

Evidenciação de Operações Ambientais: Um Enfoque em sua Forma de Reconhecimento

Fabio Darci Kowalski¹

escopel.fabio@terra.com.br

Dino Luiz Pasqual²

dino.pasqual@bol.com.br

Jorge de Toledo Filho³

jtoledo@usp.br

1 Fundação Universidade Regional de Blumenau (FURB), Mestrado em Ciências Contábeis - Blumenau, SC, Brasil

2 Fundação Universidade Regional de Blumenau (FURB), Mestrado em Ciências Contábeis - Blumenau, SC, Brasil

3 Fundação Universidade Regional de Blumenau (FURB), Mestrado em Ciências Contábeis - Blumenau, SC, Brasil

RESUMO

Todas as sociedades cobram procedimentos capazes de amenizar a poluição e a degradação do planeta. Em função disso, controlar as atividades econômicas potencialmente poluidoras se tornou objeto de estudo, para que cada vez mais se tenham meios necessários para reduzir ou eliminar os efeitos negativos dos impactos ambientais. O presente artigo objetiva levantar informações sobre a gestão ambiental, as diversas variações em que a mesma é reconhecida e evidenciada. A contabilidade como instrumento de evidenciação dos efeitos ambientais na economia, 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 os quais servirão para auxiliar no controle, gerenciamento, planejamento estratégico e prestação de contas de todos os eventos ambientais e econômicos da entidade. Sem dúvidas, o meio ambiente é uma das formas de manter o bem-estar da coletividade, é uma de suas principais riquezas, ou melhor, a riqueza essencial para manutenção da vida.

Palavras-chave: reconhecimento, evidenciação, gestão ambiental.

1 INTRODUÇÃO

Os controles necessários relacionados ao meio ambiente envolvem diversos profissionais, tanto na área contábil como em qualquer outra. Segundo Paiva (2003, p. 11), “[...] o processo é efetuado por engenheiros, biólogos, químicos, e outros, com a finalidade e melhora do processo produtivo, no que diz respeito ao controle e redução de emissão de resíduos”.

De acordo com Ribeiro (1992, p. 69), “os contadores, como os demais cidadãos e profissionais (engenheiros, economistas, advogados, médicos e outros) têm a responsabilidade de contribuir para solucionar os problemas ambientais”.

Cabe ao profissional da área contábil o registro e mensuração desses eventos, pois é através da contabilidade que a empresa disponibiliza suas transações econômicas. Por meio dessas informações, todos os usuários da informação contábil terão como analisar e questionar o que se passa em determinada empresa. Em função disso, mensurar de forma transparente as informações ambientais é um compromisso que a empresa deve assumir perante sociedade.

North (1992) citado por Tinoco e Kraemer (2004, p. 119) enumera os benefícios da gestão ambiental, “benefícios econômicos: (i) Economia de custos, (ii) Incremento de Receita; benefícios estratégicos”.

São vários os benefícios ligados à gestão ambiental, mas para que uma empresa obtenha tais recursos, faz-se necessário uma revisão em todo seu processo gerencial e estratégico, pois tal situação requer uma estrutura e cultura organizacional adequada e disposta a essa prática de controle ambiental.

De acordo com 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, [...] devem possuir dinamismo e flexibilidade suficientes para se adaptar [...]”.

É preciso passar por um processo de aprendizado e inovação empresarial, algo que só é adquirido com muito empenho, vindo de toda a organização.

A contabilidade deve ser vista como um sistema de informações aplicáveis tanto na área econômica como financeira da empresa, subsidiando a quem quer que fosse, qualquer dado relativo ao meio ambiente. Sendo assim, o gerenciamento ambiental traz a possibilidade de controle e acompanhamento de quaisquer informações relevantes que possam vir a trazer algum impacto para a empresa, reduzindo, senão eliminando, os aspectos negativos absorvidos nestas questões tão sensíveis.

Na tentativa de buscar informações úteis e necessárias para operacionalização das variações da contabilidade da gestão ambiental, o objetivo desta pesquisa é analisar qual a melhor maneira de reconhecer e evidenciar informações relativas a esta questão.

