



Disclosure Ambiental através dos Relatórios Contábeis da Zona de Processamento de Exportação Brasileira do Ceará (2016-2019)

Luciene Santos Lima, FUCAPE, lima_luciene@uvanet.br
Felipe Storch Damasceno, FUCAPE, fdamasceno@fucape.br

Resumo

O objetivo do artigo foi investigar a evidenciação das informações ambientais das zonas de processamentos de exportação (ZPE), através da análise de conteúdo das informações contábeis, de forma qualitativa e quantitativa, contidas nos relatórios das demonstrações e auditores independentes da ZPE do Ceará, nos períodos de 2016 a 2019. O desenvolvimento sustentável e verde tornou-se um diferencial para investimentos, conforme *World Investment Report* (2019). Para o Comitê de Pronunciamento Contábeis (CPC), as informações evidenciadas devem possibilitar uma avaliação da natureza e dos efeitos financeiros dessas atividades, sendo realizada por usuários externos, como governo, investidores e credores, para viabilizar a tomada de decisão (CPC 00, 2014). A pesquisa foi descritiva, usando a técnica de análise de conteúdo, que tratou as informações contidas nos relatórios das demonstrações e auditores independentes, divulgados nos períodos de 2016 a 2019, identificando as categorias e os tipos de *disclosure* ambientais. O estudo teve sua hipótese confirmada, ao identificar informações ambientais contidas nos relatórios das demonstrações financeiras e auditores independentes da ZPE em estudo, tanto nos aspectos qualitativos e quantitativos, demonstrando a relevância de tais informações para os *stakeholders*, que analisam o compromisso das instituições com desenvolvimento sustentável, conforme as recomendações do *International Financial Reporting Standards* (IFRS S1, 2023).

Palavras-chave: zona de processamento de exportação; informações contábeis; informações ambientais.

1. Introdução

O objetivo principal deste estudo foi evidenciar as informações ambientais da zona de processamento de exportação, através da análise de conteúdo do *disclosure* das informações contábeis, considerada essencial para tomada de decisão dos *stakeholders*, ao apresentar aspectos qualitativos e quantitativos, tendo como estudo a zona de processamento de exportação brasileira, que se encontra no Estado do Ceará, escolhida por ser a primeira zona em funcionamento. Atualmente, com às questões ambientais, sociais e de gestão, como pandemias, crises climáticas e problemas de resíduos, as informações sobre sustentabilidade tornaram-se essenciais no processo decisório, destacando-se as informações das demonstrações financeiras e relatórios de auditores independentes, divulgadas pelas instituições.

As divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade devem ser publicadas como parte dos relatórios financeiros da entidade, segundo as diretrizes do documento do IFRS S1, e como consequência deste requisito, a entidade será obrigada a relatar as informações financeiras

PUC-Campinas EESC USP Comitês PCJ

APRESENTAM:

SUSTENTARE & WIPIS 2023

WORKSHOP INTERNACIONAL

SUSTENTABILIDADE, INDICADORES E GESTÃO DE RECURSOS HÍDRICOS

22/11 | evento
23/11 | 100% online
24/11 | e gratuito

relacionadas com a sustentabilidade, ao mesmo tempo que emite as suas informações financeiras relacionadas as demonstrações contábeis, segundo o IFRS S1 (2023), que será implantado em 2024, e exigido os relatórios de sustentabilidade em 2025. De acordo com International Financial Reporting Standards (IFRS,2023), o relatório de informações financeiras das empresas deve ser comparável, verificável, compreensível e apresentado oportunamente, bem como relevante e representar fielmente as informações da entidade.

Na conferência das Nações Unidas (ONU) sobre alterações climáticas realizada em 2021, a Federação Internacional de Contabilistas (IFAC), anunciou a criação do Conselho Internacional de Normas de Sustentabilidade (ISSB), na busca de padrões de divulgação de alta qualidade sobre sustentabilidade empresarial de aceitação global, tendo em conta as necessidades dos mercados de capitais e a solicitação dos líderes do G20 e da Organização Internacional das Comissões de Valores (IOSCO), já que informações ambientais não foram anteriormente consideradas nos relatórios financeiros.

A evidenciação ambiental tem sido discutida já alguns anos, por diferentes autores, como, por exemplo, Calixto (2007), Nossa (2002), e Rover et al. (2008). De acordo com Nossa e Carvalho (2003), as organizações para atender aos *stakeholders*, começaram a se preocupar com informações ambientais, buscando convencer o mercado de seu desempenho sobre práticas ambientais, para não prejudicar a lucratividade.

No caso das zonas de processamento de exportação, as mesmas gozam de benefícios tributários, cambiais e procedimentos administrativos simplificados, delimitada por um espaço geograficamente sujeito a regulação e administração diferenciada (Wu F., 2020). As ZPE's representam importante mecanismos de políticas públicas industriais, que promove desenvolvimento econômico, reduz o desequilíbrio regional, gerando desenvolvimento local. No entanto, as zonas devem considerar que parte dos investidores, leva em conta em suas decisões, se as companhias demonstram preocupação com o meio ambiente e, para esta avaliação, utilizam relatórios que demonstrem a sustentabilidade ambiental (Silva; Lucena, 2019).

