


Evidenciação dos Ativos Ambientais no Setor Público: Um Estudo nos Demonstrativos Contábeis dos Estados Brasileiros

Ernane Rocha da Luz

Graduado em Ciências Contábeis

Faculdade de Petrolina - Facape


ORCID : 0009-0009-1998-4656

E-mail: ernanerochadaluz@gmail.com

Josaias Santana dos Santos

Doutorando em Ciências Contábeis

Universidade de Brasília-UnB


ORCID : 0000-0001-8008-0036

E-mail: josaias.santana@facape.br

João Eudes de Souza Calado

Doutorando em Ciências Contábeis

Universidade de Brasília-UnB


ORCID : 0000-0002-5435-1178

E-mail: eudes.calado@gmail.com

Jéssica Ramos Gomes

Mestra em Ciências Contábeis

Fucape Business School-FUCAPE

ORCID : 0000-0001-8410-9537

E-mail: jessicargomess@gmail.com

RESUMO

O 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, dos mecanismos do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público e como prevê o art. 94 da Lei 4.320/64 de que a contabilidade tem por obrigação registrar, de forma analítica, todos os bens de caráter permanente, colaborando com a transparência pública sobre a gestão ambiental. Trata-se de um estudo descritivo, abordagem quantitativa e que se utiliza da pesquisa bibliográfica e da análise de dados para avaliação dos índices de transparência através do método de Biderman e Puttomatti (2011). Os resultados apontaram o estado de Tocantins como o que apresentou o melhor índice de transparência na evidenciação dos ativos ambientais, tanto nos Balanços Patrimoniais, quanto nas Notas Explicativas nos três anos analisados (2018, 2019 e 2020). Contudo, observa-se que em todos os estados analisados há volatilidade nas informações. Ademais, há uma aparente deficiência nas evidenciações, por exemplo, a maioria dos estados tiveram os ativos ambientais do imobilizado como os itens mais demonstrados, e somente a Bahia, especificamente no ano de 2018, apresentou a depreciação segregada por item nas notas explicativas, não contribuindo nos demais anos para a avaliação individual dos itens. Sugere-se para estudos futuros, avaliar o impacto dessa baixa disponibilidade das informações, também nos demais entes públicos e em cenários de mudanças na gestão política.

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

ABSTRACT

The purpose of the study was to analyze the disclosure of the environmental asset of the Brazilian states from the Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector and Accounting Manual Applied to the Public Sector and as provided for in art. 94 of Law 4.320/64 that accounting has the requirement to register, in an analytical way, all permanent assets, contributing to public transparency on environmental management. Descriptive study, quantitative approach, bibliographical survey and data analysis were also carried out to evaluate the transparency indexes through the method of Biderman and Puttomatti (2011). The results pointed to the state of Tocantins as the one with the best transparency index in the disclosure of environmental assets, both in the Balance Sheets and in the Explanatory Notes in the three years analyzed (2018, 2019 and 2020). However, it is observed that in all states analyzed there is volatility in information. In addition, there is an apparent deficiency in the disclosures, for example, most states had the environmental assets of fixed assets as the most demonstrated items, and only Bahia, specifically in 2018, presented the depreciation per item in the explanatory notes, not contributing in the other years. It is suggested for future studies to evaluate the impact of this low availability of information, also to analyze the other entities and scenarios of changes in political management.

Keywords: Public Sector Accounting. Disclosure. Environmental Assets.

1. INTRODUÇÃO

O meio ambiente sempre foi um assunto amplamente discutido na sociedade. A preservação é um fator crucial 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 e longo prazo (CIDREIRA NETO e RODRIGUES, 2017).

As mudanças ambientais decorrentes do aquecimento global acenderam um alerta nos governantes. Para Schenini e Nascimento (2002) 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. 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 das nações 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, assumindo o compromisso de preservação dos recursos naturais e combate ao aquecimento global. O território brasileiro é um berço de riquezas naturais e antes do acordo, as questões ambientais já eram discutidas, principalmente na Constituição Federal de 1988, que estabeleceu as responsabilidades dos

entes federativos em proteger o meio ambiente e combater a poluição, preservar a fauna e a flora, registrar, acompanhar e fiscalizar as explorações de recursos hídricos e ambientais (BRASIL, 1988). No mesmo sentido, o § 2º do art. 48 da Lei Complementar nº 101 de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), os entes federativos devem disponibilizar as 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 NBCASP, 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, sinalizando a real intenção do ente com a causa ambiental.

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 TEÓRICO

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

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 NBCASP 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.

Rosa et al. (2019) argumentam 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.

2.2 Evidenciação dos Ativos Ambientais no Setor Público

Nas últimas décadas a contabilidade tem se adaptado às novas necessidades, dentre elas, as informações sobre o meio ambiente e seus recursos (SILVA, 2003). Assim, informações contábeis relativas ao meio ambiente são constantemente demandadas pela sociedade, pois as mudanças que vêm ocorrendo, acarretam gastos e ganhos tanto do setor privado como público.

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. Kraemer (2002) reforça essa afirmação, pois quando as organizações começam a dar mais atenção as questões ambientais, promoveu-se o surgimento da contabilidade ambiental.

