



REVISTA DE CONTABILIDADE E CONTROLADORIA

AUDITORIA E EVIDENCIAÇÃO AMBIENTAL; UM HISTÓRICO DA LEGISLAÇÃO DAS ORMAS BRASILEIRAS, AMERICANAS E EUROPEIAS

AUDIT AND ENVIRONMENTAL DISCLOSURE: A HISTORIC OF BRAZILIAN, AMERICAN AND EUROPEAN LAW OF RULES

Recebido em 03.05.2010 | Aceito em 12.08.2010 | 2ª versão aceita em 22.08.2010 |

Nota: este artigo foi aceito pelos Editores Romualdo Douglas Colauto e Ademir Clemente e passou por um avaliação *double blind review*

CLÓVIS ANTONIO KRONBAUER

Doutor em Contabilidade pela Universidade de Sevilha, Espanha | Professor do Curso de Mestrado em Ciências Contábeis da Unisinos | Endereço: Av. Unisinos, 950 | Cristo Rei | São Leopoldo - RS | CEP 93022-000 | Email: clovsk@unisinos.br - Tel. 3037-1000 |

MARCOS ANTONIO DE SOUZA

Doutor em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP | Professor do Curso de Mestrado em Ciências Contábeis da Unisinos | Av. Unisinos, 950 | Cristo Rei e São Leopoldo – RS | CEP 93022-000 | Email: marcosas@unisinos.br Telefone (51) 3037-1000 Ramal 1580 |

KÁTIA ARPINO RÁSIA

Mestranda em Ciências Contábeis pela Unisinos | Professora do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da FURG | Av. Unisinos, 950 | Cristo Rei | São Leopoldo – RS | CEP 93022-000 | Email: katiarasia@hotmail.com |

FLÁVIA VERÔNICA SILVA JACQUES

Mestranda em Ciências Contábeis pela Unisinos | Professora do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da FURG | Av. Unisinos, 950 | Cristo Rei | São Leopoldo - RS | CEP 93022-000 | Email: fvjacques@yahoo.com.br |

RESUMO

O objetivo deste artigo é oportunizar uma reflexão sobre as principais questões da auditoria ambiental, desenvolvido com base na legislação que regula os aspectos relacionados à proteção ambiental, bem como sobre a evidenciação das informações ambientais, no âmbito da realidade brasileira, americana e europeia. Além do aparato fiscal, o aspecto da evidenciação é importante já que serve como uma ferramenta de prestação de contas aos diversos *stakeholders*. Trata-se de um estudo exploratório e descritivo, quanto aos objetivos, e bibliográfico, quanto aos procedimentos técnicos. As principais conclusões indicam que: (a) a auditoria ambiental ocorre tanto de forma compulsória como voluntária, tanto no Brasil quanto internacionalmente, havendo legislação específica sobre isso; (b) em sua

atuação, a auditoria ambiental pode garantir o uso responsável dos recursos naturais, prevenindo acidentes dada a indução ao cumprimento das normas ambientais; (c) no contexto internacional verificou-se que os Estados Unidos e os países europeus encontram-se num processo de modificação e suas políticas a fim de dar maior proteção contra as agressões ao meio ambiente. Além disso, também se verificou a existência de um conjunto significativo de normas direcionadas à evidenciação ambiental, balizando a elaboração dos relatórios das empresas, ensejando a prestação de contas à sociedade como um todo.

Palavras-chave: Meio Ambiente, Auditoria Ambiental, Legislação Ambiental, Normas Contábeis, Evidenciação Contábil.

ABSTRACT

This article objective is to make a reflection on the major issues of environmental auditing, developed based on the law related to environmental protection, as well as the disclosure of environmental information within the Brazilian, American and European realities. Besides the fiscal apparatus, the aspect of disclosure is important since it serves as a tool of accountability to various stakeholders. This is an exploratory and descriptive research, based on bibliographic revision. The main findings indicate that: (a) the environmental audit is both a mandatory and voluntary, both in Brazil and internationally, with specific legislation about it, (b) in its operations, environmental auditing can ensure the responsible use of natural resources, preventing accidents due to the induction environmental compliance, (c) in the international context it was noted that the United States and European countries are in a process of modifying its policies to give greater protection against environmental attack. Moreover, it also noted that there was a significant set of environmental standard aimed the disclosure, developing financial statements, allowing for accountability to society as a whole.

Keywords: Environment, Environmental Auditing, Environmental Legislation, Accounting Standards, Disclosure.

1 INTRODUÇÃO

A degradação ambiental, provocada pelo descontrole de atividades empresariais, tem se materializado ao longo dos anos por meio do descarte de detritos e pela exploração desenfreada dos recursos naturais, o que tem provocado perda de qualidade do meio ambiente e da vida de pessoas. Em resposta a este cenário teve-se o início de movimentos ecológicos e legais em escala mundial, cobrando responsabilidade social e ambiental por parte das organizações (SCHENINI, SANTOS e OLIVEIRA, 2007).

Conforme enfatizam Bittencourt et al. (2007), a importância sobre a preservação ambiental começa a ser agregada a cultura dos países, culminando no estabelecimento de normas e legislação, para restringir o comportamento e as atividades das empresas na exploração de recursos e no descarte de resíduos. No Brasil, em 1992, na cidade do Rio de Janeiro, ocorreu a conferência das nações unidas sobre sustentabilidade, salientando o papel relevante das empresas para a realização de programas de desenvolvimento sustentável, evidenciando a importância deste tema na condução das políticas empresariais e nacionais. Na atualidade, empresas de todo o mundo sofrem grande pressão no sentido de adotar políticas ambientalistas e incorporá-las aos seus planos estratégicos. Esta pressão não ocorre tão somente por meio das normas e leis criadas pelo governo, mas também pelo comportamento do mercado, através de seus investidores e seus consumidores, que selecionam empresas socialmente responsáveis e buscam produtos com um menor grau de agressão ao meio ambiente.

Schenini, Santos e Oliveira (2007) esclarecem que é nos Estados Unidos, na década de 1970, que surge a auditoria ambiental, com a finalidade de verificar o cumprimento da legislação ambiental por parte das organizações. De acordo com Ferreira (2003) a auditoria ambiental era vista, inicialmente, como um instrumento gerencial para antecipar os problemas ambientais decorrentes das operações das empresas e minimizar os custos envolvidos em reparos, reivindicações, saúde e reorganizações. Muitas empresas utilizavam a auditoria ambiental no intuito de se prepararem para futuras inspeções do *Environmental Protection Agency* – EPA, órgão governamental americano de fiscalização e proteção ao meio ambiente. Em 1947 cria-se a *International Organization for Standardization* - ISO, federação mundial de órgãos nacionais de normalização, sediada em Genebra, cujo objetivo é preparar e emitir normas técnicas capazes de estabelecer normas internacionais para o aumento da qualidade e a redução de custos através da padronização.

A certificação da ISO garante ao comprador que os produtos e serviços por ele adquirido tenham bons padrões de qualidade, e que por trás desta certificação existe a adoção de normas e políticas sociais e ambientais que contribuem para a preservação do meio ambiente. Além disso, a adoção de responsabilidade social e ambiental proporciona o fortalecimento da imagem empresarial, o que agrega valor à marca (ROBLES JR, 2003). O autor acrescenta que a obtenção dos certificados de qualidade ambiental exige que o processo de implantação seja devidamente documentado e que as empresas sejam periodicamente auditadas. Mediante estes fatos, ressalta-se neste estudo a importância da auditoria ambiental, como garantia de confiabilidade nas informações prestadas pelas empresas acerca do atendimento da legislação ambiental aplicável.

