O CPC 29 E CONTABILIDADE

Gustavo de Araujo Amorim

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo verificar, no disclosure ambiental a empresa listada na B3 como materiais básicos, a Fertilizantes Heringer. Tem como finalidade analisar o seus relatórios postado para ver se possui vinculo com CPC 29 e se houve aumento qualitativo e quantitativo, relacionado a acidentes e impacto ambiental. As normas contábeis específicas são publicadas por uma entidade contábil denominada CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), em vigor desde 2008. As informações pesquisadas terão como base o estudo analítica. De forma específica, esse trabalho busca explicar contabilidade; discorrer sobre a convergência das normas internacionais de contabilidade; falar sobre as características dos artigos publicados de 2008 a 2020 com o assunto contabilidade CPC; explicar a questão do CPC 29. A metodologia deste trabalho teve abordagem qualitativa exploratória. Desse modo, esse estudo busca dados na Bolsa do Brasil e site de noticias para analise e comparações de fonte de evidenciação. Além de livros, foram examinados sites e artigos que fundamentam a clareza da temática.

Palavras - Chaves: Contabilidade. CPC 29. Fertilizantes Heringer.

ABSTRACT

This work aims to verify, in the environmental disclosure, the company listed on B3 as basic goods, Fertilizantes Heringer. You can analyze your posted report to see if it has a link with CPC 29 and if there was a qualitative and quantitative increase, related to accidents and environmental impact. The specific accounting standards are published by an accounting entity called CPC (Accounting Pronouncements Committee), in force since 2008. The researched information will be based on the analytical study. Specifically, this work seeks to explain accounting; discuss the convergence of international accounting standards; talk about the characteristics of articles published from 2008 to 2020 with the subject CPC accounting; explain the issue of CPC 29. The methodology of this work had an exploratory qualitative approach. Thus, this study searches for data on the Bolsa do Brasil and the news site to analyze and compare the source of disclosure. In addition to books, sites and articles that support the clarity of the theme were examined.

Keywords: Accounting. CPC 29. Heringer Fertilizers.

1. INTRODUÇÃO

O processo de globalização tem como característica a articulação das relações econômicas no contexto internacional, exigindo, para tanto, uma linguagem comum entre os negócios (ALMEIDA, 2001). Nessa perspectiva, observa-se que a existência de múltiplos procedimentos na contabilidade financeira corporativa prejudica a interpretação das informações contábeis, remetendo à necessidade de normas que padronizem e harmonizem as informações ao contexto internacional (FARIAS; FARIAS, 2009; GELBCKE et al., 2018).

A evolução resultante da convergência das normas e rotinas contábeis brasileiras às normas internacionais abrangeu um conjunto de iniciativas legais, constitucionais e regulatórias adotadas nos últimos anos; e teve como principal marco a publicação da Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, que modificou a Lei nº 6.404/1976 e revolucionou o cenário regulatório contábil no Brasil, possibilitando aprimorar as informações divulgadas pelas organizações do mercado de capitais (PONTE et al., 2012).

As exigências de apresentação de relatórios financeiros no Brasil são regulamentadas pelas leis 11.638/07, 11.941/09 e 12.973/14, de acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade (IAS/IFRS). As normas contábeis específicas são publicadas por uma entidade contábil denominada CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), em vigor desde 2008.

Este trabalho tem como objetivo analisar em que consiste o CPC 29. As informações pesquisadas terão como base o analise qualitativa. De forma específica, esse trabalho busca explicar contabilidade; discorrer sobre a convergência das normas internacionais de contabilidade; falar sobre as características dos artigos publicados de 2008 a 2020 com o assunto contabilidade CPC; explicar a questão do CPC 29.

Por se tratar de um tema atual onde ainda há muito a ser pesquisado e explicado, este estudo ganha uma importância ainda maior. Esse trabalho também será relevante para a comunidade cientifica porque disponibilizou mais referenciais bibliográficos para trabalhos futuros acerca de sua temática principal.