Como as zonas econômicas especiais representam instrumento de acelerar o desenvolvimento dos países, tais políticas públicas devem ser acompanhadas pelos investimentos associadas aos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável, que segundo Relatório de Investimento Mundial - 2019, das Nações Unidas, ainda não são aparentes. As questões ambientais estimularam o crescimento da competição por recursos naturais, já que a imagem da empresa influenciará nos resultados e na criação de valor perante os *stakeholders* (Hinojoza-Lopez et al.,2020). Assim, as ZPEs podem aumentar a competitividade por meio de uma 'inversão de papéis', mudando o foco e se tornando campeãs de negócios sustentáveis (UNCTAD,2015).

Diante do exposto, a problematização desta pesquisa emerge de três considerações: i) conteúdo das *disclosure* das informações contábeis e suas evidenciações ambientais; ii) a evidenciação das informações ambientais pelas zonas econômicas especiais, como estratégia para o desenvolvimento econômico sustentável; iii) existência de *disclosure* ambiental nos relatórios financeiros e não financeiros da ZPE em estudo. A questão de pesquisa é: Quais os conteúdos



das *disclosure* das informações contábeis da zona de processamento de exportação, que representam *disclosure* ambientais?

Para atender o objetivo do estudo, se buscou identificar as evidenciações das informações ambientais da ZPE do Pecem-Ceará, através da análise de conteúdo das informações financeiras divulgadas através dos relatórios das demonstrações e relatório dos auditores independentes, no período de 2016 a 2019, apresentando tais períodos as informações consolidadas. Apresentando os seguintes objetivos específicos: caracterizar zona de processamento de exportação e as informações contábeis e ambientais; contextualizar a evidenciação das informações ambientais pelas zonas econômicas especiais, como estratégia para o desenvolvimento econômico sustentável; apresentar a existência de *disclosure* ambiental nos relatórios financeiros e não financeiros.

Nos estudos realizados, a hipótese representa uma afirmação provisória que será aceita ou rejeitada, onde a hipótese central do estudo tem-se que: O *disclosure* ambiental da zona de processamento de exportação apresentado pela análise de conteúdo, que tratou o relatório das demonstrações e o relatório dos auditores independentes, no período de 2016 a 2019, apresenta informações ambientais nos componentes analisados, apresentando aspectos qualitativos e quantitativos. Assim, espera-se que este trabalho venha a preencher essa lacuna, já que tais informações financeiras são essenciais ao desenvolvimento sustentável, que se tornou um diferencial para novos investimentos, conforme *World Investment Report* (2019).

Referido estudo se torna relevante, como forma de adequar a evidenciação de informações ambientais da ZPE brasileira, que deve apresentar caráter qualitativo e quantitativo, devendo apresentar um nível de confiabilidade e comparabilidade, a partir das informações dos relatórios financeiros e não-financeiros, para que *stakeholders* percebam o compromisso da ZPE do Ceará com desenvolvimento sustentável, em conformidade com as recomendações internacionais.

2. Fundamentação teórica

De acordo com *International Financial Reporting Standards* (IFRS, 2023), o relatório de informações financeiras das empresas deve ser comparável, verificável, compreensível e apresentado oportunamente, bem como relevante e representar fielmente as informações da entidade. Segundo, a conferência das Nações Unidas (ONU) de 2021, que discutiu as alterações climáticas, anunciou a criação do Conselho Internacional de Normas de Sustentabilidade (ISSB) pela Federação Internacional de Contabilistas (IFAC), como forma de estabelecer padrões de divulgação sobre sustentabilidade empresarial de nível global, tendo em conta as necessidades dos mercados de capitais, bem como, a solicitação dos líderes do G20 e da Organização Internacional das Comissões de Valores (IOSCO), já que informações ambientais não foram anteriormente consideradas nos relatórios financeiros das entidades.

As divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade devem ser publicadas como parte dos relatórios financeiros da entidade, segundo as diretrizes do documento do IFRS S1, e como consequência deste requisito, a entidade será obrigada a relatar as informações financeiras

PUC-Campinas EESC USP Comitês PCJ

APRESENTAM:

SUSTENTARE & WIPIS2023

WORKSHOP INTERNACIONAL

SUSTENTABILIDADE, INDICADORES E GESTÃO DE RECURSOS HÍDRICOS

22/11 evento
23/11 100% online
24/11 e gratuito

relacionadas com a sustentabilidade, ao mesmo tempo que emite as suas informações financeiras relacionadas as demonstrações contábeis, segundo o IFRS S1 (2023), que será implantado em 2024, e exigido os relatórios de sustentabilidade em 2025.

De acordo com o Banco Mundial, as ZPEs são propriedades industriais que produzem produtos manufaturados para exportação, ou seja, enclaves comerciais que importam matérias-primas, processam e exportam para o mercado mundial (Wu F., 2020). Além disso, empresas de manufatura localizadas em Zonas de Processamento de Exportações são mais inovadoras do que outras empresas (Kaur et al., 2021). As ZPEs são criadas por políticas baseadas no local, tendo um ambiente de negócios próximo a um mercado efetivo, com países em desenvolvimento, como China, Índia, Brasil, África do Sul e Rússia caracterizados por não ter um ambiente de negócios eficaz aplicando amplamente a política de criação de ZPEs (Xiaoying Li et al., 2021).

As ZPEs são um prelúdio para a ampla adoção de políticas comerciais liberais e no seu estágio inicial de desenvolvimento combinam parques industriais e zonas de livre comércio (Wu F., 2020). As ZPEs oferecem políticas tributárias e tarifárias favoráveis com o objetivo de atrair empresas multinacionais ao país para criar oportunidades de trabalho e negócios, aumentar as exportações e melhorar o desenvolvimento da infraestrutura (Wu.W et al., 2020) e, geralmente, desfrutam de controle de regulamentação e benefícios fiscais mais flexíveis (Wu F., 2020).

