



Encontro Internacional sobre Gestão
Empresarial e Meio Ambiente

ISSN: 2359-1048
Dezembro 2016

CONTABILIDADE AMBIENTAL – UMA CONTRIBUIÇÃO TEÓRICA

ISADORA LUIZA LONGEN
INSTITUTO CENECISTA FAYAL DE ENSINO SUPERIOR
isalongen@hotmail.com

LORIBERTO STAROSKY FILHO
INSTITUTO CENECISTA FAYAL DE ENSINO SUPERIOR
prof.loriberto@gmail.com

CONTABILIDADE AMBIENTAL – UMA CONTRIBUIÇÃO TEÓRICA

RESUMO

Este trabalho bibliográfico visa abordar um dos ramos da contabilidade que tem ocupado cada vez mais espaço na sociedade, a contabilidade ambiental. Nos últimos anos tem-se percebido uma consciência universal de que os recursos naturais não podem ser desperdiçados por serem limitados, e este comprometimento com o meio ambiente transfere-se ao ambiente empresarial. O uso incorreto de meios naturais para a produção de bens e serviços, além de causar danos ambientais, faz com que os consumidores rejeitem a entidade que o causou, denegrindo sua imagem. As empresas relacionam-se com o meio ambiente, causando diversos impactos, portanto, uma empresa ambientalmente responsável visa reduzir os impactos negativos e ampliar os positivos (SANTOS-CORRÊA *et. al*, 2013). Dessa forma, a contabilidade ambiental é uma ótima oportunidade para demonstrar a responsabilidade social e até mesmo auxiliar a entidade a melhorar sua imagem. O objetivo deste trabalho é contribuir com aspectos teóricos relacionados à participação da contabilidade ambiental no campo da sustentabilidade, porém não pretende de forma alguma esgotar o tema, mas contribuir para o aprimoramento das discussões relacionadas a este tema tão caro e por vezes tão relegado a segundo plano por organizações, governos e pessoas.

Palavras-chave: Contabilidade ambiental. Gestão Ambiental. Relatórios Ambientais.

ENVIRONMENTAL ACCOUNTING - A Theoretical Contribution

ABSTRACT

This bibliographical study aims to address one of the branches of accounting that has occupied more space in society, the environmental accounting. In recent years, we've observed a universal awareness that natural resources can not be wasted by being limited, and this commitment to the environment transferred to the business environment.

Misuse of natural resources for the production and services, in addition to causing environmental damage, causes consumers reject the entity that caused it, denigrating his image. Companies are related to the environment, causing several impacts therefore an environmentally responsible company aims to reduce negative impacts and enhance positive (SANTOS-CORREA *et al.*, 2013). Thus, environmental accounting is a great opportunity to demonstrate social responsibility and even help the entity to improve its image. The objective of this work is to contribute to theoretical aspects related to the participation of environmental accounting in the field of sustainability, but no way intended to exhaust the subject, but contribute to the improvement of the discussions related to this issue so expensive and sometimes so relegated to the background by organizations, governments and people.

Keywords: Environmental accounting. Environmental management. Environmental Reports.

INTRODUÇÃO

Este trabalho bibliográfico visa abordar um dos ramos da contabilidade que tem ocupado cada vez mais espaço na sociedade, a contabilidade ambiental. Percebe-se que nos últimos anos uma consciência universal de que os recursos naturais não podem ser desperdiçados por serem limitados e este comprometimento com o meio ambiente vem transferindo-se às empresas.

Segundo Paiva (2006), a contabilidade ambiental é o registro do patrimônio ambiental de determinada entidade, e suas respectivas mutações expressos monetariamente, servindo como parâmetro para tomada de decisão. Dessa maneira, demonstra informações aos usuários internos e externos acerca dos eventos ambientais que causaram modificações na situação patrimonial da entidade.

O uso incorreto e excessivo de meios naturais para a produção de bens e serviços, além de causar danos ambientais, faz com que a sociedade e os consumidores rejeitem a entidade que o causou, denegrindo sua imagem. “A empresa relaciona-se com o meio ambiente, causando impacto de diferentes espécies e intensidades. Dessa maneira, uma empresa ambientalmente responsável procura minimizar os impactos negativos e ampliar os positivos”. (SANTOS-CORRÊA et. al., 2013, p. 48).

Pretende-se destacar assim os principais conceitos e abordagens da contabilidade ambiental.

FUNDAMENTOS TEÓRICOS

A fundamentação teórica tem a proposição de abordar o tema de estudo, apresentando os diversos conceitos relacionados à contabilidade ambiental e a importância de implementação destes conceitos nas organizações empresariais. Apresentam-se aspectos históricos da contabilidade ambiental até sua abordagem na atualidade.

A Contabilidade Ambiental e sua evolução

Entre todas as espécies de animais existentes, o ser humano é o que tem maior facilidade de adaptar-se a novos ambientes, isso porque o ser humano sempre criou o seu próprio ambiente de maneira indisciplinada, causando contínuas modificações no ambiente natural (DIAS, 2011).

A preocupação com o meio ambiente vem desde o século XIX, porém somente no século seguinte, a partir dos anos 70, é que o assunto passou a ter repercussão na sociedade, com a visão de que o problema tem de ser analisado de forma globalizada. (FERREIRA, 2011).

Nos últimos 300 anos a humanidade evoluiu como em nenhum outro período histórico. Foram feitas descobertas incríveis em todos os campos da ciência, e o ser humano adquiriu a habilidade de produção e de controle de elementos naturais. Porém nessa mesma época, com o surgimento da Revolução Industrial, o ser humano começou a gerar os meios que podem levá-lo à extinção (DIAS, 2011).