Uma pesquisa pode ser compreendida como um processo formal e sistemático de desenvolvimento do modo científico na qual são descobertas respostas ou são comprovadas hipóteses para as quais foram formulados questionamentos e apresentados problemas. A metodologia deste trabalho teve abordagem qualitativa e quantitativa. Desse modo, esse estudo buscou relacionar autores que permeiam seus estudos nessa esfera. Além de livros, foram examinados sites e a bolsa de valores do Brasil a B3.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. CPC 29

Devido às suas especificidades e características heterogêneas, o agronegócio tem recebido tratamento contábil diferenciado nos últimos anos. Visando adequar as Normas Brasileiras de Contabilidade, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) editou em 2009 o Pronunciamento 29, baseado no IAS 41 (International Accounting Standards Board - IASB), determinando a partir de então o tratamento contábil e as novas formas de divulgações pertinentes ao avaliação e registro de ativos biológicos e produtos agrícolas (BARROS et al., 2012).

Nesse contexto, as cooperativas têm se destacado na atividade do agronegócio, representando 50% da produção nacional, em termos de produção agropecuária, segundo a OCB — Organização das Cooperativas Brasileiras (2016). A importância do setor da economia brasileira é ressaltada no Relatório Anual 2015 da OCB, que mostra que, em 2015, as exportações das cooperativas atingiram 148 países e somaram US\$ 5,3 bilhões. Além disso, há 10 anos essa participação era de apenas US\$ 1,6 bilhão. Seis cooperativas brasileiras aparecem na lista das 300 maiores cooperativas do mundo. O faturamento de Essas 300 cooperativas juntas somam US\$ 2,9 trilhões, o equivalente ao PIB da França, segundo dados publicados pelo World Cooperative Monitor e contidos no Relatório Anual 2015 da OCB.

As cooperativas agrícolas proporcionam aos seus membros ganhos financeiros através da comercialização de produtos agrícolas e ganhos não financeiros e apoio indireto aos agricultores através dos serviços prestados. A relação entre as cooperativas agropecuárias e seus associados não se limita a essas operações, uma vez que essas organizações têm dedicado esforços para implementar novos processos e atividades que ajudem a criar mais valor para seus associados (BUAINAIN et al., 2014).

Esta pesquisa tem como objetivo analisar a Qualidade de Divulgação de ativos biológicos em cooperativas agropecuárias brasileiras. De acordo com Figueira e Ribeiro (2015), desde 2011 tem havido muita discussão sobre a contabilização de ativos biológicos em todo o país.

Com o objetivo de estabelecer o tratamento contábil e as divulgações relacionadas aos ativos biológicos, o CPC 29 foi aprovado em 2009 e seu conteúdo passou a vigorar a partir de 1º de janeiro de 2010. Esta Norma foi criada para adequar as Normas Brasileiras de Contabilidade ao Internacional, com base na IAS 41 (International Accounting Standards Board - IASB). De acordo com o CPC 29 Ativos biológicos são animais vivos ou plantas, desde o nascimento ou plantio até o momento do abate ou colheita. Após o abate ou colheita, o ativo passa a ser considerado produto agropecuário e, depois de transformado ou beneficiado, será registrado na conta de estoque (SILVA FILHO; MARTINS; MACHADO, 2013).

Antes da entrada em vigor do CPC 29, a mensuração de ativos biológicos no Brasil era regida pela NBC-T 10:14 (Entidades Agrícolas). A avaliação desses ativos foi feita pelo valor original ou custo histórico, com reconhecimento de ganho ou perda somente no momento da realização ou venda. Após o CPC 29, os ativos biológicos são reconhecidos inicialmente nas demonstrações financeiras pelo valor justo menos o custo das vendas, trazendo diretamente para o resultado o valor do ajuste (BARROS et al., 2012).

Comparado ao valor justo, o custo histórico é mais objetivo e verificável pelo seu registro ser realizado por meio do preço de compra. No entanto, ao longo do tempo o valor registrado ao custo histórico pode ficar sem representação. Isso pode ocorrer pela mudança nos benefícios econômicos futuros esperados, ou pela redução da vida útil do bem ou pela obsolescência (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 1999; IUDÍCIBUS, 2010).

Com relação aos efeitos do valor justo nas demonstrações financeiras e divulgação de informações, Barros et al.(2012) afirmam que o efeito apurado no valor justo tem seus reflexos no ativo não circulante, no patrimônio líquido, devendo o correspondente imposto diferido afetar o declaração de renda. Ressalta-se que não ocorre uma mudança financeira ou de fluxo de caixa, apenas as demonstrações financeiras. Eles serão destacados com o mesmo idioma internacional (IAS 41), e isso permite que as empresas apresentem uma uniformidade em suas informações. Essa configuração insere o segmento do agronegócio na comparabilidade internacional.

