

Universidade Federal de São Carlos  
Centro de Educação e Ciências Humanas  
Programa de Pós-Graduação em Ciência, Tecnologia e Sociedade

**A PARTICIPAÇÃO DOS CONTADORES BRASILEIROS NA AGENDA ESG**

Priscila Batista do Nascimento Souza

São Carlos – SP

2024

PRISCILA BATISTA DO NASCIMENTO SOUZA

**A PARTICIPAÇÃO DOS CONTADORES BRASILEIROS NA AGENDA ESG**

PRISCILA BATISTA DO NASCIMENTO SOUZA

Dissertação apresentado ao Programa de Pós-Graduação em Ciência, Tecnologia e Sociedade, do Centro de Educação e Ciências Humanas, da Universidade Federal de São Carlos, como parte dos requisitos para a obtenção do título de Mestre em Ciência, Tecnologia e Sociedade.

Orientador: Dr. Júlio Cesar Donadone

São Carlos/SP – 2024



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO CARLOS**

Centro de Educação e Ciências Humanas  
Programa de Pós-Graduação em Ciência, Tecnologia e Sociedade

---

**Folha de Aprovação**

---

Defesa de Dissertação de Mestrado do candidato Priscila Batista do Nascimento Souza, realizada em 18/09/2024.

**Comissão Julgadora:**

Prof. Dr. Julio Cesar Donadone (UFSCar)

Prof. Dr. Martin Mundo Neto (FATEC)

Profa. Dra. Salli Baggenstoss (UNEMAT)

O Relatório de Defesa assinado pelos membros da Comissão Julgadora encontra-se arquivado junto ao Programa de Pós-Graduação em Ciência, Tecnologia e Sociedade.

## Agradecimentos

Agradeço a Deus primeiramente, em quem deposito constantemente toda a minha confiança, meu porto seguro em todo este processo, me renovando todos os dias.

Ao meu orientador Júlio Cesar Donadone, que foi um incentivador incomparável, gratidão por toda paciência, dicas, orientações constantes e tantas outras ajudas, sem dúvida meu crescimento acadêmico devo a sua humanidade como orientador.

À banca que me orientou desde o início e foi um divisor de águas em minha compreensão de como deveria direcionar a pesquisa que desejava Salli Baggenstoss e Martin Mundo Neto.

A todos do PPGCTS de forma humanizada me auxiliou em todas as demandas necessárias.

A minha gratidão a toda minha família, obrigada pela paciência, por enxugar minhas lágrimas e por vezes chorarem comigo, obrigada por vivenciarem diversas privações e mesmo assim prosseguiram junto comigo em todo este período, agradeço meu esposo Geovane, sempre segurando minha mão e me incentivando, aos meus pequenos, meus presentes João Miguel, Maria Elisa e a minha irmã Juliana, sempre sendo ouvidos para minhas angústias.

Por fim a todas as pessoas que em diversos momentos estiveram comigo me incentivando, alguns diretamente outros indiretamente, meu profundo agradecimento.

O presente trabalho foi realizado com apoio da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – Brasil (CAPES) – código de financiamento 001.

## RESUMO

A contabilidade é uma ciência social que acompanha as mudanças da sociedade e tem um objetivo específico de auxiliar a tomada de decisões de seus usuários. Seus desdobramentos são em áreas específicas como atuação em custos, tributos, gerencial e ambiental. O objetivo central do trabalho é apresentar a participação dos contadores brasileiros na agenda ESG, quais são as informações relevantes produzidas pela classe, como demonstrar os impactos ambientais realizados pelas empresas no Brasil. Além da participação ou não dos contadores brasileiros na agenda ESG, buscou-se neste trabalho a compreensão dos estudos sobre a contabilidade ambiental, e se ela tem se tornado um caminho para construção e inserção do ESG no Brasil. Muitas informações têm sido divulgadas sobre uma cultura social responsável por parte das empresas, denominada de novo capitalismo, políticas internas também têm sido aplicadas e divulgadas. O referido trabalho de dissertação surge com os questionamentos gerados sobre a efetiva mensuração e aplicação do ESG realizadas pelos contadores brasileiros. Para este aprofundamento, pesquisamos sobre as divulgações de conteúdo nas revistas científica da área contábil. As revistas selecionadas foram Revista Brasileira de Contabilidade, produzida pelo Conselho Federal de Contabilidade, órgão representativo da classe, a Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade e a Revista Contabilidade e Finanças produzida pela FEA/USP em parceria com a Fipecafi, são instituições de apoio para o exercício dos profissionais contábeis no Brasil. A pesquisa foi baseada na metodologia bibliográfica mista qualitativa e quantitativa, verificando as produções científicas dos contadores sobre a agenda ESG no Brasil. Conclui-se que, são poucos estudos e análises da própria área contábil acerca das diretrizes práticas sobre do ESG, demonstrando ser ainda um assunto em construção no Brasil.

Palavras - chaves: contabilidade, ESG, ambiental, CFC

## ABSTRACT

Accounting is a social science that follows changes in society and has the specific objective of assisting its users in decision-making. Its developments are in specific areas such as costs, taxes, management and environmental issues. The main objective of this work is to present the participation of Brazilian accountants in the ESG agenda, what relevant information is produced by the class, and how to demonstrate the environmental impacts caused by companies in Brazil. In addition to the participation or not of Brazilian accountants in the ESG agenda, this work sought to understand the studies on environmental accounting and whether it has become a path for the construction and insertion of ESG in Brazil. Much information has been disclosed about a responsible social culture on the part of companies, called new capitalism, and internal policies have also been applied and disclosed. This dissertation work arises from the questions raised about the effective measurement and application of ESG carried out by Brazilian accountants. To this in-depth study, we researched the disclosure of content in scientific journals in the accounting area. The selected journals were the Brazilian Accounting Journal, produced by the Federal Accounting Council, a representative body for the profession, the Accounting Education and Research Journal and the Accounting and Finance Journal, produced by FEA/USP in partnership with Fipecafi, which are institutions that support the practice of accounting professionals in Brazil. The research was based on a mixed qualitative and quantitative bibliographic methodology, verifying the scientific productions of accountants on the ESG agenda in Brazil. It was concluded that there are few studies and analyses from the accounting field itself about practical guidelines on ESG, demonstrating that it is still a subject under construction in Brazil.

Keywords: accounting, ESG, environmental, CFC

## LISTAS DE TABELAS

Tabela 1 - Sobre o futuro da profissão contábil (N=300).....	28
Tabela 2 - Balanço Ambiental da HUSUM.....	51
Tabela 3 - Gastos ambientais.....	53
Tabela 4 - Quantitativo RBC.....	89
Tabela 5 - Quantitativo de termos pesquisados.....	90
Tabela 6 - Quantitativo de edições REPeC.....	96
Tabela 7 - Quantitativo de termos pesquisados nos títulos – REPeC.....	97
Tabela 8 - Quantitativo de edições Contabilidade & Finanças.....	99
Tabela 9 - Quantitativo de termos pesquisados nos títulos – Contabilidade & Finanças.....	100
Tabela 10 - Resumo das análises.....	103

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 resumo de comparabilidade das características principais das duas correntes principais da contabilidade .....	27
Quadro 2 - Conceitos explicativos .....	35
Quadro 3 - Resumo de eventos .....	50
Quadro 4 - Resumo (RSE).....	64
Quadro 5 - Comparando a perspectiva ESG básica e a agenda 2030, quanto a avaliação da sustentabilidade empresarial. ....	65
Quadro 6 - Resumo dos principais órgãos contábeis.....	81
Quadro 7- Resumo das informações do artigo com o termo ESG – RBC.....	92
Quadro 8 - Resumo de presidências CFC.....	93
Quadro 9 - Resumo das informações do artigo com o termo ESG – RF&C.....	102
Quadro 10 - Resumo das informações do artigo com o termo ESG – RF&C.....	102

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Cronologia de criação dos CRC's.....	75
---	----

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - ESG - Brasil .....	61
Gráfico 2 - Comparação das três revistas, maiores publicações.....	104

<b>Capítulo 1 - A contabilidade e sua evolução.....</b>	<b>14</b>
1.1 Afinal, o que é a contabilidade?.....	14
1.2 Trajetórias da Ciência Contábil, comparação de atuação no Brasil e nos Estados Unidos.....	16
1.3 Os profissionais contábeis, sua evolução no Brasil. ....	18
1.4 Uma contabilidade conservadora x contabilidade moderna, qual é a nossa? .....	23
1.5 O futuro contábil – deixará de existir? .....	28
1.5.1 Suas técnicas e bases, qual a importância para sociedade em geral? .....	30
<b>Capítulo 2. As subdivisões da ciência contábil.....</b>	<b>36</b>
2.1 A contabilidade ambiental, é necessária? .....	37
2.2 As técnicas e semelhanças entre a contabilidade ambiental e a gerencial.....	39
2.2.1 – Contas patrimoniais – ativo e passivo ambiental .....	39
2.2.2 – Contas de resultado – receitas e despesas ambientais.....	41
2.2.3 Relatórios ambientais e sociais .....	43
2.3 Trajetórias da contabilidade ambiental e exemplos práticos.....	47
2.3.1– Exemplos práticos .....	50
<b>Capítulo 3 – Pauta da agenda ESG, mercado financeiro e a contabilidade.....</b>	<b>54</b>
3.1 Sustentabilidade.....	54
3.2 Responsabilidade social corporativa.....	57
3.3 Agenda ESG .....	60
3.4 Agenda ESG, Sustentabilidade e a contabilidade .....	64
3.5 ESG e o mercado financeiro: a inserção da contabilidade.....	67
<b>Capítulo 4. A importância do CFC e dos órgãos representativos dos contadores brasileiros, sua atuação na agenda ESG.....</b>	<b>71</b>
4.1 Trajetórias do Conselho Federal de Contabilidade .....	72
4.2 Conselhos Regionais de Contabilidade.....	74
4.3 IBRACON.....	76
4.4 Comissão de Valores Mobiliários .....	77
4.5 Comitê dos Pronunciamentos Contábeis (CPC).....	78

4.6 IRFS Foundation.....	79
<b>Capítulo 5 - Um histórico da Revista Contábil Brasileira sobre a agenda ESG.....</b>	<b>84</b>
5.1 - Revista 01 - RBC (Revista Brasileira de Contabilidade).....	86
5.2 Revista REPeC (Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade).....	94
5.3 Revista Contabilidade & Finanças.....	98
<b>Considerações finais. ....</b>	<b>104</b>
Referências .....	108

## Introdução

Este estudo aborda a importância do equilíbrio entre questões sociais e empresariais, nunca antes foi noticiado sobre os impactos ambientais que estamos vivenciando, o consumo desenfreado por parte da sociedade tem gerado consequências irreparáveis e em se tratando dos impactos ambientais, vários setores têm se engajado mundialmente sobre ferramentas e práticas que possam trazer reversões a estes impactos, um dos caminhos apresentado é a mensuração, ou seja, determinar a quantificação e a qualificação dos impactos ambientais realizados pelas empresas. Surgem assim inúmeras teorias e abordagens sobre o tema.

Desde a primeira revolução industrial, a partir da metade do século XVIII, na Inglaterra, as mudanças ambientais tornaram-se pauta de muitas reuniões, com a preocupação da utilização e o desgaste de recursos naturais. Indústrias e outros seguimentos discutem buscando soluções e tecnologias, até o momento, aparentemente é pouco solucionável, certamente os fatores econômicos são mais relevantes, não que este aspecto não seja, mas infelizmente ele não tem sido suficiente e a preocupação com os impactos ambientais, sociais e de governança tem sido levantado para debates. A divulgação sobre este assunto tem sido fomentada há alguns anos, algumas nomenclaturas vêm tomando força cada vez mais e suas divulgações tornam-se mais ventiladas, algumas delas são: sustentabilidade, responsabilidade social, índices sustentáveis, economia verde, finanças sustentáveis entre outras. No referido trabalho nos atentamos aos avanços sustentáveis, pois nosso objetivo principal é a mensuração e posturas de práticas empresariais.

No Brasil especificamente tem sido divulgado uma cultura social responsável por parte das empresas, políticas internas têm sido aplicadas e divulgadas tanto na área social, ambiental e de governança corporativa. Este estudo aborda a abrangência das evidenciações que as empresas apresentam sobre os impactos por elas gerados, no aspecto ao meio ambiente, o ambiental, suas responsabilidade sociais interna e externamente e sua transparência na governança. Nas últimas décadas, a agenda ESG (Environmental, Social and Governance) tem recebido uma crescente atenção, incluindo o Brasil, diversidades de áreas têm participado efetivamente desta tradução, estariam os contadores brasileiros atuando de forma efetiva também na construção desta agenda no Brasil?

Diversas empresas têm apresentado sua credibilidade ao aderiram esta agenda, principalmente no mercado financeiro, e tem sido um parâmetro para mensurar as empresas que possuem uma boa política de práticas corporativas sociais Desta forma surge o referido trabalho com os objetivo geral e específicos a seguir.

## **Objetivo**

O objetivo geral deste trabalho é apresentar à tradução do ESG no Brasil e a participação dos contadores brasileiros, demonstrar qual tem sido o seu papel para apontar as informações objetivas dos impactos ambientais, sociais e de governança realizados pelas empresas no Brasil. Além da participação dos contadores brasileiros este estudo busca compreender a efetivação destes profissionais nas mudanças de evidenciações das demonstrações financeiras ambientais e sociais.

Para o objetivo geral este trabalho examina as divulgações de conteúdo científico e técnico dos representantes da classe contábil brasileira, desta forma, examinamos as revistas e periódicos próprios, do Conselho Federal de Contabilidade e as instituições de apoio para o exercício destes profissionais no Brasil.

Segundo Gonsalves (2007), a pesquisa bibliográfica é caracterizada pela análise de dados descritos em livros, artigos de revistas entre outros podendo ser caracterizada com a utilização de fontes secundárias. Sendo assim, podemos identificar dois tipos de dados nesta caracterização de pesquisa, uma de referência, como dados históricos, econômicos, populacional e os dados especializados em cada área do saber. Como objeto de pesquisa utilizamos a metodologia a seguir.

## **Metodologia**

Este capítulo apresenta os procedimentos metodológicos utilizados para compreender a construção da agenda ESG no Brasil sob a visão dos contadores brasileiros. A metodologia apresentada a seguir detalha o caminho investigável que foi adotado, com ênfase na análise de dados.

No presente estudo, com o objetivo de analisar os artigos publicados pelos órgãos representantes dos contadores brasileiros sobre as pautas da agenda ESG, seguimos a seguinte estrutura. No primeiro capítulo discorremos sobre a contabilidade e como se deu sua evolução histórica, o subdividimos com ênfase em suas influencias na construção da contabilidade brasileira e como atualmente os profissionais contábeis atuam, no capítulo dois estruturamos as subdivisões da contabilidade, seus campos de atuação e reiteramos sobre a contabilidade ambiental, que tem obtido um aumento de publicações no decorrer das últimas décadas, discorremos sobre sua origem e as possibilidades de evidenciações que já ocorrem em

algumas empresas, aonde essas suas divulgações de relatórios ambientais e sociais foram realizadas de forma espontânea, no capítulo três relata-se sobre a pauta da agenda ESG, em alguns países, suas possíveis origens e como tem ocorrido o vínculo entre agenda ESG, mercado financeiro e ciência contábil, com ênfase na contabilidade brasileira, relatamos sobre sustentabilidade, responsabilidade social corporativa e o envolvimento da agenda ESG, no capítulo quatro discorremos sobre os principais órgãos representativos da ciência contábil brasileira, não somente para registro dos contadores brasileiros, mas que incentivam em suas práticas técnicas e científicas, como tem sido seu engajamento diante das pautas da agenda ESG no Brasil, quais são as ações e os envolvimento estimulado e provocado aos contadores brasileiros, já no capítulo cinco foi realizada a análise de três revistas científicas da área da ciência contábil brasileira, revistas que são referência para prática técnica e científica, utilizamos uma análise com termos pré-estabelecidos, com vínculo entre a pauta ESG e a contabilidade, para isto, foram analisados 1.374 artigos, utilizando a busca sobre os temas, ambiental, ESG, ISE, responsabilidade social, ODS, balanço social e carbono, os termos foram buscados nos títulos dos artigos e nas palavras chaves, as revistas analisadas foram Revista Brasileira de Contabilidade, do Conselho Federal de Contabilidade, a Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, mantida pela ABRACICON e a Revista Contabilidade e Finanças desenvolvida entre a parceria da Universidade de São Paulo FEA-USP e a Fipecaf. Os dados foram coletados de acordo com o objetivo do trabalho, optou-se pela pesquisa bibliográfica com abordagem mista quantitativa e qualitativa, com ênfase na investigação entre as relações dos contadores brasileiros e a tradução da agenda ESG no Brasil, levando em consideração o quantitativo de publicações sobre a agenda ESG e os atores envolvidos nesta tradução para os contadores no Brasil, posteriormente realizamos as considerações finais dos resultados encontrados.

## Capítulo 1 - A contabilidade e sua evolução.

### 1.1 Afinal, o que é a contabilidade?

Segundo Holtz, Santos e Ohayon (2020) o processo de comunicação corporativo é composto pelo *disclosure* contábil obrigatório e voluntário, a comunicação é primordial em qualquer área de atuação. Na verdade, desde nossos ancestrais, ela tem sido o formato mais eficiente para nos compreendermos em diversas áreas, setores, tendo os seus meios de comunicação.

Na contabilidade, não se é diferente, os mais recém-chegados na área financeiro-contábil, desde o início, se tornam familiarizados com os termos recorrentes considerados técnicos. Seja o contato por formação acadêmica, seja até mesmo de forma empírica, o seu vocabulário torna-se na reprodução de palavras que norteiam sua rotina. Para uma rápida comunicação, transformam-se em siglas diversas nomenclaturas de instituições e técnicas importantes e isso se torna inevitável para que ocorra um diálogo técnico.

Como se sabe, a linguagem técnica na contabilidade não se depara somente com os termos técnicos que envolvem a ciência estudada por longos tempos, mas termos cobertos de siglas e abreviações elaborados pelos profissionais envolvidos. Aliás, poderia ser feito um glossário ou enciclopédia própria, sabendo que são fundamentais estes termos que norteiam o exercício da profissão no Brasil. As reproduções das repetições aparentemente são utilizadas como uma hereditariedade, ou seja, de gerações em gerações. O profissional da área que desconhecer uma dessas repetições considera-se desatualizado, ou até mesmo quase que “banido da tribo.” Santos, Assis, Junior, Santana e Corrêa (2022) afirmam que a contabilidade, muitas vezes considerada uma linguagem impenetrável, desafia a compreensão daqueles que não possuem um conhecimento profundo na área. Todavia para quem possui um conhecimento inicial pode ser uma fonte de riqueza de informações.

Para aqueles que se depara com a ciência contábil em sua formação terão um lema a ser seguida, a afirmação recorrente de que a contabilidade tem por objetivo informar dados para tomada de decisões por meio de seus relatórios e linguagens, estas poderão ser utilizadas pelos seus usuários, ou seja, atualmente denominados *stakeholders*. Desta forma, a linguagem precisa ser reproduzida e compreendida, diversas siglas e termos mais utilizados para alcançar o objetivo central que são as decisões, podemos citar como exemplo, as seguintes siglas organizacionais e com relevância, CVM (Comissão de Valores Mobiliários), CRC (Conselho

Regional de Contabilidade), CFC (Conselho Federal de Contabilidade), IBRACON (Instituto de Auditoria Independente do Brasil) e ainda, IN (Instruções Normativas), leis, decretos, impostos, declarações diversas, fisco (órgãos fiscalizadores), e tantos outros. No Brasil, a contabilidade tem avançado para de fato ser considerada uma ciência em sua essência, podendo ser cada vez mais estudada e aperfeiçoada com âmbitos gerenciais. Percebemos que, com o passar do tempo, alterações têm surgido diante do desenvolvimento social e econômico da sociedade, a luta por conquistas da classe contábil não é um assunto recente, tem sido o bramido daqueles que têm liderado esta revolução e que gradativamente, tem conseguido transpor suas dificuldades no exercício da profissão.

Como em qualquer mudança no âmbito nacional e histórico, alguns grupos são levantados, existem aqueles que acreditam ser uma utopia qualquer mudança ou avanço, e, caso ocorra, será semelhante a um pequeno grão de areia em uma praia. Há aqueles que perseveram sempre com otimismo e têm por base os acontecimentos históricos inimagináveis ocorridos em um remoto passado e que hoje fazem parte do cotidiano empresarial e financeiro. Por fim, há o grupo daqueles que vão de acordo com a demanda, se for regulamentado, cumprimos, caso contrário, seguiremos o que nos mandam realizar. Este grupo se depara com diversas demandas e sobrecargas de trabalho. Dessa forma, podemos determinar as mudanças que estão ocorrendo gradativamente na ciência contábil brasileira. O terceiro grupo sustenta a visão de ser semelhante a um colaborador privado em prol do serviço público, ou seja, ele é um profissional autônomo, ou colaborador de uma empresa privada, mas se depara constantemente com todo o seu tempo voltado a obrigações determinadas pelo governo e tendo suas demonstrações voltadas mais a estes aspectos que de fato a todos os seus *stakeholders*. Não podemos negar as mudanças significativas ocorridas, os aspectos legislatórios têm um exacerbado grau de relevância, fazendo com que os contadores brasileiros possam desempenhar suas funções com objetivo central de fornecer dados para tomadas de decisões. Hendriken e Breda (2018) afirmam a contabilidade é sem dúvida um produto mundial e que possui uma colaboração intelectual extraordinária. O objetivo não é proporcionar a anulação ou depreciação da importância da contabilidade no Brasil, todavia existe uma importância em uma visão holística, histórica e comparativa que não pode ser descartada, necessitamos entender a trajetória da contabilidade no Brasil para uma esclarecer as visões sociais atuais e relevantes sobre as decisões e as participações desta ciência.

## 1.2 Trajetórias da Ciência Contábil, comparação de atuação no Brasil e nos Estados Unidos.

Lobato e Paravidini (2023) afirmam que estudar a história da contabilidade proporciona uma compreensão das atividades da profissão, seu desenvolvimento e influências que contribuíram para o seu desenvolvimento. Desde o início da civilização os grandes estudiosos da teoria da contabilidade trazem evidências da utilização da ciência contábil mesmo que de forma empírica, ou seja, passado de geração a geração, estes afirmam que a ciência contábil participa do cotidiano social, para tanto, precisamos compreender seu “estado de arte” para auxiliar também em sua evolução contínua. Para comprovação alguns estudos têm por base os registros bíblicos, históricos, ou arqueológicos, encontrados em cavernas, por meio de figuras e, desenhos, que foram utilizados no período pré-histórico, refletindo a inicialização da ciência contábil, por meio de contagem de suas propriedades, como animais, podendo ser assim considerada uma realização de mensuração do seu patrimônio, que até os dias atuais, são à base desta ciência.

Marion e Yamada (2010) reiteram sobre a temporalidade da existência da ciência contábil que “há autores que dizem que a Contabilidade existe há 4.000 anos. Outros falam em 6.000 anos a.C. podemos dizer que ela é tão antiga quanto o homem civilizado.” O motivo principal para realização destes registros era a ambição de mensuração do que possuía e obtinha e assim proporcionar tomada de decisões, buscando cada vez mais uma transparência.

Iudicibus (2023) reitera que “... É possível localizar os primeiros exemplos completos de contabilização, seguramente no terceiro milênio antes de Cristo, na civilização da Suméria e da Babilônia e Mesopotâmia (hoje Iraque)”.

Pelo fato de ser tão antiga, surgiram algumas correntes sobre sua teoria, cada região no mundo se inclina para uma ou mais destas correntes, uma vez que, pelos fatos históricos e sociais, as correntes influenciaram na definição e no exercício da profissão contábil.

Quintana (2014) aponta que a definição da Contabilidade depende da linha de corrente utilizada, podendo ser ciência, arte ou técnica. Quando nos atentamos a ela como técnica, é impossível não pensar em seus registros e como eles iniciaram. Principalmente no Brasil, não há possibilidade de ensinar, estudar, ler e até pensar ou refletir em contabilidade sem vincular demonstrações e registros, pois em nossa história, contadores eram denominados como guardadores de livros comerciais.

Neste sentido, não podemos deixar de citar o início desses registros e sua pioneira evolução, assim conseguiremos analisar os fatos históricos e a continuidade de cada país. Na Itália, seu surgimento segue a corrente de teoria como ciência para alguns e técnica, em

decorrência da apresentação do método das partidas dobradas, publicado por Frei Luca Pacioli, em 1494, demonstrando ser um método eficaz, denominado de método veneziano, utilizado até o dia de hoje como técnica da ciência contábil. Frei Luca Pacioli, nomeado como criador do método, o pai da contabilidade e, ou, divulgador do método.

Resumidamente o método das partidas dobradas tem por conceito que a cada débito de um fato contábil, deverá ter obrigatoriamente um crédito de igual valor, como uma dupla entrada, desenvolvendo assim o equilíbrio dos lançamentos, representado pela imagem de uma balança, caracterizando a partir disso o Balanço Patrimonial, relatório atualmente utilizado para demonstrar o posicionamento patrimonial das empresas, evidenciando o equilíbrio das contas. Após a publicação de Pacioli outras teorias foram levantadas para o aperfeiçoamento do método débito e crédito ou registro duplo. Desta forma considera-se que na Europa a corrente mais seguida é a corrente de registro baseada em Patrimônio, ou seja, o registro deste como um objeto de mensuração, por isso, afirmamos que para alguns não deveria ser considerada como ciência e sim como método de registro de escrituração.

Frei Luca Pacioli é considerado o primeiro codificador da Contabilidade, por meio da publicação de seu livro *Summa de Arithmetica* no ano de 1494, considerado assim o primeiro material publicado com a exposição do método das partidas dobradas, tendo em consideração uma publicação, ou seja, inserido esta técnica como um capítulo de seu livro, já sobre a criação efetiva da contabilidade não há como comprovar seu surgimento e alguns autores da história da contabilidade relatam que o registro mais antigo de escrituração por partidas dobradas foi encontrado no ano de 1340, nos arquivos municipais da cidade Gênova, na Itália. (Quintana, 2014, apud, p,1)

O método das partidas dobradas é considerado o grande marco na contabilidade, mas, desde os antigos egípcios a romanos, registros de patrimônios e propriedades já eram realizados. Durante toda a Idade Média, o registro utilizado era o de partidas simples, considerado como única técnica de contabilização, após a apresentação das partidas dobradas, houve a percepção da incompletude do método simples, proporcionando assim a disseminação em grande escala do método das partidas dobradas, o que auxiliou a sua aceitação, pois fornecia uma completa mensuração.

Sob essa perspectiva reafirma-se a constante preocupação dos proprietários com suas propriedades, pois seus registros foram sempre utilizados com ferramenta de avaliação, muito anteriores a publicação das partidas dobradas. Com os avanços sociais e econômicos, a contabilidade lentamente foi se moldando a estas necessidades, percebemos a evolução da contabilidade por meio das escolas européias, em particular as Italianas, com características rígidas e conservadoras. Até os dias atuais, o campo da Contabilidade na Itália é considerado

desta forma, tendo em vista os cumprimentos de tantos requisitos para o exercício da profissão.

Por outro lado, a história retrata o crescimento da corrente anglo saxônica ou econômica, que vem por meio dos Estados Unidos da América, com traços ingleses incutidos. Seu foco é abundante na análise econômica e financeira das empresas, sendo uma corrente considerada mais flexível, trazendo viabilidade a certos aspectos econômicos sociais, como por exemplo, um pensamento mais prático de acordo com as mudanças empresariais, com foco em mercado de capitais, órgãos regulamentadores mais eficazes e com mais participação dos analistas contábeis, comparado com a “voz prática” da ciência, sendo atualmente mais aceito do que a corrente anterior, em diversos países, incluindo o Brasil. Vale dizer que a corrente Européia por ser mais conservadora, e seu foco é a defesa da ciência contábil, paralisou em seu método inicial, de partidas dobradas, não desejando de forma alguma se adaptar a qualquer mudança para acompanhamento da sociedade, tendo-o como exclusivo e decisivo.

Segundo Iudicibus (2023) a escola européia determinou um “culto de personalidade,” tentando dar uma ênfase à ciência, se tornando ultrapassada diante das alterações. No Brasil a inclinação pela corrente norte americana tem avançado constantemente, iniciando sua trajetória na promulgação da Lei das Sociedades Anônimas (S/A) e posteriormente fazendo parte da contabilidade internacional por meio da adoção das IFRS, segundo o CRC/RJ, em 1920, com o avanço do poderio político e econômico americano, inicia-se a fase da predominância americana na contabilidade, apesar de que, no Brasil, desde o início do exercício da profissão contábil, pudesse ser percebida a inclinação pela corrente européia, sobretudo no período colonial.

### 1.3 Os profissionais contábeis, sua evolução no Brasil.

Como mencionado anteriormente à profissão contábil iniciou sua trajetória com a necessidade de mensuração de patrimônio, todavia sua evolução ocorreu de acordo com a necessidade comercial e pública. No Brasil, o início da trajetória do exercício da profissão contábil foi seguido de alguns marcos social e, principalmente os governamentais.

Reis e Silva (2007) indicam alguns desses marcos ocorreram para o início e continuidade da profissão. O primeiro deles foi a criação das alfândegas em 1530, e as Escola de Comércio no Brasil, ambos criados para atender às necessidades de cálculos de arrecadação pública. Além disso, em 1809, foram oficializadas as aulas de comércio no

Brasil, uma vez que o objetivo central era a exigência de Portugal, para fins de arrecadação e fiscalização dos recursos públicos.

Posteriormente D. Pedro regulamenta a profissão de contabilista, demonstrando inegavelmente que a trajetória do profissional contábil no Brasil iniciou com a necessidade da administração pública, tendo seus objetivos centrais de arrecadação e fiscalização, não sendo a princípio, uma trajetória de necessidade empresarial ou social.

