**EVIDENCIAÇÃO DOS ATIVOS AMBIENTAIS NO SETOR PÚBLICO: UM ESTUDO NOS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS DOS ESTADOS BRASILEIROS**

Ernane Rocha Luz

Josaias Santana Santos

João Eudes Souza Calado

Jéssica Ramos Gomes

**RESUMO**

O presente estudo teve como objetivo analisar a evidenciação do ativo ambiental dos estados brasileiros a partir da edição das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCs TSP). A partir dos anos 70, no cenário mundial, a preservação ambiental passou a ser amplamente discutida e, em decorrência disso, verificar a evidenciação dos ativos ambientais no Balanço Patrimonial (BP) e nas Notas Explicativas (NE) dos 26 estados mais o Distrito Federal, a partir dos mecanismos do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor (MCASP), pois como prevê o art. 94 da Lei 4.320/64, a contabilidade tem por obrigação registrar, de forma analítica, todos os bens de caráter permanente, colaborando com a transparência pública sobre a gestão ambiental. A metodologia da pesquisa quanto ao objetivo é descritiva, com uma abordagem qualitativa e por procedimentos de pesquisa bibliográfica, pois utilizou os materiais disponíveis para o exame das informações. Utilizando como base o método de Biderman e Puttomatti (2011), chegou-se aos resultados desejados, sendo o estado do Tocantins o que apresentou o melhor índice de transparência na evidenciação dos ativos ambientais tanto no BP como na NE nos 3 anos analisados (2018, 2019 e 2020). Contudo, observa-se que em todos os estados analisados há volatilidade nas informações. Ademais, há uma deficiência nas evidenciações, por exemplo, a maioria dos estados tiveram os ativos ambientais do imobilizado como item mais demonstrado e somente a Bahia, especificamente no ano de 2018, apresentou a depreciação segregada por item nas notas explicativas e, nos demais anos, divulgou somente o montante do grupo, não colaborando com a análise individual dos itens.

**Palavras-chave:** Contabilidade do Setor Público. Evidenciação. Ativos Ambientais.

# 

# 1. INTRODUÇÃO

O meio ambiente sempre foi um assunto amplamente discutido na sociedade. A sua preservação é um dos fatores para a sobrevivência de toda a vida. Contudo, o ser humano, mesmo com os alertas dados pela própria natureza (derretimento das geleiras, aumento no nível do mar, secas, tempestades, dentre outros elementos naturais), ocasionados pelo aquecimento global, continua a degradá-lo o que se justifica, em parte, pela necessidade para a sobrevivência e, em outra, por interesse próprio, pois a utilização dos recursos naturais de forma exploratória, sem a preocupação com os problemas ocasionados por essa atitude, acarreta problemas no meio social e ambiental em curto ou longo prazo (CIDREIRA NETO e RODRIGUES, 2017).

As mudanças ambientais decorrentes do aquecimento global acenderam um alerta nos governantes. Schenini e Nascimento (2002) explanaram que a degradação dos recursos naturais, mediante a poluição do solo e ar, envenenamento dos recursos hídricos e da diminuição da qualidade de vida, têm levado os gestores públicos a buscarem novas soluções para essas questões eminentes.

Um bom exemplo disso foi o acordo em 2015 entre 195 países, que aconteceu na 21ª Conferência das Partes (COP21), em Paris, ficando conhecido como “Acordo de Paris”, o qual foi estabelecido entre os membros das Nações Unidas, com o objetivo de fortalecer a resposta do globo contra as mudanças climáticas (BRASIL, 2015).

O “Acordo de Paris” manifestou que os países desenvolvidos participantes investissem 100 bilhões de dólares por ano nos países emergentes, a fim de auxiliá-los no combate às mudanças climáticas que vêm acontecendo e na preservação do meio ambiente.

O Brasil assinou o acordo estabelecido em Paris e, com isso, assume o compromisso de preservação dos recursos naturais e combate ao aquecimento global. Vale salientar que o território brasileiro é um berço de riquezas naturais, que depois da Constituição Federal de 1988, estabeleceu as responsabilidades dos entes federativos, como proteger o meio ambiente e combater a poluição, preservar a fauna e flora, registrar, acompanhar e fiscalizar as explorações de recursos hídricos e ambientais (BRASIL, 1988).

Com base no assunto supracitado e especificamente no § 2º do art. 48 da Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), os entes federativos devem disponibilizar as suas informações contábeis, fiscais e orçamentárias, com periodicidade, que deverão ser divulgadas em meio eletrônico e com amplo acesso.

Assim, a Contabilidade Ambiental voltada para o setor público, com base nas NBC TSP (registra e evidencia (ativos, passivos, receitas e despesas), oriundos da administração pública sobre os recursos provenientes do meio ambiente, a fim de assegurar o cumprimento das leis pertinentes e a geração de informações para os administradores públicos, investidores, a população e outras nações.

Reforçando essa importância, Cruz, Marques e Ferreira (2009) defendem que a demanda de informações, de caráter socioambiental da contabilidade do setor público e privado por parte da sociedade, tem despertado maior interesse pelos indicadores dos recursos ambientais de todo o planeta.

Diante disso, o presente artigo tem como finalidade responder à seguinte indagação: **Como os estados brasileiros evidenciam o seu ativo ambiental no Balanço Patrimonial e nas Notas Explicativas?** Assim, o objetivo do presente estudo é analisar a evidenciação do ativo ambiental dos estados brasileiros a partir da edição das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCs TSP).

Ademais, esta pesquisa se justifica devido à verificação das informações prestadas pelos Estados e Distrito Federal em relação às Leis pertinentes à transparência pública, como é exposta a evidenciação do patrimônio ambiental pelo ente e se está seguindo as normas contábeis aplicadas ao setor público.

A sua relevância se dá pela exposição das informações prestadas pelos Estados e Distrito Federal no que diz respeito à transparência nos gastos públicos relacionados ao meio ambiente, em um período em que a causa ambiental é notícia presente no Brasil, além de confirmar se os princípios da contabilidade pública estão sendo seguidos.

O artigo está segmentado em cinco seções. Inicia-se com a introdução, na seção 2, faz-se um levantamento sobre a contabilidade pública e ambiental, de um modo geral. A seção 3 aborda os aspectos metodológicos da pesquisa. A seção 4 apresenta a análises e os resultados obtidos. Por fim, na seção 5 são apontadas as considerações finais e as limitações.

# 

# 2. REFERENCIAL

O presente capítulo, aborda os fundamentos e informações inerentes da contabilidade aplicada ao setor público, contabilidade ambiental, aspectos de evidenciação do ativo ambiental e as suas particularidades.

# 2.1 A Contabilidade do Setor Público e a Convergência às Normas Internacionais

A Contabilidade Societária, voltada para empresas privadas, foca principalmente nas variações patrimoniais decorrentes da atividade realizada pela entidade. Tais variações advêm da sua principal demonstração, o balanço patrimonial, a fim de expressar a real situação contábil/econômica num determinado período para auxiliar o gestor na tomada de decisão. Contudo, a Contabilidade Pública visa a execução dos gastos e ganhos públicos decorrente da gestão, o cumprimento do orçamento, das Leis pertinentes e auxiliando na transparência pública, bem como o gestor no processo decisório, além de registrar o orçamento aprovado em cada ano (CNM, 2012).

Nesse enfoque, segundo Kohama (2016), a contabilidade pública tem por objetivo a interpretação das variáveis que afetam as situações orçamentária, financeiras e patrimoniais dos entes federativos, utilizando a metodologia específica presente no sistema contábil público.