De acordo com o IASB, a mudança de critério objetivo de mensuração dos ativos biológicos é fornecer informações mais atualizadas e relevantes aos usuários da contabilidade. O objetivo desta alteração foi estabelecer diretrizes regulatórias para uma representação mais precisa da posição financeira das empresas que possuem ativos biológicos. No entanto, é importante ressaltar que avaliar o valor justo dos elementos patrimoniais, principalmente aqueles que não possuem mercado ativo, exigem certo grau de julgamento por parte do avaliador, podendo prejudicar a confiabilidade das informações e, assim, contrariar a relevância dos mesmos (YANG; ROHRBACH; CHEN, 2005; KALLAPUR; KWAN, 2004; SILVA FILHO; MARTINS; MACHADO, 2013).

2.2. A CONTABILIDADE

A contabilidade é um conjunto de convenções e regras que consistem na coleta e compilação de dados relacionados a eventos e transações financeiras, a fim de apresentar em uma unidade monetária a situação financeira e as atividades econômicas de uma entidade que permite aos usuários acessarem um sistema de informação para comparar e analisar essas informações contábeis e tomar decisões (OLIVEIRA; MOREIRA, 2013).

O principal objetivo da contabilidade é descrever em termos de valores, a atividade da organização e a situação resultante. Essas atividades atendem às obrigações legais (COSTA, 2018).

Para isso, conta com vários documentos contábeis. Para chegar a esse inventário, ela registra transações resultantes de movimentos de mercadorias,

serviços, instrumentos de liquidação (fluxos reais e fluxos monetários). Assim, fornece as informações necessárias para entender a situação financeira da organização através de tabelas de resumo. As informações do sistema contábil alimentam as análises e diagnósticos financeiros legais (COSTA, 2018).

A contabilidade se trata de uma ferramenta que oferta o máximo de dados viáveis para a tomada de decisões dentro e fora da organização. Ela se trata de uma prática arcaica e existiu sempre para ajudar a todos a tomarem as decisões. Com o decorrer do tempo, o governo passa a fazer uso dela para a arrecadação de tributos e a faz ser obrigatória para a maior parte das organizações (MARION, 2010).

A contabilidade é uma técnica logicamente estruturada para manter um registro ordenado e cronológico dos eventos econômicos que ocorrem em um negócio e são apresentados na ordem das demonstrações financeiras mensalmente e analisadas convencionalmente em diferentes períodos de tempo, mensalmente, trimestralmente, semestral ou anualmente para a tomada de decisão (BARROS, 2013).

A contabilidade estuda as transformações do Patrimônio mediante as modificações na riqueza de um ente (privado ou público, jurídico ou físico) que ocorrem por causa das ações humanas, isso faz com que ela seja uma ciência social aplicada. E como tal, ela se transforma em uma ferramenta auxiliadora para a tomada de decisão, porque o seu dinamismo objetiva a captação, o registro, o planejamento, o acompanhamento, a sintetização, a análise, a interpretação e o controle de todas as ocorrências que impactam o Patrimônio (OLIVEIRA; MOREIRA, 2013).

A contabilidade ajuda a gerenciar os recursos que uma entidade possui, e pretende ser um registro que pode ser interpretado, uma vez que o objetivo da contabilidade é projetar a situação financeira, medir e analisar os resultados e tomar as decisões de mudança que otimizam recursos, portanto, é recomendável que todos tenham conhecimento das informações contábeis (OLIVEIRA; MOREIRA, 2013). É importante que, para estabelecer uma entidade sólida, tenha-se uma noção de contabilidade básica, pois decisões ruins ou boas são o resultado da ausência ou existência de informações contábeis confiáveis (BÄCHTOLD, 2013).

O SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Organizações) nos últimos anos vem desenvolvendo estudos a fim de identificar a taxa de mortalidade das organizações em seu primeiro ano de funcionamento. Recentemente, tais estudos apontaram que aproximadamente 48% dos negócios são encerrados antes mesmo de concluir um ano completo de atuação. O motivo principal desta mortalidade é a ausência de planejamento e controle dos negócios, ou seja, se trata da ausência de uma contabilidade eficiente (BÄCHTOLD, 2013).

A contabilidade é a principal ferramenta usada para controlar o gerenciamento de negócios de uma entidade, uma vez que é a realidade da organização incorporada nas demonstrações financeiras (BÄCHTOLD, 2013; BARROS,

2013). Ela está diretamente relacionada ao negócio, portanto reflete o resultado das decisões da administração, dos investidores, dos conselhos de administração, do empreendedor e dos consultores (RODOLFO, 2015).

