

A EVIDENCIAÇÃO DO PASSIVO AMBIENTAL E SEU EFEITO SOBRE USINAS HIDRELÉTRICAS

CLARETE DE ITOZ

Fundação Universidade Regional de Gurupi

JOSÉ LUIS DE CASTRO NETO

Universidade Regional de Blumenau

FABIO DARCI KOWALSKI

UNIVERSIDADE REGIONAL DE BLUMENAU

RESUMO

A preocupação com o meio ambiente cresceu drasticamente nos últimos anos. As sociedades cobram dos governos procedimentos capazes de amenizar a poluição e degradação do planeta. Em função disso, o controle das atividades econômicas potencialmente poluidoras torna-se, cada vez mais, objeto de estudo em universidades e institutos de pesquisa. Procuram-se novos meios para reduzir ou eliminar os efeitos negativos dos impactos ambientais. A contabilidade, como um dos instrumentos de reporte evidenciação dos efeitos ambientais das empresas, tem a função de aprimorar a mensuração, avaliação e divulgação de eventos relacionados à gestão ambiental. Através dessas informações fornecidas pela contabilidade é possível elaborar relatórios que servirão para auxiliar no controle, gerenciamento, planejamento estratégico e prestação de contas de todos os eventos ambientais e econômicos da entidade. O presente artigo objetiva: (a) levantar informações sobre o passivo ambiental, suas obrigações e origens; (b) evidenciar a legislação competente no que tange a usinas hidrelétricas e seu impacto ambiental; (c) analisar o efeito do passivo ambiental sobre usinas hidrelétricas.

1. INTRODUÇÃO

Na acepção contábil, o passivo ambiental pode ser entendido como sendo as obrigações que as empresas tem em decorrência a sua responsabilidade social perante os aspectos ambientais. Mesmo que não haja uma cobrança legal ou formal, o passivo ambiental deve ser reconhecido a partir do momento em que se possa prevê-lo e mensurá-lo. De acordo com o IASB através do IAS-37, um passivo deve ser provisionado quando:

- a) uma empresa tem obrigação presente como resultado de um evento passado;
- b) é provável que uma saída de recursos sobre a forma de benefícios econômicos será exigida para liquidar a obrigação; e
- c) uma estimativa comprovável pode ser feita sobre o montante da obrigação.

Segundo Junior (1999, p. 102), “um passivo ambiental deve ser reconhecido, quando existe uma obrigação por parte da empresa que incorreu em um custo ambiental ainda não desembolsado, desde que atenda ao critério de reconhecimento como uma obrigação”.

Na visão de Hendriksen e Van Breda (1999, p. 288):

O reconhecimento de um passivo não decorre automaticamente da possibilidade de definição: não se pode registrar um elemento quando não é possível medi-lo. Para se reconhecer um passivo, por exemplo, ele deve ser mensurável.

Para que se possa mensurar um passivo ambiental se faz necessário um estudo aprofundado de todos os gastos possíveis em seu controle. Tinoco e Kraemer (2004, p. 184), descrevem estes gastos da seguinte forma:

- a) custos incrementais diretos que podem ocorrer com a reparação;
- b) custos dos salários e encargos sociais aos trabalhadores vinculados ao processo de restauração ambiental;
- c) obrigações de controle após a reparação dos danos ambientais; e
- d) progresso tecnológico à medida que seja provável que as autoridades públicas recomendem a utilização de novas tecnologias.

Mesmo assim, tendo meios de mensurar um passivo ambiental, há vários fatores possíveis que fazem com que essas obrigações não sejam contabilizadas, como por exemplo: a empresa desconhece que está gerando um passivo ambiental; não tem respeito pelo meio ambiente, se prejudica ou modifica; não procuram especialistas, como engenheiros, contadores, advogados etc, para estimativa de gastos; não procuram órgãos do governo fiscalizadores para devido licenciamento; não querem desembolsar neste tipo de obrigação.

Segundo Paiva (2003, p. 35), “a causa dessa omissão é a falta de conhecimento, conscientização, legislação, tecnologia ou interesse”. Esta omissão é inadmissível, por exemplo, na construção de uma usina hidrelétrica ou no seu próprio desenvolvimento operacional, que requerem diversos cuidados ambientais.

De acordo com Oliveira (2004, p. 1), “toda a extração de energia da natureza traz algum impacto ambiental”.

Ambientalistas defendem a redução de consumo de energia, reduzindo dessa forma a criação de novas usinas. Segunda Oliveira (2004, p. 1):

Daria para economizar 40% da energia produzida no país como três medidas. Primeiro, instalando turbinas mais eficientes nas usinas antigas. Segundo, modernizando as linhas de transmissão e combatendo o roubo de energia. Terceiro, retornando ao comportamento da época de racionamento, em 2001, com equipamentos e hábitos menos gastadores.

Tanto a superfície terrestre do Brasil como o próprio clima, favorecem a essa atividade econômica explorada no mundo inteiro, denominada geração de energia elétrica. Dessa forma, houve um aumento significativo no investimento desse setor nos últimos anos. De acordo com a Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL (2005, p. 2), “apenas 25% do potencial hidroenergético do país estão sendo utilizados na produção de energia elétrica”. Ainda por ser uma atividade economicamente rentável e pelo potencial ainda não utilizado, a contabilidade se torna imprescindível no acompanhamento desse ramo.