As Zonas de Processamento de Exportações (ZPE), nos termos atuais, começaram a se expandir como um instrumento capaz de proporcionar desenvolvimento econômico em regiões, como América do Sul, União Europeia, Ásia, entre outras, a partir da última metade do século XX (Cruz & Hespanhol, 2021), existindo um aumento significativo do número de ZPEs estabelecidas (Wu. W et al., 2020). Ocorreu uma evolução nas últimas décadas, pois em 1995 contava com 500 ZEEs distribuídas em vários países do mundo, e em 2015, após 20 anos, a ZEEs atingiram um quantitativo de 4.300 distribuídas em mais de 130 países, empregando mais de 68 milhões de trabalhadores, segundo ABRAZPE (2021). Existindo atualmente, aproximadamente 5.400 zonas econômicas especiais no mundo (UNCTAD 2019).

Apesar das empresas buscarem investimentos através das ZPEs, as questões do meio ambiente, bem-estar social e governança tornaram-se condicionante ético para investimentos nos mercados financeiros (BANU; BHUVANESWARI; BEGUMK, 2021). As ZPEs devem fazer contribuições importantes para o crescimento e o desenvolvimento, ajudando a atrair investimentos, criar empregos e impulsionar as exportações, construindo vínculos com a economia em geral, participando da cadeia de valor global (GVC), da modernização e da diversificação industrial, segundo Relatório de Investimento Mundial (UNCTAD/WIR/2019).

Conforme Comitê de Pronunciamento Contábeis, as informações financeiras por segmento evidenciadas devem possibilitar uma avaliação da natureza e dos efeitos financeiros dessas atividades, sendo realizada por usuários externos, como governo, investidores e credores, para viabilizar a tomada de decisão (CPC 00, 2014). De acordo com a IFRS S1, aplica-se às



divulgações financeiras relacionadas com a sustentabilidade, fornecidas como parte dos relatórios contábeis da entidade, tendo sido criado para exigir a divulgação de informações que complementem as demonstrações financeiras, estabelecendo uma base para o relato útil e comparável de informações financeiras relacionadas à sustentabilidade (IFRS S1, 2023).

3. Metodologia

O processo metodológico do artigo em pauta se classifica como descritivo, por evidenciar as informações ambientais da zona de processamento de exportação. Quanto a ser pesquisa exploratória, por abordar assunto com estudos escassos no país, principalmente por relacionar a ZPE brasileira, em relação ao seu *disclosure* ambiental. No que se refere-se ao estudo de caso, tem-se a ZPE do Ceará em pleno funcionamento, sendo uma pesquisa qualitativa por demonstrar a evidenciação das informações ambientais, que contribuirá para consolidação do desenvolvimento sustentável da ZPE, onde a abordagem qualitativa, buscou conhecer a realidade investigada por meio da pesquisa documental de registros relacionados com o objeto de estudo (Denzin & Lincoln, 2013).

Com base nestes pressupostos, foi realizada a análise documental das evidenciações (*disclosure*) das informações contábeis, através da análise de conteúdo, definida por Bardin (2010), como conjunto de técnicas de análise, que visa obter através de procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo, indicadores quantitativos ou não. No caso do estudo da ZPE do Pécem Ceará, terá por base o relatório das demonstrações contábeis e relatório dos auditores independentes, no período de 2016 a 2019, pertinentes da Companhia Administradora da Zona de Processamento de Exportação de Pecém S.A, apresentando tais períodos as informações consolidadas, sabendo-se que informações contábeis representa a linguagem dos negócios.

O relatório da Companhia Administradora da Zona de Processamento de Exportação do Ceará – ZPE Ceará, CNPJ: 13.600.170/0001-25, contem as demonstrações contábeis dos exercícios em estudo, acompanhadas do relatório dos auditores independentes, sendo o conteúdo analisado para o estudo: relatório da administração, relatório dos auditores independentes sobre as demonstrações contábeis, balanço patrimonial, demonstrações de resultado, demonstrações das mutações do patrimônio líquido, demonstração dos fluxos de caixa, demonstração do valor adicionado e notas explicativas às demonstrações contábeis. O acesso aos relatórios foi obtido por meio da internet, diretamente nas *home page* da companhia. Em relação ao critério de escolha da ZPE do Ceará ocorreu devido ser a primeira zona de processamento de exportação em funcionamento no Brasil, e tais estudos servirão de base para as futuras ZPEs a serem instaladas no país.

A coleta de dados ocorreu segundo procedimentos da literatura estabelecida na área, que incluiu artigos internacionais, teses, dissertações, anais de congressos publicados e/ou disponíveis na internet. E a pesquisa documental, por meio da análise de conteúdo, cujos os documentos envolvidos foram obtidos junto a página oficial do governo do estado do Ceará e da ZPE do Pecém-Ceará. O período de coleta de dados foi no ano de 2022-2023, do período de 2016 até

PUC-Campinas EESC USP Comitês PCJ

APRESENTAM:

SUSTENTARE & WIPIS2023

WORKSHOP INTERNACIONAL

SUSTENTABILIDADE, INDICADORES E GESTÃO DE RECURSOS HÍDRICOS



22/11 evento
23/11 100% online
24/11 e gratuito

2019, sendo os dados tratados por meio da utilização da técnica de análise de conteúdo. Segundo Martins e Lintz (2000), a utilização da técnica de análise de conteúdo requer um planejamento, com seguintes etapas: (i) pré-análise - coleta e organização do material analisado; (ii) descrição analítica - estudo aprofundado, os documentos são agrupados e definida as categorias; e (iii) interpretação inferencial - conteúdos conforme os objetivos do estudo.