Entretanto, a contabilidade pública era tratada meramente como um aspecto legal e formal para prestação de contas dos entes, esquecendo a sua base científica. Diante de tal fato, o CFC buscou reafirmar a contabilidade pública como ciência que tem como objetivo o patrimônio público.

Assim, Rosa et al. (2019) aponta que, desde 2008, a contabilidade pública no Brasil tenta se reafirmar como ciência, demonstrando que o seu principal objeto de estudo é o patrimônio público. O CFC, com esse objetivo, estabeleceu três diretrizes no seu documento “Orientações Estratégicas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil”, sendo elas:

Diretriz 1 - Promover o Desenvolvimento Conceitual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil; Diretriz 2 - Estimular a Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (IPSAS); Diretriz 3 - Fortalecer institucionalmente a Contabilidade aplicada ao Setor Público (CFC, 2008, p. 8-14).

Deste modo o CFC (2008), trata do papel da contabilidade como ciência social aplicada no auxílio da governança e estudo dos principais sistemas organizacionais públicos, sendo eles: planejamento, orçamento, administração financeira, pessoal, patrimonial, contabilidade e controle interno, com o intuito de oferecer aos usuários das informações o diagnóstico dos resultados contábeis/econômicos/financeiros da gestão pública, além de estudar os reflexos decorrentes das decisões no patrimônio.

O CFC deu início ao processo de convergência em 2004 e pela Portaria 37 criou um grupo de estudos, que tinha como objetivo propor as NBC TSP alinhadas às IPSAS. A partir disso, foram estabelecidas as Orientações Estratégicas para a Contabilidade Pública no Brasil, a chamada Nova Contabilidade Aplicada ao Setor público, com enfoque no processo de convergência (NASCIMENTO, et. al., 2015).

As IPSASs visam a harmonização das normas internacionais de contabilidade pública, com o propósito de melhorar as informações geradas pelo setor público. Como disposto por Diniz, Silva, Santos e Martins (2015), as normas buscam produzir melhorias nas informações de caráter contábil, ficando, assim, as informações geradas com maior facilidade de entendimento, acarretando mudanças na gestão e no modo de gerir o patrimônio público, bem como na forma de reconhecimento, mensuração e evidenciação.

Com isso, Mapurunga, Meneses e Peter (2011) esclarecem que o CFC, junto da Secretária do Tesouro Nacional (STN), os Tribunais de Contas, Instituições de Ensino e demais representantes do governo Federal, Estadual e Municipal, mobilizaram-se, a fim de dar continuidade no processo de convergência das IPSAS, no Brasil.

No decorrer de 2008, ano marcante para a Contabilidade Pública no Brasil, foram editadas as primeiras normas contábeis brasileiras para o setor público: as NBCs T 16. Tais normas foram muito importantes para a mudança no modelo contábil dos entes da esfera pública brasileira. As NBCs T 16 passaram a utilizar alguns conceitos das normas internacionais, no setor público nacional.

# 

# 2.2 Evidenciação dos Ativos Ambientais no Setor Público

Na atualidade, informações contábeis relativas ao meio ambiente estão sendo demandadas pela sociedade, pois as mudanças que vêm ocorrendo, acarretam gastos e ganhos tanto do setor privado como público, necessitando, assim, do seu reconhecimento. Para Silva (2003), a contabilidade tem se adaptado às novas necessidades, dentre elas, as informações relativas ao meio ambiente.

Em razão disso, Brandão et. al. (2020) destacaram que desde 1970 os gestores começaram a entender melhor os impactos ambientais e, a partir de então se inicia um processo de análise para amenizar os impactos causados pelas empresas. A partir desse momento, surgia a contabilidade ambiental, com o intuito de evidenciar, mensurar e identificar as modificações em eventos ambientais para fins de geração de informação.

Kraemer (2002) reforça essa afirmação, pois quando as organizações começaram a dar mais atenção aos problemas ambientais a partir de 1970, promoveu-se o surgimento da contabilidade ambiental, que proporcionou saber quanto um produto ou serviço desenvolvido, pela contabilização dos benefícios e prejuízos, pode afetar o meio ambiente.

Cruz, Marques e Ferreira (2009), defendem que ao considerar que a finalidade da atuação do Estado é promover o bem comum, e como o meio ambiente é um recurso tutelado pela Estado, caracteriza-se, então, que a gestão e a defesa dos recursos ambientais são de responsabilidade do Estado. Em acordo a essa posição, Kronbauer et. al. (2010) dissertam que a contabilidade ambiental auxilia no processo de prestação de contas, gerando e fornecendo informações confiáveis para o público externo.

A Portaria nº 42/1999 introduziu a função “Gestão Ambiental” na classificação dos gastos públicos, dividindo-a em: preservação e conservação ambiental, controle ambiental, recuperação de áreas degradadas, recursos hídricos e meteorologia. Dessa maneira, a evidenciação dos fatos ambientais, pela contabilidade, proporciona a verificação que deve ser realizada sobre o meio ambiente, gerando, assim, informações para a gestão ambiental, (SOUZA; PFITSHER, 2013).

Conforme o item 15 do prefácio da NBC TSP EC (2016), o governo e as suas entidades podem manter os itens que corroboram com legado histórico e cultural da nação, bem como ter responsabilidade sobre as áreas ambientais, pois, geralmente, esses itens não são mantidos para vendas, pois têm em vista preservá-los e mantê-los para gerações atuais e futuras.

Segundo Santos et. al., (2001), são considerados ativos ambientais os bens e direitos em forma de capital circulante ou capital fixo provenientes da atividade de gerenciamento ambiental. Consoante com esse ponto de vista, Faroni et. al (2010) dissertaram na sua pesquisa que o ativo ambiental é um recurso controlado, proveniente de um evento passado e que são esperados futuros fluxos de benefícios econômicos de forma direta ou indireta para a entidade. Eles comentam, também, que tais aspectos surgem pelos vários eventos, dentre eles o aumento da capacidade, segurança ou eficiência de outros ativos da entidade, juntamente pela prevenção de possíveis contaminações ambientais resultantes da operação e para a conservação do meio ambiente.

Conforme prevê o art. 94 da lei 4.320/64, a contabilidade tem por obrigação registrar, de forma analítica, todos os bens de caráter permanente, indicando os agentes responsáveis pela sua administração e guarda, demonstrando os elementos necessários para a sua correta caracterização (BRASIL, 1964).

Por outro lado, o reconhecimento se dá pela sua incorporação às demonstrações. Diante disso, se requer o seu enquadramento e a sua definição, envolvendo “a descrição do item, a atribuição do seu valor e a sua inclusão nos demonstrativos contábeis, que no caso de um ente público, é dado nos seus diversos sistemas” (CRUZ; MARQUES; FERREIRA, 2009, p. 15). Os autores apontam um exemplo, ao não considerar a Baía de Guanabara como registro no patrimônio, o Estado do Rio de Janeiro, que detém o seu controle, na qual é resultante de eventos passados e com potencial de benefícios econômicos futuros e se preservada e explorada economicamente, geraria recursos ilimitados para o ente.

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) (2018), os bens no patrimônio cultural devem respeitar os procedimentos de reconhecimento do ativo imobilizado. Contudo, para fazer parte do ativo, o reconhecimento se dá ao satisfazer a definição de ativo e ser mensurável, observando-se as características qualitativas. Levando em consideração as restrições sobre a informação contábil, desse modo, a sua evidenciação se dá pela demonstração das políticas contábeis adotadas.

Com esse intuito, a evidenciação do ativo ambiental na presente pesquisa analisará as informações disponibilizadas no BP referente aos ativos dos Estados e Distrito Federal e a evidenciação apresentada nas NE.

