

DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: Um estudo da contribuição à tomada de decisões ambientalmente saudáveis

Autores:

JOÃO HENRIQUE MEDEIROS DE ALBUQUERQUE

(UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO)

UMBELINA CRAVO TEIXEIRA LAGIOIA

(UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO)

CAROLINA VELOSO MACIEL

(UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO)

ROBERTA LIRA CANECA

(PMIPGCC-UNB,UFPE,UFPB,UFRN)

CACILDA SOARES DE ANDRADE

(UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO)

Resumo

O presente trabalho teve como objetivo precípua investigar e analisar as informações das demonstrações contábeis que possam ser utilizadas como potenciais que venham a subsidiar os gestores no processo decisório, para que essas decisões tenham uma inclinação ambientalmente saudável. Para consecução dessa pesquisa, utilizou-se como proceder metodológico o dedutivo, respaldado em material bibliográfico consubstanciado ao objetivo anteriormente proposto. A pesquisa torna-se relevante, pois, atualmente, existe a preocupação global com a dicotomia desenvolvimento econômico – consciência ambiental, sobretudo no Brasil, que é um país com vasta disponibilidade de recursos naturais e uma pretensão de desenvolvimento econômico; portanto, a Contabilidade emerge como uma ferramenta que tem relevância para os gestores, na tomada de decisões que tenham a pretensão de ser ambientalmente saudáveis. Pode-se concluir que contabilidade, como uma ciência social aplicada, não pode ficar restrita as escriturações e as mensurações quantitativas do patrimônio empresarial. Ela deve atender a demanda existente por maiores informações das atividades empresariais que se refletem no meio ambiente, pois é indubitável que a contabilidade pode contribuir mediante o seu objetivo precípua, que é fornecer informações relevantes para os seus usuários.

1. INTRODUÇÃO

Devido ao crescimento desordenado do processo industrial, a degradação ambiental se acelerou com a expansão a níveis mundiais da produção e do consumo, intensificados com a consolidação da revolução industrial. (SEIFFERT, 2005; FRANCO, 1999; STEAD; STEAD, 2000; HAWKEN; LOVINS; LOVINS, 1999) Com os avanços tecnológicos e o desenvolvimento da população, as atividades humanas no mundo originaram impactos negativos ao meio ambiente natural, que durante séculos foi visto como fonte inesgotável de recursos naturais que teriam como objetivo suprir as necessidades do ser humano. As preocupações relativas ao meio ambiente que têm sido discutidas no mundo inteiro decorrem da evidência que atividades humanas de modo geral, empresas, governos e indivíduos, não se preocupam com a preservação ambiental.

Por volta dos anos 80, a difusão dos conceitos de proteção ambiental começou a se propagar no mundo inteiro. No Brasil, em 1986, houve a publicação da 1ª Resolução do Conama (Conselho Nacional de Meio Ambiente). Já os anos 90, foram marcados pela Conferência Mundial de Meio Ambiente que ocorreu no Rio de Janeiro em 1992, e pela edição da série ISO “International Organization for Standardization” - (Organização Internacional para Normatização) que impulsionou alterações expressivas tanto no mercado produtor quanto no consumidor, no que tange a conscientização da preservação ambiental (KRISGNER, 2002).

A partir desta conscientização, os profissionais das mais variadas áreas estão procurando se integrar para desenvolverem ações que possibilitem atenuar as agressões praticadas pelos agentes degradantes do meio ambiente. Dentre as profissões que possuem um relevante poder de contribuição para esta causa, pode-se destacar a Contábil. Segundo Franco (1999, p.64):

O profissional de contabilidade não pode ficar indiferente a essa problemática do mundo moderno, porque sua atividade está intimamente relacionada com as empresas. E sendo as empresas, muitas vezes, poluidoras possuem um elevado poder para contribuir com ações para solucionar os problemas ecológicos.

Sendo a contabilidade uma das Ciências que contribui para regulamentar as informações de caráter econômico-financeiro nas empresas, o profissional desta área vem procurando enfatizar também o seu papel social. É por meio da aplicabilidade de ações voltadas para a questão da responsabilidade social, que as organizações vêm tomando consciência e contribuindo de forma gradativa para o desenvolvimento e preservação do ambiente em que estão inseridas.

Com base no exposto, descortina-se o seguinte questionamento: *As informações emanadas das demonstrações contábeis podem ser consideradas ferramentas que irão auxiliar os gestores a tomarem suas decisões operacionais e conseqüentemente diminuir a degradação ambiental?*

Tomou-se como objetivo precípua da pesquisa, a perquirição e análise das informações das demonstrações contábeis que podem ser utilizadas como ferramentas que possam subsidiar os gestores no processo decisório, para que as decisões tomadas tenham inclinação ambientalmente saudável. Esse estudo utilizou como proceder metodológico o dedutivo, respaldado em material bibliográfico consubstanciado ao objetivo anteriormente proposto.