Quanto aos métodos da pesquisa utilizados, o presente trabalho caracteriza-se como qualitativo, pois busca a contemporaneidade do tema abordado nos princípios e normas contábeis, priorizando a conceitualização, finalidade e classificação da contabilidade da gestão ambiental. Dessa forma, a tipologia da pesquisa quanto aos objetivos caracteriza-se como descritiva e os quanto aos procedimentos enquadra-se como documental.

2 A CONTABILIDADE DA GESTÃO AMBIENTAL

Na visão de Paiva (2003, p. 17), “a contabilidade ambiental pode ser entendida como a atividade de identificação de dados e registro de eventos ambientais, processamento e geração de informações que subsidiem o usuário servindo como parâmetro em suas tomadas de decisão”.

Esta nada mais é do que uma das funções primordiais da contabilidade, ou seja, identificar, registrar, processar e evidenciar o que se passa nas organizações. Todos esses processos já fazem parte da contabilidade a anos, contudo, a questão da contabilidade ambiental, tornou-se relevante faz pouco tempo. A forma que cada empresa estima e evidencia sua contabilidade ambiental ainda deve ser estudada, para que fique conhecido como a prática da contabilização.

Na visão de Jutta Gutberlet (1996) citado por Tinoco e Kraemer (2004, p. 31):

As questões sobre impactos ambientais já não se restringem a áreas geográficas isoladas ou a determinados grupos de pessoas. Com o aumento da população em larga escala, [...] as possibilidades de esquivar-se totalmente às conseqüências negativas dos impactos ficam cada vez mais restritas.

Os vários problemas ambientais ocasionados por poluição atmosférica, incêndios, derramamento de petróleo e outros produtos químicos etc., fazem com que estes por sua vez tornem-se cada vez mais discutidos na sociedade. A busca por solucionar ou pelo menos amenizar estes problemas passou de ser um custo, mas sim, um investimento para as empresas.

A conscientização pelo meio ambiente vem crescendo a cada ano, seja por fatores diretos como os normais (derivados de processos produtivos) ou anormais (derivados de fenômenos cíclicos). Por meio disto, a sociedade injetou no meio empresarial a idéia de que todo o cuidado com o meio ambiente é valido a fim de que se demonstre responsabilidade social.

Ainda é cedo para afirmar que todas as empresas no Brasil estão dispostas a contabilizar seus ativos e passivos ambientais. Segundo Bergamini Junior (1999, p. 115),

poucas empresas contabilizam essas contas, pois “a maioria das grandes empresas brasileiras reconhece que o processo de globalização implica atender a requisitos ambientais, mesmo que não haja imposição legal, enquanto que, para as pequenas e médias empresas (PMEs), a situação é diferente [...]”.

A relutância dessas empresas em controlar suas atividades ambientais faz com que boa parte dos incidentes ocorridos no meio ambiente não sejam trazidos a público, além de burlar a legislação, algumas empresas ainda só assumem tal responsabilidade quando não há mais nada a fazer, ou seja, o impacto é tão desastroso que não haveria como esconder.

De acordo com Tinoco (1994) citado por Kraemer (2002, p. 81), “a sociedade cada vez mais exige fornecimento de informações. Nos meios de comunicação estão presentes a cada dia que passa, as questões ecológicas, ambientais e sociais. Os contadores e a contabilidade não podem ficar de fora desta realidade”.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), através da Resolução n.º. 1.003 de 19 de agosto de 2004, aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica NBC T 15 – Informações de Natureza Social e Ambiental, que entrará em vigor a partir de 1.º de janeiro de 2006. Esta norma estabelece procedimentos para a evidenciação de informações de natureza ambiental, com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade.

As informações a serem divulgadas na interação com o meio ambiente, de acordo com a norma, são:

- a) investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente;
- b) investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados;
- c) investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade;
- d) investimentos e gastos com a educação ambiental para a comunidade;
- e) investimentos e gastos com outros projetos ambientais;
- f) quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade;
- g) valor das multas e das indenizações relativas a matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente;
- h) passivos e contingências ambientais.

Dessa forma, todos os investimentos relacionados a questões ambientais passariam a ser evidenciados a sociedade, como também gastos e demais processos ambientais. As contingências e passivos ambientais estariam sendo reconhecidos e mensurados adequadamente. Todas as operações que de forma direta ou indiretamente possam gerar algum malefício ao meio ambiente estariam sendo monitoradas continuamente, para que após este controle, depois de analisadas, pudessem ser eliminadas ou modificadas, reduzindo drasticamente os impactos ambientais negativos.