Na tentativa de buscar informações contábeis úteis e fidedignas para evidenciar o passivo ambiental e seu efeito sobre usinas hidrelétricas, a questão de pesquisa deste trabalho tem a seguinte formatação: a) contabilmente, quando e de que forma evidenciar um passivo ambiental? Qual efeito dos passivos ambientais nas usinas hidrelétricas?

As respostas desses questionamentos envolverão um estudo em todos os meios de informação que possam trazer algum benefício ao trabalho.

O objetivo do trabalho é num primeiro momento conceituar, classificar e mensurar o passivo ambiental para que se tenha uma base sólida de como evidenciá-lo; num segundo momento, analisar a operacionalização e legislação pertinente a usinas hidrelétricas no tocante a seus passivos ambientais e analisar os efeitos do passivo ambiental das usinas hidrelétricas.

Em resposta a primeira questão, efetuou-se um estudo com base nos princípios contábeis, priorizando a conceitualização, estimativa e mensuração do passivo ambiental. Ao segundo questionamento, procurou-se demonstrar o impacto de usinas hidrelétricas no meio ambiente, em razão disso, toda uma legislação que regula e fiscaliza estas operações.

O desenvolvimento do trabalho se embasa de forma prescritiva através de princípios, normas e leis regulam a forma de disclosure do passivo ambiental e seu devido reconhecimento e, de forma descritiva, na apresentação do impacto ambiental de usinas hidrelétricas.

2 REVISÃO DA LITERATURA

Neste estudo, busca-se fundamentação teórica em princípios, normas e leis. Vários conceitos, características e formas de classificação do passivo ambiental são expressas por diversos autores, mas sempre numa mesma linha de pensamento, a de que o passivo ambiental, nem sempre surge de algo passado. Segundo Tinoco e Kraemer, (2004, p. 178), “podem originar-se de atitudes ambientalmente responsáveis, como os decorrentes da manutenção de um sistema de gerenciamento ambiental, os quais requerem pessoas para sua operacionalização”.

2.1 Obrigações decorrentes do Passivo Ambiental

A análise das obrigações decorrentes de um passivo ambiental pode revelar, de certa forma, o grau de responsabilidade da empresa com a sociedade como também todas os sacrifícios necessários que serão contraídos para proteção e preservação do meio ambiente.

De acordo com Tinoco e Kraemer (2004, p. 178), “existem três tipos de obrigações decorrentes do passivo ambiental: legais ou implícitas, construtivas e justas”.

Podem ser conceituadas como obrigações legais aquelas que, como consequência de algo passado, estão obrigadas legalmente a cumprir a reparação de danos ambientais, como por exemplo: Uma usina hidroelétrica que construiu uma nova usina a qual desmatou neste investimento 3 hectares de mata nativa. Por meio de fiscalizações de órgãos como o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, foi estabelecido o replantio desses 3 hectares, no mesmo local de construção da nova usina ou não. Então, como consequência legal, hoje a usina hidrelétrica possui em seu passivo um valor estimado equivalente ao replantio de 3 hectares de mata nativa. Obrigações implícitas, seriam

obrigações, que da mesma forma das obrigações legais, algo que está no passivo da empresa hoje, referente alguma situação ocorrida no passado, mas tal situação provém de divulgações assumidas pela empresa, como por exemplo: A mesma usina hidroelétrica que constrói sua nova usina, mas que no decorrer da obra, com o desmatamento dos 3 hectares, percebeu que seria melhor assumir a obrigação de replantar os 3 hectares, caso contrário, poderiam haver futuros problemas legais ou sociais.

As obrigações construtivas são aqueles em que a empresa além de cumprir o exigido por lei ou sociedade excede sua obrigação, como por exemplo: A mesma usina hidrelétrica que está obrigada legalmente ou implicitamente ao replantio de 3 hectares, assume a obrigação de replantar mais do que o exigido, digamos, 4 hectares. Então, no passivo da usina temos um passivo ambiental superior ao exigido por terceiros.

As obrigações justas são aquelas que a empresa por livre e espontânea vontade assume o passivo ambiental, por razões éticas e morais, a empresa assume com terceiros o seu dever social, como por exemplo: A mesma usina hidrelétrica, ao ver que no decorrer das obras está eliminando ou modificando o meio ambiente ali apresentado, assume a obrigação de restaurar tudo o que foi eliminado ou alterado, sem que ninguém o exija.

De acordo com Ribeiro & Gonçalves (2002, p. 72):

Constituem-se obrigações ambientais aquelas decorrentes de compras de ativos ambientais, de elementos consumidos durante o processo de produção e aqueles provenientes de penalidades impostas às organizações por infração à legislação ambiental, por danos ao meio ambiente e à propriedade de terceiros.

2.2 Classificação da Origem do Passivo Ambiental

De acordo com Hendriksen e Van Breda (1999, p. 289), “a classificação é necessária para o estudo e a comunicação de informações relevantes em todas as ciências físicas e sociais”.

Para uma melhor análise de quaisquer informações que sejam apresentadas, torna-se indispensável uma padronização dessas informações. Em razão disso, a contabilidade, em sua evidenciação científica, busca sempre demonstrar através de postulados, princípios e convenções, a forma mais apropriada de trazer essas informações aos seus usuários.

Segundo Paiva (2003), “em sua origem, pode-se entender essas obrigações como passivos ambientais, de duas formas: passivos ambientais normais e passivos ambientais anormais”.