A pesquisa torna-se relevante, pois, atualmente, existe a preocupação global com a dicotomia desenvolvimento econômico – consciência ambiental, sobretudo no Brasil, que é um país com vasta disponibilidade de recursos naturais e uma pretensão de desenvolvimento econômico; portanto, a Contabilidade emerge como uma ferramenta que tem relevância para os gestores, na tomada de decisões que tenham a pretensão de ser ambientalmente saudáveis.

2. O MEIO AMBIENTE E O DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO

2.1. Relação das empresas com o meio ambiente

Anteriormente, empresas e meio ambiente, eram considerados dois conceitos e realidades que não teriam como entrar em consonância. Para as empresas, o meio ambiente era concebido como um fornecedor de matéria-prima que seria utilizada em seu processo produtivo e que posteriormente viria a se tornar o receptáculo dos possíveis resíduos gerados pelas empresas em seu processo produtivo.

As correntes do pensamento organizacional no início do século XX estavam basicamente atreladas à visão mecanicista do ambiente como fonte de matérias-primas. Entretanto, várias empresas vêm assumindo uma postura voltada para a questão da responsabilidade social.

A abordagem da temática ambiental pelas empresas tornou-se imperativa, pois, além das empresas visivelmente afetarem o meio ambiente, essa abordagem apresentou-se como uma perspectiva de manutenção de mercados consumidores e conquista de vantagem competitiva por parte das empresas. Nesse sentido, a entidade também é afetada pela questão ambiental. Isso se deve às pressões dos governos e da sociedade para que ocorram mudanças nas empresas, em decorrência de crises e impactos ambientais vivenciados, tais como a poluição, o aquecimento global, o acidente na usina nuclear de Chernobyl. Sob essas pressões, muitas empresas passaram a adotar uma política ambiental, sobretudo como resposta a regulamentações no comércio internacional, e pressões dos consumidores e de novas leis. (DONAIRE, 1994)

Os crescimentos constantes da população e o desenvolvimento econômico estão permanentemente ameaçando o ambiente, motivo que está levando empresas a descobrirem novas áreas de atividades relacionadas à produção de artigos que preservam a ecologia. Para Donaire (1995, p.21):

Esta responsabilidade social é fundamentalmente um conceito ético que envolve mudanças nas condições de bem-estar e está ligada às dimensões sociais das atividades produtivas e suas ligações com a qualidade de vida da sociedade. Portanto, consubstancia-se na relação entre a empresa e seu ambiente de negócios.

De acordo com estudos desenvolvidos pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES (2000): “o conceito de responsabilidade social está associado ao conhecimento de que as decisões e os resultados das atividades das companhias alcançam um universo de agentes sociais muito mais amplo do que o composto por seus sócios e acionistas”.

Essa série de mudanças nos padrões empresariais das organizações requer um processo de adaptação de ordem gerencial que começa pelo desenvolvimento e aplicação de políticas ambientais. O objetivo dessas políticas está baseado em combinar os recursos tecnológicos e científicos que, por permitirem uma produção mais limpa e praticamente sem resíduos, garantem perspectivas de ações relativas ao desenvolvimento sustentável.

Sendo a Contabilidade caracterizada como ciência social e detentora de um estruturado sistema de informações, possui um relevante poder de contribuição para adaptar as empresas a essa nova realidade. Dentre tais contribuições pode-se destacar: as questões relativas a apropriação dos custos ambientais ocorridos durante o processo produtivo; criação de um plano de contas mais completo englobando os fatores ambientais; elaboração de demonstrações contábeis com detalhamento das origens e aplicações dos recursos relativos ao meio ambiente; confecção de relatórios contábeis ambientais; e implantação de um sistema de controles internos interligando todas as áreas da organização.

2.2. Desenvolvimento Sustentável

O processo de industrialização ocasionou conseqüências desastrosas à natureza devido ao uso indiscriminado dos recursos tecnológicos, acarretando um elevado nível de poluição e pondo em risco a qualidade de vida da população mundial. Para combater essa problemática, as empresas, os consumidores e o governo precisam encarar com serenidade a relação entre os interesses econômicos e os ecológicos, pois estes não podem caminhar em direção oposta, uma vez que se complementam num processo produtivo.

A despeito do que o senso comum pressupõe, os avanços tecnológicos não foram acompanhados pelo uso mais racional de recursos naturais, gerando um aumento da preocupação ambiental em várias organizações pelo mundo. A consciência e a preocupação de que danos cotidianos de menor impacto, todavia cumulativos, poderiam ser vultuosamente reduzidos por práticas ecologicamente corretas, dissemina-se rapidamente a partir da década de 1980 em alguns países europeus. No entanto, para muitos países e empresas, a proteção ambiental era vista apenas como uma questão marginal, que significava aumento dos custos e despesas relacionadas aos processos produtivos.