Em razão disso, a gestão ambiental está diretamente ligada ao planejamento estratégico das empresas, fazendo com que muitas delas se aprofundem tanto na legislação como nas atividades relacionadas ao meio ambiente.

2.1 FINALIDADES DA CONTABILIDADE AMBIENTAL

A principal finalidade da contabilidade ambiental pode ser resumida em identificar e registrar os eventos ambientais que estão envolvidos na empresa, de forma tal, que a sociedade consiga analisar o posicionamento da mesma frente estas questões tão importantes.

De acordo com Bergamini Junior (1999, p. 98), a contabilidade ambiental “tem o objetivo de registrar as transações da empresa que impactam o meio ambiente e os efeitos das

mesmas que afetam, ou deveriam afetar, a posição econômica e financeira dos negócios da empresa”.

Segundo Tinoco e Kraemer (2004, p. 149), os objetivos dessa contabilidade, entre outros, seriam:

- a) saber se a empresa cumpre ou não com a legislação ambiental vigente;
- b) ajudar a direção em seu processo decisório e na fixação de uma gestão ambiental;
- c) comprovar a evolução da atuação ambiental da empresa através do tempo e identificar as tendências que se observam;
- d) detectar as áreas da empresa que necessitam de especial atenção quanto aos aspectos ambientais;
- e) no caso de empresas como uma política ambiental já estabelecida: observar se cumpre com os objetivos ambientais fixados pela companhia;
- f) identificar as oportunidades para melhor gestão dos aspectos ambientais;
- g) identificar oportunidades estratégicas: como a empresa pode obter vantagens competitivas graças a melhoras concretas na gestão ambiental;
- h) obter informação específica para fazer frente a solicitação dos *stakeholders*.

Uma vez que sejam fornecidas informações fidedignas necessárias a respeito do meio ambiente, a contabilidade assume um papel gerencial de analisar e interpretar estes dados para que se possa evidenciá-los, a fim de que a empresa também possa demonstrar uma visão responsável perante a sociedade.

2.2 ATIVOS AMBIENTAIS

Os ativos, além de serem conceituados como o conjunto de bens e direitos de uma empresa, também podem ser considerados como os recursos controlados os quais se esperam benefícios futuros.

Segundo Martins e De Luca (1994, p. 26), ativos ambientais “[...] são todos os bens da empresa que visam à preservação, proteção e recuperação ambiental e devem ser segregados em linha à parte no Balanço Patrimonial”.

Segundo Tinoco e Kraemer (2004) os ativos ambientais representam os estoques de insumos, peças, acessórios, investimentos em máquinas e instalações, gastos com pesquisa e desenvolvimento etc.

De acordo com a ONU citado por Tinoco e Kraemer (2004, p. 177):

Os gastos realizados com a intenção de prevenção ou redução de danos ambientais futuros ou conservação dos recursos podem ser classificados como Imobilizado quando:

- a) estiverem relacionados com antecipação de benefícios ambientais, extensão da vida útil dos ativos, aumento de capacidade, melhoria de segurança e eficiência dos ativos da organização;
- b) propiciarem a redução ou prevenção de contaminação ambiental que possa ocorrer como resultado de operações futuras.

Até mesmo o Goodwill poderá ser reavaliado em decorrência dos controles ambientais que a empresa possui. De acordo com Paiva (2003, p. 38), “os gastos podem contribuir para o aumento ou diminuição do Goodwill, dependendo das atitudes presentes e passadas. Podem ser associados diretamente com a imagem e a reputação da empresa”.

2.3 PASSIVOS AMBIENTAIS

Contabilmente 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 Bergamini Junior (1999, p. 103), “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”.

De acordo com 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”.

2.3.1 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 hidrelétrica que construiu uma nova usina a qual desmatou neste investimento 3 hectares de mata nativa. Por meio de fiscalizações de órgãos como 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 hidrelétrica que construí 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.

2.3.2 CLASSIFICAÇÃO DA ORIGEM DO PASSIVO AMBIENTAL

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, podem-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.