Ferreira e Silva (2006) explicam que essas empresas que surgiam na Revolução Industrial preocupavam-se demasiadamente com o gerenciamento das atividades, o acúmulo de capitais e a geração de lucro, utilizavam os recursos naturais sem qualquer preocupação e dessa forma agrediam o meio ambiente e geravam resíduos.

O problema ambiental agravou-se de tal forma que facilmente se verifica essa situação, quando se analisa o quadro de contaminação do ar, da água e do solo e principalmente quando observado o número crescente de desastres ambientais. Com isso, a problemática ambiental tornou-se uma preocupação mundial, principalmente para as empresas que não querer continuar fazendo o papel de vilãs da sociedade (DIAS, 2011).

“A nova consciência ambiental, surgida no bojo das transformações sociais e culturais que ocorreram nas décadas de 60 e 70, ganhou dimensões e situou o meio ambiente como um dos princípios fundamentais do homem moderno” (TINOCO E KRAEMER, 2011, p.11).

Ferreira (2011) afirma que a contabilidade ambiental resultou da necessidade de oferecer informações adequadas às características de uma gestão ambiental. Este ramo da contabilidade não se refere a uma nova contabilidade, mas sim a um conjunto de informações que relatem em termos econômicos as ações das empresas que possam modificar o seu patrimônio, ou seja, é tratada uma especialização da contabilidade.

Segundo Tinoco e Kraemer (2011), com o passar dos anos, as organizações começaram a preocupar-se mais com questões ecológicas/ambientais, percebendo que o contexto de atuação das empresas tornava-se cada dia mais complexo e que o processo decisório sofreria restrições cada vez mais severas. Esta mudança de ideias ocorreu devido ao crescimento da consciência ecológica na sociedade, no governo, e até mesmo nas próprias organizações que passaram a incorporar essa orientação em suas estratégias.

Deste modo, pode-se entender a contabilidade ambiental como a atividade de identificação de dados e registros dos eventos ambientais, processamento e geração de informações que auxiliem o usuário para servir como parâmetro em suas tomadas de decisões (PAIVA, 2006, p.17).

As empresas e o meio ambiente

Na segunda metade do século XX, devido ao grande crescimento econômico mundial, foi possível perceber com maior visibilidade que os problemas ambientais se agravaram, principalmente nos países desenvolvidos, e que foram os primeiros a serem afetados pelos impactos provocados a partir da Revolução Industrial (DIAS, 2011).

Bornia (2002) destacou que o ambiente em que as empresas estão inseridas está modificando-se continuamente, fazendo com que a competição entre as organizações fique cada vez mais acirrada. O aumento dessa concorrência tem provocado profundas transformações nos sistemas produtivos das empresas, o que é facilmente percebido fazendo uma comparação entre o sistema produtivo de uma empresa moderna e o de uma empresa tradicional.

Ferreira e Silva (2006), afirmam que devido à necessidade de evidenciação dos problemas relacionados ao meio ambiente com mais transparência, surgiu o conceito de contabilidade ambiental para ser o elo entre as organizações, a sociedade e o meio ambiente.

Os principais responsáveis pelo esgotamento dos recursos naturais são as empresas, pois é da natureza que elas obtêm os insumos para produção de seu produto ou serviço (DIAS, 2011).

As empresas são compostas por homens que utilizam os recursos naturais na produção econômica e dessa forma afetam a vida de outros homens. De maneira cíclica, o homem que agride a natureza passa a ser vítima de sua própria decisão, pois além de precisar do elemento originado da natureza destruída sentirá a falta de consumidores do seu produto já que os mesmos ficaram sem renda (BRAGA, 2007).

Conforme os anos passaram, o debate sobre a participação das empresas em atividades sociais vem mostrando a preocupação não apenas em produzir bens ou serviços, mas, além disso, buscar o bem-estar social através da valorização do meio ambiente, da cultura e do homem (FERREIRA e SILVA, 2006).

Corroborando, Santos-Corrêa *et. al.* (2013), afirmam que o lucro não é mais o único objetivo das empresas, mas que elas têm buscado uma imagem associada a uma preocupação com padrões éticos comportamentais e com a preservação ambiental, para que possa ser caracterizada como uma empresa socialmente responsável.

Como destacam Vegini; *et. al.* (2008), o comprometimento das empresas com as questões ambientais acompanha de forma paralela o processo de globalização das relações econômicas, acarretando consequências para a sociedade no geral.

Portanto, as empresas tomaram consciência do quão importante incluir os aspectos ambientais no gerenciamento dos negócios em todas as etapas de suas operações, acompanhando com mais atenção o ciclo de vida dos produtos para que os níveis de emissões de resíduos sejam reduzidos (PAIVA, 2006).

Tipos de organizações e seus diferentes impactos ambientais

As empresas são potencialmente as maiores geradoras de poluentes ambientais, e o ideal seria considerar este quadro quando adotam suas decisões gerenciais, reformulando seus produtos e desenvolvendo programas de ações corretivas (SILVEIRA apud VEGINI; *et. al.*, 2008).

Existe uma diferença nos impactos causados pelas empresas em função do tipo de atividade que exercem e do setor econômico no qual pertencem. Uma indústria química, por exemplo, pode contaminar o ambiente de maneira mais agressiva do que uma indústria de móveis (DIAS, 2011).