As informações avaliadas em cada contabilidade não são apenas números contidos em uma demonstração financeira, esses números devem estar alinhados às estratégias definidas e cada conta que integra a estrutura contábil possui uma declaração implícita que representa a propriedade mantida. (ativo) os compromissos adquiridos (passivos) e o investimento realizado (patrimônio líquido) (OLIVEIRA; MOREIRA, 2013; RODOLFO, 2015).

Os registros contábeis servem como registro histórico e informam sobre o comportamento da entidade ao longo do tempo, permitem comparar entre determinados períodos a situação do negócio, de um ano para outro, com o orçamento, por linha de produção, por distribuição de produtos, por centro de custo ou outras comparações necessárias, dependendo dos requisitos ou motivações da administração, as informações contábeis permitem criar e modificar a riqueza do empreendedor (RODOLFO, 2015).

A contabilidade não é um fim dentro de uma entidade, mas é um meio para um fim. Uma contabilidade bem-organizada informa, em tempo hábil, os resultados do negócio, se está ganhando ou perdendo no investimento realizado. A contabilidade gerencial é um sistema de informações contábeis (expresso em unidades monetárias) que possibilita informar os líderes (ou gerentes) das organizações para tomar decisões gerenciais.

2.3. CONVERGÊNCIA DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

As discussões sobre o processo de convergência das normas internacionais de contabilidade são argumentos motivadores para o desenvolvimento de pesquisas constantes, que relacionem teoria e prática na rotina contábil e atualização sobre novos pronunciamentos publicados, conforme discutido abaixo.

Castro (2015) analisou o perfil das pesquisas pertinentes aos pronunciamentos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, apresentados em artigos publicados em periódicos contábeis com Quais A1 a B2 na Capes, no período de 2008 a 2014, em pesquisa classificada como quantitativa, descritiva e documental. Para tanto, foram selecionados 70 artigos publicados entre os 15 periódicos que fizeram parte da amostra.

O resultado obtido apontou que a instituição de ensino de destaque foi a USP-Ribeirão Preto (SP), à qual os autores dos artigos estavam vinculados; e os CPCs com maior número de publicações foram o CPC29 e o CPC 01. Ribeiro (2018) analisou, em periódicos nacionais da área contábil de 2005 a 2014, a produção acadêmica sobre o tema CPC. O percurso metodológico consistiu em uma análise bibliográfica e de redes sociais. O estudo concluiu que o tema CPC avançou, principalmente a partir de 2009; o periódico que teve o maior número de publicações foi o Accounting Thinking; a Universidade de São Paulo (USP)

destacou-se como a mais frutífera; Em relação às redes de coautoria e às IES, houve baixa densidade em ambas; e o CPC 29 foi o mais contemplado entre os periódicos estudados.

Sob o mesmo prisma, Pinheiro et al. (2017) teve como objetivo investigar a produção acadêmica no Brasil em relação às convergências às normas internacionais de contabilidade, IFRS, de 2010 a 2015, nos congressos brasileiros da USP (International Conference in Accounting) e da National Association of Graduate Programs in Accounting - ANPCONT . Os achados revelaram: Roberto Carlos Klann, Gerlando Augusto Sampaio Franco de Lima, Ilse Maria Beuren, Isabel Lourenço, Marcelo Álvaroda Silva Macedo, Raquel Wille Sarquis e Sirlei Lemes como autores que mais publicaram sobre o assunto; as principais instituições que publicaram foram a Universidade de São Paulo (USP) e a Universidade Regional de Blumenau (FURB).

Cruz et ai. (2021) objetivou responder como se caracteriza a produção científica sobre a adoção das normas internacionais de contabilidade no Brasil, no período de 2008 a 2016. O universo amostral considerou palavras-chave, tais como: Adoção; CPC; Convergência; IAS; IASB; IFRS; Impacto da Adoção; Lei nº 11.638/2007; Normas Internacionais, identificando um total de 137 artigos.

O estudo mostrou que 92,7% dos artigos resultaram de pesquisa empírica, com os termos mais usuais - IFRS, Normas Internacionais de Contabilidade e Lei nº 11.638/2007; os pronunciamentos mais pesquisados foram o CPC 00 e o CPC 29; os autores mais prolíficos foram Macedo, Salotti, Niyama, Silva e Lourenço; e os autores mais citados nos artigos foram Barth, Mary e Iudícibus.