2.3.3 RECONHECIMENTO DO PASSIVO AMBIENTAL

Talvez o problema principal do passivo não resida em sua avaliação, mas quando reconhecê-lo e registrá-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. 48), o IASB salienta que “um passivo é 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), 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.

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.

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.

2.3.4 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.

Iudicibus, Martins e Gelbke, (1995, p. 435), 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 Junior (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.

2.3.5 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.

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. 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) 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”.

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.

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.

2.4 RECEITAS DE NATUREZA AMBIENTAL

Além dos ganhos indiretos que a empresa tem, como por exemplo, a atuação no mercado como uma empresa com responsabilidade moral e ética, o que a torna mais forte perante seus concorrentes, possibilitando avanço no mercado, há diversas outras receitas possíveis na gestão ambiental.

Conforme Muralha citado por Tinoco e Kraemer (2004, p. 188), explicita que as receita ambientais podem ser de vários tipos:

- a) diminuição de despesas: em prêmios de seguros, em manutenção, em segurança e assistência médica e medicamentos a trabalhadores por diminuição de riscos;
- b) melhor gestão de resíduos: economias no uso de materiais por reutilização e reciclagem de resíduos, diminuição de custos de estocagem, redução de custos de transporte;
- c) redução de indenizações: por diminuição de riscos de contaminação, destruição etc.;
- d) reduções de custos operacionais: menor consumo de materiais-primas, materiais de consumo e embalagens, água, combustíveis e energia;
- e) aumento de vendas por melhoria da imagem pública: uso de ecoetiquetas, ecoauditorias, logotipo, informação geral favorável;

f) recebimentos efetivos: por venda de estudos, diagnósticos, serviços de tratamento de resíduos, tecnologias limpas, *royalties*, arrendamento de ativos ambientais, subsídios, prêmios etc.

2.5 DESPESAS E GASTOS DE NATUREZA AMBIENTAL

Segundo Horngren, Foster e Datar citado por Paiva (2003, p. 25), em sua essência, os gastos “podem ser classificados basicamente de duas formas – os que se destinarão e os que não se destinarão à geração de receitas”. Sendo assim, os gastos podem ser entendidos como gastos ativados e gastos não ativados.

Ainda segundo Horngren, Foster e Datar citado por Paiva (2003, p. 25):

Gastos ativados – primeiramente registrados como ativos. Parte-se do pressuposto de que estes gastos trarão benefícios futuros para a empresa. [...] Estes gastos são transferidos para despesa à medida que seus benefícios ocorrerem.

Gastos não ativados – são registrados como despesas do período no qual são incorridos.

2.6 EVIDENCIAÇÃO NA GESTÃO AMBIENTAL

A evidenciação traz a público todas as informações com os gastos e provisões com o meio ambiente que a empresa efetuou no decorrer do exercício. Dessa forma, todos os interessados nessas informações poderão ter em mãos uma garantia da atual situação da empresa.

Segundo Ribeiro (1992, p. 128), “a evidenciação dos desembolsos relacionados ao meio ambiente é de relevante importância para atender as necessidades atuais, ou seja, a informação como instrumento de combate à crescente evolução dos níveis de poluição e seus efeitos nocivos”.

Segundo Paiva (2003, p. 48), “a partir do momento em que haja a percepção do fato gerador, as atitudes da empresa devem-se materializar-se no sentido de interação com o meio ambiente [...]”.

O processo de prevenção de danos ambientais deve ser tomado muito antes de o possível problema sair do controle. Quando a empresa puder estimar e mensurar seus gastos ambientais, ações corretivas devem ser tomadas e conseqüentemente evidenciadas.

Indiferente da localização geográfica da empresa, a partir do momento que a mesma incorrer em gastos ambientais ou correr o risco de sofrê-los, deverá informar a toda a sociedade sua relação com o meio ambiente.

2.6.1 BALANÇO SOCIAL E RELATÓRIO DA ADMINISTRAÇÃO

Todo e qualquer relatório que traga informações úteis à sociedade deve ser tratado com o máximo de atenção possível para que se evidenciem de maneira verdadeira e transparente seus objetivos. O Balanço Social, por ser um desses relatórios, ainda não é muito utilizado no Brasil com o intuito de divulgações ambientais. Segundo Paiva (2003, p. 67), “[...] os gastos ambientais são colocados de forma resumida, podendo ser mais bem explorados ou ainda complementados”.