Além disso, a auditoria também é relevante para os casos de implantação voluntária das Normas ISO, situação em que há necessidade da prestação de contas de ações executadas na busca pela qualidade ambiental, reconhecimento do mercado em geral e dos consumidores em particular. Portanto, a pesquisa faz uma análise sobre o tema, no âmbito nacional e internacional, destacando pontos semelhantes na legislação Brasileira, Americana e Européia. Tem-se assim que este trabalho tem como objetivo principal fazer uma reflexão sobre a auditoria ambiental, por meio do estudo da legislação ambiental bem como das normas contábeis para evidenciação ambiental. Os objetivos específicos relacionam-se ao estabelecimento de comparações da legislação ambiental e normas contábeis para evidenciação das informações ambientais no Brasil, nos Estados Unidos e na Europa.

Justifica-se a presente pesquisa pela importância da auditoria ambiental e da evidenciação das informações ambientais pelas empresas, no cenário nacional e internacional, como garantia de confiabilidade da correta utilização dos recursos naturais pelas empresas. A contribuição do estudo está em explicitar que o atendimento à legislação ambiental, ao *disclosure* das informações contábeis e a implantação voluntária das Normas ISO conferem às organizações a certificação de políticas de qualidade ambiental, bem como de uma adequada prestação de contas a todos os usuários das informações contábeis.

Quanto ao desenvolvimento do estudo, inicia-se com a introdução e contextualização do tema, seguida da apresentação da classificação e procedimentos metodológicos. Na sequência é apresentada uma revisão bibliográfica, base da pesquisa, sobre o contexto histórico da legislação ambiental e das normas contábeis no cenário brasileiro, seguida da apresentação das normas internacionais relativas ao meio ambiente. Ao final do trabalho são colocadas as considerações finais do estudo e as referências utilizadas na pesquisa bibliográfica.

2 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Conforme afirma Gil (1996, p. 45), “é sabido que toda e qualquer classificação se faz mediante algum critério”. Quanto ao critério objetivo, este trabalho é classificado como uma pesquisa exploratória, a qual se caracteriza por ter como objetivo principal o aprimoramento de idéias ou a descoberta de intuições, inclusive servindo de subsídios para o delineamento de outras pesquisas. Com referência ao critério procedimentos técnicos para coleta de dados, adota-se a classificação de pesquisa bibliográfica e documental.

Lakatos e Marconi (1991, p. 183) destacam que “a pesquisa bibliográfica não é mera repetição do que já foi dito ou escrito sobre certo assunto, mas propicia o exame de um tema sob novo enfoque ou abordagem, chegando a conclusões inovadoras”. A consistência dessa classificação como exploratória e bibliográfica é corroborada por Gil (1996, p. 48), ao afirmar que “embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho desta natureza (bibliográfica), há pesquisas desenvolvidas exclusivamente a partir de fontes bibliográficas. Boa parte dos estudos exploratórios pode ser definida como pesquisas bibliográficas”.

Quanto aos procedimentos, a pesquisa desenvolvida foi de cunho bibliográfico. De acordo com Gil (2002) o material utilizado para o fornecimento de dados nas pesquisas bibliográficas, base do método dedutivo, é constituído basicamente por livros e revistas impressos em papel ou em meio eletrônico. Esse levantamento bibliográfico preliminar pode ser entendido como um estudo exploratório, posto que tem a finalidade de proporcionar a familiaridade do pesquisador com a área de estudo no qual está interessado, bem como sua delimitação. Além dessa classificação, este estudo tem o seu desenvolvimento amparado na premissa de que a adoção de estruturas organizacionais amparadas por modelos e processos de gestão que conduzam as organizações à eficiência e eficácia de suas operações, inclusive sobre o aspecto ambiental, configura-se como um conjunto de pré-requisitos à continuidade de suas atividades no cumprimento de sua missão. A utilização dos procedimentos metodológicos acima apresentados possibilitará materializar a dedução lógica conclusiva que se pretende discursar.

3 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

A sociedade age reativamente aos acidentes ambientais. Esta análise decorre da evolução histórica dos fatos que marcaram os países, por meio de catástrofes ambientais, causadas por acidentes e/ou pelo descaso de empresas. A repercussão destes fatos e o descontentamento de algumas classes forçaram os governos a estabelecerem regramentos e punições aos potenciais causadores de acidentes, através da edição de leis ambientais. Neste cenário, surgiram as auditorias ambientais como forma de garantir o cumprimento das normativas aplicáveis aos segmentos empresariais, diminuindo os riscos de poluição e como forma de prevenir as empresas quanto aos acidentes ambientais e a poluição (SCHENINI, SANTOS e OLIVEIRA, 2007).

3.1 AUDITORIA AMBIENTAL

De acordo com a International Organization for Standardization – ISO e norma 14010 (ABNT 1996c), auditoria ambiental é o processo sistemático e documentado de verificação, executado

para obter e avaliar, de forma objetiva, evidências de auditoria para determinar se as atividades, eventos, sistema de gestão e condições ambientais especificados ou as informações relacionadas a estes estão em conformidade com os critérios estabelecidos, e para comunicar os resultados deste processo ao cliente.

Conforme pronunciamento da International Chamber of Commerce (1989), a auditoria ambiental consiste em uma ferramenta de gestão que inclui uma avaliação sistemática, documentada, periódica e objetiva do desempenho ambiental das organizações e equipamento, com o objetivo de salvaguardar o ambiente. Cabe então à auditoria ambiental apoiar a gestão e controle das práticas ambientais e avaliar o cumprimento das políticas ambientais das empresas que passa também pelo cumprimento das regulamentações existentes (International Chamber of Commerce, 1989).

Entende-se, portanto, que a auditoria ambiental retrata o desempenho ambiental da empresa, levando em consideração a legislação a ela aplicável, e pode ser realizada para atender diferentes finalidades, como: avaliação de impacto ambiental, contratação de seguros, verificação pós-accidente etc.

Conforme Lepage-Jessua (1992), a realização de auditoria ambiental pode ocorrer em cinco situações específicas, a saber: (a) Auditoria de conformidade: verificação do cumprimento da legislação; (b) Auditoria pós-accidente: averiguar problemas ambientais de responsabilidade penal; (c) Auditoria de risco: medir a extensão do risco de um acidente; (d) Auditoria de operações de fusão, absorção ou de aquisição; (e) Auditoria de gerenciamento geral: verifica todos os possíveis impactos sobre o meio ambiente para a adoção de uma política ambiental efetiva.

Além dos tipos de auditoria citados pela autora, a auditoria ambiental serve também para a certificação da International Organization for Standardization - ISO, quando a empresa deseja assegurar a adoção de normas de qualidade ambiental estabelecidas.

Desta forma, existem inúmeros objetivos potenciais de uma auditoria ambiental, dos quais, entre outros, destacam-se: (a) a identificação de problemas relacionados com as operações e processos; (b) a verificação de conformidade com a legislação; (c) a adoção de uma política ambiental; (d) a medição de impactos ambientais; (e) a confirmação da eficácia de um sistema de gestão ambiental.