2.4. CARACTERÍSTICAS DOS ARTIGOS PUBLICADOS DE 2008 A 2020 COM O ASSUNTO CONTABILIDADE CPC

Com o objetivo de identificar as características dos artigos científicos sobre o tema CPC, publicados em periódicos contábeis no período de 2008 a 2020, nesta seção, são apresentados os resultados sobre os 103 artigos que compuseram a amostra final deste estudo, sob a perspectiva de medidas bibliométricas e redes sociais. Observando a figura, foram observadas oscilações entre o período compreendido da pesquisa, inicialmente com quantidade relativamente baixa e uma leve tendência de crescimento no número de publicações ao longo do tempo, apresentando maior pico de publicações em 2015, e um pouco menos em 2014 e 2013, com um total de 46 publicações. Observa-se que a divulgação do primeiro pronunciamento ocorreu em 12/2008, o que pode ter influenciado na inexistência de publicações em 2008 e baixas produções entre os anos de 2009 e 2010. Cruz et al. (2021), ao realizar um inventário das publicações de 2008 a 2016, identificaram os anos de 2014, 2015 e 2016 como os mais produtivos, com 26, 23 e 18 artigos respectivamente. Foi identificada uma maior concentração de publicações com classificação B2, totalizando 49 artigos; seguido de A2, com 36 artigos; e, por fim, B1, com 18 publicações. Observa-se que a plataforma Capes divide suas classificações em triênio e quadriênio, tendo como corrente, considerada neste estudo, a avaliação do quadriênio 2013-2016.

Nota-se também a ausência de artigos com classificação A1, pois, de acordo com o quadriênio utilizado, não há periódicos contábeis com a classificação adequada. A Lei de Bradford visa demonstrar os periódicos mais produtivos (ARAÚJO, 2006). Nos dados apresentados, observou-se a concentração dos periódicos que mais publicaram na Zona A, totalizando 65 artigos, seguida da Zona B, com 31 artigos e, por fim, da Zona C, com 7 artigos. Também é possível observar, na Zona A, os periódicos mais dedicados em relação ao assunto, com destaque para: Revista Pensar Contábil (24), Revista Contemporânea de Contabilidade (12), Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (8).

Esse resultado é semelhante ao percebido por Ribeiro (2018), ao analisar o tema de 2005 a 2014, obtendo maior destaque também para a revista Pensar Contábil. A Lei de Zipf (ARAÚJO, 2006) possibilita verificar qual é a tendência das palavras mais utilizadas em um determinado conjunto, sendo que a mesma palavra pode ser usada muitas vezes e assim a repetição de terminologias pode legitimar o assunto tratado.

É possível validar a Lei de Zipf e investigar o comportamento das palavras-chave com o assunto em estudo. Nesta análise, a nuvem foi formada por um total de 388 palavras-chave, após o agrupamento das repetições, que destacam as palavras em evidência, restando 216 palavras, e dessa população, 153 apareceram apenas em uma repetição, permanecendo menos proeminentes. As palavras-chave mais comuns foram: "Accounting Accreditation" (16), seguida de "Disclosure" (12), "Biological assets" (11), "International accounting standards" (10), "CPC 29" e "Fair value" (9 cada), "IFRS" (8).

O critério de contagem consistiu em considerando a quantidade de CPCs estudados por artigo. Vale lembrar que a amostra incluída artigos que faziam comparações entre diversos pronunciamentos; artigos que especificamente CPCs mencionados de 01 a 14; e artigos que mencionavam todos os CPCs (até 2011, 2013, 2015, 2017 e 2018). Ao analisar os anos de concentração das pesquisas em um determinado pronunciamento, identificou-se que as revisões têm incentivado a intensificação das pesquisas no CPC 04, CPC 00, CPC 15, CPC 01, CPC 06, e os resultados do estudo. CPC 03, CPC 10, CPC 26 e CPC 37 e outros casos. Assim, infere-se que os estudos são decorrentes dos acontecimentos e desafios do mercado.

Neste tópico, foram investigadas produções acadêmicas, que tratam do tema das demonstrações contábeis, em periódicos contábeis entre 2008 e 2020. Para tanto, foram utilizadas as técnicas de análise bibliométrica e rede social em 103 estudos, identificados no período estudado, em a fim de destacar quais pronunciamentos são mais estudados, bem como avaliar as nuances da pesquisa em um contexto literário nacional.

