

O PAPEL DA CONTABILIDADE NA GESTÃO AMBIENTAL¹

Rafael Bicca Pires Junior²

Marcia Rosane Frey³

Resumo

O presente artigo apresenta uma síntese das discussões que vêm sendo feitas sobre o papel da contabilidade na gestão ambiental, enfocando a sua interação com o meio ambiente, através da adequada mensuração e evidenciação das informações de natureza ambiental nas Demonstrações Contábeis.

Palavras-chave: Desenvolvimento sustentável, Demonstrações Contábeis, Gestão ambiental, Contabilidade ambiental.

Abstract

The present article presents a synthesis of discussions being done about the role of accountancy in the environmental gestion, focussing its interaction with the environment through the adequate measuring and evidencing of information of environmental characteristic in the Accountancy Demonstrations.

Keywords: Sustainable development, Accountancy Demonstrations, environmental gestion, environmental accountancy.

¹ Artigo elaborado com base no trabalho de Estágio Supervisionado do Curso de Ciências Contábeis da Unisc.

² Bacharelado em Ciências Contábeis UNISC/RS. E-mail: rafael@scontab.unisc.br

³ Mestre em desenvolvimento Regional /Econômico-Organizacional UNISC/RS, Professora do Departamento de Ciências Contábeis da UNISC/RS. E-mail: mfrey@decontab.unisc.br

1 Introdução

Nas últimas décadas, a questão ambiental vem envolvendo as mais diversas áreas científicas na problemática do equilíbrio do crescimento econômico e a conservação dos recursos naturais. A Contabilidade, como ciência do patrimônio, não ficou alheia a esta nova tendência, uma vez que é um poderoso instrumento de tomada de decisão empresarial, e responsável pelo correto registro dos fatos internos e externos que influenciam na continuidade das empresas.

Com isso, a importância do meio ambiente e suas riquezas não podem mais ser desprezados pelo homem, tornando assim, a busca do desenvolvimento sustentável imprescindível, sob pena de inviabilizar a existência humana. A contabilidade insere-se neste contexto, por demonstrar as riquezas das empresas e, por consequência, sua interação com o meio ambiente.

Atualmente a contabilidade não contempla as informações ambientais em suas demonstrações, impossibilitando uma correta análise do compromisso das empresas com o meio onde estão inseridas.

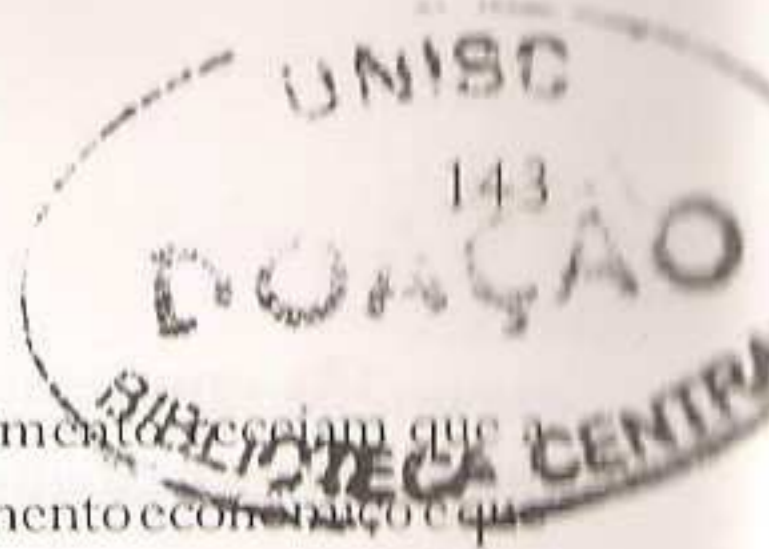
Buscando adequar-se a esta nova realidade, surge a Contabilidade para o Meio Ambiente Natural, elemento fundamental para as organizações na procura do equilíbrio entre a eficácia empresarial e a eficácia ambiental.

2 Desenvolvimento *versus* meio ambiente

O desenvolvimento econômico, através da industrialização, e a necessidade cada vez maior de consumo de bens, criou consequências desastrosas ao meio ambiente, negligenciadas até o momento em que se tornaram insustentáveis. Cabe a todos, governo, empresas e consumidores modificarem seu comportamento, agindo de forma a buscar a harmonia entre o interesse econômico e ecológico. Segundo Ribeiro:

Urge conciliar os sistemas econômico e ecológico, principalmente porque são dois sistemas que necessariamente interagem. Assim, não se pode fazer uma escolha entre desenvolvimento econômico ou meio ambiente saudável (1992, p. 19).