Sá (2002) afirma que existem empresas que influem significativamente sobre o meio ambiente, para que possam cumprir suas atividades. Entre elas, por exemplo, estão as empresas de produção de energias térmicas que causam esgotamento de jazidas e poluição do meio ambiente com chuvas ácidas; as hidroelétricas que constroem represas; fábricas de celulose que agriem o meio ambiente abatendo árvores; indústrias de cimento na extração de calcário e poluição do ar; fundições de ferro gusa que produzem carvão e poluem o ar, entre outras.

Dias (2011) explica que quando se explora o meio ambiente, que é um bem em comum, buscando benefício próprio, pode ocorrer impactos ambientais que afetaram negativamente a vida de terceiros que não tem ligação alguma com quem gera. Estes impactos constituem para as empresas um custo externo, mais conhecido como externalidade.

A indústria

Nos processos industriais, os recursos naturais são utilizados como insumos que, devido à ineficiências internas dos processos, geram resíduos de todo o tipo que contaminam o meio ambiente. Além de gerar problemas de contaminação que afetam a saúde do ser humano, ainda podem provocar a escassez de recursos naturais que são utilizados sem a compreensão da sua possibilidade de esgotamento (DIAS, 2011).

Segundo Barsano e Barbosa (2013), os resíduos gerados pelas indústrias, na maioria das vezes são compostos por materiais altamente tóxicos, devido à alta composição química dos insumos utilizados na produção.

Um dos problemas mais visíveis originados das indústrias é a destinação dos diversos tipos de resíduos que sobram do processo produtivo e que afetam o meio ambiente e a saúde humana quando descartados de forma incorreta (DIAS, 2011).

Goulart e Callisto (2003), afirmam que é forte o impacto do sistema produtivo sobre os recursos naturais, principalmente devido a obtenção de matéria prima que é utilizada na produção de bens que são utilizados visando o crescimento econômico.

Dias (2011) enfatiza que por mais que a empresa tenha consciência do mal que está fazendo ao meio ambiente, ele só deixaria de gerar contaminações quando houver um incentivo.

De acordo com Hardin (1968 apud DIAS, 2011), uma das ações possíveis para amenizar o impacto ambiental por parte das empresas, seria a utilização de leis coercitivas ou mecanismos fiscais que proporcionem ao contaminador tratar os resíduos antes de desfazer-se deles sem trata-los.

Danos ambientais

Impacto ou dano ambiental é definido como a modificação no meio ambiente que é causada por alguma ação do homem. Existem impactos ambientais de todo o tipo, aqueles que não modificam substancialmente o meio ambiente natural e aqueles que o afetam profundamente provocando diversos problemas para o ser humano e a natureza em geral (DIAS, 2011).

Goulart e Callisto (2003) apresentaram a definição de impacto ambiental de acordo com a Resolução do CONAMA n.º 01 de 23/01/86, que é qualquer alteração das propriedades físicas, químicas e biológicas no meio ambiente que acontecem devido atividades humanas que, direta ou indiretamente, afetem a saúde, a segurança e o bem-estar da população.

Em consonância, Braga (2007) define dano ambiental como uma alteração feita de maneira indesejável ao conjunto de elementos chamados meio ambiente. O dano ambiental, portanto, constitui uma expressão que pode designar alterações nocivas ao meio ambiente ou ainda aos efeitos que tal alteração provoca na saúde das pessoas e em seus interesses.

No Brasil foi adotada, na área ambiental, a teoria da responsabilização objetiva, pelo risco criado e pela reparação integral. Riscos criados seriam aqueles produzidos por atividades e bens dos agentes que multiplicam, aumentam ou potencializam um dano ambiental. O risco criado tem lugar quando uma pessoa usa mecanismos, instrumentos ou meios que aumentam o perigo de dano. Nesse caso, as pessoas que causaram os danos ambientais respondem pela lesão praticada, por criarem risco ou perigo, e não exatamente pela culpa (LEITE; MELO, 2007).

Elementos contábeis do meio ambiente

Assim como a contabilidade tradicional, a contabilidade ambiental apresenta seus elementos de acordo com a sua natureza, em contas específicas no ativo, passivo, patrimônio líquido e contas de resultado (FERREIRA; SILVA, 2006).

Ferreira e Silva (2006) apresentam os ativos ambientais como os gastos que envolvem os investimentos com proteção, preservação e recuperação do meio ambiente. Enquadra-se também o valor decorrente da boa imagem da empresa junto à comunidade, devido à sua conscientização de responsabilidade social ambiental.

Corroborando, Pfitscher *et. al.* (2009) afirmam que ativos ambientais são os bens e direitos que têm como objetivo a proteção, preservação e recuperação do meio ambiente.

Santos-Corrêa *et. al.* (2013), expõe que o ativo ambiental deveria ter a capacidade de gerar benefícios futuros para a humanidade, aumentando assim o seu estoque de capital natural. E o ativo ambiental menos o passivo ambiental, seria o patrimônio líquido ambiental.

Já as receitas ambientais, podem ser entendidas como aquelas originárias da prestação de serviço de conservação ou preservação de áreas nativas e de elementos da natureza. Podem ser também da prestação de serviço com redução de impacto e limpeza, podendo ser chamadas de receitas pró-meio ambiente (FERREIRA, 2011).

Com relação ao lucro ambientalmente correto, Ferreira (2011) explica que este seria o relacionado à capacidade de gerar resultados econômicos positivos, sem afetar negativamente o meio ambiente.

E quanto aos custos ambientais, Braga (2007) afirma que são os custos necessários à operacionalização das atividades ambientais realizadas pela empresa e podem existir em diversas áreas da empresa.

