

Trabalho recebido em 31/07/2006 e aceito em 24/08/2006

Trabalho classificado em 3º lugar e apresentado na 53ª Convenção dos Contabilistas do Estado do Rio de Janeiro – 2006

A Profissão Contábil no Viés da Sustentabilidade

Emílio Lebre La Rovere

Rio de Janeiro – RJ
Professor do PPE/COPPE/UFRJ¹
emilio@ppe.ufrj.br

Eurídice Soares Mamede de Andrade

Rio de Janeiro – RJ
Professora da FACC/UFRJ¹
mamede@barralink.com.br

Martha Macedo L. Barata

Rio de Janeiro – RJ
Pesquisadora do LIMA/COPPE/UFRJ¹
barata@lima.coppe.ufrj.br

Resumo

Alguns estudos se utilizam da técnica de previsão de cenários e apresentam algumas das imagens possíveis do mundo no futuro. Os cenários variam de situações insuportáveis até o Novo Paradigma da Sustentabilidade, que poderia ser alcançado mediante alterações profundas no comportamento das pessoas, dos governos e das corporações. A capacitação dos agentes que poderiam contribuir para estas alterações, entre os quais os profissionais da área contábil, depende, preponderantemente, dos conhecimentos que puderem adquirir em sua formação acadêmica. Um estudo de caso foi utilizado para demonstrar o quanto os cursos de Ciências Contábeis oferecidos por instituições brasileiras com tradição nesta área de conhecimento colaboram ou poderiam colaborar para que seus alunos atuem como agentes do Desenvolvimento Sustentável. Foi utilizado o teste de Cochran, para atribuir graduação ao conteúdo programático das disciplinas. Constatou-se que, em média, apenas 21% das disciplinas possuem abordagem com o viés da Sustentabilidade. Conclui-se, finalmente, que as instituições assumem diretrizes sustentáveis que parecem se concretizar apenas parcialmente nas salas de aula da graduação, devido à falta de integração entre as diversas áreas de conhecimento. A Contabilidade Ambiental e a Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental aparecem como passos importantes para reverter este quadro.

Palavras-chaves: Contabilidade Ambiental, Desenvolvimento Sustentável, Sustentabilidade, Demonstração de Informação de Natureza Social e Ambiental.

¹ UFRJ – Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro – Cep 02.290-240 – Rio de Janeiro – RJ.

Abstract

Sceneries techniques are used to project images of possible futures to our world. Possibilities vary from chaos and destruction through the New Sustainability Paradigm, which could be reached through profound changes in people, government and corporations behavior. In this path some help could be provided by consultants, amongst which the accounting professionals, depending preponderantly of the knowledge they have access during their academic formation. Starting from this point a study was made to evaluate how countability graduation courses offered by important universities with research tradition are contributing or could be contributing in the professional qualification of their students, so that they could be important actors in the Sustainable Development path. Cochran test was used to attribute some levels to the programmatic content of disciplines. It was seen that only 21 % of disciplines have some approach to the sustainability bias. We can conclude that institutions assume sustainable directions that are concreted only partially in graduation classes, this because of lack of integration between diverse areas of the knowledge. Environmental Accounting and Social and Environmental Information Demonstration approaches, appear as important steps to reverse this picture.

Key words: Environmental Accounting, Sustainable Development, Sustainability, Social and Environmental Information Statement.

Introdução

O objetivo deste estudo é discutir os motivos que podem estar sendo determinantes para que alguns profissionais da área contábil tenham dificuldades de assumir, dentro das empresas, o papel de “agentes de mudança por um mundo sustentável”. Parece que, com a instituição por iniciativa do CFC – Conselho Federal de Contabilidade da Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental, os profissionais desta área encontrarão oportunidade para assumir este importante papel e preencher o vácuo que o processo de evidenciação da Contabilidade Financeira ainda não preencheu.

Estes profissionais conhecem os efeitos sobre o planeta dos atos agressivos ao meio ambiente praticados pelos gestores de algumas entidades. Com os conhecimentos adequados, poderiam contribuir para a mudança de atitude destas instituições públicas ou privadas. Confirma-se, assim, a necessidade de consolidar uma formação acadêmica voltada para o registro, o controle e a preservação dos recursos naturais de forma sustentável. Parece definitiva a importância da formação multidisciplinar destes agentes da mudança que poderão colaborar de forma decisiva para o êxito da Grande Transição para um Mundo Sustentável.