3.1.1 AUDITORIA AMBIENTAL COMPULSÓRIA

A Auditoria ambiental, caracterizada por ser um instrumento obrigatório, está sendo adotada como instrumento da política nacional do meio ambiente. De acordo com Arueira Junior e Costa (2008) as auditorias ambientais compulsórias, obrigatórias legalmente, estão sendo exigidas pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, por ocasião do processo de licenciamento ambiental, durante o processo de emissão de novas licenças ambientais ou na renovação das licenças atuais.

Além disso, a Resolução nº 306 de 05/07/2002 do CONAMA, estabeleceu exigências para a realização das auditorias ambientais independentes, que incluiu detalhes referentes ao plano, a preparação e realização da auditoria, definindo o conteúdo do relatório a ser emitido. Desta forma, a Portaria nº 319 de 15/08/2003, do Ministério do Meio Ambiente, estabeleceu alguns requisitos mínimos para a qualificação dos auditores ambientais. A Resolução nº 381/06 do CONAMA ampliou os critérios de auditoria para um maior detalhamento do plano de auditoria.

Assim, todas as empresas que se enquadram na legislação ambiental de determinado país, consequentemente passarão por um processo de auditoria ambiental, pois assim torna-se possível verificar a autenticidade e a confiabilidade das informações prestadas pelas entidades, bem como analisar as ações efetivas das empresas quanto a prevenção de riscos de acidentes.

3.1.2 AUDITORIA AMBIENTAL VOLUNTÁRIA (AS NORMAS ISO)

Os programas de qualidade objetivam mensurar todos os recursos utilizados na produção e o seu total aproveitamento, bem como o comprometimento de seus colaboradores. A normalização dos programas de qualidade origina-se na série ISO, representativa da federação mundial de órgãos nacionais de normatização, sediada em Genebra.

Com o intuito de melhorar a qualidade e expandir o comércio, foi fundada a ISO em 1947, cujo objetivo era estabelecer normas internacionais para redução de custos através da padronização. Através das certificações emitidas por seus órgãos credenciados, proporciona-se garantia aos compradores mais distantes e confiabilidade na aquisição de produtos que obedecem aos critérios de excelência de qualidade.

Tendo como finalidade o equilíbrio entre a proteção ambiental e a prevenção de poluição com as necessidades sócio-econômicas, surge a ISO 14001. Esta norma possui caráter voluntário, auxilia a gestão das organizações no equilíbrio dos seus interesses com os impactos gerados por suas atividades e define diretrizes para uso da especificação de um sistema de gestão ambiental (SGA) eficaz, sujeito a auditorias internas. A ISO 14001 especifica ainda que um SGA oferece consistência e organização no atendimento às questões ambientais através da alocação de seus recursos. De acordo com Donaire (1999) ela se reveste em um importante instrumento de controle para as empresas que buscam estas certificações de qualidade ambiental.

Moretti, Sautter e Azevedo (2008) relatam que entre as razões para que as empresas busquem a certificação estão: (a) as melhorias nas conformidades regulatórias; (b) melhorias no desempenho ambiental; (c) atendimento das expectativas dos clientes; (d) redução de custos; (e) acesso ao mercado internacional; (f) melhor atendimento às partes externas interessadas externas; (g) melhoria na imagem corporativa; (h) aumento da consciência ambiental de fornecedores.

No Brasil, o Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial – Inmetro funciona como órgão certificador oficial, credenciado pela ISO. Tem a finalidade de atestar que um produto possui consistentemente padrões de qualidade reconhecidos como excelentes em termos internacionais. A qualidade também pode ser certificada pela Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, tendo sido designada pelo Inmetro como organismo de certificação de qualidade no âmbito do Sistema Brasileiro de Certificação – SBC.

As Normas de Auditoria Ambiental da ABNT consistem em traduções das normas da International Organization for Standardization. São elas: ISO 14010, ISO 14011 e ISO 14012 (Auditoria SGA- criadas em 1996), ISO 14015 (Avaliação Ambiental de Locais e Organizações - criada em 2001e revisada em 2003), ISO 19011 (Diretrizes para Auditorias a SGA e/ou SGQ – criada em 2002, substituindo as normas 14010, 14011 e 14012) e a Rotulagem Ambiental.

A ISO 14010, por exemplo, apresenta princípios gerais aplicáveis a todos os tipos de auditoria ambiental e está estruturada em três grandes temas: (1) definições; (2) requisitos; (3) princípios gerais. A referida norma recomenda, entre outros aspectos, que para a realização de uma

auditoria ambiental deve-se observar os seguintes pressupostos: (a) o objeto a ser auditado e os responsáveis devem estar claramente definidos; (b) existência de informações suficientes ao processo de auditoria.

A rotulagem ambiental, também conhecida como “selo verde” é a garantia de que um determinado produto obedece aos padrões ambientais e é adequado ao uso que se propõe e é utilizada em vários países como Canadá, Japão e Alemanha. Apresenta-se a seguir as Normas que estabelecem as diretrizes para a rotulagem ecológica:

- ISO 14020: estabelece os princípios básicos para os rótulos e declarações ambientais (criada em 1998 e revisada em 2002);
- ISO 14021: estabelece as auto-declarações ambientais – Tipo II (criada em 1999 e revisada em 2004);
- ISO 14024: estabelece os princípios e procedimentos para o rótulo ambiental Tipo I (criada em 1999 e revisada em 2004);
- ISO TR 14025: estabelece os princípios e procedimentos para o rótulo ambiental Tipo III (criada em 2001).

Essa busca de uma normatização internacional decorre da tendência mundial em adoção de normas e procedimentos para a qualidade ambiental de forma voluntária, visto que a responsabilidade social e ambiental apresenta-se, nos dias atuais, como uma forma de fortalecer a imagem da organização e as relações empresariais com a sociedade e os órgãos governamentais.

3.2 SISTEMA DE GESTÃO AMBIENTAL E A CONTABILIDADE AMBIENTAL

A necessidade de gestão ambiental vem crescendo com o passar das décadas. De fato, a preocupação com a questão ambiental assumiu um posicionamento estratégico para as empresas que usufruem dos benefícios gerados a partir de condutas sociais e ecologicamente corretas. Ratificando tal realidade, Ferreira (2003) descreve que o maior objetivo da gestão ambiental deve ser o de proporcionar benefícios à empresa, sendo que estes benefícios devem superar, anular ou diminuir os custos de degradações, causados pelas demais áreas da empresa. Assim, as vantagens advindas da implantação da gestão ambiental devem favorecer a criação de condições de competitividade para as empresas, fortalecendo o mercado onde atuam, provocando ações seletivas por parte deste mercado.

De acordo com Ferreira (2003) uma entidade pode beneficiar-se de diversas formas com a implantação da gestão ambiental, e estes benefícios se caracterizam em econômicos ou estratégicos. Os econômicos seriam aqueles relacionados ao processo operacional em si, ou seja, tudo que envolva redução de custos e aumento de receitas oriundas das adaptações das tarefas à questão ambiental. Os estratégicos estão intimamente ligados a ampliação de mercado e melhoria das relações com os usuários externos.