De acordo com Bergamini Junior (1999), os custos ambientais são aqueles referentes ao gerenciamento dos impactos da atividade empresarial no meio ambiente, assim como outros custos que a empresa teve para atender aos objetivos e exigências ambientais de órgãos de regulação, e devem ser reconhecidos no momento em que forem identificados.

E com relação às despesas ambientais, Braga (2007) explica que são identificadas como a manutenção da atividade operacional que resultam de receita meio ambiente, que podem beneficiar direta ou indiretamente o patrimônio da entidade e o meio ambiente de forma ampla.

E o Passivo Ambiental?

Defender o meio ambiente é um grande desafio, já que as empresas têm de arcar com todos os custos que tal defesa acarreta. Muitas empresas não conseguem arcar com tecnologias no desenvolvimento de produto menos poluentes e acabam gerando passivos ambientais, conforme apresentado por Santos-Corrêa; *et. al.* (2013).

Na contabilidade tradicional, no passivo são evidenciadas as obrigações das empresas com terceiros. Na contabilidade ambiental, o passivo é resultante da responsabilidade social, ou seja, as obrigações da empresa para com o meio ambiente (PFITSCHER ET AL, 2009).

Kraemer (2003) enfatiza que o passivo ambiental representa toda obrigação de curto e longo prazo, destinadas a promover investimentos que visam amenização dos danos causados pela empresa ao meio ambiente, inclusive percentual do lucro do exercício, com destinação compulsória, direcionado a investimentos na área ambiental.

Hendriksen e Van Breda (1999) identificam três características do passivo que são: obrigação presente; obrigações legais, justas ou construtivas; e transações e outros eventos. Essas características são extensivas aos passivos ambientais.

O 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. Portanto, esse tipo de passivo é definido como sendo uma obrigação presente da empresa que surgiu de eventos passados (BERGAMINI JUNIOR, 1999, p. 6).

Ferreira e Silva (2006) afirmam que o passivo ambiental representa os danos causados ao meio ambiente, ou seja, a responsabilidade social da empresa com o meio ambiente em que ela está inserida.

Corroborando, Santos-Corrêa *et. al.* (2013) alegam que o passivo ambiental é muito usado como sendo de capital de terceiros ou obrigações, ou ainda como provisões para cobrir possíveis externalidades negativas causadas pelas empresas.

Para Ribeiro e Lisboa (2000 apud BRAGA, 2007), passivos ambientais são obrigações nas quais pode exigir a entrega de ativos ou prestação de serviços em algum momento no futuro, como consequência de eventos passados ou presentes que envolveram a empresa e o meio ambiente.

Paiva (2006) explica que existem dois tipos de passivo: passivos ambientais normais que decorrem do processo produtivo, onde existe emissão de resíduos com a possibilidade de controle, prevenção e até mesmo reaproveitamento; e os passivos ambientais anormais que são decorrentes de situações não passíveis de controle pela empresa e fora do seu contexto operacional.

Os passivos ambientais podem ser classificados quanto a aspectos físicos e administrativos. O primeiro se refere ao custo financeiro para a reparação de danos ambientais devido aos aspectos das atividades produtivas, como geração de resíduos industriais, instalações desativadas, recuperação de áreas degradadas, reassentamentos humanos não realizados na construção de hidroelétricas, etc. Já os aspectos administrativos se relacionam a comprometimentos financeiros para atender normas ambientais e serviços contratados para executar atividades ambientais, como honorários de consultores, registros e cadastros junto a órgãos ambientais, pendências de infrações, multas e penalidades entre outros (ROSA; FRACETO e MOSCHINI-CARLOS, 2012).

Geralmente os passivos ambientais surgem devido ao uso de uma área, lago, rio, mar ou vários espaços do meio ambiente, inclusive o ar que respiramos, e de alguma forma estão sendo prejudicados pelo processo de geração de resíduos ou lixo industriais descartados de maneira incorreta (KRAEMER, 2003).

O passivo ambiental é 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” (BERGAMINI apud FERREIRA; SILVA, 2006, p. 25).

Santos-Corrêa *et. al.* (2013) afirmam que sendo um passivo, cujo conceito contábil seja está ligado a capital de terceiros ou obrigação para com terceiros, ele é devido a quem está sendo lesado, visto que este tem direito de ser compensado pela perda de um ativo ambiental.

A falta de contabilização do passivo ambiental leva a falsa avaliação da verdadeira situação econômico-financeira das organizações de forma geral (SANTOS-CORRÊA; *et. al.*, 2013).

Deve-se ressaltar que os passivos ambientais não têm origem apenas em fatos de conotação negativa. Podem surgir de atitudes ambientalmente responsáveis como, por exemplo, os decorrentes da manutenção de sistema de gerenciamento ambiental (KRAEMER, 2003).

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e questões ambientais

Iudícibus (2010) conta que no ano de 2005, representantes da classe contábil como contadores, auditores, usuários das informações contábeis, dos órgãos reguladores contábeis do Brasil, entre outros, reuniram-se e constituíram o comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).

Foi criado a partir da união das seguintes entidades: ABRASCA; APIMEC NACIONAL; BOVESPA; Conselho Federal de Contabilidade; FIPECAFI; e IBRACON, sendo composto por doze membros, dois representantes de cada entidade, que na maioria das vezes são contadores (CPC, 2016).

O Comitê elabora pronunciamentos a partir das Normas Internacionais emanadas do IASB que é um órgão internacional. A partir da publicação destes CPCs, torna-se obrigatório o seguimento desses documentos em seus respectivos âmbitos para que as normas contábeis sejam convergidas às normas do IASB (IUDÍCIBUS, 2010).