Atualmente essa visão ambientalista da sustentabilidade, tão forte no início dos anos 1990, pode ser visto como a infância do desenvolvimento sustentável, integrado e harmônico, que se deve sempre aspirar. Não por acaso também emergiu, com o passar dos anos, a consciência sobre as novas fontes de geração de riquezas – todas elas relacionadas com o capital social e o capital humano de um povo. Informação e conhecimento são condições básicas para o ciclo de prosperidade que o século vigente prenuncia. Desenvolvimento sustentável nada mais é do que a política de defesa e acumulação desse capital que constitui a nova riqueza das nações.(ANDRADE, 2003)

As empresas começaram a dar ênfase a questão do desenvolvimento sustentável por volta dos anos 90, devido à fixação de diretrizes sobre as práticas ecológicas que foram discutidas na Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento – CNUMAD também chamada de ECO-92, realizada no Rio de Janeiro. Os principais objetivos dessa conferência giraram em torno da elaboração de estratégias que interrompessem e revertessem os efeitos da degradação ambiental, bem como da promoção do desenvolvimento sustentável, num ambiente saudável, em todos os países.

No âmbito empresarial, Schmidheiny (1996, p.51) afirma que: “as empresas utilizariam menos recursos naturais, menos energia e produziriam menos lixo por unidade de produto ou serviço, reduzindo custos com desperdícios de energia e materiais, possibilitando uma maior produção, com menos poluição e consumo de recursos” (tradução livre). Na última década, o setor empresarial foi um dos agentes que mais avançaram no que concerne o desenvolvimento sustentável; fóruns foram criados para alargar o debate sobre a ecoeficiência, as tecnologias limpas, a otimização da produção acarretando uma produção maior com menos desperdício de energia e recursos humanos. Esses fóruns concorreram para que houvesse a absorção por parte das empresas desse conceito e, conseqüentemente, o levassem em consideração na fase de planejamento estratégico das empresas.

Neste contexto, Queiroz (2000, p.81) afirma que, sendo a Contabilidade um excelente instrumento de identificação, registro, acumulação, análise, e interpretação das operações empresariais, ela deve desencadear soluções para que as empresas, por meio do planejamento estratégico, venham a encontrar o melhor caminho a ser seguido em termos de implantação de políticas que visam o desenvolvimento sustentável.

3. GESTÃO AMBIENTAL

3.1. Visão geral e conceituação

A implantação de um sistema de gestão ambiental necessita do comprometimento e decisão dos gestores de cada organização, porque há uma necessidade de se conhecer profundamente os investimentos necessários e as normas a serem seguidas para a implantação deste.

De acordo Klassen e Whybark (1999), a gestão ambiental pode ser percebida como procedimentos estruturais que afetam no gerenciamento das operações da empresa. Esses procedimentos podem ser ilustrados como a formalização dos processos operacionais, o envolvimento de *stakeholders*, a monitoração, a evidenciação interna e externa dos resultados, treinamento, certificação e outras atividades relacionadas com o impacto ambiental da empresa. Outra conceituação, que corrobora com o conceito exposto é dada por Valle (1996), que conceitua a gestão ambiental como um conjunto de ações e procedimentos bem delineados e adequadamente aplicados que visam a redução e o controle dos impactos gerados por um empreendimento no meio ambiente.

Para Donaire (1999, p.108), os programas de gestão ambiental “estabelecem atividades a serem desenvolvidas, a seqüência entre elas, bem como quem são os responsáveis pela sua execução”. A partir dessa acepção, pode-se inferir que a gestão ambiental tem se apresentado como uma das mais importantes atividades relacionadas com qualquer empreendimento.

Tendo em vista essa conscientização ecológica, tanto a sociedade quanto as empresas brasileiras estão, provavelmente, começando a despertar um relativo interesse pela Contabilidade Ambiental, devido ao fato da contabilidade desempenhar papel fundamental no auxílio do processo de tomada de decisão, por meio da geração de informações que compatibilizam o desenvolvimento econômico e a manutenção da qualidade de vida.

3.2. Política Ambiental

A política ambiental a ser adotada pela organização deve ser definida pela alta administração visando definir e tornar público o comprometimento da empresa com o processo de gestão ambiental.

Segundo Harrington e Knight (2001, p.84), a política ambiental deve assegurar que, entre outros: 1. seja apropriada à natureza, âmbito de impactos ambientais de suas atividades, produtos e serviços; 2. inclua o comprometimento com a melhoria contínua e com a prevenção da poluição; 3. inclua o comprometimento com a obediência à legislação e normas ambientais aplicáveis, e demais requisitos apoiados pela organização; e 4. seja documentada, implementada, mantida e comunicada a todos os funcionários.

A política ambiental deve estabelecer um senso geral de orientação para as organizações e concomitantemente fixar os princípios das ações pertinentes aos assuntos e à postura empresarial relacionados ao meio-ambiente. Tendo como base a avaliação ambiental inicial ou mesmo uma revisão que se permita analisar onde e em que estado a organização se

encontra em relação às questões ambientais, chegou a hora da empresa definir que metas deseja alcançar. Nesse sentido, a organização debate, define e fixa o seu comprometimento e a respectiva política ambiental.

Portanto, ao serem definidas, as políticas ambientais devem ser documentadas e divulgadas entre o corpo funcional da empresa, de maneira que todos os funcionários estejam cientes da responsabilidade que terão de assumir para que a empresa possa alcançar os objetivos e metas definidas.