Conforme Silva, Rodrigues e Abreu (2007), um sistema de informações contábeis ambientais possibilita aos gestores a tomada de decisão rápida e segura, visto que as informações geradas por um sistema específico são capazes de oferecer maior integridade e tempestividade, aumento de produtividade, melhoria nas relações com os órgãos fiscalizadores e reguladores dos impactos ambientais, governo e comunidade em geral.

Neste sentido, a contabilidade ambiental auxilia no processo de prestação de contas ao governo e a sociedade, fornecendo informações segregadas e confiáveis ao público externo, além de resguardar a empresa quanto a suas decisões de empreendimentos, evitando possíveis multas de transgressão ambiental. Para Kraemer (2001) a contabilidade, como o principal sistema de informações de uma empresa, deve evidenciar as medidas adotadas no processo de proteção e preservação do meio ambiente, já que ela é responsável pela comunicação entre a empresa e a sociedade. De acordo com Paiva (2006) o grau evolutivo de consciência ambiental de uma nação e suas ações irão refletir diretamente o estágio em que se encontra a contabilidade ambiental deste país, sendo que as práticas contábeis adotadas decorrem da cultura e valores destes, consequentemente influenciando na qualidade destas informações.

As informações geradas a partir de um sistema específico para gerenciamento das questões ambientais devem ser evidenciadas aos seus usuários, e dentro desta perspectiva, Hendriksen e Breda (1999) descrevem métodos de divulgação das informações contábeis- financeiras: (a) Formato e disposição das demonstrações formais; (b) Terminologia e apresentações detalhadas; (c) Notas explicativas; (d) Relatório da administração; (e) Quadros complementares. A divulgação das informações ambientais, através de demonstrações contábeis, deve ser elaborada de forma direcionada a estas questões, utilizando-se de terminologias e conceituações pertinentes, facilitando sua compreensão.

Além da contabilidade, a adoção de um sistema de gestão ambiental - SGA também está diretamente relacionado com a auditoria ambiental, ou seja, o SGA depende da auditoria para poder avaliar seu desempenho e evoluir na perspectiva de melhoria contínua. Desta forma, quando a empresa utilizar-se de um sistema de gestão ambiental, automaticamente estará atrelada a uma contabilidade e auditoria ambiental.

A partir desse relacionamento e dependência, a questão principal na divulgação das informações ligadas ao meio ambiente está no atendimento às exigências dos diferentes usuários e suas necessidades, proporcionando relatórios adequados aos objetivos dos diversos *stakeholders*.

3.3 O MEIO AMBIENTE E A LEGISLAÇÃO AMBIENTAL NO BRASIL

O principal reconhecimento legal do meio ambiente, no Brasil, está declarado no Art. 225 da Constituição Federal de 1988: “todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para o presente e para as futuras gerações”.

Ribeiro (1992, p. 9) menciona que a legislação ambiental vigente no Brasil é relativamente recente e considerada por alguns especialistas como compatível com as dos países mais avançados. Ela trata da conservação ambiental nas esferas federais, estaduais e municipais, norteando e regulamentando a interação das empresas com o meio ambiente. Existem diversas leis e resoluções acerca da preservação ambiental, que são coordenadas, principalmente, pelo Ministério do Meio Ambiente, através das resoluções do Conselho Nacional do Meio Ambiente – CONAMA.

O CONAMA é o órgão consultivo e deliberativo do Sistema Nacional do Meio Ambiente – SISNAMA, e foi instituído pela Lei nº 6.938/81, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente. As Resoluções emitidas pelo CONAMA definem as atividades que dependerão da elaboração de estudos de impacto ambiental e respectivo Relatório de Impacto Ambiental (RIMA) pelas empresas consideradas efetiva e potencialmente poluidoras, bem como aquelas capazes, sob qualquer forma, de causar degradação ambiental. Elas regulamentam o

licenciamento de obras de saneamento básico, definem critérios e diretrizes para a emissão de ruídos, entre outros.

A Política Nacional do Meio Ambiente, regida pela Lei 6.938, de 31 de agosto de 1981, define, em seu art. 3º, o Meio Ambiente como sendo “o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas”. Apesar de esta lei ter definido as normas gerais de proteção ao meio ambiente, ela não mencionou, no entanto, a auditoria ambiental entre os instrumentos legais e administrativos para a efetivação da proteção ambiental elencados no seu Art. 9.

Destacam-se também as Leis 9.433/97 e 9.984/00 que tratam sobre a questão dos recursos hídricos. A primeira instituiu a Política Nacional de Recursos Hídricos e a segunda criou a Agência Nacional de Águas – ANA. A movimentação de óleos em instalações portuárias é regulamentada pela Lei 9.966/00, a qual dispõe sobre a prevenção, o controle e a fiscalização da poluição causada por lançamento de óleo e outras substâncias nocivas em águas sob jurisdição nacional.

Quanto às sanções penais e administrativas para os que cometerem infrações contra o meio ambiente, apresenta-se a Lei 9.605, de 12 de fevereiro de 1998, mais conhecida como Lei de Crimes Ambientais. A referida lei estabelece punições, considerando como infrator tanto a pessoa jurídica como a pessoa física responsável pelas ações das empresas. Caso a empresa ou as pessoas responsáveis por suas ações omitirem informações ambientais ou apresentarem indício de que suas ações estão fora dos padrões estabelecidos pela legislação, estarão incorrendo em ato criminoso.

A auditoria ambiental, por sua vez, surgiu no Brasil no início da década de 1990, também por meio de legislação, quando da publicação de leis que pautavam o tema, destacando-se, entre outras: (a) Lei Municipal nº 790, de 5/11/91, de Santos-SP; (b) Lei Estadual nº 1.898, de 26/11/91, do Rio de Janeiro; (c) Lei Estadual nº 10.627, de 16/1/92, de Minas Gerais; (d) Lei Estadual nº 4.802, de 2/8/93, do Espírito Santo; (e) Projeto de Lei Federal nº 3.160, de 26/8/92.

A Lei nº 3.471/2000 que alterou a Lei 1.898 de 26 de novembro de 1991, em seu Art.1º, denomina auditoria ambiental como a realização de estudos destinados a determinar: (a) os níveis efetivos ou potenciais de poluição ou de degradação ambiental; (b) as condições de operação e de manutenção dos equipamentos; (c) as medidas a serem tomadas para restaurar o meio ambiente e a saúde humana; (d) a capacitação dos responsáveis pela operação e manutenção dos sistemas.

No Brasil, existe um projeto de lei federal, 3.539/1997, relativo a realização de auditorias ambientais. Dentre as principais características deste projeto, destacam-se a determinação de realização de auditorias ambientais em condições específicas e a definição do que seria o auditor ambiental.

3.4 AS NORMAS CONTÁBEIS SOBRE EVIDENCIAÇÃO AMBIENTAL NO BRASIL

Diversos documentos têm sido emitidos de forma a dar uma regulamentação à área contábil no sentido de normatizar a forma como devem ser evidenciadas as informações ambientais pelas empresas. A NPA 11, de 1996, do Instituto Brasileiro dos Contadores do Brasil – IBRACON propôs a evidenciação de informações de natureza ambiental e o desdobramento do registro dos ativos e dos passivos ambientais a todos os usuários de suas demonstrações contábeis e ao público em geral. Em linhas gerais, a NPA 11/1996 determina que os ativos ambientais devam ser apresentados em títulos e subtítulos, evidenciando os bens imobilizados, os gastos com pesquisa e desenvolvimento e os estoques utilizados no processo de eliminação dos agentes poluidores. O passivo ambiental, por esta norma, constitui toda agressão que a empresa praticou ou pratica contra o meio ambiente, que consiste nos valores dos investimentos necessários à sua reabilitação, bem como multas e indenizações em potencial. As organizações que não reconhecerem, atualmente e no futuro, os encargos potenciais do passivo ambiental estarão apurando custos e lucros irreais.