A forma tradicional de desenvolvimento econômico viu-se ultrapassada, pois não leva em consideração todas as variáveis envolvidas, desconsiderando as riquezas do meio ambiente e seu potencial para o desenvolvimento. As externalidades são de fundamental importância na busca do desenvolvimento sustentável, pois alteram consideravelmente os índices econômicos, adequando-os a realidade, podendo até reduzir a taxa de crescimento de certos países.



A razão pela qual os países em desenvolvimento recebem que a proteção ao meio ambiente reduzirá o crescimento econômico e que sabem que pode ficar caro protegê-lo. Contudo, se os benefícios ambientais forem eficazmente planejados, em geral os benefícios serão maiores que os custos (Cairncross, 1992, p. 9-10).

As autoridades governamentais buscam fazer sua parte através da adoção de leis que possibilitem uma mudança no comportamento ambiental das pessoas e empresas. Esta alteração de comportamento é de suma importância na adoção de políticas de desenvolvimento sustentável pelas empresas.

De acordo com a Lei de crimes ambientais ou lei da natureza — Lei n. 9.605/98 passam a ser punidas civil, administrativa e criminalmente as atividades e condutas que lesam o meio ambiente. Sendo provada a agressão ao meio ambiente, será obrigação do responsável pelo dano ambiental, a recuperação do local lesado, o pagamento de multas e a responsabilidade criminal. O artigo 3º da Lei n. 9.605/98, trata da seguinte forma a responsabilidade das empresas.

As pessoas jurídicas serão responsabilizadas administrativa, civil e penalmente conforme o disposto nesta Lei, nos casos em que a infração seja cometida por decisão de seu representante legal ou contratual, ou de seu órgão colegiado, no interesse ou benefício de sua entidade.

Parágrafo único. A responsabilidade das pessoas jurídicas não exclui a das pessoas físicas, autoras, co-autoras ou partícipes do mesmo fato (www.ibama.gov.br/).

No Rio Grande do Sul, pode-se destacar o Código Estadual do Meio Ambiente, instituído através da Lei n. 11.520, de 30 de agosto de 2000. Esta Lei, no seu capítulo XII artigo 88 a 98, aborda as auditorias ambientais, suas características e obrigatoriedade, podendo-se destacar o artigo 88 que aborda a obrigatoriedade da auditoria ambiental da seguinte forma,

Toda a atividade de elevado potencial poluidor ou processo de grande complexidade ou ainda de acordo com o histórico de seus problemas ambientais, deverá realizar auditorias ambientais periódicas, às expensas e responsabilidade de que lhe der causa.

Parágrafo único — Para outras situações não caracterizadas no “caput” deste artigo, poderão ser exigidas auditorias ambientais, a critério do órgão ambiental competente (SEMA RS, 2000, p. 50).

As empresas, para se adequarem às novas leis e à mudança comportamental de investidores e clientes, estão vendo-se obrigadas a repensar sua forma de relacionamento com o meio social e ambiental.

Diretores executivos, que outrora teriam desqualificado os ambientalistas como cabeludos radicais, de repente descobriram que seus lucros dependiam de saber se seus produtos eram recicláveis ou biodegradáveis e por que isto era importante (Cairncross, 1992, p. 15).

A busca pela certificação através das normas ISO - *International Standard Organization*, especificamente as série 14.000, também vem demonstrando a inclusão da preocupação das empresas com a sustentabilidade.

3 Gestão ambiental

A gestão ambiental busca, através de planejamento organizacional, encontrar novas alternativas que tornem as empresas mais competitivas, e com menor participação nos problemas ambientais do meio onde estão inseridas.

Segundo Maimon, as vantagens do sistema de gestão ambiental para as empresas são organizacionais, redutoras de custos de operação, minimizadoras de acidentes, e obviamente competitivas. (1996, p. 72)

Grande parte da redução do custo de operação, na gestão ambiental, é obtida em cima da eliminação de resíduos industriais, que são gerados através de processos ineficientes e a utilização errada da matéria-prima. Assim, estes resíduos nada mais são do que matéria prima mal aproveitada, que além de não integrarem o custo do produto, geram despesa quanto à sua destinação e problemas ambientais para as empresas.

Para a implantação da gestão ambiental, muitas empresas se utilizam da normativa ISO 14001, que através de estratégias e diversos controles, buscam atingir um padrão ambiental internacional. A série ISO 14000 também pode ser utilizada como instrumento para a conquista de novos mercados consumidores, podendo muitas vezes ser a única forma de atingi-los. Assim, diversas empresas a utilizam somente para esse fim, não calculando o retorno do investimento para a sua implantação.