Reis e Silva (2007) reiteram que, por meio dos históricos da ciência contábil, em 1768, em Portugal, se torna obrigatório a escrituração nos órgãos públicos. No Brasil, em 1808 a obrigatoriedade se dá por meio da escrituração e emissão de relatórios contábeis, abrangendo não somente o poder público, como também o empresariado, mas somente em 1850 o Príncipe Regente D. João VI qualifica o guarda-livros como preposto do comerciante, surgindo assim o Código Comercial Brasileiro, por meio da Lei 556/1850. Além disso, designa a obrigatoriedade de registros financeiros e conservação destes, por meio do exercício da profissão do contabilista, que inicialmente é denominado guardador de livros. Em 1869, foi criada a Associação dos Guardas Livros da Corte, constituindo a profissão liberal de guarda-livros no Brasil.

Reis e Silva (2007) salientam que somente nos últimos anos a profissão de contador é considerada legalmente se dando a partir da Lei 9295/46 com a criação do Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade nos estados brasileiros. Atualmente é obrigatório o registro dos profissionais, para que possam exercer, legalmente, a função de contador.

Alterações na legislação fizeram com que fosse gradativamente inserido o profissional contábil no Brasil. Do período das primeiras aulas de comércio até o aperfeiçoamento da escola, foram 100 anos. A primeira escola fundada em 1905 no Rio de Janeiro, chamada de Escola de Comercio Álvares Penteado, teve como iniciação a vinda da família real Portuguesa, por isso, sua influência da escola européia. Sobre o pioneirismo da primeira escola contábil ou a formação contábil, no Brasil, Iudícibus (2023) afirma que há uma divisão em dois grandes grupos que denominam como a primeira escola a escola a Politécnica de São Paulo, alguns anos antes, da escola do Rio de Janeiro, pois em seu curso preliminar já havia a disciplina de escrituração mercantil.

Gomes (1979) reitera que, no Brasil, as escolas de comércio e a integração da profissão de guarda livros sem exigência de nível superior foram um atraso à progressão da profissão, pois estudantes de direito e engenharia que iniciavam suas carreiras na graduação conseguiam *status* elevado, comparando-se aos profissionais contábeis, que, com o ingresso

em um curso técnico, desempenhavam suas funções técnicas, não havia um interesse de continuidade em estudos e aperfeiçoamento científico tornando mais vantajoso não ingressar em um curso superior, conseqüentemente houve um reducionismo profissional.

Somente a partir da década de 1960 no Brasil, com diversas mudanças na legislação e na lei orçamentária, vê-se a necessidade de auditar as contas, então surge à área de auditoria, sendo de incumbência do profissional contábil, trazendo o *status* desejado.

Em comparação a formação do contador nos Estados Unidos e Brasil, podemos citar a base da formação e como sua continuidade social foi ocorrendo de forma distinta, Gomes (1979) afirma que, enquanto a profissão de contadores, nos Estados Unidos, a legislação foi se dando de modo espontâneo e materializada em forma de normas e princípios elaborados por órgãos profissionais e associações das áreas, no Brasil, deu-se por meio de decretos governamentais que não objetivam o crescimento profissional em conjunto, mas a exigência e o atendimento aos órgãos públicos.

Todavia as mudanças de legislações, acompanhadas de mudanças financeiras globais, nos levam a perceber a evolução da profissão contábil. Um grande avanço foi o surgimento da Lei nº 6404/76, denominada de lei das Sociedades Anônimas (S/A), que trouxe um grande marco aos profissionais e, posteriormente, a criação da CVM (Comissão de Valores Mobiliários) corroborou para que o profissional contábil no Brasil fosse inserido como um profissional de importância em seu papel e técnicas.

Acerca das alterações sociais, financeiras e de legislações o avanço da profissão contábil foi se aperfeiçoando e ao mesmo tempo se posicionando de acordo com cada histórico social. Gomes (1979) afirma que com as mudanças de legislação a partir da década de 60, vieram as mudanças da lei orçamentária, reforma bancária, lei do mercado de capitais e reforma administrativa. A partir de 1972, com a obrigatoriedade de auditoria somente realizada por contadores, ocorre especificamente uma regulamentação. O interessante é analisar por mais que todas essas mudanças fundamentaram o profissional contábil no Brasil, as regulamentações o limitaram também, Gomes (1979) cita Wriston (1977), afirmando que, quando o governo determina normas e regulamentos, tornar-se cada vez mais difícil atrair pessoas importantes a esta profissão, pois estes profissionais serão somente cumpridores de regulamentos cada vez maiores e multiplicados por burocracia. Percebemos este fato ainda no Brasil.

Por conseguinte com alguns avanços para desmitificar uma posição de décadas, os contadores brasileiros exercem atividades totalmente de cumpridores de sistemas auxiliares de fiscalização governassem, e o poder de decisão destes profissionais ainda se encontra em

um vasto e persistente caminho. Atualmente ainda se percebe expressões como de guarda-livros, mesmo que digital, com características vinculadas a estes profissionais que se encontram cada vez mais sobrecarregados de burocracias e cumprimentos governamentais.

Outro aspecto observado que pode ser considerado é o fato do Brasil seguir o regime italiano incluindo a contabilidade e conseqüentemente, um regime de direito romano, como um sistema baseado em leis e decretos, não que isso não seja importante, mas não há um julgamento de acordo com a necessidade em se tratando da contabilidade, por exemplo, as jurisprudências, advindas de julgamento de juristas, determinando assim o direito de cima de para baixo, de certa forma, privilegiando os que estão na base social acima, como vertical.

Martins e Martins (2007) vai reiterar que “muitos países são regidos pela figura do *code law*, ou seja, do direito romano, do direito da normatização extensiva e detalhada sobre todos os direitos e todas as obrigações, da exigência do cumprimento de tudo que estiver escrito da forma como está escrito”. Para os autores, os princípios e determinações fogem do objetivo inicial da contabilidade, que nasceu para fins gerenciais e não para o atendimento ao governo, ou demonstrações a investidores. A partir do momento em que há uma padronização para todas as empresas em um determinado país, pré estabelecida pelo fisco, sem qualquer participação e permissão daqueles que a executam, haverá uma fuga e distorção do objetivo central da contabilidade. Notamos este formato no Brasil, mesmo com mudanças significativas, pois ainda há uma base fortemente inserida de uma contabilidade vertical e de instituição por parte do Estado.

Percebemos as influências estrangeiras no desenvolvimento técnico da ciência contábil constantemente, desde a inclusão da profissão no Brasil por parte dos europeus, com a colonização e em respostas aos interesses governamentais, ou a corrente norte-americana fortemente vinculada pela contabilidade internacional. É importantíssimo ressaltar que a persistência em tentativas de crescimento dos profissionais contábeis no Brasil sempre foi impulsionada por grandes contadores, por meio de associações, pesquisas ou conselhos (federal e regional) de contabilidade e órgãos não governamentais, fornecendo debates, atualizações e integração dos profissionais contábeis para que cada vez mais sejam valorizados em sua essência e ciência.

A influência da contabilidade norte americana tem sido crescente nas últimas décadas no Brasil, nesta trajetória histórica, expor alguns motivos que impulsionaram o sucesso desta influência contribui para um senso crítico das influências estrangeiras na construção contábil brasileira.

Segundo Iudícibus (2023), a influência contábil norte americana se dá pelo fato da exposição da contabilidade, com uma preocupação com os usuários, e não ao contrário, como se trouxesse sentido à utilização da contabilidade. A teoria contábil americana não tem por objetivo endeusar a contabilidade de forma demasiada, mas, sim, trazer ao leitor a importância da disciplina no contexto administrativo. Diferentemente da escola européia, que desejava sempre demonstrar o quanto é importante a contabilidade por meio de suas teorias e bases nas partidas dobradas. Não podemos negar sua grande importância, tanto que até os dias atuais o método das partidas dobradas é utilizado, incluindo no Brasil.

Logo, precisamos fazer essa retrospectiva histórica para compreensão de fatos sociais atuais, os motivos que levam a influência, à participação ou à negação e à abstenção dos contadores em decisões históricas e sociais, principalmente no Brasil, podemos de certa forma citar a demora em regulamentação da própria profissão em caráter nacional. Um comparativo, simplório que consegue nos direcionar a um pensamento crítico são os fatos de como se dá a continuidade em estudos, pesquisas relevantes, voz ativa e participações.

No estado de Nova York, nos Estados Unidos, em 1886, houve o primeiro registro regulamentado do contador público, denominado pela certificação *Certified Public Accountant (CPA)*. No Brasil, em 1946, foram estabelecidas as bases da regulamentação da profissão e a criação do Conselho Federal de Contabilidade e dos Conselhos Regionais de Contabilidade, acarretando a regulamentação após as diplomações de guardadores de livros, ou seja, mais de 50 anos depois, outro fato importante em comparação é enquanto, nos Estados Unidos, logo após a criação do curso de graduação em ciências contábeis, iniciam-se os cursos de pós-graduação, incentivando a pesquisa na área contábil, no Brasil, ainda não havia regulamentação da profissão e se quer um órgão representativo da classe.

Portanto, a influência italiana no Brasil, com uma riqueza de informações foi de grande importância, mas trouxe juntamente um atraso comparado ao setor norte-americano, no sentido de participação ativa da classe e regulamentação.

Scarpin (2024) reitera que não se trata somente de uma questão de datas e atrasos, mas é uma questão de maturidade do ensino e da pesquisa. Dois fatores principais que a contabilidade norte-americana ao pioneirismo. Em decorrência da crise de 1929, os Estados Unidos criaram, em 1934, a *U.S. Securities and Exchange Commission (SEC)*, que tem como missão proteger o investidor e impactar positivamente a economia do país, semelhante a nossa Comissão de Valores Mobiliários (CVM), que, no Brasil, foi criada em 1976 e o CFC, órgão criado somente em 1981, determinando as normas brasileiras de contabilidade. Outro ponto

relevante é à base de formação dos contadores, fato que faz total diferença entre os países analisados nesta seção.

Segundo Scarpin (2024), “as mudanças no momento de cursar a graduação já fará toda a diferença, enquanto no Brasil há seguimentos de regimentos em disciplinas nos cursos de graduação, carga horária pré-estabelecidas, nos Estados Unidos há uma divisão de grupo em que os *accounting* são considerados analistas”. Como no Brasil, a formação norte-americana tem seus técnicos em contabilidade e os *accounting*. Os técnicos são como trabalho braçal, enquanto os *accounting*, analistas. No Brasil, durante muitas décadas, os técnicos e contadores tinham quase que a mesma função, a justificativa era o número reduzido de profissionais. Somente em junho de 2015 que os técnicos registrados puderam exercer a profissão com algumas limitações, conforme resolução do CFC 1.494/2015.

Todos esses fatos foram de imensa importância para que a profissão contábil se fortalecesse no Brasil, todavia, alguns consideram que tais fatos acarretaram em um atraso em comparação a outras profissões também exercidas no Brasil.

Dessa maneira, diante de toda a trajetória, podemos perceber as visões pertinentes para utilização de suas técnicas, e como podem ser utilizadas e estudadas, mas sempre demonstrando seu foco principal que é a mensuração de patrimônio das entidades, gerando informações aos seus usuários de forma ética e transparente.

#### 1.4 Uma contabilidade conservadora x contabilidade moderna, qual é a nossa?

A base da contabilidade patrimonialista européia é o controle do patrimônio de uma entidade, pois ele é o objeto dela, sendo estudado e controlado sistematicamente. Sua base de técnicas de registro são as contas de ativo – (bens e direitos) e passivo – (obrigações), utilizando a fórmula  $(\text{bens} + \text{direitos} - \text{obrigações})$ , nos proporciona a verificação da situação líquida da entidade. Tem-se por base também a separação do patrimônio entre pessoas físicas e jurídicas, e o regime adotado de reconhecimento de fatos contábeis, principalmente das contas de resultados que são das receitas e despesas é o regime de competência, através do qual se reconhecem as receitas e despesas no momento do fato gerador, independente do seu pagamento ou recebimento.

Com o passar da história social, a contabilidade tem sofrido uma evolução constante para atingir práticas societárias e sociais, sendo esta última denominada de contabilidade moderna, mas, no Brasil, ainda temos um foco muito crucial da regulamentação por meio de legislações. Mesmo assim, considera-se a contabilidade moderna aquela que tem inclinação

para questões sociais, espelhando seu acompanhamento, para cumprir seu objetivo é preciso ter uma inclinação mais flexível por tratar de muitas questões complexas que exigirá uma técnica mais pontual em seus registros e mensurações. Vimos que este ramo da contabilidade se refere à corrente anglo-saxônica, norte-americana. Logo, a contabilidade moderna tem um objetivo de tratar assuntos não antes relacionados no meio empresarial e tem se tornado uma prioridade e sofrido um grande estímulo para participação de saberes diversificados e áreas distintas, um coletivo para fornecimento de melhores informações para melhores tomadas de decisões.

Mediante diversos fatos, a consequência é a aceleração do crescimento da corrente supracitada, trazendo fluidez e flexibilidade diante de ocorrências complexas. Um grande diferencial é que as normas contábeis são emitidas por órgãos regulamentadores, com a participação dos executores e analisadores, e isto é essencial e não somente limitada a cumprimentos de Leis para mensuração e informações ao governo.

Bonan (2024) afirma que o desenvolvimento das normas contábeis é um processo de grande importância para a economia global, determinando as diretrizes que as empresas devem seguir. No Brasil, foi adotado o mesmo critério a partir de 2007, mas ainda não se encontra totalmente independente, pois somos regidos pela característica de *common law*, mesmo assim foi considerado um grande avanço, dando “voz” aos contadores e permitindo sua participação por meio de diversos órgãos importantes, e assim emitindo as normas das técnicas contábeis com uma visão mais holística e não somente legislativa, nas participações podemos incluir um dos principais regulamentadores, a Receita Federal do Brasil.

Iudicibus e Marion (2018, p 1) corroboram que “a partir de 2010 o Conselho Federal de Contabilidade foi definido por Lei como a entidade com a prerrogativa de normatizar sobre os princípios contábeis, sem qualquer necessidade de Leis e em 2008 que a contabilidade no Brasil deu um grande salto, com a adoção dos padrões internacionais de contabilidade, as IFRS, para elaboração das demonstrações financeiras, e sem a interferência de viés fiscal, da chamada “contabilidade para o fisco”. A pauta de audiências públicas para essas emissões tem o objetivo, de demonstrar a necessidade de trabalho em conjunto e a importância da contabilidade, diferente da corrente conservadora.”

No Brasil, tem se debatido o assunto cada vez mais, uma contabilidade voltada a divergências social, como, meio ambiente, analisando a mensuração da utilização dos recursos naturais por parte das empresas localizadas em nosso país. No Brasil, o órgão que tem regulamentado esses procedimentos técnicos é o Comitê dos Pronunciamentos Contábeis

desde a participação do Brasil na IFRS. Em sua criação, diversos contadores analisaram como um excelente grau de avanço para a classe.

Szuster (2008) reitera que a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) foi um grande avanço, tendo como resultado a abertura economia brasileira com a economia exterior, colocando as empresas brasileiras em contato direto com outras empresas e investidores de outros países. O motivo principal de grande defesa da criação do órgão é pelo fato da globalização e da comunicação intensa entre empresas estrangeiras e brasileiras, nomeando esta ação como avanços da contabilidade moderna.

A criação do comitê dos pronunciamentos contábeis no Brasil ocorreu em 2007 por meio do Conselho Federal de Contabilidade, em sua trajetória engloba-se emissão, tradução, interpretação, orientação, comunicação de pronunciamentos baseados nas normas da (IASB), *International Accounting Standards Board*, e a tradução do *Internacional Financial Reporting Standards* (IFRS) e, assim, exigindo dos profissionais uma dedicação muito mais intensa no sentido de compreender, estudar, praticar a contabilidade como ciência, e não somente como um trabalho manual e mecanizado.

Proença (2014), afirma que as Normas Brasileiras de Contabilidade são normas profissionais e normas técnicas que estabelecem por meios de conduta profissional, bem como os padrões e os procedimentos técnicos necessários para o perfeito exercício da profissão. Na prática, o funcionamento do comitê dos pronunciamentos contábeis se dá por audiências públicas para as emissões de pareceres na prática contábil, e seus impactos sociais englobam a diversidade de órgãos representativos, que, além de seus membros, outros órgãos contábeis podem ser convidados para compor as audiências públicas, temos como exemplo o Conselho de Valores Mobiliários (CVM), a Receita Federal do Brasil (RFB), entre outros relacionados à Ciência Contábil ou partes interessadas.

O objetivo principal é obter clareza nos lançamentos e ter uma boa comunicação entre os países através dos lançamentos contábeis, gerando assim confiabilidade, principalmente por parte de investidores. Em linha com *Framework for the Preparation and a Presentation of Financial Statements*, emitido pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) e aprovado no Brasil pela CVM por meio de Deliberação nº 539/08, houve uma adoção válida não somente em relações comerciais, em padronização de linguagem contábil, mas também em nível social. Percebemos, inclusive, uma adoção no âmbito ambiental, onde países que adotam tais políticas são considerados cada vez mais preocupados com seus recursos naturais. Bonan (2024) afirma que este processo no Brasil teve início em 2007, através da Lei nº

11.638 e, em 2020, se estabeleceu a obrigatoriedade para companhias de capital aberto participantes da bolsa de valores.

Anteriormente uma lei base para contabilidade no Brasil havia sido sancionada em 1976, chamada de Lei das S/A, ou seja, uma qualificação de empresas com capital social dividido em ações. Diante da globalização, a contabilidade brasileira necessitou se adequar às regras internacionais contábeis, trazendo, assim, ajustes no que tange a lançamentos contábeis a fim de conseguir que a interpretação não estivesse tão distinta das interpretações de outros países.

Szuster (2008) aponta que, “Consoante a nova legislação contábil, isto é, com alteração de trechos da Lei 6.404/76 pela lei 11.638, aprovada em 28 de dezembro de 2007, as empresas deverão divulgar as demonstrações contábeis a partir de 2008 já adaptadas às novas diretrizes, que visam promover as convergências das regras brasileiras são padrão internacional”, a saber: IFRS (*International Financial Reporting Standards*).

Ante os fatos sociais e históricos de trajetória, a contabilidade moderna tem avançado em estudos e questionamentos, todavia, evidenciamos os fatos principais para determinar seu local de nascimento, indicando suas fortes características na escola norte-americana, que se transformou o maior centro de estudos da ciência contábil. O motivo principal foi o desenvolvimento dos Estados Unidos diante do mercado econômico mundial, e mudanças começaram ocorrer no sentido de aperfeiçoamento dos lançamentos contábeis para que sua mensuração chegasse cada vez mais próxima à realidade do fato ocorrido e de forma que todos os usuários conseguissem compreender os motivos. Os objetivos de cada lançamento e a regulamentação dos órgãos emissores de pareceres contábeis, como o IASB, têm alcançado um grande número.

Diante de tantos fatos sociais e históricos de trajetória a contabilidade moderna tem avançado em estudos e questionamentos, todavia evidenciamos os fatos principais para determinar seu local de nascimento, são evidências que nos fazem perceber suas fortes características na escola Norte Americana que se transformou o maior centro de estudos da ciência contábil, motivo principal foi o desenvolvimento dos Estados Unidos diante do mercado econômico mundial, mudanças começaram ocorrer no sentido de aperfeiçoamento dos lançamentos contábeis para que sua mensuração chegasse cada vez mais próxima a realidade do fato ocorrido e de forma que todos os usuários conseguissem compreender os motivos, os objetivos de cada lançamento e a regulamentação dos órgãos emissores de pareceres contábeis como o IASB tem alcançado um grande número, Bonan (2024) reitera que em 140 países, incluindo o Brasil são adotados os critérios IFRS, emitidos pelo IASB e

assim caracterizando a preocupação da contabilidade brasileira em seus avanços participativos sociais. Torna-se bem evidente que a corrente norte America, em questões da ciência contábil tem avançado para uma aceitação dos países, seus órgãos reguladores tem se tornado como base, pelos diversos fatores, o mais defendido é a flexibilidade e participação dos profissionais para execução e expedição de normas, mais linear do que vertical, baseando-se no direito comum.

Quadro 1 resumo de comparabilidade das características principais das duas correntes principais da contabilidade

<b>Européia</b>	<b>Norte Americana</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Inflexível</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Flexível</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Grande grau de importância da Contabilidade</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Órgãos regulamentadores - convergência</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Raízes do direito Romano/tradição civilista</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Direito Comum – Common Law – Origem Inglesa</li> </ul>

Fonte: Elaborada pela autora. 2024

Toda esta evolução tem ainda muito de seus reflexos na prática contábil atualmente, por vezes sua classe sente-se depreciada e com discursos vazios sobre o término de sua atuação profissional. Por conta do surgimento de tecnologias ou por transferência de responsabilidades a outras áreas, por vezes a atuação do profissional contábil no Brasil tem sendo colocado em descrédito em pauta de encontros, todavia o CRC/SP reitera que não há a possibilidade de ocorrer à dissolução da profissão, e o número de profissionais tem sempre um crescimento no Brasil. Os dados atuais são de julho/2024.

O Conselho Federal de Contabilidade anunciou que o país possui 528.658 profissionais ativos, termo que serve para técnicos e bacharéis. Sua maior fatia de mercado de atuação está no estado de São Paulo, demonstrando uma considerável quantidade de profissionais atuantes na ciência contábil por meio de seus conhecimentos.

Segundo Martins (2022), o profissional contábil obteve algumas mudanças com as alterações sociais das últimas décadas, tais como, não ser detentor do conhecimento sozinho, mas necessita de integração com outros profissionais e outras áreas. Além disso, a educação continuada, inteligência emocional e envolvimento em pautas sociais são importantes aliados para o crescimento do profissional contábil que tem sido provocando a tais mudanças.

### 1.5 O futuro contábil – deixará de existir?

Santos, Fernandes e Filho (2020) afirmam sobre a existência de um paradoxo na profissão do contador, ou seja, é uma profissão que está crescendo, segundo dados do Cadastro Geral de emprego e desemprego, que possui muita procura segundo dados do Ministério da Educação, mas agora perante as notícias, está fadada a ser extinta, baseado na reportagem da revista Exame Brasil, publicada em 2019, onde dois especialistas de automatização discutem sobre uma pesquisa realizada em alguns países desenvolvidos e o resultado é uma lista do fim de dez profissões, por conta das diversas tecnologias, a profissão de contador está na lista. Diante do exposto esta pergunta tem sido lançada constantemente em sites de notícias e mensagens instantâneas, sobre a permanência da ciência contábil no mundo. Com tantas frentes de trabalho sofrendo uma quarta revolução industrial, as afirmações são que, as transformações digitais, como as *criptomoedas* e inteligências artificiais vão substituir o contador, principalmente no Brasil, onde, em sua grande maioria, são profissionais de mão de obra braçal e não gerencial.

Santos, Fernandes e Filho (2020) realizaram uma pesquisa quantitativa, captando por meio de um questionário, respostas de trezentos profissionais da área contábil, no estado de Minas Gerais, impulsionados com a divulgação de uma matéria da revista exame (2019) relatando o fim de algumas profissões, entre elas, o fim da profissão contábil até 2030, motivo, avanços tecnológicos. O resultado da pesquisa demonstrou que a maioria dos profissionais não acredita no fim da profissão, mas acreditam nas modificações, adaptações e atualizações em seu campo de atuação, levando a indagação aos órgãos regulamentadores da profissão a repensar em discussões sobre o assunto.

Tabela 1 - Sobre o futuro da profissão contábil (N=300)

Pergunta (*)	1	2	3	4	5
Você considera que a profissão contábil é vulnerável a crises no mercado de trabalho	9%	25%	20%	30%	16%
Na sua opinião, a profissão contábil é integrada com a tecnologia	0%	3%	5%	26%	66%
Você acredita que uma carreira que hoje está em alta pode ser substituída por inovações tecnológicas futuramente	8%	19%	16%	31%	26%
Qual sua opinião sobre a frase “Não me sinto preparado para a evolução da profissão contábil”	38%	28%	21%	10%	3%

Qual a sua opinião sobre a frase “A tecnologia está presente em muitos ambientes e continuará invadindo empresas, hospitais, escolas etc. Mas a presença das pessoas será sempre indispensável”	3%	5%	8%	23%	61%
Qual a sua opinião sobre a notícia de que a profissão contábil será extinta até o ano de 2030	49%	23%	16%	10%	3%
Você acredita que ao invés de extinguir a profissão contábil ela sofrerá uma grande transformação até 2030	0%	1%	8%	26%	64%
Qual a sua opinião sobre “A máquina não sabe classificar lançamentos nem analisar um evento que implique modificações no patrimônio da empresa. Ela também não seria capaz de constituir uma provisão tecnicamente correta ou de emitir opinião sobre a escolha de um regime tributário que possa refletir benefícios fiscais para a empresa”	10%	18%	21%	24%	27%
Você acredita que os órgãos de classe têm poder para intervir no processo de extinção da profissão contábil	17%	18%	19%	22%	24%
Você se sente apreensivo (a) com as notícias da extinção da profissão contábil	39%	20%	20%	15%	7%

(\*) 1 – Discordo totalmente 2 – Discordo parcialmente 3 – Não concordo, nem discordo 4 – Concordo parcialmente 5- Concordo totalmente

**Fonte:** Santos, Fernandes e Filho (2020)

Transformações são existentes, o contador necessitará de uma mudança radical em seu formato de trabalho, todavia, não há respaldo sobre o fim da profissão. Todos são unânimes às mudanças e, atualizações que, de certa forma, têm sido as causadoras do crescimento da ciência no Brasil. No entanto, como exposto anteriormente, ainda necessita de um crescimento no sentido da pesquisa e do estímulo para a progressão da ciência contábil, e sua aplicabilidade por meio de suas técnicas se torne constante e independente nas diversas companhias, de forma transparente, evidenciando a mensuração do patrimônio e seus impactos.

A Fundação Brasileira de Contabilidade (2024) reitera que a contabilidade do século XX evoluiu pelo avanço de big corporações, aliadas ao incremento de mercado de capitais. No século XXI, a tecnologia e a educação continuada são as aliadas do universo contábil. Atualmente o profissional contábil busca diversas soluções, não existe uma receita pré - estabelecidas, mas, sim uma busca de modelos tecnológicos para a diversidade de soluções.

Diversas ventilações por conta de evoluções tecnológicas surgem com a ascensão da ciência contábil, Moretti, Souza e Garcia (2020) reiteram sobre a impossibilidade desta ocorrência, citando eventos passados, como a inserção da tecnologia por meio sistema e a

criação das, *criptomoedas*, as moedas digitais, inseridas também nos ambientes corporativos, e concluem que a ciência contábil conseguiu transpor esses fatos, por se reestruturar ou ampliar sua atuação. Os referidos autores dizem que a contabilidade é uma ciência adaptável às transformações impostas pelo mundo moderno, entendo que um não será excludente ao outro, podendo provocar mudanças e complementações.

#### 1.5.1 Suas técnicas e bases, qual a importância para sociedade em geral?

Szuster (2008) diz que “a Contabilidade é a ciência social que tem por objetivo medir, para poder *INFORMAR*, os aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio de quaisquer entidades.” O registro das informações contábeis é baseado em fatos contábeis, evidenciados por meio de documentos idôneos. Sua perspectiva acompanha a evolução da sociedade, tornando - se assim uma ciência social, podendo ser utilizada para desenvolver e fomentar melhorias que impactarão de forma muito veemente toda a sociedade. Até mesmo para aqueles que não têm um mínimo de contato direto com a ciência contábil, verificamos a possibilidade de fornecer informações íntegras, importantes e, assim, conseguir disseminar um senso crítico sobre assuntos e fatos que estarão atingindo a todos.

A contabilidade mensura os dados extraídos e os interpreta para transformá-los em relatórios, ou seja, ela capta os dados, os interpreta, os transforma por meio de mensuração monetária e distribuem estes dados já transformados em relatórios econômico-financeiros padronizados e ordenados, dessa forma, seus usuários, tanto internos, como externos, são alcançados para que possam, dentro de suas especificidades, tomarem as decisões cabíveis.

Decisões e escolhas são sempre evidenciadas na trajetória das técnicas contábeis. Iudicibus, Marion (2018) afirmam que “as decisões mais importantes requerem um cuidado maior, uma análise mais profunda sobre os elementos utilizados (dados).” Por isso, dado coletados e interpretados pela visão contábil são importantes para o levantamento de informações; quanto maior a quantidade deles, de forma clara, objetiva, organizada, registrada e padronizadas melhor será nossa decisão, seja ela de esfera simples ou de esfera, complexa, ou seja, independente do grau de importância, podemos entender que quanto maior a quantidade de dados e informações, melhor será nossa escolha, e é justamente neste aspecto que a contabilidade se encontra.

No Brasil, ela é denominada uma ciência que fornece informações a seus *stakeholders*, mesmo sendo eles com objetivos diferentes. Para as empresas, os responsáveis pela gestão precisam estar bem-preparados, com um nível elevado, pois em todo momento estão

decidindo sobre algum assunto e suas escolhas precisam ser coerentes e corretas, já para os investidores as decisões se enquadram no momento certo de aumentar ou reduzir suas aplicações financeiras.

Iudicibus e Marion (2011) apontam que “frequentemente os responsáveis da administração estão tomando decisões, quase todas importantes, vitais para o sucesso no negócio. Para isso há necessidade de dados.”

Percebemos que as informações concedidas pela contabilidade necessitam alcançar a todos que a utilizam, sendo assim, precisam ser compreendidas, interpretadas e explicativas, por isso há o seguimento de padronização de linguagem. A contabilidade brasileira seguiu por suas décadas legislações constituída pelo governo, ou seja, uma contabilidade vertical, para o qual os seus profissionais necessitam fornecer dados e auxílio aos seus usuários. O principal a utilizá-la é o governo, suas esferas, assim por meio de regulamentações a Ciência Contábil deve proceder em suas técnicas.

A justificativa de regulamentações se dá pelo fato de que a contabilidade brasileira seguirá um padrão de informações bem qualificadas e quantificadas, pois há uma diversidade de atividades empresariais, com ou sem fins lucrativos, de pequeno, médio ou grande porte, indústrias, comércios e prestação de serviços, e aquelas que são direcionadas ao serviço público, logo, não há possibilidade de cada profissional contábil realizar lançamentos de fatos contábeis ocorridos da maneira que lhe apraz. Para o desempenho de suas responsabilidades através de seus profissionais, seus lançamentos necessitam seguir seus princípios, suas características e especificidades determinadas por regulamentações. Para alguns, este aspecto gera um critério reducionista em sua atividade e atuação, a ciência contábil sem uma liberdade de promover suas técnicas de forma independente, pois realiza o que é determinado por órgãos e entidades públicas.

