investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade	1	-
5	Investimentos e gastos com projetos ambientais	1	-
6	Processos ambientais movidos contra a entidade		-
7	Valor das multas e indenizações relativas a matéria ambiental	-	
8	Passivos e contingências ambientais		-

Fonte: Adaptado da NBC T 15 (2017).

No item (D) Interação com o meio ambiente, a empresa aponta 5 das 8 informações contidas na NBC T 15. Os investimentos da empresa com proteção ambiental somaram R\$ 19,2 milhões, como podemos observar na Figura 8.

Figura 8 - Investimento com proteção ambiental Suzano

Tipo	Valor (R\$)
Monitoramentos fauna e flora (MA, SP, BA, ES e MG)	21.7033
Monitoramentos hidrológicos	1.030.145
Prevenção e combate a incêndios florestais	299.304
Restauração ambiental (SP e BA)	5.480.000
Disposição de resíduos florestais	111.055
Monitoramentos e projetos ambientais das indústrias	
● Redução e recuperação de água	
● Troca de iluminação	
● Redução de resíduos	
● Disposição de resíduos	
Total	12.090.989
	19.228.526

Fonte: Relatório de Sustentabilidade Suzano (2016).

Na Figura 8 pode-se observar a empresa investiu no exercício um alto valor na preservação do meio ambiente, sendo sua maior parte destinada ao monitoramento e projetos ambientais das industriais, sendo eles distribuídos na redução e recuperação de água, troca de iluminação, redução de resíduos e disposição de resíduos.

A empresa também conta com parceria com o Instituto Itapoty, que é uma organização não-governamental que atua na educação ambiental de estudantes e professores da rede pública de ensino da região de Itatinga no estado de São Paulo,

visando a preservação do meio ambiente, com foco na difusão da importância dos biomas.