A Grande Transição

No texto “Grande Transição – a promessa e o encanto do futuro” Raskin, Banuri *et al* (2002), utilizando-se da técnica de previsão de cenários, apresentam algumas das principais características possíveis do mundo no futuro. A metodologia de previsão de cenários oferece esta oportunidade de visualizar diversas possibilidades futuras, no longo prazo, ao mesmo tempo.

Admite-se que qualquer previsão surge carregada de uma dose de indeterminação, de imprecisão. Todo futuro é imprevisível, mas, observando os comportamentos atuais que consomem os recursos naturais até limites críticos, algumas imagens do futuro podem ser previstas com rigor científico, mantidas as alternativas atuais, pois qualquer escolha diferente alteraria a imagem do cenário futuro.

Esta técnica de previsão, com algumas variações de alcance e de origem dos dados, também é utilizada por profissionais da Administração, da Economia e da Contabilidade para fazer projeções de fluxos econômico-financeiros em entidades públicas e privadas.

No relatório das Grandes Transições aparecem três grandes classes de cenários que se subdividem em cenários específicos, como descritos no quadro 1:

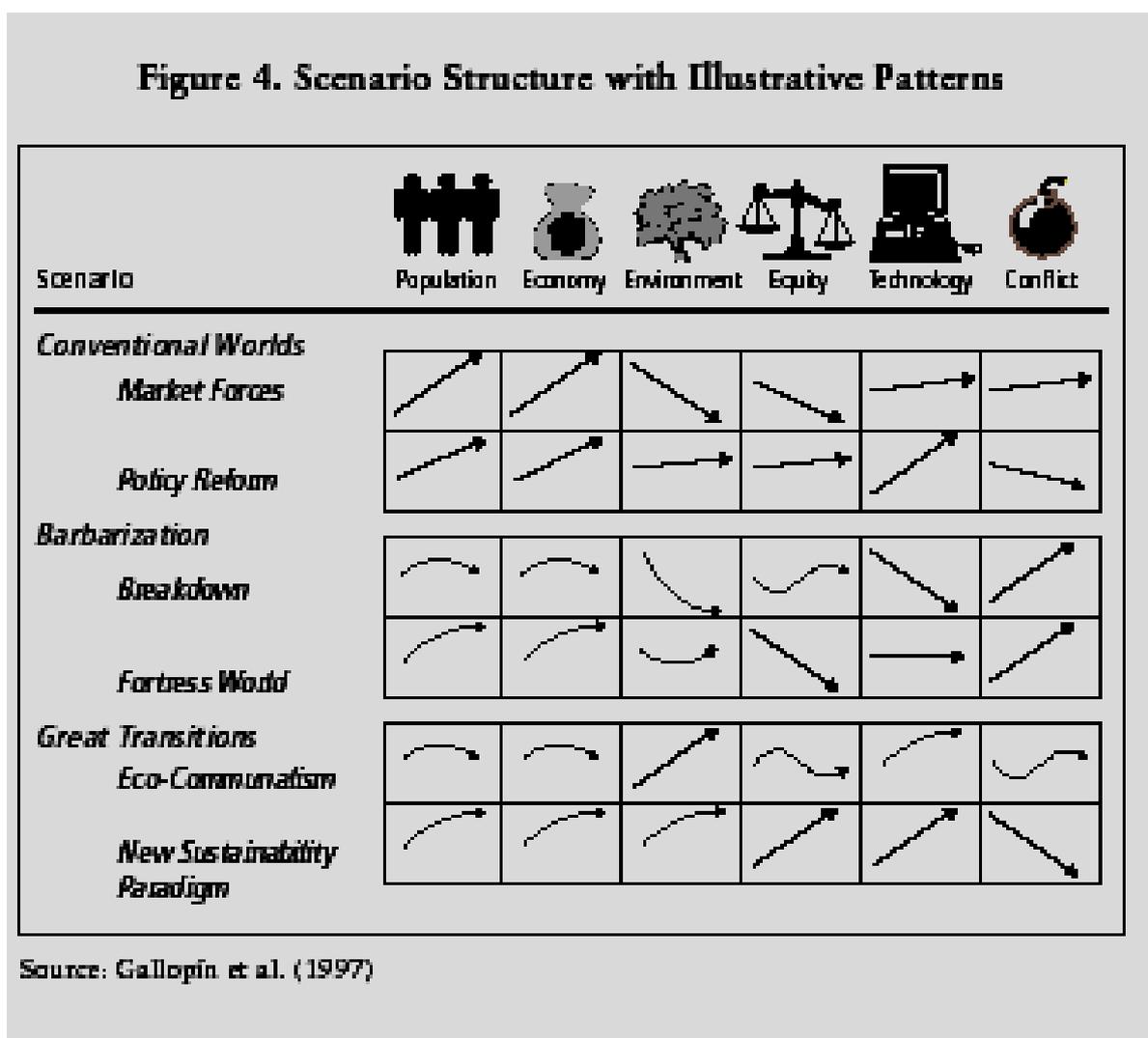
Quadro 1 – Cenários Globais e Específicos