Os passivos ambientais normais são aqueles que podem ser controlados, que há alguma forma de prever e mensurar. São decorrentes do processo produtivo, onde que sua previsão e mensuração seriam possíveis, como por exemplo, equipamentos, insumos, serviços etc. utilizados no controle ambiental. Enquanto os passivos ambientais anormais, são aqueles em que a empresa não tem como prever, originários de sinistros ou acidentes. São decorrentes de algo anormal, em que a empresa não poderia fazer qualquer tipo de previsão, como por exemplo, um acidente num reservatório de materiais tóxicos, furacões, terremotos etc.

Conforme o Ambiente Brasil, “o passivo ambiental é classificado de acordo com dois aspectos: aspectos administrativos e aspectos físicos”.

Ainda segundo o Ambiente Brasil, nos os aspectos administrativos estão enquadradas as normas ambientais e os estudos técnicos, como por exemplo: registros e cadastros junto às

instituições governamentais, cumprimento de legislação, efetivação de estudo e relatório de impacto ambiental das atividades etc.; nos aspectos físicos estão enquadradas as instalações desativadas em decorrência de problemas ambientais, recuperação e restauração de meio ambiente etc.

Segundo Ribeiro e Lisboa (2000, p. 11), “os passivos ambientais podem ter como origem qualquer evento ou transação que reflitam a interação da empresa como o meio ecológico, cujo sacrifício de recursos econômicos se dará no futuro”.

Ainda conforme Ribeiro e Lisboa (2000, p. 11), esses sacrifícios poderiam se dar da seguinte forma:

- a) aquisição de ativos para contenção dos impactos ambientais;
- b) aquisição de insumos que serão inseridos no processo operacional para que este não produza resíduos tóxicos;
- c) despesas de manutenção e operação da parte gerencial;
- d) gastos para recuperação e tratamento de áreas contaminadas;
- e) pagamento de multas por infrações ambientais;
- f) gastos para compensar danos irreversíveis, inclusive os relacionados a responsabilidade social da empresa perante a sociedade.

3. RECONHECIMENTO DO PASSIVO AMBIENTAL

Talvez o problema principal do passivo não resida em sua avaliação, mas quando reconhecê-lo e registra-lo.

De acordo com o IBRACON (1998, p. 47), o IASB define reconhecimento como “o processo que consiste em incorporar ao balanço ou a demonstração do resultado um item que se enquadre na definição de um elemento e satisfaça os critérios de reconhecimento [...]”.

Ainda segundo o IBRACON (1998, p. 47), o IASB define que um passivo deve ser “[...] reconhecido no balanço quando é provável que uma saída de recursos envolvendo benefícios econômicos, ocorra na liquidação de uma obrigação atual e, quando o valor pelo qual a obrigação se fará, possa ser medido em bases confiáveis”.

Segundo Hendriksen e Van Breda (1999, p. 288), “para se reconhecer um passivo, [...], ele deve ser mensurável. Entretanto, simplesmente porque um passivo não pode ser medido, não que dizer que não é um passivo – continua sendo um passivo não reconhecido”.

Ainda segundo Hendriksen e Van Breda (1999, p. 412), estabelecem quatro critérios gerais para que uma obrigação seja reconhecida como passivo. São elas as seguintes: corresponder à definição de passivo, ser mensurável, ser relevante e precisa.

Kam (1990, p. 119) citado por Botelho (2003, p. 44), afirma que algumas regras devem ser estabelecidas para identificar ou reconhecer certos passivos:

- a) ter confiança em lei;
- b) usar o princípio do conservadorismo;
- c) determinação da substância econômica da transação ou evento;

d) habilidade para mensurar o valor do passivo.

Essas regras são relacionadas com o objetivo de fornecer informações úteis, que sejam igualmente relevantes e confiáveis.

Não há dúvidas que o reconhecimento de uma despesa é o elemento mais importante para reconhecimento de um passivo, pois irá afetar o cálculo do lucro do período. Por outro lado, se ocorrer uma perda extraordinária, é preciso levá-la em consideração a fim de reportar o resultado não operacional. O momento exato de reconhecimento de passivos deve ser analisado criteriosamente, a fim de se reduzir a parcela de incertezas e subjetividades neste elemento da demonstração contábil.

Segundo Tinoco e Kraemer (2004, p. 180), “um passivo ambiental deve ser reconhecido quando existe uma obrigação por parte da empresa que incorreu em um custo ambiental ainda não desembolsado [...]”.

Dessa forma, sendo de eventos passados ou presentes, o passivo ambiental deve ser reconhecido como uma obrigação, desde que haja meios consistentes para mensurá-lo. Caso a empresa não tenha feito reservas para contingências, a contrapartida do passivo ambiental será o resultado do exercício, não podendo esta, por exemplo, reabrir exercícios anteriores para alocação dessas perdas.

Segundo e Tinoco e Kraemer (2004, p. 181), as despesas do exercício atual com passivos ambientais devem ser contabilizadas em contrapartida a uma conta de resultado à medida que o fato gerador ocorre, mesmo as despesas com passivos ambientais relacionados a eventos passados, pelos exercícios já estarem encerrados, também deveriam ser contabilizadas em contrapartida a uma conta de resultado.

Segundo Ribeiro (1992) citado por Tinoco e Kraemer (2004, p. 181), “[...] os resultados de exercícios anteriores só devem ser alterados em função de mudança de critério contábil ou de retificação de erro imputável a determinados exercícios anteriores”.