Na realização de auditorias, o auditor deverá se certificar que todos os passivos ambientais tenham sido aludidos nas peças contábeis e em suas notas explicativas. Empresas reconhecidamente poluidoras do meio ambiente, cujas contingências sejam devidamente identificadas e reportadas pela administração da empresa, na elaboração das demonstrações contábeis, devem ser apresentadas em notas explicativas.

A Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 15, de 6 de setembro de 2004, aprovada pela Resolução nº 1.003/04 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que entrou em vigor a partir de 1º de janeiro de 2006, estabelece procedimentos de evidenciação de informações de natureza social e ambiental para demonstrar a responsabilidade social das empresas junto à sociedade. A Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental deverá conter os dados relativos ao exercício atual e do exercício anterior, não se confundindo com as notas explicativas.

Nas informações relativas à interação da entidade com o meio ambiente, devem ser evidenciados: (a) Investimentos e gastos para a melhoria do meio ambiente; (b) Investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados; (c) Investimentos e gastos com a educação ambiental; (d) Investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade; (e) Investimentos e gastos com outros projetos ambientais; (f) Quantidade de processos ambientais movidos contra a entidade; (g) Valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental; (h) Passivos e contingências ambientais.

Outras informações relativas à interação com o meio ambiente poderão ser acrescentadas ou detalhadas quando a empresa julgar necessário. Com relação à auditoria, a NBC T 15 determina em suas disposições finais, que a Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental deve ser objeto de revisão por auditor independente, e ser publicada juntamente com o relatório deste quando a entidade for submetida a este procedimento.

A preocupação dos organismos nacionais e internacionais envolve não só restrições as atividades que podem impactar no meio ambiente e o cerceamento de condutas ambiciosas e inescrupulosas, mas também a evidenciação e a transparência destes atos. Tão importante quanto à limitação da atuação das empresas sobre o meio ambiente é a prestação de contas que é exigida para evidenciar e comprovar uma conduta ecologicamente responsável.

3.5 HISTÓRICO AMBIENTAL NOS ESTADOS UNIDOS

No final da década de 1970, surgiu nos Estados Unidos, a auditoria ambiental, cujo objetivo principal era a verificação do cumprimento da legislação aplicável nos casos de potencial agressão ao meio ambiente. A auditoria ambiental emerge de mudanças na política ambiental dos Estados Unidos, que passam a focar não o controle, mas a prevenção da poluição.

Em 1976 foi promulgada a Lei de Recuperação e Conservação de Recursos Naturais (Resource Conservation and Recovery Act - RCRA) aplicada à prevenção e combate à poluição. A RCRA assegura a todos os cidadãos americanos o direito de mover ação civil contra qualquer tipo de violação desta lei, a pessoas físicas e jurídicas, inclusive pela omissão de informações exigidas sobre detritos e resíduos poluentes.

Na década de 1980, foi aprovada uma Emenda sobre Resíduos Sólidos Perigosos, considerada um forte instrumento de gestão ambiental, a qual proibia a deposição no meio ambiente de resíduos perigosos a granel. Também surgiu ao final desta década a Lei de Planejamento de Emergências e do Direito de Saber da Comunidade (Emergency Planning and Community Right-to-know Act – EPCRA). Em 1989, a Agência de Proteção Ambiental dos Estados Unidos (US Environmental Protection Agency- EPA) criou um escritório específico para a Prevenção da Poluição em todos os seus níveis.

Arueira e Costa (2008) analisam que a EPA, enquanto agente regulador americano optou em 1986 pela implantação de políticas de incentivos às empresas, para que aderissem a um processo voluntário de auditorias de conformidade legal (Compliance Auditing), de modo que estas empresas comunicassem a EPA, as mitigações realizadas nas áreas envolvidas e as ações corretivas realizadas para evitar a sua reincidência.

Mais tarde, em 1990, o Congresso aprova a Lei de Prevenção da Poluição, cujo propósito era obrigar as empresas a utilizar todas as formas de reutilização de recursos (prevenção, tratamento e reciclagem) e recorrer ao inevitável descarte somente quando esta for a última alternativa.

Desta forma, muitas empresas adotavam a auditoria ambiental por considerarem um adequado instrumento de gerenciamento dos problemas ambientais possivelmente provocados por seus produtos e suas operações e assim antecipar suas ações empresariais no intuito de atender a legislação e evitar ou minimizar os custos causados pelo impacto ambiental. Além disso, as empresas norte-americanas adotavam também a auditoria ambiental como forma de se prepararem para as inspeções da EPA.

Paiva (2006), a respeito das leis de preservação e recuperação ambiental dos países, revela que os Estados Unidos, apesar de possuir rigorosas leis ambientais, não possuem a conscientização necessária para ser exemplo neste quesito, enquanto a Europa se esmera em efetuar o que chamam de “produção limpa”. Já os países de Terceiro Mundo, mesmo os emergentes como o Brasil, seguem as tendências de países ricos, porém os aspectos culturais se sobressaem independente da posição econômica em que se encontram.

3.6 HISTÓRICO AMBIENTAL NA EUROPA

Na Europa, segundo Piva (2007), as práticas de auditoria ambiental iniciaram-se em 1980, em filiais de empresas norte-americanas. Este fato influenciou outros países da Europa, como

Inglaterra, Alemanha, Suécia e Noruega, sendo que na Inglaterra, em 1990, aconteceu a edição da Lei de Proteção Ambiental (Environment Protection Act - EPA 90).

A EPA 90 estabelece a Política de Controle Integrado (Integrated Pollution Control – IPC) que posteriormente, em 1995, recebe reforço da Lei Ambiental do Reino Unido. Em poucos anos, outros países europeus passaram a criar normas de auditoria ambiental e de sistemas de gestão ambiental para suas empresas, como a França e Espanha.

Na Alemanha, as normas ambientais ganham espaço a partir dos anos 70, e de acordo com Ball e Bell (1995), nesse país adota-se os princípios de previsão antecipada, que se apóia em três bases, sendo elas: (a) o meio ambiente deve ser capaz de se regenerar por si só dos impactos sofridos (provenientes da degradação por parte das indústrias); (b) os controles ambientais dos padrões de emissões de gases devem ser tão altos, na mesma medida em que permitam sua tecnologia; (c) o princípio da proporcionalidade pondera a melhoria ambiental a obter e o custo necessário para tal.

Ainda de acordo com Ball e Bell (1995), algumas normas da União Européia são de adoção obrigatória para os países membros, enquanto que várias outras são consideradas apenas diretrizes a serem incorporadas à legislação de cada país. Internacionalmente, a auditoria ambiental sobre base normalizada começou a ser discutida em 1991 com a criação do *Strategic Advisory Group on Environment – SAGE*, no âmbito da ISO. A discussão se amplia mundialmente, em 1994, com a divulgação dos projetos de norma dentro da série ISO 14000.