Conforme Logan, Joyner e Raiborn,

Muitas multinacionais podem decidir que a certificação da série ISO 14000 seja valiosamente simples porque o fato de não atender à norma internacional pode criar barreiras comerciais que iriam dificultar bastante a habilidade de competir eficazmente num mercado globalizado (2000, p. 12).

Esta norma, além do comprometimento com a melhoria contínua e o atendimento da legislação, não impõe objetivos idênticos a todos, tanto é que, duas empresas do mesmo ramo, com políticas e resultados ambientais diferentes, podem ter o mesmo certificado da ISO 14001. O que as empresas se comprometem a buscar, é o nível de desempenho ambiental por elas estabelecido.

As empresas que têm investido seriamente em gestão ambiental, têm o retorno de seus investimentos em menos tempo que o esperado, embora suas metas ambientais possam não ter sido alcançadas plenamente, o resultado financeiro pode ir além do esperado. O retorno do investimento em ISO 14001 da empresa Canadense Meridian Jutras foi surpreendente, de acordo com o artigo da revista Banas Ambiental,

Em julho de 1998 a empresa obteve a certificação desta norma. O retorno do investimento foi quase instantâneo. A companhia recuperou 45 mil dólares do seu investimento na ISO 14001 em um período de somente oito dias, e economizou 2 milhões de dólares em relação à sua performance de 1997 (1999, p.20).

O resultado da gestão ambiental pode transformar empresas poluidoras em empresas extremamente competitivas e adequadas a exigências ambientais.

Segundo o gerente da Assessoria de Meio Ambiente da Companhia Siderúrgica de Tubarão, Robson de Almeida Melo e Silva,

A gestão ambiental tornou-se um dos pilares da gestão empresarial, promovendo benefícios diretos para o meio ambiente, como a diminuição e/ou eliminação das cargas e emissões de impactantes, contribuindo na obtenção de resultados da companhia que detém sustentavelmente, o mais baixo custo de aço líquido do mundo (2000, p. 44).

Para obter esses resultados, a contribuição da contabilidade na gestão ambiental é fundamental, planejando e identificando corretamente os custos de implantação, auditando, calculando o retorno do investimento, e apresentando através das Demonstrações Contábeis implementadas o resultado econômico e ambiental da entidade.

Segundo Figueiredo e Caggiano,

O desenvolvimento de sistemas e metodologias que proponham modelos gerenciais que otimizem o desempenho das empresas por meio de seu sistema de gestão e informação é a contribuição esperada dos contadores, para aproximar a contabilidade das necessidades atuais do mundo dos negócios (1997, p. 41).

Verifica-se que cada vez mais, as organizações nacionais se conscientizam de que a implementação de um sistema de gestão ambiental pode aliar melhorias nos processos industriais com a preservação do meio ambiente, melhorando sensivelmente os seus resultados financeiros e a sua imagem perante a sociedade.

Ressalta-se que empresas que não tenham implantado o sistema ISO 14000, também podem ter em sua gestão uma importante conduta ambiental, utilizando os recursos da contabilidade para poder mensurar esses benefícios, apresentando em suas Demonstrações Contábeis o resultado de sua gestão ambiental.

4 A Contabilidade

A Contabilidade tem por objetivo mensurar todas as operações realizadas pelas organizações, divulgando a todos os interessados, informações de natureza patrimonial, econômica, financeira, legal, física e social, deixando de forma clara a situação da entidade. Conforme Greco e Arend:

A contabilidade registra, estuda e interpreta (analisa) os fatos financeiros e/ou econômicos que afetam a situação patrimonial de determinada pessoa, física ou jurídica apresentando-se ao usuário (pessoa que tem interesse em avaliar a situação da entidade) através das demonstrações contábeis tradicionais e de relatórios de exceção específicos para determinadas finalidades (1997, p. 11).

A base destas informações contábeis são as contas constantes no plano de contas da empresa, que fundamentam a elaboração das Demonstrações Contábeis. Sua estrutura deve ser organizada, permitindo a inclusão de novas contas ou grupos de contas, e facilitando o trabalho de classificação, registro e análise das contas. Segundo Favero et al "A qualidade das demonstrações contábeis é obtida, em parte, pela forma como estão organizados os procedimentos de escrituração e o plano geral de contas da empresa." (1995, p. 128-129)

Um bom plano de contas, é aquele que extrai da Contabilidade o máximo do seu valor informativo para seus usuários, prevendo na sua elaboração, as contas a serem utilizadas nos diversos relatórios a serem produzidos.

A estrutura mínima do plano de contas é estabelecido pela Lei das Sociedades Anônimas, Lei n. 6.404/76, e pelas Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC, que não contemplam, nos grupos e subgrupos, nomenclaturas específicas para informações de natureza ambiental.