3.1 Contingências ambientais passivas

Uma exigibilidade contingente está relacionada com uma obrigação que poderá surgir em relação à operacionalização da empresa, tendo como objetivo destinar parte do lucro a uma provável perda futura.

Iudícibus, Martins e Gelbke, (1995, p. 433), citam que:

O objetivo da reserva para contingências é o de segregar uma parcela de lucros, inclusive com a finalidade de não distribuí-los como dividendos, correspondentes a prováveis perdas extraordinárias futuras, que acarretarão a diminuição de lucros (ou até o surgimento de prejuízos) em exercícios futuros.

A noção de contingência tem merecido ao longo do tempo as preocupações dos mais representativos organismos de normalização contábil. O FASB define contingência no parágrafo 1º do SFAS 5, como:

Uma condição, situação ou conjunto de circunstâncias existentes envolvendo incerteza quanto ao possível ganho (ganho contingente) ou perda (perda contingente) para a empresa, sendo no final resolvida quando um ou mais acontecimentos futuros ocorram ou deixem de ocorrer. A resolução de incerteza confirmará o aumento de um ativo ou a redução de um passivo, ou a redução de um ativo ou a ocorrência de um passivo.

O IASB, por sua vez, tratou a problemática da contabilização das contingências na *International Accounting Standard* N.º10 (IAS 10), publicada em Outubro de 1978 e reformatada em 1994, aí definindo contingências como “uma condição ou situação, a última consequência na qual, ganho ou perda, será confirmado somente na ocorrência, ou não ocorrência de um ou mais eventos futuros incertos”.

As contingências ambientais passivas segundo Bergamini (1999, p. 104), “deverão ser declaradas apenas nas notas explicativas, e sua emergência, se e quando o evento contingente ocorrer, acarretará a constituição de um passivo ambiental”.

Conforme Ribeiro e Lisboa (2000, p. 13), as contingências ambientais passivas podem apresentar as seguintes características:

- a) cumprimento de exigências legais: quando atende às imposições legais ou face a penalidades (recuperação ambiental, multa por infração a legislação pertinente);
- b) indenização a terceiros por prejuízos causados: quando há deposição de resíduos ou elementos tóxicos no meio ambiente;
- c) prevenção em relação a eventos inesperados: no caso das indústrias consideradas poluentes, a prevenção se faz dentro da organização à medida que se criam meios para evitar a externalização da poluição.

São vários os fatores pelos quais as empresas podem se embasar para estimar os passivos ambientais. Desde que haja a possibilidade que ocorra alguma obrigação em decorrência à atividade operacional, deveriam ser levados em consideração todos os meios necessários para que isto seja registrado contabilmente.

3.2 Levantamentos de Passivos Ambientais

Levantar um passivo ambiental significa para empresa evidenciá-lo de maneira tal, que reflita a toda a sociedade a responsabilidade social, os fatores éticos e morais de sua parte. Segundo Tinoco e Kraemer (2004, p. 183), “[...] o levantamento do passivo ambiental é um dos procedimentos mais recomendáveis”.

Ainda segundo Tinoco e Kraemer (2004, p. 183):

Levantar um passivo ambiental de um empreendimento significa identificar e caracterizar os efeitos ambientais adversos, de natureza física, biológica e antrópica, proporcionados pela construção, operação, manutenção, ampliação ou desmobilização de um empreendimento ou organização produtiva.

Em geral, a sociedade na busca de empresas conscientemente responsáveis, através da evidenciação dos passivos ambientais, reconhece essas instituições como sendo transparentes,

além disso, proporcionam um sensível aumento na sua competitividade, melhorando assim sua imagem. De acordo com Tinoco e Kraemer (2004, p. 183), “esses estudos são mais comuns em processos de aquisição de empresas, ou de concessão de serviços públicos”.

O levantamento de passivos ambientais requer um nível de detalhamento intenso, mesmo porque, só poderão ser contabilizados se realmente forem comprovados sua existência. Todo esse levantamento é apresentado através de relatórios que devem ser realizados por meio de algumas atividades básicas que segundo Tinoco e Kraemer (2004, p. 183) são essas:

- a) inspeção ambiental da organização ou processo a ser analisado;
- b) documentação fotográfica dos itens de passivo encontrados;
- c) identificação dos processos de transformação ambiental que deram origem aos itens de passivo;
- d) caracterização ambiental dos itens de passivo e de seus processos causadores; e
- e) hierarquização dos itens de passivo, em termos de sua representatividade, assim como de seus processos causadores.

Ainda após todo esse cuidado em se levantar os passivos ambientais, faz-se necessário tomar medidas corretivas e preventivas as quais Tinoco e Kraemer (2004, p. 183), citam: “estabelecimento de ações corretivas e preventivas para cada item de passivo identificado e, orçamentação das ações propostas, considerando recursos humanos, técnicos e logísticos necessários, assim como eventuais serviços de terceiros”.

Segundo Ambiente Brasil (2005, p. 1), o processo de identificação e mensuração do passivo ambiental “[...]está sendo muito utilizado em avaliações para negociações de empresas e em privatizações, pois a responsabilidade e a obrigação da restauração ambiental podem recair sobre os novos proprietários”.

Para esse trabalho de levantamento de passivos ambientais as empresas devem ter o auxílio de especialistas, para que estes auxiliem na análise de seus projetos, operacionalização e eventos anteriores.