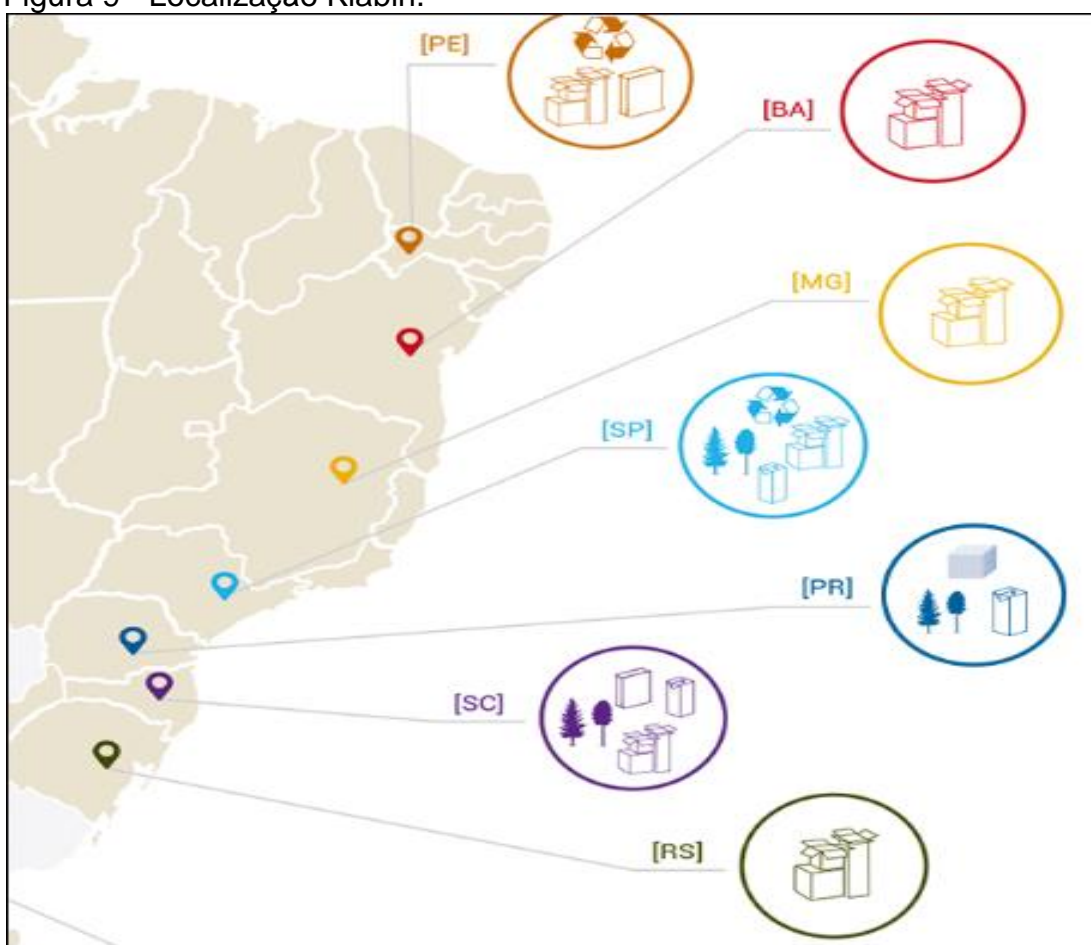
4.2 Klabin SA

Atuando no mercado há 119 anos e possuindo 18 unidades industriais, a empresa Klabin tem sua gestão orientada no desenvolvimento sustentável, unindo rentabilidade a compromisso social e ambiental, além de seguir critérios de governança inclusas no Nível 2 promovendo a transparência de seus atos.

Klabin (2017) tem como missão a garantia da melhora na qualidade dos plantios florestais para sua produção, e sua visão está ligada a atividades exercidas de forma economicamente viável, socialmente justa e ambientalmente correta.

A empresa conta com uma área de 214 mil hectares de florestas nativas, e 229 mil hectares de florestas plantadas de pinus e eucalipto. A Figura 9 apresenta as informações de localização e operação da empresa.

Figura 9 - Localização Klabin.



Fonte: Relatório de Sustentabilidade Fibria (2016).

Conforme a Figura 9, a empresa contém suas florestas cultivadas nos estados de Santa Catarina, Paraná e São Paulo, além de estar inserida também em mais quatro estados, Rio Grande do Sul, Minas Gerais, Bahia, e Pernambuco, obtendo ainda uma filial na Argentina. O Quadro 9 apresenta algumas das informações econômicas e financeiras da empresa conforme dados alocados na B3 (2017).

Quadro 9 - Informações Econômicas e Financeiras da Klabin SA

Dados Econômicos e Financeiros em R\$ mil	
Balanco Patrimonial - Consolidado	31/12/2016
Ativo Imobilizado, Investimentos e Intangível	13.671.016
Ativo Total	29.313.729
Patrimônio Líquido	7.100.336
Demonstração do Resultado - Consolidado	01/01/2016 a 31/03/2016
Receita de Venda	7.090.798
Resultado Bruto	2.396.686
Resultado Financeiro	1.816.789
Lucro (Prejuízo) do Período	2.481.946

Fonte: Adaptado da B3 (2017).

O Quadro 9 apresenta informações relativas ao Balanço Patrimonial, e a Demonstração do Resultado, do exercício de 2016 da empresa Klabin, no qual percebe-se que a empresa apresentou um resultado econômico satisfatório com lucro de R\$ 2.481.946 no período.

A empresa apresenta todas as evidenciações contábeis obrigatórias, utilizando-se do Relatório de Sustentabilidade para evidenciar as informações de cunho socioambiental. O relatório da empresa é auditado pela empresa Pricewaterhouse Coopers, e traz informações financeiras de todas as unidades da empresa, já as informações de cunho socioambiental mostram informações apenas da entidade no Brasil. Em 2016, os temas materiais, os objetivos e metas da

Estratégia de Sustentabilidade foram os principais direcionadores para a elaboração deste relatório. A partir dessas informações apresentadas pela empresa foram retiradas as informações que preencheram o *CheckList* que será apresentado a seguir.

Quadro 10 - Geração e distribuição de riqueza Klabin

Nº	Empresas	Klabin SA	
	Indicadores	Qualitativo	Quantitativo
A	Geração e distribuição de riqueza	0	1
1	Demonstração do Valor Adicionado	-	1

Fonte: Adaptado da NBC T 15 (2017).

No item (A) que apresenta a Geração e distribuição de riqueza da empresa, a Klabin traz a Demonstração do Valor Adicionado, mostrando os valores relativos à constituição de riqueza bem como sua distribuição, trazendo valores monetários, onde são comparados com exercícios anteriores.

Quadro 11 - Recursos Humanos Klabin

B	Recursos Humanos	9	0
1	Remuneração por empregados	-	-
2	Gastos com encargos sociais	-	-
3	Gastos com alimentação	1	-
4	Gastos com transportes	1	-
5	Gastos com capacitação e desenvolvimento profissional	1	-
6	Participação nos lucros e resultados	1	-
7	Total de empregados ao fim do exercício	1	-
8	Total de estagiários ao fim do exercício	1	-
9	Prestadores de serviços terceirizados	1	-
10	Empregados por nível de escolaridade	-	-
11	Percentual de ocupantes de cargo de chefia por sexo	1	-
12	Número de processos trabalhistas	1	-
13	Valor total de indenização e multas pagas por determinação da justiça	-	-

Fonte: Adaptado da NBC T 15 (2017).