Contudo, as Normas Brasileiras de Contabilidade, especificamente a Norma Técnica n. 6 (NBC T), que trata da divulgação das Demonstrações Contábeis, inclui nas Notas Explicativas, a divulgação de informações de natureza social. Na prática, observa-

se que a maioria das empresas só se utilizam das Demonstrações Contábeis obrigatórias, que na estrutura pré estabelecida não contempla a obrigatoriedade de informações de natureza social e ambiental.

A legislação societária, Lei n. 6.404/76 estabelece em seu artigo 176, as seguintes Demonstrações Contábeis:

- Balanço Patrimonial (BP);
- Demonstração do Resultado do Exercício (DRE);
- Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido e de Lucros e Prejuízos Acumulados (DLPA);
- Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR); e
- Notas Explicativas.

Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial evidencia a posição financeira e patrimonial da empresa, apresentando os bens e direitos, assim como as obrigações, de forma estática e agrupada. Sua elaboração é de acordo com as legislações comercial e tributária e ocorre pelo menos no fim de cada exercício social.

Para fins de publicação, o Balanço Patrimonial apresenta a posição da empresa em mais de um exercício, tornando-o instrumento comparativo e analítico da situação da entidade em períodos distintos.

É importante salientar que o balanço apresenta os fatos mensuráveis financeiramente, possível de registro segundo os princípios contábeis.

Demonstração do Resultado do Exercício

A Demonstração do Resultado do Exercício apresenta de forma dedutiva, demonstrando as informações referentes a receita, custos, despesas, ganhos e perdas, identificando o resultado econômico obtido no período, lucro ou prejuízo líquido.

Sua apresentação de acordo com a legislação tributária, é ao final de cada exercício social, apresentando as receitas e ganhos do período, deduzidos dos custos, despesa, encargos e perdas correspondentes a esses ganhos e receitas, independente do seu recebimento ou pagamento.

A estrutura para apresentação retrata somente o fluxo econômico e não o fluxo monetário (fluxo de dinheiro).

Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e de Lucros ou Prejuízos Acumulados

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido não é obrigatória como a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, mas de acordo com o artigo 186

da Lei n. 6.404/76, a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados “poderá ser incluída na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, se elaborada e publicada pela companhia”.

Optando pela primeira demonstração, a empresa deixa de elaborar a Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados, mediante a inclusão do mesmo nível de informações, no conjunto da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos

A Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos, procura evidenciar a origem dos recursos utilizados no circulante líquido e as aplicações de recursos que os consomem, demonstrando assim a posição financeira da empresa.

Segundo Greco e Arend,

A demonstração de origens e aplicações de recursos fornece dados importantes que não constam das demais demonstrações financeiras; está relacionada tanto com o Balanço Patrimonial como com a demonstração do Resultado do Exercício, sendo complementar a ambas, fornecendo as modificações na posição financeira da empresa pelo fluxo de recursos (1997, p. 125).

Observa-se com a evolução das necessidades das empresas, a adoção do fluxo de caixa visando somente o fluxo das disponibilidades, o que na Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos abrange um conceito mais amplo de disponibilidade, representado pelo capital de giro líquido.

Notas Explicativas

Buscando tornar mais abrangente as informações contábeis, as notas explicativas complementam as Demonstrações Contábeis, com outras informações necessárias para a avaliação da situação e da evolução patrimonial da empresa.

As Notas Explicativas são um instrumento esclarecedor das práticas contábeis utilizadas pela empresa, compondo detalhes de certas contas e explicando determinadas contas ou operações específicas.

As Demonstrações Contábeis tradicionais, exigidas pela Lei n. 6.404/76, possuem poder de influenciar a gestão e ser base para tomada de decisões estratégicas para as empresas.

Devido a esta importância, como instrumento de decisão, é que estudos na área ambiental e social buscam implementar as Demonstrações Contábeis para que se possa adotar um instrumento de informação mais completo.

5 Contabilidade e meio ambiente

A contabilidade não pode ficar presa somente às informações financeiras, patrimoniais e econômicas. Mesmo não sendo exigido por lei, observa-se que no Brasil, está aumentando o número de empresas que buscam incluir em suas demonstrações as informações ambientais e de cunho social, através do Balanço Social.

Segundo Kroetz,

Existe a interação indissociável entre a entidade e a sociedade, e esta interdependência provoca influências, intencionais ou não sobre ambas. Nesse sentido, a ciência contábil pode contribuir de maneira significativa, desenvolvendo estudos e preparando demonstrações contábeis que contenham informações sociais e ecológicas, provenientes da mutação da riqueza individualizada (1999, p. 38).

