

**CENTRO UNIVERSITÁRIO DO ESPÍRITO SANTO – UNESC
JOSÉ RENATO AULER**

**IMPORTÂNCIA E APLICABILIDADE DA
CONTABILIDADE AMBIENTAL EM EMPRESAS DO
ESTADO:**

CASO: PW BRASIL EXPORT S.A

**COLATINA
2002**

JOSÉ RENATO AULER

**IMPORTÂNCIA E APLICABILIDADE DA
CONTABILIDADE AMBIENTAL EM EMPRESAS DO
ESTADO:**

CASO: PW BRASIL EXPORT S.A

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Banca Examinadora do Centro Universitário do Espírito Santo – UNESC, como exigência para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

ORIENTADOR: Prof. Robson Zucolotto

**COLATINA
2002**

JOSÉ RENATO AULER

**IMPORTÂNCIA E APLICABILIDADE DA CONTABILIDADE
AMBIENTAL EM EMPRESAS DO ESTADO:**

CASO: PW BRASIL EXPORT S.A

Dissertação apresentada o Centro
Universitário do Espírito Santo – UNESC
com requisito parcial para a obtenção do
grau de bacharel em Ciências Contábeis.

BANCA EXAMINADORA

ORIENTADOR: Prof. Robson Zucolotto

EXAMINADOR I

EXAMINADOR II

Aos nossos mestres que repartiram conosco os seus conhecimentos, colocando em nossas mãos as ferramentas com as quais abriremos novos horizontes, rumo a satisfação plena de nossos ideais.

AGRADECIMENTO

“ Agradecemos a Deus, pelo dom da vida, por todos os benefícios que nos tem feito, pelos momentos difíceis que passamos e por nos ajudar, fortalecendo-nos para seguir em frente e chegar até aqui vitoriosos”.

“ Não é o desafio com que nos deparamos que determina quem somos e o que estamos nos tornando, mas a maneira com que respondemos ao desafio.

Somos combatentes, idealistas, mas plenamente conscientes.

Porque o ter consciência não nos obriga a ter teoria sobre as coisas: só nos obriga a sermos conscientes.

Problemas para vencer, liberdade para provar.

E, enquanto acreditarmos no nosso sonho, nada é por acaso”.

(Henfil)

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	08
2. PLANEJAMENTO DA PESQUISA.....	10
2.1. FORMULAÇÃO DO PROBLEMA.....	10
2.2. DELIMITAÇÃO DO PROBLEMA.....	12
2.3. OBJETIVOS.....	12
2.4. JUSTIFICATIVA	13
2.5. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	13
3. CONTABILIDADE AMBIENTAL	15
3.1. FUNÇÕES DA CONTABILIDADE AMBIENTAL.....	16
3.1.1. MENSURAÇÃO	16
3.1.2. EVIDENCIAÇÃO.....	17
3.2. EVIDENCIAÇÃO AMBIENTAL ATRAVÉS DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.....	19
3.2.1. EVIDENCIAÇÃO AMBIENTAL ATRAVÉS DOS RELATÓRIOS CONTÁBEIS AGREGATIVOS.....	19
3.3. APLICAÇÕES DA CONTABILIDADE AMBIENTAL	20
3.3.1. CONTABILIDADE NACIONAL.....	21
3.3.2. CONTABILIDADE FINANCEIRA	22
3.3.3. CONTABILIDADE GERENCIAL.....	23

3.3.4. SISTEMA DE GERENCIAMENTO AMBIENTAL.....	24
3.3.5. AUDITORIA AMBIENTAL	25
3.4. MODELO DE GESTÃO AMBIENTAL	26
3.5. MODELO DE MENSURAÇÃO AMBIENTAL	27
3.6. DESCRIÇÃO DOS EVENTOS ECONÔMICOS NA GESTÃO AMBIENTAL.....	28
4. GRUPOS DE CONTAS DA CONTABILIDADE AMBIENTAL.....	34
4.1. ATIVO AMBIENTAL	35
4.2. PASSIVO AMBIENTAL.....	38
4.3. CONTINGÊNCIA AMBIENTAL	40
4.4. RECEITA AMBIENTAL.....	41
4.5. CUSTOS E DESPESAS AMBIENTAIS	42
5. O CASO DA PW BRASIL EXPORT S.A	51
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	47
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	53
ANEXOS	
ANEXO I – MODELO DE EVIDENCIAÇÃO DE INDICADORES SOCIAIS	55
ANEXO II –QUESTIONÁRIO	56
ANEXO III – DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO	59
ANEXO IV BALANÇO PATRIMONIAL	60

1. INTRODUÇÃO

Desde os primórdios, o homem fundamentou o desenvolvimento econômico e tecnológico na idéia da maximização de lucros.

Nas últimas décadas, a pressão exercida pela sociedade, sobre as empresas que não respeitam o meio ambiente, vem sendo incorporada na tomada de decisões estratégicas empresariais em todo o mundo.

Defender o meio ambiente deixou de ser apenas assunto de ecologistas sob a ótica empresarial, entende-se que se a empresa inviabiliza o seu meio, acaba por inviabilizar a sua própria atividade.

O valor ambiental e sua inserção em métodos de contabilização passam pelo desafio de precificar o que não faz parte do processo de compra e venda dos indivíduos. Não se compra ar puro, biodiversidade, qualidade da água; mas a sociedade extrai, processa e consome os recursos naturais, interligando a economia e o meio ambiente.

Ao admitirmos a existência de uma relação de patrimônio com o meio ambiente, ou a natureza, podemos evidenciar estas relações por meio de um Balanço de Contas ou mais especificamente por meio de um Balanço Ambiental.

A gestão ambiental cria oportunidades à empresa de adicionar valor e obter vantagem competitiva mediante o reconhecimento público, economia de custos ou ganhos adicionais, enquanto alivia o impacto do seu processo produtivo no ambiente.

2. PLANEJAMENTO DE PESQUISA

2.1. FORMULAÇÃO DO PROBLEMA

Com a globalização da economia e a conscientização do povo, que está forçando cada vez mais as empresas adotarem políticas e posturas responsáveis diante do meio ambiente, a empresa que pretende ser competitiva na era ambiental deve possuir uma relação harmônica com o meio ambiente, procurando otimizar a utilização dos recursos possíveis e reduzir os custos de manuseio e descarte de resíduos.

Muito se tem debatido sobre qual a melhor forma de conciliarem seus processos de produção em relação a questão ambiental. Diante disso surgem normas, certificação no processo de auxílio para obtenção de um desenvolvimento sustentável.

A tentativa de integração dos critérios ambientais aos critérios de desempenho da organização obteve um grande impulso na criação do certificado ISO 14000, o qual tem como base à implantação de um sistema de gestão ambiental (SGA). Este sistema consiste na criação de um departamento de meio ambiente com medidas de prevenção, para que não ocorra incidente ambiental, é o chamado processo pró-ativo.

Esse departamento terá que interagir com as demais áreas da empresa, também com a financeira. Segundo Donaire (1995, p. 106),

“essas duas áreas devem trabalhar em sintonia para obtenção de uma melhor avaliação financeira da questão ambiental. Contanto a contabilidade os demonstrativos e os relatórios anuais auxiliam esta questão por meio da identificação de valores de despesas efetuadas pela empresa em relação a degradação e a poluição ambiental, bem como as implicações financeiras resultantes da preservação ambiental”.

Conforme a posição de Sanches (1997, p. 54): “O enfoque da proteção ambiental, desloca, então a dimensão ambiental do âmbito da função de produção para se tornar parte da função da administração”.