Assim, visa contribuir para uma compreensão mais ampla, a partir da compreensão da relevância deste estudo, principalmente daqueles que buscam um norte para a geração de estudos futuros. Ressalta-se que esta pesquisa, tendo-se limitado a estudar as produções acadêmicas sobre as demonstrações contábeis em periódicos nacionais, com Qualis/Capes A1, A2, B1 e B2, do

quadriênio 2013-2016, segundo a amostra obtido, não encontrou periódico com Qualis A1. Nesse sentido, sugere-se o direcionamento desses periódicos para chegar a tal afirmação. Quanto aos CPCs mais estudados, foram identificados CPC 29, CPC 04 e CPC 25. Também foi possível observar o panorama dos motivos que despertaram interesse dos autores, evidenciando a distribuição temporal dos estudos, permitindo correlacionar se foram fornecidos pelas edições e revisões das CPSs.

Assim, foi possível inferir que as motivações foram diversas; nem todas, porém, geradas por publicações ou revisões, mas por circunstâncias de mercado ou porque os pesquisadores não dispunham de informações suficientes do exercício fiscal logo após o pronunciamento, impossibilitando a comparação. Esse fato pode ser conferido, em detalhes, nas leituras de artigos relacionados aos pronunciamentos mais pesquisados.

Em relação aos autores que mais publicaram, identificamos: Vera Ponte, José Costa Marques e Mapurunga, que também foram os que tiveram maior relacionamento com outros autores na rede social. Quanto à avaliação das IES, a USP se destacou tanto como mais frutífera quanto aquela com maior número de interação na rede. O pico das publicações ocorreu entre os anos de 2015, 2014 e 2013; e a revista que mais publicou sobre o assunto foi a Revista Pensar Contábil.

Em relação à densidade da rede em relação ao estudo dos CPCs, ela permanece baixa quando comparada ao estudo de Ribeiro(2018); e a USP continua em destaque, na rede, com maior interação. Ao longo dos anos, outros pesquisadores ganham visibilidade nas publicações sobre o tema, destacando em prestígio e influência a autora Vera Ponte. Assim, para complementar este estudo, sugere-se, para futuras publicações, a utilização de mecanismos de busca com maior abrangência nos indexadores para pesquisa, a fim de verificar como ocorreu a evolução de novos estudos.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

O presente trabalho se faz necessário a analise do CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), de N° 29 - Ativo Biológico e Produto Agrícola. Diante disso, o estudo tem o objetivo verificar se houve aumento qualitativo e quantitativo do disclosure relacionado a impactos ambientais da Fertilizantes Heringer, após a aprovação da Lei nº 11.638/07. Foi utilizado como base o estudo realizado por Rodrigues, Santos e Mello (2009), em que foi feita uma análise do disclosure ambiental da empresa Fertilizantes Heringer, a partir da identificação das notícias divulgadas na imprensa relacionadas a impactos ambientais no período de 1997 a 2007, que foram comparadas com o conteúdo das informações divulgadas pela empresa por meio da Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

Como a pesquisa, detectou que após 2004 não houve disclosure de impactos ambientais nas demonstrações contábeis da Feertilizantes Heringer, o período

de análise para a pesquisa acabou-se estendendo de 2020 a 2022, após a Lei nº 11.638/07.

Os dados foram obtidos por meio:

- Demonstrações Financeiras Padronizadas encontrados na B3, especialmente Relatório da administração/Comentário do Desempenho, Notas Explicativas, Comentário sobre o comportamento das projeções empresariais e, Outras informações que a companhia Entenda relevantes;
- De sites de jornais e de entidades ligadas ao meio ambiente, nacionais e regionais. Para a coleta desses dados, utilizou-se o buscador Google, aplicando filtros que levassem às páginas eletrônicas que noticiassem acidentes envolvendo a Fertilizantes Heringer. Foram usadas as palavraschave: "impacto ambiental", "ativo biológico" "acidente", "vazamento", "derramamento".

O quadro 1 evidencia as fontes das notícias de Impactos ambientas da Fertilizantes Heringer e seus sites:

Quadro1: Fontes das Noticias de Impactos Ambientais da Fertilizantes Heringer

O critério para verificar o disclosure dos impactos ambientais originados pela Heringer foi por meio da verificação da quantitativa conteúdo das notícias divulgadas pela Empresa comparativamente com as notícias divulgadas pelas fontes citadas no quadro 2.