O Balanço Social contempla a interação da empresa com o meio onde está inserida, tanto em suas ações sociais, quanto nas ações ambientais.

Segundo Ibase, a empresa que cumpre o seu papel social,

atrai mais consumidores e está investindo na sociedade e no seu próprio futuro. E mais ainda, tem o direito, antes do dever, de dar publicidade às suas ações. Porém, esta propaganda será cada vez mais honesta e verdadeira, na justa medida em que utilizar parâmetros iguais e permitir comparações por parte dos consumidores, investidores e da sociedade em geral (www.ibase.org.br).

Observa-se que o Balanço Social, devido à importância das informações apresentadas, é fundamental para a análise das políticas sociais e ambientais da entidades, podendo ser fator decisivo para a aceitação dos clientes, investidores, financiadores, e continuidade do negócio.

A função principal do balanço social da empresa é tornar público a responsabilidade social da empresa. Isto faz parte do processo de pôr as cartas na mesa e mostrar com transparência para o público em geral, para os atentos consumidores e para os acionistas e investidores o que a empresa está fazendo na área social (www.ibase.org.br).

O perfil dos consumidores em relação à questão social e ambiental está mudando. Hoje está-se mais atento à origem dos produtos, e a política empresarial dos fabricantes, o que afeta diretamente as vendas. Influenciados por estas mudanças, acionistas e investidores preocupados com o resultado e a segurança de seus investimentos, tornam-se atentos observadores da política social e ambiental das empresas.

Observa-se que os modelos de demonstrações que apresentam as relações da empresa com a comunidade não são uniformes, e muitas empresas não mensuram, especificamente em nomenclatura própria, suas ações sociais e ambientais, servindo estes relatórios como mero instrumento de marketing. No Brasil, algumas empresas pioneiras na utilização desse instrumento, estão adotando o modelo de Balanço Social do Instituto Brasileiro de Análise Social e Ambiental (Ibase), por estarem realmente integradas com o compromisso social, além de receberem um selo de empresa cidadã. A adoção de um modelo cria uma uniformidade nas divulgações, possibilitando comparar e analisar os resultados.

O Balanço Social é um importante instrumento para germinar a semente da preocupação com o meio ambiente, pois na estrutura proposta, estes investimentos devem ser evidenciados, podendo ser complementado com outras demonstrações ambientais.

A contabilidade aplicada às decisões, aquela social, e agora ambiental, não é aplicação que se desenha como inerte, ou simplesmente no campo da informação, sendo, por natureza participativa, capaz de estabelecer modelos de comportamentos (Sá, 2000, p. 38).

Segundo o modelo apresentado por Kroetz (1999), para médias empresas, as ações ambientais são mais abrangentes e completas do que o modelo do IBASE, separando as ações ambientais ocorridas por Responsabilidade Social e Ambiental, dos gastos ocorridos devido à falta de políticas voltadas ao Meio Ambiente.

Essa diferenciação é importante para separar a responsabilidade da irresponsabilidade ambiental, o que não é previsto na maioria dos outros modelos, podendo gerar uma distorção na avaliação destas informações.

A partir da estrutura básica da contabilidade "Plano de Contas" segundo estudos já realizados, podem haver implementações, que complementem as atuais demonstrações contábeis. Estas mudanças são acessíveis às empresas, não apresentando grandes custos, mas exigindo empenho em identificar e reestruturar processos e fluxo de informações.

6 Contas contábeis ambientais

Ativo ambiental

Segundo estudos realizados por Ribeiro (1992), devem fazer parte do ativo ambiental, todos os bens destinados à preservação, proteção e recuperação ambiental, ficando em contas específicas para posterior análise e comparação com as demais contas. Assim, 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, comunmente 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.

Passivo ambiental

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 resultados de eventos passados.

Os passivos ambientais devem ser constituídos por todas as obrigações conhecidas, mensuráveis pela expectativa de sacrifícios de benefícios futuros, impostos por legislações e regulamentações ambientais, bem como as demais obrigações decorrentes de questões ambientais. Quando a empresa não possuir obrigações que não são passíveis de mensuração, deve evidenciá-la em nota explicativa (Carvalho, Matos, Moraes, 2000, p. 34).

Sabendo-se que essas obrigações podem estar relacionadas com os exercícios anteriores, atual e futuro, tais gastos devem ser contabilizados de acordo com os princípios da oportunidade e da competência, de modo a permitir a confrontação da receita e despesa dentro do mesmo período contábil.

Segundo Ribeiro,

Apesar das dificuldades de identificação e quantificação dos custos na área ambiental, são diversas as técnicas de que a contabilidade poderia estar se valendo para obter um valor, ainda que aproximado, dos custos e passivos ambientais incorridos no processo de obtenção das receitas (1992, p. 116).