Padrão científico a ser seguido por meio de pareceres, regulamentações e leis que se baseiam em estudos, fatos e evidenciações e atualiza a técnica de escrituração para assim obter os resultados verídicos de uma entidade. Mesmo atualmente sendo aplicada em sua grande vertente como uma ciência, a contabilidade tem algumas versões sobre seu efetivo surgimento. Temos linhas de entendimento de diversos autores, mas o ponto principal é entender a sua importância e compreender que ela está sempre se atualizando de acordo com a sociedade.

Em sua história a contabilidade vai se ajustando para atender a necessidade de seus usuários, ela tem por preocupação evidenciar de forma clara e coerente informações e dados por meio de suas técnicas. Percebe-se que o profissional contábil vem evoluindo juntamente

com a ciência, no início foi intitulado como guardador de livros, ou seja, aquele que somente registrava os fatos ocorridos de forma financeira no comércio e posteriormente guardava esses registros, ou seja, seus livros. Após os poderes governamentais perceberem que este profissional poderia fornecer informações de grande importância, relevância e confiabilidade para a fiscalização das empresas em relação à apuração e cálculo de impostos, este profissional passou a ser identificado como o profissional que apura, calculam e prestam contas dos impostos realizando a conexão entre empresas e o fisco, e infelizmente até os dias atuais tem um número expressivo de pessoas que ainda tem esse raciocínio e alguns profissionais que ainda se intitulam assim, não sendo incorreto, somente trazendo um pensamento reducionista ainda aplicado fortemente no Brasil.

A contabilidade, por meio de suas próprias técnicas e expertise consegue obter seu resultado. Não podemos deixar de mencionar suas técnicas para uma compreensão de opções e habilidades a serem aplicadas na contabilidade moderna, posteriormente vamos discorrer sobre as subdivisões contábeis para esclarecermos como a denominada contabilidade moderna tem aumentado em nosso mercado brasileiro. É de grande valia discorrer sobre os métodos utilizados de mensuração, para uma clareza nas informações. Segundo Proença (2014) a contabilidade emprega suas técnicas, utilizando seu objeto, o patrimônio, sendo assim possível evidenciar os fatos ocorridos e interpretá-los de forma quantitativa e qualitativa, avaliando monetariamente e padronizando seus prazos e Silva (2020) reitera que suas técnicas são úteis para tomada de decisões de seus diversos usuários e a escrituração contábil é uma delas. Logo, são demonstrados os acontecimentos que interferem na situação do patrimônio da entidade seja de forma econômica ou financeira. O patrimônio de uma entidade é o conjunto de bens e direitos a receber e obrigações, possuem como características principais a geração de benefício econômico avaliável, em moeda e controlável pela empresa, denominados de ativo e suas subdivisões, dessa forma conseguimos ter uma nomenclatura que todos os seus usuários conseguem interpretar.

Para Marion e Yamada (2010), o termo Patrimônio significa, a princípio, o conjunto de bens pertencentes a uma pessoa ou uma empresa. Para a contabilidade o resultado de interpretação desses fatos são os relatórios, onde são as evidências apuradas e registradas. Silva (2020) afirma as demonstrações contábeis é o resumo dos relatórios apropriados dos fatos registrados nos livros contábeis, os principais são: Balanço Patrimonial (BP) e a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE). A demonstração (DRE) evidencia os resultados de lucro ou prejuízo da empresa utilizando o confronto de receitas e despesas, é uma demonstração dedutível, temos também a Demonstração de Valor Adicionado (DVA)

que é obrigatória para empresas de capital aberto e evidencia o quanto de riqueza empresa produziu e distribuiu. Ademais, tem - se outros relatórios que auxiliam nas demonstrações financeiras das empresas. O estudo e a técnica contábil sempre estiveram presentes para um bom exercício da profissão. Conforme a sociedade se modifica, automaticamente desafios são apresentados a ela.

Não há como se manter distanciada da sociedade e de tudo que lhe impacta, logo, a contabilidade como uma ciência acompanha de forma tempestiva, ou melhor, deveria acompanhar todas as mudanças sociais, trazendo a conversão desta mensuração, dessas mudanças e evidenciando em valores monetários, para que todas as suas técnicas sejam padronizadas por todos os profissionais contábeis.

Os órgãos competentes expedem normas técnicas para auxiliar o profissional, o Conselho Federal de Contabilidade é um desses órgãos, uma autarquia que tem por objetivo regulamentar as normas Contábeis, criado pelo Decreto lei nº 9.295/46. A contabilidade está presente em toda a sociedade acompanhando, auxiliando, mensurando, modificando, calculando e principalmente nos dando informações para tomada de decisões. Ela nos ajuda a enxergar monetariamente o que não estava incógnito anteriormente. Seus impactos são enormes em relação à sociedade, vamos citar a contabilidade pública.

Deveríamos ser educados a interpretar e dimensionar os dados divulgados pelos poderes públicos, dados esses realizados pela contabilidade pública, pois são através desses dados que decisões impactarão toda a sociedade brasileira seja na esfera municipal, estadual ou federal, constarão nos relatórios específicos, os gastos realizados, as dívidas e até o orçamento previsto e realizado. Mesmo sendo obrigatória por lei a sua divulgação, parece que grande parte da sociedade brasileira não sabe desta informação ou não tem conhecimento de sua interpretação. Percebemos que seria necessária uma divulgação que atendesse a este usuário tão importante, a população geral, com uma linguagem não fragmenta, mas sim legível, mesmo sendo um assunto que afeta diretamente a administração de um recurso pertencente a todos, recursos que são captados através do pagamento de nossos impostos, como por exemplo, o IPTU (imposto territorial urbano).

Poderíamos citar tantos outros exemplos de impostos diretos a sociedade como IPVA (imposto sobre propriedade de veículos automotores). Parte arrecadada destina-se ao estado e parte para o município de registro do veículo, o que deveria ser devolvido à população, não somente em estradas e rodovias, mas educação, segurança pública e materiais hospitalares. Impostos é uma área de estudo da ciência contábil, denominada contabilidade tributária, a parte pública é denominada contabilidade pública, não são outras ciências, mas sim

subdivisões da ciência contábil. Pêgas (2017) afirma que a ciência contábil assusta muitas pessoas, pelo fato de como surge sua apresentação, alguns acham que ela seja complicada, limitada e como muitas regras, mas, na verdade ele segue um princípio básico, partidas dobradas, ela precisa “FECHAR” débito com crédito, aplicação com origem, ativo com passivo, receitas com despesas e daí por diante.

A contabilidade é uma ciência que fornece informações a seus *Stakeholder*, mesmo que eles tenham objetivos diferentes, esta ciência consegue atender a cada um por meio de suas técnicas padronizadas, não estáticas, refletidas em seus relatórios socioeconômicos e, além disso, através de cada avanço científico ocorrem ajustes para melhoria de suas informações atendendo a todos os seus usuários e a sociedade em geral.

Iudícibus e Marion (2019) afirmam que a contabilidade é uma ciência que se baseia em princípios aplicados a todos os tipos de negócios, de forma padronizada, de modo que as informações de ganhos financeiros, prejuízos e grau de endividamento sejam facilmente lidas e interpretadas em todo o mundo. Um conceito errôneo sobre a contabilidade para um desconhecedor desta ciência é acreditar que ela, através de suas informações, registros e aplicabilidades serão utilizados estritamente para empresas e na utilização para as empresas estritamente para cálculo de impostos, sem impacto algum sobre a população, sem qualquer poder de decisão. Há também quem a compare somente a um serviço mecanizado e repetitivo, sem qualquer parte analítica e decisiva. Alguns nomeiam trabalhos assim como trabalhos manuais ou operacionais, mas percebemos em sua trajetória que a contabilidade desde o início sempre esteve e está presente em nosso cotidiano de forma implícita e explícita. Dizemos implícita por algumas vezes ser utilizada de forma empírica, usada até mesmo sem a noção de conhecimento científico das técnicas, e, utilizada de forma explícita se aprofundando nas suas técnicas.

O objeto da contabilidade é o Patrimônio. Quintana (2014) afirma que a contabilidade é uma ciência que registra as transações ocorridas em uma entidade, com a finalidade de resumir esses fatos em demonstrativos. Como é uma ciência tão participativa ativamente em aspectos sociais que impactam e direciona toda uma sociedade, como não estender toda sua técnica e conhecimento para amplitude ambiental, ou seja, mensuração do patrimônio e impactos ambientais, para esta ramificação da ciência contábil. Discorreremos um pouco sobre a contabilidade ambiental até apontarmos para o índice que tem sido divulgado fortemente nas empresas brasileiras que mensura seus impactos ambientais.

## Quadro 2 - Conceitos explicativos

»ATIVO: um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que fluam futuros benefícios econômicos para a entidade.

»PASSIVO: uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos passados, cuja liquidação se espera que resulte na saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos.

»PATRIMÔNIO LÍQUIDO: interesse residual nos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos.

»RECEITAS: são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, em forma de entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais.

»DESPESAS: são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da saída de recursos ou da redução de ativos ou assunção de passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com distribuições aos detentores dos instrumentos patrimoniais.

**Fonte:** Pêgas, 2014. p. 43

Percebemos como se tornou importante a ciência contábil e toda sua evolução, desde seus primórdios de forma empírica, até a demonstração de sua real participação social, é por meio dela que decisões podem ser tomadas, sua técnicas são auxílio na construção de diversas áreas, todavia para que sua participação seja de fato concretizada é preciso que estudos sejam cada vez mais crescentes. A evolução da ciência contábil brasileira é considerada ainda em construção em comparativo de outros países, mesmo assim é válido compreender suas raízes no Brasil para posicionar como ela se encontra hoje e projetar seu futuro.

Sabemos que suas técnicas, abordagens são importantes para uma boa gestão e não simplesmente pro forma para geração de informações para o fisco, ou ate mesmo o entendimento de informações sem relevância de fato, a idéia de a Ciência Contábil ser somente instrumento para tributação e os demais secundários sem relevância e importância é um pensamento equivocado e sem fundamento, por mais que no Brasil suas pesquisas e trajetórias científicas estejam arcaicas, caminhando a passos lentos para modificações e expansões, não podemos equipá-la em países mais desenvolvidos.

## Capítulo 2. As subdivisões da ciência contábil.

Como visto anteriormente a contabilidade tem atuação em diversas áreas, não significando que são várias ciências, mas sim uma especificidade de cada ramo, para que seu foco se torne cada vez mais eficaz, como por exemplo, contabilidade de custos, contabilidade tributária, contabilidade pública, gerencial, financeira e ambiental, entre outros, sempre com base em seus princípios, normas e leis. Como mencionado à evolução, as adaptações e as alterações da ciência contábil se deram por conta de diversos fatos históricos, logo, acreditamos que um dos principais fatos foi à revolução industrial, que trouxe como campo de estudo a contabilidade de custos, extraída da contabilidade financeira, tem por objetivo atender a demandas em esfera gerencial e em tomada de decisões, ampliando assim a visão contábil para lançamentos e mensurações mais complexos.

Martins (2022) afirma que até a revolução industrial (século XVIII), existia, de certa forma somente a Contabilidade Financeira ou (Geral), que, era desenvolvida na era mercantilista e estava razoavelmente bem estruturada para servir as empresas comerciais.

Em se tratando de técnicas, vamos exemplificar a própria contabilidade de custos, como seu entendimento sobre classificações são totalmente gerenciais. As classificações de custos e despesas podem ser diferenciadas de acordo com a necessidade da entidade, pois a mesma conta pode para uma empresa ter uma melhor compreensão como despesa e para outra empresa como custo, sem perder sua essência, ou seja, para formação de preços uma empresa pode considerar uma conta de despesa, sacrifício para obtenção de receitas, e outra empresa a mesma conta ser classificadas como custo e impactar no preço de venda. O que determinará sua utilização será o momento decisório de gestão, demonstrando de uma flexibilidade interpretativa e decisória.

Dessa forma a ciência contábil se evolui conforme a necessidade social, com suas mudanças ela acompanhará para que demonstre sua maior base que é a transparência das informações.

A globalização, a evolução econômica dos países, e suas relações comerciais externas forma estímulos para inserção da contabilidade moderna, sendo assim, encontra-se a necessidade contínua de adaptações na contabilidade, principalmente a brasileira. É surpreendente imaginar a contabilidade envolvida em tantas evoluções e mudanças sociais. Em meio a esta globalização surge uma contabilidade ambiental, com cunho social mais intenso, que ainda está em construção por meio de mudanças tecnológicas e sustentáveis e

tem avançado em utilização nas empresas nos últimos anos, pautados nas publicações científicas com cases, amostras e possibilidade de mensuração ambiental.

Na vertente de contabilidade moderna, voltada para o âmbito social e participativo vamos nos limitar à contabilidade ambiental, que tem uma inclinação enorme para o objetivo central do trabalho, que é a participação da agenda ESG no Brasil. Inúmeros trabalhos têm sido publicados sobre a proposta de a contabilidade ambiental ser um caminho para tradução e participação da agenda ESG nas empresas. Portanto, é necessário discorrer sobre sua trajetória, surgimento e sua empregabilidade no Brasil.

## 2.1 A contabilidade ambiental, é necessária?

Ribeiro (2010) afirma que a sustentabilidade tem por base ações que preservem recursos para as próximas gerações, ou seja, um desenvolvimento sustentável além de satisfazer as necessidades sociais ele não permite prejuízo para as próximas gerações.

Por ser uma ciência considerada social e não somente exata como alguns descrevem, a ciência contábil tem como objetivo fornecer informações para tomada de decisões a seus usuários e à sociedade, seus dados podem contribuir com diversas mensurações patrimoniais e sociais, em razão do equilíbrio de dados e informações para tomada de decisões, como o balanço patrimonial.

Além disso, a partir do momento em que se discute acerca de um balanço social e não somente patrimonial, percebemos a contabilidade se inserindo no contexto social, e a sua subdivisão sendo exercida, para este fato precisamos expor a proposta da contabilidade ambiental e como ela pode cooperar para auxiliar no crescimento do exercício da profissão e fornecer informações sociais mensuráveis.

A contabilidade ambiental, sendo um ramo dentro da ciência contábil gera em alguns a crítica de ser uma área considerada de certa forma nova, sua divulgação e propagação inclinam-se a sustentabilidade. Cada vez mais estudos têm sido divulgados estudos acerca de sua aplicabilidade, pois diante dos impactos ambientais, gerados por diversas atividades empresariais, a interdisciplinaridade tem sido uma base para fomentar a solução no denominado como novo capitalismo. Desta forma, caracteriza-se a necessidade do envolvimento da ciência contábil com a sociedade, para promover o acompanhamento, a evolução, as necessidades e as dificuldades da sociedade.

Nas palavras de Ribeiro (2010), temos uma excepcional definição da contabilidade ambiental.

Esta não é considerada como uma nova ciência, mas, sim, uma segmentação da tradicional, já, amplamente, conhecida. Adaptando o objetivo desta última, podemos definir como objetivo da contabilidade ambiental: identificar, mensurar, esclarecer os eventos e transações econômico-financeiros que estejam relacionados com a proteção, preservação e recuperação ambiental, ocorrido em determinado período. (Ribeiro, 2010, p. 45)

A autora Máisa de Souza Ribeiro tem sido uma das pioneiras no Brasil a divulgar a pesquisa na área, suas publicações são sobre as possibilidades de mensuração ambiental, tendo por base algumas demonstrações contábeis já publicadas de forma espontânea, por algumas empresas. Em suas publicações são base para outros pesquisadores que desejam compreender sobre a contabilidade ambiental e sua aplicabilidade. Incluindo as revistas contábeis do Conselho Federal de Contabilidade que tem publicações da autora sobre os estes assuntos.

Angotti e Ferreira (2017) corroboram que a autora Máisa de Souza Ribeiro é a mais citada entre autores e pesquisadores de contabilidade socioambiental, no Brasil, estando entre os cinquenta autores mais citados, a autora ficou em primeiro lugar, acredita-se que o motivo seja pela sua especialização na área e publicações de livros e artigos.

Barbosa, Calisto e Lima (2007) afirmam que a mudança nas leis de crimes ambientais nos meados da década de 1990 impulsionou o aumento de pesquisas na área contábil, principalmente para a vertente de contabilidade ambiental e no Brasil os autores afirmam que os autores precursores são Máisa de Souza Ribeiro nos anos de 1992, 1998 e 2005 e Ferreira nos anos de 1998, 2003

Marion e Costa (2007) afirmam que em um contexto em que as empresas por meio seus produtos, especificamente as indústrias, agridem ao meio ambiente em sua totalidade, ar, água e solo e em contrapartida os órgãos fiscalizadores são os que têm a responsabilidade de proporcionar licenças, e aplicar penalidades caso não ocorra à exploração de recursos naturais dentro do padrão determinado por lei a contabilidade pode ser vista como uma aliada, uma ferramenta que por meio de suas informações se torna um instrumento importante para proporcionar informações relevantes em decisões deste cunho.

A contabilidade ambiental demonstra a cada usuário uma possibilidade de evidenciação das informações patrimoniais referentes à exploração de recursos naturais e traz o entendimento de possíveis problemas futuros que podem ser ocasionados, é importante ressaltar alguns aspectos teóricos e casos práticos sobre a instrumentalidade da contabilidade ambiental e as possibilidades adquiridas por ela.

Assim como na ciência contábil geral, se assim podemos denominar, a contabilidade ambiental também dispõe de relatórios, para que sejam refletidos seus lançamentos, ou seja, os fatos ambientais. Assim como temos o balanço patrimonial que demonstra o equilíbrio da entidade, seus bens, valores a receber e valores a pagar, na ambiental temos a possibilidade de não ser diferente, teremos o ativo ambiental, passivo ambiental. Na contabilidade geral temos a demonstração do resultado do exercício, na contabilidade ambiental, teremos o mesmo seguimento, demonstração que levantará o resultado de lucro ou prejuízo através do confronto de receitas e despesas ambientais.

## 2.2 As técnicas e semelhanças entre a contabilidade ambiental e a gerencial

### 2.2.1 – Contas patrimoniais – ativo e passivo ambiental

Conforme conceituado no quadro dois, no capítulo anterior, a classificação das contas é realizada como contas do ativo e passivo, para mensuração do patrimônio e receitas e despesas para evidenciar lucros ou prejuízos acumulados, desta forma, considera-se ativo para uma entidade, todo recurso controlado, como resultado de evento passado que se espera benefício futuro, analogamente para a contabilidade ambiental a o ativo ambiental tem por denominação os bens e direitos com a finalidade de controle, preservação e recuperação do meio ambiente, capacitando geração de benefícios econômicos futuro. Para exemplificar um ativo ambiental temos os estoques, que são insumos adicionados a produção, utilizados para redução de níveis de poluição.

Segundo Ribeiro (2010), os ativos ambientais deveriam ser isolados à parte das demonstrações contábeis, gerando uma transparência e uma melhor visualização comparativa para tomada de decisões. Além disso, são determinados como gastos ambientais capitalizados e amortizados durante um período.

Batista, Quaresma e Porro (2020) afirmam que os ativos ambientais com potencial de benefício econômico são classificados em dois grupos, ativos ambientais produzidos e não produzidos, o primeiro grupo podem ser denominados de fixos, são aqueles que passaram a existir como resultado de processos na fronteira de produção, já os ativos não produzidos passaram a existir por meios que não sejam processos de produção, como contratos, licenças e direitos. Os autores ainda ratificam que os ativos ambientais econômicos, produzidos e não produzidos, podem ser mensurados física e monetariamente. Da mesma forma temos a

classificação das contas do passivo, que são denominados como uma obrigação presente da entidade, por meio de eventos passos, em sua liquidação haverá saída de recursos para gerar benefícios econômicos, ou seja, pode-se resumir passivo como obrigações que a entidade possui, com a relevância de gerar um benefício econômico, como por exemplo, obrigações trabalhistas, como salários e encargos, que a geração de benefício econômico é a serviço prestado pelo colaborador.

Tinoco e Kraemer (2006) afirmam que o ativo ambiental é todo gasto de aquisição de bens para preservação do meio ambiente e seu benefício econômico virá na segurança de outros ativos da entidade ou na capacidade melhoria da eficiência, como por exemplo, o investimento de máquinas ou equipamentos com o objetivo de amenizar os impactos ambientais.

Os autores ainda reiteram sobre as possibilidades de classificações distintas para cada empresa, pois atenderá a necessidade de classificação de acordo com a atividade fim, o produto produzido ou outras variáveis específicas. Todavia, não haverá perdas sobre a essência de sua classificação, tendo continuidade de gerar benefícios econômicos futuros.

Semelhantemente, o passivo ambiental, é determinado como gastos, obrigações relacionadas ao meio ambiente e são exclusivamente obrigações destinadas a promover investimentos em favor de ações relacionadas à reconstrução ou amenização dos danos causados ao meio ambiente.

Passivo Ambiental referem-se a benefícios econômicos, que serão sacrificados em função de obrigações contraídas voluntária ou involuntariamente destinadas à aplicação em ações de controle, preservação e recuperação do meio ambiente perante terceiros, como contrapartida um ativo ou custo ambiental. (Conceição ET Al, 2014 p.4)

Ribeiro e Souza (2004) afirmam sobre obrigação construtiva, aquela que é decorrente de fatos específicos, uma responsabilidade atribuída à entidade que não pode ser negada, as autoras ainda salientam que a obrigação justa é construtiva sua base é formada pela ética e moral. Além disso, existe uma comparabilidade de passivo ambiental somente com penalidades decorrentes de danos causados ao meio ambiente ou a má utilização de recursos naturais, todavia pode ser considerado da mesma forma como uma antecipação, um reconhecimento dos riscos do negócio.

Tinoco e Kraemer (2006) salientam que passivo ambiental pode ser subdividido em dois grupos, normais e anormais, o primeiro se caracteriza pelo fato do próprio produto agredir ao meio ambiente sistematicamente, como por exemplo, fabricação de pneus, tendo em consideração o insumo principal, a borracha, são obrigações específicas, já o passivo

anormal pode ser exemplificado como um derramamento de produtos tóxicos no solo, um acidente, são eventos anormais e inesperados.

Portanto, obtemos a classificação possível de contas do ativo e passivo ambiental para mensuração dos impactos de recursos naturais tão quanto realizado na mensuração patrimonial de uma entidade e da mesma forma evidenciando os riscos e contingência da entidade de forma antecipada.

### 2.2.2 – Contas de resultado – receitas e despesas ambientais

Receitas ou receitas operacionais, para contabilidade gerencial, significam as entradas de valores referentes à venda, locação ou revenda de mercadorias, o que está direcionado a atividade fim da empresa, entretanto as receitas ambientais são classificadas com posicionamentos distintos, a justificativa é a particularidade de classificação de entradas de valores advinda de eventos ambientais.

Alguns autores, como Conceição e t. al. (2014) classifica as receitas ambientais como aquelas que são decorrentes de vendas de produtos elaborados pela sobra de insumos do processo produtivo. Quando a entidade realiza uma aplicabilidade sobre as sobras de insumos sendo este reaproveitado para outra empresa ou na fabricação de um novo produto, as entradas por este meio poderão ser classificadas como receitas ambientais, em contrapartida Garcia e Oliveira (2009) determinam que as receitas ambientais divirjam um pouco do conceito de receitas operacionais, afirmando que as políticas ambientais têm por objetivo a redução de impactos ao meio ambiente, todavia havendo uma possibilidade de aproveitamento econômico.

Os autores Conceição, Junior, Fihani, Alonso (2014) citando a teoria de Iudícibus e Marion (2000) reiteram que receita ambiental é o acréscimo de benefícios econômicos durante o período contábil na forma de entrada de ativos ou decréscimo de exigibilidade, ou seja, no momento de entrada de um ativo ou pagamento de um passivo, esses fatos geradores revertem em acréscimo do patrimônio líquido, sendo assim considerada uma receita ambiental.

Desta forma dentre as classificações ambientais para a contabilidade, a receita ambiental, ainda tem sido estudada para uma classificação mais assertiva em comparação a receita operacional para todas as entidades, mesmo assim para entidades governamentais as receitas ambientais podem ser consideradas as entradas geradas por penalidades, multas e revertidas em políticas públicas para programas de melhorias em favor do meio ambiente.

Tinoco e Kraemer (2006) reiteram que despesas ambientais podem ser relacionadas a entradas de subprodutos fabricados a partir de sobras do processo produtivo, ou até mesmo prestação de serviços em gestão ambiental, redução do consumo de água ou energia.

Cada empresa diante de sua responsabilidade com o meio ambiente poderá avaliar em sua atividade econômica eventos econômicos que possibilitam a entrada de valores monetários e assim classificá-los como receitas ambientais.

Da mesma forma compreendem-se por despesas operacionais todos os sacrifícios realizados para obtenção de receitas, podendo ser, gastos indiretos e gastos diretos. Para a contabilidade ambiental temos a possibilidade de classificações também. Ribeiro (2010) entende como despesas ambientais gastos utilizados no gerenciamento ambiental, como, mão de obra especializada em gerenciamento de controle ambiental ou treinamento especializado para a proteção.

Há também um entendimento de custos ambientais, são relacionados com a proteção e preservação do meio ambiente. Garcia e Oliveira (2009) nos alerta para o cuidado no momento da classificação dos custos, pois qualquer equívoco irá refletir no resultado da empresa, tornando-se um resultado equivocado e irreal, porque para custos temos diferentes métodos de custeio.

Os gastos ambientais melhoram, assim, a eficiência nas operações da empresa e, conseqüentemente, sua eficiência ambiental, sendo esse um dos fatores que torna complexa a separação de custos operacionais dos de natureza ambiental. Algumas empresas podem decidir classificar, como relativos ao meio ambiente, apenas aqueles gastos, total e exclusivamente, decorrentes de eventos e transações desse tipo. Ribeiro, 2010, p. 53

Tinoco e Kraemer (2006) afirmam que despesas ambientais podem ser classificadas por uma subdivisão entre operacionais e não operacionais, a primeira classificação são as despesas que vão compor o resultado do exercício, para exemplificação a investigação e desenvolvimento, mão de obra especializada no aspecto relevante ao meio ambiente ou até mesmo o desenvolvimento de tecnologias mais limpas. Já as despesas não operacionais são aquelas incorridas paralelamente a atividade econômica da empresa, como por exemplo, multas ambientais ou compensações de terceiros.

As classificações contábeis ambientais seguem de forma igualitária as classificações da contabilidade gerencial, incluindo as diversas possibilidades de classificações de custos ambientais, proporcionando a evidenciação da empresa em relação a precificação e outras decisões, em conjunto com as decisões gerenciais e por meio de relatórios contábeis demonstrado a seus *stackholders*.

### 2.2.3 Relatórios ambientais e sociais

Para contabilidade geral ou gerencial, os relatórios contábeis são fundamentais, por eles são evidenciados os fatos econômicos, financeiros e sociais da empresa, ou seja, para contabilidade os fatos contábeis são capturados, interpretados e transformados em relatórios para que seus usuários possam compreender as transações financeiras ocorridas e a continuidade de uma empresa, para a contabilidade os relatórios podem ser obrigatórios ou facultativos, seus usuários os utilizam para análises e tomadas de decisões, do mesmo modo, segue a contabilidade ambiental, que evidencia seus impactos ambientais por meio de relatórios, dois deles abrangem aspectos gerenciais e sociais, são eles, o balanço social (facultativo) e a demonstração de valor adicionado, obrigatório para as S/A's (sociedades anônimas); mas sugerido pelo conselho federal de contabilidade que seja feito por todas as empresas.

Sobre Balanço Social, Novaes (2009) reitera sobre seu início no Brasil e a origem de uma contabilidade voltada para área social, a autora afirma que o assunto sobre informações sociais, por meio de evidências como o Balanço social, ganha popularidade a partir da década de 90. Anteriormente, países como França e Reino Unido já realizavam a prática de uma “Contabilidade social” a partir da década de 70. Até meados dos anos 30 as informações empresariais eram voltadas totalmente para os funcionários no topo do organograma, com a justificativa de resguardar a empresa e suas informações sigilosas, ou seja, não havia uma divulgação dessas informações por parte das empresas.

Já para o Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas, o histórico do balanço social se iniciou na divulgação da ideia da responsabilidade social das empresas na Europa em 1970. Algumas companhias adotaram esta ideia, iniciando uma divulgação de suas ações sociais. Podemos citar algumas, como a companhia alemã Steag e na França a empresa Singer.

Todavia no Brasil segundo o IBASE, somente na década de 1980, surge um modelo de Balanço social pela FIDES (Fundação Instituto do Desenvolvimento Empresarial e Social) e na década de 1990, algumas empresas decidem adotar aos poucos o fornecimento de informações nos aspectos meio ambiente, aos funcionários e comunidade, mas já em 1980 os documentos elaborados pela empresa Nitrofértil são considerados o primeiro Balanço Social brasileiro. Segundo Instituto Ethos (2007), o Balanço Social fornece dados quantitativos e

qualitativos que podem orientar o planejamento das atividades da empresa para o ano seguinte, além de demonstrar o andamento delas no ano anterior.

Tanto o IBASE, quanto o Ethos aconselham que o Balanço Social deva ser interpretado juntamente com outras informações financeiras, como a Demonstração de Valor Adicionado (DVA), uma demonstração que retrata a riqueza e a distribuição dessas riquezas para funcionários, acionistas, governos e outros, uma demonstração realizada totalmente pela ciência contábil e que anteriormente era considerada como uma demonstração importante para divulgar informações sociais e do meio ambiente.

Como exposto anteriormente, os dados relacionados ao meio ambiente eram informados em relatórios direcionados à diretoria, não fazendo parte de relatórios obrigatórios para divulgação social e sim para decisões administrativas, Ribeiro (2010) reitera que parte do balanço social, um relatório facultativo as empresas brasileiras e que atualmente pouco utilizado, consta na DVA (demonstração de valor adicionado), mas como a DVA é obrigatório para as empresas maiores e sendo somente parte, não termos todas as informações referentes a meio ambiente.