Segundo Tinoco e Kraemer (2004, p. 87), “a sociedade merece ser informada desses esforços e sua divulgação é positiva para as organizações, quer do ponto de vista da sua imagem, quer do ponto de vista de melhoria e qualificação da informação contábil, econômica, social e ambiental”.

Conforme Paiva (2003, p. 66), “o Instituto Brasileiro de Análise Social e Econômica (Ibase), em seu modelo de Balanço Social, sugere às empresas que divulguem seus gastos relativos ao meio ambiente, classificando-os como investimentos”.

Sendo assim, a idéia de que os gastos relativos ao meio ambiente são, ao invés de custos, investimentos, torna-se perante a sociedade e empresas algo cada vez mais real.

Os relatórios de administração não costumam apresentar muitas informações a respeito do meio ambiente, mas como a sociedade num todo vem questionando esse tipo de informação, alguns órgãos como a ONU – Organização das Nações Unidas, já vem recomendando a divulgação de alguns dados, como é citado por Tinoco e Kraemer (2004, p. 263):

- a) as classes de questões ambientais que se aplicam à empresa e seu ramo de atividades;
- b) as medidas e programas formalmente estabelecidos pela empresa em relação com as medidas de proteção do meio ambiente;
- c) as melhorias introduzidas em grau de importância desde que se adotaram as medidas nos últimos anos;
- d) as metas em matéria de emissão de poluentes que a empresa tem-se fixado e o resultado alcançado;
- e) o resultado da empresa nas medidas de proteção do meio ambiente por imposição legal;
- f) os efeitos financeiros e operacionais das medidas de proteção ao meio ambiente sobre os gastos de capital no atual exercício e a previsão em exercício futuros.

Dessa forma, os relatórios de administração por poderem expressar uma visão integral da direção tomada pela empresa, bem como sua prática, dão à possibilidade de demonstrar tanto os pontos positivos como os negativos relacionados à sua operacionalização.

2.7 EXEMPLO: DIVULGAÇÃO DE INFORMAÇÕES DE NATUREZA AMBIENTAL

Como exemplo do que está sendo divulgado a respeito de informações de natureza ambiental, foi analisada a PETROBRAS S.A., tanto em seus relatórios encerrados em 31/12/2004 como no seu próprio site.

Segundo a Petrobras, ao longo de sua história, apóia e mantém grande número de projetos de patrocínio na área ambiental. Entre eles, os de preservação de espécies ameaçadas. Outros se referem à educação ambiental, ao apoio a unidades de conservação, à inserção das comunidades nesses projetos. O Programa de Excelência em Gestão Ambiental e Segurança Operacional tem suas metas definidas pela Alta Administração da empresa e verificadas por auditoria independente da PricewaterhouseCoopers.

Algumas das informações constantes no Relatório Anual apresentado a CVM e a SEC (Form 20F) referente a 2004: (a) no final deste mesmo ano foi inaugurado o posto de serviço Universitário, de propriedade e operação própria, recomendado para as certificações ISO 14001 e OSHAS 18001, tornando-se o primeiro da área internacional a atingir a excelência em segurança e cuidados com o meio ambiente; (b) o Programa de Excelência em Gestão Ambiental e Segurança Operacional (Pegaso), criado em abril de 2000, investiu até 2004 cerca de R\$ 8 bilhões nas áreas de emissões, efluentes e resíduos sólidos, contingenciamento, automação, inspeção e reparo de dutos, entre outras; (c) os dispêndios (investimentos e operações) da Petrobras com ações e iniciativas de responsabilidade ambiental totalizaram, em 2004, R\$ 1,4 bilhão. Estão associados a atividades como avaliação e monitoramento de ecossistemas, gestão e controle de emissões, efluentes líquidos e resíduos, descomissionamento de instalações, remediação de áreas impactadas, atendimento a emergências e compensações ambientais; (d) diversas iniciativas visam à excelência na gestão de efluentes e recursos hídricos. Entre elas destaca-se a avaliação da disponibilidade de água nos mananciais que abastecem as unidades da Petrobras; (e) no ano, a Petrobras investiu R\$ 15 milhões em projetos em parceria com universidades, instituições de pesquisa e empresas de consultoria, para a geração de dados ambientais que orientarão ações e iniciativas para