Neste contexto, a contabilidade tem função de auxiliar os administradores no gerenciamento do meio ambiente. Na análise de Ribeiro (1992, p. 56):

“A contabilidade, enquanto instrumento de comunicação entre empresas e sociedades, poderá estar inserida na causa ambiental. A avaliação patrimonial, considerando os riscos e benefícios ambientais inerentes às peculiaridades de cada atividade econômica, bem como a sua localização, poderá conscientizar os diversos segmentos de usuários das demonstrações contábeis sobre a conduta administrativa e operacional da empresa no que tange o empenho da empresa sobre a questão”.

Pode-se observar que poucas empresas no país utilizam a contabilidade como suporte à gestão ambiental. Isso se deve a uma série de fatores como início da discussão do tema no país; poucos profissionais especializados; falta de pesquisas acadêmicas, ou ainda o distanciamento da relação universidade/ empresa.

Surge o problema a ser abordado, e investigado neste trabalho.

Quais os procedimentos utilizados pela PW BRASIL EXPORT S/A, para contabilização de seus ativos e passivos ambientais?

2.2. DELIMITAÇÃO DO PROBLEMA

Este trabalho será realizado junto a empresa de PW Brasil Export e consiste num estudo de caso sobre os procedimentos contábeis adotados pela empresa, com relação as questões ambientais.

A PW Brasil Export é uma empresa de confecção, localizada em Colatina no Estado do Espírito Santo, com 20 anos de existência e compõe o pólo de confecções de Colatina. Buscando atender às exigências do mercado internacional a empresa precisou adotar um programa de gestão ambiental.

2.3. OBJETIVOS

Dado que o Município de Colatina está localizado no interior do Estado, e que o perfil dos profissionais locais é voltada para a área fiscal, o principal objetivo para a realização deste estudo, é destacar a importância da contabilidade ambiental, identificando como as empresas podem utilizar a contabilidade no auxílio a gestão ambiental. Além disso, destaca formas de reconhecer e mensurar passivos ambientais e colaborar com estudos que abordem temas relacionados à questão ambiental.

2.4. JUSTIFICATIVA

A contabilidade e a gestão ambiental são amplamente discutidas em vários setores sociais e empresariais, pois é cada vez maior a preocupação em preservar o meio ambiente. Falar em resguardar o meio ambiente não é mais posição ou opção, é necessidade. Segundo Martins e Ribeiro (1995, p.38):

“Cabe a todas as áreas científicas e profissionais atuar na preservação e proteção ambiental. A área contábil pode e deve empenhar-se para que seus instrumentos de informação melhor reflitam o real valor do patrimônio da empresa, inclusive sobre o aspecto ambiental, dado que grande parte das alternativas que se tem apresentado para o seu controle e preservação são mensuráveis, portanto, passíveis de contabilização e informação à sociedade”.

Desta forma, pode a contabilidade, por meio de sua demonstração, relatórios e notas explicativas, ser usada como ferramenta indispensável para a gestão de uma entidade.

Assim, o contador deve participar ativamente das pesquisas sobre como informar os eventos realizados pelas organizações que podem afetar o meio ambiente e cuidar da mensuração destes eventos.

2.5. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A metodologia que será utilizada para a realização deste trabalho consiste numa revisão da bibliografia, consulta em livros, revistas e artigos disponíveis em

bibliotecas. Apesar da literatura nacional dispor de pouco material a respeito do tema, o material pesquisado tem alto nível de qualidade.

Na segunda fase do trabalho será realizada a pesquisa de campo, por meio de entrevista feita pessoalmente na empresa PW Brasil Export e terá por objetivo identificar a forma direta de como a empresa desenvolve sua política contábil e de gestão do meio ambiente.

3. CONTABILIDADE AMBIENTAL

A contabilidade, uma das ciências mais antigas, vem acompanhando a evolução da economia e procura novas técnicas de identificação, evidenciação e mensuração dos fatos econômicos e financeiros, que causam mutações patrimoniais.

Para Marion e Ludícibus (2000, p. 53)

“O objetivo da contabilidade pode ser estabelecido como sendo o de fornecer informações estruturadas de natureza econômica, financeira e, subsidiariamente, física, de produtividade social, aos usuários internos e externos à entidade objeto da contabilidade”.

Isso posto, podemos definir contabilidade ambiental como análise do patrimônio ambiental (bens, direitos e obrigações ambientais), que tem como objetivo fornecer aos usuários internos e externos informações sobre os eventos ambientais que causam modificações na situação patrimonial, bem como realizar sua identificação, mensuração e evidenciação. Na avaliação de Martins e De Luca (1994, p.25)

“As informações a serem divulgadas pela contabilidade vão desde os investimentos realizados, seja com nível de aquisição de bens permanentes de proteção a danos ecológicos, de despesas de manutenção ou correção de efeitos ambientais do exercício em curso, de obrigação contraídas e prol do meio ambiente, e até de medidas físicas, quantitativas e qualitativas, empreendidas para sua recuperação e preservação”.

Na contabilidade ambiental é aplicada a mesma metodologia contábil tradicional, acrescentando-se apenas a expressão “ambiental” nos termos originais. Para Bergamini Júnior (1999, p.4)

alguns fatores que dificultam o processo de implementação da contabilidade ambiental são, entre outros, a ausência de aquisição clara de custos ambientais, a dificuldade em calcular um passivo ambiental efetivo, o problema em determinar a existência de uma obrigação no futuro por conta de custos passados, a falta de clareza no tratamento a ser dado aos “ativos de vida longa”, como por exemplo no caso de uma usina nuclear, pouca transparência com relação aos danos provocados pela empresa em seus ativos próprios.

A contabilidade ambiental é composta pelos grupos das **Contas patrimoniais**: Ativo ambiental e passivo ambiental e as **Contas de resultado**: receita ambiental e custos (despesas) ambiental.

3.1. FUNÇÕES DA CONTABILIDADE AMBIENTAL

A contabilidade deverá utilizar-se dos instrumentos que já possui, face a esta nova necessidade, partindo-se do entendimento que as empresas, voluntariamente ou não, agem para a preservação e recuperação do meio ambiente levando-se em conta as obrigações legais que lhes são impostas.

3.1.1. Mensuração

Quando tratamos de determinados elementos patrimoniais que são considerados intangíveis, como por exemplo: o valor de um patrimônio florestal, o certificado de qualidade ambiental ISO 14000 entendemos que estes fatores aumentam o faturamento, a lucratividade da empresa. Porém este ponto ainda é bastante

discutido no âmbito da Contabilidade Financeira iniciando seu reconhecimento no que se refere a contabilidade ambiental.

Para que o processo de mensuração dos eventos econômicos e financeiros relacionados ao meio ambiente, tenha um entendimento mais fácil, **Ferreira (1999, p. 9)** descreve a necessidade de se estabelecer como unidade de mensuração a unidade monetária, permitir a avaliação dos ativos pelos benefícios futuros que eles poderão propiciar a entidade, permitir a avaliação de passivos efetivos pelo valor presente da dívida, permitir a provisão de passivos contingentes pelo valor presente a expectativa de restrições futuras sobre os ativos, representar capitais equivalentes em diferentes datas, permitindo sua comparabilidade; que a moeda esteja isenta das variações em seu poder aquisitivo, ou seja, usar taxas de inflação que possam corrigir isto; evidenciar os efeitos do tempo sobre os capitais, aplicando taxas de juros pertinentes a cada evento; estabelecer um preço de transferência para os serviços prestados ou produtos gerados que venham a ser entregues a terceiros, neste caso, deve-se utilizar o preço e mercado à vista por um serviço de igual qualidade e especificação.

3.1.2. Evidenciação

Quando as empresas adotarem políticas ambientais de proteção, recuperação e controle do meio ambiente, torna-se-á indispensável para a boa

imagem da empresa, que esta divulgue os gastos e investimentos efetuados durante o exercício social.