O investimento em equipamentos destinados ao controle de poluição ou ecologicamente corretos, também podem fazer parte do passivo ambiental, tendo como contrapartida o ativo ambiental.

A importância destas informações tem se tornado fundamental na fusão, cisão, incorporação, venda e privatização das empresas, podendo estas operações ser inviabilizadas de acordo com o passivo ambiental. A não observância destas informações resulta segundo Ribeiro, em

prejuízos para os compradores, caso este passivo seja ignorado, dado que a nova empresa ou os novos proprietários assumirão juntamente com todos os direitos que terão sobre a nova empresa, todos os riscos e responsabilidades potenciais (1992, p. 120).

Nota-se que os financiadores, Instituições financeiras e bancos também se preocupam com o passivo ambiental das empresas, sendo este em determinados países, fator relevante na decisão de financiar investimentos.

Segundo Ribeiro,

a co-responsabilidade das instituições financeiras quando financiam empresas poluentes tem feito com que a identificação e avaliação do passivo ambiental ganhe importância em alguns países desenvolvidos (1992, p. 123).

Muitas empresas, conscientes de suas responsabilidades, buscam estrategicamente minimizar possíveis danos ao meio onde estão inseridas, sendo que os conseqüentes efeitos econômico-financeiros dessas medidas é que geram o passivo ambiental.

Segundo Ribeiro e Lisboa (2000), é fundamental que as empresas assumam sua responsabilidade social e entendam que o investimento na área ambiental é condição de sua continuidade. Mesmo que os investimentos na área ambiental, e o reconhecimento dos passivos ambientais possam reduzir o resultado econômico de um período atual, com certeza irão viabilizar os períodos futuros, já que evitarão multas e todas as demais formas de penalidades, além de propiciar o aval da sociedade para sua continuidade.

Custos ambientais

A adequação às exigências impostas pelo mercado, levam as empresas a repensar a forma de calcular o custo do seu produto. Segundo Campos, apud Guessser, "a maioria dos autores que vem trabalhando com o termo custo ambiental trata este custo como uma externalidade".

O cálculo do custo dos produtos é um problema a ser resolvido, pois se fazem necessárias a correta avaliação e valoração dos custos com o meio ambiente, e assim, efetuar a internalização dos custos ambientais.

Este aspecto contribui para o fato do termo custo ambiental não ter uma definição clara e objetiva, dificultando, assim, o seu entendimento. Certamente, um dos maiores problemas que há na identificação dos custos ambientais é a sua intangibilidade. Por conseguinte, são custos de difícil mensuração e por isso tratados como externos à empresa (Guessser, [s.d.], p. 991).

Além das externalidades, são incluídos como custos ambientais os gastos direta ou indiretamente relacionados com a proteção do meio ambiente e ativados os componentes para este fim em função de sua vida útil. Esses custos são facilmente identificados no processo de produção por terem, na sua essência, ligação direta com a conservação do meio ambiente.

- tratamento de resíduos;
- depreciação, amortização de ativos ambientais;
- recuperação de áreas degradadas;
- insumos destinados a controle, redução ou eliminação de poluentes;
- mão-de-obra destinada a atividades relacionadas à questão ambiental;
- impostos ou multas destinados a restaurar prováveis danos ao meio ambiente.

Na medida em que a empresa, ao fabricar seus produtos demonstre preocupação com o consumo de recursos naturais através da adoção de medidas de proteção ambiental, aumenta-se a credibilidade em suas atividades, diminuindo a probabilidade da empresa apresentar passivos ambientais (Carvalho, Matos, Moraes, 2000, p. 35).

Com a correta identificação dos custos ambientais apresentados pelas demonstrações contábeis, pode-se aposentar a antiga mentalidade de apropriar-se dos bens naturais para obter lucro, obtendo assim, perspectivas de sobrevivência a médio e longo prazo através do comprometimento das políticas da empresa com o meio ambiente.

7 Demonstrações contábeis ambientais

Utilizando-se as Demonstrações Contábeis exigidas pela Lei n. 6.404/76, as empresas podem demonstrar, através da sua implementação, seu comprometimento com o meio ambiente, as medidas tomadas pela sua gestão, os investimentos e o seu resultado ambiental.

Quando às formas de divulgação no âmbito da contabilidade, segundo Ribeiro (1992), existem duas linhas de pensamento:

uma propõe a implementação de um novo relatório apenso 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. Entendemos 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 (1992, p. 129).