No ano de 2009 o Comitê de Pronunciamentos Contábeis publicou o CPC nº 25 que fala sobre as provisões, passivos e ativos contingentes.

Segundo Jucovsky (2002 apud BERTOLI; RIBEIRO, 2006) as contingências representam os riscos da empresa com relação a eventos futuros.

Os passivos ambientais normalmente são contingências formadas em longo período, em algumas vezes passa despercebido pela administração da empresa. Neste caso, não só a administração da empresa é envolvida, mas também a contabilidade, advogados, juristas, engenheiros, entre outros (KRAEMER, 2003).

O passivo contingente caracteriza-se por uma saída de recursos possível, mas não provável (mais provável que não do que sim). A entidade não reconhece o passivo contingente, sendo necessária apenas a sua divulgação em notas explicativas. Entretanto, quando a possibilidade de saída de recursos for remota, a divulgação não é necessária (FIPECAFI, 2013).

Segundo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (2009), o valor a ser reconhecido como provisão deve ser a melhor estimativa do desembolso exigido para liquidar a obrigação presente na data do balanço e seria o valor que a entidade racionalmente desembolsaria para liquidar a obrigação na data do balanço ou para transferi-la para terceiros nesse momento.

O objetivo do CPC 25 é assegurar que os critérios de reconhecimento sejam observados e que sejam adequadamente utilizados os critérios de mensuração. Visando assim exigir o mínimo de informações em notas explicativas que permitam aos usuários o entendimento da natureza, oportunidade e valor de tais elementos. A sua provisão é definida como sendo um passivo de prazo ou de valor incertos, de acordo com Oliveira; Benetti e Varela (2011).

Oliveira; Benetti e Varela (2011) citam ainda que de acordo com o CPC 25, quando houver um passivo de existência provável e o seu valor é mensurável com segurança, este passivo deve ser provisionado. Quando a existência desse passivo for somente possível, mas o desembolso para sua liquidação seja provável ou possível, este passivo deve ser divulgado. Mas se a existência do passivo e o desembolso for classificado como remota, não deve ser divulgado ou provisionado.

Demonstração do Valor Adicionado (DVA)

O Pronunciamento nº 09 do CPC (2008) visa estabelecer critérios para elaboração e apresentação da Demonstração do Valor Adicionado (DVA), que é um dos componentes do Balanço Social e tem como objetivo evidenciar a riqueza criada pela entidade e sua distribuição, durante determinado período.

Santos (2007) afirma que o valor adicionado de uma empresa é o quanto de riqueza ela pode acrescentar aos insumos de sua produção pagos a terceiros, até mesmo os valores referentes despesas de depreciação.

Iudícibus e Marion (2010) relatam que nos países da Europa Ocidental, o valor adicionado busca apresentar a quantidade e pra quem a empresa está canalizando a renda obtida. Souza (2014) afirma que a DVA foi regulamentada pelo CPC 09 e compõe o balanço social da empresa. Sua finalidade é evidenciar a riqueza criada pela empresa e sua distribuição. O valor adicionado é medido pela diferença entre o valor das vendas e os insumos adquiridos de terceiros.

Luca (1992 apud SANTOS, 2007) alega que o valor adicionado é o valor que a empresa agrega aos insumos que adquire em determinado período e é obtida pela diferença entre as vendas e o total dos insumos adquiridos de terceiros. Esse valor é igual à soma e toda a remuneração dos esforços consumidos nas atividades da empresa.

Mensuração econômica do meio ambiente

Mensurar é o processo que decide os montantes em que os eventos serão contabilizados. Deve envolver um critério ou metodologia para que seja efetuado o registro (MOURAD; PARASKEVOPOULOS, 2010).

Segundo Paiva (2006) normalmente a avaliação e o controle de ações relacionadas com o meio ambiente partem de profissionais de outras áreas que não a contábil, como engenheiros, químicos, biólogos, e outros, com a intenção de aprimorar o processo produtivo da organização para controlar e reduzir a emissão de resíduos.

Esta avaliação consiste em mensurar as emissões de resíduo, qualificando-as de uma maneira que possibilite controlar e analisar as variações das emissões em determinados intervalos de tempo. Para isso, são elaborados relatórios onde há descrição dos elementos poluentes e das quantidades aceitáveis ou não de suas emissões (PAIVA, 2006).

A mensuração é feita com base no evento econômico que deve representar uma decisão tomada. As decisões mais importantes com relação ao meio ambiente estão ligadas aos aspectos operacionais, econômicas e financeiras dessa gestão (FERREIRA, 2011).

Sinisgalli (apud PORTUGAL JUNIOR; *et. al.*, 2012) alega que a importância em determinar o valor ao meio ambiente vem da necessidade de aprofundar a discussão sobre a forma com que os recursos naturais podem contribuir para o funcionamento da economia.

Ferreira (2011) afirma que o procedimento de dar valor monetário a bens e serviços que não possuem é chamado de valoração, que é um dos aspectos mais críticos no processo de contabilização. Em alguns casos é necessário atribuir valor monetário a bens ou serviços que não possuem preço formado e é necessário seguir os métodos permitidos pela autoridade tributária do país.

Segundo Paiva (2006) é de competência da contabilidade a formulação de parâmetros de mensuração e registro que possibilitem o acompanhamento da convivência da empresa com o meio ambiente e a evolução econômica e patrimonial dessa relação no decorrer do tempo.