Uma maneira adequada, de demonstrar estes investimentos é através dos relatórios contábeis, principalmente do balanço social, embora as informações referentes ao meio ambiente são as menos evidenciadas no Balanço Social. **(Martins 1999, p. 11).**

Tudo o que é investido por uma empresa deve retornar favoravelmente e isto poderá ser a curto, médio ou longo prazo e assim, a divulgação é importante para evidenciar o retorno.

A empresa deve adotar um relatório contábil de fácil entendimento para os mais diversificados setores da sociedade, não frustrando as expectativas da direção.

Existem atualmente duas possibilidades de divulgação ambiental: nas demonstrações financeiras já existentes, ou em relatórios agregativos, que apesar de precisarem de maiores estudos, já são utilizados por algumas empresas de diferentes setores da economia.

Os empresários serão cada vez mais pressionados a divulgarem, com transparência e responsabilidade, sua atuação com o meio ambiente, ou do contrário comprometerão a continuidade de suas atividades.

3.2. EVIDENCIAÇÃO AMBIENTAL ATRAVÉS DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Nas demonstrações financeiras as empresas não devem sintetizar as contas, como por exemplo no grupo de contas de realizável a curto prazo se encontrar a conta estoques, esta deveria ser dividida em uma subconta chamada estoques ambientais, assim seria destacado a quantidade (valor) de insumos e produtos que se destinam ao controle e recuperação do meio ambiente e na conta sintética de estoques não oferece esta evidenciação.

O mesmo pensamento se aplica aos demais grupos de contas de Balanço Patrimonial e da Demonstração do resultado de Exercício. Essas demonstrações são totalmente fechadas não demonstrando para sociedade o grau de comprometimento da empresa com a natureza.

Para se evitar que o BP (Balanço Patrimonial) e a DRE (Demonstração do Resultado do Exercício) fiquem extensos e de difícil interpretação os gastos e investimentos ambientais devem ser detalhados em notas explicativas.

3.2.1. Evidenciação Ambiental através dos relatórios contábeis agregativos

Neste tipo de evidenciação as empresas podem optar por dois caminhos: um seria a elaboração de um BP e uma DRE exclusivamente pertinente às questões

ambientais,ou então, adotar o Balanço Social, utilizando o modelo sugerido pelo IBASE (Instituto de Análises Sociais e Econômicas) conforme Anexo I.

Se a empresa adotar o Balanço Social como instrumento para evidenciação e divulgação de seus investimentos na área ambiental, terá maior facilidade para sua elaboração e será de mais fácil compreensão.

O Balanço Social é constituído de quatro setores a saber:

1. Base de cálculo.
2. Indicadores laborais
3. Indicadores sociais e
4. Indicadores do Corpo Funcional

No item 3 (Indicadores Sociais) os gastos e investimentos com a recuperação, preservação e conservação ambiental poderão ser detalhados sem dificuldades, conforme mostra o (Anexo 1).

3.3. APLICAÇÕES DA CONTABILIDADE AMBIENTAL

A contabilidade ambiental possui um grande potencial dentro de um sistema contábil, quer seja este público ou privado. Estando esta sempre atenta as

particularidades de seus usuários procura fornecer informações que atendam às suas necessidades.

A Agência de Proteção Ambiental dos EUA (1995, p. 4 - US EPA) elaborou um quadro destacando as principais aplicações da contabilidade ambiental.

APLICAÇÃO	FOCO	USUÁRIOS
Contabilidade Nacional	Nação	Externo
Contabilidade Financeira	Empresa	Externo
Contabilidade Gerencial	Empresa	Interno

Tabela 1: aplicações da contabilidade ambiental.

3.3.1. Contabilidade Nacional

Contabilidade Nacional é um instrumento que mensura as atividades macroeconômicas de um país. É utilizada para medir monetariamente o valor total da produção em determinado período, formando o chamado Produto Interno Bruto (PIB).

No contexto ambiental, este tipo de contabilidade pode ser aplicada para avaliar as reservas e o consumo de recursos naturais renováveis e não-renováveis. Todavia alguns estudiosos apontam limitações e falhas no atual sistema de contas nacionais, principalmente no que se refere ao cálculo do PIB.

O economista equatoriano Alberto Acosta destaca que certas atividades que agredem o meio ambiente são somadas no montante do PIB, quando deveriam ser subtraídas. Podemos exemplificar isto através da exploração do petróleo a qual é considerada um indicador de riqueza nacional, mas sabemos que a cada barril explorado diminui-se suas reservas, ficando assim o país “mais pobre” em petróleo. Isto se confirma no questionamento de Acosta (2000 p. 33) *“como que uma atividade que diminui nosso patrimônio natural ou que nos obriga a gastar com recuperação ou proteção pode se apresentar como elemento de crescimento do PIB?”*.

Entende-se que haverá uma maior preocupação dos governos em incentivarem o desenvolvimento de novas metodologias que traduzam com mais exatidão o nível de consumo e esgotamento dos recursos naturais existentes em nosso planeta, bem como o impacto das atividades econômicas no meio ambiente.

3.3.2. Contabilidade Financeira

De acordo com Ludícibus e Marion (2000, p.44) *“Contabilidade Financeira é a contabilidade geral, necessária a todas empresas. Fornece informações básicas aos seus usuários e é obrigatória conforme a legislação comercial.”*

Também pode ser aplicada para registrar os eventos relacionados ao meio ambiente como por exemplo a evidenciação de ativos e passivos ambientais nas

demonstrações contábeis. Sabemos que este tipo de informação esta sendo cada vez mais exigido pelo mercado, por isso é necessária a sua divulgação e a sua divulgação de maneira transparente e fidedigna.

3.3.3. Contabilidade Gerencial

Destina-se a coleta e análise das informações fornecidas pela Contabilidade Financeira e Contabilidade de Custos com o objetivo de subsidiar o processo de tomada de decisões empresariais. Alguns autores vêem como vantagem o fato dela não estar amarrada aos princípios contábeis e às legislações comercial e fiscal.

A Contabilidade Gerencial é a que melhor se aplica, dentre as anteriores, na gestão ambiental pois para gerir o meio ambiente é necessário um controle financeiro constante a fim de otimizar o resultado da política ambiental. Para Ferreira (1999, p.2) *“A gestão contemporânea é movida a resultados, portanto, um sistema de informações voltado para a atividade ambiental deveria ter a capacidade de apresentar os resultados das ações referentes a ela e não somente em relação aos custos incorridos.”*

3.3.4. Sistema de Gerenciamento Ambiental

“Na gestão ambiental, o primeiro passo para conquistar a vantagem competitiva em custos é eliminar o desperdício”, (**Lopes de Sá**).

É através do sistema de gerenciamento ambiental (SGA), que se obtém informações sobre a relação da empresa com o meio ambiente, para garantir sua responsabilidade em atender as exigências das leis ambientais e demonstrar seu compromisso com a questão ambiental.

Para se obter um SGA eficiente é necessário um sistema de documentação que permita coletar, analisar, registrar e recuperar informações que vão auxiliar na tomada de decisões. A norma BS 7750 esclarece sobre quais atividades serão executadas e explica a responsabilidade de cada departamento da organização.

Para Oliveira (1999, p. 5) a BS 7750 requer a preparação de procedimentos para as atividades, como, assegurar que todos os empregados estejam conscientes da importância do cumprimento do sistema, os efeitos ambientais das atividades das empresas e suas responsabilidades; identificar as necessidades de treinamento; exame e avaliação dos efeitos; ação corretiva; tratamento de registros e um sistema de auditoria.

Na visão de Donane (1995, p. 108): “A partir de 1996 a maneira mais adequada para estabelecer um programa de gestão ambiental é obedecer às normas ISO 14001 e

14004 da ABNT ”. A primeira visa um processo de gerenciamento ambiental podendo ser utilizada por qualquer empresa industrial ou de serviço de qualquer porte pois, seu intuito é de prevenir futuras degradações ao meio ambiente, em lugar de corrigir ações pesadas. Já a ISO 14004, especifica os princípios e os elementos de um SGA, como por exemplo:

- comprometimento e política;
- planejamento;
- implementação
- análise crítica e melhoria.