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 (SOUZA; PFITSCHER, 2013).

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) argumentam 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 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 Notas Explicativas.

3. METODOLOGIA

Quanto a metodologia, trata-se de pesquisa 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 quantitativa, pois “considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las.” (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 69).

No que diz respeito aos procedimentos, a pesquisa se caracteriza como bibliográfica e análise 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 eletrônicos dos Estados e do 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 Procedimentos 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. DADOS E ANÁLISES

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 o quadro de pontuação.

Os resultados obtidos em 2018 são os apresentados nos quadros 2 e 3.

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	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - Créditos CP	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC – Invest. e Aplic. CP	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 - ANC Mant. p/ Venda	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - VPD Antecipadas	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ANC - Realizável a LP	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	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
AC - Caixa e Equivalentes	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - Créditos CP	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC – Invest. e Aplic. CP	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 - ANC Mant. p/ Venda	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - VPD Antecipadas	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ANC - Realizável a LP	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	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
Evidenciação Ativo Ambiental no BP	70	0	0	0	0	0	0	0	0	0	7,5	0	7,5	0	7,5	0	15
Evidenciação Ativo Ambiental nas NEs	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	ES	MG	RJ	SP	PR	RS	SC	DF	GO	MT	MS
---------	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----

Parâmetro	Valor Total											
Evidenciação Ativo Ambiental no BP	70	7,5	0	7,5	0	0	0	0	7,5	0	0	7,5
Evidenciação Ativo Ambiental nas NEs	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 a seguir, serão 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	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - Créditos CP	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - Invest. e Aplic. CP	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 - ANC Mant. p/ Venda	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - VPD Antecipadas	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ANC - Realizável a LP	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	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	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - Créditos CP	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - Invest. e Aplic. CP	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 - ANC Mant. p/ Venda	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - VPD Antecipadas	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ANC - Realizável a LP	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	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 Consórcio 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 Ativo Ambiental no BP	70	0	0	0	7,5	0	0	7,5	0	0	7,5	0	7,5	0	7,5	0	15
Evidenciação Ativo Ambiental nas NEs	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 Ativo Ambiental no BP	70	7,5	0	7,5	0	0	0	0	7,5	0	0	7,5
Evidenciação Ativo Ambiental nas NEs	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)

Utilizado o mesmo critério do ano anterior, os Quadros 8 e 9 demonstram o índice 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 NEs. Nesse ano, um maior número de entes iniciaram a evidenciação, ao menos um ativo no BP ou nas NEs, mas, com pouca diversificação, considerando que as informações do imobilizado predominam.

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	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - Créditos CP	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - Invest. e Aplic. CP	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 - ANC Mant. p/ Venda	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - VPD Antecipadas	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ANC - Realizável a LP	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	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 Puttomatti (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	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - Créditos CP	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - Invest. e Aplic. CP	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 - ANC Mant. p/ Venda	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AC - VPD Antecipadas	6,67	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ANC - Realizável a LP	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	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 Puttomatti (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
Evidenciação Ativo Ambiental no BP	70	0	0	0	7,5	0	0	0	0	0	7,5	0	15	0	0	0	15
Evidenciação Ativo Ambiental nas NEs	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
Evidenciação Ativo Ambiental no BP	70	7,5	0	7,5	0	0	0	0	7,5	0	0	7,5
Evidenciação Ativo Ambiental nas NEs	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, Espírito 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 pontuaram 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. E por último, avaliar se existe alguma relação na evidenciação dessas informações com as mudanças de gestão política nas esferas públicas.

REFERÊNCIAS

- BIDERMAN, C; PUTTOMATTI, G. **Metodologia do Índice de Transparência**. 2011. Disponível em: <<http://controledagestaopublica.blogspot.com/2012/06/conheca-o-indice-de-parencia.html>>. Acesso em 10/08/2021.
- 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>> Acesso em 03/09/2020 as 00:13.
- 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.
- CASTRO, D. P. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 7. ed. São Paulo: Atlas, p. 1-458, 2018.
- 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.
- 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.

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. DOI:[10.21446/SCG_UFRJ.V4I2.13176](https://doi.org/10.21446/SCG_UFRJ.V4I2.13176)

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.

DOI: <https://doi.org/10.17524/repec.v9i3.1226>

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 >. Acesso em setembro 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 setembro 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 setembro 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> >. Acesso em setembro 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 setembro de 2021.

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ. **Balanço Geral do Estado**. Site oficial do governo do Ceará. Disponível em: < https://ceartransparente.ce.gov.br/portal-da-transparencia/paginas/balanco-geral-do-estado?__=__# >. Acesso em setembro 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 setembro 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> >. Acesso em setembro 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 setembro 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 setembro 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 setembro de 2021.

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

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.

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.

PORTAL DA AUDITORIA. **Ativo Ambiental**. Disponível em: < http://www.portaldeauditoria.com.br/tematica/contabilidade-ambiental_ativoambiental.htm>. Acesso em 09/09/2021.

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. Doi: <https://doi.org/10.1590/S1519-70772001000300007>

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.

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