Esta norma especifica os requisitos para o desenvolvimento, implantação e manutenção de sistemas de gestão ambiental que visem garantir o cumprimento de políticas e objetivos ambientais definidos e declarados. A norma não estabelece critérios de desempenho ambiental específicos, mas exige que as organizações formulem políticas e estabeleçam objetivos, levando em consideração a disponibilização das informações sobre efeitos ambientais significativos. Em 1979 a *British Standard Institute* publicou a primeira das normas de qualidade, a norma BS 5750, e em 1992 publicou a BS 7750 voltada para gestão ambiental. A BS 7750 é projetada para ser compatível na comunidade européia, com as normas ISO e com a EMA (Sistema de Eco-gestão e Auditoria da União Européia).

Em 1993, começou a ser discutido o Regulamento da Comunidade Econômica Européia - CEE nº 1.836/93, em vigor a partir de 10/04/1995. Ele trata do Sistema de Gestão e Auditoria Ambiental (*Environmental Management and Auditing Scheme - EMAS*), da União Européia, o que reforça a importância da auditoria ambiental como instrumento de averiguação e controle das ações ambientais das empresas. Segundo Gomes (2009), as empresas estão aderindo aos instrumentos voluntários de gestão ambiental no âmbito da União Européia, principalmente com adoção de sistemas como o EMAS e a ISO 14000, que combinam esforços no sentido regular inclusive questões que não estão normatizadas na legislação ambiental vigente.

Gomes (2009) menciona que o EMAS da União Européia possui dois principais objetivos: (a) regular um sistema a nível europeu de caráter voluntário, incentivando as empresas a adotarem mecanismos de gestão ambiental; e (b) proporcionar informação e dar publicidade sobre o comportamento das organizações para o público e outras partes interessadas. No Quadro 1 apresenta-se um resumo das normas e órgãos associados às questões ambientais, bem como os órgãos que orientam a realização de auditorias ambientais, nas esferas dos EUA, Europa e Brasil.

Descrição	EUA	Europa	Brasil
Surgimento da Auditoria Ambiental	No final da década de 1970.	No início da década de 1980	No início da década de 1990.
Fator que Desencadeou o Início da Auditoria Ambiental	Verificação do cumprimento a legislação ambiental pelo EPA.	As filiais de corporações americanas existentes na Europa.	Lei Municipal n.790 de 05/11/1991 – São Paulo.
Normas Contábeis de Evidenciação Ambiental nos Relatórios Contábeis	Regulation S-K Itens 101, 103 e 303 da SEC; SFAS 05 e 143 do FASB; Statement of Position 96-1 do AICPA	Diretriz Contabilística 29 - CNC (Portugal) IAS 37 – IASB	NPA N.11 – Instituto Brasileiro de Contadores-IBRACON; NBCT 15 – CFC.
Órgãos que Normatizam a Realização de Auditorias Ambientais	EPA - United States Environmental Protection Agency.	ISO – International Organization for Standardization; EMAS - Sistema de Gestão Ambiental da União Européia.	CONAMA – Conselho Nacional do Meio Ambiente.

Nos Estados Unidos existem três organismos que normatizam o disclosure ambiental: (a) *Securities and Exchange Comission* – SEC; (b) *Financial Accounting Standards Board* – FASB; (c) *American Institute of Certified Public Accountants* – AICPA.

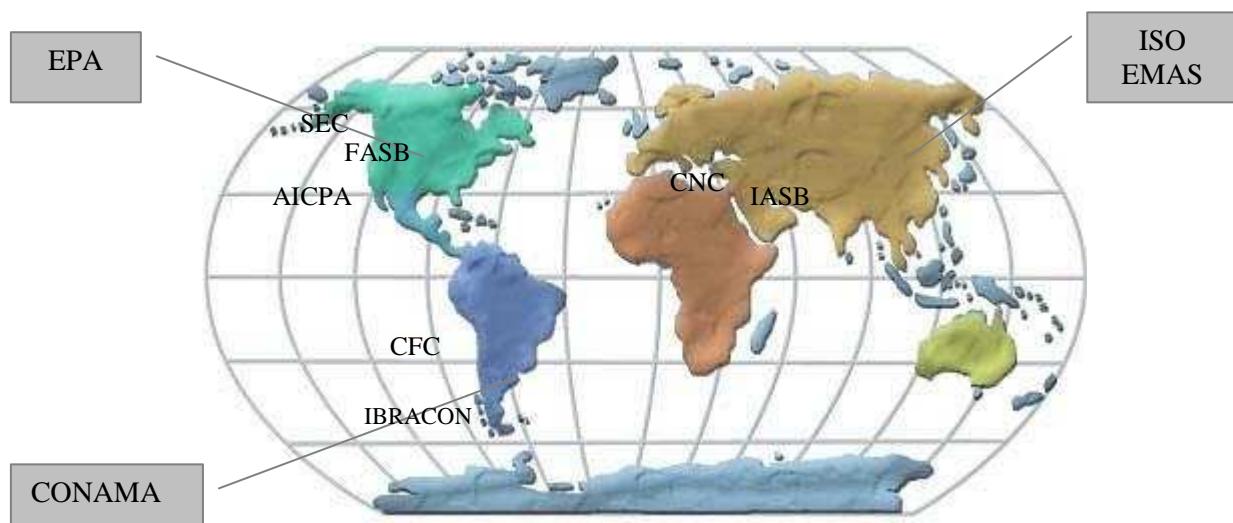
A *regulation S-K*, item 101, emitida pela SEC, requer que as organizações divulguem efeitos materiais de conformidade decorrentes das legislações ambientais relativas a descarga de poluentes e os investimentos em meio ambiente. A *regulation S-K* item 103 faz exigências quanto a divulgação de ações ambientais administrativas ou judiciais. A *regulation S-K* item 303 exige o relato de tendências e incertezas ambientais. O Bulletin 92 determina como devem ser quantificadas as provisões ambientais.

A SFAS 5 do FASB trata de padrões de contabilidade relativos às contingências e o SFAS 143 exige o reconhecimento das ARO'S, definidas assim as obrigações por baixas de ativos, quando os custos da baixa de ativos puderem ser razoavelmente calculados. O Statement of Position 96-1 emitido pelo American Institute of Certified Public Accountants – AI CPA teve como objetivo salientar a responsabilidade associada a reparação de danos ambientais. O SOP 96-1 estabelece as obrigações de remediações ambientais que devem observar as legislações, consideradas quaisquer mudanças ocorridas.

No continente europeu, começam a ser difundidas normas contábeis para evidenciação ambiental pelas empresas. A Diretriz Contabilística nº 29, de junho de 2002, de Portugal, do Conselho Geral da Comissão de Normalização de Contabilística – CNC, define as linhas gerais de como devem ser tratadas as matérias ambientais relacionadas a custos, investimentos, provisões e passivos ambientais. O International Accounting Standards Board – IASB, com sede em Londres, que estabelece padrões e princípios contábeis, não proferiu nenhuma norma específica para as questões ambientais. Contudo, algumas normas podem ser aplicadas a questão ambiental. Neste aspecto deve ser considerada a IAS 37, que define critérios de reconhecimento e bases de mensuração aplicáveis a provisões, contingências passivas e ativas, bem como regras para que sejam divulgadas informações suficientes nas notas explicativas.