Para indicar o valor a um bem ambiental é necessário o entendimento de que o valor é resultado da observação de todos os atributos que podem ou não estar associados ao uso (FERREIRA, 2011).

Mensuração do passivo ambiental

O termo passivo ambiental é controverso e sua contabilização é complexa já que traz em si um valor mais qualitativo do que quantitativo, em virtude da incomensurabilidade dos danos causados ao meio ambiente. O valor como provisão para eventuais danos causados ao meio ambiente é apenas um valor monetário que não cobre o verdadeiro valor do meio ambiente, de acordo com Martinez Alier apud Santos-Corrêa *et. al.* (2013).

De acordo com o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, são muitas as incertezas acerca do valor a ser reconhecido como provisão. Quando a provisão a ser mensurada envolve um grande número de itens, a obrigação deve ser estimada levando em conta todos os possíveis desfechos pelas suas probabilidades associadas (CPC, 2009).

Kraemer (2003) alega que o passivo ambiental deve ser reconhecido nos relatórios financeiros desde que seja de ocorrência provável e seu valor pode ser razoavelmente estimado, existindo vários padrões de contingências que devem ser usados para caracterizar o que seria este evento de ocorrência provável. Caso houver dificuldades na estimação do valor, deverá ser provisionado um valor razoável, mas os detalhes dessa estimativa devem ser apresentados nas notas explicativas.

Bergamini Junior (1999 apud KRAEMER, 2003) expõe que segundo o ISAR, o passivo ambiental que não será liquidado no curto prazo deve ser mensurado pelo método do valor presente estimando custos e despesas futuras, com base em custos correntes que a atividade requer e supondo que haja exigências.

Contabilidade ambiental como sistema de gestão

Segundo Iudícibus e Marion (2002 apud BRAGA, 2007), a contabilidade representa para as empresas um grande sistema de informações, principalmente para aquelas que têm um compromisso com a transparência e a ética, abastecendo seus usuários com informações financeiras, econômicas, sociais e ambientais, sendo de natureza monetária ou não monetária.

A contabilidade tem como objetivo principal o controle do patrimônio das empresas, auxiliando os gestores na tomada de decisão, e ao longo do tempo passou a incluir questões ambientais nessas decisões, segundo Santos-Corrêa; *et. al.* (2013).

Rosa; Fraceto e Moschini-Carlos (2012), afirmam que a gestão ambiental vem assumindo uma importância crescente como resposta a exigência da sociedade por esse desse novo paradigma da sustentabilidade em todas as etapas das atividades.

A necessidade da gestão ambiental tem se intensificado nos últimos anos, devido à preocupação com o meio ambiente ter deixado o campo periférico, na administração das entidades, para assumir um posicionamento estratégico. Os benefícios da adoção dessa postura são os mais variados e alavancam resultado para a entidade nos seguintes itens: redução de riscos, redução de custos, melhoria da imagem corporativa, continuidade do negócio, maior lucratividade, entre outros. (BRAGA, 2007, p. 15).

Dias (2011) apresenta diversas razões que podem estimular as empresas a adotar métodos de gestão ambiental. Além dos interesses econômicos, pode-se citar outros estímulos como: incremento na qualidade do produto; melhoria da imagem do produto e da empresa; aumento da responsabilidade social; atendimento a nova demanda do mercado por produtos ecologicamente corretos; destaque entre a concorrência; e as certificações ambientais.

Ferreira (2011) enfatiza que o processo de gestão ambiental é similar a outros processos de gestão, levará em conta diversas variáveis como o estabelecimento de políticas, planejamento, plano de ação, alocação de recursos, determinação de responsabilidades, decisões, coordenação, controle, entre outras.

A evidenciação ambiental é importante para a gestão interna das organizações, já que contribui o estabelecimento de padrões de informação ambiental. Essas informações devem ser de fácil entendimento, já que contribuirão para o gerenciamento da empresa a fim de influenciar no alavancamento do faturamento (DOMENICO; *et. al.*, 2015).

“O objetivo maior da gestão ambiental deve ser o de propiciar benefícios à empresa que superem, anulem ou diminuam os custos das degradações, causadas pelas demais atividades da empresa e, principalmente, pela área produtiva” (FERREIRA, 2011, p. 35).

Para se avaliar a gestão ambiental de uma entidade, é necessário que as questões ambientais estejam introduzidas na missão, visão e valores para que sirva de base do modelo de gestão e poder integrar o processo de gestão e tomada de decisão dos seus gestores (BRAGA, 2007).

De acordo com Cunha apud Vegini *et. al.* (2008), a inclusão de objetivos ambientais nas metas de uma empresa poderá até se tornar um diferencial competitivo bastante lucrativo.

As empresas que aplicam práticas de gerenciamento ambiental, produzindo sem poluir, diminuindo seus resíduos, utilizando os recursos naturais com responsabilidade, respeitando as preocupações ecológicas dos clientes, dos acionistas, dos empregados e da comunidade, ocuparão posição mais vantajosa neste mercado que está cada vez mais consciente das responsabilidades dos negócios e da sociedade no geral (BRAGA, 2007).

Portanto, a prática da gestão ambiental nas empresas vem unindo o cuidado com o meio ambiente no planejamento da empresa, tornando-as capaz de conquistar certificados de excelência, como por exemplo, a ISO 14000 (BARSANO; BARBOSA, 2013).