No item (B) Recursos Humanos, o quadro de funcionários da empresa é formado por 13.400 empregados diretos, 4.681 terceirizados, além de 292 estagiários, recebem benefícios como refeição, transporte, participação nos lucros, vale alimentação, assistência médica, auxílio creche, auxílio filho excepcional,

convênio farmácia, kit escolar, plano odontológico, previdência privada e seguro de vida. A empresa ainda proporciona cursos de capacitação para seus funcionários diretos e indiretos.

A empresa ainda recebeu no ano de 2016, 140 processos trabalhistas, dos quais 131 já foram solucionados, ficando pendentes apenas o número de 9 processos.

Quadro 12 - Interação com o ambiente externo Klabin

C	Interação com o ambiente externo	4	0
1	Educação, exceto de caráter ambiental	1	-
2	Cultura	1	-
3	Saúde e saneamento	1	-
4	Esporte e lazer, não considerando patrocínios publicitários	1	-
5	Reclamações recebidas na entidade	-	-
6	Multas e indenizações a clientes determinadas por proteção e defesa do consumidor	-	-

Fonte: Adaptado da NBC T 15 (2017).

No item (C) Interação com o ambiente externo, são apresentadas 4 informações. A companhia utiliza de projetos de desenvolvimento socioambiental nas áreas de saúde, cultura, educação, esporte, lazer para minimizar seus impactos negativos, e potencializar os positivos.

No ramo da educação a empresa tem investido em instalação de bibliotecas infantis em escolas municipais, já possuindo mais de 10 mil livros doados. Na cultura a empresa proporciona aulas de dança contemporânea e capoeira a crianças e adolescentes, além de possuir um coral de crianças da comunidade de uma de suas filiais, ensinando noções de teoria musical, ritmo e técnica vocal, além do desenvolvimento do trabalho em equipe.

A Klabin recebeu algumas reclamações na empresa conforme demonstra na Figura 10.

Figura 10 - Reclamações recebidas na entidade no ano de 2016.

TEMA	Total (Recebidas e Processadas)	Solucionadas	Pendentes
Direitos humanos	78	77	1
Práticas trabalhistas	140	131	9
Impactos ambientais	18	16	2
Impactos na sociedade	976	972	4
Outras (contatos sobre temas não especificados acima)	287	258	29
Total	1.499 (100%)	1.454 (97%)	45 (3%)

Fonte: Relatório de Sustentabilidade (2016).

No ano de 2016, como mostra a Figura 10, a empresa recebeu um total de 1.499 reclamações na ouvidoria da empresa, e no canal "Fale com a Klabin", onde são enviadas via 0800 e e-mail. Dessas reclamações 1.454 foram resolvidas, o que corresponde a 97%, e 45 reclamações ainda se encontram pendentes.

Quadro 13 - Interação com o meio ambiente Klabin

D	Interação com o meio ambiente	3	0
1	Investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para melhoria do meio ambiente	-	-
2	Investimentos e gastos com preservação ou recuperação de ambientes degradados	1	-
3	Investimentos e gastos com educação ambiental para empregados	-	-
4	Investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade	1	-
5	Investimentos e gastos com projetos ambientais	1	-
6	Processos ambientais movidos contra a entidade		-
7	Valor das multas e indenizações relativas a matéria ambiental	-	
8	Passivos e contingências ambientais		-

Fonte: Adaptado da NBC T 15 (2017).

No item (D) Interação com o meio ambiente, 4 informações são apresentadas, a Klabin, desde 2005 colabora com proprietários rurais para o uso sustentável de suas terras, incentivando a recuperação dos remanescentes florestais nativos, a silvicultura com métodos responsáveis, a agricultura orgânica, o ecoturismo e a conservação do patrimônio natural. Realizado em parceria com a

Associação de Preservação do Meio Ambiente e da Vida ajuda a melhorar a qualidade de vida da população e a aprimorar o desenvolvimento florestal.

A empresa possui treinamentos a estudantes do ensino fundamental sobre a preservação da natureza, legislação ambiental, aspectos da fauna e flora local para que a educação ambiental possa ser multiplicada.