Outro tópico importante sobre relatórios direcionados a diretoria é a respeito dos investimentos realizados para demonstrar as ações da empresa para com o meio ambiente, ou seja, a parte positiva da intenção da empresa para com o meio ambiente, e esses dados tem sido realizada por certa cobrança social e de mercado. Mas há um entendimento de limitação sobre esses relatórios apresentados, Ribeiro (2010) afirmará que para evidenciação dessas informações ambientais seja completa o balanço social poderia ser uma opção, todavia, duas linhas de pensamento seguem sobre o balanço social, uma vertente acredita que deva ser obrigatório a todas as empresas por força de legislação e a outra afirma que deve continuar sendo facultativa, a linha obrigatória defende sua visão para que haja uma padronização e assim uma melhoria das informações ambientais e sociais das empresas brasileiras, a linha inclinada para que continue facultativo defende que cada empresa necessita ter sua visão no momento de adoção de sua política social e ambiental.

De certa forma, existe uma preocupação em evidenciar as informações pertinentes ao meio ambiente, políticas adotadas pelas empresas, sistemas, tecnologias que possam diminuir os impactos desastrosos realizados aos recursos naturais. Segundo Ribeiro (2010) os relatórios contábeis obrigatórios não evidenciam somente a parte positiva, como lucro, os bens, os direitos, mas reflete um todo como se ocorreu algum prejuízo, as obrigações, as dívidas de curto e longo prazo, as despesas, ou seja, eles evidenciam de fato a situação patrimonial, financeira e econômica da empresa, desta forma os relatórios ambientais vão evidenciar com

técnica bases da contabilidade, as partes positivas e negativas das empresas, ou seja, seus bens, sua liquidez, mas também suas obrigações e dívidas ambientais e sociais.

Tinoco e Kraemer (2006) afirmam que o objetivo da evidenciação é demonstrar e divulgar informações sobre o desempenho das empresas seja eles econômicos, financeiro, social e ambiental e essas informações são para sociedade e os *stakeholders*, e estas evidenciações que podem ser por seus demonstrativos financeiros não podem ser enganosos.

Além disso, no que tange aos relatórios contábeis ambientais, com a globalização e inserção das empresas no mercado financeiro, incluindo o internacional, algumas opções surgem cada vez mais, na tentativa de abranger de forma mais transparente os impactos ambientais e sociais, os relatórios da GRI (Global Reporting Initiative) uma organização independente e sem fins lucrativos que auxiliam na elaboração de relatórios de sustentabilidade, julga-se que por sua rigorosidade nas informações, transformou-se referência em diversos países do mundo.

Tinoco e Kraemer (2006) reiteram que as diretrizes do GRI é uma iniciativa de caráter internacional e que vem buscando estabelecer padrões na elaboração de relatórios de sustentabilidade. Tanto que o Balanço Social do IBASE, lançado em 1997, segue um modelo de balanço financeiro, associam números a responsabilidade social, já o modelo internacional (GRI) segue um objetivo de criação de um relatório global, e em 2006 lançou uma versão GRI G3 publicado em português pelo Instituto ETHOS, o objetivo é fornecer credibilidade, e assim baseado no IBASE com maior detalhamento.

Sobre o GRI, a *Global Reporting Initiative* seus relatórios sociais são considerados mais completos. Segundo Baggentonss (2009) os relatórios de sustentabilidade da *Global Reporting Initiative* (GRI), possuem qualidade de informações, indicadores de desempenho, fontes de referência e foi considerado como padrão internacional na sua terceira versão G3, mas em 2016, a GRI deixou de fornecer diretrizes para definir os primeiros padrões globais para relatórios de sustentabilidade, os Padrões GRI.

GRI (2024) reitera que as atualizações que ocorreram obtém a inclusão de novos padrões de tópicos sobre impostos no ano de 2019, resíduos no ano 2020, e uma grande atualização dos três padrões universais no ano de 2021. Também houve a adição de padrões setoriais, começando com petróleo e gás, assim como, agricultura, aquicultura e pesca e carvão no ano de 2022, depois mineração e um padrão de tópico de biodiversidade revisada no ano de 2024.

A participação efetiva de órgãos contábeis para fomentar a prática ou estruturar os modelos brasileiros principalmente do IBASE não foi tão íntegra, de modo que as informações destes balanços são transcritas de relatórios contábeis já atuantes, ou seja, são obtidas em outros relatórios contábeis com algumas informações adicionais, como por exemplo, como se dará a responsabilidade, social, financeira, econômica, ambiental, erradicação da fome, igualdade social entre outras questões.

Por conseguinte a ciência contábil com suas técnicas não poderá de forma alguma não participar de todas essas preocupações e estudos, suas informações, evidenciações são de extrema necessidade e importância. Segundo Pêgas (2017) “A contabilidade é como um rio, calmo e sereno, que termina no mar. Importante é compreender os itens contábeis que representam o “RIO” e o “MAR” do processo em questão.”

Algumas conquistas já foram alcançadas, no âmbito de evidenciações ambientais em diversas partes do mundo, isto é um fato, todavia, ainda não é suficiente de informações transparentes e abrangentes a partes relacionadas e a sociedade, uma preocupação social é perceptível, diversas áreas tem apresentado suas visões, ambientalista, cientistas em diversos seguimentos, área do direito, educação, entre outros, de forma orgânica a sociedade tem percebido a necessidade de prosseguir cuidando dos recursos naturais, pois eles são finitos, há uma preocupação de termos esses recursos para as próximas gerações, para que prossiga a existência humana e automaticamente das empresas, uma visão ampla têm sido sobre se houver um gasto total dos recursos naturais automaticamente não haverá empresas por não haver consumidores, um ciclo que atingirá a todos, independente de seus objetivos próprios.

A contabilidade brasileira se inseriu por meio de seus órgãos representativos na padronização das informações de sustentabilidade por meio de seus relatórios, a NBCT nº 15 por meio da resolução 2004/001003, que tem por objetivo conforme documento.

15.1.1- Esta norma estabelece procedimentos para evidenciação de informações de natureza social e ambiental, com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade.

15.1.2 - Para fins desta norma, entende-se por informações de natureza social e ambiental:

- a) a geração e a distribuição de riqueza;
- b) os recursos humanos;
- c) a interação da entidade com o ambiente externo;
- d) a interação com o meio ambiente.

A representatividade contábil se estende para garantir sua participação cada vez mais efetiva e concreta, diante dos eventos sociais, podendo contribuir em toda esta interdisciplinaridade. Em outubro de 2023, o Conselho Federal de Contabilidade, divulgou um normativo sobre informações de sustentabilidade que as empresas brasileiras devem apresentar, informações convergidas aos padrões internacionais conforme a resolução de nº 1.710, o documento inclui inciso X e XI ao art. 4º da resolução 1.328/2011.

A resolução ainda estabelece o prazo de apresentação dos relatórios o ano calendário de 2026 de forma obrigatória, sendo os anos de 2024 e 2025 facultados para divulgar. Os Relatórios de Informações de Sustentabilidade são denominados de IFRS S1 e IFRS S2 emitidas pelo ISSB, e seus respectivos anexos, através deles serão divulgado informações sobre riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade e que possam afetar razoavelmente o financeiro da empresa como fluxos de caixa, financiamento, custo de capital também serão evidenciados informações sobre riscos e oportunidades relacionados com o clima, as estratégias das empresas em relação ao clima e a capacidade da empresa em modificar seu planejamento nas operações relacionadas ao clima.

Rodrigues (2023), afirma que, “ao publicarmos essa Resolução, mantemos o nosso alinhamento com as organizações internacionais de Contabilidade e com as pautas voltadas para a sustentabilidade.” O órgão representativo dos contadores brasileiros o CFC tem colocado em suas pautas a importância da contabilidade brasileira se alinhar aos padrões internacionais e principalmente relacionados à sustentabilidade, pois desta forma o órgão pode auxiliar no combate das práticas não éticas como, por exemplo, o *greewashing* e de comprometer cada vez mais com a Agenda ESG.

Percebemos que as informações sociais não são consideradas uma nova ciência, mas são acompanhadas de outras informações para mudanças de tomadas de decisões. Estas demonstrações têm sido recomendadas nas empresas brasileiras por vários anos, consolidou-se através da Lei nº 11.638/2008 conhecida como Lei das S/A's, mas já havia um parecer da CVM (Comissão de Valores Mobiliários) desde 1992, com a recomendação da emissão da DVA.

### 2.3 Trajetórias da contabilidade ambiental e exemplos práticos.

A tentativa de inclusão do Balanço Social no Brasil traz consigo uma inclinação de grande influência sobre a contabilidade ambiental. A preocupação ambiental tornou-se algo universal, diversos conhecimentos em busca de soluções efetivas na tentativa de solucionar os

impactos negativos do consumismo e extração desenfreada de recursos naturais, os caminhos solucionáveis são caracterizados de um novo capitalismo.

Segundo Tinoco e Kraemer (2006) a Contabilidade Ambiental passou a ter status no ramo da ciência contábil em fevereiro de 1998, com a finalização do relatório financeiro e contábil sobre o passivo e custos ambientais, pelo Grupo de Trabalho Intergovernamental das Nações Unidas de Especialistas em Padrões Internacionais de Contabilidade e Relatórios (Isar United Nations Intergovernmental Working Group of Experts on International of Accounting and Reporting)

Todavia, encontram-se indícios a partir da década de 70, da inicialização de um discurso sobre a evidenciação de informações sociais das entidades empresariais, um dos relatórios propostos foi o balanço social.

Paiva e Siqueira (2020) reforçam que o balanço social surgiu na Europa a partir de 1970 e tendo suas primeiras publicações no Brasil ocorridas ao final dos anos 80.

Conforme relatado no capítulo primeiro, as técnicas contábeis podem ser auxiliadoras, a contabilidade ambiental não pode ser considerada como modismo ou questões particulares de seus *stakeholders*, constantemente acidentes e degradações ambientais por meio das empresas e que poderiam ser evitados, uma forma seria a evidenciação de seus riscos, podendo reduzir os prejuízos causados a toda a sociedade e com isso restringir tantas perdas físicas, emocionais, psicológicas e financeiras.

A contabilidade por ser considerada uma ciência social que evidencia monetariamente os fatos ocorridos em uma entidade enquadra-se na responsabilidade de evidenciar os fatos ambientais, tanto quanto os fatos operacionais.

Tinoco e Kraemer (2006) afirmam que a degradação excessiva ao meio ambiente e a depleção exagerada de recursos naturais têm chamado a atenção em todo o mundo e atraindo cada vez mais interesse. Os autores reiteram sobre diversos eventos de acidentes ambientais em diversas partes do mundo, sendo o primeiro da década de 30 na Bélgica, onde uma névoa espessa de poluição cobriu uma zona industrial e trouxe a população doenças respiratórias, ocasionando a morte de cerca de setenta pessoas, a névoa se deu por conta da grande concentração de poluentes no ar.

Desta forma a inserção da contabilidade com a preocupação da preservação do meio ambiente veio através desses eventos públicos, acidentes ambientais causados por empresas, gerando na ciência contábil uma responsabilidade em trazer a consciência social para o que estamos perdendo em relação a recursos naturais.

A criação na esfera administrativa de ferramentas com a preocupação de mensuração de qualidade dos produtos impulsionou de certa maneira, a ciência contábil para aperfeiçoar suas técnicas, a fim de que pudesse alcançar de forma mais próxima a transformação de dados ambientais em mensurações monetárias.

Podemos aludir outro evento que impulsionou os estudos da contabilidade ambiental, a criação da ferramenta ISO (*International Organization for Standardization*) e suas atualizações, as certificações de qualidade para empresas que tem a responsabilidade de seus produtos por meio de conjunto de técnicas padronizadas para demonstrar a qualidade da empresa e produtos, gerou credibilidade para a imagem das empresas, este evento pode ser considerado como algo que auxiliou no entendimento da proposta da contabilidade ambiental, padronizar as informações sociais e ambientais por meio de suas técnicas para gerar informações que evidenciasse os impactos ambientais das empresas e de certa forma impactar na qualidade de seus produtos e serviços.

Sobre a contabilidade ambiental e suas evidências apontamos o autor Alonso.

“A Contabilidade Ambiental dentro das empresas veio com a crise do petróleo, em 1974, quando o produto chegou a um altíssimo custo e estava em escassez. Um clube em Roma, formado por cientistas de todos os países, preocupados em estudar o futuro do mundo, divulgou um relatório chamado “Limites de Crescimento”, que mostrava que se as pessoas e empresas não se preocupassem com a natureza o mundo encontraria muitas dificuldades em relação à saúde e economia com os produtos naturais se esgotando, entrando em estado de emergência mais rápido do que se esperava.” (Alonso et al. 2014, pág.3)

Dessa forma, a contabilidade ambiental inicia sua trajetória no campo da ciência social de forma interdisciplinar ou até mesmo multidisciplinar. Outros eventos sociais importantes auxiliaram para a atenção da ciência contábil ao meio ambiente e mobilizou estudos para que se chegasse a um acordo de busca por soluções sobre a degradação ambiental. O meio ambiente tornou-se pauta de reuniões mundiais, diversos seminários e diversos países se ocorreram e ainda continuam, com a tentativa de desenvolver tecnologias que possam amenizar esses impactos.

No quadro três, podemos observar os principais, àqueles que foram cruciais para o campo da contabilidade ambiental. Eventos em que a ciência contábil acentuou sua responsabilidade na esfera social tanto quanto gerencial.

Quadro 3 - Resumo de eventos

Data	Evento
1975	Seminário Internacional de educação em Belgrado
1988	Seminário Internacional de educação em Estocolmo
1988	ECO-92 - Rio de Janeiro

Fonte: tabela desenvolvida pela autora. (2023)

### 2.3.1– Exemplos práticos

Parece um surrealismo para àqueles atuantes no setor contábil considerar a possibilidade de mensuração dos impactos ambientais de acordo com suas atividades econômicas desenvolvidas, pois ainda persiste o pensamento que a atuação da ciência contábil é restrita a documentos para que esta classificação ocorra, e não à mensuração, quem sabe, interdisciplinar, sobre os aspectos ambientais e econômicos, sendo uma utopia para aqueles que, prosseguem em seus estudos.

Ribeiro (2010) nos apresenta alguns casos de empresas que de forma voluntária, iniciaram suas mensurações de seus impactos ambientais por meio de suas atividades econômicas. A saber: a empresa MoDo, indústria de papel e celulose sueca, desde 1994, publica seu balanço ambiental. Em 1996, divulgou a publicação relativa a uma unidade HUSUM. E, este quadro identifica somente parte de toda a publicação divulgada pela empresa.

O balanço ambiental apresentado na tabela 2 representa a demonstração dos impactos da atividade econômica da empresa sobre o ar, água, energia, a empresa divulga esses impactos de forma total e por dia, demonstrando como sua atividade pode impactar ao meio ambiente em diversas esferas.

O objetivo é demonstrar como as possibilidades são reais para a mensuração dos impactos ambientais por meio de números, retratando os impactos no ar, água e solo de diversas atividades econômicas desenvolvidas pelas empresas. Este balanço ambiental é do ano de 1996, reiterando que são estudos com tempos suficientes de consolidação.

Tabela 2 - Balanço Ambiental da HUSUM

Itens consumidos		HUSUM 1996		
		Total	Por tonelada de produto	Emissões toneladas/dia
Matéria prima	Madeira m <sup>3</sup>	2.490.000	3,8	
	Polpa adquirida, toneladas	14.700	0,02	
	Resíduos de papel, toneladas			
	Água processada, milhões			
	M <sup>3</sup> / M <sup>3</sup>	48,7	74	
	Produtos químicos, toneladas	236.800	0,36	
Energia	Combustível fóssil	2.514	3,8	
	Combustível bio, TJ/GJ	8.054	12,2	
	Eletricidade adquirida		11,8	
	GWh, MWh	560	0,85	
Produção	Polpa vendida, toneladas	202.400		
	Papel, papelão, toneladas	256.400		
	Madeira serrada, M <sup>3</sup>	0		
Emissões de ar	SO <sub>2</sub> , toneladas, Kg	1.306	2,0	3,6
	Nox, toneladas, Kg	1.041	1,6	2,8
	Pó, toneladas, Kg	567	0,86	1,55
	CO <sub>2</sub> , fóssil,	193.000	293	529

	toneladas, Kg			
	CO <sup>2</sup> , biogênese, toneladas, Kg	1.360.000	2.064	3.726
	CO <sup>2</sup> , toneladas	1.553.000	2.357	4.255
Emissões na água	COD, toneladas, Kg	24,900	37,8	68
	DOD, toneladas, Kg	7,600	11,5	21
	AOX, toneladas, Kg	185	0,28	0,51
	SS, toneladas, Kg	1,150	1,7	3,1
	N, toneladas, Kg	116	0,18	0,32
	P, toneladas, Kg	33	0,05	0,09
Resíduos sólidos	Perigosos, toneladas	2	0,003	0,005
	Depositados, úmidos			
	Toneladas, Kg	62.000	94	169

Fonte: Ribeiro. 2010.

Outro interessante exemplo são os relatórios da empresa Thorn Emi, uma gravadora de músicas com localização no Reino Unido. E em 1994, publicou seu relatório de forma um pouco diferenciada, demonstrando os treinamentos e investimentos em políticas de ação na organização. A tabela 3 nos auxilia nesta análise, mesmo com formato diferenciado do anterior, não perde sua essência em evidenciações dos impactos ambientais ocasionados pelas empresas, ao contrário observa-se a extensão de possibilidade dentro da contabilidade ambiental e suas possibilidades.

Tabela 3 - Gastos ambientais

Gastos ambientais da Emi Music's	
Custos	Milhares de libras
Ativo Imobilizado (principalmente Uden, Alemanha e Canadá)	1.142,00
Treinamento	12,0
Honorário de especialistas	65,0
Outros	141,0
Economias realizadas durante 1993/94	
Redução de energia (principalmente Uden, Itália)	100,0
Redução na disposição de resíduos (Uden, Itália)	61,0
Redução no consumo de eletricidade (Argentina)	6,0

Fonte: Ribeiro. 2010

Com base nas informações apresentadas nas tabelas 2 e 3, observamos a viabilidade do estudo sobre contabilidade ambiental, sua mensuração e equilíbrio das contas. As empresas se encontram em constantes impasses de como mensurar seus impactos ao meio ambiente e criar políticas ou tecnologias que possam modificar esses fatos.

Ademais, espera-se que estas possam evidenciar para a sociedade as ações que estão executando. De forma não regulamentada, algumas empresas, por decisão gerencial pode realizar este fato. Além disso, e ainda podemos vincular esta ciência com a modificação moderna, conforme tem sido afirmado e analisar como o papel do profissional tem mudado e aperfeiçoado. O número de estudos científicos no Brasil acerca do assunto têm crescido sobre o assunto como uma proposta de ferramenta gerencial para a redução de impactos ambientais realizados pelas empresas e, acima de tudo, evidenciação e divulgação das informações ambientais das empresas.

Neste capítulo discutimos os principais objetos de pesquisas do espaço da ciência contábil e as possibilidades de sua contribuição da área social, em suma, a ambiental. Foi possível evidenciar como a sua atuação por suas técnicas, pode se tornar totalmente viável e todas essas possibilidades de mensuração já são existentes.

Em um contexto de discursos empresariais, enfatizando a responsabilidade social das empresas, mais acentuado nas últimas décadas, e em todos os seguimentos econômicos, a

contabilidade pode não ser a solução para resolver todos os problemas, sejam eles ambientais, sociais, de governança e responsabilidade, todavia pode ser um seguimento que evidencie os impactos positivos e negativos de forma mensurável e avaliável para tomada de decisões.

## **Capítulo 3 – Pauta da agenda ESG, mercado financeiro e a contabilidade.**

### 3.1 Sustentabilidade

Para entender melhor o contexto da agenda ESG, este capítulo abordará sobre a responsabilidade social aplicada as empresas, nas últimas décadas, como têm ocorrido sua análise e inserção em seus contextos econômicos. Como mencionado anteriormente a contabilidade ambiental é uma ramificação da contabilidade geral com cunho para área social, de esta forma compreender o contexto de inserção de agenda ESG torna-se imprescindível citar sobre o termos, sustentabilidade e simultaneamente sobre responsabilidade social empresarial ou corporativa, desta forma, a inclusão das empresas nas esferas sociais tem se tornado um fenômeno econômico que necessita ser abordado. Diante disto, a palavra sustentabilidade tem sido discutida até mesmo questionada sobre a perspectiva da agenda ESG.

Ferreira e Oliveira (2021) afirmam que o termo sustentabilidade tem por significado sustentar ou manter, ou autores também reiteram que ao falar sobre economia ambiental é preciso discorrer sobre sustentabilidade, pois o primeiro termo se tornou a ampliação do segundo, todavia quando pesquisamos o termo em sua etimologia, tendo como referência os dicionários, obtemos os seguintes significados, segundo o dicionário Michaelins, sustentabilidade significa qualidade, característica ou condição de sustentável. A palavra sustentabilidade foi inserida com grande progresso a partir do relatório *Brundtland*, conhecido como “Nosso futuro comum”, sua publicação ocorreu no ano de 1987, pela comissão do meio ambiente e desenvolvimento mundial, liderada pela norueguesa Gro Harlen Brundtland.

O relatório abordava sobre esse sustento para gerações futuras, a responsabilidade de hoje para o amanhã, entretanto algumas lacunas ocorreram após a divulgação do relatório, uma delas é sobre o questionamento sobre, para quantas gerações futuras será a ocorrência deste sustento.

Mattarozzi e Trunkl (2008) reiteram que o relatório Brundtland, foi um marco na economia e sociedade, por ele iniciou-se a expressão desenvolvimento sustentável, não sendo uma crítica ao capitalismo, mas afirmando que este desenvolvimento tem o objetivo de atender as necessidades e aspirações do presente sem comprometer a possibilidade de serem atendidas no futuro também.

O termo sustentabilidade foi se tornando cada vez mais inserido nas empresas e principalmente nas atividades financeiras e industriais, semelhante a uma nova rota de percurso. Ferreira e Oliveira (2021) apresentam a ideia da sustentabilidade se basear no seguinte tripé, ambiental, social e econômico, todavia o tripé da sustentabilidade teve sua origem por John Elkington, em 1994 e sua publicação ocorreu no ano de 1997, no livro *Cannibals with Forks: The Triple Bottom Line of 21st Century Business*, atualmente o termo é utilizado com a abreviação TBL, considerando People, Planet e Profit (pessoas, planeta e lucro), pessoas no que tange a avaliação do impacto social por parte das empresas; planeta será considerando a responsabilidade ambiental das empresas e o lucro no que diz respeito seu olhar sobre a ótica da sustentabilidade, a garantia de que o desenvolvimento econômico seja sustentável e em prazo longo.

Desta forma o tripé da sustentabilidade, ambiental, social e econômica, é utilizado para ampliar a visão e compreensão, sobre o termo sustentabilidade. O tripé tem as seguintes características, para a vertente ambiental relação com questões ao meio ambiente, seu ciclo de vida e os riscos causados a ele. Na visão social debates e questões sobre os direitos humanos, ética, transparência de informações a postura com a sociedade, e as econômicas questões que abordam os direitos de acionistas e o resultado econômico.

Ferreira e Oliveira (2021) auxiliam na compreensão do tripé da sustentabilidade afirmando que a sustentabilidade ambiental é aquela que existe uma relação indireta entre bem, consumo e sociedade e toda vez que uma relação entre um dos dois, afeta alguém que não faz parte dessa relação haverá uma externalidade, podendo esta ser negativa ou positiva. Os autores também afirmam sobre a sustentabilidade social e econômica sendo como as mais complexas de definição, citando como exemplo, que por força lei, décadas atrás, a escravidão era totalmente aceita socialmente e economicamente assim como, a posse dos pais as suas filhas como propriedade e tantas outras questões sociais e econômicas, determinadas por lei, ou seja, com respaldo jurídico, por isso torna-se mais fragilizada sua definição.

Quando se trata de desigualdade social, os debates são mais intensos, pois alguns acreditam que não há valor tão significativo para tal assunto, contudo que não tenha

acentuação exagerada de pobreza, entretanto a afirmação dos autores sobre esta definição está pautada em relação à transparência de informações e suas divulgações à sociedade.

“...o aspecto social da sustentabilidade está pautado na integração das organizações à sociedade como um todo. Essa integração está intimamente relacionada à transparência, conformidade e cumprimento das leis. Não é possível desenvolver uma atividade de forma socialmente sustentável sem a prestação de contas adequada a todas as partes interessadas” (Ferreira e Oliveira, 2021, p.36)

Para Irigaray e Stocker (2022), o objetivo *do TBL* é avaliar as empresas não somente mediante os seus aspectos financeiros, mas também analisando outros aspectos aparentemente não mensuráveis monetariamente, se tornando o tripé da sustentabilidade, através do qual as empresas iniciavam uma jornada de pensarem em lucro, pessoas e planeta, ou seja, algo mensurável, os impactos sociais e ambientais.

Nos anos 2000, as empresas, governos e organizações não governamentais iniciaram a inclusão do TBL em seus relatórios de sustentabilidade, mas nas últimas duas décadas, o termo tem sido alvo de críticas, as motivações são a ausência de mensuração compreensível, principalmente na área ambiental. John Elkington publicou, em 2018, um artigo acerca dos ajustes dos conceitos do *TBL*, demonstrando que lacunas eram existentes. A maior crítica sobre o tema ocorre, fazendo relação à comparação do TBL com “greenwashing” (maquiagem verde). Mesmo assim, o tripé da sustentabilidade se tornou referência, e demonstra a ampliação da visão do que é ser uma empresa sustentável.

Belinky (2021) aponta que a sustentabilidade é a visão que se deseja chegar, o desenvolvimento sustentável é estratégia que levará a essa visão, e a responsabilidade social é uma tática, um meio, que os gestores podem utilizar para pôr em prática a estratégia rumo à visão almejada.

Após a divulgação do termo sustentabilidade, ela se tornou tema de grades debates nas organizações, por isso, na década de 2000, seu conceito, ganha força para refletir sobre sua prática das organizações, todavia, o termo sustentabilidade é um termo considerado amplo, não podendo ser restringido por um, dois ou três aspectos, somente, pois engloba o todo, ou seja, a sustentabilidade pode ser vista como o objetivo final e não fragmentada.

### 3.2 Responsabilidade social corporativa

Além disso, é essencial observar sobre a necessidade de debater as responsabilidades sociais das organizações, este debate retornou as pautas de forma proeminente, principalmente a partir do ano de 2020, no Brasil quando foi instaurada a pandemia de covid-19. Diversas áreas com suas visões discutiam até que ponto deveria ocorrer à atribuição de responsabilização às empresas em diversos aspectos sociais.

É necessário discorrer sobre a origem, inserção, áreas envolvidas, e quais são às participações sociais no decorrer das últimas a respeito do discurso de responsabilidade corporativa. Considera-se o surgimento da agenda ESG no Brasil, a partir do momento em que se inicia a responsabilidade empresarial social, a pauta da agenda ESG surge com uma ampliação da pauta de responsabilidade social empresarial, com foco da posição das organizações em relação aos impactos sociais, ambientais, éticos, e o compromisso com a transparência e as formas que as organizações realizarão as divulgações suas ações para amenizar ou eliminar os impactos negativos a sociedade.

A complexidade social tem crescido, os debates têm sido mais intensos para acompanhar toda esta complexidade, os autores Ferreira e Oliveira (2021), apontam que a sociedade pós-industrial já havia registrado uma composição social muito mais complexa que a divisão de trabalho de Marx, proletários e capitalistas e a era digital têm expandido esta produção, todavia, surge um grande desafio, o poder está concentrado nas mãos daqueles que tem o controle de plataformas digitais e os grandes bancos, os *big data*. Antes disso os debates eram voltados para a discussão sobre responsabilidade social empresarial (RSE).

Irigaray e Stocker (2022) reiteram uma iniciativa liderada pela Organização das Nações Unidas (ONU), com o objetivo de traçar as diretrizes entre questões ambientais, sociais e governança, sua base inicia-se no conceito de Responsabilidade Social Empresarial (RSE) e ainda reiteram que a RSE foi iniciada com a publicação do livro *Social responsibilities of the businessman*, de Howard Bowen, em 1953, todavia, os autores afirmam que sua manifestação inicial, de fato, ocorreu em 1920, de forma filantrópica, pelos grandes empresários, John D. Rockefeller, Henry Ford e Andrew Carnegie.

No Brasil, tivemos também os impactos de responsabilidade social com iniciação também na filantropia, na década de 70 e 80, impulsionada por movimentos social e entidades não governamentais, Sartore (2010) diz que essa responsabilidade social se inicia na década

de 60 com a criação da Associação Cristã de Dirigentes do Brasil e se consolida na década de 80, com finalização do regime militar, início do processo de globalização econômica e financeira e a reestruturação do trabalho. Nesse tempo as ações sociais empresariais realizadas pelos empresários se tornam também uma resposta à crise econômica e política, pois a pobreza crescia absurdamente e era perceptível a acumulação de riquezas por parte das empresas.

Larrinaga (2023) reitera que os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável da Organização das Nações Unidas (ONU) proporcionam um guia para explorar a contabilidade da sustentabilidade, iluminando a materialidade de aspectos como justiça econômica, responsabilidade ecológica ou educação.

Em 2005 os Princípios para o Investimento Responsável (PRI) foram iniciados e lançados em 2006, pela Organização das Nações Unidas (ONU) e teve por iniciativa um grupo de investidores institucionais sob a cooperação do Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente (UNEP) e do Pacto Global das Nações Unidas.

No Brasil, especificamente, os impactos desta responsabilidade empresarial se dão por alguns fatores determinantes e históricos, a filantropia, o encerramento do regime militar e a expansão do terceiro setor, que são as empresas não governamentais. Novaes (2009) citando Sartore (2006) diz que houve uma subdivisão do momento da responsabilidade social empresarial em três momentos, primeiro momento com o advento da filantropia (ADCE-Brasil) no Estado de São Paulo. O segundo momento é um caráter empresarial dado à responsabilidade empresarial, realizando a expansão do terceiro no setor na década 70, quando diversas instituições se unem para disseminar este crescimento e denunciar desigualdades sociais, e o terceiro momento após o encerramento do regime militar, com certa estabilidade econômica, quando algumas pautas diversas são inseridas em debates que não eram anteriormente, na década de 90, como meio ambiente e direitos humanos.

É importante reiterar, conforme exposto no capítulo dois a respeito das evidenciações sociais e ambientais para contabilidade é refutar que neste momento de discussões e inclusões de responsabilidade social às organizações um relatório que evidencia ações é balanço social, se tornando crucial para demonstrar os aspectos sociais e suas mensurações para a sociedade.