preservação da biodiversidade nas áreas de influência das atividades da Companhia e agilizarão os processos de licenciamento ambiental; (f) no período de 2000 a 2004 a empresa teve vários acidentes, alguns dos quais resultando em grandes derrames de óleo. Em consequência de alguns desses acidentes, a Petrobras esta sujeita a várias investigações e processos administrativos, civis e criminais; (g) os custos ambientais e de recuperação de áreas referentes às atuais operações são levados a resultado ou capitalizados, dependendo da geração de benefícios econômicos futuros ou não. Os passivos são reconhecidos quando os custos são considerados prováveis e podem ser razoavelmente estimados.

3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo envolveu diversas abordagens no que diz respeito a contabilidade da gestão ambiental, bem como demais normas e princípios que regulamentam estas operações. Contudo, este tema merece ser cada vez mais refletido e repassado a toda a sociedade, não só pelo fato de aprimorar os controles contábeis das organizações, mas também, para que todos tenham conhecimento de seus direitos e deveres perante o meio ambiente.

No objetivo proposto do trabalho, ou seja, qual a melhor maneira de reconhecer e evidenciar as informações relativas a gestão ambiental, constatou-se que primeiramente se faz necessário um estudo com intuito de prever ou estimar todos os ativos, passivos, despesas e receitas ambientais da organização, na etapa seguinte, faz-se necessário um controle contínuo e permanente de todas estas operações com o meio ambiente, dessa forma, o reconhecimento e a evidenciação de informações a respeito dessas questões tornam-se mais concretas.

A contabilidade passou a ter um papel fundamental no que tange as informações que envolvem a questão ambiental, pois é a partir da divulgação desses dados que a sociedade tem subsídios para o acompanhamento do desenvolvimento da empresa e sua relação com o meio ambiente. Infelizmente, o reconhecimento e a evidenciação de informações ambientais ainda são vistos pelos empresários como algo não obrigatório, irrelevante ou até dispendioso demais para que traga algum resultado de imediato.

Diante de tais considerações, o estudo atingiu seu objetivo de averiguar as operações relacionadas à contabilidade da gestão ambiental, a forma em que a mesma pode ser reconhecida e evidenciada.

Recomenda-se nos próximos estudos, a análise do que está sendo evidenciado em diversos setores econômicos onde há o envolvimento com o meio ambiente, as possíveis diferenças de reconhecimento bem como o descaso destas questões perante a sociedade.

REFERÊNCIAS

BERGAMINI JR., Sebastião. Contabilidade e riscos ambientais. **Revista do BNDES**, Rio de Janeiro, no. 11, 1999.

CFC. **Normas brasileiras de contabilidade NBC T 15 - informações de natureza social e ambiental**. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t15.htm>>. Acesso em: 16 out. 05.

DONAIRE, Denis. **Gestão ambiental na empresa**. São Paulo: Atlas, 1995, 134p.

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

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, 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.

_____. **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.

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.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. Contabilidade ambiental como sistema de informações. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília, DF: ano 31, n.133, p.69-83, jan/fev.2002.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. Contabilidade ambiental – o passaporte para a competitividade. **CRC & Você. A Revista do Contabilista Catarinense**. Florianópolis, SC: v.1, n.1. p.25-40, dez/2001/mar/2002.

MARTINS, Eliseu. DE LUCA, Márcia M. Mendes. Ecologia via contabilidade. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília, DF: ano 23. n. 86, p. 20-29, mar. 1994.

PAIVA, Paulo Roberto. **Contabilidade ambiental**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2003, 154 p.

PETROBRAS S.A.. Disponível em: <http://www.petrobras.com.br>. Acesso em: 26 dez. 2005

RIBEIRO, Maisa de Souza. **Contabilidade e Meio Ambiente**. FEA – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade – USP – Universidade de São Paulo – jul. 1992. Dissertação de Mestrado.

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

_____, Maisa de Sousa; GONÇALVES, Rosana C.M.Grillo; LIMA, Sandro Alves. 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. **Balanço social: uma abordagem da transparência e da responsabilidade pública das organizações**. São Paulo: Atlas, 2001. 243p

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