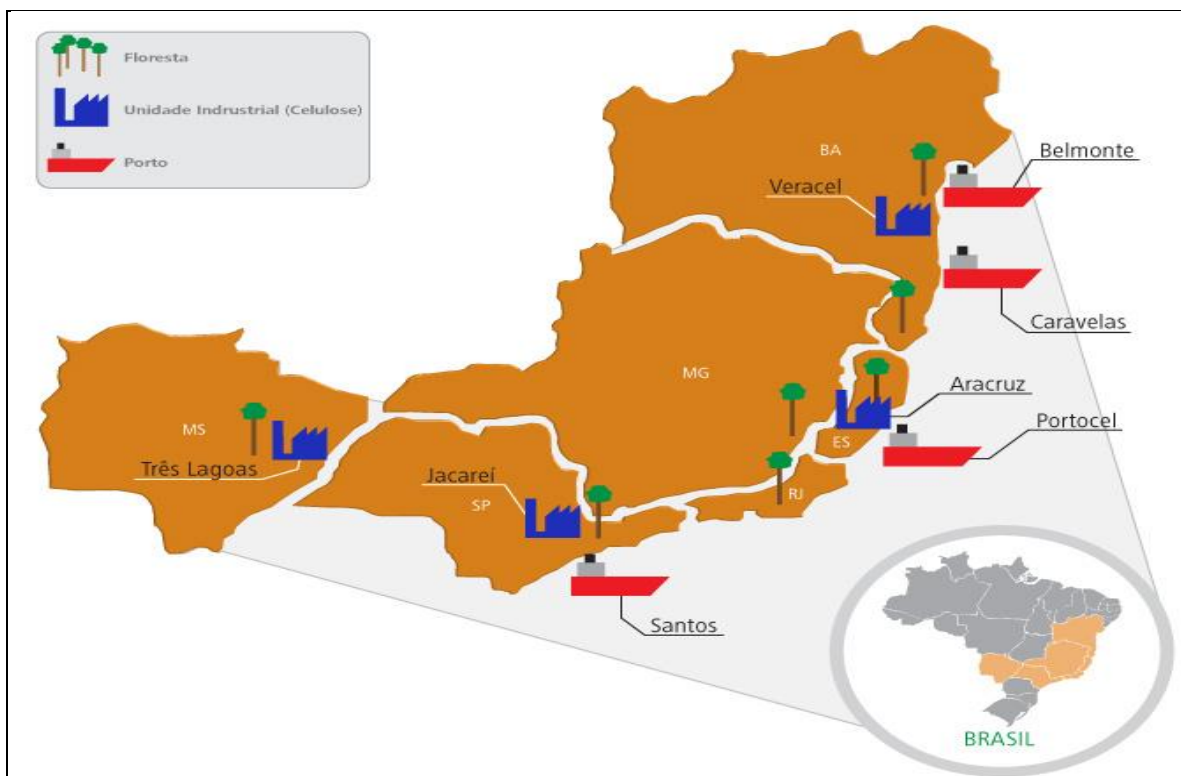
4.3 Fibria Celulose SA

A empresa Fibria Celulose SA atua 50 anos no mercado de papel e celulose. A empresa busca o lucro a partir de recursos utilizados de forma sustentável. Adere ao Novo Mercado na B3, seguindo os princípios do nível mais alto de Governança Corporativa, tais como, a transparência, clara definição de funções, independência da administração, alta qualidade do corpo técnico e gerencial, equidade de tratamento aos acionistas, crescimento sustentável e prestação de contas.

A Fibria CeluloseSA tem o compromisso de adotar as melhores práticas ambientais, para sempre inovar na promoção do desenvolvimento. Da floresta até a entrega do produto final, são mantidos processos que beneficiam a natureza, como o manejo florestal, geração própria de energia e processos de produção mais limpa (FIBRIA, 2017).

As atividades da Fibria têm por base uma área florestal de 969 mil hectares, dos quais 343 mil hectares são dedicados à conservação de ecossistemas nativos. Possuem em operação quatro fábricas com capacidade produtiva de 5,3 milhões de toneladas de celulose de A Figura 11 apresenta as informações de localização e operação da empresa. Utiliza-se da logística integrada por modais rodoviário, ferroviário e marítimo, para o transporte eficiente de madeira e celulose. (FIBRIA, 2017).

Figura 11 - Localização e operação da Fibria SA.



Fonte: Fibría (2017).