Ainda conforme as etapas descritas por Martins e Lintz (2000), para identificar as possíveis categorias de *disclosure*, para atender aos objetivos do estudo, realizou-se uma leitura de todos os documentos da amostra. Em seguida, conforme termos mencionados na literatura de *disclosure* ambiental, que segundo Nossa e Carvalho (2003), “[...] análise de conteúdo é pouco utilizada nas pesquisas contábeis de maneira geral [...]”. E Gomes, Ferreira e Martins (2018), ressaltam a necessidade de análises do conteúdo informacional dos relatórios organizacionais de uma forma aprofundada e qualitativa, se fez a categorização adotada pelo estudo de Nossa (2002). Assim, as categorias de *disclosure* ambiental são apresentadas a seguir.

Tabela 01: Classificação por Categoria

1. Políticas ambientais - Compromissos da gestão com o desenvolvimento sustentável; e metas e objetivos ambientais
2. Auditoria ambiental – as revisões ambientais, escopo e parecer dos auditores independentes;
3 Sistema de gerenciamento ambiental - certificação ambiental
4 Impactos ambientais - desperdícios, odor, conservação de recursos naturais, eficiência na utilização de recursos, novas aquisições, resíduos (tóxicos, sólidos, não tóxicos e reutilizáveis)
5 Energia - Uso eficiente, uso de resíduos e redução de consumo
6. Florestas - Gerenciamento das florestas; prática sustentáveis da floresta; certificação; e habitat natural
7. Água - Qualidade da água, uso eficiente, tratamento de seus afluentes
8. Matéria-prima - Fornecedores sustentáveis e uso de matéria prima sustentável
9 Informações financeiras ambientais – despesas e investimentos ambientais, multas, contingências e outros.
10 Outras informações ambientais - conformidades com as regulamentações, incentivos e apoio as pesquisas ambientais e educação ambiental

Fonte : Adaptado de Nossa (2002)

Após a classificação em 10 categorias de *disclosure* ambiental, verificou-se o formato de apresentação da informação, que, para tanto, também utilizou-se como base a categorização por tipo de *disclosure* de Nossa (2002). Além da categoria e do tipo de *disclosure*, buscou-se a identificação do ano das publicadas (2016 a 2019).



Tabela 02: Classificação por Tipo de *Disclosure*

Categoria	Descrição
0	Nenhuma informação apresentada
1 - Declarativa	Somente a informação qualitativa apresentada - descritiva.
2 – Quantitativa não-monetária	Informação quantitativa apresentada de natureza não-financeira.
3 – Quantitativa monetária	Informação quantitativa apresentada de natureza financeira.
4 – Quantitativa monetária e não-monetária	Informação quantitativa apresentada de natureza financeira e não-financeira.

Fonte: Nossa (2002).

Dessa forma, cada classificação por categoria presente nos relatórios foi descrita e identificada o documento de origem da informação, destacando assim na tabela, o ano analisado, a categoria e o documento no qual consta referida informação ambiental. Em relação a classificação por tipo, foram analisados e pontuados de 1 a 4, destacando o formato da informação identificada nos relatórios analisados. Assim, foi realizado um estudo qualitativo de avaliação de conteúdo. Adicionalmente, foram analisados os relatórios financeiros anuais de 2016-2019, da ZPE do Ceará, através do método de análise de conteúdo ao nível das suas divulgações de informação financeira relacionadas com a sustentabilidade.

4. Resultados

Nesta seção serão apresentadas as análises dos conteúdos dos relatórios contábeis da zona de processamento de exportação do Pécem-Ceará, do período de 2016 a 2019, que foram coletados e segregados, escolhendo tais períodos por apresentar as informações consolidada, tendo por referência as categorias e tipos, fazendo referência aos documentos analisados.

Tabela 03 – Categorias Analisadas -2016 a 2019

1. <u>Políticas ambientais</u> – Implantação da Agenda Ambiental na Administração Pública com práticas de sustentabilidade (Relatório de Administração – 2016/ 2017). Certificada A3P (Agenda Ambiental da Administração Pública); Selo Tribunal de Contas do Estado - Ceará Sustentável – alinhado aos objetivos do Desenvolvimento Sustentável (ODS) – Agenda 2030 da ONU (Relatório de Administração – 2018/2019)
2. <u>Auditoria ambiental</u> – A DVA, de todos os anos analisados, foi submetida a procedimentos de auditoria executados em conjunto com a auditoria das demonstrações contábeis (Relatório dos Auditores Independentes e Demonstrações Contábeis – 2016/2017/2018/2019).
3 <u>Sistema de gerenciamento ambiental</u> – Certificação A3P Ministério do Meio Ambiente, de todos os anos analisados, teve capacitação de servidores, que buscava economia de recursos públicos, sendo 05 eixos do programa: uso racional dos recursos naturais e bens públicos,

PUC-Campinas EESC USP Comitês PCJ

APRESENTAM:

SUSTENTARE & WIPIS2023

WORKSHOP INTERNACIONAL

SUSTENTABILIDADE, INDICADORES E GESTÃO DE RECURSOS HÍDRICOS



22/11 evento
23/11 100% online
24/11 e gratuito

gestão adequada dos resíduos gerados, qualidade de vida no ambiente de trabalho, sensibilização e capacitação e licitações sustentáveis. (Relatório de Administração).