No Brasil a evidenciação das informações ambientais pelas empresas é normatizada pela NPA 11, do IBRACON, que propõe a evidenciação de informações de natureza ambiental e o desdobramento do registro dos ativos ambientais e de seus passivos ambientais. A NBC T 15, do CFC, estabelece procedimentos a partir de 2006 de evidenciação de informações de natureza social e ambiental para demonstrar a responsabilidade social das empresas junto à sociedade. Na Figura 1 mostra-se as inserções regionais.

Figura 1: Órgãos que Normatizam a Auditoria Ambiental e a Evidenciação de Informações Ambientais pelas Empresas no Brasil, Estados Unidos e Europa.



O alinhamento das normas ambientais brasileiras àquelas existentes internacionalmente demandará tempo. Esta afirmação deve-se ao quantitativo de normas que regulamentam a realização de auditorias ambientais na Europa e nos Estados Unidos, bem como pelo seu amplo reconhecimento, que se estende aos órgãos responsáveis. Dentre estes se relacionam a ISO, o EMAS e o EPA. No exemplo das normas ISO existe um reconhecimento internacional que transcende os limites do continente europeu, já que estas são utilizadas por vários países no mundo.

4 CONCLUSÕES

A auditoria ambiental busca garantir o uso responsável dos recursos naturais, previne acidentes e verifica o cumprimento das normas ambientais. Há ainda a questão relativa à avaliação dos objetivos, o alcance das metas, bem como o acompanhamento dos resultados para manutenção das políticas ambientais da organização.

A auditoria ambiental foi implantada no Brasil segundo os padrões mundiais, que obedecem a um caráter meramente voluntário, como o exemplo dos Estados Unidos e da Comunidade Européia. Contudo, a nível nacional a auditoria ambiental começa a assumir um caráter compulsório. A imposição de auditorias ambientais surge através de legislações estaduais e municipais, ou, até mesmo de forma específica para determinadas empresas através de

Resoluções do CONAMA, em razão da Lei 6.6938/81, de caráter nacional, não mencionar, entre os seus instrumentos, a realização de auditorias ambientais. Para o Poder Público o intuito de tornar obrigatória a auditoria ambiental constitui um instrumento de controle ambiental para empresas com elevado potencial poluidor. Por tratar-se de uma atitude extrema, esta medida busca resultados imediatos onde tenha ocorrido degradação do meio ambiente. Esta forma de intervenção do Estado evidencia a pouca conscientização ambiental que ainda existe em algumas organizações.

A evidenciação contábil por sua vez fornece aos stakeholders e a sociedade informações ambientais, servindo também como uma forma de prestação de contas sobre a conduta das empresas perante o meio ambiente e a comunidade onde atua.

No contexto internacional, constatou-se a evolução das normas ambientais ao longo dos anos, tanto nos Estados Unidos quanto nos países Europeus, que modificaram sua política de controle da poluição para ações de prevenção do meio ambiente, tornando-se cada vez mais rígidas com os passar do tempo.

Durante o desenvolvimento deste estudo identificou-se a oportunidade de realização de outros estudos nesse tema. Dentre eles sugere-se a análise dos pareceres de auditoria ambiental com o intuito de avaliar o quadro evolutivo das infrações ambientais seja no nível de uma empresa, de um grupo de empresas, de regiões ou mesmo do país. A comparação do resultado desses estudos com outros de mesma natureza, realizados em nível internacional, possibilitará fazer-se uma avaliação do status quo brasileiro.

REFERÊNCIAS

AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTING - AICPA. Statement of Position 96-1 (SOP 96-1): Environmental Remediation Liabilities. 1996. Disponível em <<http://www.aicpa.org/states/stmap.htm>>. Acesso em: 16 mai 2010.

AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTING - AICPA. Institucional. Disponível em: <<http://www.aicpa.org/states/stmap.htm>>. Acesso em: 16 mai 2010.

ARUEIRA JÚNIOR, Lidinei; COSTA, Stella Regina Reis. Auditorias Ambientais Compulsórias e sua Aplicação no Brasil: o Caso da Resolução CONAMA 306/02. Anais do IV Congresso Nacional de Excelência em Gestão – 31 de julho a 02 de agosto de 2008.

BALL, S.; BELL, S. Environmental Law. 3. ed. London, Blackstone Press, 1995.

BITTENCOURT, Mayra B.; ANDRADE, Ana P.V.; CARVALHO, Cristiani M.; HIHA, Igor C.; SILVA, Jonathan G. Preservação ambiental como fator de desenvolvimento econômico: o ICMS ecológico em São Paulo. In: CONGRESSO DA SOCIEDADE BRASILEIRA DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E SOCIOLOGIA RURAL, 65. SOBER. Anais... Londrina: SOBER, 2007.

BRASIL. Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981. Diário Oficial da União, Brasília. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6938.htm Acesso em 07 de janeiro de 2010.

BRASIL. Lei nº 9.966, de 28 de abril de 2000. Diário Oficial da União, Brasília. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9966.htm. Acesso em: 07 jan. 2010.

BRASIL. Lei nº 9.433, de 08/ janeiro/1997. Diário Oficial da União, Brasília. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9433.htm Acesso em: 07 jan. 2010.

BRASIL. Lei nº 9.984, de 17 de julho de 2000. Diário Oficial da União, Brasília. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9984.htm. Acesso em: 07 jan. 2010.

BRASIL. Lei nº 3.471, de 04 de outubro de 2000. Diário Oficial da União, Brasília. Disponível em: <http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/CONTLEI.NSF/bff0b82192929c2303256bc30052cb1c/333c1a2d32d01da603256973005d2537?OpenDocument&Start=1.14&ExpandView>. Acesso em: 09 Jan. 2010.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm Acesso em: 07 jan. 2010.

BRASIL - Governo do Estado do Rio de Janeiro. Lei Estadual nº 1.898, de 26/11/91 - Dispõe sobre a realização de auditorias Ambientais. Disponível em: <http://www.lei.adv.br/1898-91.htm> . Acesso em: 02 jan 2010.

BRASIL – GOVERNO DO ESTADO DO ESPIRITO SANTO. Lei Estadual nº 4.802, de 02 de agosto de 1993. Disponível em: <http://www.facape.br/socrates/Trabalhos/Auditoria%20Ambiental.htm>. Acesso em: 20 dez 2009.

BRASIL – PREFEITURA MUNICIPAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Lei Municipal nº 790, de 05 de novembro de 1991. Dispõe sobre a estruturação da categoria funcional de Fiscal de Rendas, e a Lei Nº 722, de 12 de julho de 1985, que cria o Quadro Fazendário, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.facape.br/socrates/Trabalhos/Auditoria%20Ambiental.htm> . Acesso em: 02 jan 2010.

BRASIL. Projeto de Lei PL 3539/1997, Define o que seja auditor ambiental e Determina a realização de auditorias ambientais nas condições que especifica. Disponível em: <www.camara.gov.br/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=213657>. Acesso em 05 mai. 2010.