Cenário	Variações Específicas
MUNDO CONVENCIONAL (Conventional World)	FORÇAS DE MERCADO
BARBARIZAÇÃO (Barbarization)	REFORMAS POLÍTICAS
GRANDES TRANSIÇÕES (Great Transitions)	COLAPSO
	MUNDO FORTALEZA
	ECO-COMUNALISMO
	SUSTENTABILIDADE

Fonte: elaborado pelos autores

Os cenários diferem entre si a despeito de partirem do mesmo momento histórico. No Mundo Convencional presume-se que haverá uma continuidade do comportamento das forças que dominam o mundo de referência atual. No cenário de Barbarização as mudanças de comportamento ocorrem, mas são desfavoráveis à continuidade do planeta, e nas Grandes Transições o comportamento muda para melhor e transformações sociais importantes são implementadas para garantir a sobrevivência da humanidade.

Assim, o futuro da humanidade poderia assumir qualquer um dos cenários descritos abaixo, representados na figura 4 do texto Grandes Transições.



Forças de Mercado (*market forces*): nesta hipótese os comportamentos atuais seriam mantidos e seriam acentuados os problemas contemporâneos. O crescimento econômico continuaria sendo a prioridade das nações. Produzir, vender e consumir sem responsabilidade social ou ambiental são hábitos enraizados nas pessoas e corporações. Haveria aumento da degradação do meio ambiente com poluição crescente do ar, mais dificuldade para acesso a água potável e maior concentração de renda, aumentando a diferença entre ricos e pobres. A população continuaria a aumentar nas regiões mais pobres das cidades, acentuando os conflitos sociais decorrentes da ausência de saneamento, educação, cultura e de bens essenciais para uma vida decente.

Reformas políticas (*policy reforms*): neste caso evidencia-se uma forte dependência de ações públicas para resolver os problemas contemporâneos e traçar um futuro mais razoável. Existiria uma tentativa de conjugar o crescimento econômico com ações governamentais que busquem melhor distribuição da renda, maior proteção do meio ambiente, apesar do comportamento consumista permanecer na moda. A população poderá crescer mais moderadamente em função de ações políticas de contenção. Pode-se notar uma melhora na equidade, mas as desigualdades sociais continuam. Políticas públicas estimulam os investimentos em tecnologia para melhorar a produção e o consumo de recursos naturais. Os conflitos sociais podem diminuir em resposta ao esforço político.

Colapso (*breakdown*): neste cenário a humanidade parte do atual mundo de referência fazendo escolhas equivocadas. No aspecto econômico haveria um crescimento descontrolado das atividades industriais poluidoras, e haveria depressão da economia com o PIB global decrescendo fortemente. Os aspectos ambientais também pioram com as mudanças climáticas, a pesca marítima entra em colapso, a agricultura é afetada, a fome cresce e fica evidenciado um decréscimo na taxa de crescimento populacional afetada pela mortalidade crescente. O avanço tecnológico continua, mas o conhecimento científico concentra-se nas mãos de pessoas que têm em sua retaguarda interesses econômicos específicos e privados. Aumentariam os conflitos militares e sociais, haveria discórdias internacionais e regionais, a violência aumentaria e se instalaria um clima de barbárie, de anarquia, ou seja, de rompimento.