4 Impactos ambientais – Em 2016-2017, Gestão de Resíduos Sólidos de acordo com o PGRS (Programa de Gerenciamento de Resíduos Sólidos) – coleta seletiva e resíduos do processo operacional destinados corretamente para reciclagem (Relatório de Administração). Em 2018-2019 – Renovação do cadastro de técnico federal do IBAMA e Gestão de Resíduos Sólidos de acordo com o PGRS (Programa de Gerenciamento de Resíduos Sólidos) – coleta seletiva e resíduos do processo operacional destinados corretamente para reciclagem (Relatório de Administração – 2018-2019)

5 Energia – DVA na conta materiais, energia, serviço de terceiros (Demonstrações Contábeis e Notas Explicativas- 2016-2019)

6. Florestas – Resgate da fauna, como terraplanagem, drenagem e pavimentação, em parceria com corpo de bombeiros civil; conforme projeto de engenharia e arquitetura da área de despacho aduaneiro do setor II, (Demonstrações Contábeis e Notas Explicativas - 2016-2019).

7. Água – Estação de água e efluente em funcionamento, com distribuição de água potável e adequada destinação do efluente tratado. (Demonstrações Contábeis e Notas Explicativas - 2016-2019)

8. Matéria-prima- Certificação A3P Ministério do Meio Ambiente, pelo uso racional dos recursos naturais, gestão adequada dos resíduos gerados, qualidade de vida no ambiente de trabalho, capacitação e outros. (Relatório de Administração, Notas Explicativas e Demonstrações Contábeis - 2016-2019).

9 Informações financeiras ambientais – DVA de todos os anos analisados (Demonstrações contábeis e Notas Explicativas);

10 Outras informações ambientais – Em 2016-2017, parceria com instituições de ensino, recebendo visitas de entidades de classe e estudantes de escolas profissionalizantes. (Relatório de Administração). Em 2018-2019, Diretoria das Relações Institucionais, mecanismo de integração com entidades como OAB, FIEC, UNIFO, SEINFRA ADECE e outros (Demonstrações Contábeis e Notas Explicativas).

Fonte: Adaptado pelo autor

A Tabela 03 demonstra que informações relacionadas as notas explicativas é o documento que apresenta as melhores informações ambientais da Companhia nos anos de 2016 - 2019, tendo a maioria das categorias tipo 04 de *disclosure*, quando a informação quantitativa é apresentada e expressa em números de natureza financeira e não-financeira.

Na conta Imobilizado, em imobilizado em andamento apresenta as *disclosure* ambientais sobre os projetos de expansão da ZPE, com a implantação da Área de Despacho Aduaneiro-ADA do Setor II, destacando os trabalhos de terraplanagem, pavimentação e drenagem, bem como, perfuração e bombeamento com análise físico química, e instalação de poços de rochas sedimentar, constando os momentos relativos a referidas atividades, nas contas citadas, que

corresponderam em Projetos de implantação ADA II (2017) ao montante de R\$ 354.860,02 e em Construção em andamento R\$ 142.30,66, envolvendo as categorias impactos ambientais, floresta, água, matéria-prima e informações financeiras ambientais.

No entanto, através das notas explicativas não se identifica as políticas ambientais da Companhia, nem a existência de auditoria ambiental. A NPA 11 do IBRACON, recomenda a evidenciação ambiental, em notas explicativas, conforme informações do valor dos investimentos, sobre os critérios para amortização/depreciação, ao Plano Diretor do Meio Ambiente e outros. Em relação as políticas ambientais e auditoria ambiental da Companhia, identifica-se algumas informações ambientais destacadas no relatório de administração.

No relatório de administração apresenta o recebimento de certificações por parte da Companhia, como SELO VERDE do programa do Ministério do Meio Ambiente por aderir ao programa da Agenda Ambiental na Administração Pública (A3P) e o Selo TCE Ceará Sustentável, do Tribunal de Contas do Estado do Ceará, que tem programa alinhado com os Objetivos do Desenvolvimento Sustentável (ODS) da Agenda 2030 da Organização das Nações Unidas (ONU). No que se refere a energia, os *stakeholders* podem observar as informações no relatório de administração, *disclosure* Tipo 01.

Nas demonstrações contábeis, apresenta-se na DVA na conta Insumos Adquiridos de Terceiros (inclui ICMS e IPI) com *disclosure* Tipo 03, bem como, nas notas explicativas no item das despesas gerais, com referida informação quantitativa expressa em números de natureza financeira, sem apresentar detalhamento, em ambas a informação sobre consumo total de energia elétrica e ações para reduzi-la, categoria ambiental tão relevante, segundo modelo proposto por ISAR/UNCTAD, dados de desempenho segmentado baseado em: uso de energia, uso de material, emissões de gases e destinação de resíduos (ISAR/UNCTAD, 1998).