O interessante é perceber uma grande influência de ideias que as ações não devem mais ser especificamente de esfera política partidária, mas, como a população vivencia uma enorme descrença sobre este fato de que o Estado não poderia e não conseguiria ser o provedor dos aspectos em pauta. Neste momento, a responsabilidade social é encontrada como uma solução empresarial e uma mediação entre o poder público e privado.

Posteriormente, a responsabilidade social empresarial se encontra com o mercado financeiro, fazendo-se mais consolidada. No Brasil, se implanta o Balanço Social, já iniciado na França no ano de 1972, divulgado pela empresa Singer, apesar de que no ano de 1970 na Alemanha já se discutia sobre o assunto. É importante trazer o entendimento sobre o Balanço Social, pois a contabilidade brasileira posteriormente foi inserida neste instrumento social.

Sartore (2010) afirma que o Balanço Social é um precioso instrumento de auto-avaliação da empresa, verificando o nível, o grau de participação da empresa com os novos paradigmas de comportamento empresarial da sociedade com a crescente preocupação da responsabilidade social das empresas, mesmo que seu objetivo principal, para algumas, seja o lucro, diversos órgãos, entidades, governos têm fomentando campanhas e estratégias para que, as empresas se preocupem com a responsabilidade social. Algumas dessas estratégias são investimentos em tecnologias e demonstrações que retratem tais responsabilidades.

Ribeiro (2010) aponta que a Associação de Dirigentes Cristãos de Empresas, contribuiu por meio da emissão de seu Decálogo do empresário cristão, para uma função social aos seus integrantes e da comunidade local. Em 1977 em seu 2º encontro nacional discutiram sobre a importância do Balanço Social, em 1980 a mesma Associação promove o Seminário Internacional de Balanço Social, tendo como palestrantes representantes de vários países como Alemanha, Chile, Espanha entre outros. A promoção sobre o relatório de Balanço Social auxilia na promoção da responsabilidade das empresas a respeito de suas atuações referentes ao meio ambiente.

Sobre os debates de questões sociais, houve um crescente aumento social pelos assuntos como pauta a partir do momento da inserção do mercado financeiro, trazendo assim uma abordagem de termos mensuráveis e que repercutam as companhias uma imagem de qualidade social, não sendo tão abrangente como o primeiro momento de sustentabilidade de certa forma trazendo um reducionismo.

Novaes (2009) afirma que a participação de todos os atores envolvidos em questões sociais foi substituído pelos maiores acionistas quando houve a inserção do mercado financeiro, deixando de lado os fornecedores, prestadores de serviços, comunidades, funcionários e outros.

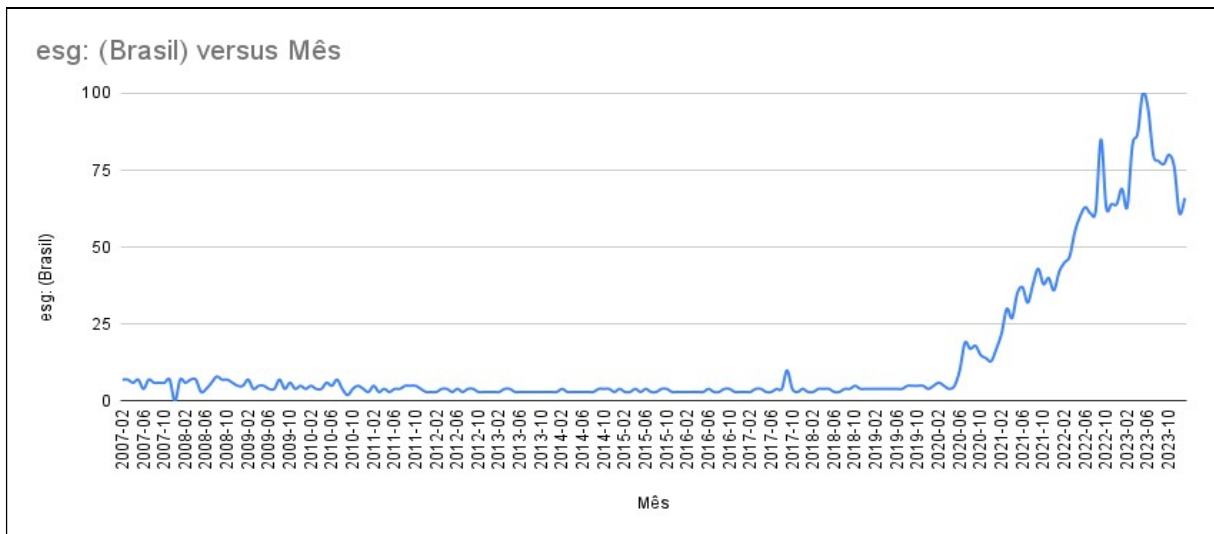
### 3.3 Agenda ESG

O crescimento da agenda ESG tem sido tão substancial e sua difusão tem ocorrido em diversos países, substituindo as pautas de sustentabilidade, uma vez, que sua divulgação tem sido notada em muitas empresas através de suas propagandas, congressos empresariais, cursos de aperfeiçoamento profissional e planos de negócios. Desta forma a agenda ESG foi acentuada no ano de 2020, ano em que o mundo paralisou devido à covid-19. Voltolini (2021) aponta que pouco mais de dois anos eram bastante comuns situações em que CEO's, que hoje são eloquentes porta-vozes do ESG, menosprezavam e desqualificava a sustentabilidade, denominando que era agenda de poetas românticos.

Realizando uma busca rápida em um dos maiores buscadores de temas, *on line*, o *Google*, por meio da ferramenta do *Trends*, utilizada inclusive por empresas em suas campanhas de publicidade, ou seja, uma ferramenta que juntamente com outras pesquisas e análises estuda o comportamento do consumidor e o que o consumidor tem buscado de forma *on line*, pesquisamos o termo ESG entre 2007 a 2024, período de pesquisas de publicações de contadores brasileiros, o objetivo é verificar como tem sido o comportamento no Brasil sobre o termo agenda ESG, que se tornou uma ferramenta, demonstrando se a empresa está de acordo com a sociedade inserida, uma credibilidade.

Com a pandemia instaurada em 2020, no Brasil, acelerou-se esta divulgação e possível preocupação e responsabilização de alterações em diversas esferas. Neto e Correio (2024) dizem que no Brasil, a principal área explorada associada ao termo está relacionada a práticas ambientais, como o conflito do governo federal pelo aumento das queimadas na Amazônia em 2019. De acordo com os dados coletados no *Google Trends* (2024), as pesquisas relacionadas à ESG cresceram de maneira significativa entre 2020 e 2021, apresentando em, 2022, um marco histórico de popularidade do termo para questões de interesse público. Segue um mapa da plataforma *Google Trends* no Brasil pela busca do termo, no período de 2007 a 2024, período compreendido pela pesquisa, o crescimento inicia a partir de 2022, tendo a busca em alta no ano de 2023 e ocorrendo uma leve queda, levando ao entendimento de uma popularização do termo e pautas da agenda ESG.

Gráfico 1 - ESG - Brasil



Fonte: Google trends. 2024

Irigaray e Stocker (2022) reiteram que embora a sigla ESG tenha surgido apenas em 2005, no relatório “*Who Cares Wins*,” resultado de uma iniciativa liderada pela Organização das Nações Unidas (ONU), com o objetivo de traçar as diretrizes entre questões ambientais, sociais e governança, sua base inicia-se no conceito de Responsabilidade Social Empresarial (RSE), ou Responsabilidade Social Corporativa (RSC), ou seja, discussões já iniciadas muito antes de 2005.

No ano de 2005, podemos citar um grande marco no Brasil, que envolve a questão social, mas para inclinação ambiental, a B3, antiga (B&MFBovespa), por meio da Fundação Getúlio Vargas, a criação do ISE (Índice de sustentabilidade empresarial) um índice que fornece aos investidores informações de sustentabilidade corporativa das companhias, trazendo um impulso a responsabilidade social empresarial de forma mensurável.

Para isso, uniu forças com outras entidades para que houvesse uma mensuração sobre as empresas adotantes deste índice aos seus investidores, ou seja, os investidores teriam uma cartela de empresas que adotaram este índice e que mensurasse sua atuação na sustentabilidade automaticamente corroborando para o iniciou da responsabilidade social.

Baggertonss (2009) afirma que, o ISE tem por objetivo refletir o retorno de uma carteira composta por ações de empresas com reconhecido comprometimento com a responsabilidade social e a sustentabilidade empresarial. No próprio site da B3 (2024), a afirmação é que objetivo do Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE B3) é ser o indicador

do desempenho médio das cotações dos ativos de empresas selecionadas pelo seu reconhecido comprometimento com a sustentabilidade empresarial. Todavia, há um questionamento se o Índice de sustentabilidade da B3 tem sido eficaz desde sua criação.

Neto e Correia (2024) afirmam, em sua pesquisa, que o aspecto que tange ao desempenho financeiro, de acordo com a plataforma de *insights* especializada em monitoramento de redes sociais por meio de inteligência artificial, denominada de Stilingue (2021), demonstrou que os dados da B3 evidenciam que os investimentos socioambientais e de governança corporativa estão ligados a uma melhor *performance* financeira, estimando uma perspectiva positiva em relação à melhora de margem. A pesquisa ainda demonstra que o indicador de sustentabilidade teve um maior crescimento e paralelamente, menor volatilidade do que o índice Ibovespa, principal índice de referência da bolsa, desde que foi criado, em 2005.

No período, o ISE B3 valorizou 294,73%, enquanto o Ibovespa teve alta de 245,06%, o indicador de sustentabilidade teve volatilidade de 25,62%, contra 28,10% do Ibovespa. Todavia, realizada a comparação de índices financeiros e econômicos sobre liquidez corrente, margem de contribuição e outros, concluiu-se após os testes realizados, que não existe correlação estatisticamente significativa entre a *performance* das empresas avaliadas no índice ISE B3 e seu desempenho econômico-financeiro.

Neto e Correia (2024) realizaram uma pesquisa em que envolvia 73 empresas avaliadas pelo índice ISE B3 em 2022, tanto as que compõem a carteira, quanto as que não compõem. O objetivo central era avaliar a correlação entre a lucratividade, endividamento, crescimento, eficiência e *performance* do *score* das empresas do índice ISE B3 em 2022.

No ano 2000, a Organização das Nações Unidas (ONU) traz como a proposta as ODS (Objetivo de desenvolvimentos sustentável). Em 2012, na conferência Rio+20, a ONU realiza um encontro com líderes mundial, onde discutiram a necessidade de um novo conjunto de metas globais. Segundo a ONU/Brasil as ODS são um apelo global à ação para erradicar a pobreza, proteger ao meio ambiente e garantir prosperidade a todas as pessoas em todos os lugares. São 17 diretrizes a serem cumpridas até o ano de 2030, em uma jornada de mudanças mundiais para trazer uma igualdade social mundial.

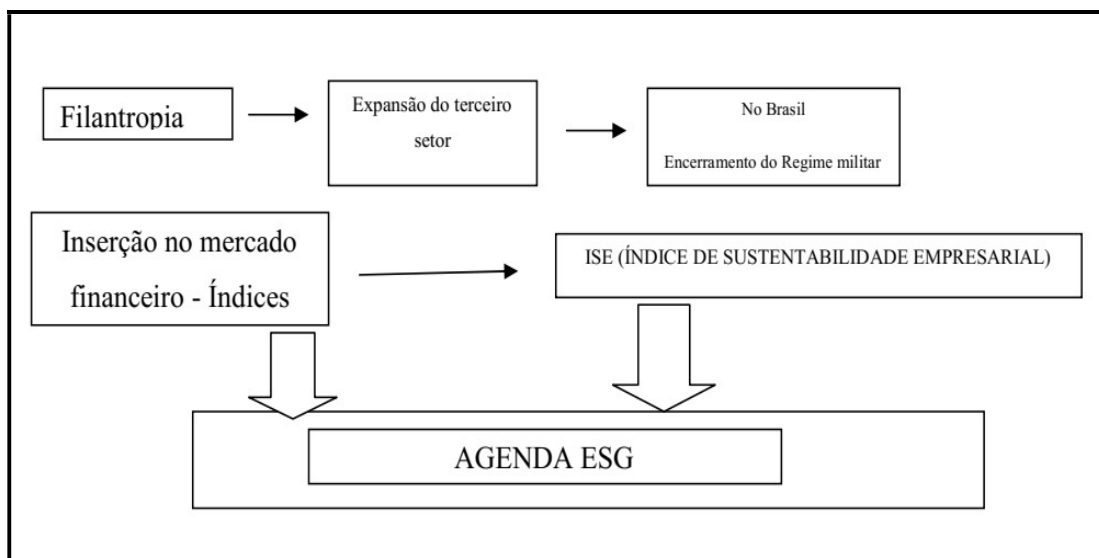
Ferreira e Oliveira (2021) afirmam que cada vez mais a sustentabilidade de uma empresa depende do quanto ela consegue um conjunto de interessados, denominados de *stakeholders*, ou partes interessadas e para alcançar este objetivo, deverá crescer e renovar suas atitudes em uma sociedade conectada.

A agenda ESG tem sido parte desta grande evolução das mudanças, havendo uma aceleração a partir de 2020. Anteriormente ao surgimento da agenda ESG, algumas falas eram direcionadas para o equilíbrio empresarial e social, ou seja, empresas pensantes não somente em lucros, mas em alcançá-los por meio de ações que atingissem positivamente a sociedade. Então, fazendo uma retrospectiva dos últimos anos, a agenda ESG, considerada a última “moda” empresarial, uma vez que diversas empresas e áreas do conhecimento estão inclinadas a fazer parte desta agenda com o tripé em questões ambientais, sociais e governança, desejando realizar os aspectos de menor impacto ao meio ambiente por meio de suas atividades empresariais, proporcionando, dentro de suas companhias, questões sociais de diversas formas e trazendo uma governança mais ética e respaldada na transparência de seus dados.

A B3 (2022) através de seu guia ASG para empresas afirma que, os últimos anos a disseminação da agenda ASG tem sido ampla e um enorme mecanismo de monitoramentos, políticas de conduta e de avaliação tem crescido, entretanto, tem sido cada vez mais comum as questões de comparação ao *greenwashing*, uma prática enganosa, assunto que necessita ser dissipado, segundo a B3, levando a um senso crítico das pautas ESG.

No quadro 4, podemos observar a base e origem da agenda ESG, sendo a filantropia como origem primária, reiterando a discussão dos autores citados, posteriormente a expansão se deu por meio do terceiro setor, todavia com o advento do mercado financeiro na sociedade, os índices são inseridos como mecanismos de mensuração de práticas sociais corporativas, ou seja, suas responsabilidades sociais, como por exemplo o ISE da B3, o índice de Carbono e atualmente a pauta da agenda ESG, em anos anteriores no Brasil o discurso era voltado para índice ESG, tendo uma inclinação altamente aceitável como uma ampliação do ISE/B3.

Quadro 4 - Resumo (RSE)



**Fonte:** desenvolvida pela autora. 2024.

### 3.4 Agenda ESG, Sustentabilidade e a contabilidade

A agenda ESG tem sido substancialmente tão crescente que Belink (2021) reitera que a justificativa, em termos simples, é de que as pressões decorrentes dos problemas globalmente enfrentados nesses campos estão levando a transformações profundas no ambiente de negócios. Empresas com fraco desempenho ESG tenderão a perder espaço, enquanto as que se destacarem positivamente serão cada vez mais valorizadas. Com base na tese apresentada pela primeira vez em 2005, no relatório *Who Cares Wins1*, do Banco Mundial em parceria com o Pacto Global da ONU, cada vez mais investidores, gestores de ativos e dirigentes empresariais têm buscado critérios ESG para direcionar seus recursos, projetos e esforços.

Belink (2021) indica que no contexto da sustentabilidade, a perspectiva ESG surge como expressão do que pode ser chamado business case da sustentabilidade e é turbinada por ele. O business case da sustentabilidade está na intersecção de três campos: estratégia de negócios (vantagens para a empresa), responsabilidade social das empresas (expectativas de atitude das empresas por razões éticas) e sustentabilidade empresarial (expectativas de atitude das empresas por razões científicas, considerando tanto os sistemas naturais quanto os sociais).

O autor afirma que as empresas que estão realmente engajadas na sustentabilidade necessitam ir além do ESG básico, denominado por ele. Se avaliar somente pela estratégia de negócios, haverá soluções somente para uma parte dos problemas. Segundo o autor, as comparações entre ESG básico e agenda 2030 referente à sustentabilidade empresarial, são de grande importância a visão do autor para analisarmos os contrastes da agenda ESG e a sustentabilidade e compreender a interseção entre os três, o que o ESG cobre ou não.

Já no quadro 5, o autor realiza uma comparação entre ESG básico, agenda 2030 e seus contrastes referentes a sustentabilidade empresarial. É interessante observar segunda e terceira linha abordada pelo autor, aonde o ESG, denominado por ele básico tem a prioridade de investidores a inclusão social se torna algo colateral, assim demonstrando que ESG está em partes inserida em sustentabilidade.

Quadro 5 - Comparando a perspectiva ESG básica e a agenda 2030, quanto a avaliação da sustentabilidade empresarial.

ESG “BÁSICO”	AGENDA 2030	CONTRASTE
Inspiradas pela visão do desenvolvimento sustentável. Relacionadas a um mesmo conjunto de temas econômicos, sociais e ambientais.		Inspiração coincidente. Temática coincidente.
Abordagem <i>triple-bottom line</i> : pessoas, planeta e resultados financeiros.	Abordagem 5P: pessoas, planeta, prosperidade, paz e parcerias.	Agenda 2030 é mais ampla: incorpora o bem comum e o contexto institucional.
Voltada à competitividade e perpetuidade das empresas e à sua capacidade de gerar valor apropriável por acionistas e investidores: “Se dar bem, fazendo o bem”. Prioriza temas com base na materialidade	Voltada ao bem comum: “Criar uma sociedade próspera e sustentável para todos, não deixando ninguém para trás”. ESG tem como centro os interesses dos acionistas e investidores: a inclusão social surge como um benefício colateral, mas não parte essencial da perspectiva.	ESG tem como centro os interesses dos acionistas e investidores: a inclusão social surge como um benefício colateral, mas não parte essencial da perspectiva.

para a empresa.		
Tem por princípio a integração e interdependência entre temas.	Tem por princípio a integração e interdependência entre temas	Temas importantes, mas que não se encaixem no <i>business case</i> da sustentabilidade, podem ficar fora da perspectiva ESG.
Enfoca a governança corporativa pela perspectiva dos acionistas e de outros <i>stakeholders</i> . Metas e métricas estabelecidas com base no entendimento de atores do mercado quanto às implicações que as demandas por sustentabilidade terão sobre os interesses das empresas e de seus investidores.	Enfoca a governança corporativa pela perspectiva social ampla, mirando o interesse público. A Agenda 2030 amplia as expectativas sobre a governança corporativa, demandando atenção também aos interesses da sociedade como um todo, representados pelos ODS.	A Agenda 2030 amplia as expectativas sobre a governança corporativa, demandando atenção também aos interesses da sociedade como um todo, representados pelos ODS.
Metas estabelecidas por meio de negociações multilaterais em nível global, para serem atingidas em nível de país.	Metas estabelecidas por meio de negociações multilaterais em nível global, para serem atingidas em nível de país	A Agenda 2030 e os ODS dizem respeito a mudanças de grande alcance, em nível de país, enquanto a perspectiva ESG considera o nível da empresa.
Preocupação com a magnitude das externalidades (impactos	A magnitude das metas é definida pela escala dos desafios globais a serem superados.	A ambição da perspectiva ESG tende a ficar aquém do necessário para enfrentar os

positivos e negativos gerados pela atividade da empresa) depende das expectativas de acionistas e <i>stakeholders</i> e da capacidade da empresa.		desafios globais, tanto em termos de escala (magnitude) quanto de tempo (ritmo).
Ritmo definido pela paciência/expectativas dos acionistas e <i>stakeholders</i> .	Ritmo definido pela urgência de superar desafios globais.	

Fonte: Belink. 2019

### 3.5 ESG e o mercado financeiro: a inserção da contabilidade

Nos últimos anos, qualquer noticiário que seja envolvendo economia, empresas e finanças são apresentadas a sigla ESG e a relação de grandes empresas no Brasil que estão aderindo esta agenda, uma justificativa é perceber, por meio dos desastres naturais, o aumento da desigualdade e preconceitos sociais para cumprimento de ações, sendo preciso que as lideranças empresariais se posicionem e tentem modificar esta situação. A agenda ESG tem sido apresentada como uma nova visão do capitalismo empresarial e diversos profissionais estão se inclinados a explicar e ensinar o que de fato significa e como tem sido sua implantação no Brasil, alguns estão defendendo a teoria de um novo capitalismo, ou seja, um capitalismo consciente, um capitalismo que não se preocupa somente com os lucros contábeis e financeiros, mas que percebeu sua controvérsia em não se preocupar com que de fato auxilia para que os lucros aconteçam.

Seria de fato uma revolução do capitalismo? Não sabemos de fato, o importante é entender que diversos materiais sobre estudos e análises refletem que é uma excepcional estratégia de mudança e todos podem alcançar ganhos. Não há aspectos negativos sobre a agenda ESG, empresas, investidores, sociedade geral elogia e as análises positivas são em grande maioria. Para esclarecer o caminho da história e construção, vamos nos atentar o que alguns autores e pesquisadores dizem a respeito do caminho ESG.

Todos esses movimentos sociais e ambientais têm influenciado e impactado a sociedade, na questão acadêmica, no mercado de trabalho, no comportamento social, e no mercado financeiro, surgem os analistas financeiros ambientais ou sociais. Ferreira e Oliveira (2021) afirmam que estas mudanças alteram a teoria da primazia, com foco nos lucros e acionistas, para teoria dos stakeholders, partes interessadas.

Os autores apontam uma informação importante, a saber, todos estes movimentos de defesa ao meio ambiente, social e de governança geraram um crescimento de volume de ativos administrados pelo PRI (*Principles for Responsible Investment*) de 7 trilhões de dólares para 80 trilhões no período de 2006 e 2018.

Nota-se que não é invisível a mão do mercado financeiro, englobando um conjunto de pessoas e entidades que negociam entre si ativos como capitais, crédito e cambio, conforme afirma Bonan (2024). Não seria desta forma, uma “financeirização” no mercado ambiental, social e governança, algo que tem modificado a rotina de diversas sociedades e estruturas até de profissões, no Brasil diversos profissionais têm atuado na agenda ESG desde sua divulgação a sua formação, desta forma retomamos a indagação deste trabalho na participação da contabilidade brasileira na agenda ESG.

Ferreira e Oliveira (2021) afirmam, que do ponto de vista dos investidores, é importante incluir aspectos socioambientais na análise de empresas e projetos, mas, apesar da importância e crescimento, ainda não há um padrão único de divulgação da agenda ESG. Os autores apontam que dentre as empresas integrantes no S&P 500, 78% divulgam informações ambientais e sociais em relatórios integrados e na prática 97% dessas empresas dizem não seguir um padrão, um formato específico, apesar de termos alguns modelos de relatórios que podem ser adotados, como o GRI (Global Reporting Initiative) um relatório mais amplo em questões ambientais e sociais, SASB (Sustainability Accounting Standards Boards) mais específico em algumas métricas. Atualmente o GRI é o mais utilizado no Brasil.

No ano de 2022 a Value Reporting Foundation, pilar dos padrões SASB Standards (Sustainability Accounting Standards Board), uma entidade sem fins lucrativos, fundada por Dra. Jean Rogers, em 2011, que tem o objetivo de desenvolver padrões de sustentabilidade na contabilidade, se consolidou na IFRS Foundation, que estabeleceu o primeiro International Sustainability Standards Board (ISSB) e o Internacional Integrated Reporting Council (IIRC), vale que ressaltar que se site afirma em sua bibliografia que a Dra Rogers foi nomeada uma das 100 pessoas mais influentes em contabilidade pela *Accounting Today* em 2015, 2016 e 2017 e sob sua liderança no SASB, diversas ações sustentáveis foram protagonizadas, entre elas a fundação do Grupo Consultivo de Investidores (IAG) composto por 32 proprietários e

gestores de ativos líderes que administram coletivamente US\$ 26,2 trilhões em ativos, incluindo organizações como *Black Rock*, *CalPERS*, *CalSTRS*, *Vanguard* e *State Street Global Advisors*, todos defendendo um padrão de mercado para divulgação de sustentabilidade.

Ferreira e Oliveira (2021) dizem que em 2020, o *International Business Council* (IBC), entidade que reúne 120 *CEOs* globais, publicou uma parceria com as quatro maiores empresas de contabilidade e auditoria do mundo para iniciar uma proposta de métricas para o aspecto ESG. O relatório publicado apresenta duas métricas de ESG: 1ª: 21 índices principais divididos em quatro aspectos (governança, pessoas, planeta e prosperidade), e 2ª: mais 34 indicadores expandidos para mensurarem o impacto socioambiental, ou seja, mais atores envolvidos para garantir a reafirmação ESG na agenda financeira.

Uma matéria da revista *Forbes Brasil* (2024), afirma que na União Européia, *Corporate Sustainability Reporting Directive* (CSRD) foi estabelecido um padrão para as empresas relatarem os impactos climáticos, incluindo emissões de gases de efeito estufa e outras políticas ambientais. A primeira fase da CSRD (sigla em inglês) exige que a elaboração de relatórios comece em 2025. No entanto, a implementação da diretiva deve primeiro ocorrer em nível nacional. Até o dia 6 de julho de 2024, apenas oito estados membros da U.E haviam promulgado a CSRD. No entanto, de acordo com o *Ropes & Gray CSRD Transposition Tracker*, que é um rastreador dessas atividades, apenas nove dos 27 estados membros da U.E adotaram a legislação que programa o CSRD, Dinamarca, Finlândia, França, Hungria, Irlanda, Lituânia, Romênia, Eslováquia e Suécia. Dois dos três estados da Associação Européia de Comércio Livre do Espaço Econômico também adotaram a CSRD. Quando a legislação é adotada, ela se torna uma lei nacional. No Espaço Econômico Europeu (EEE) e Associação Européia de Comércio Livre (EFTA, sigla em inglês) o Liechtenstein e a Noruega também o fizeram. Isso deixa cinco estados membros da U.E e um estado da EFTA do EEE que não iniciaram o processo. Na UE: Áustria, Bélgica, Alemanha, Grécia, Malta e Portugal. No EEE EFTA: Islândia. Considerando que quatro países estão na fase 1- consulta pública: Croácia, Chipre, Polónia e Espanha. E oito países na fase 2 – análise da autoridade nacional competente: Bulgária, República Tcheca, Estónia, Itália, Letónia, Luxemburgo, Países Baixos e Eslovênia.

Todavia, ainda sobre ESG e mercado empresarial, a opinião pública tem sido levada ao entendimento de um “greenwashing”, Talman *BBC Worklife* (2023) relata o histórico das pautas ESG iniciando em 2015 na COP21 em Paris, aonde após semanas de debates, mudanças, mesmo que teóricas começaram sua trajetória, 196 países se comprometendo a

zerar a emissões de carbono até 2050, empresas multinacionais prometeram investir um total de U\$360 bilhões, a fim de promover causas à justiça racial. Na matéria é citada teorias de dois professores de finanças, a primeira a professora Alison Taylor, da escola de negócios Stern da Universidade de Nova York, a professora afirma que as empresas prometem emissão zero de carbono, todavia deixaram de rotular suas decisões comerciais como prática ESG.

O segundo é o professor de finanças Alex Edmans da London Business School, declara que as três palavras não se encaixam, ambiental e social é forma como servimos a sociedade e governança como geramos retorno e as três ambições são incompatíveis. A ex-chefe de integração do ESG do banco mundial acredita nesta incompatibilidade, reiterando que uma empresa pode comprar matéria prima de fornecedor que usa eletricidade verde, todavia em investigações foram descobertas violações as leis trabalhistas, desta forma não há um entendimento sólido das práticas ESG.

As discussões deste capítulo permitem compreender como tem sido a repetição e inserção da pauta da agenda ESG, tanto aqueles que se inclina para seu crescimento, ou aqueles que acreditam estar no campo de amplitude e genérico, para a área da sustentabilidade, poucas literaturas que defendam efetivamente sua atuação por completo, para o mercado financeiro tem sido uma fonte de informações e diversas empresas estão aderindo a índices relacionados à pauta ESG em diversos países, a grande preocupação tem sido com o vínculo de positividade relacionado a divulgações de pauta ESG, o crescimento tem sido principalmente a partir do ano de 2020. Apesar das controvérsias sobre a pauta ESG, mesmo assim pode ser notado que a contabilidade em seus pilares principais pode contribuir de forma considerável, ou seja, com sua transparência de informações e auxílio a evidenciações, atualmente mais concreto no E, *environmental*, ambiental, todavia por ser uma ciência o prosseguimento de estudos podem fornecer diversas possibilidades nas questões sociais e principalmente governança.

No capítulo seguinte, serão abordadas as opiniões dos principais órgãos representativos dos contadores brasileiros, a fim de dar continuidade à investigação e aprofundar a análise realizada neste capítulo, como tem sido apresentado à pauta da agenda ESG para os contadores brasileiros.

## **Capítulo 4. A importância do CFC e dos órgãos representativos dos contadores brasileiros, sua atuação na agenda ESG**

Conforme mencionado no capítulo anterior, a contabilidade tem crescido em sua participação nas pautas sociais, quer sejam ela em qualquer de suas subáreas, sua representatividade tem sido importante para o desenvolvimento da sociedade, demonstrando através de suas técnicas as possibilidades de evidenciar diversas atuações empresariais, é possível ultrapassar os limites de indicadores para medir os impactos econômicos e sociais utilizados pelas organizações empresariais, sejam elas com o sem fins lucrativos.

A contabilidade consegue alcançar a esfera social, as evidências que as empresas tem tido sobre a ética profissional, a equidade dos colaboradores e ações internas e externas, na esfera de governança sobre transparência, ética dos gestores e dos conselhos de administração por meio de suas decisões e conforme mencionado no capítulo dois é extremamente viável sua aplicação com a contabilidade ambiental gerando informações e evidenciações dos impactos ambientais provocados pelas empresas.