3.3.5. Auditoria Ambiental

Do ponto de vista técnico a auditoria ambiental tem a finalidade de averiguar se os procedimentos aplicados pela SGA e as exigências legais estão sendo corretamente obedecidas.

Do ponto de vista contábil, a auditoria ambiental faz a verificação das contas referentes a gestão ambiental, analisando a veracidade dos valores atribuídos aos gastos e investimentos no controle do meio ambiente.

A auditoria ambiental, auxilia a empresa a obter melhor resultado ao demonstrar sua responsabilidade com o meio ambiente, buscando modernizar sua produção por

meios de recursos financeiros disponíveis para aquisição de novos equipamentos e tecnologias mais avançadas, procurando evidenciar sua conscientização à sociedade.

3.4. MODELO DE GESTÃO AMBIENTAL

Todos sabemos que a degradação ambiental gera sempre perda econômica, normalmente resultado de uma gerência ineficiente. O modelo para gestão da área ambiental deve dar condições ao gestor, de reduzir ou eliminar esta degradação. Os pontos que devem ser observados em um bom modelo de gestão ambiental são:

- Além de preservar o desenvolvimento econômico da entidade, o gestor deve gerenciar os impactos causados e os benefícios gerados ao meio ambiente.

- Trabalhar juntos todas as áreas da entidade, analisando os fatos ambientais para uma maior maximização do lucro da empresa.

- Todas as decisões devem ser tomadas em conjunto, porém a operacionalização e qualquer mudança nas políticas ambientais só poderão ser realizadas com o consentimento do gestor.

As políticas ambientais dizem respeito a:

- A imagem pública da entidade (transparência)
- Educação ambiental dos funcionários (preservação).
- Participação de programas públicos de recuperação ambiental.
- Transparências sobre as ações da entidade que afetam o meio ambiente, através de balanços, relatórios.

A gestão do meio ambiente é responsável por implementar programas de preservação ambiental, redução da emissão de resíduos, auditoria ambiental, educação ambiental.

3.5. MODELO DE MENSURAÇÃO AMBIENTAL

O objeto da mensuração é o evento econômico e este deve representar uma decisão tomada. As decisões mais importantes relacionadas com a atividade do meio ambiente estão ligadas à aspectos operacionais, econômicos e financeiros.

A mensuração deve ter a capacidade de:

1. estabelecer como unidade de mensuração a unidade monetária;
2. avaliar os ativos pelos benefícios que venha trazer para a entidade;
3. avaliar os passivos efetivos pelo valor presente da dívida;
4. previsão de passivos contingentes (possível, provável, remota), pelo valor presente da expectativa de restrições futuras sobre os ativos;

5. representar capitais equivalentes em diferentes datas, permitindo a sua comparabilidade;
6. usar taxa real de inflação que possam corrigir a variação da moeda em seu poder aquisitivo;
7. aplicar as taxas de juros pertinentes a cada evento;
8. E estabelecer um preço de transferência (dar preço do serviço) para os serviços prestados ou produtos gerados.

Este modelo de mensuração é utilizado para que seja estabelecida uma relação entre os recursos produzidos (bens e serviços) e os recursos consumidos para a produção; e para qualquer decisão que seja tomada, esteja respeitando o aspecto ambiental.

3.6. DESCRIÇÃO DOS EVENTOS ECONÔMICOS NA GESTÃO AMBIENTAL

Algumas atividades podem requerer gastos em insumos que irão gerar benefícios em períodos futuros, os chamados investimentos, e também, gastos em insumos cujos benefícios esperados devem ocorrer no momento do seu consumo, as despesas.

Evento: Degradação Produzida - o principal evento econômico a ser considerado é o da degradação produzida. Sua mensuração é feita com base nos efeitos econômicos previstos, resultantes da degradação ocorrida e que deve ser

reconhecida no momento em que ocorre. Os efeitos econômicos são mensurados considerando-se o custo de oportunidade, ao menor preço de mercado à vista para cada um dos efeitos previstos.

O reconhecimento dessa degradação, significa a constituição de um passivo contingente denominado, Previsão para Contingências Ambientais.

Evento: Formação do Investimento- Refere-se a decisão da empresa em desenvolver, ela própria, um projeto para prevenir, recuperar ou reciclar.

Os investimentos poderão ser de diversas naturezas tais como: construção de um edifício; desenvolvimento de uma tecnologia; ou ainda, gastos necessários para que um equipamento entre em operação. Enfim, deve incluir todos os insumos que formarão um ativo operacional.

Os insumos podem ser: Material utilizado; Equipamentos; Pessoal; Serviços técnicos contratados; outros.

O somatório desses insumos ao longo do período de desenvolvimento do projeto formará o total do investimento.

Evento: Conclusão do investimento - É o reconhecimento do término do projeto. Deve-se avaliar se foi correto optar pelo seu desenvolvimento ou a aquisição de terceiros do projeto pronto, em condições de funcionamento teria sido melhor.

O resultado poderá ser um ganho de capital nos casos em que o preço de mercado do projeto pronto for maior do que o custo incorrido pela empresa no desenvolvimento do projeto. Quando o preço de mercado for menor deve-se fazer o reconhecimento da perda de capital. Nos casos em que o valor de mercado for igual não haverá ganho ou perda, ou seja, desenvolver o projeto ou adquiri-lo trará o mesmo resultado para a empresa.

Evento: Entrada em Operação do Ativo. (Reconhecimento dos benefícios futuros esperados) Após a conclusão, é o momento a partir do qual o investimento se torna um ativo operacional. Deve-se então reconhecer os benefícios esperados do projeto sob a responsabilidade da gestão ambiental. Nos projetos ambientais os benefícios esperados referem-se aos custos de degradação que serão eliminados, diminuídos a partir da entrada em funcionamento do ativo. É o reconhecimento das economias de custos.

O resultado será a diferença entre o valor de mercado do ativo e o valor das economias de custos geradas.

Nos casos em que as economias geradas forem maiores do que o valor total investido a decisão pelo investimento se mostrará acenada, sob o ponto de vista econômico, pois com sua operação a empresa deixou de incorrer nos custos de degradação. Caso contrário, em termos econômicos, a decisão não trará um resultado positivo.

Evento: Provisão para Gastos Operacionais de Manutenção do Ativo - Os benefícios esperados do ativo devem ser deduzidos dos custos esperados para sua operação, normalmente chamados custos de manutenção.

Dessa forma, o Ativo Operacional estaria representado pelo seu valor líquido dos benefícios futuros esperados.

Evento: Amortização do investimento - Refere-se ao reconhecimento quando da entrada do Ativo em operação de que seus benefícios esperados devem ser amortizados.

Para os projetos que tenham sido realizados para funcionar por um determinado período de tempo, a amortização será constante, sendo portanto um custo fixo da atividade. Nos casos em que o projeto gerar benefícios compatíveis com níveis de produção, a amortização será um custo variável.

Evento: Amortização da Provisão para Gastos Operacionais de Manutenção do Ativo Operacional - Refere-se a amortização dos gastos operacionais previstos

para o ativo em operação. Essa amortização deverá ser de acordo com o período previsto na provisão e registrada em conta de resultado.

Evento: Custos de Manutenção do Ativo Operacional - Refere-se aos custos de manutenção incorridos no período.

A confrontação dos gastos previstos de manutenção com os efetivamente realizados apresentará o resultado obtido com a manutenção do Ativo.