Observa-se por meio da Figura 11 que a empresa Fibría SA opera em seis estados brasileiros: Espírito Santo, Bahia, Minas Gerais, São Paulo, Mato Grosso do Sul e Rio de Janeiro. O Quadro 3 apresenta algumas das informações econômicas e financeiras da empresa conforme dados alocados na B3 (2017).

Quadro 14 - Informações Econômicas e Financeiras da FIBRIA SA

Dados Econômicos e Financeiros em R\$ mil	
Balço Patrimonial - Consolidado	31/12/2016
Ativo Imobilizado, Investimentos e Intangível	17.813.274
Ativo Total	34.440.328
Patrimônio Líquido	13.817.680
Demonstração do Resultado - Consolidado	01/01/2016 a 31/03/2016
Receita de Venda	2.394.759
Resultado Bruto	974.931
Resultado Financeiro	921.567
Lucro (Prejuízo) do Período	978.012

Fonte: Adaptado da B3 (2017).

O Quadro 3 apresenta informações relativas ao Balço Patrimonial, e a Demonstração do Resultado, do exercício de 2016 da empresa Fibría, no qual percebe-se que a empresa apresentou um resultado econômico satisfatório com lucro de R\$ 978.012 no período.

A empresa apresenta todos os meios de evidenciação obrigatórios, obtendo como modo pelo qual a empresa apresenta suas informações de cunho socioambiental o Relatório de Sustentabilidade, o qual é elaborado por uma comissão editorial formada por representantes da empresa, contando com a opinião dos empregados, e especialistas em sustentabilidade, ao fim passando por uma auditoria independente da empresa Bureau Veritas Certification Brasil, contratada pela Fibria para que possa ser conduzida uma verificação desse relatório. A partir dessas informações apresentadas pela empresa foram retiradas as informações que preencheram o *Check List* que será apresentado a seguir.

Quadro 15 - Geração e distribuição de riqueza Fibria

Nº	Empresas	Fibria Celulose SA	
		Qualitativo	Quantitativo
A	Geração e distribuição de riqueza	0	1
1	Demonstração do Valor Adicionado	-	1

Fonte: Adaptado da NBC T 15 (2017).

No que diz respeito ao item (A) Geração e Distribuição de Riqueza, a empresa apresenta sua Demonstração do Valor Adicionado, mostrando os valores relativos à constituição de riqueza bem como sua distribuição. A empresa apresenta essas informações de forma quantitativa mostrando valores monetários do exercício, comparando com anos anteriores.

Quadro 16 - Recursos humanos Fibria

B	Recursos Humanos	10	1
1	Remuneração por empregados	1	-
2	Gastos com encargos sociais	1	-
3	Gastos com alimentação	1	-
4	Gastos com transportes	1	-
5	Gastos com capacitação e desenvolvimento profissional	1	-
6	Participação nos lucros e resultados	1	-
7	Total de empregados ao fim do exercício	1	-
8	Total de estagiários ao fim do exercício	-	-
9	Prestadores de serviços terceirizados	1	-
10	Empregados por nível de escolaridade	-	-
11	Percentual de ocupantes de cargo de chefia por sexo	1	-
12	Número de processos trabalhistas	1	-
13	Valor total de indenização e multas pagas por determinação da justiça	-	1

Fonte: Adaptado da NBC T 15 (2017).

No item (B) Recursos Humanos, a empresa contempla 11 dos 13 itens, sendo 10 de forma qualitativa e 1 de modo quantitativa. A Fibria cita seus gastos com empregados sem demonstrar valores monetários. Seu grupo de funcionários é formado por 4.244 funcionários próprios e 13.477 terceiros, quanto aos funcionários próprios da empresa estão 3.355 homens enquanto mulheres ocupam apenas 574 cargos, a empresa acredita que a terceirização é a melhor opção devido ao seu extenso campo florestal estar distribuído em vários estados do país.

A empresa conta com inúmeros treinamentos para seus funcionários, além de criar programas como o i9, que foi estruturado para estimular a participação dos empregados no negócio da Fibria a partir de sugestões de melhorias nos processos da empresa e em suas próprias rotinas de trabalho. As ideias são cadastradas na intranet da companhia e selecionadas de acordo com critérios como redução de custos, geração de valor ao cliente, incremento da receita, eficiência ambiental, aumento da produtividade e melhoria em saúde e segurança. No exercício de 2016 a empresa recebeu 6.895 sugestões de seu quadro de funcionários, conseguindo implementar 2.549, fazendo assim seu funcionário sentir-se confortável trabalhando em um local que está disposto a ouvir suas sugestões de melhoria.