Demonstra-se que as informações divulgadas nos anos de 2019/2018, seguem a estrutura de 2016-2017, observando-se o Relatório da Administração, analisado de 2016 a 2019. Assim, percebe-se que entre os anos pesquisados, há uma semelhança quanto à formatação e apresentação das informações, principalmente nos relatórios contábeis, contribuindo para a comparabilidade das informações. Com relação aos relatórios financeiros anuais, embora possuam certa padronização, no que se refere à divulgação, o mesmo não acontece com o conteúdo das informações ambientais. Em relação as políticas ambientais e auditoria ambiental da Companhia, identifica-se algumas informações ambientais destacadas no relatório de administração, com tipo de *disclosure* T01, declarativa. Para Pires et al. (2008), que realizou estudos sobre as evidências ambientais das empresas brasileiras de capital aberto do setor de celulose e papel, considerou a categoria de premiação de caráter ambiental, observando um percentual significativo de 19,4% do total apresentadas, demonstrando uma preocupação das organizações com seu desempenho ambiental nas informações disponibilizadas aos usuários. O relatório de administração deve ser um documento de comunicação da gestão da organização com investidores, credores, clientes, governo e sociedade.

Assim, diante das análises dos relatórios de informações contábeis da ZPE nos anos de 2016 a 2019, demonstra que a companhia têm divulgado informações de natureza ambiental

PUC-Campinas EESC USP Comitês PCJ

APRESENTAM:

SUSTENTARE & WIPIS 2023

WORKSHOP INTERNACIONAL

SUSTENTABILIDADE, INDICADORES E GESTÃO DE RECURSOS HÍDRICOS

22/11 | evento
23/11 | 100% online
24/11 | e gratuito

em primeiro lugar em seus relatórios de administração, mesmo que o tipo de *disclosure* na maioria seja 1-declarativa, com a tendência de mantê-la na maioria do período analisado, mas percebe-se que os conteúdos das *disclosure* das informações contábeis da zona de processamento de exportação em estudo, representam *disclosure* ambientais. Vale destacar, a partir da implantação da IFRS S1 (2023), as entidades devem apresentar as suas divulgações financeiras relacionadas com a sustentabilidade ao mesmo tempo que as suas demonstrações financeiras relacionadas, devendo abranger o mesmo período de relato que as demonstrações financeiras relacionadas.

5. Conclusões

O estudo sobre *disclosure* ambiental, a partir da análise dos relatórios contábeis da zona de processamento de exportação brasileira divulgados, teve sua hipótese confirmada, já que os conteúdos das *disclosure* das informações contábeis da zona de processamento de exportação, possuem informações ambientais em todos os seus componentes analisados, incluindo os seguintes relatórios contábeis: relatório da administração, relatório dos auditores independentes sobre as demonstrações contábeis, balanço patrimonial, demonstrações de resultado, demonstrações das mutações do patrimônio líquido, demonstração dos fluxos de caixa, demonstração do valor adicionado e notas explicativas às demonstrações contábeis, no período de 2016 a 2019.

As análises realizadas e resultados apresentados na tabela, merece destaque: a) a quantidade de informações ambientais evidenciadas nos relatórios contábeis anuais atendeu todas as categorias, conforme apresentados nas tabelas acima; b) nos relatórios financeiros anuais foram detectadas informações ambientais em todos os relatórios analisados; c) as informações do relatório da administração se repetiram de forma semelhante, as informações ambientais específicas; d) o relatório que apresentou forte déficit de evidenciação ambiental, foi o relatório dos auditores independente; e) os relatórios de notas explicativas e relatório de administração apresentaram maior índice de informações ambientais; e) as notas explicativas representam os relatórios que apresenta as melhores informações ambientais da companhia nos períodos, tendo a maioria das categorias tipo 04 de *disclosure*, quando a informação quantitativa apresentada de natureza financeira e não-financeira; f) as demonstrações contábeis apresentam *disclosure* tipo 03, por revelar as informações ambientais, sendo informação quantitativa apresentada em números de natureza financeira.

Diante do exposto, percebe-se a necessidade de outros estudos sobre a relação dos *disclosure* contábil e ambiental, no que se refere a zona de processamento de exportação brasileira, por ser um segmento que tem ligação direta com os condicionantes ambientais. Assim, recomenda-se estudos para implantação das normas do IFRS S1 e S2 emitidas em junho de 2023, a primeira Normas de Divulgação de Sustentabilidade, que são IFRS S1 sobre os Requisitos Gerais para Divulgação de Informações Financeiras Relacionadas à Sustentabilidade e a IFRS S2 sobre as Divulgações Relacionadas ao Clima.

PUC-Campinas EESC USP Comitês PCJ

APRESENTAM:

SUSTENTARE & WIPIS 2023

WORKSHOP INTERNACIONAL

SUSTENTABILIDADE, INDICADORES E GESTÃO DE RECURSOS HÍDRICOS

22/11 evento
23/11 100% online
24/11 e gratuito

Segundo as normas do IFRS (2023), as informações financeiras relacionadas à sustentabilidade são úteis se forem relevantes, de forma a representar fielmente o que pretende apresentar. E relação a relevância e a representação fiel possuem características qualitativas das informações financeiras úteis, as quais relacionadas à sustentabilidade. A utilidade da informação contábil financeira relacionada com a sustentabilidade deve ser analisada pelos aspectos de comparabilidade, verificabilidade, atualidade e compreensibilidade, características que melhoram as informações úteis das entidades, relacionadas com a sustentabilidade.