# 

# 3. METODOLOGIA

Quanto à metodologia do presente artigo, foi descritiva, pois como aponta Prodanov e Freitas (2013, p. 52), ocorrem “quando o pesquisador apenas registra e descreve os fatos observados sem interferir neles. Visa a descrever as características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”. Em outras palavras, verifica-se como está sendo feita a evidenciação dos dados a partir das informações disponíveis.

Em relação à abordagem do problema, a pesquisa se identifica como qualitativa, pois há interpretação dos dados obtidos, visto um vínculo indissociável entre o objetivo e a subjetividade, que não pode ser traduzida somente em números, como aborda Prodanov e Freitas (2013, p. 70).

No que diz respeito aos procedimentos, a pesquisa se caracteriza como bibliográfica e documental. Segundo Marconi e Lakatos (2003, p. 182) “a pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc.”. As autoras apontam, ainda, que a finalidade é prover o contato direto com tudo que foi exposto sobre determinado assunto.

Adicionalmente, foi realizado levantamento de informações disponibilizadas nos sítios eletrônicosdos Estados e Distrito Federal, referente ao período de 2018 a 2020, no qual é verificado se há evidenciação dos ativos ambientais no Balanço Patrimonial e nas Notas Explicativas. Foram escolhidas essas duas demonstrações, pois elas agregam as informações necessárias para essa pesquisa, sendo no BP a conta específica do ativo ambiental e a NE as informações relacionadas a ele.

A partir do levantamento será atribuída uma pontuação ao ente que evidenciar o ativo ambiental no seu balanço patrimonial e nas notas explicativas, porém, caso não seja cumprida nenhuma das assertivas anteriores, não será atribuída pontuação ao ente. Ao final do processo de levantamento e aplicação das notas, será demonstrado se os entes evidenciaram os seus ativos ambientais, além de ser verificado se as informações estão disponíveis de maneira simples e com fácil acesso, apontando qual ente divulga os seus ativos ambientais.

# 

# 3.1 Procedimento de Coleta de Dados

A coleta de dados ocorreu por consulta no sítio eletrônico de cada ente, verificando a disponibilidade dos arquivos referente ao BP e as NE de cada ano. Contudo, em alguns casos, esses aspectos estavam compondo um único arquivo chamado “Balanço Geral”, que foi fracionado nos arquivos específicos. Todavia, vale ressaltar que o Balanço Patrimonial apresenta apenas as informações sintéticas e, em razão disso, foi utilizado o balancete do último período de cada ano analisado, pois apresenta, de forma analítica, todas as contas que compõem o BP, verificando, assim, a evidenciação dos itens com base no MCASP (2018) e na metodologia de Biderman e Puttomatti (2011).

A metodologia de Biderman e Puttomatti (2011) é a mais utilizada nos trabalhos para verificação de transparência estadual. Diante disso, com o objetivo de verificar o índice de evidenciação do ativo ambiental, com base no MCASP, fez-se necessária a sua adaptação para este trabalho, com base em dois parâmetros para ser realizada a investigação e, posteriormente, os dados coletados foram traduzidos em um ranking de nível de transparência por ano.

**Quadro 1 - Parâmetro, grupos e contas**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Parâmetro** | **Grupos** | **Contas Sintéticas de acordo com MCASP** |
| **1º - Evidenciação do Ativo Ambiental no Balanço Patrimonial (70 Pontos)** | Ativo Circulante (40 Pontos) | Caixa e Equivalentes de Caixa |
| Créditos a Curto Prazo |
| Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo |
| Estoques |
| Ativo Não Circulante Mantido para Venda |
| VPD Pagas Antecipadamente |
| Ativo Não Circulante (30 Pontos) | Realizável a Longo Prazo |
| Investimentos |
| Imobilizado |
| Intangível |
| **Parâmetro** | **Grupos** | **Contas Sintéticas de acordo com MCASP** |
| **2º - Evidenciação do Ativo Ambiental nas Notas Explicativas (30 Pontos)** | Notas Explicativas (30 Pontos) | Evidenciação do ativo e informações relativas ao ativo evidenciado |

Fonte: Dados da pesquisa (2021) adaptado da metodologia de Biderman e Puttomatti (2011)

No Quadro 1, observa-se os dois parâmetros da pesquisa, o qual é verificado no 1º a evidenciação do ativo ambiental nos dois grupos do BP (AC e ANC) e as suas respectivas pontuações. De acordo com o MCASP, o AC contém seis contas sintéticas e o ANC quatro contas sintéticas. No 2º parâmetro, são analisadas as informações que constam nas NE sobre os ativos evidenciados no parâmetro anterior e a sua respectiva pontuação.

O cálculo do índice de transparência, nessa pesquisa, é construído a partir dos dois parâmetros, sendo:

Evidenciação do Ativo Ambiental no BP = 70 pontos (70% do total)

Evidenciação do Ativo Ambiental na NE = 30 pontos (30% do total)

Então, a pontuação máxima do parâmetro 1 + pontuação máxima do parâmetro 2 = 100 pontos (100%).

A verificação das informações nos sítios eletrônicos dos estados ocorreu entre os dias 01 de setembro de 2021 até 15 de outubro de 2021. Com base nos dados das coletas, após visita em cada site, foram verificados os dois parâmetros estabelecidos a partir das suas variáveis.

Para melhor entendimento, será realizada uma demonstração do cálculo: no parâmetro 1º, o grupo do Ativo Circulante tem uma pontuação total de 40 pontos, como tem 6 contas nesse grupo, temos 40 / 6 = 6,67, ou seja, cada conta do grupo terá uma pontuação de 6,67 pontos, assim também será feito com o grupo do Ativo Não Circulante. O parâmetro 2º, terá como base as contas do parâmetro 1º, com 30 / 10 = 3, assim, se cada conta do parâmetro 1º for abordada nas Notas Explicativas, teremos um total de 3 pontos por conta. No final, serão somadas apenas as contas que foram evidenciadas em cada Estado nos anos de 2018, 2019 e 2020 e, posteriormente, a sua pontuação máxima.

A análise da evidenciação estadual foi desenvolvida com base na metodologia de Biderman e Puttomatti (2011). Desse modo, os parâmetros apresentam variação de 0% a 100%, recebendo maior grau de evidenciação aquele Estado que mais se aproximar do percentual de 100%, atendendo o MCASP, ou seja, a partir da pontuação total atingida pelo ente, obtém-se o percentual do índice.

No geral, para levantamento e agrupamentos dos índices da pesquisa, foram utilizados quadros a partir das planilhas do *Microsoft Excel* 365 contendo as pontuações de cada parâmetro por ano, analisando-as de acordo com as informações disponíveis nos sítios eletrônicos dos Estados.

# 

# 4. ANÁLISES DOS RESULTADOS

Os resultados da presente pesquisa foram expostos conforme os parâmetros dos Quadros 2 e 3, pois devido à quantidade de informações, os quadros foram divididos em duas partes, sendo a primeira dos estados da região Norte e Nordeste (ambos que apresentam a maior quantidade de entes somados) e a segunda com os do Sul, Sudeste e Centro-Oeste, entretanto a análise é feita em conjunto.

A partir da metodologia explicada anteriormente, os quadros de pontuação apresentam: a estrutura com os parâmetros estabelecidos, a pontuação máxima de cada variável e a obtida pelo ente. E os quadros de índice de transparência: o percentual de cada ente com base nos dados apresentados pelo quadro de pontuação.