Evento: Receita de Serviços da Gestão Ambiental - São os serviços prestados pelas atividades de prevenção, recuperação e reciclagem. Esses serviços são mensurados levando-se em conta os benefícios que trazem para a entidade, em termos de economia de custos geradas sobre multas que deixarão de ocorrer, tratamentos de doenças que serão evitadas, adicionais de salários que não mais serão necessários, impostos específicos sobre o meio ambiente cujo fato gerador não mais ocorrerá, e assim por diante.

Evento: Receita de Venda de Produto Reciclado - Refere-se ao preço de mercado para o produto reciclado pronto, que poderá ser transferido para a produção ou ser vendido a terceiros.

Evento: Custos de Estrutura da Atividade - Referem-se aos custos fixos necessários para manter a atividade em funcionamento. Normalmente são os custos com pessoal, depreciação e outros.

Evento: Reversão da Previsão para Contingências Ambientais - Este evento é o reconhecimento de mudanças nas expectativas sobre os efeitos previstos da degradação, cuja contingência já tenha sido registrada. Essas mudanças podem ser de várias origens e significar um aumento ou diminui no valor inicialmente estipulado.

4. GRUPO DE CONTAS DA CONTABILIDADE AMBIENTAL

Como se observa podemos aplicar na contabilidade ambiental a mesma metodologia da contabilidade financeira, ao mesmo tempo acrescentarmos a expressão ambiental nos eventos originais.

A contabilidade é uma das artes mais antigas do mundo, sua origem tem como objeto a qualificação da riqueza humana, ou seja o patrimônio da entidade.

Como a contabilidade é considerada um sistema de informação, seu objetivo é auxiliar a gestão das entidade na garantia e continuidade de vida futura. Segundo Marion e Indícibus (2000, p.53) “O objetivo da contabilidade pode ser estabelecido como sendo o de fornecer informação estruturada de natureza econômica, financeira e, subsidiariamente, física, de produtividade e social, aos usuários internos e externos à entidades objeto da contabilidade”.

Visto de outro ângulo, pode parecer fácil seu entendimento e sua aplicação mas, na realidade são encontradas variáveis que impedem o seu desenvolvimento. Uma delas, é a segregação das informações de natureza ambiental das demais informações gerais da empresa, bem como sua correta classificação e avaliação contábil. Bergamini Júnior (1999, p.4)

*enumera outros fatores que dificultam o processo de implementação da contabilidade ambiental: “Ausência de definição clara de custos ambientais;
Dificuldade em calcular um passivo ambiental efetivo;
Problema em determinar a existência de uma obrigação no futuro por conta de custos passados;*

Falta de clareza no tratamento a ser dado aos ativos de vida longa, reduzida transparência com relação aos danos provocados pela empresa em seu ativo próprios, dentre outros”.

Grupo de conta na contabilidade ambiental:

Contas patrimoniais: Ativo ambiental

Passivo ambiental

Contas de resultado: Receitas ambiental

Custos (despesas) ambiental

4.1. ATIVO AMBIENTAL

“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, para permitir ao usuário melhor avaliação das ações ambientais da empresa”. **(Martins e De Luca 1994, p. 26):**

Ex. Ativo

Ativo circulante

- Disponível

Caixa

Caixa ambiental

- Realizável a curto e longo prazo

Duplicatas a receber

Duplicatas a receber ambiental.

São considerados ativos ambientais todos os bens e direitos destinados ou proveniente da atividade de gerenciamento ambiental, podendo estar na forma de capital circulante ou capital fixo. O ativo é um recurso controlado pela empresa que surge de fatos passados e no qual são esperados futuros fluxos de benefícios econômicos diretos e indiretos para a empresa.

O capital circulante (capital de giro) é o montante aplicado para a realização da atividade econômica da empresa, sendo composto pelas disponibilidades e pelos ativos realizáveis a curto e longo prazo.

Todos os gastos devem ser capitalizados, na forma de imobilizados ou diferido, isto se atender aos critérios de reconhecimento como um ativo, para apropriação nos períodos em que gere benefícios econômicos futuros.

Na conta DISPONIBILIDADES podem ser contabilizadas os valores referentes a recebimentos oriundos de uma receita ambiental

Nos ativos REALIZÁVEIS A CURTO E LONGO PRAZO podem ser lançados os direitos originários de uma receita ambiental e os estoques, quando relacionados com insumos do sistema de gerenciamento ambiental ou com produtos reaproveitados do processo operacional.

No capital fixo as contas ambientais podem ser divididas em:

a) INVESTIMENTOS: participação societária em empresas ecologicamente responsáveis

b) IMOBILIZADO: bens destinados a manutenção do gerenciamento ambiental, investimento realizados na aquisição de bens que viabilizam a redução de resíduos poluentes durante o processo de obtenção de receitas e cuja vida útil se prolongue além do término do exercício social, como, por exemplo: máquinas, equipamentos, instalações, filtro de ar, equipamento da estação de tratamentos de afluentes, etc.;

c) DIFERIDO: gastos de desenvolvimento de tecnologia limpa de produção que beneficiaram exercícios futuros, como por exemplo, os gastos de implantação do sistema de gestão ambiental para a certificação ISO 14001, investimento em pesquisas e desenvolvimento de tecnologia no longo prazo, que, de acordo com Martins e De Luca (1994, p.26), quando estes puderem ser claramente relacionados com receitas futuras de períodos específicos.

Para completar o grupo do ativo, vale destacar também, o ativo ambiental intangível que são bens ou direitos incorpóreos de difícil mensuração. Como exemplo, pode-se citar a certificação ISO 14001 que trará valorização da imagem da empresa. O IBRACON (1996, p.4) considera que: São componentes dos ativos ambientais, no

que se refere aos equipamentos adquiridos visando a eliminação ou redução de agentes poluentes, com vida útil superior a um ano; os gastos com pesquisa e desenvolvimento de tecnologias a médio e longo prazo constituindo, a rigor, valores integrantes do ativo diferido, se envolverem benefícios e ação que se reflita por exercícios futuros; e os estoques, quando relacionados com insumos de processo de eliminação dos níveis de poluição”.

Provisão para desvalorização: Ribeiro (1992, p.92) descreve que “os ativos tangíveis e intangíveis, particularmente os não-monetários, estão sujeitos à ação ambiental. Conseqüentemente, seus valores podem sofrer alterações por ganho ou perda do valor econômico, alterando o real potencial econômico da empresa”.

Portanto, para qualquer elemento do ativo tangível que tenha a extinção de sua vida útil acelerada ou a direta redução de seu valor econômico, no caso de terrenos ou estoque, em função de alterações do meio ambiente, deveria ser constituída, de forma segregada, uma conta de provisão para registrar sua desvalorização, evidenciando-se nas notas explicativas sua origem e natureza.

4.2. PASSIVO AMBIENTAL

Pode-se definir passivo ambiental como sendo toda obrigação contraída voluntária ou involuntariamente destinada a aplicação em ação de controle, preservação e

recuperação do meio ambiente, originando, desta forma como contrapartida um ativo ou custo ambiental.

Na opinião do IBRACON (Instituto Brasileiro de Contadores) (1996, p.5) “O passivo ambiental pode ser conceituado como toda agressão que se praticou/pratica contra o meio ambiente e consiste no valor de investimento necessário para reabilitá-lo, bem como multas e indenizações em potencial”.

De acordo com a IAS 37 (Norma Internacional de Contabilidade), para o reconhecimento de um passivo ambiental deve-se atender os seguintes requisitos:

O primeiro deles é de que a entidade tem uma obrigação presente legal ou implícita como consequência de um evento passado, que é o uso do meio ambiente (água, solo, ar) ou a geração de resíduos tóxicos;

O segundo requisito é o de que é (SIC) provável que, recursos sejam exigidos para se liquidar o passivo ambiental, ou seja, a chance de ocorrer a saída de recursos, o que depende de um ou mais eventos futuros, é maior do que a de não ocorrer;

O terceiro requisito é o de que o montante do passivo ambiental envolvido possa ser estimado com segurança suficiente.