Diversos autores salientam a importância das Demonstrações Contábeis como ferramenta fundamental para a gestão das empresas, buscando a implementação das mesmas. Apresenta-se de forma sintética, o modelo de Balanço Patrimonial (ambiental) e Demonstração de Resultado do Exercício (ambiental), proposto por Carvalho, Matos e Moraes (2000), que evidenciam as contas de natureza ambiental.

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

Fonte: Carvalho, Matos e Moraes (2000).

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO (AMBIENTAL)	R\$
Vendas	
(-) Custo dos Produtos Vendidos	
(-) Custos de Produção	
(-) Custos Ambientais de Produção	
LUCRO BRUTO OPERACIONAL	
(-) Despesas Operacionais	
Despesas Administrativas	
Despesas com Vendas	
Despesas Financeiras	
Despesas com proteção ambiental (inclusive provisões)	
LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO OPERACIONAL (AMBIENTAL)	

Fonte: Carvalho, Matos e Moraes (2000).

Como muitas informações não apresentam valores significativos, contudo o benefício que trazem é expressivo, tanto no presente como no futuro, as mesmas devem ser apresentadas em notas explicativas.

Nota-se na contabilidade a crescente busca da ampliação de suas fronteiras como instrumento de decisão, afim de tornar-se um importante instrumento para o sucesso empresarial. Portanto, o profissional da área contábil busca estar atento às novas tendências mundiais que possam afetar a continuidade das empresas.

A preocupação dos contadores gerenciais está em assegurar que a informação produzida seja relevante para o processo de mudança baseado numa análise das decisões passadas, reagir a situações presentes e prever eventos futuros em decisões que irão afetar o futuro da empresa (Figueiredo, Caggiano, 1997, p. 18).

A Contabilidade, junto com as demais ciências, busca a flexibilidade perante as novas necessidades, inovando e buscando alternativas para as empresa na busca do desenvolvimento sustentável. Segundo Martins e Ribeiro,

Neste momento, a contabilidade, entendida como meio de fornecer informações, deverá buscar responder ao novo desafio, aparelhar-se para satisfazer aos usuários interessados na atuação das empresas sobre o meio ambiente, tendo em vista o dever de subsidiar o processo de tomada de decisão (1995, p. 24).

Na busca da satisfação de novas exigências e necessidades impostas pela sociedade, todos os profissionais, de todas as áreas envolvidas, devem rever conceitos e procedimentos que se fazem necessários para adequar-se a este novo contexto. A contabilidade também se insere nesta mudança e, como ciência, busca novos conceitos e revê os antigos. Segundo Martins e Ribeiro,

Os princípios contábeis, na forma em que estão definidos atualmente, não são estimulantes para o desenvolvimento da Contabilidade sob os aspectos de Responsabilidade Social, principalmente no que diz respeito às convenções da objetividade e do conservadorismo e ao princípio contábil da confrontação de receitas com despesas (1995, p. 25).

Para as empresas, o movimento ambientalista cria custo para a sua adequação com as novas normas ambientais, dividindo-se em:

- investimentos em novas tecnologias através de controles de emissão de poluentes; e
- tributação ou punições para reparar possíveis danos causados ao meio ambiente.

Verifica-se que as empresas, auxiliada pela Contabilidade, podem planejar a melhor forma de enfrentar este problema, de modo a buscar um diferencial para continuarem no mercado, tornando-se mais competitivas e ajustadas às novas exigências ambientais. No entanto, segundo Cairncross, "esse movimento representa também uma extraordinária oportunidade, talvez a maior já aparecida no mundo industrial, para empreendimento e criatividade."

A Busca de alternativas para estas exigências faz com que a contabilidade desenvolva soluções para as empresas, mostrando com planejamento e informação o caminho a ser seguido. Para poder ser este instrumento de vital importância, a contabilidade vem se defrontando com novos desafios, sendo esses objeto de pesquisa do meio acadêmico e profissional.

8 Considerações finais

A conscientização humana para a adoção de políticas que protejam o meio ambiente, está mudando drasticamente as estratégias das empresas. A busca do desenvolvimento sustentável não é só um papel do Estado, ela atinge diretamente ao homem e ao meio onde está inserido, tornando-se responsabilidade de todos.

As políticas ambientais das empresas, auxiliadas pelos recursos gerenciais da contabilidade, podem se tornar fator decisivo para o retorno do investimento, criando uma nova perspectiva, onde o retorno financeiro acaba com o mito de que o investimento no meio ambiente significa a diminuição do resultado financeiro.

Cada vez mais, as organizações nacionais se conscientizam de que a implementação de um sistema de gestão ambiental pode aliar melhorias nos processos industriais com a preservação do meio ambiente, melhorando sensivelmente os seus resultados financeiros e a sua imagem perante a sociedade.