Os resultados obtidos em 2018 são os apresentados nos quadros 2 e 3 a seguir:

**Quadro 2 - Pontuação dos Estados do Norte e Nordeste em 2018**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Parâmetro BP e NE** | **Valor Total** | **AL** | **BA** | **CE** | **MA** | **PB** | **PE** | **PI** | **RN** | **SE** | **AC** | **AM** | **AP** | **PA** | **RO** | **RR** | **TO** |
| AC - Caixa e Equivalentes de Caixa | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Créditos a Curto Prazo | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Estoques | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Ativo Não Circulante Mantido para Venda | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - VPD Pagas Antecipadamente | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ANC - Realizável a Longo Prazo | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ANC - Investimentos | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ANC - Imobilizado | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 7,5 | 0 | 7,5 | 0 | 7,5 |
| ANC - Intangível | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7,5 |
| NE - Evidenciação do ativo e informações relativas ao ativo evidenciado | 30 | 0 | 15 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 9 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 | 3 | 6 |
| **Pontuação Total** | **100** | **0** | **15** | **0** | **0** | **3** | **0** | **0** | **0** | **9** | **7,5** | **0** | **7,5** | **0** | **10,5** | **3** | **21** |

Fonte: Dados da pesquisa (2021) adaptado da metodologia de Biderman e Puttomatti (2011)

**Quadro 3 - Pontuação dos Estados do Sul, Sudeste e Centro-Oeste em 2018**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Parâmetro BP e NE** | **Valor Total** | **ES** | **MG** | **RJ** | **SP** | **PR** | **RS** | **SC** | **DF** | **GO** | **MT** | **MS** |
| Caixa e Equivalentes de Caixa | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Créditos a Curto Prazo | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Estoques | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Ativo Não Circulante Mantido para Venda | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| VPD Pagas Antecipadamente | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Realizável a Longo Prazo | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Investimentos | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Imobilizado | 7,5 | 7,5 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 7,5 |
| Intangível | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Evidenciação do ativo e informações relativas ao ativo evidenciado | 30 | 9 | 0 | 0 | 6 | 3 | 0 | 6 | 0 | 0 | 3 | 0 |
| **Pontuação Total** | **100** | **16,5** | **0** | **7,5** | **6** | **3** | **0** | **6** | **7,5** | **0** | **3** | **7,5** |

Fonte: Dados da pesquisa (2021) adaptado da metodologia de Biderman e Puttomatti (2011)

A partir da análise dos Quadros 2 e 3, no ano de 2018, o estado que mais se destacou perante os demais foi o do Tocantins, com uma pontuação de 21 pontos. Contudo, quando comparado com o montante possível (100 pontos), verifica-se pouca diversificação na evidenciação do ativo, sendo que só foram evidenciados no BP os ativos ambientais relacionados à conta do imobilizado e intangível, nos quais constavam, respectivamente, a evidenciação de glebas de terras e concessão de direito de uso de água. Já na NE foram informados dados relativos aos investimentos não mencionados no BP sobre a companhia responsável pela mineração no estado.

Dentro da análise, verificou-se que, entre os entes que evidenciaram os seus ativos ambientais no BP em 2018, houve semelhança no que tange à conta do imobilizado, pois esse item se mostrou mais predominante, nos estados do Acre, Amapá, Paraíba, Mato Grosso do Sul, Rio de Janeiro, Roraima e no Distrito Federal, os quais evidenciaram somente os seus bens ambientais do imobilizado, tais como: açudes/barragens, glebas de terra, parques, reservas e equipamentos de proteção e vigilância ambiental.

O Espírito Santo destacou nas NEs os créditos recebidos perante o instituto estadual do meio ambiente e recursos hídricos e seus ativos não circulantes mantidos para venda do mesmo instituto, entretanto, não explanou sobre esses itens. Também vale destacar que, além de evidenciar os equipamentos de proteção ambiental e as glebas (sendo as últimas destacadas respectivamente no BP e na NE), foi o único que apresentou as suas florestas no BP.

A Bahia é o caso mais peculiar, pois apresentou 0 ponto no BP e 15 pontos nas NE, ou seja, todas as evidenciações encontradas constavam apenas nas notas explicativas, agregando informações de crédito de recursos destinados para o meio ambiente, estoques de itens para pesquisas ambientais, direito sobre recursos minerais, dentre outros aspectos. Um possível motivo disso é a falta de disponibilização de um balancete para a análise do BP.

Sergipe e Rondônia foram os únicos que disponibilizaram nas NEs os caixas e equivalentes de caixas (saldos bancários referentes a recursos destinados para o meio ambiente), além de evidenciar seus estoques (materiais disponíveis para a secretaria do meio ambiente e dos recursos hídricos) e os mesmos imobilizados citados anteriormente, e intangível (direito sobre recursos minerais).

São Paulo e Paraná demonstraram os seus investimentos em empresas de exploração de recursos ambientais. Todavia, apenas o primeiro apresentou os seus parques e reservas ambientais no imobilizado, informações essas disponíveis nas NEs. Da mesma forma, Mato Grosso ressaltou no intangível os direitos sobre recursos naturais.

Vale ressaltar, ainda, que todos os Estados afirmaram nas suas notas explicativas que, no ano de 2018, elaboraram as suas demonstrações de acordo com o MCAPS, o STN e as NBC TSP. Ademais, para melhor interpretação dos resultados, foi feito um agrupamento nos Quadros 4 e 5, para demonstrar os índices de transparência no ano de 2018.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Quadro 4 - Índice de Transparência nos Estados do Norte e Nordeste analisados em 2018** | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| **ESTADOS** | **Valor Total** | **AL** | **BA** | **CE** | **MA** | **PB** | **PE** | **PI** | **RN** | **SE** | **AC** | **AM** | **AP** | **PA** | **RO** | **RR** | **TO** |
| **Parâmetro** |
| Evidenciação do Ativo Ambiental no Balanço Patrimonial | 70 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 7,5 | 0 | 7,5 | 0 | 15 |
|  |
|  |
|  |
|  |
|  |
|  |
| Evidenciação do Ativo Ambiental nas Notas Explicativas | 30 | 0 | 15 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 9 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 | 3 | 6 |  |
| **Pontuação Total** | **100** | **0** | **15** | **0** | **0** | **3** | **0** | **0** | **0** | **9** | **7,5** | **0** | **7,5** | **0** | **10,5** | **3** | **21** |  |
| **Índice de Transparência** | **100%** | **-** | **15%** | **-** | **-** | **3%** | **-** | **-** | **-** | **9%** | **8%** | **-** | **8%** | **-** | **11%** | **3%** | **21%** |  |
| **Ranking** |  | **-** | **3º** | **-** | **-** | **8º** | **-** | **-** | **-** | **5º** | **6º** | **-** | **6º** | **-** | **4º** | **8º** | **1º** |  |

Fonte: Dados da pesquisa (2021) adaptado da metodologia de Biderman e Puttomatti (2011)

**Quadro 5 - Índice de Transparência nos Estados do Sul, Sudeste e Centro-Oeste analisados em 2018**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **ESTADOS** | **Valor Total** | **ES** | **MG** | **RJ** | **SP** | **PR** | **RS** | **SC** | **DF** | **GO** | **MT** | **MS** |
| **Parâmetro** |
| Evidenciação do Ativo Ambiental no Balanço Patrimonial | 70 | 7,5 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 7,5 |
|  |
|  |
|  |
|  |
|  |
|  |
| Evidenciação do Ativo Ambiental nas Notas Explicativas | 30 | 9 | 0 | 0 | 6 | 3 | 0 | 6 | 0 | 0 | 3 | 0 |  |
| **Pontuação Total** | **100** | **16,5** | **0** | **7,5** | **6** | **3** | **0** | **6** | **7,5** | **0** | **3** | **7,5** |  |
| **Índice de Transparência** | **100%** | **17%** | **-** | **8%** | **6%** | **3%** | **-** | **6%** | **8%** | **-** | **3%** | **8%** |  |
| **Ranking** |  | **2º** | **-** | **6º** | **7º** | **8º** | **-** | **7º** | **6º** | **-** | **8º** | **6º** |  |

Fonte: Dados da pesquisa (2021) adaptado da metodologia de Biderman e Puttomatti (2011)

Nos Quadros 4 e 5, foram apresentados os índices de transparência dos Estados que mais evidenciaram os seus ativos ambientais. Desse modo, quanto mais próximo de 100%, maior a disponibilidade de informações sobre a gestão ambiental e os mecanismos do MCASP.