O passivo ambiental como qualquer passivo, está dividido em capital de terceiros e capital próprio os quais constituem as origens de recursos da entidade.

Capital de terceiros (exigível)

Bancos- empréstimos de instituições financeiras para investimentos na gestão ambiental;

Fornecedores – compra de equipamentos e insumos para o controle ambiental;

Sociedade – indenização ambientais.

Capital próprio (não exigível)

Acionista – aumento do capital com destinação exclusiva para investimentos em meio ambiente ou para pagamento de um passivo ambiental;

Entidade – através da destinação de parte dos resultados (lucro) em programas ambientais.

4.3. CONTINGÊNCIA AMBIENTAL

As contingências ambientais podem ser ativas ou passivas e são geradas por eventos que provavelmente ocorrerão no futuro. Segundo Bergamini Júnior (1999, p.7) “A contingência surge de uma situação de risco potencial cuja efetivação está

vinculada a um evento com determinada probabilidade de ocorrência no futuro, ou seja, a materialização de ganho ou perda para a empresa dependerá da ocorrência, ou não, de um evento futuro para caracterizar sua emergência”.

No campo ambiental é mais comum a existência da contingência passiva cujo valor deve ser estimado com certa segurança para se evitar maiores transtornos caso ela se concretize. Exemplificando, podemos citar os grandes desastres ecológicos, como derramamento de óleo no mar, nos quais as instituições envolvidas deveriam estar prevenidas pois ela precisará desembolsar recursos para a recuperação da área afetada, além de efetuar pagamento de multas e indenizações.

4.4. RECEITA AMBIENTAL

Segundo o IASC (Internacional Accounting Standards Committee) apud Indícibus e Marion (2000, p.173) a receita pode ser definida como “o acréscimo de benefícios econômicos durante o período contábil na forma de entrada de ativos ou decréscimo de exigibilidade e que resulta em um acréscimo do patrimônio líquido, outro que não o relacionado a ajustes de capital”.

No entanto o objetivo principal da implantação da gestão ambiental não é gerar receita para a empresa, e sim, desenvolver uma política responsável acerca dos problemas ambientais. Mas isto não impede que a empresa tire algum proveito econômico deste processo. A seguir têm-se três exemplos de receitas ambientais;

Prestação de serviços especializados em gestão ambiental;

Vendas de produtos elaborados a partir de sobras de insumos do processo produtivo;

Participação no faturamento total da empresa que se reconhece como sendo devida a sua atuação responsável com o meio ambiente.

Este último exemplo, apesar de sua complexidade, pode ser calculado tomando como base estatísticas elaboradas com o mercado consumidor em que se determina o percentual de clientes que realizaram a compra tendo como exigência e pré condição o item responsabilidade ambiental. Corroborando com esta idéia, Martins e Ribeiro (1995, p.35) considera que: “A maciça conscientização da sociedade em muitos lugares veio afetar a imagem da empresa junto ao seu público consumidor, o qual passou a ser forte elemento de pressão para as empresas começarem a investir no controle ambiental, visto que dele depende a evolução do fluxo de receita da empresa”.

4.5. CUSTOS E DESPESAS AMBIENTAIS

Na evolução histórica o homem criou o desenvolvimento econômico e tecnológico sempre pensando em sua maximização do lucro, porém, desconsiderou o aspecto

dos custos sociais e ambientais no processo de geração de riqueza. Na visão de Pordeus et al. (1999, p. 59) tais obrigações são impostas principalmente pelo acirramento da competição mercadológica, oriunda do processo de globalização econômica, fazendo com que as empresas se sintam forçadas a aprimorar continuamente o nível de qualidade de seus produtos lançados no mercado.

Custos e despesas ambientais são gastos aplicados direta ou indiretamente no sistema de gestão ambiental do processo produtivo e em atividades ecológicas da empresa. Quando aplicados diretamente na produção, estes gastos são classificados como custos, e se foram aplicados de forma indireta são chamados de despesas. Rocha e Ribeiro (1999, p. 42)

assinalam que: “os custos ambientais são gastos realizados pela empresa para reduzir ou eliminar os efeitos negativos do seu sistema operacional sobre o meio ecológico. Os investimentos nestas área tem recebido ênfase expressiva, necessitando, portanto, de ser incluídos nas estratégias da gestão econômica das empresas.

Com relação às despesas ambientais, Indícibus (1993, p.133) diz que: *“despesas, em sentido restrito, representa a utilização ou o consumo de bens e serviços no processo de produzir receitas. Note que a despesa pode referir-se a gastos efetuados no passado, no presente ou que serão realizados no futuro. De forma geral, podemos dizer que o grande fato gerador de despesas é o esforço continuado para produzir receita”.*

É importante ressaltar, também, que os custos ambientais podem ser classificados como custos internos (privados) e custos externos (sociais).

Custos internos são aqueles tradicionais contabilizados ao longo do processo produtivo os quais servem de base para a determinação do preço de venda dos produtos. Ex.: matéria-prima, mão-de-obra, depreciação de equipamentos, etc. geralmente, as empresas não encontram maiores dificuldades em identificá-los e controlá-los.

Custos externos, de acordo com a US. EPA (1995, p.34) “são aqueles custos gerados pelo impacto da atividade da empresa no meio ambiente e na sociedade, os quais a companhia não se responsabiliza”. Segundo Martins e Ribeiro (1995, p.31):

“Nunca se imputou, e ainda não se imputa à mercadoria produzida, todos os custos necessários à sua elaboração, pois a empresa agrega ao seu custo de produção somente o valor de insumos que representam desembolso financeiro por parte da empresa, ou seja, aqueles pelos quais efetivamente ela paga. Não são computados gastos futuros que a sociedade terá para repor esses bens, menos ainda o quanto a sociedade sofrerá no futuro por não tê-los a disposição, quando não renováveis”. A identificação e mensuração dos custos sociais ainda são uma incógnita para a ciência contábil, por isso é que devem ser estudados com mais profundidade.

Os custos ambientais compreendem todos aqueles gastos relacionados direta ou indiretamente com a proteção do meio ambiente e que serão ativados em função de sua vida útil, ou seja:

Amortização, exaustão e depreciação;

Aquisição de insumo para controle, redução ou diminuição de poluentes;

Tratamentos de resíduos dos produtos;

Disposição dos resíduos poluentes;

Tratamentos de recuperação e restauração de áreas contaminadas;

Mão-de-obra utilizada nas atividades de controle, preservação e recuperação do meio ambiente, etc.

Pode-se verificar na evidenciação dos custos ambientais incorridos na fabricação dos produtos que permite a identificação da política adotada pelos administradores ou gestores para a questão ambiental.

Quando a gestão da empresa, ao fabricar seus produtos, demonstra preocupação com o consumo de recursos naturais através da adoção de medidas de proteção ambiental, aumenta a credibilidade e imagem em suas atividades, diminuindo a probabilidade da empresa apresentar passivos contingentes ambientais. O passivo contingente pode originar-se da constante exposição ao risco da emissão não planejada de poluentes, o que irá provocar a necessidade de reparação ou recuperação por danos causados a terceiros ou ao meio ambiente.

Segundo Ribeiro (1998, p.95) “considera-se como despesas ambientais todos os gastos envolvidos com o gerenciamento ambiental, consumidos no período e incorridos na área administrativa”.

As despesas ambientais podem conter gastos relativos a mão-de-obra e insumos na definição de políticas e manutenção de programas e políticas ambientais, na estocagem dos insumos utilizados no controle ambiental, no treinamento específico para a proteção ambiental e na auditoria ambiental, entre outros.