Norma ISO 14000

O termo ISO é usado para representar a Organização Internacional para Normatização. É uma organização que foi fundada em 1947 na Suíça e é representada aqui no Brasil pela Associação Brasileira de Normas Técnicas. Tem como objetivo o desenvolvimento de normas nas áreas de produtos e serviços, e publicam documentos que estabelecem práticas internacionais (SILVA; PEREIRA, 2008).

Um dos resultados do processo de discussões em torno dos problemas ambientais e de como promover o desenvolvimento econômico frente a essa questão foi o surgimento das normas ISO 14000, as quais procuraram desenvolver uma abordagem organizacional que leve a uma gestão ambiental efetiva (SEIFFERT, 2008, p. 23).

A norma ISO 14000, que é uma certificação ambiental para as empresas que se refere a padronização de procedimentos de qualidade que buscam verificar se a empresa atende a normas legais relativas ao meio ambiente e se seus processos produtivos podem ser

considerados limpos. Esse certificado também é conhecido como selo verde e pode ser um diferencial abrindo portas no mundo todo para os produtos certificados (FERREIRA, 2011).

Maimom apud Vegini (2008) ressalta que a norma ISO 14000 tem como objetivo ser uma referência consensual para a gestão ambiental, igualando as normas nacionais e regionais com as normas internacionais, agilizando as transações no mercado globalizado. Essas normas de sistema de gestão ambiental podem ser aplicadas em qualquer atividade econômica, mas especialmente para aquelas que apresentam riscos de impacto ao meio ambiente.

Rosa; Fraceto e Moschini-Carlos (2012) afirmam que a ISO 14000 possibilita a certificação tanto das empresas quanto de seus produtos e serviços.

Segundo Nahuz (1995) o conceito de certificação ambiental passa a ser o de rotulagem baseada em considerações ambientais, destinada ao público, onde indica que o produto fabricado por determinado processo causou menor impacto no ambiente quando comparado com outros produtos que estão disponíveis no mercado.

A certificação e a rotulagem ambiental vêm assumindo um papel cada vez mais importante no comércio internacional. O fato de um produto ser certificado tem aberto portas nos mercados mais importantes. Deste modo, a certificação ISO 14000 é uma condição necessária para as empresas que buscam exportar seus produtos (DIAS, 2011).

Relatório ambiental

A inclusão de cálculos estimativos no passivo, registrando danos ambientais causados no ativo, ou a contabilização de bens ou direitos ligados com a recuperação do meio ambiente, podem não fazer parte necessariamente do balanço patrimonial, portanto é feito um relatório específico ou de demonstrações que apresentam as ações e os esforços feitos pela entidade, de acordo com Santos-Corrêa; *et. al.* (2013).

O relatório ambiental é o meio utilizado pela empresa para divulgar o seu desempenho ambiental sobre aos efeitos causados pela empresa no meio ambiente especificando os riscos, impactos, políticas, estratégias, alvos, custos, passivos ou qualquer outro dado relevante sobre o seu desempenho ambiental (BERGAMINI JUNIOR, 1999).

Os relatórios ambientais têm como característica descrever de forma física como alguma ação pode influenciar fisicamente o meio ambiente. Outra característica é a de ser um meio de comunicação sobre esses impactos, oferecendo aos usuários externos o devido conhecimento sobre o assunto (FERREIRA, 2011).

Balanço Social

Algumas empresas, preocupadas em fornecer relatórios que demonstram a sua atuação eficiente em ações socioambientais, começaram a elaborar balanços sociais como indicadores de desempenho, conforme exposto por Barsano e Barbosa (2013).

Silveira e Pfitscher apud Domenico *et. al.* (2015) definem o balanço social como o instrumento que permite que a sociedade verifique a interação das empresas com o meio ambiente. Também possibilita que o usuário dessa informação saiba se a empresa é social e ambientalmente responsável, proporcionando uma margem de escolha pelos serviços e produtos oferecidos.

Iudícibus e Marion (2010) afirmam que o balanço social tem como objetivo demonstrar as informações referente o desempenho econômico e social da empresa para a sociedade, como

por exemplo: quantidade de funcionários, gastos com treinamento, benefícios sociais espontâneos, entre outros. O principal item encontrado no balanço social é o valor adicionado.

De acordo com Kroetz (2000, apud BERNARDO, 2005) o balanço social é uma ferramenta gerencial que proporciona diversas informações quantitativas e qualitativas referente a empresa e o meio ambiente, mostrando os problemas e oportunidades, auxiliando administração na tomada de decisão e na adoção de táticas empresariais. Portanto o balanço social, junto com as demais demonstrações contábeis, apresenta a base da estratégia de sobrevivência e o aumento da entidade.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

As questões ambientais estão presentes em nosso dia a dia, e inegavelmente merecem uma atenção especial por parte das mais diversas áreas de conhecimento. E com a contabilidade não poderia ser diferente. Por esta razão procurou-se apresentar neste trabalho, aspectos teóricos da disciplina, com vistas a auxiliar e dar suporte a estudantes, pesquisadores e interessados no assunto. Ressalta-se, no entanto, que este ensaio não pretende de forma alguma esgotar o tema, mas contribuir para o aprimoramento das discussões relacionadas a este tema tão caro e por vezes tão relegado a segundo plano por organizações, governos e pessoas.

REFERÊNCIAS

BARSANO, P. R.; BARBOSA, R. P. **Meio ambiente: guia prático e didático**. São Paulo: Érica, 2013.

BERGAMINI JUNIOR, S. Contabilidade e risco ambientais. **Revista BNDES**. Rio de Janeiro. n. 11, 1999.