Conforme Tinoco e Kraemer (2004, p. 185), esse levantamento pode ser denominado “*Due Diligence*, um trabalho feito por especialistas ambientais que identificam os aspectos econômicos, financeiros e físicos, dentre os quais fazem parte das variáveis ambientais que estejam afetando, ou poderão afetar, a situação patrimonial de uma Companhia”.

3.3 Mensuração do Passivo Ambiental

A contabilidade deve estar aberta à evolução tecnológica e as mudanças rápidas que acontecem atualmente, não podendo mais esperar que as coisas aconteçam para só então registrá-las.

Segundo Hendriksen e Van Breda (1999, p. 413), existem vários objetivos de se mensurar um passivo. O mais importante, porém, é a contabilização de despesas e perdas para se determinar o resultado da entidade e a apresentação útil aos investidores e credores da entidade.

Segundo Tinoco e Kraemer (2004, p. 185), há dois tipos de relatórios ambientais, os EIAs (Estudos de Impactos Ambientais), que visam identificar os passivos ambientais em seu

início (pré-operacional da empresa ou projeto) e os RIMAs (Relatório de Impacto ao Meio Ambiente), os quais informam durante o processo operacional.

Conforme Resolução Conama Nº 237, de 19 de dezembro de 1997, define em seu artigo 3º - A licença ambiental para empreendimentos e atividades consideradas efetiva ou potencialmente causadoras de significativa degradação do meio dependerá de prévio estudo de impacto ambiental e respectivo relatório de impacto sobre o meio ambiente (EIA/RIMA), ao qual se dará publicidade, garantido a realização de audiências públicas, quando couber, de acordo com a regulamentação.

Entre os objetivos da avaliação dos passivos, incluem-se as avaliações e comparações dos lucros entre períodos e entre empresas, e a comparação dos direitos dos vários detentores de títulos da empresa.

De acordo com o IBRACON (1998, p. 50), IASB define avaliação ou mensuração como sendo “[...] o processo que consiste em determinar as importâncias monetárias pelas quais os elementos das demonstrações contábeis devem ser reconhecidos e apresentados no balanço e demonstração do resultado”.

Desse modo, o processo de mensuração determina montantes quantitativos monetários aos objetos selecionados na empresa, que é um dos atributos básicos da contabilidade, da forma mais próxima de realidade possível.

Botelho (2003, p. 41), afirma que:

O processo de mensuração de um passivo, como praticado na maioria das vezes, tende a buscar tão somente as dimensões monetárias do bem que, muitas vezes, não são representativas do valor que realmente o objeto avaliado tem na sua essência. Com esta limitação, vários atributos de um objeto não estão devidamente inseridos ou qualificados em seu valor monetário expresso contabilmente.

Sendo assim, a mensuração engloba além dos valores monetários, outras informações importantes para a gestão da entidade.

De acordo com Tinoco e Kraemer (2004, p. 184), as informações do passivo ambiental devem ser reconhecidas “[...] nos relatórios financeiros se é de ocorrência provável e podem ser razoavelmente estimadas, existindo vários padrões de contingências que devem ser usados para caracterizar o que seria um evento de ocorrência provável”.

Conforme Carvalho (1991) citado por Tinoco (2001, p. 105):

Os passivos ambientais podem ser vistos como os normais de uma estrutura preventiva, indenizatórios de caráter corretivo e indenizatórios de caráter punitivo, e afirma, também, que a grande discussão gira em torno da definição dos critérios de mensuração dessas três categorias.

Conforme Tinoco e Kraemer (2004, p. 184), na mensuração do passivo ambiental, devem-se levar em consideração o seguinte:

- a) custos incrementais diretos que podem ocorrer com a reparação;
- b) custos dos salários e encargos sociais aos trabalhadores vinculados ao processo de restauração ambiental;
- c) obrigações de controle após a reparação dos danos ambientais;

d) progresso tecnológico à medida que seja provável que as autoridades públicas recomendem a utilização de novas tecnologias.

Enfim, todos os gastos prováveis relativos a um passivo ambiental devem ser considerados, pois não somente os sócios e acionistas terão interesse nessas informações, mas toda a sociedade. Na medida em que a empresa procurar buscar cada vez mais formas eficazes de evidenciar os passivos ambientais, conseqüentemente o retorno positivo fará jus ao esforço despendido.

4 PASSIVO AMBIENTAL E USINAS HIDRELÉTRICAS

O impacto negativo causado por usinas hidrelétricas é bastante diversificado, pois afeta desde o meio-ambiente até as pessoas que são obrigadas a deixar seus lares.

De acordo com a Agência de Informação Frei Tito para a América Latina – ADITAL (2005, p. 1), cujo nos dias 8, 9 e 10 de setembro de 2005, realizou-se, no Salão Nobre da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, o II Fórum sobre o Impacto das Hidrelétricas, discutiu alguns impactos sociais e ambientais desse setor, que seriam estes:

- a) o modelo energético e o processo de planejamento das hidrelétricas permanecem sobre paradigmas ultrapassados de crescimento ilimitado, permeado de vícios e irregularidades. Esses processos vêm sendo levados a cabo com a completa exclusão das populações atingidas, da comunidade acadêmica e da sociedade civil;
- b) a premissa do interesse público, utilizado pelos órgãos governamentais para justificar a necessidade crescente de produção de energia desconsidera o meio ambiente e as populações afetadas;
- c) os atingidos pelas barragens organizados, ligados ao MAB (Movimento dos Atingidos por Barragens), vêm sofrendo grave repressão e agressão de seus direitos políticos e sociais por parte do governo;
- d) as áreas naturais remanescentes e recursos hídricos estão sendo entregues para exploração do mega capital privado que controla a produção, a distribuição e o consumo da energia.
- e) o caso Barra Grande demonstrou que os Estudos de Impacto Ambiental –EIA têm sido grosseiramente fraudados e estão sob clara suspeição no Brasil. O licenciamento com base nesses estudos é realizado pro pressão política de grandes interesses econômicos e representa uma etapa pro forma da implantação dos empreendimentos.