A partir da metodologia aplicada nesse estudo, o Estado do Tocantins obteve o melhor índice, representado pelo percentual de 21%, pois o ente evidenciou tanto no seu BP como na NE seus ativos relacionados as contas do imobilizado e intangível. Na sequência, o Espírito Santo com índice de 17%, justificado pela evidenciação do imobilizado no BP e na NE, constando na última, as contas de clientes e os ativos não circulantes mantidos para venda. Ademais, a Bahia ocupou o 3º lugar, com um índice de 15%, por ter mencionado na NE os créditos, estoques, investimentos, imobilizados e intangíveis.

Nos quadros 6 e 7, são apresentadas as pontuações dos estados do Norte e Nordeste, e dos estados do Sul, Sudeste e Centro-Oeste, respectivamente do ano de 2019:

**Quadro 6 - Pontuação dos Estados do Norte e Nordeste em 2019**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Parâmetro BP e NE** | **Valor Total** | **AL** | **BA** | **CE** | **MA** | **PB** | **PE** | **PI** | **RN** | **SE** | **AC** | **AM** | **AP** | **PA** | **RO** | **RR** | **TO** |
| AC - Caixa e Equivalentes de Caixa | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Créditos a Curto Prazo | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Estoques | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Ativo Não Circulante Mantido para Venda | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - VPD Pagas Antecipadamente | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ANC - Realizável a Longo Prazo | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ANC - Investimentos | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ANC - Imobilizado | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 7,5 | 0 | 7,5 | 0 | 7,5 |
| ANC - Intangível | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7,5 |
| NE - Evidenciação do ativo e informações relativas | 30 | 0 | 12 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 6 | 3 | 6 |
| **Pontuação Total** | **100** | **0** | **12** | **0** | **7,5** | **3** | **0** | **7,5** | **0** | **3** | **7,5** | **0** | **7,5** | **0** | **13,5** | **3** | **21** |

Fonte: Dados da pesquisa (2021) adaptado da metodologia de Biderman e Puttomatti (2011)

**Quadro 7 - Pontuação dos Estados do Sul, Sudeste e Centro-Oeste em 2019**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Parâmetro BP e NE** | **Valor Total** | **ES** | **MG** | **RJ** | **SP** | **PR** | **RS** | **SC** | **DF** | **GO** | **MT** | **MS** |
| AC - Caixa e Equivalentes de Caixa | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Créditos a Curto Prazo | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Estoques | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Ativo Não Circulante Mantido para Venda | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - VPD Pagas Antecipadamente | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ANC - Realizável a Longo Prazo | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ANC - Investimentos | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ANC - Imobilizado | 7,5 | 7,5 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 7,5 |
| ANC - Intangível | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| NE - Evidenciação do ativo e informações relativas | 30 | 0 | 0 | 0 | 6 | 3 | 0 | 3 | 0 | 0 | 3 | 0 |
| **Pontuação Total** | **100** | **7,5** | **0** | **7,5** | **6** | **3** | **0** | **3** | **7,5** | **0** | **3** | **7,5** |

Fonte: Dados da pesquisa (2021) adaptado da metodologia de Biderman e Puttomatti (2011)

Ao verificar os Quadros 6 e 7, percebe-se que o estado do Tocantins apresentou a mesma pontuação do ano anterior. Isso se deu por não ter evidenciado nenhum novo ativo. Os estados da Bahia, Espírito Santo, Sergipe e Santa Catarina diminuíram a sua pontuação, pois deixaram de evidenciar alguns itens. A Bahia deixou de evidenciar os créditos da Companhia Baiana de Pesquisa Mineral e estoques de itens de pesquisa, entretanto, evidenciou-se de novo em 2019, o investimento feito no Consócio estadual de desenvolvimento sustentável do Nordeste.

O Espírito Santo não divulgou as suas Notas Explicativas referentes ao ano de 2019, por isso, não teve como comprovar a sua evidenciação do ano anterior. Sergipe não deixou de forma analítica, como no ano anterior, o saldo na conta de caixa e equivalentes de caixa, bem como o estado de Santa Catarina o seu imobilizado.

Em contrapartida, os estados do Piauí, Paraná e Maranhão começaram a evidenciar seus ativos ambientais relacionados ao imobilizados, como: equipamentos de proteção e vigilância ambiental, glebas de terras, represas e açudes, parques, reservas e bens do patrimônio ambiental. Todavia, o Paraná deixou de evidenciar os seus investimentos, sem descrever o motivo nas NEs. Do mesmo modo, Rondônia aumentou a sua evidenciação ao acrescentar um crédito proveniente do fundo especial para a proteção ambiental.

Os demais estados mantiveram os ativos do ano anterior. Com essas mudanças, o índice de transparência do ativo ambiental em 2019 ficou da seguinte forma, conforme evidenciado nos quadros 8 e 9:

**Quadro 8 - Índice de Transparência nos Estados do Norte e Nordeste em 2019**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **ESTADOS** | **Valor Total** | **AL** | **BA** | **CE** | **MA** | **PB** | **PE** | **PI** | **RN** | **SE** | **AC** | **AM** | **AP** | **PA** | **RO** | **RR** | **TO** |
| **Parâmetro** |
| Evidenciação do Ativo Ambiental no Balanço Patrimonial | 70 | 0 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 7,5 | 0 | 7,5 | 0 | 15 |
|
|
|
|
|
|
| Evidenciação do Ativo Ambiental nas Notas Explicativas | 30 | 0 | 12 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 6 | 3 | 6 |
| **Pontuação Total** | **100** | **0** | **12** | **0** | **7,5** | **3** | **0** | **7,5** | **0** | **3** | **7,5** | **0** | **7,5** | **0** | **13,5** | **3** | **21** |
| **Índice de Transparência** | **100%** | **-** | **12%** | **-** | **8%** | **3%** | **-** | **8%** | **-** | **3%** | **8%** | **-** | **8%** | **-** | **14%** | **3%** | **21%** |

Fonte: Dados da pesquisa (2021) adaptado da metodologia de Biderman e Puttomatti (2011)

**Quadro 9 - Índice de Transparência nos Estados do Sul, Sudeste e Centro-Oeste em 2019**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **ESTADOS** | **Valor Total** | **ES** | **MG** | **RJ** | **SP** | **PR** | **RS** | **SC** | **DF** | **GO** | **MT** | **MS** |
| **Parâmetro** |
| Evidenciação do Ativo Ambiental no Balanço Patrimonial | 70 | 7,5 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 7,5 |
|
|
|
|
|
|
| Evidenciação do Ativo Ambiental nas Notas Explicativas | 30 | 0 | 0 | 0 | 6 | 3 | 0 | 3 | 0 | 0 | 3 | 0 |
| **Pontuação Total** | **100** | **7,5** | **0** | **7,5** | **6** | **3** | **0** | **3** | **7,5** | **0** | **3** | **7,5** |
| **Índice de Transparência** | **100%** | **8%** | **-** | **8%** | **6%** | **3%** | **-** | **3%** | **8%** | **-** | **3%** | **8%** |
| **Ranking** |  | **4º** | **-** | **4º** | **5º** | **6º** | **-** | **6º** | **4º** | **-** | **6º** | **4º** |

Fonte: Dados da pesquisa (2021) adaptado da metodologia de Biderman e Puttomatti (2011)

Com base no mesmo critério utilizado no ano anterior, os Quadros 8 e 9 demonstram o índice de transparência de evidenciação do ano de 2019. Nota-se que Tocantins continua sendo o estado com a maior porcentagem, ocasionado pelos ativos mencionados no ano anterior. Entretanto, o Estado de Rondônia aparece na sequência com porcentagem de 14% devido à conta de créditos adicionadas nas NEs, conforme mencionado anteriormente. Em seguida, aparece o estado da Bahia com 12%, mesmo com a redução comparada a 2018.