Desta forma a contabilidade pode ser uma área de grande auxílio para essa interdisciplinaridade em busca de soluções para uma sociedade mais justa, conforme Tinoco e Kraemer (2006) citando Ferreira, destacando que a contabilidade não poderá resolver os problemas ambientais, todavia ela poderá alertar os atores sociais para a gravidade do problema e provocar a procura por soluções.

Para esta representação da ciência contábil, diversos órgãos auxiliam no aperfeiçoamento e desenvolvimento da ciência é necessário relacioná-los para compreensão do percurso e da participação representativa dos contadores brasileiros. Como objetivo central deste trabalho, percebemos que, sem este histórico haveria dificuldades de compreensão sobre a representação dos contadores brasileiros e como é realizado.

Destacamos as entidades com maior grau de relevância, pois são diversas associações autônomas por todo o Brasil, desta forma realizamos um recorte daquelas que são regulamentadoras e com participação efetiva em relação a mudanças e alterações regulamentadoras para o exercício profissional dos contadores.

Portanto, destacamos as instituições que julgamos serem pertinentes ao objeto de pesquisa do trabalho sendo elas, o CFC (Conselho Federal de Contabilidade), os CRC's (Conselhos Regionais de Contabilidade), o IBRACON (Instituto de Auditores Independentes

do Brasil), a CVM (Comissão de Valores Mobiliários), o CPC (Comitê dos pronunciamentos contábeis) e o IFRS (Financial Reporting for the World Economy).

Dentre as instituições citadas, o Conselho Federal de Contabilidade tem um importantíssimo papel no exercício da profissão contábil e objetivo de fomentar o crescimento da ciência contábil no Brasil. Sua definição é denominada como Autarquia Especial Corporativa dotada de personalidade jurídica de direito público, o órgão foi criado e regido por legislação específica, o Decreto-Lei nº 9.295 de 27 de maio de 1946.

O CFC (Conselho Federal de Contabilidade) possui estrutura, organização e funcionamento regulamentados pela Resolução CFC nº 1.370, de oito de dezembro de 2011, que aprova o Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade, conforme afirmado em seu acervo online. Como uma autarquia, seu objetivo central é o aperfeiçoamento da profissão e disseminação da ciência para população e empresários. Uma das ferramentas utilizadas é o estímulo de publicações científicas em suas revistas próprias e seu acervo é acessado de forma gratuita pelos profissionais da contabilidade, justamente para que este conhecimento seja difundido em grande escala, os contadores e a população em geral, podem encontrar as publicações de diversos assuntos, tanto assuntos elementares como mais aprofundados, todavia com objetivo de publicar as evoluções científicas da ciência contábil.

#### 4.1 Trajetórias do Conselho Federal de Contabilidade

Integrado por um representante de cada estado e mais o Distrito Federal, e tem, dentre outras finalidades, nos termos da legislação em vigor, principalmente orientar, normatizar e fiscalizar o exercício da profissão contábil, por intermédio dos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC's), cada um em sua base jurisdicional, nos estados e no Distrito Federal, a fim de decidir, em última instância, os recursos de penalidade imposta pelos Conselhos Regionais, além de regular os princípios contábeis, o cadastro de qualificação técnica e os programas de educação continuada, bem como editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional.

O CFC busca uma visão de fiscalização preventiva e aperfeiçoamento de profissionais contábeis, pois compreende que, com estudo e pesquisa na área a ciência contábil poderá avançar. Bugarin, Pinho, Rodrigues e Machado (2013) afirmam que, a transferência e criação de um edifício-sede do CFC na capital federal, Brasília, evidenciam a importância e o peso que suas ações têm para o desenvolvimento não apenas da profissão, mas também do próprio país. Anteriormente, sua sede era localizada na cidade do Rio de Janeiro, com esta mudança

geográfica um momento histórico político brasileiro e decisivo, década de 80, de abertura política e o Conselho Federal de Contabilidade encontrou um caminho para se fazer presente neste momento histórico.

Grande parte do corpo de colaboradores é alterada pelo fato da maioria decidir prosseguir no estado do Rio de Janeiro e não se deslocar para Brasília e efetivamente a pedra fundamental da edificação lançada em 1993. De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade atualmente o Brasil tem 527.513 profissionais de contabilidade, sendo 375.560 bacharéis e 151.863 técnicos. O estado brasileiro com maior porcentagem deste número é São Paulo, representando 29,05%, seguindo do segundo Rio de Janeiro com 10,32% e Minas Gerais com 10,14 %.

Bugarin, Pinho, Rodrigues e Machado (2013) afirmam que a trajetória da criação dos Conselhos Regionais Federais de Contabilidade ocorreu em cinquenta anos, confluindo com a história do Conselho Federal de Contabilidade, sendo um reflexo da história de desenvolvimento do país, iniciando nas capitais litorâneas do Sul e Sudeste avançando para o Nordeste, Norte e interiores. Seleccionamos e vamos discorrer sobre a atuação dos principais órgãos para a classe contábil brasileira, seus focos e atuações e forma de grande avanço para o exercício da profissão.

Diante disto, como objetivo central deste trabalho o engajamento deste órgão referente às pautas da agenda ESG ocorreram da seguinte forma, no primeiro semestre de 2024, a Revista Brasileira de Contabilidade, lançou uma chamada de trabalhos sobre o tema sustentabilidade corporativa. Na ampliação do tema, oito temas foram escolhidos: 1. Environmental, Social and Governance (ESG); 2. Desenvolvimento Sustentável; 3. Avaliação da sustentabilidade corporativa; 4. Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE); 5. Sustentabilidade e Retorno; 6. Empresas Sustentáveis; 7. Investimentos Sustentáveis e 8. Crédito de Carbono. Com previsão de publicação da edição em setembro/2024.

Em outubro de 2023 ocorreu vigésimo seminário Internacional da Fundação de apoio aos Comitês de Pronunciamentos Contábeis e de Sustentabilidade (FACPCS). O evento foi uma oportunidade para aqueles que buscam atualizações sobre os principais tópicos em contabilidade internacional, com foco especial nas normas de divulgação de práticas de sustentabilidade. A iniciativa visou oferecer uma perspectiva prática sobre o atual cenário de adoção das normas IFRS (International Financial Reporting Standards) e dos relatórios de sustentabilidade do International Sustainability Standards Board (ISSB), no contexto brasileiro. O seminário foi uma realização conjunta do Comitê Brasileiro de Pronunciamentos de Sustentabilidade (CBPS) e do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), com a

colaboração das entidades-membros, incluindo o CFC (Conselho Federal de Contabilidade), ABRAPP (Associação Brasileira das Entidades Fechadas de Previdência Complementar), ABRASCA (Associação Brasileira das Companhias Abertas), AMEC (Associação de Investidores no Mercado de Capitais), APIMEC Brasil (Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais do Brasil), B3 (Brasil, Bolsa, Balcão), FIPECAFI (Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras) e IBRACON (Instituto de Auditoria Independente do Brasil).

Nos últimos anos, algumas notícias sobre o tema sustentabilidade e ESG foram divulgados no seu acervo pessoal, em específico houve em abril de 2023, uma matéria publicada sobre o assunto, e o ex-presidente do CFC, Zulmir Breda, fala sobre o papel do contador e a agenda ESG, o então ex-presidente afirma que “a atuação do profissional da contabilidade será fundamental para incentivar as empresas na adoção das normas, especialmente àquelas que não fazem parte do mercado de valores mobiliários.”

Destacou que a forte participação dos contadores é importante, mesmo que a agenda ESG englobe informações de natureza não financeira e que as informações pelas normas ISSB a serem divulgadas pelas empresas poderão ter origem de diversas áreas e setores, mas acredita-se na capacidade dos profissionais em lidar com desafios como sempre foi em sua trajetória.

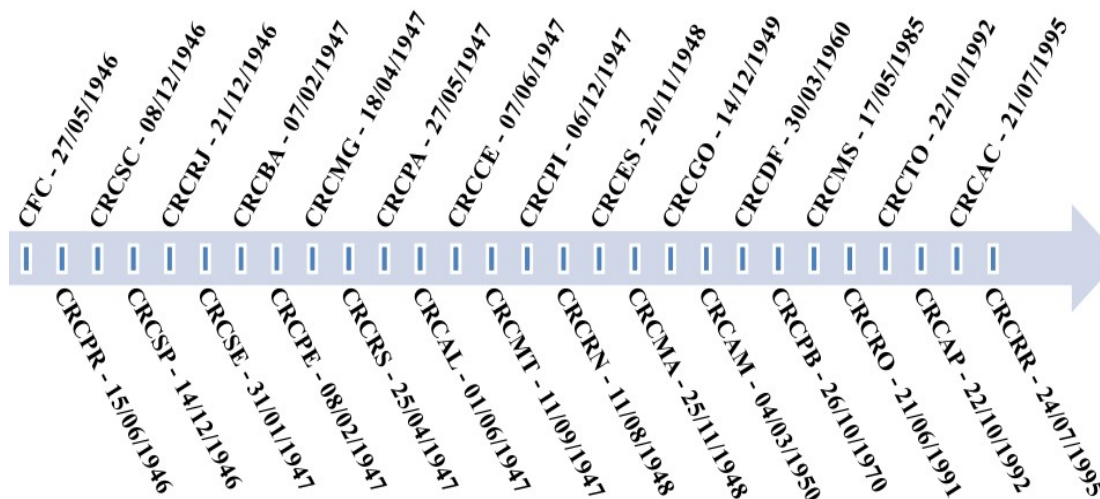
Portanto, o órgão representativo dos contadores brasileiros em seu maior patamar, tem inserido em seus discursos por meio de publicações e fomentando a pesquisa contábil a assumir uma posição de inserção em toda pauta de sustentabilidade e especificamente agenda ESG, assunto que não tinha tão claramente esta inclinação nos anos anteriores.

#### 4.2 Conselhos Regionais de Contabilidade.

Criados em 1946 por Decreto-Lei nº 9.295/46 são localizados em cada estado brasileiro e distrito federal tem por objetivo a fiscalização do exercício profissional, além de estabelecer normas e princípios a serem seguidos pelos profissionais. Segue uma ordem cronológica da criação de cada CRC de acordo com representatividade de cada estado brasileiro. Órgão de grande importância pela aproximação dos contadores em cada estado brasileiro, sua atuação principal a fiscalização do exercício da profissão, todavia é também incentivador da qualificação profissional, por meio de cursos, palestras, eventos de profissionalização e tantos outros caminhos, com objetivo secundário de melhorias ao exercício da profissão contábil no Brasil.

A figura 3 demonstra uma cronologia sobre os anos de criação de cada CRC de acordo com o estado brasileiro, logo após a formalização do CFC em 1946, surgem nos estados de Paraná, Santa Catarina, Rio de Janeiro e São Paulo os pioneiros Conselhos Regionais de Contabilidade. Os estados de Acre e Roraima foram os últimos a esta implantação nos anos de 1995.

Figura 1 - Cronologia de criação dos CRC's.



Fonte: Bugarin, Pinho, Rodrigues e Machado (2013)

Sobre sua atuação na pauta da agenda ESG tem ocorrido da seguinte forma, alguns CRC's têm promovido palestras, fóruns e notícias, assim como o CRC/PR divulgou em outubro de 2023, a criação de uma comissão da agenda ESG, o objetivo é promover práticas sustentáveis entre os contadores. Segundo Costa (2023) com a criação pretende-se conscientizar os profissionais de contabilidade, promovendo discussões orientações e educação sobre o tema no cenário econômico e empresarial. CRC/RJ e CRC/SP promoveram notícias e palestras em seu acervo pessoal, sobre o papel dos profissionais contábeis na inserção nos debates da agenda ESG. O CRC/GO, em novembro de 2023, proporcionou um evento de imersão de debates sobre sustentabilidade, incluindo as vertentes ambiental, social e de governança aplicadas às empresas. Em junho de 2023, o CRC/ES, realizou o primeiro seminário de gestores públicos e conselhos de profissão, houve um debate sobre gestão pública e agenda ESG.

Desta forma, compreendemos que os conselhos regionais de contabilidade assim o conselho federal estão engajados a fomentar debates, conhecimento e inserção dos contadores a pauta de ESG, os eventos forma realizados de forma mais acentuada a partir do ano de 2023,

anteriormente somente relacionados à esfera de ética profissional na gestão, que englobaria a governança e mensurações ambientais como possibilidades a ciência contábil.

### 4.3 IBRACON

Como a ciência contábil tem suas subdivisões em diversos seguimentos, outros órgãos representativos são de suma importância tanto quanto os conselhos federais e regionais para que o bom exercício da profissão contábil alcance mais eficiência. Um dos órgãos representativos considerado bem estimado no meio contábil é o Instituto de Auditoria Independente do Brasil, com o advento do aumento de mercado de capitais e automaticamente surgimento de grandes empresas capital e aberto, outro ponto importante é por fora de lei à obrigatoriedade de auditoria externa para as sociedades anônimas de capital aberto. O Ibracon foi instituído em 1971, surgiu com a união do Instituto dos Contadores Públicos do Brasil (ICPB) e o Instituto Brasileiro de Auditores Independentes (Ibaí).

Segundo o Instituto seu objetivo foi criado justamente para auxiliar no processo de reconstrução, e o primeiro conjunto de normas sobre demonstrações contábeis foi escrito e adotado por meio da Circular Nº 179/1972 do Banco Central do Brasil.

Sobre a agenda ESG em setembro/2022, o Ibracon divulgou uma matéria em seu acervo pessoal, sobre a participação do IFRS Foundation (International Sustainability Standards Board) na agenda ESG e que alcançaria o Brasil da mesma forma, a justificativa se deu com a criação da comissão ISSD (International Sustainability Standards Board) cujo objetivo central é a inserção dos contadores na agenda ESG, a fim de participar no aspecto clima ambiental, ou seja, o Ibracon alerta que o IFRS estando inclinado às pautas da agenda ESG, no Brasil os contadores brasileiros da mesma forma, como em efeito cascata seriam inseridos nos mesmos debates.

Para atualização profissional dos auditores brasileiros o Ibracon em agosto de 2024 realizou a segunda edição do Ibracon *ESG Week*, evento on line, gratuito com palestras sobre o tema ESG, ISSD, representantes dos contadores brasileiros e de outros países tiveram participações para explicar e divulgar como estão ocorrendo suas participações em diversos países. Em seu acervo pessoal o instituto disponibiliza diversos conteúdos sobre aperfeiçoamento profissional, assuntos direcionados a sustentabilidade e agenda ESG, em uma busca rápida sobre os temas em seu acervo pessoal, foram perceptíveis o aumento de publicações sobre os assuntos relacionados e o crescimento se deu a partir do ano de 2021.

Percebemos que o órgão que representa os auditores contábeis brasileiros está bem empenhado na inseminação de pauta ESG no Brasil, com visões técnicas sobre o enfoque de auditoria contábil.

#### 4.4 Comissão de Valores Mobiliários

Como a pauta ESG inicia-se a princípio de mercado financeiro, conforme relatamos no capítulo três, no Brasil a CMV tem se inclinado para pauta com grande veemência, pois estaria em consonância ao seu objetivo principal que é fiscalizar, normatizar, disciplinar e desenvolver o mercado de valores mobiliários no Brasil.

A CVM foi estabelecida em 1976, pela Lei nº 6485/76, é uma entidade autárquica vinculado ao Ministério da Economia e possui uma autoridade independente.

Segundo a própria comissão em seu acervo pessoal, caracteriza seu propósito em zelar pelo funcionamento eficiente, pela integridade e pelo desenvolvimento do mercado de capitais, promovendo o equilíbrio entre a iniciativa dos agentes e a efetiva proteção dos investidores.

Desta forma seu engajamento sobre as pautas da agenda ESG, que está totalmente inserida no mercado de capitais tem sido efetivo, em busca de dados e publicações em seu acervo pessoal, nota-se que a partir do ano de 2017, foi publicado notícias sobre investimentos sustentáveis. Posteriormente no ano de 2019 e a partir do ano de 2020, de forma mais precisa, houve um crescimento considerável sobre notícias e eventos voltados à agenda ESG.

A instituição declara por meio do presidente João Pedro do Nascimento que a CVM tem se inserido as pautas ambientais e finanças sustentáveis no mercado de capitais por meio de resoluções e debates, por ele julgado anteriormente temas discutidos somente entre ambientalistas, desta forma no mercado de ações os temas estão em discussões e evoluções, para justificar esta afirmativa são citas as resoluções CVM 59 e 175, que trata sobre finanças sustentáveis e fundos de investimentos, há um destaque para a divulgação do plano de ação (PA) sobre finanças sustentáveis com período do biênio 2023 e 2024, seu objetivo central é definir temas que serão desenvolvidos pela autarquia. São dezessete medidas sustentáveis que compõe o plano, entretanto destacamos entre elas as com objetivo principal da agenda ESG, são elas, a supervisão temática de riscos de governança em ações ASG nas companhias abertas, o endossar as normas IFRS S1 e S2 emitidas pelo ISSD, a trilha de aprendizagem: transparência ASG fornecida por administradores de carteira e orientação - Integrar fatores

ASG aos procedimentos de *suitability*, um levantamento realizado pelas corretoras no mercado financeiro para determinar o grau de riscos de cada investimento.

Têm sido crescentes as divulgações da CVM em seu acervo pessoal sobre sustentabilidade, finanças verdes e agenda ESG, traduzido por eles ASG.

#### 4.5 Comitê dos Pronunciamentos Contábeis (CPC)

Criado pela Resolução CFC nº 1.055/05, o CPC é uma entidade autônoma, que tem por objetivo estudar e preparar pareceres técnicos sobre procedimento de contabilidade. Visando sempre à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais.

Para seus pronunciamentos, estudos e divulgações outros grupos, entidades representativas podem ser convidadas a participarem como membros. São participantes do Comitê dos Pronunciamentos Contábeis, Participantes do CPC (Comitê do Pronunciamento Contábil), ABRASCA (Associação Brasileira das Companhias Abertas), APIMEC (Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais do Brasil), B3 S/A (Brasil, Bolsa e Balcão), CFC (Conselho Federal de Contabilidade), IBRACON (Instituto de Auditores Independentes do Brasil), Fipecafi (Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras), entidades representativas de investidores no mercado de capitais.

Desde 2018 os contadores brasileiros têm tido uma adequação e um aperfeiçoando através da convergência Internacional da Contabilidade, com o objetivo de igualar às empresas brasileiras a competitividade do mercado mundial, a legislação brasileira foi estabelecida no ano de 2017 de nº 11.638 e suas posteriores alterações.

O CPC emite pareceres aos contadores brasileiros sobre aspectos técnicos pertinentes as demonstrações e evidenciações das empresas, para emissão de cada parecer são realizadas audiência pública com os representantes citados acima e outros que podem ser convidados, toda esta formalidade é com o objetivo de diversas visões para alinhamentos técnicos de lançamentos de empresas brasileiras e em comparação a empresas estrangeiras, os analistas, auditores, a ciência por meio da pesquisa são participantes para contribuição de interdisciplinaridade contábil. Desde 2017 o Brasil na área contábil tem sofrido grandes mudanças, conforme relatamos nos capítulos anteriores, e o CPC tem sido uma instituição de referência para nortear os contadores brasileiros, sua base tem sido a IFRS.

Diante disto, o CPC tem tido participação ativa sobre a inserção dos contadores brasileiros à pauta ESG e temas relacionados à sustentabilidade, em 2010 sua iniciativa foi à criação da Fundação de apoio ao Comitê de Pronunciamentos Contábeis e de Sustentabilidade (FACPCS), com objetivo de incentivar e desenvolver ações científicas, tecnológicas, educacionais, culturais e sociais para o desenvolvimento das ciências contábeis.

A FACPCS realiza atividades a fim de fomentar o fortalecimento institucional do CPC, para isto, realiza atividades de educação continuada, buscando parcerias, divulgando e publicando informações e trabalhos relacionados aos comitês e quaisquer outras atividades necessárias para apoiá-los.

Em 2022, foi realizada a criação do Comitê Brasileiro de Pronunciamento de Sustentabilidade, formalizada mediante Resolução nº 1670, de 9 de junho de 2022, do Conselho Federal de Contabilidade, acompanhando o crescimento sobre a necessidade de evidenciar informações sociais e ambientais das empresas o avanço das pautas da agenda ESG, foi um grande estímulo, o comitê surge com o objetivo de estudar e preparar e emissão de documentos técnicos relacionados a sustentabilidade sempre com base nos padrões internacionais, editados pelo *International Sustainability Standard Board*.

O Comitê Brasileiro de Pronunciamentos de Sustentabilidade (CBPS) foi idealizado a partir da união de esforços e comunhão de objetivos das seguintes entidades: ABRASCA; APIMEC Brasil; B3 Brasil Bolsa Balcão; CFC; FIPECAFI; IBRACON e Entidades Representativas de Investidores do Mercado de Capitais. Após a criação CBPS em 2022 o CPC reestruturou sua formação.

Portanto o CPC está totalmente envolvido em ações para se alinhar a agenda ESG, em seu acervo pessoal são observadas diversas divulgações e ações sobre os temas agenda ESG e sustentabilidade.

#### 4.6 IRFS Foundation.

Instituição que se autodenomina uma organização de interesse público, sem fins lucrativos, estabelecida para desenvolver padrões de divulgação de contabilidade e sustentabilidade de alta qualidade, compreensíveis, executáveis e aceitos globalmente.

A partir do momento que a contabilidade brasileira converge-se aos padrões internacionais de contabilidade, a instituição base é o IFRS, suas normas são discutidas em reuniões públicas e divulgadas, a contabilidade brasileira anteriormente seguia em sua grande totalidade o padrão Europeu, baseado na teoria patrimonialista, conforme mencionado no

primeiro capítulo, todavia após a convergência dos padrões internacionais instaurado no Brasil, a contabilidade brasileira cada vez mais busca se aproximar dos lançamentos unificados e padronizados com os lançamentos internacionais, o objetivo central é alcançar os *stakeholders*, o que possui maior destaque é o investidor, desta forma ocorreu à criação do CPC, para que fossem acompanhadas as mudanças contábeis internacionais realizadas as adaptações necessárias e o fornecimento da tradução das IFRS.

A contabilidade brasileira se inseriu nas convergências internacionais em 2018 a inclinação para a linha de pensamento norte americana tem aumentado, a justificativa principal é a divergência de lançamentos que existiam entre empresas brasileiras e internacionais, o representantes contábeis brasileiros divulgam que a inserção do Brasil aos padrões internacionais permitira que empresas brasileiras pudessem entrar em uma competitividade de forma igualitária.

Desta forma mesmo sendo uma instituição internacional e o objetivo do trabalho é a contabilidade brasileira, faz-se necessário discorrer sobre este órgão tendo em vista que o comitê brasileiro tem por base a IFRS.

Os padrões da IFRS são desenvolvidos por dois conselhos de definição de padrões, o *International Accounting Standards Board (IASB)* e o *International Sustainability Standards Board (ISSB)*, o segundo criado recentemente, em novembro de 2021, na COP26 em *Glasgow*, após forte demanda do mercado por seu estabelecimento.

O ISSB está desenvolvendo padrões que resultarão em uma linha de base global abrangente e de alta qualidade de divulgações de sustentabilidade, focadas nas necessidades dos investidores e dos mercados financeiros.

No quadro 6 observa-se um resumo explicativo sobre os principais órgãos que influenciam as pautas e agendas dos contadores brasileiros, proporcionando atualização, conhecimento, estudo e desenvolvimentos da profissão.

Quadro 6 - Resumo dos principais órgãos contábeis

ÓRGÃO	OBJETIVO PRINCIPAL
CFC	Exercício da profissão
F CRC	Fiscalização do exercício profissional
IBRACON	Audidores independentes
CVM	Mercado Financeiro
CPC	Pronunciamentos contábeis brasileiros
IFRS	Pronunciamentos contábeis internacionais

Fonte: elaborado pela autora. 2022.

Portanto, seguindo o objeto central da pesquisa, é extremamente necessário compreender a trajetória dos órgãos representativos da classe contábil de forma histórica e evolutiva, pois perceberemos que no momento de divulgação de quaisquer aspectos técnicos ou científicos aos contadores, são esses os representantes que auxiliam nas lutas, conquistas, evoluções e defesas da classe contábil. Alguns com aspecto fiscalizador, para aperfeiçoar e identificar o bom exercício da profissão, proporcionando a atualização profissional, outros com o intuito de representação da classe diante de formulações de leis, que possam atingir tanto positivamente ou negativamente a classe contábil.

A inclinação dos órgãos para agenda ESG tem tido um aumento crescente, e no Brasil este aumento se deu a partir de 2020. O CPC tem empenhado esforço para inserção nesta agenda por meio de pronunciamentos sustentáveis à sociedade. O CFC e o IBRACON como participante membro do comitê têm participado das evoluções e construções das estratégias de responsabilidade social e empresarial.

Segundo Soares (2021) presidente do Ibracon, no Brasil a iniciativa o IBRACON foi criar um grupo de trabalho, que tem por objetivo analisar questões nos aspectos de relatórios e demandas da agenda ESG. O IBRACON afirma que pretendem interagir muito mais com atores de mercado que vão regulamentar as questões acerca de ASG e ajudar no processo de normatização e regulamentação do tema, além de abordar seus reflexos para a profissão do auditor.

O CFC segue a seguinte linha sobre a questão ESG, em novembro de 2020 aprovou o Comunicado Técnico Geral 09, relatório integrado, o objetivo central é a melhoria da informação no aspecto qualidade disponível aos investidores e usuários. Zulmir (2020) afirma, “temos que ter em mente que os temas sobre sustentabilidade e os impactos que

causam sobre os investimentos e negócios não são uma tendência ou um modismo.” A questão é central para empresas, investidores e sociedade, todas as informações precisam estar expressas em relatório abrangente e padronizadas. No entanto, foi decidido, que não há obrigatoriedade da utilização do *framework*, e que outras entidades podem solicitar a utilização.

Segundo Giroto (2020) até a publicação no diário oficial sobre este RI NCB 09 o percurso da participação do Conselho Federal de Contabilidade foi em 2018, com a criação de um grupo de estudo, formando assim uma minuta. Posteriormente, realizada uma análise de comissão do Comitê dos Pronunciamentos Contábeis, resultou na minuta de orientação técnica do CPC 09 RI, em 2019. Em dezembro de 2020, o CFC, relatou uma carta ao secretário da ONU Antonio Guterres, com o título, carta de compromisso, onde o CFC assumia o compromisso de promover ações sobre a agenda ESG aos contadores brasileiros e com total apoio sobre os dez princípios do Pacto Global e difundir para os 27 CRC's a participação da rede Brasil do Pacto Global. O Conselho Federal de Contabilidade lançou, em 2022, durante reunião plenária, o projeto denominado CFC inclusivo, que fala sobre diversidade, equidade e inclusão.

O CPC também iniciou sua jornada na adaptação da agenda ESG, aspectos de sustentabilidade, participando das evoluções na Fundação IFRS. Em 2023 o IFRS Sustainability, por meio do ISSB (Sustainability Standards Board) emitiu suas normas inaugurais (IFRS S1 e IFRS S2) dando início a uma nova era de divulgações relacionadas à sustentabilidade nos mercados de capitais em todo o mundo. IFRS (2023)

No Brasil, a Fundação de apoio ao Comitê de Pronunciamentos Contábeis e de Sustentabilidade (FACPCS), formalizada mediante Resolução nº 1670, de 9 de junho de 2022, do Conselho Federal de Contabilidade a criação do Conselho Brasileiro Pronunciamento Sustentável. Diante de todas essas informações e participações, principalmente nos anos 2020 e 202, iniciamos uma análise sobre os aspectos contábeis e sociais, ou seja, a participação da ciência contábil efetivamente no seguimento da tradução da agenda ESG no Brasil.

Entretanto, Larrinaga, (2023) nos auxilia na reflexão sobre o foco em dois pontos principais, o primeiro o foco central dos relatórios sustentáveis estarem sendo regulados por instituições privadas como a IFRS Foundation, o segundo que o objetivo desta instituição é o foco nos investidores, modificando o sentido de materialidade, aonde todos esses esforços não tem sido com avanços aos profissionais de sustentabilidade, mas em métricas e que tem se pautado para emissão de relatórios de sustentabilidade em interessados na transparência para a proteção dos investidores e outros órgãos assim estruturaram a narrativa da

materialidade financeira, o autor cita os autores (Adams & Abhayawansa, 2022 e Giner & Luque-Vílchez, 2022), recuperando o significado primitivo da materialidade, como na estrutura conceitual da contabilidade financeira, a partir da tradução que o termo sofreu nos relatórios de sustentabilidade.

Esta materialidade financeira se baseia de “fora para dentro da empresa”, a preocupação com ela surge somente quando há riscos e oportunidades, como no caso do ESG, a reflexão é, como impactará a empresa. Já pela comissão de relatórios sustentáveis da união européia se fala de materialidade dupla, aonde nas diretrizes de relatórios não financeiros considera-se a materialidade financeira, só que a reflexão será, o que estará impactando o lucro e espaços empresariais e a materialidade de impacto, como as empresas afetam o meio ambiente e a sociedade.

Já Batista (2024) reafirma que este conceito é importante no capitalismo por *stakeholders*, reconhecendo decisões empresariais tem consequências além de financeiras. Não é por acaso que essas novas perspectivas do desenvolvimento humano vêm surgindo na América Latina.

A colonização européia da América foi um acontecimento importante na emergência da modernidade Larrinaga (2023) cita Quijano, 2000; Sauerbronn et al., 2021 e na separação entre humanidade e natureza.

Portanto, as discussões deste capítulo foram voltadas para o grau de importância do posicionamento da contabilidade brasileira, sua importância possui um grau elevado para consequências que podem ser irreversíveis. As orientações realizadas pelos órgãos representativos dos profissionais da ciência contábil serão seguidas com força de lei, podemos perceber que no Brasil após a adoção da contabilidade internacional pelas convergências ao IFRS Foundation os contadores brasileiros são inclinados a pauta da agenda ESG para o âmbito contábil, baseados nos investidores, a fim de fornecer informações decisórias a estes, desta forma os contadores brasileiros estão cada vez mais inseridos na pauta ESG, por meio de seus órgãos representativos e associações brasileiras, estimulando às empresas a divulgação de suas evidências sociais.