Mundo fortaleza (*fortress world*): tendo o mundo atual como referência, as escolhas, neste caso, tentam controlar o crescimento econômico através de políticas que visam a uma melhor distribuição de renda e maior proteção ambiental. São feitas alianças que beneficiam poucos, acentuando o desnível social. Dentro das “fortalezas” há equidade, mas do lado de fora a pobreza está maior e o acesso aos recursos é negado. A população ainda cresce bastante. Existem medidas políticas que aumentam a segurança e o controle das áreas de reserva mineral, água potável e reservas biológicas, melhorando a recuperação ambiental. As inovações tecnológicas são mantidas nas fortalezas, mas num ritmo menos acelerado. Os conflitos entre ricos e pobres são acentuados, somente as forças armadas poderiam impor a ordem; fora das fortalezas não há segurança.

Eco-comunalismo (*eco-communalism*): neste cenário a humanidade faria a escolha da criação de comunidades regionais atraídas por características comuns. Seriam estruturas regionais de pequenos grupos sociais. Neste contexto a preocupação com o meio ambiente cresce em função da conscientização destes grupos. A população decresce e as comunidades ficam mais auto-suficientes, aparecendo maior equidade entre ricos e pobres apesar da redução da atividade econômica e do comércio internacional. A tecnologia sustentável avança, mas sem grande aceleração. Os conflitos diminuem, mas ainda ocorrem alguns comportamentos agressivos devido às diferenças culturais, sociais ou religiosas entre os grupos regionais.

Novo Paradigma da Sustentabilidade (*new sustainability paradigm*): neste caso a sociedade alcança novos valores, como o comunitarismo, o consumo básico suficiente e um desenvolvimento coletivo. A equidade social é crescente entre países e cidadãos; medidas políticas globais ajudam a estabilizar a população. O meio ambiente melhora sensivelmente

através da adoção de tecnologias corretas e medidas de educação ambiental. Os investimentos em ciência e tecnologia aumentam, e os conflitos diminuem drasticamente.

É ao cenário da Sustentabilidade que desejamos chegar, mas estamos vivendo no mundo de referência, semelhante ao mundo convencional, o qual é controlado pelas forças de mercado e pelas forças políticas. É neste contexto que os profissionais de contabilidade, podem ser considerados como agentes de mudança para ajudar a conduzir estas forças para a construção de um mundo melhor. Seu apoio seria fundamental para estimular as iniciativas de adoção da ecoeficiência e a aplicação das normas ambientais nas atividades empresariais.

Estudos desenvolvidos por Sunkel (1981) sobre a América Latina identificam que as forças dominantes ou forças de mercado são representadas pelas grandes empresas, que reconhecem os problemas ambientais como ameaças ou obstáculos aos seus negócios, tratando-os na seguinte seqüência:

1. negam as irregularidades ambientais;
2. tentam minimizar, simplificar, atenuar, diminuir a importância do problema causado;
3. colocam o problema como inevitável, necessário para os benefícios que a empresa proporciona para a comunidade, como empregos, infraestrutura e crescimento; informam que o mercado resolverá o problema quando for preciso, mas acabam transferindo os custos para solucionar os problemas para a sociedade;
4. buscam adaptação às imposições legais do Estado, tiram proveito do próprio enquadramento dentro de uma gestão ambiental adequada (normas ISO, certificações ambientais, Balanço Social, selo verde etc.)

Os profissionais de contabilidade que atuam nestas corporações e com seus clientes, fornecedores, financiadores ou investidores deveriam estar capacitados para contribuir para que este comportamento empresarial seja alterado e adaptado aos princípios da sustentabilidade de forma responsável e coerente, alcançando não só as corporações transnacionais, mas também as empresas nacionais ou regionais de menor porte.