3.3. O Planejamento Estratégico e o Meio Ambiente

Segundo Pereira (1993, p.01), planejar significa identificar antecipadamente as necessidades futuras, e a partir daí, criar ações que minimizem os efeitos decorrentes das mudanças ambientais que por ventura venham afetar a organização.

Atualmente, as empresas enfrentam ambientes complexos e variados, definidos por seus clientes, proprietários e pela comunidade na qual operam. Os clientes, geralmente definem o que a empresa deve fazer para que eles continuem comprando seus produtos. Os gestores são responsáveis por definir os objetivos primários da empresa, que tanto podem ser relacionados à riqueza quanto a metas sócias. Já a comunidade apresenta o papel de definir as leis e convenções sociais que a empresa deve reconhecer para interagir com seus *stakeholders* (clientes, funcionários, fornecedores, proprietários e a própria comunidade).

O ato de planejar estrategicamente consiste em criar ações administrativas que irão influenciar as atividades da empresa a longo prazo, e está sujeito às turbulências do ambiente externo. Em síntese, pode-se dizer que o planejamento estratégico visa antecipar os cenários futuros e identificar as ameaças e oportunidades que a empresa está sujeita a enfrentar no ambiente em que está inserida.

O planejamento, no que diz respeito aos aspectos ambientais, é um instrumento que vem servindo para despertar a conscientização da classe empresarial, tendo em vista que a sociedade vem exercendo pressão sobre o Estado para que as medidas reguladoras de comando e controle sejam intensificadas, e que se estabeleçam padrões e medidas econômicas que racionalize o uso do meio ambiente. Com isto, as organizações empresariais estão começando a se estruturar para atender às novas exigências legais e de mercado.

Para Krisgner (2002), enquanto americanos e europeus desfrutam dos benefícios em adotar a responsabilidade social como fator estratégico para o sucesso dos negócios, o movimento mostra-se incipiente no Brasil. Sendo assim, percebe-se que, traduz que o primeiro passo para o desenvolvimento de políticas ambientais é no processo de planejamento estratégico. Implantar na empresa um conjunto de metas único envolvendo os diversos setores (Engenharia, Marketing, Recursos Humanos, Finanças, etc.) num processo de sinergia, é uma atitude que poderá render a empresa o equilíbrio entre um empreendimento rentável e a preservação da qualidade de vida.

3.4. Sistema de Gestão Ambiental

No processo de gestão das diversas atividades de uma organização, os gestores devem planejar cuidadosamente suas ações, implementar planos adequados e proceder a uma avaliação sistemática do desempenho realizado ante os planos idealizados. Um sistema de gestão ambiental pode ser definido como um conjunto de procedimentos para gerir ou administrar uma organização, de forma a obter um melhor relacionamento com o meio ambiente. Os impactos ambientais e sociais precisam servir de parâmetros de decisão juntamente com critérios econômicos. A consciência de que os bens naturais se tornaram finitos, devido ao uso que deles se tem feito, precisa ser estimulada com ações educacionais.

No que tange às vantagens da empresa, Maimon (1996, p.72) afirma que “em termos organizacionais, os parâmetros relacionados ao meio ambiente passam a ser levados em conta no planejamento estratégico, no processo produtivo, na distribuição e disposição final do produto”. Com isso observa-se uma mudança comportamental em todos os níveis da empresa e uma legitimidade da responsabilidade ambiental.

A gestão ambiental inclui várias medidas para se evitar impactos sobre o meio ambiente, dentre as quais pode-se destacar: 1. Controle de emissões tóxicas; 2. Redução do consumo dos recursos naturais; 3. Reciclagem de resíduos; 4. Reutilização de materiais; 5. Conscientização de todos envolvidos no processo produtivo. A implantação de um processo de gestão apesar de demandar custos e investimentos, poderá proporcionar um rápido retorno às empresas, tanto pela economia obtida em decorrência da racionalização, quanto pela otimização de níveis de eficiência agregados aos bens e serviços.

Para que seja estabelecido um Sistema de Gestão Ambiental é necessário que sejam identificados todos os aspectos pertinentes às atividades, produtos e serviços das organizações e os impactos significativos que poderão provocar no meio ambiente. De acordo com Backer (1995, p.14), esta identificação pode ser realizada por intermédio de uma revisão inicial, englobando pelo menos as seguintes áreas: a) Legislação pertinente; b) Aspectos ambientais; c) Análise das práticas e procedimentos de gestão ambiental; d) Avaliação dos incidentes/acidentes prévios.

Para garantir o melhoramento ambiental contínuo, ou seja, um ciclo dinâmico que permita a reavaliação constante do sistema de gestão procurando, com isto, melhorar a relação entre empresa e meio ambiente, Maimon (1996, p.72) descreve cinco etapas sucessivas e contínuas para a implementação do Sistema de Gestão Ambiental, que são: Política Ambiental da Organização; Planejamento; Implementação e Operação; Monitoramento e Ações Corretivas; e Revisões no Gerenciamento.

O objetivo primordial do estabelecimento de uma política ambiental é obter o comprometimento empresarial e uma política ambiental delineada para a organização. Esse comprometimento deve estar explicitado através de um posicionamento definido e viável; e para que seu sucesso saia de uma expectativa e se torne uma realidade, essa política deve estar disseminada em todos os setores da empresa, da área administrativa à operacional e que abarque todas as esferas de hierarquia existentes.