O Espírito Santo teve uma queda por não ter divulgado as suas notas explicativas. Nesse ano, uma maior quantidade de entes começou a evidenciar seus ativos ambientais, pelo menos um ativo sendo no BP ou nas NEs, porém, com pouca diversificação na evidenciação, considerando que as informações do imobilizado predominam. Vale salientar que concordante com 2018, em 2019 também informam que as demonstrações e informações seguem as legislações vigentes.

**Quadro 10 - Pontuação dos Estados do Norte e Nordeste em 2020**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Parâmetro BP e NE** | **Valor Total** | **AL** | **BA** | **CE** | **MA** | **PB** | **PE** | **PI** | **RN** | **SE** | **AC** | **AM** | **AP** | **PA** | **RO** | **RR** | **TO** |
| AC - Caixa e Equivalentes de Caixa | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Créditos a Curto Prazo | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Estoques | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Ativo Não Circulante Mantido para Venda | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - VPD Pagas Antecipadamente | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ANC - Realizável a Longo Prazo | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ANC - Investimentos | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ANC - Imobilizado | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 7,5 |
| ANC - Intangível | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 7,5 |
| NE - Evidenciação do ativo e informações relativas ao ativo evidenciado | 30 | 0 | 9 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 6 | 3 | 3 |
| **Pontuação Total** | **100** | **0** | **9** | **0** | **7,5** | **3** | **0** | **0,0** | **0** | **3** | **7,5** | **0** | **15** | **0** | **6** | **3** | **18** |

Fonte: Adaptação do autor com base na metodologia de Biderman e Puttomati (2011)

**Quadro 11 - Pontuação dos Estados do Sul, Sudeste e Centro-Oeste em 2020**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Parâmetro BP e NE** | **Valor Total** | **ES** | **MG** | **RJ** | **SP** | **PR** | **RS** | **SC** | **DF** | **GO** | **MT** | **MS** |
| AC - Caixa e Equivalentes de Caixa | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Créditos a Curto Prazo | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Estoques | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - Ativo Não Circulante Mantido para Venda | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| AC - VPD Pagas Antecipadamente | 6,67 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ANC - Realizável a Longo Prazo | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ANC - Investimentos | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| ANC - Imobilizado | 7,5 | 7,5 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 7,5 |
| ANC - Intangível | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| NE - Evidenciação do ativo e informações relativas ao ativo evidenciado | 30 | 0 | 0 | 0 | 6 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 | 0 |
| **Pontuação Total** | **100** | **7,5** | **0** | **7,5** | **6** | **3** | **0** | **0** | **7,5** | **0** | **3** | **7,5** |

Fonte: Adaptação do autor com base na metodologia de Biderman e Puttomati (2011)

No ano de 2020, o Tocantins diminuiu a sua pontuação em comparação aos anos de 2018 e 2019. Isso ocorreu devido a não evidenciação do seu intangível (concessão de direito de uso de água) nas NES, o motivo não é esclarecido. A Bahia deixou de evidenciar os seus créditos destinados à causa ambiental. Piauí e Rondônia não disponibilizaram os seus balancetes de 2020 e o estado do Espírito Santo e Santa Catarina não mencionaram os seus ativos ambientais nas NES. Já o Amapá começou a registrar os seus intangíveis de direito sobre recursos minerais no balancete. Até 2020, os estados de Alagoas, Amazonas, Ceará, Goiás, Minas Gerais, Pará, Pernambuco, Rio Grande do Norte e Rio Grande do Sul não evidenciaram, em momento algum, os seus ativos ambientais.

**Quadro 12 - Índice de Transparência nos Estados do Norte e Nordeste em 2020**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **ESTADOS** | **Valor Total** | **AL** | **BA** | **CE** | **MA** | **PB** | **PE** | **PI** | **RN** | **SE** | **AC** | **AM** | **AP** | **PA** | **RO** | **RR** | **TO** |
| **Parâmetro** |
| Evidenciação do Ativo Ambiental no Balanço Patrimonial | 70 | 0 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 15 | 0 | 0 | 0 | 15 |
|
|
|
|
|
|
| Evidenciação do Ativo Ambiental nas Notas Explicativas | 30 | 0 | 9 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 6 | 3 | 3 |
| **Pontuação Total** | **100** | **0** | **9** | **0** | **7,5** | **3** | **0** | **0** | **0** | **3** | **7,5** | **0** | **15** | **0** | **6** | **3** | **18** |
| **Índice de Transparência** | **100%** | **-** | **9%** | **-** | **8%** | **3%** | **-** | **0%** | **-** | **3%** | **8%** | **-** | **15%** | **-** | **6%** | **3%** | **18%** |
| **Ranking** |  | **-** | **3º** | **-** | **4º** | **6º** | **-** | **-** | **-** | **6º** | **4º** | **-** | **2º** | **-** | **5º** | **6º** | **1º** |

Fonte: Dados da pesquisa (2021) adaptado da metodologia de Biderman e Puttomatti (2011)

**Quadro 13 - Índice de Transparência nos Estados do Sul, Sudeste e Centro-Oeste em 2020**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **ESTADOS** | **Valor Total** | **ES** | **MG** | **RJ** | **SP** | **PR** | **RS** | **SC** | **DF** | **GO** | **MT** | **MS** |
| **Parâmetro** |
| Evidenciação do Ativo Ambiental no Balanço Patrimonial | 70 | 7,5 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7,5 | 0 | 0 | 7,5 |
|
|
|
|
|
|
|
| Evidenciação do Ativo Ambiental nas Notas Explicativas | 30 | 0 | 0 | 0 | 6 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 | 0 |
| **Pontuação Total** | **100** | **7,5** | **0** | **7,5** | **6** | **3** | **0** | **0** | **7,5** | **0** | **3** | **7,5** |
| **Índice de Transparência** | **100%** | **8%** | **-** | **8%** | **6%** | **3%** | **-** | **-** | **8%** | **-** | **3%** | **8%** |
| **Ranking** |  | **4º** | **-** | **4º** | **5º** | **6º** | **-** | **-** | **4º** | **-** | **6º** | **4º** |

Fonte: Dados da pesquisa (2021) adaptado da metodologia de Biderman e Puttomatti (2011)

Ao verificar a partir do índice de transparência, percebe-se que o estado do Tocantins continua com o melhor índice, mesmo com a redução em comparação aos anos anteriores. Em seguida, aparece o estado do Amapá (15%), que obteve aumento em comparação ao ano anterior. Na sequência, consta o estado da Bahia mesmo com queda no seu índice. Cabe aqui destacar que nos anos de 2019 e 2020, a Bahia deixou de segregar a sua depreciação, ou seja, não foi possível distinguir quais eram os valores referentes aos seus ativos ambientais evidenciados.

Diferente dos anos de 2018 e 2019, no ano de 2020 teve início a pandemia mundial da Covid-19, que resultou em quarentena para toda a população. Nesse período, os colaboradores dos órgãos públicos estavam trabalhando via *home office*, entretanto, como os entes não estavam preparados para esse tipo de trabalho, isso pode ter corroborado para a quedas nos registros dos dados referentes ao ano de 2020.