Para continuidade da pesquisa o próximo capítulo será apresentado às publicações dos principais órgãos representativos para corroborar com objetivo da pesquisa, a participação dos contadores brasileiros na agenda ESG.

## **Capítulo 5 - Um histórico da Revista Contábil Brasileira sobre a agenda ESG.**

Conforme mencionado nos capítulos anteriores, o objetivo da contabilidade é fornecer informações aos seus usuários para que tomada de decisões, suas trajetórias têm sido cada vez mais acentuada na área social, tendo como ponto de partida a contabilidade ambiental que tem obtido um crescimento exponencial na área da ciência contábil. Diante da importância das instituições representativas dos contadores brasileiros, suas publicações científicas e técnicas auxiliam ao exercício da profissão, gerando atualização, fomentando a pesquisa para aperfeiçoamento e crescimento da ciência contábil diante de tantos desafios sociais, as publicações permitem que a ciência prossiga em seu ciclo recorrente, as revistas científicas são esses veículos de comunicação e divulgação em diversas áreas, sendo elas nacionais e internacionais, para a contabilidade não se torna diferente, apesar de que para outras ciências estas divulgações e crescimento se deram muito antes que a ciência contábil em especial no Brasil, conforme mencionamos no capítulo primeiro do trabalho como foi instaurado a profissão contábil no Brasil, os interesses públicos e políticos acabaram gerando certo atraso para os estudos mais avançados da pesquisa contábil brasileira, mesmo assim instituições brasileiras contábeis têm avançado para que esta ciência seja cada vez mais aperfeiçoada.

Desta forma, seguindo o objetivo central do trabalho, realizamos uma coleta de dados para compreender o volume e qualidade de materiais científicos e técnicos produzidos pelos contadores brasileiros sobre a pauta ESG, ou seja, como tem sido a participação dos contadores brasileiros na pauta da agenda ESG, buscamos as publicações do Conselho Federal de Contabilidade, tendo por base sua relevância no exercício da profissão, sabendo que, se houvesse uma escala hierárquica, o CFC seria a autarquia que estaria em posição de defesa e representação dos profissionais de contabilidade no Brasil, produzindo atualizações e conhecimentos técnicos e científicos.

O conselho federal de contabilidade fomenta a pesquisa contábil por meio de publicações em duas revistas científicas, uma com cunho técnico e outra com cunho mais científico, utilizamos a busca justamente nessas revistas para realizar um levantamento quantitativo e qualitativo sobre o posicionamento dos contadores brasileiros às pautas sociais em específico a agenda ESG, tendo em vista o crescimento da agenda em diversos países e a inserção da contabilidade brasileira na convergência aos padrões internacionais contábeis.

Atualmente a agenda ESG está sendo divulgada em diversas áreas como, economia, logística, finanças, direito, recursos humanos e tantas outras, aliando-se a estratégias já existentes nestes segmentos. No Brasil, a agenda ESG foi retomada com grandes esforços após a instauração da Covid-19, muitas pesquisas têm sido divulgadas sobre o tema, sua posição no mercado e sua importância.

Lima, Kieling, Ávila, Paço e Zonatto (2022), realizaram uma pesquisa com o objetivo de compreender a evolução do campo de revisão de literaturas das universidades latino-americanas, sobre o tema ESG, em um período entre os anos 2012 a 2021, a conclusão permitiu construir um *ranking* de países com mais publicações na área, os Estados Unidos da América, ficou em primeiro lugar, Canadá, México e Brasil, na sequência, dos artigos analisados, e o Brasil se destaca em material de pesquisa, ainda no Brasil a Instituição de Ensino Superior com maior relevância sobre o assunto, desta forma, justificou a busca mais específica na ciência contábil do Brasil representada por seus órgãos oficiais sobre sua atuação na agenda ESG, e como se tem compreendido esta pauta pela visão contábil.

Sendo assim, realizamos esta pesquisa, delimitando termos que tenham relação com o a agenda ESG, a busca foi realizada baseada primeiramente pelos títulos dos artigos, em seguida a busca foi realizada pelas palavras chaves, de acordo com a delimitação.

Caso ocorresse sinônimos entre os termos, foram considerados somente um, para não ocorrer duplicidade, sendo considerado como quantitativo somente uma palavra.

A busca foi realizada nos periódicos do conselho federal de contabilidade, analisando suas revistas técnica e científica. A motivação pela escolha dos periódicos deu-se pelas estratégias utilizadas ao longo dos anos desta autarquia para fomentar o conhecimento técnico e científico aos profissionais contábeis em todos os seguimentos, o conselho federal de contabilidade estimula conhecimento aos contadores, uma de suas ferramentas são as divulgações científicas através das revistas RBC e REPeC.

Sobre a RBC, Revista Brasileira de Contabilidade suas características principais são, a divulgação de assuntos relevantes ao exercício da profissão, em diversificadas esfera e entrevistas de pessoas que podem agregar através de seus conhecimentos e carreiras. Em seu acervo pessoal o CFC divulga notícias, sobre suas revistas, submissões e publicações, pois a RBC tem uma vertente mais técnica. Ratificando ser pertinente analisar suas publicações, entretanto, para reafirmar a pesquisa, realizamos um comparativo entre três revistas relevantes, a Revista Brasileira de Contabilidade, a Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade e a Revista Contabilidade & Finanças.

Conforme Firme, Miranda e Silva (2018) conceituam a comunicação científica como o conjunto de atividades relacionadas à disseminação e ao uso da informação, é de grande relevância para a incorporação ao conhecimento do que é produzido cientificamente.

Realizamos um histórico sobre as revistas pesquisadas, para que ocorra uma compreensão do que elas representam e como se utilizam a informação para disseminar atualização aos contadores e também encorajar a continuidade da pesquisa contábil brasileira aos recém pesquisadores.

### 5.1 - Revista 01 - RBC (Revista Brasileira de Contabilidade)

Fundada em 1912, a Revista Brasileira de Contabilidade é a mais antiga revista técnica em contabilidade em edição no país, ao longo da sua trajetória, a RBC sofreu dois períodos de interrupção nas publicações, problema que deixou de existir a partir de 1971, quando o CFC assumiu a responsabilidade pela publicação da revista.

Esta revista iniciou sua trajetória passando por três fases, a primeira de 1912 a 1920, fundada por uma empresa S/A, tendo Carlos de Carvalho como seu primeiro editor e dirigida por ele, Horácio Berlink e José da costa Boucinhas, entretanto após o falecimento de Carlos de Carvalho e Boucinhas a S/A foi extinta e a revista deixou de publicar, a segunda fase realizou a partir de 1929 a 1932, ou seja, a pós nove anos de interrupção, a RBC voltou a circular pela iniciativa de Francisco D'Áuria, Ubaldo Lobo, João Salustiano de Campos, Paulo Lyra Tavares e Hugo da Silveira Lobo, nesta segunda fase, a RBC já era impressa em papel de excelente qualidade, mas em 1932, a RBC deixou de circular em razão de problemas financeiros e em face do falecimento de alguns de seus diretores.

Já a terceira fase realizada a partir de 1971, passou a ser patrocinada pelo conselho federal de contabilidade, que era sediado na cidade do Rio de Janeiro, passando a RBC a constituir-se no órgão de divulgação oficial do CFC, nesta fase sua circulação era trimestral e em 1990, no mês de agosto, quando circulou a edição nº 72, na gestão do Presidente do CFC, Ivan Carlos Gatti, avanços foram ocorrendo como um novo visual gráfico e um sistema de assinaturas.

Suas publicações têm por objetivo valorizar o conhecimento acadêmico produzido por estudantes, professores e pesquisadores da ciência contábil, atualmente suas edições tem a periodicidade bimestral e garantem que os profissionais da contabilidade tenham acesso às mais completa informações científicas e técnicas do mundo contábil, seu acesso é bem

intuitivo para estimular a leitura e estudo dos contadores, àqueles que se interessa em realizar publicações verificam a conformidade da submissão em seu manual.

Apesar de seu objetivo principal ser as publicações técnica, com atributos técnico-contábeis, há publicações de experiências profissionais da mesma forma. Como forma de incentivar a pesquisa em contabilidade, a RBC inovou, em 2022, ao lançar edições especiais como um tema previamente definido.

Atualmente, a RBC vem alcançando a cada nova edição, com aprimoramento técnico e visual, seguindo tendências modernas de diagramação e passando a conter, além de artigos técnicos, entrevistas e reportagens sobre matérias de grande interesse para a profissão contábil. Seu conselho editorial no momento é composto por: Coordenadora do Conselho Editorial Doutora Jacqueline Veneroso Alves da Cunha, no acervo pessoa do CFC, é reafirmado que a revista é antiga com a essência de publicações de estudantes, professores e pesquisadores, para valorizar do conhecimento acadêmico e denominado como uma revista técnica em contabilidade. Especificamente para revista RBC, realizamos um comparativo sobre os presidentes do CFC nos períodos compreendidos na pesquisa e observações relevantes sobre suas formações e pautas, o objetivo se deu por buscar conexões de redes sociais para construção da agenda ESG representada pelos contadores.

Sobre a classificação da RBC diante da classificação científica é interessante ressaltar, que em dezembro de 2022 a revista recebeu pela CAPES a classificação de B2, segundo Lira. (2023) a classificação B2, concedida pela Qualis Capes, sistema que faz a classificação da produção científica dos programas de pós-graduação nacionais, possibilitará aos autores de artigos veiculados na publicação alcançarem visibilidade de suas pesquisas e validar a qualidade do conteúdo produzido, sendo de grande relevância fomentar o debate científico, todas as edições ficam disponíveis no seu acervo com vínculo ao CFC. A revista se tornou referência em pesquisas e importante fonte entre as instituições de ensino contábil.

O conselho editorial da revista brasileira de contabilidade é responsável pela avaliação e aprovação dos artigos técnicos veiculados na publicação e é constituído por uma comissão formada por doutores em contabilidade.

Para cada edição da Revista, o conselho editorial seleciona seis artigos técnicos, que abordam temáticas relacionadas à área da contabilidade e que são de interesse para a classe contábil, podendo conter discussão teórica ou teórico-empírica como aplicação de teorias, soluções de problemas reais.

Para impulsionar a pesquisa, o CFC institui o Prêmio Olívio Koliver, promovido pela RBC, o objetivo é fomentar a produção e a disseminação do conhecimento na área contábil,

prestando homenagem à memória de Olívio Koliver, contador, falecido em 2009, recebendo esta homenagem por sua atuação na área contábil. A premiação é concedida anualmente à melhor pesquisa publica no ano anterior.

Em nossa análise tivemos ainda alguns destaques relevantes, pessoas não citadas em artigos, mas entrevistadas e que possuem relevância no meio contábil, tanto por parte acadêmica como técnica. Estas informações são relevantes para corroborarem com os dados coletados e assim proporcionar significância na análise.

Dessa forma delimitamos o período da pesquisa, entre os anos de 2007 a 2024 tendo sua última edição na pesquisa de número 267. A revista possui por ano seis publicações, somando as publicações anuais, obtivemos na pesquisa em média de 19 a 35 artigos, variável, tendo um total do período da pesquisa 596 artigos conforme quadro demonstrado.

Buscamos nos títulos dos artigos as seguintes palavras chaves: ambiental, ESG, ISE, ODS, responsabilidade social, balanço social, sustentabilidade, carbono, os termos foram selecionados levando em consideração a pauta da agenda ESG, após a pesquisa, foram selecionados os artigos com os termos delimitados e analisado o objetivo da pesquisa, posteriormente foi realizado um cruzamento de redes entre autores, co-autores e instituições de ensino superior, a fim de verificar possíveis repetições.

Após a coleta por termos, realizamos um levantamento de autores e co-autores, analisando conjuntamente as instituições de ensino superior vinculadas aos autores, para compreender se ocorriam repetições constantes nas publicações por parte de autores, co-autores ou instituições de ensino superior.

Conforme apresentado na tabela 4 e de acordo com a delimitação temporal da pesquisa, obtivemos uma análise do total de noventa e nove edições, referentes aos anos de 2007 a 2024 incompletos, o ano de 2024, foram analisadas três edições, compreendendo o primeiro semestre, ratificando que suas edições são bimestrais em sua periodicidade, observa-se que a coluna denominada de números sequenciais refere-se a numerações de cada publicação, referente à coluna número de termos, significam as edições em que foram encontrados os termos pré-estabelecidos, sendo eles: ambiental, ESG, ISE, ODS, responsabilidade social, balanço social, sustentabilidade, carbono, já a coluna quantidade artigos, é o quantitativo anual, desta forma, tendo em média de cinco a seis artigos em cada edição, com ressalvas nos anos de 2011 e 2012, com quantidades diferenciadas.

Dessa forma foram analisados 596 artigos publicados na revista brasileira de contabilidade.

Tabela 4 - Quantitativo RBC

REVISTA BRASILEIRA CONTÁBIL - RBC				
ANO	PUBLIC AÇÕES	Nº SEQU.	Nº TERMOS	QUANTIDADE DE ARTIGOS
2007	6	163 A 168	167	30
2008	6	169 a 174		30
2009	6	175 a 180	177	25
			178/179/180	
2010	6	181 a 186	182	31
			183	
			184	
2011	6	187 a 190	187	19
2012	6	191 a 198	194	95
			195	
			196	
			198	
2013	6	199 a 204	200	32
			200	
			201	
2014	6	205 a 210	205	36
			208	
			209	
2015	6	211 a 216	216	36
			216	
2016	6	217 a 222		36
2017	6	223 a 228		36
2018	6	229a 234	229	36
			229	
			234	
2019	6	235 A 240	235	31
2020	6	241 A 246	241	34
			245	



					1			1
				1				1
					1			1
1								1
							1	1
1								1
1								1
1								1
1								1
						1		1
								0
								0
						1		3
1								
1						1		2
1				1				2
1		1						2
		1						1
						1		1
						1		1
1								1
	1							1
17	1	2	0	3	2	5	1	31

Fonte: desenvolvido pela autora. 2024<sup>1</sup>

O estudo encontrado com o termo ESG na referida revista teve por objetivo analisar as informações divulgadas sobre ESG das empresas de energia elétricas listadas na B3. Os resultados demonstraram que a divulgação ESG está associada à valorização acionária, a governança pode ser uma estratégia para o mercado, dessa forma. O estudo concluiu que as informações são como ferramentas para uma boa governança corporativa, sendo à base da ciência contábil, promovendo transparência, mas também o desempenho financeiro sustentável.

O quadro 7, demonstra informações sobre autores, formação acadêmica que tem como graduando, mestrando e doutorando, as instituições de ensino superior são diversas e seu principal objetivo foi realizar uma avaliação sobre a divulgação de informações ESG por meio de relatórios, das empresas no mercado do setor de energia elétrica listadas na Bolsa de Valores Mobiliários (B3).

Quadro 7- Resumo das informações do artigo com o termo ESG – RBC

Título do artigo	A influência da divulgação de relatórios ESG na performance de		
	empresas de energia listadas na B3		
Nº/Ano de publicação	267/2024		
Autor 1		Autor 2	
Renata Ellen Ferreira de Oliveira		Thiago Wanderley M. N. de Almeida	
Graduanda em Ciências Contábeis		Mestre em Administração	
Centro Universitário Maurício de Nassau		UFRN	
Autor 3		Autor 4	
Djones Derkyan Teixeira dos Santos		Maicon Douglas Dias de Oliveira	
Doutorando em Ciências Contábeis		Mestrando em Ambiente, tecnologia e sociedade	
UNB		UFERSA	

Fonte: elaborada pela autora. 2024

Sobre os dados quantitativos e qualitativos não houve dado significativo, sendo na verdade uma diversidade de instituições de ensino superior, formação acadêmica dos autores e autores e co-autores. Em face do exposto, foram identificadas, as formações em ciências contábeis em um grande volume, o perfil dos autores em grande parte graduandos, diferentemente percebido nas outras revistas comparativas.

Nosso objetivo não foi avaliar o nível de formação ou instituições de ensino superior, todavia, acreditamos serem informações relevantes. Sendo assim, destaca-se a repetição das universidades do Sul do país, não encontramos uma rede social entre os autores e co-autores. De fato, é uma revista voltada para assuntos técnicos na área contábil, estudos de casos e pesquisas bibliográficas sobre assuntos do cotidiano da profissão.

A maioria dos artigos sobre o tema ambiental destaca sobre as possibilidades técnicas de mensuração dos impactos ambientais, ocasionado pelas empresas, em diversificados seguimentos, seja por estudos de casos ou revisões bibliográficas.

Conforme citado anteriormente sobre a conexão de redes entre os envolvidos nos órgãos representantes dos contadores brasileiros, no caso o CFC, foi analisado um

levantamento das informações dos ex-presidentes no período compreendido da pesquisa, como tempo de mandato e informações relevantes sobre suas influências ou não para a pauta ESG no conselho federal de contabilidade.

Conforme evidenciado no quadro 8, vale ressaltar que não houve informação relevante a respeito de conexões de redes entre publicações ou mudanças no cenário de participação dos contadores brasileiros e a pauta da agenda ESG, os discursos dos ex-presidentes a respeito do assunto são semelhantes sobre a aprovação da inserção dos contadores nos assuntos sociais, o ex-presidentes Zulmir Breda e Maria Clara Bugarim suas afirmativas são mais enfáticas e com diversas participações em reuniões e eventos de outras instituições, como o Ibracon e tantos outros, a ABRACICON também divulga congressos e publicações de trabalhos acadêmicos em seu acervo pessoal, sobre a pauta sustentabilidade, não foi inserido dados e levantamentos sobre esta associação, resguardando o objeto de pesquisa, podendo ser uma possibilidade para pesquisas futuras, além disso uma das revistas analisadas no trabalho é mantida pela associação.

Quadro 8 - Resumo de presidências CFC

<b>NOMES</b>	<b>PERÍODOS - MANDATOS</b>	<b>INFORMAÇÕES</b>
Contador Aécio Prado Dantas Júnior	<b>2022-2025</b>	Diretos da empresa Erpac prestação de serviços de contabilidade pública. Empresa familiar, herança do pai, que também foi um influente contador. Seu discurso é sobre tecnologia e sustentabilidade. Pós - graduado em contabilidade pública.
Zulmir Ivânio Breda	<b>2018-2019 e 2020-2021</b>	Formação em sustentabilidade pela Fundação Getúlio Vargas, instituição aonde concluiu o mestrado. Tem participação como coordenador do comitê de sustentabilidade.
José Martonio Alves Coelho	<b>2014-2015 e 2016-2017</b>	Participou da aprovação da criação do comitê de pronunciamentos contábeis – CPC.
Juarez Domingues	<b>2010-2011 e 2012-2013</b>	Doutor em engenharia de produção, consultor de planejamento estratégico, gestão estratégica de

Carneiro		qualidade, responsabilidade social e balanço social.
Maria Clara Cavalcante Bugarim	<b>2006-2007</b> e <b>2008-2009</b>	Mestrado pela Universidade de São Paulo, presidente da academia paulista de contabilidade e presidente da associação brasileira de ciências contábeis (ABRACICON)

Fonte: elaborada pela autora. 2024

## 5.2 Revista REPeC (Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade)

A fim de ratificar os dados analisados da primeira revista RBC, realizamos a busca semelhantemente com a revista REPeC, dessa forma fornecer uma comparabilidade de publicações sobre o tema da pesquisa agenda ESG.

A revista de educação e pesquisa em contabilidade é uma revista da área contábil com um foco científico, mantida pela Academia Brasileira de Ciências Contábeis (ABRACICON), se denomina com a missão de divulgar a produção de conhecimentos na área contábil, suas publicações são em formato eletrônico e trimestral, seu acervo é disponibilizada de forma gratuita e em duas línguas: Português e Inglês.

A REPeC é ranqueada no estrato A2 do Qualis CAPES, segundo última lista publicada. Suas publicações são das seguintes áreas de interesse, contabilidade societária, contabilidade gerencial, educação, auditoria e perícia, contabilidade pública e Terceiro Setor.

Segundo seu acervo pessoal, a referida revista surgiu com um pedido do presidente do CFC, contador José Martonio Alves Coelho, no ano de 2005, em que solicitava ao conselho editorial da RBC, um estudo para a criação de uma revista eletrônica voltada ao segmento científico da contabilidade.

De fato, em 2005, por meio da Portaria CFC n.º 04, foi formado o conselho editorial da REPeC, sendo composto pelos professores José Antonio de França, Antônio Lopes de Sá, Marcelle Colares Oliveira, Valcemiro Nossa, José Francisco Ribeiro Filho, Carlos Renato Theóphilo e Edgard Bruno Cornachione Júnior. O professor Jorge Katsumi Niyama foi integrado a esse Conselho por meio da Portaria CFC n.º 34/2005.

Em julho de 2015, foi aprovado o manual de orientações para a submissão de artigos ao Conselho Editorial da REPeC, pela Portaria CFC n.º 37/2005, e, em setembro daquele ano, o presidente do CFC comunicou à comunidade acadêmica a criação da REPeC, afirmando que: “O novo veículo de comunicação do CFC chega com o objetivo de disseminar os ricos

conhecimentos gerados nos centros acadêmicos, nas universidades e nas instituições de ensino superior de todo o país, a um público leitor ávido por novidades na área contábil.”

A proposta da REPeC é estimular a pesquisa acadêmica em contabilidade, das produções dos cursos de pós-graduação. Em 2006, ocorreu o lançamento oficial da REPeC, quando o CFC já estava sob a presidência da contadora Maria Clara Cavalcante Bugarim, seu período de publicação definido inicialmente foi “quadrimestral”.

O primeiro editor-geral da REPeC foi o professor José Antonio de França, e seu primeiro corpo Editorial contava com os professores Antônio Lopes de Sá, Marcelle Colares Oliveira, Valcemiro Nossa, José Francisco Ribeiro Filho, Carlos Renato Theóphilo, Edgard Bruno Cornachione Júnior e Jorge Katsumi Niyama.

Apenas no início de 2007, as quatro primeiras edições da REPeC se tornaram disponíveis em seu site, desde então, a versão eletrônica da revista é publicada regularmente. O primeiro número (v. 1, n.º 1, 2007) foi composto de cinco artigos e uma resenha.

Assim como foi realizado o levantamento de dados da EBC, também foi realizado com a REPeC, com a mesma temporalidade de 2007 a 2024, com totais de publicações, edições e artigos e os mesmos termos a serem pesquisados e seguindo o mesmo critério de busca.

Os dados analisados foram baseados na temporalidade determinada no objeto de pesquisa, a quantidade de publicações de acordo com sua periodicidade e destaque das publicações os termos chaves em seus títulos de artigo ou palavras chaves, quando havendo dois termos sendo considerado somente um para excluir a duplicidade de informações.

Observa-se conforme tabela 6, quantitativo de edições da REPeC, a periodicidade desta revista é diferente da anterior, suas publicações são trimestrais em sua grande maioria, o período que compreende os anos de 2007 a 2010 suas publicações eram quadrimestrais, o ano de 2024 compreende ao recorte que realizamos no objetivo da pesquisa, desta forma sendo os dois primeiros trimestres do ano de 2024. Automaticamente as publicações têm uma quantidade menor de artigos publicados em comparação a RBC, que são por ano em média 28 artigos enquanto a RBC em média por ano 35 artigos, dessa forma foi obtido um total de análise de 67 edições publicadas e 361 artigos, sendo analisados seus títulos e palavras chaves.

Tabela 6 - Quantitativo de edições REPeC

REVISTA DE EDUCAÇÃO E PESQUISA EM CONTABILIDADE - REPeC			
ANO	PUBLICAÇÕES TOTAIS	QUANT. ARTIGOS NAS PUBLICAÇÕES	VOLUME(S)
2007	3	10	0
2008	3	13	1
			3
2009	3	11	0
2010	3	13	2
2011	4	21	0
2012	4	18	1
			2
2013	4	22	1
			2
			3
			4
2014	4	23	1
			2
2015	4	24	4
2016	4	24	1
			2
2017	5	28	ESPECIAL 10 ANOS
2018	4	26	0
2019	4	25	0
2020	4	24	0
2021	4	24	2
2022	4	21	2
			3
2023	4	22	0
2024	2	12	1
			2
<b>TOTAL</b>	<b>67</b>	<b>361</b>	

Fonte: elaborada pela autora. 2024

A tabela 7, quantitativo de termos pesquisados, representa a análise de recorte dos termos, aqueles que sofreram abreviações são da seguinte descrição, coluna denominada A, significa ambiental, R.S responsabilidade social, B.S balanço social, C. carbono

Corroborando com os dados coletados na RBC, evidenciamos que nas publicações da REPeC não houve um artigo com o termo ESG exposto, conforme apresentado no quadro 14, todavia um artigo com o tema sustentabilidade teve por objetivo realizar a comparação com o ESG, mas foi na pesquisa considerado com o tema central sustentabilidade.

Dessa forma de 67 publicações e 361 artigos, não houve artigo publicado com o termo ESG como objeto principal de pesquisa. Foram publicados cinco artigos com o tema ambiental e sete artigos com tema sustentabilidade.

Os artigos sobre o tema ambiental demonstram possibilidades acerca das evidenciações dos gastos ambientais e sobre sustentabilidade, há uma diversidade de vertentes, como a ampliação do tema e o os aspectos aos impactos ambientais relacionados a empresas, reiteramos que o tema ambiental está bem intrínseco na ciência contábil como uma ferramenta que auxiliará com as evidencias dos impactos sociais promovido pelas empresas. Na RBC o quantitativo maior foi o termo ambiental, e na REPeC semelhantemente o mesmo termo.

Tabela 7 - Quantitativo de termos pesquisados nos títulos – REPeC

TERMOS PESQUISADOS - RECORTE DA PESQUISA								TOTAL RECORTE
A	ESG	ISE	ODS	R.S	B.S	SUST.	C.	
								0
						1		1
							1	1
								0
				1				1
								0
				1				1
							1	1
						1		1
						1		1

		1						1
							1	1
1								1
1								1
1								1
1								1
		1						1
						1		1
								0
								0
								0
						1		1
						1		1
1								1
								0
								0
						1		1
5	0	2	0	2	0	7	3	19

Fonte: desenvolvido pela autora. 2024

### 5.3 Revista Contabilidade & Finanças

A fim de, consolidar a pesquisa com as duas revistas anteriores, consultamos o periódico da revista da universidade de São Paulo com parceria da Fipecafi, as duas instituições são consideradas referência na área contábil no Brasil. Principalmente quando se refere a estudos e mudanças na ciência contábil, suas publicações são fonte de pesquisa.

Segundo seu acervo pessoal a Revista Contabilidade & Finanças possui uma publicação quadrimestral, e divulgação de forma gratuita. Seu objetivo é com a divulgação de pesquisas inéditas de professores, pesquisadores e alunos (de pós-graduação e graduação) de todo o país e do exterior.

O periódico é uma continuação do caderno de estudos, publicado, a partir de 1989 e seu suporte financeiro são originados da Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais

e Financeiras (Fipecafi). A partir de 2012, a revista passou a ser publicada em português e inglês, eletronicamente, de forma concomitante.

Sua classificação de acordo com a CAPES é Qualis A2, o público-alvo da RC&F é constituído principalmente por professores, pesquisadores, profissionais e estudantes das áreas de contabilidade, finanças e atuária.

A revista Contabilidade & Finanças é bem intuitiva para leitura e em características semelhantes a revistas anteriores apresentadas, principalmente a REPeC, que tem uma inclinação maior para a pesquisa do que para as técnicas do cotidiano contábil.

Evidenciamos tabela 8, quantitativo de edições contabilidade e finanças, o total de publicações e a periodicidade que a revista utiliza, formando assim o quantitativo de artigos analisados, conforme nas anteriores, como sua periodicidade é quadrimestral são três publicações por ano, o ano de 2024 foi analisado o primeiro quadrimestre, a cada no tem em média 20 a 30 artigos publicados e no período da pesquisa analisamos o total de 417 artigos e 54 publicações.

Tabela 8 - Quantitativo de edições Contabilidade & Finanças

REVISTA CONTABILIDADE& FINANÇAS – USP – FEA - FIPECAFI				
ANO	PUBLICAÇÕES TOTAIS	VERSÃO	VOLUME	Qte. ARTIGOS
2007	3	18	43	21
2008	3	19	47	23
2009	3	20	49	22
			51	
			51	
2010	3	21	0	13
2011	3	22	55	16
		22	56	
2012	3	23	0	16
2013	3	24	62	18
2014	5	25	64	19
2015	3	26	0	25
2016	3	27	0	25
2017	3	28	0	26



		1						1
1								1
								0
1								1
1								1
								0
								0
								0
1								1
								0
								0
								0
1								1
1								1
	1							1
1								1
	1							1
8	2	1	1	2	0	1	0	15

Fonte: elaborada pela autora. 2024<sup>1</sup>

Sobre o artigo com a pauta ESG publicado em 2023, seu objetivo foi à avaliação a folga financeira value-relevance dos gastos ambientais das empresas do mercado de capitais brasileiro, abordando uma combinação entre informações ambientais e condição financeira das firmas do value-relevance, os resultados indicaram que gastos ambientais contribuem para reduzir a avaliação das firmas, sinalizando aos investidores apenas custo econômico futuro. Já no artigo divulgado em 2024, seu objetivo foi investigar o efeito moderador da divulgação ESG na sensibilidade dos executivos ao desempenho de mercado (pay-performance sensitivity) em empresas brasileiras listadas no índice IBrX-100 da B3, os resultados indicaram que a divulgação ESG maximiza a sensibilidade da remuneração dos executivos ao desempenho de mercado

Nos quadros 09 e 10 resumo das informações do artigo, podemos observar dados dos autores, instituições de ensino superior vinculada, título do artigo e numeração de publicação das revistas, o objetivo é investigar as redes sociais sobre as publicações da pauta ESG.

A conclusão conforme observado, não houve quaisquer conexão, seja por instituição de ensino superior, seja por autores, região ou formação acadêmica, dessa forma demonstrando uma diversificação em todos os aspectos.