O EIA da Usina Hidrelétrica da Barra Grande, que está localizada na divisa entre o Rio Grande do Sul e Santa Catarina, escondeu em seu estudo a existência de uma das últimas áreas primárias de araucárias no Brasil. A existência de dois mil hectares de florestas virgens de araucária e outros quatro mil hectares de florestas em estágio avançado de regeneração, o que representa 2/3 da área total do reservatório, foi ignorada pelo relatório.

Dessa forma, não desmerecendo os benefícios que uma usina hidrelétrica pode trazer, as barragens tornam-se barreiras pelas quais muitas vezes não compensa o custo benefício de se construir novas usinas, pois além do que foi citado, ainda há os problemas de desvirtuação de paisagens e urbanizações de aldeamentos turísticos.

De acordo com Oliveira (2004, p. 1), “toda a extração de energia da natureza traz algum impacto”. Ou seja, mesmo usinas, eólicas, que parecem inofensivas, são problemáticas, pois quem vive perto das enormes hélices que geram energia sofre com o barulho, vibração e poluição visual.

Ainda segunda Oliveira (2004, p. 1):

O impacto ambiental na construção de uma usina hidrelétrica é muito intenso, pois na área que recebe o grande lago que serve de reservatório da hidrelétrica, a natureza se transforma: o clima muda, espécies de peixes desaparecem, animais fogem para refúgios secos, árvores viram madeira podre debaixo da inundação. Isso fora o impacto social: no Brasil, 33 mil pessoas deixaram suas casas e têm de recomeçar sua vida do zero num outro lugar.

O impacto causado nesse setor é relevante, porém a contabilização desses passivos ambientais não é levada em consideração até que haja realmente uma perda para a empresa.

Segundo Choi e Mueller (1992), citado por Paiva (2003, p. 56), “referindo-se às práticas de evidenciação relacionadas ao meio ambiente, argumentam que, apesar de apresentarem possibilidades ilimitadas, são minimamente utilizadas”.

4.1 Órgãos Fiscalizadores

A viabilidade da construção de novas usinas hidrelétricas é gerenciada pela ANEEL (Agência Nacional de Energia Elétrica), que também promove licitações para oferecer estas oportunidades de negócios ao mercado.

Segundo a ANEEL, compete a ela implementar as políticas e diretrizes do Governo Federal para a exploração de energia elétrica e o aproveitamento dos potenciais de energia hidráulica. Muitas atribuições legais da ANEEL estão diretamente ligadas à área de hidrologia e aos recursos hídricos, das quais se destacam:

- a) desenvolver atividades relativas aos aproveitamentos de energia elétrica;
- b) definir o aproveitamento ótimo do potencial de energia hidráulica;
- c) promover as licitações destinadas a contratação para a produção de energia elétrica e para a outorga de concessão com vistas ao aproveitamento de potenciais hidráulicos;
- d) regular e fiscalizar a conservação e o aproveitamento dos potenciais hidráulicos;
- e) definir e arrecadar os valores relativos à compensação financeira pela exploração de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica;
- f) homologar dos valores das energias asseguradas das centrais elétricas;
- g) promover a articulação como os Estados e o Distrito Federal para o aproveitamento energético dos cursos de água e a compatibilização com a política nacional de recursos hídricos.

Nesse sentido, a Superintendência de Estudos e Informações Hidrológicas – SIH desenvolve trabalhos de forma a subsidiar a ANEEL no cumprimento dessas atribuições.

Outro órgão fiscalizador, mas de forma mais sintética, ou seja, fiscaliza todo o meio ambiente e seus recursos, é o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e Recursos Naturais

Renováveis – IBAMA. Fazendo parte do IBAMA, há o Conselho Nacional do Meio Ambiente – CONAMA.

Conforme Resolução Conama Nº 237, define em seus artigos 4º, 5º e 6º os órgãos competentes para o licenciamento, como segue:

Art. 4º - Compete ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, órgão executor do SISNAMA, o licenciamento ambiental, a que se refere o artigo 10 da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, de empreendimentos e atividades com significativo impacto ambiental de âmbito nacional ou regional, a saber:

I - localizadas ou desenvolvidas conjuntamente no Brasil e em país limítrofe; no mar territorial; na plataforma continental; na zona econômica exclusiva; em terras indígenas ou em unidades de conservação do domínio da União.

II - localizadas ou desenvolvidas em dois ou mais Estados;

III - cujos impactos ambientais diretos ultrapassem os limites territoriais do País ou de um ou mais Estados;

IV - destinados a pesquisar, lavrar, produzir, beneficiar, transportar, armazenar e dispor material radioativo, em qualquer estágio, ou que utilizem energia nuclear em qualquer de suas formas e aplicações, mediante parecer da Comissão Nacional de Energia Nuclear - CNEN;

V- bases ou empreendimentos militares, quando couber, observada a legislação específica.