O planejamento da implementação de um sistema de gestão ambiental, como qualquer atividade de planejar, exige uma criteriosa avaliação das variáveis que devem ser levadas em consideração para que as pretensões da organização possam ser transformadas em ações reais. Para iniciar o planejamento propriamente dito, a organização deve estabelecer e manter procedimentos que permitam a avaliação, o controle e o melhoramento dos aspectos ambientais da empresa, sobretudo no que tange ao cumprimento da legislação, normas, uso racional de matérias-primas e insumos, saúde e segurança dos trabalhadores e minimização dos danos ambientais, entre outros aspectos.

O Sistema de Gestão Ambiental – SGA pode ser aplicado em qualquer tipo de empresa que queira adotar uma política ambiental. A empresa que adotar um sistema destes pode contar com meios de melhor apropriação de custos e alocação de recursos disponíveis, além, de adicionar valor visando à vantagem competitiva mediante o seu público alvo que opta por produtos ambientalmente saudáveis.

Desta forma, em uma análise contábil convém ressaltar que um SGA bem estruturado proporcionará benefícios econômicos, como diminuição dos custos (devido à redução do consumo de insumos) e incremento de receitas (aumento da margem de contribuição, participação no mercado, novas linhas de produtos). E, também, benefícios estratégicos como aumento da produtividade, acesso ao mercado externo, imagem institucional e adequação aos padrões ambientais.

3.5. Auditoria Ambiental

Segundo Donaire (1995, p. 109), “a auditoria ambiental é um fator importante para uma efetiva política de minimização dos impactos ambientais das empresas e de redução de seus índices de poluição”. Com isto, tem-se o reforço de que a auditoria ambiental deve estruturar seus trabalhos com foco na gestão, de maneira a proporcionar a eficácia e a eficiência do processo decisório.

O enfoque que caracteriza a auditoria ambiental está baseado em um ponto de vista administrativo, que visa avaliar como a organização se encontra em relação ao meio ambiente em que está inserida. Ou seja, visa examinar se os procedimentos aplicados pelo sistema de gestão e se as exigências legais estão sendo obedecidos. A auditoria ambiental é orientada por três documentos, a saber: ISO 14.010, 14.011 e 14.012. Conforme a seção 5 da ISO 14.010, “Diretrizes para Auditoria Ambiental – princípios gerais”, define os sete elementos principais na condução das auditorias ambientais: 1. Objetivos e escopo; 2. Objetividade, independência e competência; 3. Profissionalismo; 4. Procedimentos sistemáticos; 5. Critérios, evidências e constatações de auditoria; 6. Confiabilidade das constatações e conclusões de auditoria; 7. Relatório de auditoria.

Um fator relevante neste assunto é a certificação ambiental, pois as forças de mercado orientam as empresas a incluírem a obtenção destes certificados ou selos como objetivo operacional da gestão, uma vez que deve acontecer de forma conseqüente ao êxito da gestão. Assim, a auditoria ambiental deve apresentar objetivos gerais capazes de vislumbrar a possibilidade de contribuir de forma efetiva para a consecução dos objetivos operacionais das entidades, fazendo garantir a eficácia da gestão.

Estes objetivos a serem seguidos, conforme Donaire (1995), podem ser enumerados em: 1. Garantia do cumprimento da legislação; 2. Definição das obrigações a serem cumpridas; 3. Acompanhamento e controle dos custos do cumprimento das obrigações; 4. Definição das responsabilidades dos gerentes; 5. Verificação da situação ambiental no caso de fusões e aquisições.

Verifica-se, então, que a auditoria ambiental tem como objetivo específico estabelecer parâmetros confiáveis para a execução de exames e avaliação do desempenho ambiental dos sistemas de gestão. Visa, também avaliar as potencialidades de riscos ambientais inerentes às políticas e procedimentos utilizados pela organização.

4. CONTABILIDADE AMBIENTAL

A Contabilidade caracteriza-se por ser uma enorme fonte de registro, interpretação e informação de dados empresariais e governamentais. Atualmente, ela vem dando ênfase, também, as questões relativas à responsabilidade social.

A Contabilidade Ambiental tem como objetivo auferir os resultados das atividades das empresas relacionadas com o meio ambiente; portanto, não se trata de uma nova ciência e sim, de informações, que estão sendo demandadas por usuários da contabilidade, devendo então as mesmas, serem evidenciadas contabilmente. (FERREIRA, 1998, 2003; RIBEIRO, 1998)

Por ser considerada um instrumento de informação que objetiva auxiliar o gerenciamento das entidades para que estas possam garantir sua continuidade, a contabilidade não pode ficar presa somente às informações financeiras, patrimoniais e econômicas.