A formação do profissional contábil

A partir dos anos 90 se intensificaram as exigências das partes interessadas com relação à mudança de atitude das corporações, motivando-as a assumir seu papel social e a colaborar com a preservação da natureza. A sociedade civil e outros agentes de mudanças passaram a exigir dos administradores que adotem procedimentos que visem reduzir a emissão de efluentes, aumentar a reciclagem de materiais, reavaliar o ciclo de vida dos produtos e de seu impacto sobre o meio ambiente. A preocupação dos administradores com estas novas exigências da governança reflete-se no maior cuidado que passam a ter durante a elaboração de seus planos estratégicos, nos quais incorporam tecnologias mais limpas, utilização de fontes renováveis de energia, reutilização e reciclagem de materiais, valorização dos recursos humanos, apoio à comunidade local e preservação do meio ambiente.

Se o comportamento da administração empresarial está sendo alterado pela nova ordem mundial em busca de um desenvolvimento sustentável, então a Contabilidade deve acompanhar esta mudança. Para isto os cursos de graduação devem formar os profissionais com base nesta nova conjuntura, munindo-os das ferramentas necessárias para o exercício da função com qualidade e consciência ambiental.

Cavaltanti (1998), citando o relatório Brundtland, esclarece que Desenvolvimento Sustentável é desenvolvimento que satisfaz as necessidades do presente sem comprometer a capacidade das futuras gerações de satisfazer as suas próprias necessidades. Trata-se da combinação de eficiência econômica com justiça social e prudência ecológica.

Identifica-se a necessidade de conhecimentos multidisciplinares, dinâmicos e flexíveis. Os conceitos decorrentes do Desenvolvimento sustentado não pertencem a uma disciplina específica, mas devem permear todas as disciplinas de todos os cursos de graduação. Esta parece ser a diretriz de algumas das mais tradicionais instituições públicas de ensino superior dos Estados do Rio de Janeiro e de São Paulo que abrigam cursos de Ciências Contábeis, dentre as quais se destacam a USP – Universidade do Estado de São Paulo, a UERJ – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, a UFF – Universidade Federal Fluminense e a UFRJ – Universidade Federal do Rio de Janeiro. Estas instituições serão objeto do estudo de caso específico deste trabalho, no qual se procura avaliar se a diretriz institucional de estimular a Sustentabilidade no Brasil está refletida ostensivamente nos conteúdos programáticos desenvolvidos por seus corpos docentes.

O viés de Sustentabilidade assumido pelas instituições fica evidenciado em seus endereços eletrônicos através de textos, entre os quais se destacam:

“Acreditamos estar, assim, cumprindo o verdadeiro papel de uma Universidade de produzir e difundir saberes que possam contribuir para a melhoria da qualidade de vida da coletividade (UERJ, 2005).”

“A USP foi criada com a finalidade de promover a pesquisa e o progresso da ciência; transmitir pelo ensino conhecimentos que enriqueçam ou desenvolvam o espírito e que sejam úteis à vida; e formar especialistas em todos os ramos da cultura e em todas as profissões de base científica ou artística (USP, 2005).”

“Fórum UFF Cidades teve participação ativa na Conferência do Município de Niterói que aprovou medidas importantes, como a criação de novas unidades de conservação e a exigência de estudos de impacto ambiental para todas as novas obras, além de aprovação da ligação viária por metrô, da revisão da concessão municipal às empresas de ônibus, bem como das tarifas, e do acesso pleno a estudantes, idosos, pessoas com deficiência e gestantes ao transporte viário (UFF, 2005).”

“Constituem objetivos da Universidade Federal do Rio de Janeiro formar diplomados nas diferentes áreas de conhecimento, aptos para a inserção em setores profissionais e para a participação no desenvolvimento da sociedade brasileira, e colaborar na sua formação contínua; estimular o conhecimento de problemas do mundo presente, em particular os nacionais e regionais (UFRJ, 2005).”

O objetivo do estudo de caso é identificar visualmente, através da técnica de Análise de Conteúdo, se os programas das disciplinas obrigatórias, eletivas ou complementares dos cursos de Ciências Contábeis destas instituições incluíam pelo menos um aspecto ou faziam alguma referência a qualquer dos conceitos que envolvem o Desenvolvimento Sustentável.

A metodologia consistiu em fazer o levantamento de todas as disciplinas constantes na estrutura curricular do Curso de Ciências Contábeis das citadas instituições, listá-las ordenadamente, condensando-as de acordo com as nomenclaturas mais semelhantes entre si.