§ 1º - O IBAMA fará o licenciamento de que trata este artigo após considerar o exame técnico procedido pelos órgãos ambientais dos Estados e Municípios em que se localizar a atividade ou empreendimento, bem como, quando couber, o parecer dos demais órgãos competentes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, envolvidos no procedimento de licenciamento.

§ 2º - O IBAMA, ressalvada sua competência supletiva, poderá delegar aos Estados o licenciamento de atividade com significativo impacto ambiental de âmbito regional, uniformizando, quando possível, as exigências.

Art. 5º - Compete ao órgão ambiental estadual ou do Distrito Federal o licenciamento ambiental dos empreendimentos e atividades:

I - localizados ou desenvolvidos em mais de um Município ou em unidades de conservação de domínio estadual ou do Distrito Federal;

II - localizados ou desenvolvidos nas florestas e demais formas de vegetação natural de preservação permanente relacionadas no artigo 2º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, e em todas as que assim forem consideradas por normas federais, estaduais ou municipais;

III - cujos impactos ambientais diretos ultrapassem os limites territoriais de um ou mais Municípios;

IV - delegados pela União aos Estados ou ao Distrito Federal, por instrumento legal ou convênio.

Parágrafo único. O órgão ambiental estadual ou do Distrito Federal fará o licenciamento de que trata este artigo após considerar o exame técnico procedido pelos órgãos ambientais dos Municípios em que se localizar a atividade ou empreendimento, bem como,

quando couber, o parecer dos demais órgãos competentes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, envolvidos no procedimento de licenciamento.

Art. 6º - Compete ao órgão ambiental municipal, ouvidos os órgãos competentes da União, dos Estados e do Distrito Federal, quando couber, o licenciamento ambiental de empreendimentos e atividades de impacto ambiental local e daquelas que lhe forem delegadas pelo Estado por instrumento legal ou convênio.

Citando outras importantes Resoluções do CONAMA referente usinas hidrelétricas e o uso de recursos hídricos (expostas em ordem data), obtemos:

a) Resolução do CONAMA N.º 001, de 23 de Janeiro de 1986: define as situações e estabelece os requisitos e condições para desenvolvimento de Estudo de Impacto Ambiental – EIA e respectivo Relatório de Impacto Ambiental – RIMA;

b) Resolução do CONAMA N.º 006, de 16 de Setembro de 1987: define as regras gerais para o licenciamento ambiental de obras de grande porte, especialmente aquelas nas quais a União tenha interesse relevante como a geração de energia elétrica, no intuito de harmonizar conceitos e linguagem entre diversos intervenientes no processo;

c) Resolução do CONAMA N.º 021, de 21 de Janeiro de 2000: define a necessidade de implementar políticas de incentivo ao uso racional dos recursos energéticos do País, uma vez que a atividade de cogeração de energia elétrica contribui com a racionalidade energética, possibilitando um melhor aproveitamento dos combustíveis, apresentando menor consumo total, quando comparada à geração individual de calor e energia elétrica e gerando conseqüentes benefícios para a sociedade;

d) Resolução do CONAMA N.º 02, de 20 de Março de 2002: dispõe sobre os parâmetros, definições e limites de Áreas de Preservação Permanente de reservatórios artificiais e o regime de uso do entorno.

Há outras leis, como por exemplo, a Lei N.º 9.605, de 12 de fevereiro de 1998, que dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividade lesivas ao meio ambiente e, de acordo com a mesma, em seu artigo 60, construir, reformar, ampliar, instalar ou fazer funcionar, em qualquer parte do território nacional, estabelecimentos, obras ou serviços potencialmente poluidores, sem licença ou autorização dos órgãos ambientais competentes, ou contrariando as normas legais e regulamentares pertinentes: Pena – detenção, de um a seis meses, ou multa, ou ambas as penas cumulativamente.

Segundo o Decreto Lei N.º 3.179, de 21 de setembro de 1999, que dispõe sobre a especificação das sanções aplicáveis às condutas e atividades lesivas ao meio ambiente e, de acordo com o mesmo, em seu artigo 44, construir, reformar, ampliar, instalar ou fazer funcionar, em qualquer parte do território nacional, estabelecimentos, obras ou serviços potencialmente poluidores, sem licença ou autorização dos órgãos ambientais competentes, ou contrariando as normas legais e regulamentos pertinentes: Multa de R\$ 500,00 (quinhentos reais) a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais).

Tanto a pena como a multa aplicável nos casos vistos acima, dependerão do porte da empresa e sua infração cometida, podendo ser maior ou menor, visto que a notificação levará em conta a capacidade econômica da mesma.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

O presente estudo envolveu alguns temas relacionados à evidenciação do passivo ambiental, mais especificamente a utilização de recursos hídricos. Não obstante, este tema merece ser refletido e repassado com intuito de trazer a todos a maneira mais adequada de contabilização dessas exigibilidades.

No primeiro objetivo proposto do trabalho, ou seja, **contabilmente, quando e de que forma evidenciar um passivo ambiental?** Constatou-se o seguinte: a) a partir do momento que a entidade puder prever e estimar um passivo ambiental ele deverá ser reconhecido, lembrando que de acordo com Hendriksen e Van Breda (1999, p. 412), estabelecem quatro critérios gerais para que uma obrigação seja reconhecida como passivo. São elas as seguintes: corresponder à definição de passivo, ser mensurável, ser relevante e precisa. b) para evidenciar um passivo ambiental se faz necessário primeiro descobrir sua origem e a partir dali, reconhecê-lo e classificá-lo de maneira tal que os usuários da informação saibam todo seu trajeto, desde o levantamento até seu pagamento, sempre é claro, demonstrando esses passos em notas explicativas.