Quadro 17 - Interação com o ambiente externo Fibria

C	Interação com o ambiente externo	4	0
1	Educação, exceto de caráter ambiental	1	-
2	Cultura	1	-
3	Saúde e saneamento	1	-
4	Esporte e lazer, não considerando patrocínios publicitários	-	-
5	Reclamações recebidas na entidade	1	-
6	Multas e indenizações a clientes determinadas por proteção e defesa do consumidor	-	-

Fonte: Adaptado da NBC T 15 (2017).

O item (C) Interação com o ambiente externo, a empresa traz 4 dos 6 itens contidos na NBC T 15, sendo todas de forma qualitativa. A empresa obteve cerca de 355 reclamações recebidas na empresa sendo a maioria delas por direitos humanos, e sua minoria por relação a comunidade.

A Fibria ainda conta com parceira com a Universidade Federal de São Paulo, onde possui projetos de alfabetização de adultos, onde já são mais de 300

alfabetizados a partir do projeto "sim eu posso", além de possuir o projeto saúde, onde são estudadas ervas medicinais, criando canteiros nas comunidades, onde são utilizados para auxílio na saúde dos moradores. Já no Rio de Janeiro a empresa está construindo uma escola popular para a formação de técnicos em agroecologia.

Quadro 18 - Interação com o meio ambiente Fibria

D	Interação com o meio ambiente	4	2
1	Investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para melhoria do meio ambiente	1	-
2	Investimentos e gastos com preservação ou recuperação de ambientes degradados	-	1
3	Investimentos e gastos com educação ambiental para empregados	-	-
4	Investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade	-	-
5	Investimentos e gastos com projetos ambientais	-	1
6	Processos ambientais movidos contra a entidade	1	-
7	Valor das multas e indenizações relativas a matéria ambiental	-	1
8	Passivos e contingências ambientais	1	-

Fonte: Adaptado da NBC T 15 (2017).

A interação da empresa com o meio ambiente está exposta no item (D), onde são apresentadas 6 das 8 informações. No ano de 2016 a empresa investiu cerca de R\$ 67.142.886,27 em proteção ambiental em suas unidades, sendo investido em recursos hídricos, remediação de áreas contaminadas, gestão ambiental, emissões e resíduos. A empresa ainda possui uma porcentagem de 91% de reaproveitamento de resíduos industriais, incluindo cinzas, lama de cal, lodo primário e sucatas do processo, entre outros. Uma parte desse volume que não é

passível de destinação interna é doada ou comercializada como matéria-prima para indústrias de variados setores. Em 2016, foram vendidas 886 mil toneladas de resíduos industriais, totalizando R\$ 4,2 milhões, e evitando o custo de R\$ 31,8 milhões que teriam na utilização de aterros.

No período de 2016 a empresa não obteve multas de caráter ambiental, porém encontra-se um valor de R\$ 3.008,00 pendentes por decisão judicial, sendo que no exercício anterior a mesma pagou o valor de R\$ 251,00 relativo a multas de cunho ambiental.

A empresa ainda conta com certificações ambientais, entre elas a norma 14001 que como já mencionado, para a Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) (2004), as normas da ISO 14001, permitem à organização implementar uma política e objetivos com requisitos legais e aspectos ambientais significativos, que podem se aplicar a qualquer empresa que deseje estabelecer um Sistema de Gestão Ambiental, assegurar-se de sua política ambiental, e demonstrar conformidade com esta norma.

4.4 COMPARATIVOS EVIDENCIAÇÃO DAS AÇÕES SOCIO AMBIENTAIS POR EMPRESA

Sendo identificadas as empresas de papel e celulose listadas na B3, e selecionar as que possuíam níveis de Governança Corporativa, foi verificado os relatórios contábeis publicados pelas empresas objeto de estudo no ano de 2016, onde foi feito um *Check List* com itens da Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 15, para constatar se as empresas a utilizavam para elaboração de sua informações socioambientais, as companhias que foram estudadas são: Suzano Papel e Celulose SA , Klabin SA e Fibria Celulose SA, as quais possuem respectivamente o nível 1, nível 2 e Novo Mercado de Governança Corporativa.

As empresas pesquisadas nesse estudo, evidenciam suas informações de cunho socioambiental através do Relatório de Sustentabilidade, que estão disponíveis nos sites das empresas, além de demonstrar algumas informações adicionais a esses relatórios nas Notas Explicativas que estão dispostas no site da B3, Ficou claro que as companhias não possuem uma regra, ou padrão nos relatórios de sustentabilidade, dispondo cada uma de seu modo de publicação.