Quadro 9 - Resumo das informações do artigo com o termo ESG – RF&C

Título do artigo	Environmental, social and governance e o ciclo de vida das firmas: evidências no mercado brasileiro	
Nº	92/2023	
Publicação:	92/2023	
Autor 1		Autor 2
Caritsa Scartaty Moreira		Jaqueline G. R. de Araújo
Doutora em ciências contábeis		Doutora em ciências contábeis
UFPA		UFPA
Autor 3		Autor 4
Gilson Rodrigues da Silva		Wenner Glaucio Lopes Lucena
Doutora em ciências contábeis		Doutora em ciências contábeis
UFPA		UFPA

Quadro 10 - Resumo das informações do artigo com o termo ESG – RF&C

Título do artigo	Divulgação ESG e a sensibilidade da remuneração executiva ao desempenho de mercado	
Nº ano/Publicação	94/2024	
Autor 1		Autor 2
Jonas Adriel dos Santos Grodt		Larissa Degenhart
Mestre		Doutora - ciências contábeis
IF Sul-Rio grandense		Universidade de Sta Maria

Autor 3		Autor 4									
Cristian Baú Dal Magro		Lucas Veiga Ávila									
Doutor em ciências contábeis		Doutor em Administração									
Universidade Comunitário Chapecó		Universidade de Sta Maria									
<table border="1"> <tr> <td colspan="2">Autor 5</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Yvelise Giacomello Piccinin</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Doutorado em Administração</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Universidade de Sta Maria</td> </tr> </table>		Autor 5		Yvelise Giacomello Piccinin		Doutorado em Administração		Universidade de Sta Maria			
Autor 5											
Yvelise Giacomello Piccinin											
Doutorado em Administração											
Universidade de Sta Maria											

Fonte: elaborada pela autora. 2024

Realizando uma comparação das publicações das três revistas a tabela 10 evidencia o total de artigos sobre as temáticas sociais na área da pesquisa da ciência contábil e sua comparação obteve um total de 1.374 publicações, dentre elas 65 artigos publicados com os termos pré - delimitados, sendo um total em percentual de 4,73% em média, a respeito das delimitações de termos o ambiental com 30 publicações, sustentabilidade com 13 publicações e o objetivo da pesquisa que era a busca por publicações sobre a pauta da agenda ESG, obtivemos um total de 03 publicações de forma explícita com o termo.

É importante observar que nas três revistas havia publicações de entrevistas com contadores influentes na área como, por exemplo, o Dr. Eliseu Martins ou o ex – presidente do CFC Zulmir Breda que citam o termo ESG e concordam que os contadores brasileiros devem se inserir cada vez mais na agenda teve igualmente alguns artigos extras, em formato editorial, não sendo considerado no quantitativo deste trabalho.

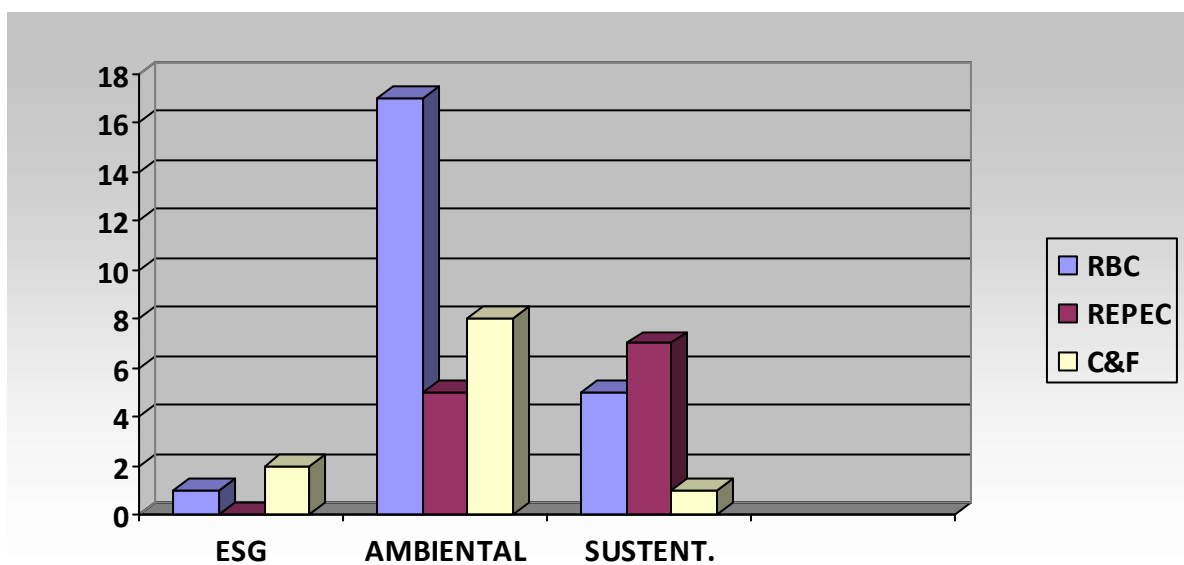
Tabela 10 - Resumo das análises

Revistas	Publicações	Termos	Ambiental	Sustentabilidade	ESG	%
RBC	596	31	17	5	1	5,20%
REPeC	361	19	5	7	0	5,26%
RC&F	417	5	8	1	2	3,60%
Total	1.374	65	30	13	3	4,73%

Fonte: elaborada pela autora. 2024

Ainda sobre a comparabilidade de informações e dados Observa-se no gráfico 2 representa as publicações das três revistas científicas, Revista Contábil Brasileira, Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade e Revista de Contabilidade & Finanças, o termos ambiental o que tem mais evidencias de publicações nas três revistas.

Gráfico 2 - Comparação das três revistas, maiores publicações



Fonte: elaborada pela autora. 2024

### Considerações finais.

Donadone e Fantti (2020), afirmam que a financeirização está atrelado a três níveis, sendo o primeiro considerado macroeconômico e considera a financeirização como um novo regime de acumulação liderado pelas finanças em caráter de emergência, o segundo nível está relacionado a análise da organização que considere emergência o valor para o acionista como principal principio do comportamento corporativo, já o terceiro nível é baseado na análise do individuo que considera a influência do processo de financeirização na vida cotidiana.

Dessa forma, o termo “financeirização” é utilizado para descrever uma série de mudanças estruturais nas economias políticas avançadas, nas organizações e no cotidiano das pessoas, que busca privilegiar a lógica financeira em detrimento da lógica produtiva.

Donadone e Fantti (2020) citam Bordier, (2010) e Davis (2009) para caracterizar um fenômeno chamado de “capitalismo acionista” onde é retratado um construcionismo social de um campo organizacional, os atores são muito bem-posicionados no mercado de capitais e legitima as regras de funcionamento de uma sociedade.

Em toda trajetória deste mercado econômico, envolvendo questões sociais, notamos a financeirização na mudança social, portanto as pautas da agenda ESG não é algo que iniciou somente em uma reunião de investidores, ou na conferência das partes da convenção do clima ou ainda impulsionado por uma carta aos investidores da maior empresa de ativos do mundo.

Diversos setores têm obtido o discurso sobre a agenda ESG, entretanto, Larrinaga (2023) reitera que a abordagem ESG não é suficiente para uma contabilidade sustentável, aonde a linguagem de sustentabilidade é mais abrangente que a linguagem ESG, todavia, a segunda acabou limitando o investidor e o termo sustentabilidade.

Portanto, no aspecto rede de contatos, obter pouco êxito, pelos quais destacamos alguns, que são considerados atores sociais vinculados a ciência contábil, principalmente no Brasil, com informações relevantes, estes são citados nas revistas em posição de destaque. O primeiro destaque é Amaro Gomes, a ação foi uma entrevista realizada com ele para discorrer sobre o comitê de sustentabilidade no Brasil, e sua criação. Amaro Gomes, atuante como auditor, consultor no sistema bancário, atividade esta que tem se inclinado por total as pautas da agenda ESG, foi chefe de regulação de sistema financeiro do Banco Central do Brasil, responsável pela regulamentação do sistema IFRS e IAS, atuando com produtos financeiros, requisitos de capitais, micro finanças e mercado financeiro, foi representante da associação dos supervisores bancários das Américas ASBA e do grupo de Desenvolvimento de políticas do CBSB Caixa Beneficente dos Servidores do Brasil.

Amaro Gomes foi eleito Chairman do (EEG) *Emerging Economies Group em 2017*, em uma associação de servidores, e desde 2021 é membro do comitê de auditoria do Bradesco, banco que hoje está sendo considerado o 4º maior do Brasil.

Segundo destaque relevante é Alexsandro Broedel, um representante do Brasil na fundação IFRS, carreira de 12 anos no Banco Itaú, como diretor executivo, chefe de finanças. Dos anos de 2020 a 2022 atuou na fundação IFRS, há 22 anos professor titular da USP, durante 03 anos membro do conselho consultivo (FGC) Fundo Garantidor de Créditos e atua como Professor honorário de prática em relatórios financeiros corporativos Alliance Manchester Business School e região no Reino Unido. Sua formação acadêmica foi realizada no exterior.

Terceiro destaque é o ex-presidente do CFC, Zulmir Ivânio Breda, defende sobre a atuação dos contadores nos aspectos sociais das empresas. Zulmir tem mestrado pela Fundação Getúlio Vargas, Bacharel em ciências contábeis pela PUC, é atuante na área governamental nas esferas municipais, estaduais e federais. Defensor da participação contábil na agenda ESG, sua fala discorre sobre, como agente de promoção da transparência, a contabilidade ganhou mais uma função essencial: a demonstração dos aspectos não financeiros relevantes.

Os três destaques no faz observar a atuação ativa dos bancos e instituições financeiras envolvidas em diversas ações com o universo contábil brasileiro para sua inserção nas pautas da agenda de ESG, todavia percebemos que acerca de estudos e publicações ainda os quantitativos são poucos, demonstrando ainda uma construção em andamento, sobre autores temos aqueles que não consideram a ciência contábil inclinada a agenda ESG, por diversas justificativas apresentadas, uma delas a falta de incentivo nas instituições de ensino superior.

Gómez-Villegas e Larrinaga (2022) afirmam que a América Latina tem a oportunidade de oferecer uma contribuição diferenciada com a contabilidade da sustentabilidade. A pesquisa contábil é essencial para estudar como se constroem a produção e o consumo Bebbington et al., (2020).

Ainda há um distanciamento da ciência contábil na contribuição da agenda ESG, no aspecto volume de trabalhos científicos publicados com grau de importância relevante. Os trabalhos mais divulgados são aqueles que envolvem a limitação a índices e métricas, não desconsiderando sua importância, mas pelo fato da ciência contábil ter a possibilidade de mensurar dados e traduzi-los para aspectos numéricos, quantitativos, qualitativos e sociais, como governança, transparência e impactos gerenciais sociais.

Já nos aspectos de fomentar debates, palestras e regulamentação o CFC tem seguido um caminho consoante ao IFRS e com apoio do CPC, os esforços da participação dos contadores nos espaços do ESG têm uma enorme inclinação da corrente contábil norte americana. A contabilidade brasileira seguindo os padrões das normas contábeis, baseadas no IASB, teve o último marco como a divulgação da obrigatoriedade de divulgação dos relatórios IFRS S1 e S2, a partir, do ano calendário 2026 para as empresas de capital aberto no Brasil, segundo Sherer (2024) a empresa Vale iniciou a adoção de forma voluntária, pois os anos 2024 e 2025 podem ser iniciados, todavia voluntariamente, a princípio no Brasil, somente duas empresas.

A participação do IFRS Foundation tem sido efetiva, percebendo uma crescente abordagem do assunto no campo da ciência contábil, apesar da inclinação ser mais forte em

relação ao ambiental. A agenda ESG é interdisciplinar e necessita de diversos profissionais para uma boa construção.

O referido trabalho necessita prosseguir em análise e construção de dados, diante do aumento consistente do tema em todas as áreas profissionais brasileiras, observa-se a participação de muitas fundações e institutos sem fins lucrativos nestas pautas, tanto nos Estados Unidos da América, como no Brasil e as instituições financeiras, algo que necessita de mais estudos e materiais para evidenciações, podendo realizar uma comparação entre instituições brasileiras de relevância e de outros países aonde tem ocorrido o aumento das pautas ESG.

O IFRS Foundation representando a ciência contábil internacional tem se posicionado favorável a participação efetiva nesta agenda, até o momento os trabalhos têm sido em volta da importância da visão contábil para a agenda ESG. A criação da *International Sustainability Standards Board (ISSB)* tratará da agenda ESG, é uma tentativa de que o cenário de baixo envolvimento da área contábil com assuntos de caráter social e ambiental possa mudar com a recente criação.

No Brasil ocorreu a criação do comitê brasileiro de pronunciamentos de sustentabilidade, braço direito do CPC/Brasil, e segundo CFC (s/d) em junho de 2022 criou-se a fundação de apoio ao comitê de pronunciamento de sustentabilidade, por meio da Resolução nº 1.670, conforme mencionado no capítulo anterior.

Em toda trajetória contábil as ferramentas e o conhecimento são imprescindíveis, a profissão contábil é uma área que de fato atende as organizações para construção de mensuração em diversos aspectos, podemos afirmar que será de grande utilidade para os usuários diretos da ciência contábil e grande valia a toda sociedade.

Envolver em grande escala, toda a sociedade sobre os impactos das entidades em tudo o que temos em comum, os recursos naturais, os impactos sociais, as lideranças governamentais seria um avanço inigualável. Com a utilização da ciência contábil seria possível fornecer políticas públicas para melhorias de sociedades em torno de entidades.

Mesmo assim, ainda percebemos poucos estudos e análises da própria área contábil para diretrizes das práticas da agenda ESG, parecendo ser ainda um assunto em construção no Brasil e com bases fortíssimas na instituição IFRS Foundation.

## Referências

ALONSO, Vera Lucia Chaves; CONCEIÇÃO Fernando; FINHANI, Gislaine Aparecida; JUNIOR, Nelson Alonso. **Contabilidade Ambiental**. Artigo apresentado no XX simpósio de excelência em gestão e tecnologia. 2014. Disponível em: <https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos14/132021.pdf> - Acessado em Ago/2024.

ANGOTTI, Marcello; FERREIRA, Aracéli Cristina de S. **Contributions from the 1970s to the Social and Environmental Accounting and Reflections for Further Research: A Survey with Brazilian Researchers**. In: VIIth GECAMB Conference on Environmental Management and Accounting The Portuguese CSEAR Conference. 2016. Barcelos, Portugal. *International Business and Economics Review*, edição especial, nº 8, 2017. e-ISSN 2183-3265. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10400.8/8998>. Acesso em: Ago/ 2024.

BAGGENTONSS. Salli. DONADONE. Julio Cesar. **A difusão da responsabilidade social: enfoque no certificado da responsabilidade social de Mato Grosso**. Teoria & pesquisa revista de ciência política. V.19. N. 2010. Disponível em <https://www.teoriaepesquisa.ufscar.br/index.php/tp/article/view/212>. Acesso em: Jun/ 2024.

BATISTA, Gisele Victor. **ESG redefinindo o sucesso empresarial**. Jun/2024. Disponível em: <https://giselebatista.com.br/artigos/esg-redefinindo-o-sucesso-empresarial/>. Acessado em Ago/2024.

BATISTA, Frank Reginaldo Oliveira; PORRO, Roberto; QUARESMA, Edilan de Sant'Ana. **Valoração da distribuição e destruição de ativos biológicos: abordagem da contabilidade ambiental aplicada a um assentamento em conflito na Amazônia brasileira Estudos Sociedade e Agricultura**. Vol. 29, núm. 1, 2021, Febrero-Mayo, pp. 166-196 Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro Rio de Janeiro, Brasil

BELINK, Aron. **Seu ESG é sustentável?** Revista GVEXECUTIVO. Fundação Getúlio Vargas. V20. N4. OUT/DEZ 2021. Disponível em <https://periodicos.fgv.br/gvexecutivo/issue/view/4677/2589> - Acessado em seu acervo pessoal em Ago/2024.

BIBLIOTECA VIRTUAL CFC. Periódico disponível em: biblioteca. Sophia.com. br – Acessado em 2023.

BIBLIOTECA VIRTUAL FEA/USP. Periódico disponível em <https://www.revistas.usp.br/ref/issue/archive>. Acessado em 2023.

BIBLIOTECA VIRTUAL REPeC. Periódico disponível em <https://www.repec.org.br/repec/issue/archive>. Acessado em 2023.

BONAN, Joelma Campos de Pinho. **Contabilidade Básica para iniciantes**. 2024.1ª Edição. Fortaleza/CE

BUGARIM. Maria Clara Cavalcante; PINHO. Joaquim Carlos da Costa; RODRIGUES. Maria Lucia; MACHADO Diego de Queiroz; **Ações do Conselho Federal de Contabilidade no desenvolvimento da economia brasileira**. Revista contabilidade e controladoria. V.5, n 2. Maio/Ago - 2013. Disponível: <https://doi.org/10.5380/rcc.v5i2.31505>. Acessado em 08/2024.

CALISTO, Laura; BARBOSA, Ricardo Rodrigues; LIMA, Marilene Barbosa. **Disseminação de Informações ambientais voluntárias: relatórios contábeis versus internet**. Apresentado original em IV simpósio de gestão estratégica e negócios UFRural, Seropédica/RJ. 2007.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Site oficial**. Disponível em [www.cpc.org.br](http://www.cpc.org.br). Acesso em Jan/2022.

COMUNICAÇÃO IBRACON. Reportagem: **Pesquisa Ibracon: Panorama das divulgações relatórios de sustentabilidade**. No Brasil – Edição 2024. Agosto/2024. Disponível em: <https://www.ibracon.com.br/portal-do-conhecimento/noticias/pesquisa-ibracon-panorama-das-divulgacoes-de-relatorios-de-sustentabilidade-no-brasil-edicao-2024/> acessado em Ago/2024.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Site oficial. **Comitê Brasileiro de Pronunciamentos de Sustentabilidade**. Disponível em [www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br). Acesso em 2022.

COSTA, Reynaldo. **CRCPR cria Comissão de ESG para promover práticas sustentáveis na contabilidade paranaense. 2023.** <https://www3.crcpr.org.br/crcpr/noticias/crcpr-cria-comissao-de-esg-para-promover-praticas-sustentaveis-na-contabilidade-paranaense>. Acessado em Ago/2024.

FEA USP. Revista Contabilidade e Finanças. **Edição de 30 anos de doutorado.** P.84-95. 2007

FIRME, Simone Machado, MIRANDA Angélica Conceição Dias, SILVA, João Alberto (2018). **Produção do conhecimento científico: um estudo das redes colaborativas.** *BIBLOS - Revista Do Instituto De Ciências Humanas e da Informação*, 31(2), 45–61. Disponível em: <https://doi.org/10.14295/biblos.v31i2.8019>. Acessado em Ago/2024.

FANTTI, Marina Borges Lima; DONADONE Julio Cesar. 2020. **A influência da lógica financeira no Sistema Nacional Prêmio de qualidade Gestão & Produção.** 27(2) e 5052.

FERREIRA. Arthur Vilela; OLIVEIRA. Gesner. **Nem negacionismo, nem apocalipse. Economia do meio ambiente: uma perspectiva brasileira.** 1ª Ed. Editora: Bei. 2021.

Fundação Brasileira de Contabilidade. **25 anos de história para contar.** Brasília: FBC, 2024. 160 p. ISBN 978-65-982516-0- 1. História - Fundação Brasileira de Contabilidade. 2. Evolução - Contabilidade - Brasil. I. Título.

GARCIA, Ronise Siqueira Mendes; OLIVEIRA, Daniele Lopes. **Contabilidade Ambiental: História e Função.** Artigo publicado na 1ª edição de setembro-outubro/2009 Gestão e Tecnologia – Faculdade Delta.

GIROTTI, Maristela. **CFC aprova norma sobre Relato Integrado: CTG 09.** 2021b. Disponível em: [HTTPS://cfc.org.br/noticias/cfc-aprova-norma-sobre-relato-integrado-ctg-09/](https://cfc.org.br/noticias/cfc-aprova-norma-sobre-relato-integrado-ctg-09/). Acessado em: Agosto/2024.

GONSALVES, Elisa Pereira; **Conversas sobre iniciação científica.** 4ª edição. São Paulo. Alínea 2007.

GOOGLE TRENDS. Disponível em: [HTTPS://: www.trends.br](https://www.trends.br). Acessado em fev/2024.

GOMES, Josir Simeone. **A profissão contábil no Brasil** – Uma visão crítica. Revista de Administração de empresas. FGV. 1979

GOVAN, Mc Jon. **Empresas da União Europeia breçam avanços em seus relatórios ESG**. 2024. Disponível em <https://forbes.com.br/forbesesg/2024/08/empresas-da-uniao-europeia-breca-avancos-em-seus-relatorios-esg/>. Acessado em 08/2024.

GRI. **MELHORIA CONTÍNUA**. S.A. Disponível em <https://www.globalreporting.org/standards/>. Acessado em 08/2024.

HENDRIKEN, Eson H. ; BREDA, Michael F. Van. **Teoria da contabilidade**. Tradução Antonio Zoratto Sanvicente 1ª ed. 14ª reimpressão – São Paulo. Atlas. 2018

HOLTZ, Luciana, SANTOS, Odilanei Moraes dos, & OHAYON, Pierre. 2020. **Disclosure contábil corporativo sob a perspectiva da teoria da ação comunicativa**. **REUNIR Revista De Administração Contabilidade e Sustentabilidade**, 10(3), p. 1-13. Disponível em <https://reunir.revistas.ufcg.edu.br/index.php/uacc/article/view/757> - acessado em Ago/2024.

IBRACOM. Site oficial. Disponível em [www.ibracon.org.br](http://www.ibracon.org.br). Acessado em 2022.

INSTITUTO ETHOS. **O Balanço social e a comunicação com a empresa e a sociedade**. Cartilha 6ªEd. São Paulo. Acessado em: [https://www.ethos.org.br/wp-content/uploads/2014/05/O\\_Bal\\_Soc\\_e\\_a\\_Comun\\_da\\_Empr\\_com\\_a\\_Soc\\_5edi.pdf](https://www.ethos.org.br/wp-content/uploads/2014/05/O_Bal_Soc_e_a_Comun_da_Empr_com_a_Soc_5edi.pdf). Acessado em ago/2024.

International Financial Reporting Standards. Disponível em [www.ifrs.org.br](http://www.ifrs.org.br). Acessado em dez/2022.

IRIGARAY, Hélio Arthur Reis, & STOCKER, Fabrício. **ESG: novo conceito para velhos problemas**. 2022. *Cadernos EBAPE. BR*, 20(4). Disponível em <https://doi.org/10.1590/1679-395186096>. Acessado em Ago/2024.

IUDÍCIBUS, Sergio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade para não contadores. Para as áreas de Administração, Economia, Direito e Engenharia.** 8ª edição. São Paulo. Atlas, 2019.

IUDÍCIBUS, Sergio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade para não contadores.** Para as áreas de Administração, Economia, Direito e Engenharia. 7ª edição. São Paulo. Atlas, 2011.

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARION José Carlos. **Curso de Contabilidade para não Contadores: para as áreas de administração, economia, direito e engenharia.** 8. Edição. São Paulo: Atlas, 2018.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Teoria da contabilidade.** Colaborador Ricardo Pereira Rios. 12ª edição. São Paulo/SP. Atlas. 2023

LARRINAGA, Carlos. **Contabilidade sustentável: as abordagens ESG não são suficientes.** Revista contabilidade&finanças. FEA-USP. P 34. Nº 91.2023. Acessado - <https://doi.org/10.1590/1808-057x20239042.pt> - Ago/2024.

LOBATO, Mateus Pereira; PARAVIDINE, Raimundo de Jesus. **Contabilidade no Brasil: Ontem e hoje.** (2023) Real repositório institucional. Revista Icesp.br – acessado em set/2024.

LIMA, Clayton dos Santos, KIELING, Débora Londero, ÁVILA, Lucas Veiga, PAÇO, ARMINDA, ZONATO, Vinicius da Costa. **Towards sustainable development: a systematic review of the past decade's literature on the social, environment and governance and universities in Latin America.** International Journal of Sustainability in Higher Education Vol. 24 No. 2, 2023 pp. 279-298. 2022. Disponível em <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/ijshe-09-2021>. Acessado em Jul/2024.

MARION. José Carlos, YAMADA. Wilson Nishijima. **Contabilidade Geral para Concurso Público.** 2ª edição. São Paulo. Atlas. 2010.

MARION, José Carlos, COSTA, Rodrigo Simão da. **A UNIFORMIDADE NA EVIDENCIAÇÃO DAS INFORMAÇÕES AMBIENTAIS**. Revista Contabilidade e Finanças. USP. São Paulo. N. 43, p. 20 – 33, Jan./Abr. 2007

MARTINS, Eliseu e MARTINS; Vinícius Aversari; MARTINS, Eric **Aversari normatização contábil: ensaio sobre sua evolução e o papel do CPC**. RIC/UFPE - Revista de Informação Contábil Vol. 1, nº 1 p. 7-30, set/2007.

MOLTER, Lorena. Entrevista com MARTINS, Elizeu. **Qual perfil o mercado espera dos profissionais da contabilidade?** Revista Brasileira de Contabilidade. Disponível em [cfc.org.br](https://cfc.org.br). n.º 256 , Ano L, pág. 5, julho/agosto de 2022.

MOLTER, Lorena. **CFC publica resolução que prevê adoção das NBCs de preparação e asseguaração de Relatórios de Sustentabilidade**. 2023. Disponível em <https://cfc.org.br/noticias/cfc-publica-resolucao-que-preve-adocao-das-nbcs-de-preparacao-e-asseguracao-de-relatorios-de-sustentabilidade/>. Acessado em Ago/2024.

MORETTI, Mayara; SOUZA, Nathan Vinícius; GARCIA, Regis. **A Extinção da Profissão do Contador no Século XXI: Mito ou Realidade?** XVII Congresso USP de iniciação científica em Contabilidade. Julho/2020 – SP

MATAROZZI, Victorio, TRUNKL, Cassio. **Sustentabilidade no setor financeiro, gerando valor e novos negócios**. São Paulo. Ed Senac. 2008.

NETO, João Augusto de Sousa, CORREIA, Matheus Barros. **Integração de Políticas ESG nas Empresas Brasileiras Listadas na B3: Uma análise econômico-financeira das empresas avaliadas no índice ISE B3 2022**. Revista Controladoria e Gestão – RCG, Vol. 5, nº 1, p. 1114-1136, Jan./Jun. 2024. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.10492200> - ACESSADO EM 09/2024.

NOVAES Elisa Nogueira. Dissertação. **Responsabilidade social e abertura de capitais: uma descrição do complexo**. 2009.

PAIVA, Francisco Cleiton, SIQUEIRA, Elisabete Stradiotto. **CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO PARA A SUSTENTABILIDADE DAS ORGANIZAÇÕES**. Revista Colóquio: Administração e Ciência, Mossoró-RN, v.02, 2020.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 9ª edição, São Paulo. Atlas. 2017.

PROENÇA, Fábio Rogério. **Contabilidade Comercial**. Londrina. Unopar, 2014.

QUINTANA, Alexandre Costa. **Contabilidade Básica**. 1ª edição. São Paulo. Atlas, 2014.

REIS Aline de Jesus; SILVA Selma Leal da; SILVA Cleide Carneiro Alves da. **A história da Contabilidade no Brasil. Seminário estudantil de produção acadêmica**. Revistas UNIFACS. V.11, N° 1, 2007. Ciências Contábeis.

RIBEIRO, Maísa de Souza. **Contabilidade ambiental**. 2ª edição. São Paulo. Saraiva, 2010.

**RODRIGUES, Taillyne**. Imersão ESG reúne profissionais da contabilidade para debater sobre Sustentabilidade Ambiental, Social e Governança aplicada às empresas. **2023**. **Acessado em: - Acessado em Ago/2024**.

SANTOS, Cassius Klay Silva; FERNANDES, Cleidiane Gomes; FILHO, José Tarocco. **Seria o fim? A percepção dos profissionais de contabilidade sobre o futuro de sua profissão**. XVII congresso USP de iniciação científica em contabilidade – julho/2020. São Paulo.

SANTOS, Tatiana Santana dos; ASSIS, Pablo Roberto de; JUNIOR, Almeciano José Maia; SANTANA, Edenilton; CORRÊA, Solange Rodrigues dos Santos. **Compreender a Linguagem contábil: notas explicativas e relatório da administração como guias transformadores para o usuário intermediário**. Revista Contribuciones a Las Ciencias Sociales, São José dos Pinhais, v.16, n.11, p. 28817-28838. 2023.

SARTORE Marina de Souza. Tese. **Convergência de elites: a sustentabilidade no mercado financeiro**. 2010.

SCARPIN, Joaquim. **Origem da profissão**. Disponível em: [crc.org.br](https://crc.org.br). 1998. <https://crc.org.br/institucional/Origem>. Acesso em: Set/2024.

SCARPIN, P. D. J. E. Editorial. **Contabilidade Vista & Revista**, [S. l.], v. 33, nº. 1/2022. Disponível em <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/7591>. Acesso em: Ago/ 2024.

SHERER, Aline. Vale anuncia adoção antecipada de novo padrão de relatório financeiro. 2024. CNN Brasil. **Vale anuncia adoção antecipada de novo padrão de relatório financeiro | CNN Brasil**. Acessado em Set/2024.

SILVA, Celso Viana da. **Contabilidade básica descomplicada: um novo jeito de aprender contabilidade**. 1ª edição. Independently Published. 2020.

SOUZA, Valdiva Rossato; RIBEIRO, Maisa de Souza. **Aplicação da contabilidade ambiental na indústria madeireira**. Revista contabilidade finanças. FES-USP. Nº 35, p.54-67. 2004

SZUSTER Cardoso, Ricardo Lopes; SZUSTER, Nadine SZUSTER, Fernando Rodrigues. **Introdução à Contabilidade Societária**. 2º edição. São Paulo. Atlas. 2008.

TALMAN, Kristen. **Como ESG passou a significar tudo e nada**. BBC Worklife. Nov/2023. Disponível em: <https://www.bbc.com/worklife/article/20231114-how-esg-came-to-mean-everything-and-nothing>. Acessado em Ago/2024.

TINOCO. João Eduardo Prudêncio; KRAEMER. Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e gestão ambiental**. 2006. Atlas. SP. 1º Ed. 02ª Reimpressão

VILLEGAS – Gomes Mauricio, LARRINAGA, Carlos. **A critical accounting project for Latin America? Objects of knowledge or ways of knowing**. Critical Perspectives on Accounting. Critical Perspectives on Accounting. 2023. V. 93. Disponível em <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2022.102508>. Acessado em 06/2024.