BRASIL – GOVERNO DO ESTADO DE MINAS GERAIS. Lei 10627 de 15/01/1992. Dispõe sobre a proteção, conservação e melhoria do meio ambiente. Disponível em: www.ppe.ufrj.br/ppe/production/tesis/ebdchaib.pdf - Similares. Acesso em 15 mai.2010

BRASIL - Lei nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1998. Dispõe sobre as sanções penais e dos limites do território brasileiro, ou águas jurisdicionais brasileiras. Disponível em: <www.ibama.gov.br/fauna/legislacao/lei_9605_98.pdf> Acesso em: 19 fev.2010

BRASIL – MINISTÉRIO DO MEIO AMBIENTE. Portaria 318/2005, Institui os Núcleos de Articulação do Programa de Revitalização da Bacia Hidrográfica do Rio São Francisco. Disponível em: <ibama2.ibama.gov.br/cnia2/renima/cnia/.../MMA/PT0318-311005.PDF>.Acesso em: 30 abr. 2010

BRITISH STANDARD INSTITUTE. British Standard 7750. Quality Network. Disponível em: <http://www.quality.co.uk/bs5750.htm>. Acesso em: 07 jun. 2010.

BRITISH STANDARD INSTITUTE. British Standard 5750/1992. Quality Network. Disponível em: <http://www.quality.co.uk/bs7750.htm>. Acesso em: 07 jun. 2010.

Comunidade Econômica Européia - CEE. Norma CEE 1836/93. Disponível em: <http://www2.mre.gov.br/dai/cee.htm>. Acesso em: 01 jan. 2010.

Conselho Nacional do Meio Ambiente - CONAMA. Institucional. Resoluções 306/2002 e 381/2006. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/conama/>>Acesso em: 07 jan. 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. NBC T 15 - Informações de Natureza Social e Ambiental – CFC, Brasília, 2004. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1003.doc>. Acesso em: 06 jan. 2010.

DONAIRE, Denis. Gestão Ambiental na Empresa. 2^a Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

Environmental Protection Agency – EPA. Disponível em: <http://www.epa.gov/>. Acesso em: 08 Jan. 2010.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. Contabilidade ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável. São Paulo: Atlas, 2003.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARD BOARD – FASB. SFAS 5 - Statement nº 5: Accounting for contingencies. Mar. 1975. Disponível em: <<http://www.fasb.org/pdf/fas5.pdf>>. Acesso em: 21 out. 2009.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARD BOARD – FASB. EITF 89-13: Accounting for the cost of asbestos removal. 26 out. 1989. Disponível em: <<http://www.fasb.org/pdf/abs89-13.pdf>>. Acesso em: 21 out 2009.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARD BOARD – FASB. EITF 90-8: Capitalization of costs to treat environmental contamination. Maio/jul. 1990. Disponível em: <<http://www.fasb.org/pdf/abs90-8.pdf>>. Acesso em: 15 out. 2009.

FREITAS, Carlos Geraldo Luz; BRAGA, Tânia de Oliveira; BITAR, Omar Yazbek; FARAH, Flávio. Habitação e meio ambiente - abordagem integrada em empreendimentos de interesse social / Carlos Geraldo Luz de Freitas et al. (coordenador). São Paulo: Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado de São Paulo – IPT, 2001. Disponível em: http://habitare.infohab.org.br/publicacao_colecao4.aspx. Acesso em: 06 jan. 2010.

GIL, Antonio C. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GIL, Antonio C. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002. GOMES, Viviane Passos. Auto-regulação empresarial com instrumento de Gestão ambiental na união européia. Scientia Iuris, Londrina, v. 13, p. 29-46, nov. 2009.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. Teoria da contabilidade. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial - INMETRO. Institucional. Disponível em: www.inmetro.gov.br/. Acesso em: 31 mar. 2010.

INSTITUTO BRASILEIRO DOS CONTADORES - IBRACON. NPA 11 – Normas e procedimentos de auditoria – Balanço e ecologia. São Paulo : Ibracon, 1996. Disponível em <http://www.icbrasil.com.br/juri/default.asp?id=82> Acesso em: 13 dez 2009.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD BOARD. IAS 37, prescreve a contabilização e divulgação de todas as provisões, passivos contingentes e ativos contingentes. Disponível em: <http://www.iasb.org/NR/>. Acesso em: 25 fev. 2010

International Chamber Of Commerce - ICC. Disponível em: <http://www.iccwbo.org/>. Acesso em: 09 jan. 2010.

International Organization for Standardization - ISO. ISO 14001, ISO 14010, ISO 14011, ISO 14012, ISO 14015, ISO 19011, ISO 14020, ISO 14021, ISO 14024, ISO 14025 – Princípios, Estrutura, Gestão Ambiental e Rotulagem Ambiental. Disponível em: <<http://www.iso.org/iso/home.htm>>. Acesso em: 09 Jan 2010.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. Contabilidade ambiental como Sistema de Informações. Contabilidade Vista e Revista. Belo Horizonte, v.12, n.3, p. 71-92, dez, 2001.

LACOMBE, Francisco José Masset, HEIBORN, Gilberto Luiz José. Administração: princípios e tendências. São Paulo: Saraiva, 2003.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Fundamentos de metodologia científica. 6. ed.. São Paulo: Atlas, 2005.

LEPAGE-JESSUA, C. Audit D'Environment – legislation, methodologie, politique europeenne. Dunod, Paris, 1992.

MORETTI, Giuliano N.; SAUTTER, Klaus D.; AZEVEDO, Jayme A. M. ISO 14001: Implementar ou não? Uma proposta para a tomada de decisão. Eng. Sanit. Ambient, v.13, n.4, p. 416-425, out/dez 2008.

PAIVA, Paulo Roberto. Contabilidade ambiental: evidenciação dos gastos ambientais com transparência e focada na prevenção. São Paulo: Atlas, 2006.

PIVA, Ana Luiza. Auditoria ambiental: um enfoque sobre a auditoria ambiental compulsória e a aplicação dos princípios Ambientais. Congresso Nacional do CONSELHO NACIONAL DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO, 16. COMPEDI. Anais... Belo Horizonte: COMPEDI, 2007.

PORTUGAL – SECRETÁRIA DE ESTADO DE ASSUNTOS FISCAIS. Diretriz Contabilística nº 29 de 25/junho/2002. Diz respeito aos critérios para o reconhecimento, a mensuração e a divulgação relativos aos dispêndios de caráter ambiental. Disponível em: www.cnc.min-financas.pt/.../Dir29_ma_materias_ambientais.pdf. Acesso em 31 mar. 2010.

RIBEIRO, Maisa de Souza. Contabilidade e meio ambiente. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade de São Paulo – FEA/USP, São Paulo, 1992.

ROBLES, JR. Antonio. Custos da qualidade: aspectos econômicos da gestão da qualidade e da gestão ambiental. São Paulo, Atlas, 2003.

SCHENINI, Pedro C.; SANTOS, Jair A.; OLIVEIRA, Fernando V. A importância da auditoria ambiental nas organizações. In: CONGRESSO DA SOCIEDADE BRASILEIRA DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E SOCIOLOGIA RURAL, 65. SOBER. Anais... Londrina: SOBER, 2007.

Securities and Exchange Commission SEC - U.S Regulation S-K. 2003. Disponível em: <<http://www.law.uc.edu/CCL/regS-K/index.html>>. Acesso em: 15 set. 2009.

SILVA, C. A. T.; RODRIGUES, F. F.; ABREU, R. L. Análise dos relatórios de administração das empresas abertas brasileiras: um estudo do exercício social de 2002. Revista de Administração Contemporânea - RAC, v. 11, n. 2, p.71-92, Abr./Jun. 2007.