Fontes das Notícias	Endereços Eletrônicos
COAD Noticias	https://www.coad.com.br/
A Gazeta do povo	https://www.gazetadopovo.com.br
Jornal Folha Online	http://www1.folha.uol.com.br/
Exame.com	http://exame.abril.com.br/
Portal G1	http://g1.globo.com/
Jornal Estado de São Paulo	http://www.estadao.com.br/
SéculoDiário	http://www.seculodiario.com/
Ambiente Brasil	http://www.ambientebrasil.com.br/
Portal R7	http://noticias.r7.com/

4.RESULTADOS E DISCUSSÃO

A quantidade de impactos divulgada na Internet, pelas fontes expostas no quadro 1, e pela Heringer, nas demonstrações e relatórios analisados, é demonstrada no quadro 2:

Quadro 2: Impactos Ambientais e Notícias

Impactos Ambientais				
	Notícias na	Disclosure da Heringer		
Ano	Internet	Quantidade	Fonte de Evidenciação	
2020	4	0	-	
2021	2	0	-	
2022	3	1	Notas explicativas	
Total	9	1		

Conforme demonstrado no quadro 2, após a Lei nº 11.638/07 a Heringer continuou não evidenciando impactos ambientais em demonstrações contábeis, comparativamente as notícias de acidentes divulgadas na Internet.

A análise evidencia o disclosure insuficiente em relação aos impactos ambientais da Heringer. Foram divulgados na imprensa 9 impastos envolvendo a Heringer para o período de 2020 a 2022, entretanto apenas 1 impactos ambiental foram evidenciados pela Heringer, sendo que nenhum deles foi divulgado nas demonstrações contábeis propriamente ditas, conforme notas explicativas.

	2020	2021	2022
Balanço	Existe uma rubrica	Existe uma	Existe uma rubrica
	Provisões para	rubrica Provisões	Provisões para
	Passivos	para Passivos	Passivos
Patrimonial	Ambientais e de	Ambientais e de	Ambientais e de
	Desativação sem	Desativação sem	Desativação sem
	valores lançados.	valores lançados.	valores lançados.
Demonstração	Não possuía	Não possuía	Não possuía
do Resultado	nenhuma Rubrica	nenhuma Rubrica	nenhuma Rubrica
do Resultado do Exercício	evidenciando na	evidenciando na	evidenciando na
do Excicicio	DRE.	DRE.	DRE.
	A empresa		a Companhia
	informou que a		protocolou o
	regularidade do		EIA/RIMA no órgão
	processo de		ambiental
	licenciamento e		competente (IAT –
	supostos danos		Instituto Agua e
	ambientais		Terra), bem como
	causados pela	A empresa não	submeteu o
Notas Explicativas	planta de produção	teve registro de	referido estudo de
	de SSP (Super	ocorrência nas	impacto ambiental
	Fosfato Simples)	notas	à audiência pública
	de Paranaguá -	explicativas.	realizada em
	PR, o resultado do		dezembro de 2019.
	segmento		Atualmente o
	Industrial está		processo de
	negativamente		licenciamento
	impactado pela		encontra-se em
	paralisação da		análise pelo órgão
	referida planta.		competente

			visando a emissão da Licença Prévia.
Relatório da Administração	Foi determinado a realização de um novo processo de licenciamento, com elaboração de Estudo e Relatório de Impacto Ambiental ("EIA/RIMA") e audiência pública, para retorno das atividades de produção de SSP (Super Fosfato Simples),	Não citou impactos ambientais.	Não citou impactos ambientais.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo teve como objetivo analisar o disclouse de impactos ambientais da empresa Fertilizantes Heringer, nas demonstrações contábeis, com base no CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) após a Lei n°11.638/07, com a finalidade de observar o aumento qualitativo e quantitativo das evidenciação por estimulo regulatório.

O estudo obteve de forma analítica que os relatórios anuais sugerem que não houve mudanças significativas na qualidade e quantidade após a Lei n°11.638/07 na Heringer. Entretanto, isso sugere que o *implementation* para divulgação de questões ambientais é fraco e que as mudanças feitas pela lei mencionada não geraram incentivos econômicos para esse tipo de disclouse.