Na seqüência foram feitas as Análises de Conteúdo através de contato visual com o programa divulgado pela instituição. Com base na filosofia do teste de Cochran, foram atribuídos valores numéricos 1 (um) para os Sim e 0 (zero) para os Não, conforme fossem identificadas as seguintes ocorrências:

- 1 (Sim) – se fosse localizada no programa da disciplina pelo menos uma referência a algum conceito que envolvesse o Desenvolvimento Sustentável.
- 0 (Não) – se não fosse localizada no programa da disciplina nenhuma referência a nenhum dos conceitos que envolvessem o Desenvolvimento Sustentável.

Os testes não-paramétricos oferecem oportunidades especiais para a valorização das pesquisas das ciências sociais, nas quais as variáveis muitas vezes são qualitativas e prestam especial colaboração para o estudo de caso que visa documentar as experiências práticas e fornecer subsídios para a construção de novas teorias delas decorrentes.

Para sistematizar a comparação entre os diversos conteúdos programáticos, estabeleceu-se uma lista de palavras-chaves que representam alguns dos principais conceitos que seriam aceitos para atribuir o valor “1” para a disciplina, conforme quadro a seguir.

Quadro 2 – Palavras-chaves

Referências sobre Desenvolvimento Sustentável	
Agenda global	Impactos ambientais
Auditoria ambiental	Inclusão digital
Ciclo de vida do produto	Legislação ambiental
Cidadania	Matriz energética
Clima	Meio ambiente
Coleta seletiva	Missão, crenças e valores
Conflitos sociais	Passivo ambiental
Contabilidade ambiental	Poluição
Crimes ambientais	Reciclagem e Reutilização
Custos ambientais	Preservação
Demografia	Recursos não-renováveis
Desenvolvimento econômico	Recursos renováveis
Desenvolvimento sustentável	Recursos naturais
Desperdício	Resíduos
Direitos universais	Responsabilidade ambiental
Distribuição de renda	Responsabilidade civil
Diversidade	Responsabilidade social
Ecologia	Risco Ambiental
Ecosistemas	Solidariedade
Eqüidade	Sustentabilidade
Ética nos negócios	Tecnologias alternativas
Globalização	

Fonte: elaborado pelos autores

A lista das palavras-chaves, sem a pretensão de esgotar o assunto, reflete alguns dos conhecimentos científicos que o discente deve compreender e utilizar para o exercício pleno de sua função social como agente de mudança dentro das empresas.

O fator determinante para atribuição do valor “1” é que pelo menos uma palavra-chave, seu sinônimo ou conceito, apareça ostensivamente no programa da disciplina. Nos quadros 3-A e 3-B aparecem as pontuações obtidas pelas disciplinas das instituições citadas, no enfoque dos temas inerentes ao Desenvolvimento Sustentável. A ausência de pontuação indica que a disciplina pode não estar sendo oferecida na instituição para o curso de Ciências Contábeis.

Admite-se que o programa da disciplina divulgado é aquele que está sendo desenvolvido em sala de aula, utilizando a carga horária prevista no planejamento geral. Alterações feitas informalmente ou ainda não divulgadas não foram consideradas. Em alguns poucos casos os programas não foram ostensivamente divulgados ou não foram disponibilizados tempestivamente, impedindo, assim, que a respectiva disciplina aparecesse nos quadros de pontuação.

Quadro 3-A: Pontuação das Disciplinas Oferecidas (parte 1)