As Demonstrações Contábeis são ferramentas necessárias para esta mudança, contemplando as informações ambientais, divulgando as políticas adotadas pela empresa, bem como seu resultado financeiro e ambiental.

Para que os investimentos no campo ambiental sejam evidenciados nas Demonstrações Contábeis, a sua forma de contabilização deve ser redimensionada no sentido de identificar e agrupar especificamente essas ações em grupos de contas ambientais tanto em Ativos, Passivos, como em contas de Resultado.

A Contabilidade, com estas mudanças, vem ao encontro das tendências mundiais e das necessidades de consumidores, investidores, financiadores e empresas, que buscam ter à disposição um instrumento de informação adequado às suas exigências.

Por seu caráter informativo e analítico e pelas possibilidades que disponibiliza ao planejamento das atividades empresariais, a contabilidade exerce papel fundamental no desenvolvimento de novos modelos de crescimento econômico, voltados à sustentabilidade e à busca por posturas ecologicamente corretas.

Referências Bibliográficas

- BANAS AMBIENTAL. *Gestão Ambiental Aumenta a Competitividade Empresarial*. São Paulo: Banas, n° 5, p. 26-46 abr. 2000.
- BRASIL. *Lei das S.A. Lei n° 6.404*, de 15 de dezembro de 1976. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1997. 125 p.
- CAIRNCROSS, Frances. *Meio Ambiente: custos e benefícios*. Tradução de Cid Knipel Moreira. São Paulo: Nobel, 1992. 269 p.
- CARVALHO, N., MATOS, E. R. J. de, MORAES, R. de O., *Contabilidade Ambiental*. Pensar Contábil, Rio de Janeiro: Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Rio de Janeiro, n. 08, p. 31-38, mai./jun. de 2000.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. *Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade*. 17. ed. Porto Alegre: CRC RS, 2000, 279 p.
- FIGUEIREDO, S., CAGGIANO, P. C. *Controladoria: teoria e prática*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997. 273 p.
- FAVERO, Hamilton Luiz. *Contabilidade: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 1995. 269p.
- GRECO, A., AREND, L. *Contabilidade: teoria e prática básicas*. 7. ed. Porto Alegre: Sagra Luzzato, 1997. 583 p.
- GUESSER, J. M. Identificação e Mensuração dos Custos Ambientais. *Anais do V*

Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos. [s.d.]

IBAMA, *Lei de Crimes Ambientais:* Lei n. 9.605, de 12 de fev. 1998. Acessado em 06 dez. 2000. Disponível na Internet <http://www.ibama.gov.br/>.

INSTITUTO BRASILEIRO DE ANÁLISES SOCIAIS E ECONOMICAS. Balanço Social. Acessado em 06 dez 2000. <http://www.ibasc.org.br/>.

INSTITUTO BRASILEIRO DE CONTADORES. *Pronunciamento.* Acessado em 19 de out. 2000. Disponível na Internet <http://www.ibracon.com.br/>.

IUDÍCIBUS, S. DE, MARTINS, E., GELBCKE, E. R. *Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações:* aplicável também às demais sociedades. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1995. 778 p.

KROETZ, C. E. S. Contabilidade Social. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasília: CFC, n.120, p.28-38, nov./dez. 1999.

LOGAN, J. W., JOYNER, B. E., RAIBORN, C. A. *ISO 1400 e o Chão de Fábrica:* a norma ambiental pode conduzir a uma vantagem competitiva sustentável. *Banas Ambiental*, n. 6, p. 12-16, jun. 2000.

MAIMON, D., *Passaporte Verde:* gestão ambiental e competitividade. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1996. 111p.

MARTINS, E., RIBEIRO, M. de S. A Informação como Instrumento de Contribuição da Contabilidade para a Compatibilidade do Desenvolvimento Econômico e a Preservação do Meio Ambiente. *Contabilidade Vista & Revista*, n6, p 22-32, dez. 1995.

RIBEIRO, M. de S., LISBOA, L. P. Passivo Ambiental. *Anais do XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade.* Out. 2000.

RIBEIRO, Maisa de S., *Contabilidade e Meio Ambiente.* São Paulo 1992. 141p. Dissertação (Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade – Mestrado – Universidade de São Paulo).

ROWAN, M. *Retorno do investimento em ISO 14001.* *Banas Ambiental*, n. 3, p. 20-23 dez. 1999.

SÁ, A. L., Razões de uma Contabilidade para o Meio Ambiente Natural. *Re-vista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná*, Curitiba: CRC PR, n. 126, p. 38-40, março de 2000.

SECRETARIA DO MEIO AMBIENTE DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, *Código Estadual do Meio Ambiente:* Lei 11.520, de 03 de ago. 2000.