Pode-se dizer, então, que ela visa estudar o patrimônio ambiental (bens, direitos e obrigações) das entidades, identificando, mensurando e evidenciando os eventos ambientais que causam modificações na situação patrimonial da empresa. A Contabilidade Ambiental tem o objetivo de registrar as transações da empresa que tem reflexos no meio ambiente e os seus efeitos na posição econômica e financeira da empresa que reporta tais transações, devendo assegurar, conforme Bergamini Júnior (2000, p.09), que:

- os custos, ativos e passivos ambientais estejam contabilizados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade; e
- o desempenho ambiental tenha ampla transparência de que os usuários da informação contábil necessitam.

É importante salientar também que a Contabilidade Ambiental não visa apenas registrar, controlar e publicar as demonstrações, sua função é, sobretudo, a de contribuir para capacitação da empresa no processo de gerenciamento das questões ambientais.

4.1. Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido Ambiental

O Ativo Ambiental é constituído pelo conjunto de bens adquiridos pela organização com o intuito de controlar, preservar e recuperar o meio ambiente. Esses Ativos são decorrentes de investimentos na área do meio ambiente, e deverão ser classificados em títulos contábeis específicos, identificando, de forma adequada, os estoques ambientais, o ativo permanente imobilizado ambiental e o diferido ambiental. Conforme Ribeiro *apud* Frey e Pires Júnior (2001, p.122) os ativos ambientais podem ser classificados dentro dos seguintes itens:

- I – Estoques – insumos adicionais ao processo produtivo de armazenamento e transporte para eliminar, reduzir e controlar os níveis de emissão de resíduos ou materiais para recuperação ou reparos de ambientes afetados;
- II – Imobilizado – investimentos realizados na aquisição de itens que viabilizem a redução de resíduos poluentes durante o processo de obtenção das receitas e cuja vida útil se prolongue além do término do exercício social: máquinas, equipamentos, instalações etc., empregados no processo de controle ambiental;

III - Diferido – despesas claramente relacionadas com receitas futuras de períodos específicos: gastos com pesquisa e desenvolvimento de tecnologias de preservação ambiental que tenham por objetivo a obtenção de receitas futuras;

IV – Provisão para desvalorização – perda de valor econômico de ativos tangíveis e intangíveis em função de alteração no meio ambiente: construção de uma usina nuclear ao lado de áreas urbanas ou industriais;

V- Depreciação acelerada - aceleração da depreciação em função de poluição ambiental: um exemplo clássico é o das usinas hidrelétricas, comumente destruidoras do meio ambiente.

VI – Goodwill – diferença entre o valor econômico dos seus ativos e o valor atual da empresa como um todo, em termos de capacidade de geração de lucros futuros: decorrente de reputação junto a clientes, fornecedores, empregados, comunidade, vantagens de localização, know-how, etc.

Mesmo havendo modelos propostos para classificação de ativos ambientais, existem algumas polêmicas quanto à identificação destes ativos, devido ao surgimento das “tecnologias limpas”. Para Ribeiro e Gratão (2000, p.04), estas tecnologias compreendem novos meios de produção, dotados de mecanismos que impedem a produção de refugos. Tratando-se de meios de produção e transformação, são ativos operacionais propriamente ditos e não ativos ambientais.

Visto isso, observa-se que a Contabilidade Ambiental ainda tem muito a desenvolver para poder solucionar tais impasses, pois o processo de classificação contábil necessita de bases bem estruturadas para que a mensuração e evidenciação dos fatos contábeis sejam realizadas de maneira eficaz, sem criar alusão aos dados reais fornecidos pelos relatórios contábeis.

Segundo Frey e Pires Júnior (2001, p.123) “O passivo ambiental é formado por todas as obrigações ambientais que são conhecidas e mensuráveis com a probabilidade de sacrifícios de benefícios futuros, decorrentes de obrigações presentes e resultado de eventos passados”.

Em outras palavras, o passivo ambiental deverá abranger as obrigações de curto e longo prazo, decorrentes de investimentos em prol de ações relacionadas a preservação, recuperação e proteção do meio ambiente. Conforme Ribeiro e Gratão (2000, p.05), os Passivos Ambientais ficaram amplamente conhecidos pela sua conotação mais negativa, ou seja, as empresas que o possuem, de certa forma, agrediram o meio ambiente e, terão que pagar vultosas quantias a título de indenização de terceiros, de multas e para a recuperação de áreas danificadas.

No entanto, ainda segundo as autoras, esses passivos não têm origem apenas em fatos negativos. Eles podem ser originários de atitudes ambientalmente responsáveis, como os decorrentes da manutenção de sistema de gerenciamento ambiental, os quais requerem: pessoas para a sua operacionalização, aquisição de insumos, máquinas, equipamentos, instalações, entre outros. Esses passivos devem dar origem aos custos ambientais, tendo em vista que são inerentes à manutenção do processo operacional da empresa. As informações decorrentes do passivo ambiental têm se tornado muito importante para a imagem da empresa, haja vista, que estão servindo como instrumento de análise por parte dos investidores, possíveis compradores e financiadores, com o intuito de evitar prejuízos.