Os custos e despesas destinados à preservação ambiental ocorrem em ligação com o processo produtivo e/ou em decorrência deste; portanto, devem ser destacados em grupos específicos da DRE (demonstração de resultado do exercício) e compor-se de custos de insumos e de mão-de-obra necessários à proteção, preservação e recuperação do meio ambiente, bem como da amortização dos gastos capitalizados, além das taxas de preservação ou multas impostas pelas legislações ambientais, **(Martins e De Luca 1994, p.26).**

5. O CASO DA PW BRASIL EXPORT S.A

A UTILIZAÇÃO DA CONTABILIDADE AMBIENTAL PELA PW

Conforme estudo feito na empresa PW Brasil Export S.A, com ramo de atividade Industrial de confecções de Capital Nacional, nos certificamos que a empresa não publica o Balanço Social e também não é certificada no ISO-14001. A contabilidade sente dificuldades na mensuração de ativos, passivos e custos ambientais. Também foi nos informando que o tema ainda é novidade e que a equipe não possui o conhecimento sobre contabilidade ambiental, isto deve-se a insipiência do tema no Brasil. A política de desenvolvimento sustentável já traz reflexos, principalmente para empresas que visam a exportação de produtos ecologicamente corretos. Conforme o relato do entrevistado para a empresa viabilizar um contrato de exportação de jeans para Nova Iorque precisou implantar um sistema de tratamento de água da lavanderia. Para isso adquiriu equipamentos com tecnologia de ponta que é a SUZUQI. Neste processo são gastos 30 litros de água para lavar uma calça jeans sendo 85% desta água reciclada pelo próprio equipamento e reutilizada, 10% se perde com a evaporação e apenas 5% de água limpa é adicionada novamente no processo. Este relato demonstra a importância para o mercado global do respeito com as questões ambientais.

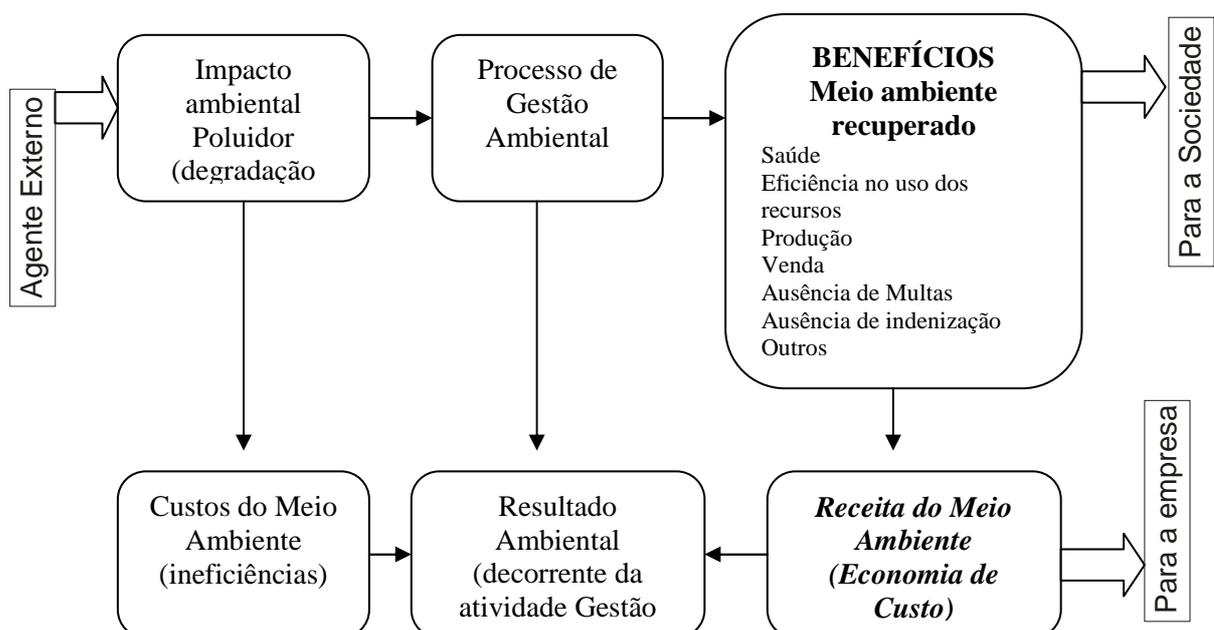
Essas informações são melhores visualizadas na observação do anexo II.

SUGESTÕES

Como podemos observar é aplicada na contabilidade ambiental a mesma metodologia tradicional, acrescentando-se apenas a expressão “ambiental” nos termos originais.

Visto desta maneira, pode parecer fácil seu entendimento e aplicação, mas na prática são encontradas varias dificuldades as quais impedem o seu desenvolvimento. A principal delas, em nossa visão, é a segregação das informações da natureza ambiental, das demais informações gerais da empresa, bem como sua correta classificação e avaliação contábil.

No decorrer da pesquisa, observamos que o modelo abaixo descrito seria de grande relevância para que a empresa citada pudesse iniciar seu processo de registro de Contabilização Ambiental por meio do desenvolvimento da gestão ambiental.



Na empresa os efeitos desta gestão se materializam através da economia nos custos de degradação que deixariam de ocorrer. O resultado se daria pela confrontação dos custos de degradação causados, com as economias de custos obtidos, no quadro evidenciado como Receitas do Meio Ambiente.

A empresa deve ter condições de avaliar a gestão não só no que diz respeito aos aspectos qualitativos, mas também quanto aos aspectos econômicos.

Os anexos III e IV conseguiriam evidenciar a situação econômica, financeira e patrimonial da gestão, e também os resultados que ela obteve num determinado período.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Certamente muitas discussões ainda serão travadas no meio contábil até que se definam conceitos e procedimentos para melhor identificar e mensurar todos os custos e benefícios sociais resultantes das operações das entidades.

É necessário que os conscientizemos de que a sobrevivência da humanidade requer a manutenção de um meio ambiente saudável, que só será possível ante a contribuição de cada um dos indivíduos do planeta, especialmente aqueles que, reunidos em uma atividade econômica, participem da degradação da natureza.

Para atender as necessidades atuais, a evidenciação dos recursos aplicados pela entidade no combate a crescente evolução dos níveis de poluição e seus efeitos nocivos, é instrumento de informação para que os investimentos conheçam a capacidade que a mesma tem de arcar com eventuais contingências.

Quanto as formas de divulgação no meio contábil há duas linhas de pensamento: uma que propõe a implementação de um novo relatório anexo as demonstrações contábeis, tratando somente das questões ambientais; e a outra sugere a inclusão destas informações nas atuais demonstrações, mas apresentado as contas e notas explicativas específicas.

Para atender as necessidades imediata de a contabilidade estar informando melhor seus usuários sobre o real valor patrimonial das empresas compreendemos que a segunda alternativa seria a mais adequada, ao menos a curto prazo.

O fornecimento destas informações teria o poder de alcançar o processo de controle da qualidade ambiental, envolvendo não somente a entidade mas também sendo estímulo à sociedade, de forma geral, na preservação do meio ambiente.

É imprescindível que se estreitem as lacunas existentes entre as expectativas públicas e o que a empresa está fazendo em termos de preservação e conservação do ambiente. O receio de se evidenciar fraquezas deveria ser superado, pois estas fazem parte da evolução do conhecimento. Um dos aspectos positivos desta iniciativa é a contribuição para os avanços tecnológicos na criação de novos meios de combate à poluição.

No estudo de caso da PW Brasil Export S.A podemos observar que a empresa adotou uma política de controle, preservação e recuperação ambiental, motivada pela exigência principalmente do mercado externo, com o qual a empresa já está em adiantado processo de negociações.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BERGAMINI JÚNIOR, Sebastião. **Contabilidade e Riscos Ambientais**. Revista do BNDES, Rio de Janeiro: v.6, n.11, junho 1999.