Foi confirmado que o grau de disclosure relacionado a impacostos ambientais é baixo e restringido, pois nenhum impacto foi evidenciado em balanço patrimonial, DRE e notas explicativas, No entanto, as insuficiências do estudo, não foi verificado coma a entidade aplicou o julgamento sobre os impactos divulgados pela midía para fins de divulgação

O estudo teve como finalidade a investigação junto ao disclosure de impactos ambientais, a necessidade de emissão de normas ou incentivos que proporcionem maior divulgação, possibilitando aos *stakeholders* a visão adequada da empresa, de seus riscos e consequências de suas atividades.

Concluo, para futuros estudo pode-se analisar outras empresas com estrutura societária diferente da Heringer ou empresas de outros segmentos econômicos com diferentes incentivos. Uma análise do processo de decisão nas entidades durante o exercício do julgamento.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, C. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. **Em Questão**, 12(1), 2006, 11-32.

BÄCHTOLD, C. Contabilidade Básica. Instituto Federal Paraná, Curitiba, 2013.

BARROS, C. C. et al.. O impacto do valor justo na mensuração dos ativos biológicos nas empresas listadas na BM&FBOVESPA. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 3, p.41-59, dez. 2012.

BARROS, M. Contabilidade Geral. Fundação Sérgio Contente, IDEPAC, 2013.

CASTRO, F. B. **Comitê de pronunciamentos contábeis:** um levantamento da produção científica nos periódicos de contabilidade no período de 2008 a 2014. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis), Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), Porto Alegre, 2015.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). **Pronunciamentos técnicos contábeis 2010**. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2011.

Pron	uncian	nentos, 2021.				
Pronunciamentos, 2022.						
COMITÊ Pronuncia m		PRONUNCIAMENTOS 2021.	CONTÁBEIS	(CPC	29)	
COMITÊ Pronuncia m		PRONUNCIAMENTOS 2021.	CONTÁBEIS	(CPC	04)	

CRUZ, V. L. et al. Produção científica sobre a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade no Brasil: Estado da Arte das pesquisas de 2008 a 2016. **Revista de Auditoria Governança Contabilidade**, 9(39), 2021.

COSTA, L. de A. **Introdução à Contabilidade**. Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2018.

FALSARELLA, O. M. et al. Planejamento Estratégico Organizaçãorial e Planejamento de Tecnologia de Informação e Comunicação: uma abordagem utilizando projetos. **Gest. Prod.**, São Carlos, vol. 24, no. 3, 2017, pp. 610-621.

FIGUEIRA, L. M.; RIBEIRO, M. de S. Análise da evidência sobre a mensuração de ativos biológicos: antes e depois do CPC 29. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 12, n. 26, p.73-98, ago. 2015

- GUEREZ, P.; FERREIRA, J. M. Orçamento organizaçãorial: uma ferramenta para apoio ao processo decisório em uma indústria no interior do Paraná. **Revista Contabilidade e Controladoria**, vol. 7, no. 2, 2015.
- IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E. Uma investigação e uma proposição sobre o conceito e o uso do valor justo. **Revista de Contabilidade e Finanças da USP**, São Paulo, v. 18, n. 44, 2007, p. 9-18.
- LEMES, V. A.; OLIVEIRA, S. Nível de convergência dos princípios contábeis brasileiros e norte-americanos às normas do IASB: uma contribuição para a adoção das IFRS por empresas brasileiras. **Revista Contabilidade & Finanças On-line**, 22(56), 2021.
- MARION, J. C. Contabilidade Básica. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- OLIVEIRA, M. S. de; MOREIRA, S. C. Noções de contabilidade básica para cursos técnicos. Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Brasília, 2012. 120p.
- PINHEIRO, A. D. et al. **Adoção das normas IFRS:** um estudo da produção científica dos anais dos congressos USP e ANPCONT. Anais do Congresso de Iniciação Científica em Contabilidade, São Paulo, 14, 2017.
- PONTE, V. M. R. et al. Análise do grau de cumprimento das práticas de divulgação definidas pelo pronunciamento técnico CPCs 13 no âmbito das companhias abertas. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade-REPeC, 6(1), 2012, pp. 38-53.
- RIBEIRO, H. C. M. Comitê de Pronunciamentos Contábeis: Análise da produção acadêmica divulgada em periódicos nacionais da área de contabilidade de 2005 a 2014. **Pensar Contábil**, 20(73), 2018.
- RODOLFO, J. **Fundamentos de Contabilidade**. Universidade Federal de Mato Grosso, 2015.
- SÁ, T. T. de. **Fundos de Pensão e Mercado de Capitais**. São Paulo: Editora Peixoto Netto, 2015.