Conhecimentos obrigatórios, eletivos e complementares	USP	UERJ	UFF	UFRJ
Administração de materiais		0		
Administração financeira ou Cálculo financeiro	0	0	0	0
Administração I ou Fundamentos de administração	0	1	0	0
Análise econômico-financeira	0	0	0	0
Análise investimentos ou gerência financ. ou invest. capital		0	0	1
Aplic. merc. Financeiro		0		
Auditoria das entidades governamentais				0
Auditoria de sistemas ou Análise de Sistemas	0			0
Auditoria I		0	0	1
Auditoria II ou Relatórios de auditoria	0	0	0	0
Contabilidade avançada ou financeira ou superior	0	0	0	0
Contabilidade comercial ou mercantil		0	0	0
Contabilidade Comercial II		0		
Contabilidade das entidades governamentais ou pública	0	0	0	0
Contabilidade das instituições financeiras	0	0	0	0
Contabilidade de custos I	0	0	0	0
Contabilidade de custos II ou industrial		0	0	0
Contabilidade de seguros		0	1	1
Contabilidade do meio ambiente				1
Contabilidade do Terceiro Setor	1			
Contabilidade em moeda constante				0
Contabilidade fiscal ou tributária	0	0	0	0
Contabilidade gerencial ou analítica ou gestão de custos	0		0	0
Contabilidade I ou introdutória	0	0	0	0
Contabilidade II ou básica		0	0	0
Contabilidade intermediária I e II	0	0		0
Contabilidade rural ou agrícola	1	0		
Contabilometria	0			
Controladoria	0		0	0
Demonstrações consolidadas ou financeiras			0	0
Economia brasileira	1	0		1
Estatística I	0	0	0	0
Estatística II	0	0	0	0
Estratégia financeira	1			
Ética contábil, profissional, geral	1		1	
Finanças públicas			1	1
Fundamentos de auditoria			0	
Geografia econômica		1		
Gestão estratégica de negócios I	0			
Gestão estratégica de negócios II	0			
Gestão internacional e negocio no Brasil	0			

História da contabilidade		0		
Informática aplicada à contabilidade ou microinformática	0	0	0	0
Informática aplicada à contabilidade II ou microinformática	0	0	0	0
Instituições do direito (público e privado) I e II	0	1	0	0
Intro. à Economia I, Teoria Econômica I, Microeconomia	0	0	0	0
Intro. à Economia II, Teoria Econômica II	0	1		
Subtotal 1 – Disciplinas Oferecidas	30	31	28	32

Fonte: elaborado pelos autores

Quadro 3-B: Pontuação das Disciplinas Oferecidas (parte 2)

Conhecimentos obrigatórios, eletivos e complementares	USP	UERJ	UFF	UFRJ
Laboratório de Gestão Empresarial I	0			
Laboratório de Gestão Empresarial II	0			
Legislação comercial e civil e empresarial	0	0	0	0
Legislação do trabalho e social	0	0	0	0
Legislação tributária		0	0	0
Liderança e comportamento humano	1	0		
Língua Portuguesa	0		0	
Macroeconomia			1	1
Marketing				0
Matemática Financeira	0			
Matemática I ou Cálculos	0	0	0	0
Matemática II ou Cálculos		0	0	0
Mecanismos de instituições financeiras	0			1
Mercado financeiro ou de capitais	1	1		
Métodos e técnicas de pesquisa ou do trabalho científico	0		1	0
Métodos quantitativos aplicados I			0	0
Métodos quantitativos aplicados II				0
Orçamento das entidades governamentais		0		0
Orçamento empresarial				0
Organização e métodos, comportamento organizacional	0	0		
Perícia contábil ou investigação	0			0
Planejamento controle e análise da liquidez	1			1
Planejamento e organização de sistemas contábeis		0		
Planejamento estratégico e orçamento empresarial	1			
Planejamento tributário	0			0
Política de negócios				0
Processamento Contábil I			0	
Processamento Contábil II			0	
Psicologia aplicada à administração			0	0
Relatórios Contábeis			0	

Seminário ou tópicos contemporâneos de contabilidade			1	0
Seminário de cultura contemporânea				1
Sistema de inform. Empresariais, gestão econ. de empresas	0			
Sistema de informações contábeis	0			
Sociologia aplicada ou econômica ou introdutória	1	1	1	1
Sociologia II ou econômica II	0	1	0	
Técnicas comerciais ou de controle contábil		1	1	1
Teoria da contabilidade	0			0
Teoria das organizações				0
Teoria geral da administração I		0		
Teoria geral da administração II		1		
Teoria Geral de sistemas	0			
Tópicos de análise de projetos	1			
Tópicos de contabilidade gerencial	1			
Tópicos de contabilidade internacional	1			
Trabalho de fim de curso ou monografia	0		1	
Subtotal 2 – Disciplinas Oferecidas	26	15	18	24
Subtotal 1 – Disciplinas Oferecidas	30	31	28	32
Total Disciplinas Oferecidas (A)	56	46	46	56
Total Disciplinas com grau 1 (B)	13	9	9	12
Proporcionalidade (B/A)	23,2%	19,6%	19,6%	21,4%
Proporcionalidade média	21%			