BERNARDO, D. C. R. **Investimentos em responsabilidade social: um estudo dos balanços sociais publicados pelas sociedades anônimas de capital aberto no Brasil**. Dissertação (Mestrado). Lavras: UFLA, 2005.

BERTOLI, A. L.; RIBEIRO, M. S. Passivo ambiental: estudo de caso da Petróleo Brasileiro SA-Petrobrás. A repercussão ambiental nas demonstrações contábeis, em consequência dos acidentes ocorridos. **Revista de Administração Contemporânea**. v. 10, n. 2, Curitiba. p. 117 – 136, Abr. 2006.

BORNIA, A. C. **Análise Gerencial de Custos: Aplicação em empresas modernas**. São Paulo: Brookman, 2002.

BRAGA, C. **Contabilidade Ambiental: Ferramenta para a gestão da sustentabilidade**. São Paulo: Atlas, 2007.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 09 **Demonstração do Valor Adicionado**. 2008.

____ - PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 25 **Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes**: Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 37. 2009.

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/CPC/Conheca-CPC>. Acesso em 14/06/2016.

DIAS, R. **Gestão Ambiental**: Responsabilidade social e sustentabilidade. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

DOMENICO, D. Práticas de responsabilidade socioambiental nas empresas de capital aberto de Santa Catarina listadas na BM&FBovespa. **Revista Catarinense de Ciência Contábil**. Florianópolis. p. 70 – 84, Ago. 2015.

FERREIRA, A. S. **Contabilidade Ambiental**: Uma informação para o desenvolvimento sustentável. 3. ed, São Paulo: Atlas, 2011.

FERREIRA, L. F.; SILVA, M. W. Evidenciação da Contabilidade ambiental: uma análise da transparência das demonstrações contábeis de empresas nacionais do setor siderúrgico. **Revista catarinense da ciência contábil**. Florianópolis. p. 19 – 34, Dez. 2006.

FIPECAFI – FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUARIAIS E FINANCEIRAS, FEA/USP. **Manual de contabilidade societária**: aplicável a todas as sociedades. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

GOULART, M. D.; CALLISTO, M. Bioindicadores de qualidade de água como ferramenta em estudos de impacto ambiental. **Revista da FAPAM**, v. 2, n. 1, p. 153-164, 2003.

HENDRIKSEN, E. S.; BRENDA, M. F. V. **Teoria da contabilidade**. Trad. Antônio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, S. (Org.). **Contabilidade Introdutória**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C. **Contabilidade comercial**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

KRAEMER, M. E. P. **Passivo Ambiental**, 2003. Disponível em www.amda.org.br.

LEITE, J. R. M.; MELO, M. E. As funções preventivas e precaucionais da responsabilidade civil por danos ambientais. **Seqüência: Estudos Jurídicos e Políticos**, v. 28, n. 55, p. 195 - 218, 2007.

MOURAD, N. A.; PARASKEVOPOULOS, A. **IFRS: Introdução às normas internacionais de contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2010.

NAHUZ, M. A. R. O sistema ISO 14000 e a certificação ambiental. **Revista de Administração de Empresas**, v. 35, n. 6, p. 55-66, 1995.

OLIVEIRA, A. F.; BENETTI, J. E.; VARELA, P. S. Disclosure das provisões e dos passivos e ativos contingentes: um estudo em empresas listadas na BM&FBovespa. In: **CONGRESSO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS (ANPCONT)**. Blumenau, 2011.

PAIVA, P. R. **Contabilidade Ambiental: Evidenciações dos Gastos Ambientais com transparência e focada na prevenção**. São Paulo: Atlas, 2006.

PFITSCHER, E. D.; *et. al.* Gestão dos aspectos e impactos ambientais em um condomínio com o envolvimento da contabilidade ambiental. **Revista Catarinense da ciência contábil**. Florianópolis. p. 9 – 25. Abr. 2009.

PORTUGAL JUNIOR, P. S.; *et. al.* Valoração econômica ambiental: um estudo de caso analítico e teórico dos métodos e suas multiaplicabilidades. **Revista Catarinense da ciência contábil**. Florianópolis. p. 22 – 34, Nov. 2012.

ROSA, A. H.; FRACETO, L. F.; MOSCHINI-CARLOS, V. (Org.). **Meio ambiente e sustentabilidade**. Porto Alegre: Bookman, 2012.

SÁ, A. L. **Curso de auditoria**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SANTOS, A. **Demonstração do valor adicionado: como elaborar e analisar a DVA**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

SANTOS-CORRÊA, S. R.; *et. al.* A contabilidade ambiental como garantia de responsabilidade ambiental: o caso do passivo ambiental. **Revista brasileira de contabilidade**. Brasília, 200 ed. p. 37 – 48, Abr. 2013.

SEIFFERT, M. E. B. **ISO 14001 Sistemas de gestão ambiental: Implantação objetiva e econômica**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SILVA, M. B.; PEREIRA, A. N. Indicadores de rentabilidade da Aracruz Celulose à luz do Método Dupont e conteúdo do relatório da administração após a certificação ISO 14001. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília. p. 21 – 33, Out. 2008

SOUZA, A. B. **Curso de administração financeira e orçamento**. São Paulo: Atlas, 2014.

TINOCO, J. E. P.; KRAEMER, M. E. P. **Contabilidade e Gestão Ambiental**, 3. ed, São Paulo: Atlas, 2011.

VEGINI, D.; *et. al.* Contabilidade e auditoria ambiental como forma de gestão: um estudo de caso de um hospital. **Revista catarinense da ciência contábil**. Florianópolis. p. 23 – 40, Nov. 2008.