6. Referências bibliográficas

- ABRAZPE (2023). ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ZONAS DE PROCESSAMENTO DE EXPORTAÇÃO. Disponível em: <http://www.abrazpe.org.br/>. Acesso em 18/06/2023.
- BRASIL (2023). Ministério da Economia. Comércio Exterior e Assuntos Internacionais. Produtividade, Emprego e Competitividade. Zona de Processamento de Exportação. Disponível: <https://www.gov.br/produtividade-e-comercio-exterior/pt-br/assuntos/zpe/regime-brasileiro-de-zpe>. Acesso em 05.03.2023 .
- CEARÁ, Z. (2022). Zona de Processamento de Exportação do Ceará. Fortaleza, [2019]. Disponível em: Disponível em: <https://zpeceara.com.br/publicações>. Acesso em 10.10.2022 .
- Cirera, X., & Lakshman, R. W. D. (2017). The impact of export processing zones on employment, wages and labour conditions in developing countries: systematic review. *Journal of Development Effectiveness*, 9(3), 344–360.
- Comitê De Pronunciamentos Contábeis. CPC 22 – Pronunciamento Técnico CPC 22 – Informações por Segmento. Recuperado de: <http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/292_CPC%2022.pdf>. Acesso em: 01 dez. 2022.
- Cruz, J. da S., & Hespanhol, A. N. (2021). A criação das zonas de processamento de exportações (ZPE) no Brasil e o papel das condições gerais de produção (CGP). GEOUSP;
- Gaviria, D. A. G., Martínez, E. M. C., Polo, O. C. C., & Arcila, J. O. S. (2023). Accounting Mechanism to Measure the Environmental Impact of Industries in the Aburrá Valley and its Application of the General Disclosure Requirements Related to Financial Information on Sustainability (IFRS S1) and Climate-Related Disclosures (IFRS S2). *Revista de Gestão Social e Ambiental*, 17(5), e03639-e03639.
- Gomes, Matheus; FERREIRA, Rafael Ribas; MARTINS, Vinícius Aversari. O impacto da ocp 07 sobre o tamanho e a legibilidade das notas explicativas de companhias brasileiras. *Revista Universo Contábil*, v. 14, n. 2, p. 162-184, 2019.
- Hinojosa-López, J., Ayup-González, J., COGCO-CALDERÓN, A. Imagen corporativa y satisfacción laboral en potenciales empleados del sector bancario. *Investigación Administrativa*, (125), 1-20, 2020
- IFRS S1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information.

PUC-Campinas EESC USP Comitês PCJ

APRESENTAM:

SUSTENTARE & WIPIS2023

WORKSHOP INTERNACIONAL

SUSTENTABILIDADE, INDICADORES E GESTÃO DE RECURSOS HÍDRICOS



22/11 evento
23/11 100% online
24/11 e gratuito

- Disponível em: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards-issb/english/2023/issued/part-a/issb-2023-a-ifrs-s1-general-requirements-for-disclosure-of-sustainability-related-financial-information.pdf>. Acesso em: 1, Julho de 2023.
- Kahn, M. E., Sun, W., Wu, J., & Zheng, S. (2022). Do political connections help or hinder urban economic growth? Evidence from 1,400 industrial parks in China. *Journal of Urban Economics*, 121, 103289. <https://doi.org/10.1016/j.jue.2022.103289>
- Kaur, P., Kaur, N., & Kanojia, P. (2021). Firm innovation and access to finance: firm-level evidence from India. *Journal of Financial Economic Policy*.
- Li, Xiaoyang, & Liu, A. A. (2019). Imitating to export. *China Economic Review*, 53, 254–270. <https://doi.org/10.1016/j.chieco.2018.09.001>
- Li, Xiaoying, Wu, X., & Tan, Y. (2021). Impact of special economic zones on firm performance. *Research in International Business and Finance*, 58, 101463. <https://doi.org/10.1016/j.ribaf.2021.101463>
- López Jara, A. A. (2019). La contabilidad de gestión ambiental como herramienta para generar sostenibilidad empresarial. *Revista Investigación y Negocios*, 12(19), 18-27.
- Makel, M. C., Meyer, M. S., Simonsen, M. A., Roberts, A. M., & Plucker, J. A. (2022). Replication is relevant to qualitative research. *Educational Research and Evaluation*, 1-5.
- Martins, G. A., & Lintz, A. (2000). Técnicas para Coleta de Dados e Informações. Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso.
- Nossa, V. Disclosure ambiental: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional. 2002. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.
- Paiva, Y. D. C. (2022). Comportamento da geração e distribuição de riquezas da Magazine Luiza no período de 2016 a 2020 e seus investimentos com projetos sociais (Bachelor's thesis, Universidade Federal do Rio Grande do Norte).
- Parente, V. P., Nascimento, R. S., & Viotto, R. (2020). Panorama e análise das demonstrações contábeis da companhia da Zona de Processamento de Exportação do Ceará. *Revista Controle: Doutrinas e artigos*, 18(2), 232-256.
- Rahman, M. M., & Alam, K. (2021). Exploring the driving factors of economic growth in the world's largest economies. *Heliyon*, 7(5), e07109. <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2021.e07109>
- Rover, S.; Borba, J. A.; Borgert, A. (2008). Como as empresas classificadas no índice de sustentabilidade empresarial (ISE) evidenciam os custos e investimentos ambientais?. *Custos e @gronegocio on line*, v. 4, n. 1, jan./abr.
- Silva, V. M., & de Lucena, W. G. L. (2019). Contabilidade ambiental: análise da participação no índice de sustentabilidade empresarial (ISE) e a rentabilidade das empresas listadas na [B] 3. *Revista Gestão & Tecnologia*, 19(2), 109-125.
- Tres, N., Dalla Porta, C., Mazzioni, S., Dal Magro, C. B., & Di Domenico, D. (2022). Práticas de responsabilidade socioambiental e o desempenho organizacional em companhias

PUC-Campinas EESC USP Comitês PCJ

APRESENTAM:

SUSTENTARE & WIPIS2023

WORKSHOP INTERNACIONAL

SUSTENTABILIDADE, INDICADORES E GESTÃO DE RECURSOS HÍDRICOS



22/11 evento
23/11 100% online
24/11 e gratuito

- abertas. REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL-Universidade Federal do Rio Grande do Norte-ISSN 2176-9036, 14(1), 88-109.
- UNCTAD (2019). Relatório de Investimento Mundial 2019: Zonas Econômicas Especiais. Nova York e Genebra: Unidos Conferência das Nações sobre Comércio e Desenvolvimento.
- UNCTAD (2015). Conferência das Nações Unidas sobre Comércio e Desenvolvimento. “Melhorando a Contribuição das Zonas de Processamento de Exportação para os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável” Nova York.
- World Bank Group. (2017). Special economic zones: an operational review of their impacts. World Free Zones Organization, VALUE CREATION IN FREE ZONES Building Stakeholders Resilience, 2020. Disponível em: https://www.worldfzo.org/Portals/0/OpenContent/Files/614/WorldFZO_AICE2020_book_memberversion.pdf. Acesso em: 21.12.2022
- Wu, F. (2020). Export Processing Zones (A. B. T.-I. E. of H. G. (Second E. Kobayashi (ed.); pp. 367–371). Elsevier. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/B978-0-08-102295-5.10058-7>
- Wu, W., Hong, C., & Muhammad, A. (2020). The Spillover effect of export processing zones. China Economic Review, 63, 101478.
- Xi, Q., Sun, R., & Mei, L. (2021). The impact of special economic zones on producer services productivity: Evidence from China. China Economic Review, 65, 101558.
- ZPE CEARÁ – ZONA DE PROCESSAMENTO DE EXPORTAÇÃO DO CEARÁ. Institucional. In: ZPE Ceará. São Gonçalo do Amarante: ZPE Ceará, [201-]. Disponível em: <https://zpeceara.com.br/zpe-ceara/>. Acesso em: 20 fev.2023.
- ZPE CEARÁ – ZONA DE PROCESSAMENTO DE EXPORTAÇÃO DO CEARÁ. Empresas instaladas. In: ZPE Ceará. São Gonçalo do Amarante: ZPE Ceará, 7 jan. 2019. Disponível em: <https://zpeceara.com.br/empresas-instaladas/>. Acesso em: 20 fev.2023
- ZPE CEARÁ – ZONA DE PROCESSAMENTO DE EXPORTAÇÃO DO CEARÁ. Transparência. In: ZPE Ceará. São Gonçalo do Amarante: ZPE Ceará, [201-]. Disponível em: <https://zpeceara.com.br/transparencia/>. Acesso em: 20 fev.2023.
- ZPE CEARÁ – ZONA DE PROCESSAMENTO DE EXPORTAÇÃO DO CEARÁ. Demonstrações Contábeis 2017. Disponível em: <https://zpeceara.com.br/wp-content/uploads/2021/02/Relatorio-Auditoria-e-Demonstracoes-Contabeis-Assinado-2017.pdf>. Acesso: 20.fev.2023.
- ZPE CEARÁ – ZONA DE PROCESSAMENTO DE EXPORTAÇÃO DO CEARÁ. Demonstrações Contábeis 2018. Disponível em: <https://zpeceara.com.br/wp-content/uploads/2021/01/Demonstracoes-Contabeis-2018-Assinado-1.pdf>. Acesso: 20.fev.2023.
- ZPE CEARÁ – ZONA DE PROCESSAMENTO DE EXPORTAÇÃO DO CEARÁ. Demonstrações Contábeis 2019. Disponível em: <https://zpeceara.com.br/wp-content/uploads/2021/01/Demontracoes-Contabeis-2019-1.pdf>. Acesso: 20.fev.2023.

PUC-Campinas EESC USP Comitês PCJ

APRESENTAM:

SUSTENTARE & WIPIS2023

WORKSHOP INTERNACIONAL

SUSTENTABILIDADE, INDICADORES E GESTÃO DE RECURSOS HÍDRICOS



22/11 evento
23/11 100% online
24/11 e gratuito

ZPE CEARÁ – ZONA DE PROCESSAMENTO DE EXPORTAÇÃO DO CEARÁ. Demonstrações Contábeis 2020. Disponível em: <https://zpeceara.com.br/wp-content/uploads/2021/08/Relatorio-e-Demonstracoes-Contabeis-ZPE-2020.pdf>. Acesso: 20.fev.2023.

ZPE CEARÁ – ZONA DE PROCESSAMENTO DE EXPORTAÇÃO DO CEARÁ. Relatório de Sustentabilidade 2020. Disponível <https://zpeceara.com.br/wp-content/uploads/2022/01/Relatorio-de-Sustentabilidade-2020-ZPE-Ceara.pdf>. Acesso: 20.fev.2023

ZONATTO, V. C. da S.; DANI, A. C.; DOMINGUES, M. J. C. de S. RELAÇÃO ENTRE ISOMORFISMO COERCITIVO E DESEMPENHO DISCENTE NO ENADE EM IES GAÚCHAS: A NÃO INFLUÊNCIA DO CURRÍCULO MUNDIAL PROPOSTO PELA ONU/UNCTAD/ISAR. SINERGIA – Revista do Instituto de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis, Rio Grande do Sul, Brasil, v. 21, n. 2, p.47, mai. 2018. ISSN 2236-7608. Disponível em: . Acesso em 28 set. 2019.