No segundo objetivo proposto do trabalho, ou seja, **qual efeito dos passivos ambientais nas usinas hidrelétricas?** Constatou-se o seguinte: O passivo ambiental pode ser irrelevante como também pode ser tão relevante ao caso de encerrar as atividades da empresa ou do projeto. O impacto ambiental nesse setor varia de empresa para empresa, dependendo da região (aspectos físicos) onde esta está estabelecida. Para qualquer modificação ou extinção de algo no meio ambiente se faz necessário uma consulta prévia nos órgãos fiscalizadores mencionados (IBAMA/ANEEL), caso contrário à empresa corre um alto risco de estar contraindo um passivo ambiental.

Diante de tais considerações, o estudo atingiu seus objetivos de averiguar estas exigibilidades e os motivos pelos quais devem ser priorizados nesta área que é o ramo hidrelétrico. As duas premissas principais do trabalho científico que foram buscar teorias e relacioná-las a praticabilidade foram atendidas. Não obstante, qualquer análise criteriosa na legislação pertinente a este estudo, deverá ser levada em consideração além do mencionado, à legislação vigente, pois está pode sofrer alterações.

Recomenda-se nos próximos estudos, o detalhamento da legislação vigente a qual regula a utilização de recursos naturais, bem como a delimitação das competências municipais, estaduais e federais. Não o bastante, pesquisas de campo averiguando a evidenciação destes passivos ambientais no ramo hidroenergético.

REFERÊNCIAS

ADITAL. **O impacto das hidrelétricas.** Disponível em: <<http://www.adital.com.br/site/noticias/18667.asp?lang=PT&cod=18667>>. Acesso em: 02 out. 2005.

AMBIENTE BRASIL . **O que é passivo ambiental e o que representa para as empresas.** Disponível em: <<http://www.ambientebrasil.com.br/composer.php3?base=./gestao/index.html&conteudo=./gestao/passivoambiental.html>>. Acesso em: 16 out. 2005.

ANEEL. **Agência nacional de energia elétrica.** Disponível em: <<http://www.aneel.gov.br>>. Acesso em: 23 set. 2005. BERGAMINI JR., Sebastião. **Contabilidade e riscos ambientais.** Revista do BNDES, Rio de Janeiro, no. 11, 1999.

BOTELHO, Ducineli Régis. **Critérios de mensuração, reconhecimento e evidenciação do passivo atuarial de planos de benefícios de aposentadoria e pensão: um estudo nas demonstrações contábeis das entidades patrocinadoras brasileiras.** 2003. 202 p. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Programa Multiinstitucional e Interregional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal de Pernambuco e Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Brasília, 2003.

CONAMA. RESOLUÇÃO Nº 237/97 . **Dispõe sobre licenciamento ambiental.** Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/port/conama/res/res97/res23797.html>>. Acesso em: 18 out. 2005.

DECRETO 3179/99. **Dispõe sobre a especificação das sanções aplicáveis às condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, e dá outras providências..** Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/port/gab/asin/decreto.html>>. Acesso em: 18 out. 2005.

FASB. **Accounting for contingencies.** Disponível em: <<http://www.fasb.org/pdf/fas5.pdf>>. Acesso em: 09 set. 2005.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDA, Michael F. Van. **Teoria da contabilidade.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999, 550 p.

IASB. **Events after the balance sheet date – IAS-10** Disponível em: <http://www.iasb.org/uploaded_files/documents/8_63_ias37-sum.pdf>. Acesso em: 15 out. 2005.

IASB. **Provisions, contingent liabilities and contingent assets - IAS-37.** Disponível em: <http://www.iasb.org/uploaded_files/documents/8_63_ias37-sum.pdf>. Acesso em: 15 out. 2005.

IBAMA. **Licenciamento ambiental federal.** Disponível em: <<http://www.ibama.gov.br/licenciamento>>. Acesso em: 21 set. 2005.

IBRACON. **Normas internacionais de contabilidade.** São Paulo: 1998, 570p.

IUDICIBUS, Sergio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações.** 4 ed. São Paulo: Atlas. 1995. 778 p.

LEI 9605/98 . **Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas.** Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9605.htm>. Acesso em: 18 out. 2005.

OLIVEIRA, Ana Maria de Araújo **Qual o impacto ambiental da instalação de uma hidrelétrica?.** Disponível em: <http://mundoestranho.abril.com.br/edicoes/33/ambiente/conteudo_mundo_52952.shtml>. Acesso em: 10 out. 2005.

PAIVA, Paulo Roberto. **Contabilidade ambiental.** 1. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

RIBEIRO, Maisa de Souza; LISBOA, Lázaro Plácido. **Passivo ambiental.** Revista Brasileira de Contabilidade. Ano 28, nº 115, jan./fev. 1999.

RIBEIRO, Maisa de Sousa S. GONÇALVES, R. C. M. LIMA, S.A. **Aspectos de contabilização do passivo e ativo ambientais nas termelétricas brasileiras.** Revista de Contabilidade do Conselho Regional de São Paulo. São Paulo, SP: ano VI, n.20, p.04-12, jun.2002.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. **Balço social: uma abordagem da transparência e da responsabilidade pública das organizações.** São Paulo: Atlas, 2001. 243p

TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e gestão ambiental**. 1.ed. São Paulo: Atlas, 2004, 303 p.