O Patrimônio Líquido Ambiental, por sua vez, é constituído pelo capital acumulado dos proprietários do empreendimento, sendo representado pelo conjunto dos ativos e passivos ambientais. O patrimônio ambiental embora existente, não é passível de segregação dos

elementos que compõem o patrimônio líquido na sua forma tradicional. Segundo Ribeiro e Gratão (2000, p.07), não há que se pensar na identificação física do patrimônio ambiental, porque, já que os recursos próprios são formados ao longo da existência da companhia e são utilizados indistintamente nas mais variadas necessidades apresentadas pelo processo operacional da empresa, não cabe, portanto, a identificação do capital ambiental ou das reservas de lucros ambientais, exceto a de contingências ambientais. Então, nota-se que a responsabilidade da empresa em desempenhar seu papel em consonância com as questões relativas ao ambiente, é fundamental para o seu sucesso, porque tornam suas atividades viáveis, competitivas e rentáveis no futuro.

4.2. As Informações de Caráter Ambiental

4.2.1. A relevância das demonstrações e dos relatórios contábeis ambientais para o meio social

A disponibilidade ou escassez de recursos naturais e a poluição do meio ambiente tornaram-se objeto de debate econômico, político e social em diversas partes do mundo. Com isto, observa-se que as empresas passaram a dar mais importância e divulgar para a comunidade os seus dados relativos à política ambiental, programas de gerenciamento ambiental e o impacto de seu desempenho ambiental em relação ao seu desempenho econômico e financeiro.

As informações sobre a situação ambiental das empresas podem ser utilizadas para a ponderação de vários aspectos como: a) Encorajar operações para melhorar as práticas de fabricação, visando a redução de resíduos; b) Investir em pesquisa e tecnologia; c) Diversificação da produção; d) Mudança de rota dos negócios; e) Subsidiar programa de gerenciamento de riscos; f) Determinação de níveis adequados de reservas financeiras; g) Reformulação da estratégia da companhia e das práticas gerenciais; h) Obtenção de financiamentos.

A partir do exposto, pode-se observar o quanto a Contabilidade, entendida como meio de fornecer informações, tem a contribuir para o processo de divulgação das informações ambientais, de modo a satisfazer as necessidades dos usuários interessados na atuação das empresas sobre o meio ambiente, tendo em vista o dever que possui de subsidiar o processo de tomada de decisão.

Compete à Contabilidade Ambiental divulgar informações que vão desde os investimentos realizados com aquisição de bens permanentes referentes à proteção de potenciais danos ecológicos ou em despesas que tenham por finalidade a correção de efeitos ambientais do exercício em curso, obrigações essas, que foram contraídas em prol do meio ambiente incluindo medidas físicas, quantitativas e qualitativas, voltadas a sua recuperação e preservação. As demonstrações contábeis exigidas pela Lei 6.404/76 são ferramentas relevantes no processo de gestão e da tomada de decisões estratégicas para as entidades. Em se tratando da divulgação das demonstrações contábeis ambientais, que ainda não são exigidas por lei, segundo Ribeiro *apud* Frey e Pires Júnior (2001, p.126):

Quanto às formas de divulgação no âmbito da contabilidade há duas linhas de pensamento: uma propõe a implementação de um novo relatório apenas às demonstrações contábeis, tratando somente das questões ambientais; e a outra sugere a inclusão destes dados nas atuais demonstrações mantendo o padrão já utilizado, mas apresentando contas e notas explicativas específicas. Entende-se que a segunda alternativa seria a mais adequada (pelo menos, a curto prazo) já que se trata de aspectos inseridos no contexto operacional das empresas e, inclusive, para atender a necessidade imediata de a Contabilidade estar melhor informando seus usuários sobre o real valor patrimonial das empresas, sem maior perda de tempo em um processo de elaboração e implantação de um novo relatório.

Por não existir um modelo definido por lei sobre a estrutura do Plano de Contas, do Balanço e da Demonstração de Resultados Ambiental, a cada empresa compete decidir o formato a ser adotado.

Apresenta-se a seguir, de forma sucinta, o modelo de Balanço Patrimonial (ambiental), proposto por Carvalho, Matos e Moraes *apud* Frey e Pires Júnior (2001, p.127):

Quadro 01: Balanço Patrimonial

ATIVO	X1	X2
CIRCULANTE		
Estoques		
Custos aquisição/produção		
(-) Custos ambientais		
PERMANENTE		
Equipamentos		
Poluidores		
Não poluidores		
Antipoluição		
Total do Ativo		
PASSIVO	X1	X2
CIRCULANTE		
Provisões p/ passivos ambientais		
EXIGÍVEL A LONGO PRAZO		
Provisões p/ passivos ambientais		
PATRIMÔNIO LÍQUIDO		
Reservas de contingências p/ passivos ambientais		
Total do Passivo		

Fonte: Carvalho, Matos e Moraes *apud* Frey e Pires Júnior (2001, p.127). Com adaptação.

De maneira geral, o balanço ambiental deve abarcar as contas de investimentos ou aplicações no meio ambiente e as contas de fontes de recursos que alimentaram os investimentos específicos.

5. CONCLUSÃO

Apesar de haver poucas normas direcionadas a evidenciação e a mensuração ambiental, algumas empresas se esforçam ao publicar entre suas demonstrações, o Balanço Ambiental, que atualmente, não faz parte das demonstrações contábeis que são requeridas de forma obrigatória pela legislação societária, portanto, não é alvo de fiscalização.