A maioria dos estados mantiveram os seus índices nos três anos analisados, isto porque não foi divulgado nenhuma informação, como se observou nos dados dos estados de Alagoas, Amazonas, Ceará, Goiás, Minas Gerais, Pernambuco, Pará, Rio Grande do Norte e Rio Grande do Sul. Ao mesmo tempo, houve a falta de constância na divulgação, tendo como exemplo os seguintes estados: Bahia, Espirito Santo, Piauí, Paraná, Rondônia, Sergipe e Santa Catarina, sem expressar o motivo dessa situação, o que demonstra a falta de melhores mecanismos e investimentos na evidenciação desses bens e direitos, que colaboram para o melhor controle da preservação ambiental e dos gastos públicos.

Com base na metodologia aplicada, percebe-se que o Estado do Tocantins apresenta o melhor nível de transparência nos três anos analisados, pois apresentou as suas evidenciações do ativo ambiental tanto no Balanço Patrimonial, como nas Notas Explicativas, seguindo em 2018 por Espírito Santo, 2019 por Rondônia e 2020 por Amapá. Isso demonstra a volatilidade dessa informação, pois conforme discutido anteriormente, não fica claro o que aconteceu com o ativo de um ano para o outro, já que não é informado, além de mostrar deficiências nas evidenciações. Um exemplo disso é que a maioria dos estados tiveram os ativos ambientais do imobilizado como item mais evidenciado. Contudo, somente a Bahia, especificamente no ano de 2018, demonstrou a depreciação segregada por item nas notas explicativas e, nos demais anos, apresentou somente o montante do grupo, não colaborando na análise individual dos itens.

# 

# 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para atingir o objetivo do presente estudo, analisou-se a evidenciação do ativo ambiental dos estados brasileiros a partir da edição das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCs TSP) e segundo os resultados obtidos, alguns estados do território brasileiro não estão seguindo de forma total as normas, pois mesmo afirmando nas suas notas explicativas que estão de acordo com MCASP, o STN e as NBC TSP, alguns deles não disponibilizaram os seus balancetes e notas explicativas e, ao mesmo tempo, nove deles não estão evidenciando os seus ativos ambientais, enquanto os demais ficam oscilando na evidenciação, ou seja, um item evidenciado num ano, no outro já não é mais, sem dar uma explicação sobre o ocorrido nas notas explicativas.

O estado do Tocantins apresentou o melhor índice de transparência nos três anos analisados (2018 = 21%, 2019 = 21% e 2020 = 18%), disponibilizando o seu Balanço Patrimonial junto do Balancete para análise e as Notas Explicativas. Os demais estados apresentaram um índice (exceto os que não pontuaram) em 2018 entre 3% e 17%, em 2019 entre 3% e 14% e 2020 entre 3% e 15%. Essa variação ocorreu, principalmente, por uns não disponibilizarem o balancete.

O mesmo caso é para os estados que não pontuarão em nenhum parâmetro, pois as informações disponíveis eram de forma sintética e resumida, não seguindo dessa forma os mecanismos da Lei 12.527/11 (Lei de acesso à informação). Contudo, mesmo os que evidenciaram, estão longe do ideal, pois as demonstrações não tinham de forma prática e rápida uma opção no *site* para clicar e ser direcionado. A maioria só evidenciou os ativos ambientais do imobilizado e intangível, não expressando, de fato, todos os recursos, mantimentos e investimentos em curto e longo prazo para a sua gestão ambiental. Isso pode se dar pela falta de sistemas para esse controle.

Sendo assim, infere-se a baixa evidenciação do ativo ambiental na administração pública, pois considerando a riqueza e a diversidade ambiental do território brasileiro, a pesquisa salientou que na pontuação máxima obtida entre os 26 estados brasileiros e o Distrito Federal, apenas um se destacou, apresentando um percentual de 21% no seu índice de transparência, percentual esse muito baixo, se considerado o percentual máximo de 100%.

Como limitação da pesquisa observou-se que os sítios eletrônicos dos Estados não indicavam com facilidade o local adequado para ser encontrado os dados necessários para essa pesquisa, tendo que recorrer à plataforma de pesquisa *Google* para encontrar o conteúdo e o seu “caminho” até o local correto no *site*. Ao localizá-lo, foi possível obter informações necessárias para a análise do Balanço Patrimonial/Balancete e Notas Explicativas, quando disponíveis.

Para pesquisas futuras, sugere-se investigar as causas da escassa ou inexistente evidenciação, que seja analisado o impacto dessa baixa disponibilidade das informações referentes aos ativos ambientais nos estados brasileiros. Também, analisar a evidenciação do ativo ambiental nos municípios brasileiros, especialmente nos grandes municípios e capitais.

# 

# REFERÊNCIAS

BRANDÃO, A. S; OLIVEIRA, R. R; ALMEIDA, V. F; GUIDI, A. C. Importância da Contabilidade Ambiental nas Organizações. **RAUnP** - Revista Eletrônica do Mestrado Profissional em Administração da Universidade Potiguar, v. 12, n. 1, p. 47-60, 2020.

BRASIL. **Lei no 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília. 1964.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília: Senado Federal, Secretaria Especial de Editoração e Publicação. 2005.

BRASIL, Ministério do Meio Ambiente. **Acordo de Paris**. Brasília – DF, 2015. Disponível em: [https://www.mma.gov.br/clima/convencao-das-nacoes-unidas/ acordo-de-paris](https://www.mma.gov.br/clima/convencao-das-nacoes-unidas/%20acordo-de-paris) Acesso em 03 set. de 2020.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília**, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. **Secretária do Tesouro Nacional**. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. ed. 8, pag. 1-469, 2018.

BIDERMAN, C; PUTTOMATTI, G. **Metodologia do Índice de Transparência**. 2011 Disponível em: [Controle da Gestão Pública (controledagestaopublica.blogspot.com)](https://controledagestaopublica.blogspot.com/). Acesso em 10 ago de 2021.

CASTRO, D. P. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 7. ed. São Paulo: Atlas, p. 1-458, 2018.

CESÁRIO, G. S; MELILLO, P. H; SILVA, G. M. S; SILVA, G. F. ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO SETORPÚBLICO: um estudo de caso realizado em uma prefeitura localizada na região Centro-Oeste em Minas Gerais. **Revista acadêmica conecta FASF**. v. 4, n. 1, p. 118-145, 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Orientações Estratégicas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil**. Brasília: CFC, pag. 1-15, 2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. GA NBC TSP. 2020. Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/areas-de-interesse/area-publica/o-ga-nbctsp/>. Acesso em 05 out. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas brasileiras de contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, pag. 1-56, 2012.

CIDREIRA NETO, I. R. G; RODRIGUES, G. G. Relação homem-natureza e os limites para o desenvolvimento sustentável. **Revista Movimento Sociais e Dinâmicos Espaciais**. Recife, v. 6, n. 2, p. 142 – 156, 2017.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS. **Contabilidade Pública: A nova Contabilidade Pública Municipal**. Brasília: CNM, pag. 1-60, 2012.

CRUZ, C. F; MARQUES, A. L; FERREIRA, A. C. S. Informações ambientais na contabilidade pública: reconhecimento de sua importância para a sustentabilidade. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 4, n. 2, p. 7-23, 2009.

DINIZ, J. A; SILVA, S. F. S; SANTOS, L. C; MARTINS, V. G. Vantagens da Implantação das Ipsas na Contabilidade Pública Brasileira: Análise da percepção dos membros do GTCON. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**. v. 9, n. 3, pag. 275-294, 2015.