A empresa Suzano Papel e Celulose SA, exibe um relatório com muitas tabelas, e figuras, porém apresenta pouco texto, ou informações adicionais as

imagens, muitas vezes não se fazendo entender. A Suzano evidenciou 18 das 28 informações contidas no *CheckList*, sendo em sua maioria informações relativas a Recursos Humanos. Seu relatório não conta com auditoria, e é criado através de pesquisa ao público externo e interno.

A Klabin SA, o relatório da empresa é auditado pela empresa Pricewaterhouse Coopers, e traz informações socioambientais de todas as unidades do país, e apresenta 17 das 28 informações contidas no *Check List*. Ainda que apresente menos informações dos itens apresentados, a empresa possui um relatório claro, de fácil leitura e entendimento, apresentando ainda separação por capítulos.

A empresa Fibria, foi a empresa que mais apresentou resultados, apresentando 22 dos 28 itens, sendo ainda a empresa que possui o relatório mais completo e claro, o qual é elaborado por uma comissão editorial formada por representantes da empresa, contando com a opinião dos empregados, e especialistas em sustentabilidade, ao fim passando por uma auditoria independente da empresa Bureau Veritas Certification Brasil.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A sociedade se encontra cada vez mais consciente da necessidade de conservação do meio ambiente, por isso, o tema desenvolvimento sustentável vem ocupando pautas de discussões. Muitas empresas necessitam de recursos naturais para seu processo produtivo, e para diminuir os impactos causados por suas ações, precisam ser responsavelmente sustentáveis.

A Contabilidade Ambiental vem então ao encontro da necessidade de demonstrar informações de natureza socioambiental, onde possui a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica nº 15 (NBC T 15) que estabelece procedimentos para a evidenciação de informações de natureza social e ambiental, com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade.

As empresas de capital aberto são as que demonstram informações relacionadas ao ambiente socioambiental, por esse motivo optou-se por selecionar empresas listadas na B3, buscando ainda por empresas do segmento de papel e celulose, por serem empresas que são consideradas altamente poluidoras por seu processo produtivo.

Esta pesquisa teve como objetivo principal, analisar o modo pelo qual as empresas evidenciam suas informações de cunho socioambiental. No primeiro objetivo específico buscou-se as empresas que apresentavam níveis de governança corporativa como uma forma de selecionar as empresas que seriam estudadas, as quais foram: Suzano Papel e Celulose que possui nível 1, Klabin SA que possui o nível 2, e a empresa Fibria Celulose SA que está inserida no Novo Mercado.

Após foram analisados os relatórios da empresa, onde constatou-se que as informações socioambientais eram evidenciadas através do Relatório de Sustentabilidade, cumprindo então o segundo objetivo específico. Logo para se

cumprir o terceiro e ultimo, foi elaborado um *CheckList* adaptando a NBC T 15, onde pode ser analisado as informações disponíveis de cada empresa em estudo.

Com a presente pesquisa pode ser analisado, que a principal forma de evidenciar as informações socioambientais, pelas empresas estudadas, é através do Relatório de Sustentabilidade, onde cada uma demonstra o que julga importante destacar do seu relacionamento socioambiental, trazendo projetos sociais e culturais, para o publico externo e para a comunidade, ações e investimentos que estas estão fazendo em favor do meio ambiente.

Tais evidenciações são consideradas de extrema importância para essas empresas, pois é uma forma encontrada de minimizar os impactos negativos causados por seu processo de produção, o Relatório é uma forma de a empresa demonstrar à sociedade que se importa com o meio ambiente e com a comunidade que vive a sua volta.

A Contabilidade Ambiental vem sendo valorizada no mercado, e conquistando seu espaço, mesmo ainda faltando um padrão de como essas demonstrações devem ser elaboradas. Essa área da contabilidade vai além de retorno financeiro, busca a harmonia entre a empresa, a sociedade e a natureza.

REFERENCIAS

ABNT. **Sistemas da gestão ambiental – Requisitos com orientações para uso.** Disponível em: <http://www.labogef.iesa.ufg.br/labogef/arquivos/downloads/nbr-iso-14001-2004_70357.pdf>. Acesso em: 08 de out de 2016.

BRASIL.**Sociedades Por Ações.** Brasília, 1976

B3 - <<http://Bovespa.com.br>> acesso em 07 mar. 2017

CARVALHO, Gardênia Maria Braga de.**Contabilidade Ambiental.**Curitiba: Juruá, 2008.