Pode-se evidenciar com isso, que há um interesse crescente por parte das companhias em comunicar aos seus *stakeholders*, as conseqüências ambientais causadas pelas suas operações, pois diante da atual demanda da sociedade em requerer das companhias atitudes ambientalmente saudáveis, a publicação dessas demonstrações, transforma-se em vantagem competitiva para as companhias que as publiquem.

Diante do exposto pelo presente trabalho, pode-se concluir que Contabilidade, como uma ciência social aplicada, não pode ficar restrita as escriturações e as mensurações quantitativas do patrimônio empresarial. Ela deve atender a demanda existente por maiores informações das atividades empresariais que se refletem no meio ambiente, pois é indubitável que a Contabilidade pode contribuir mediante seu objetivo precípua, que é fornecer informações relevantes para os seus usuários.

6. REFERÊNCIAS

ANDRADE, F. Desenvolvimento Sustentável. **Revista Leader**. n. 41, Setembro, 2003.

BACKER, Paul. **Gestão Ambiental: A administração verde**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1995.

BERGAMINI JÚNIOR, S. Custos Emergentes na Contabilidade Ambiental. **Revista Pensar Contábil do CRC/Rio de Janeiro**. Rio de Janeiro, ano 3. nº 9. p.03-11. ago/out 2000.

BNDES: Empresas, Responsabilidade Corporativa e Investimento Social – **Relato Setorial nº 1**, da AS/GESET, Rio de Janeiro, 2000.

DONAIRE, D. Considerações sobre a influência da variável ambiental na empresa. **Revista de Administração de Empresa**. Vol. 2, p. 68-78, 1994.

_____. **Gestão Ambiental na Empresa**. São Paulo: Atlas, 1995.

_____. **Gestão Ambiental na Empresa**. 2º ed. São Paulo: Atlas, 1999.

FERREIRA, A.C.de S. **Contabilidade Ambiental**. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. **Uma contribuição para a gestão econômica do meio ambiente – um enfoque sistêmico da informação**. 1998. Tese de Doutorado. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo, São Paulo.

FRANCO, H. **A Contabilidade na Era da Globalização: Temas Discutidos no XV Congresso Mundial de Contadores, Paris, de 26 a 29/10/1997**. São Paulo: Atlas, 1999.

FREY, M.R.; PIRES JÚNIOR, R.B. **Evidenciação das Informações Ambientais nas Demonstrações Contábeis**, In: Anais II Seminário de Trabalhos Científicos em Contabilidade da UNISC - 17 e 18/09/2001. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade, 2001. p. 115 - 129.

HARRINGTON, H. J.; KNIGHT, A. **A Implementação da ISO 14.000**. Tradução: Fernanda Góes Barroso e Jerusa Gonçalves de Araújo. São Paulo: Atlas, 2001.

HAWKEN, P.; LOVINS, A.; LOVINS, L.H. **Capitalismo natural**: criando a próxima revolução industrial. São Paulo: Cultrix, 1999.

KLASSEN, R.D. e WHYBARK, D.C. The impact of environmental technologies on manufacturing performance. **Academy of Management Journal**. Vol. 42, n.6, p.599-615, December, 1999.

KRISGNER, M. **O Planejamento sob o Foco Econômico, Social e Ecológico**. Gazeta Mercantil, São Paulo, 17 Jun. 2002.

MAIMON, D. **Passaporte verde gestão ambiental e competitividade**. Rio de Janeiro: Qualitymark. 1996.

PEREIRA, A. F. O. A. **O Planejamento Tático e Estratégico**. Pernambuco, 1993.

QUEIROZ, R.L.S.; QUEIROZ, E.S.A Contabilidade como um Instrumento de Gestão Ambiental Empresarial, e sua Contribuição a Melhoria da Qualidade de Vida Planetária. **Revista Pensar Contábil- CRC/RJ**. Rio de Janeiro, ano 3. n° 9, p.78-83, ago/out 2000.

RIBEIRO, M. de S. **Custeio das Atividades de Natureza Ambiental**. 1998. Tese de Doutorado. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo, São Paulo.

RIBEIRO, M.de S.; GRATÃO, A.D.**Custos Ambientais – o caso das empresas distribuidoras de combustíveis**. Trabalho apresentado no VII Congresso Brasileiro de Custos, Recife-PE – 28/07 a 04/08/2000.

SCHMIDHEINY, S. Eco-efficiency and sustainable development. **Risk Management**, New York, v. 43, n. 7, Jul. 1996.

SEIFFERT, M.E.B. **ISO 14001**: sistemas de gestão ambiental. São Paulo: Atlas, 2005.

STEAD, J.G; STEAD, E. Eco-enterprise strategy: standing for sustainability. **Journal of Business Ethics**, Dordrecht, v.24, n. 4, abr. 2000.

VALLE, C.E.do **Como se preparar para as normas da ISO 14000**. 2ª. ed. São Paulo: Pioneira, 1996.