FARINELLI, T. C; RODRIGUES, A. M.; PONCE, R. O. Construção de um Plano de Contas para a Contabilidade Ambiental Empresarial. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 24, n. 1, p. 1-38, 2019.

FARONI, W; SILVEIRA, S. F. R; MAGALHÃES, E. A; MAGALHÃES, E. M. A contabilidade ambiental em empresas certificadas pelas normas ISO 14001 na região metropolitana de Belo Horizonte-MG. **Revista Árvore**, v. 34, n. 6, p. 1119-1128, 2010.

GOVERNO DO ESTADO DO ACRE. Secretária de Estado da Fazenda. **Balanço Geral. Rio Branco**: Sefaz, 2021. Disponível em: [http://sefaz.acre.gov.br/2021/?page\_id=673](http://sefaz.acre.gov.br/2021/?page_id=673%20) . Acesso em 10 set. de 2021.

GOVERNO DO ESTADO DE ALAGOAS. Secretária de Estado da Fazenda. **Balanço Geral. Maceió**: Sefaz, 2021. Disponível em: <http://www.sefaz.al.gov.br/legislacao/40-financas/gestao-financeira-orcamentaria/131-balanco-geral-do-estado> . Acesso em 12 set. de 2021.

GOVERNO DO ESTADO DO AMAZONAS. **Balanço Geral** (Prestação de Contas). Site oficial do governo do Amazonas. Disponível em: http://www.transparencia.am. gov.br/balanco-geral/ . Acesso em 10 set. de 2021.

GOVERNO DO ESTADO DO AMAPÁ. **Orçamento/Balanço Geral**. Site oficial do governo do Amapá. Disponível em: [http://www.transparencia.ap.gov.br/consultaestatica/4/123/ orcamento/balanco-geral](http://www.transparencia.ap.gov.br/consultaestatica/4/123/%20orcamento/balanco-geral) . Acesso em 12 set. de 2021.

GOVERNO DO ESTADO DA BAHIA. **Prestação de Contas**. Site oficial do governo da Bahia. Disponível em: http://www.transparencia.ba.gov.br/PrestacaoConta . Acesso em 12 set. de 2021

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ. **Balanço Geral do Estado**. Site oficial do governo do Ceará. Disponível em: [https://cearatransparente.ce.gov.br/portal-da-transparencia/paginas/ balanco-geral-do-estado?\_\_=\_\_#](https://cearatransparente.ce.gov.br/portal-da-transparencia/paginas/%20balanco-geral-do-estado?__=__) . Acesso em 10 set. de 2021.

GOVERNO DO ESTADO DO DISTRITO FEDERAL. **Secretária de Economia**. Prestação de Contas anual do governo. Brasília: Secretária de Economia. 2021. Disponível em: <https://www.economia.df.gov.br/prestacao-de-contas-anual-do-governador/> . Acesso em 13 set. de 2021.

GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTOS. **Prestação de Contas**. Site oficial do governo do Espírito Santos. Disponível em: [https://transparencia.es.gov.br/Comum /PrestacaoContas](https://transparencia.es.gov.br/Comum%20/PrestacaoContas) . Acesso em 10 set. de 2021.

GOVERNO DO ESTADO DO GOIÁS. **Secretária de Economia. Balanço Geral**. Goiânia: SCGI. 2021. Disponível em: <https://scgi.economia.go.gov.br/scgi/#!/> . Acesso em 13 set. de 2021.

GOVERNO DO ESTADO DO MARANHÃO. **Tesouro e Contadoria**. Site oficial do governo do Maranhão. Disponível em: <https://seplan.ma.gov.br/> . Acesso em 12 set. de 2021

GOVERNO DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Secretária de Estado da Fazenda.** Demonstrações Contábeis. Belo Horizonte: Sefaz, 2021. Disponível em: http://www. fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria\_geral/relatorio\_contabil/ . Acesso em 12 set. de 2021.

IBRACON. **Normas e procedimentos de auditoria. NPA 11** - Balanço e Ecologia. 1996.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, ed. 15, pag. 1-299, 2016.

KRAEMER, M. E. P. Contabilidade ambiental: o passaporte para a competitividade. **CRCSC & Você**, v. 1, n.1, p. 25-40, 2002.

KRONBAUER, C. A; SOUZA, M. A; RÁSIA, K. A; JACQUES, F. V. S. Auditoria e evidenciação ambiental: um histórico da legislação das normas brasileiras, americanas e européias. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, Curitiba, v. 2, n. 2, p. 30-49, 2010.

MACIEL, F. F. S; SALOTTI, B. M; IMONIANA, J. O. Incentivos para escolhas contábeis na Demonstração dos Fluxos. **Revista Contabilidade & Finanças**. vol. 31, n.83, pag. 244-261, 2020.

MAPURUNGA, P. V. R; MENESES, A. F; PETER, M. da G. A. O Processo de Convergência das Normas Internacionais de Contabilidade: Uma Realidade nos Setores Privado e Público Brasileiros. **Revista Controle**. v. 9, n. 1, pag. 87-107, 2011.

MARCONI, M. A; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. ed. 5, São Paulo: Atlas, pag. 1-310, 2003.

NASCIMENTO, J. O.; SANTOS, S. M. S; ZITTEI, M. V. M; ARNOSTI, J. C. M. A Nova Contabilidade aplicada ao Setor Público: uma mudança de Paradigma, a Contabilidade não mais vista exclusivamente pelo enfoque Orçamentário e Financeiro. In: Congresso Brasileiro de Contabilidade, 6, 2015, Florianópolis – SC. **Anais** [...]. Florianópolis, pag. 1-14, 2015.

RIBEIRO, M. S. **Contabilidade ambiental**. São Paulo: Saraiva, 2005.

PORTAL DA AUDITORIA. **Ativo Ambiental**. Disponível em: http://www.portal deauditoria.com.br/tematica/contabilidade-ambiental\_ativoambiental.htm. Acesso em 09 set. de 2021.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. **Metodologia do trabalho científico**: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. 2. Ed. Novo Hamburgo: Feevale, p. 1-277, 2013.

ROSA, W. C. L; FRAGA, J. J.; ROSA, M. P; LEPSCH, M. A. S. Convergência da Contabilidade Pública às Normas Internacionais de Contabilidade: Um Estudo de Caso na Universidade Federal Fluminense. **Pensar Contábil**, v. 21, n. 74, p. 41-61, 2019.

SANTOS, A. O. S; SILVA, F. B; SOUZA, S; SOUSA, M. F. R. Contabilidade ambiental: um estudo sobre sua aplicabilidade em empresas Brasileiras. **Revista Contabilidade & Finanças**. vol. 12, n. 27, São Paulo, 2001.

SCHENINI, P. C; NASCIMENTO, D. T. Gestão pública sustentável. **Revista de Ciências da Administração**, v.4, n.08, Jul./Dez. 2002.

SILVA, B. A. **Contabilidade e meio ambiente**: considerações teóricas e práticas sobre o controle dos gastos ambientais. São Paulo: Annablume/Fapesp, 2003.

SOUSA, C. M. L; ASSIS, F. A. Compreensibilidade e transparência do balanço orçamentário. **Periódico Científico Negócios em Projeção**, v.6, n.2, pag. 24-34, 2015.

SOUZA, E. M. V. **Notas explicativas: utilidade das informações financeiras divulgadas no Brasil com a adoção das normas internacionais de contabilidade (IFRS)**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FEA-USP), São Paulo, pag. 1-308, 2014.

SOUZA, P; PFITSCHER, E. D. Gestão e Sustentabilidade Ambiental: Estudo em um Órgão Público do Estado de Santa Catarina. VI Encontro de Estudos Em Estratégia. **Anais**. Bento Gonçalves, RS, 2013.