DE LUCA, Márcia Martins Mendes. **Demonstração do Valor Adicionado:** do cálculo da riqueza criada pela empresa ao valor do PIB. São Paulo: Atlas, 1998.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa.**Contabilidade Ambiental:Uma Informação para o Desenvolvimento Sustentável.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa; SIQUEIRA, José Ricardo Maia de; GOMES, Monica Zaidan.**Contabilidade Ambiental e Relatórios Sociais.**2. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

FIBRIA S.A.: < <http://www.fibria.com.br/>> Acesso em: 02 de Abr. de 2017.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. **Curso de direito ambiental brasileiro.** São Paulo: Saraiva, 2004.

Freire F.S & Rebouças, T.R.S (2001). **Balanco Social:** teoria e prática. São Paulo: Atlas.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 5.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GODOY, Mariana. **As divergências e convergências nas informações disponibilizadas no balanço social entre os três modelos.** Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/125581>>. Acesso em: 24 abr. 2017.

IBRACON. NPA 11 - **Normas e procedimentos de auditoria** - Balanço e ecologia. São Paulo: Ibracon, 1996. Acesso em: <<http://www.ibracon.com.br/>> 18 nov. 2016.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade: para o nível de graduação.** 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

KABLIN S.A.: <www.klabin.com.br> Acesso em: 02 de Abr. de 2017.

KUMM, Fernanda Marcia. **Aplicabilidade da auditoria para evidenciar práticas de sustentabilidade nos relatórios de gestão das cooperativas agroindustriais do oeste do Paraná.** Disponível em:

<<http://portalpos.unioeste.br/media/File/silvia.boffi/Dissertação - Fernanda Marcia Kumm.pdf>>. Acesso em: 24 abr. 2017.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos metodologia científica**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

PAIVA, Paulo Roberto. **Contabilidade Ambiental**:Evidenciação dos gastos ambientais com transparência e focada na prevenção. São Paulo: Atlas, 2003.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 11. Ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos.**Manual de Contabilidade Societária**.2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

MARTINS, Eliseu & DE LUCA, Márcia M. Mendes. **Ecologia via contabilidade**. Revista Brasileira de Contabilidade. CFC, ano 23, nº 86, março 1994.

MATARAZZO, Dante Carmine.**Análise financeira de balanços**.7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MONTOTO, Eugenio.**Contabilidade Esquematzada**.2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

NASCIMENTO, Luis Felipe; LEMOS, Angela Denise da Cunha; MELLO, Maria Celina Abreu de.**Gestão Socioambiental Estratégica**.São Paulo: Bookman, 2008.

ORO, Ieda Margarete; SANTOS, Vandaelis dos; TENROLLER, Andreia; ROCHA, Mauro Vendruscolo da Unoesc & Ciência – ACSA, Evidenciação contábil de empresas catarinenses Joaçaba, v. 1, n. 1, p. 39-52, jan./jun. 2010 Disponível em: <http://editora.unoesc.edu.br/index.php/acsa/article/view/177/29> Acessado em: 15 de março de 2017.

PINHEIRO, Juliano Lima.**Mercado de capitais**.6. ed. São Paulo: Atlas, 2012

RIBEIRO, Maisa de Souza. **Contabilidade Ambiental**. São Paulo: Ed. Saraiva, 2006.

Raupp, E. H. (2012). Desenvolvimento sustentável: a contabilidade num contexto de responsabilidade social de cidadania e de meio ambiente. Anais... VIII convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Gramado.

SEIFFERT, Mari Elizabete Bernardini.**ISO 14001 Sistema de Gestão Ambiental**:Implantação Objetiva e Economica. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

SELLTIZ, C.; WRIGHTSMAN, L. S.; COOK, S. W. **Métodos de pesquisa das relações sociais**. São Paulo: Herder, 1965.

SILVA, André Luiz Carvalhalet *al*.**Governança Corporativa**:Evidencias Empíricas no Brasil. São Paulo: Atlas, 2007.

SUZANO S.A.: <www.suzano.com.br> Acesso em: 08 de Abr. de 2017.

TAVAREA, Vitor Borges. **NÍVEIS DE GOVERNANÇA CORPORATIVA E DESEMPENHO: UMA VALIDAÇÃO POR MEIO DE REDES NEURAIS ARTIFICIAIS.** 2016. 92 f. Tese (Doutorado) - Curso de Administração Gestão Financeira e Controladoria, Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2016.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e Gestão Ambiental.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011.