CARVALHO, Nelson. **Contabilidade e ecologia: uma exigência que se impõe**. Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília: CFC, ano 20, nº 75, abr/jun. 1991.

CARVALHO, I. Nelson; MATTOS, Emanuel R. Junqueira de; MORAES, Romildo de Oliveira. (III Congresso Interamericano de Professores da Área Contábil). **Contabilidade Ambiental**. Revista CRC RJ. Ano III, n 8, p. 31-38, 2000.

FERREIRA, Araceli Cristina de Sousa. Organizador SHIMIDTH, Paulo. **Contabilidade Ambiental**. Controladoria Agregando valor para a Empresa. Bookman.

FERREIRA, Araceli Cristina de Sousa. PhD, Trabalho apresentado no I SEMINÁRIO DE CONTABILIDADE AMBIENTAL, Salvador Bahia.

IUDÍCIBUS, Sérgio e outros. **Manual de contabilidade das Sociedades por Ações Aplicável também as demais Sociedades**. 4ª ed. rev. at., São Paulo: Atlas, 1995.

IUDÍCIBUS, Sérgio de & Marion, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade**. 2ª ed., São Paulo: Atlas, 2000.

LISBOA, Lázaro Plácido & RIBEIRO, Maísa de Souza, **Balço social**. Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília: CFC, ano 28, nº 115, Jan/fev, 1999.

MARTINS, Eliseu & DE LUCA, Márcia M. Mendes. **Ecologia via contabilidade**. Revista Brasileira de Contabilidade. CFC, ano 23, nº 86, março 1994.

MARTINS, Eliseu & RIBEIRO, Maísa de Souza. **A informação como instrumento de contribuição da contabilidade para a compatibilização do desenvolvimento econômico e a preservação do meio ambiente**. IBRACON, boletim 208, São Paulo, 1995.

RIBEIRO, Maísa de Souza. **Contabilidade e Meio Ambiente**. Dissertação (Mestrado). FEA/USP, 1992.

SOUZA, Marcos Francisco Rodrigues de. Contabilidade ambiental: Um estudo sobre sua aplicação em Empresas Brasileiras. Revista de Contabilidade e Finanças. FIPECAFI, FEA-USP, São Paulo, FIPECAFI, v.16, n.27, p. 89-99, set/dez 2001.

ANEXO I

1. Base de Cálculo	2000 valor (mil reais)			1999 valor (mil reais)		
1.1. Receita Líquida						
1.2. Lucro operacional						
2. Indicadores ambientais	Valor (R\$)	% sobre 1.2	% sobre 1.1	Valor (R\$)	% sobre 1.2	% sobre 1.1.
2.1. Reflorestamento						
2.2. Manutenção de Estação de Tratamento de Efluentes						
2.3. Implantação do Sistema de Gerenciamento Ambiental (SGA)						
2.4. Preservação de recursos hídricos						
2.5. programas de educação ambiental						
2.6. Preservação do solo						
2.7. Parques florestais com preservação permanente (matas nativas)						
2.8. Programas de Reciclagem						
Total – indicadores ambientais (2.1 a 2.8)						

Figura 1: Modelo de evidenciação de indicadores sociais (FBS PAPEL E CELULOSE BALANÇO SOCIAL (MEIO AMBIENTE) – 200

ANEXO II

ESTUDO DE CASO – PW BRASIL EXPORT S.A

Objetivo da Pesquisa

Conhecer a aplicação e importância da contabilidade no gerenciamento ambiental desta empresa que tem como ramo de atividade, indústria de confecção.

Questionário respondido pelo Diretor Administrativo da Empresa.

1) Qual o enquadramento jurídico de sua empresa?

- Sociedade por Cotas de Responsabilidade Limitada;
- Sociedade Anônima;

2) Qual o controle do capital aplicado em sua empresa?

- Estatal;
- Privado Nacional
- Privado Estrangeiro

3) Com relação a certificação ISO-14001, a sua empresa:

- Possui
- Não possui
- Está em fase de implantação

4) Caso sua empresa tenha sido certificada com a ISO-14001 nos últimos anos, qual foi o principal resultado alcançado por ele?

- Organizacional (planejamento, prevenção, comunicação, conscientização e comprometimento)
- Desempenho (redução do consumo de água e energia, gerenciamento de resíduos)

- Abertura para a comunidade e valorização da imagem institucional
- Para o negócio (aumento das vendas, competitividade, lucratividade)

5) A contabilidade ambiental é utilizada e aplicada em sua empresa?

- Sim
- Não

6) A equipe que forma o departamento de contabilidade/controladoria possui conhecimentos sobre a contabilidade ambiental?

- Sim
- Não

7) Caso a equipe não possua conhecimentos sobre a contabilidade ambiental, isto deve-se à:

- Não necessidade de aplica-la na empresa
- Insipiência do tema no Brasil
- Falta de estudos e divulgação por parte das universidades brasileiras

8) Independentemente da utilização pela empresa, qual o grau de importância atribuída a contabilidade na gestão ambiental?

- Muito importante
- Importante
- Pouco importante

9) Na sua opinião, qual a principal dificuldade encontrada pela contabilidade ambiental?

- Identificação de ativos, passivos e custos ambientais
- Mensuração de ativos, passivos e custos ambientais
- Evidenciação de ativos, passivos e custos ambientais

10) Na mesma linha de raciocínio da questão anterior, o Sr. Atribui mais dificuldades à contabilidade para identificar, mensurar e evidenciar:

- Os ativos ambientais
- Os passivos ambientais
- Os custos ambientais

11) No plano de contas da empresa há contas específicas destinadas a contabilização dos ativos, passivos e custos ambientais?

- Sim
- Não

12) Na sua empresa foi certificada com a ISO-14001, como foram contabilizados os gastos para a sua implementação?

- Reconhecidos imediatamente como despesas, afetando o resultado do respectivo exercício
- No ativo diferido para amortização em mais de um exercício
- No ativo imobilizado

13) As ações da empresa destinadas ao controle, preservação e recuperação do meio ambiente, quando demonstradas, são divulgadas:

- Nos tradicionais demonstrações contábeis nos relatórios da administração
- Nas notas explicativas
- No balanço social

14) estas informações são de caráter:

- Qualitativo (descritivo)
- Quantificativo
- Qualificativo e quantitativo

15) Independentemente da utilização pela sua empresa, qual o principal benefício que a utilização da contabilidade traz para as empresas:

- Demonstração da responsabilidade ambiental (finalidade externa)
- Subsídio ao processo de tomada de decisões no gerenciamento ambiental (finalidade interna)

ANEXO III

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

Área a gestão ambiental

CONTAS / ATIVIDADES	PREVENÇÃO	RECUPERAÇÃO	RECICLAGEM	TOTAL
Receitas				
* Serviços da Gestão Ambiental				
* Venda do produto reciclado				
(-) Custos Variáveis				
* Amortização				
* Outros				
Margem operacional				
Receitas financeiras				
Custos financeiros				
Margem financeira				
Resultado de investimento				
* Ganho/perda do projeto				
* Ganho/perda da incorporação pela área ambiental				
Resultado da manutenção				
* Custos de manutenção				
* Reversão da provisão para manutenção do ativo				
Custos fixos				
Resultado da atividade				

ANEXO IV

Balço patrimonial			
Área de responsabilidade: gestão ambiental			
Ativo		Passivo	
Ativo circulante		Fornecedores	
		Contas a pagar	
		Previsão p/ contingências ambientais	
Ativo imobilizado		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
		Prejuízo ambiental exercício anterior	
Amortização acumulada		Resultado do exercício	
Provisão p/ gastos de manutenção			
Valor do Ativo Imobilizado			
Total do ativo		Total do passivo + PL	