Fonte: elaborado pelos autores

Os resultados da pesquisa apontam para as seguintes conclusões, entre outras:

- 1) as diretrizes de sustentabilidade assumidas pelas instituições de ensino podem não estar sendo refletidas satisfatoriamente no conteúdo programático oferecido ao corpo discente;
- 2) da totalidade das disciplinas oferecidas nos cursos, apenas 21% em média tratam, mesmo que superficialmente, de temas voltados para a sustentabilidade;
- 3) algumas disciplinas de formação profissional, que representam as ferramentas para o exercício da profissão, parecem não considerar os conceitos da responsabilidade socioambiental;
- 4) depois de concluído o curso de graduação, o formando pode ter dificuldades para compreender e utilizar os conhecimentos necessários para apoiar ações da entidade pública ou privada nas práticas das responsabilidades social e ambiental.

Pode-se observar que as instituições pesquisadas incluíram apenas parcialmente nos conteúdos programáticos das disciplinas os conceitos necessários para a formação socioambiental dos profissionais.

As instituições de ensino precisariam desenvolver ou aperfeiçoar mecanismos para aferir se o perfil profissional, social e humano que desejam oferecer a seus alunos está sendo construído em sala de aula, nos seus diversos cursos. De seus quadros discentes poderiam sair os futuros gestores ou colaboradores de entidades públicas ou privadas, e o desempenho delas depende da qualidade deste capital intelectual no viés da sustentabilidade.

Talvez a Contabilidade Ambiental seja uma oportunidade concreta para contagiar os estudantes e docentes da graduação com os temas socioambientais.

A Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental (DINSA)

A DINSA, segundo a NBC T 15 (Resolução CFC 1003/04), visa promover a evidenciação de informações de natureza social e ambiental, com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade. Quatro abordagens são estabelecidas para as informações que serão divulgadas, conforme demonstra o quadro a seguir:

Quadro 4 - Informações de Natureza Social e Ambiental

Abordagens	Tópicos para divulgação
Geração e distribuição de riqueza	conforme a Demonstração do Valor Adicionado
Recursos humanos	remuneração, benefícios concedidos, composição do corpo funcional, contingências e passivos trabalhistas.
Interação com o ambiente externo	relacionamento com a comunidade na qual a entidade está inserida, com os clientes e com os fornecedores, incluindo incentivos decorrentes dessa interação.
Interação com o meio ambiente	manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente; preservação e/ou recuperação de ambientes degradados; gastos com outros projetos ambientais. educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade; educação ambiental para a comunidade. quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade; multas e indenizações relativas à matéria ambiental; passivos e contingências ambientais

Elaborado pelos autores, adaptado de NBC T 15

A regulação do CFC, incluindo a exigência de auditoria independente para estas informações, constitui um marco histórico na evidenciação socioambiental. Trata-se de um importante passo para o progresso da qualidade da divulgação destas informações.

Algumas informações adicionais poderiam ser fornecidas, até sobre as atividades específicas, como sugere TEIXEIRA (2000):

Bancos comerciais:

- Que providências foram tomadas no sentido de minimizar o impacto ambiental de suas atividades (conservação de energia, reciclagem de papel etc.)?
- Em relação à política de empréstimos, foi assinada a Convenção das Nações Unidas sobre Atividade Bancária e Meio Ambiente?
- Existem regulamentos que evitem empréstimos a empresas que causem dano ambiental significativo?

Empresas de distribuição:

- Que medidas são utilizadas para aferir a redução no consumo de energia, particularmente no transporte de mercadorias?
- Os fornecedores são questionados sobre suas políticas ambientais durante o processo produtivo?

Empresas de engenharia:

- Os fatores ambientais são levados em conta nos momentos iniciais do planejamento de novos produtos a fim de reduzir os impactos ambientais ao longo de sua vida útil (produção, uso, reutilização e disposição final)?

- Existem metas de minimização de resíduos, particularmente de resíduos tóxicos?

Empresas de saúde:

- Que procedimentos existem para a disposição de resíduos hospitalares e outros resíduos tóxicos?
- São estabelecidas metas, esquemas ou procedimentos no sentido de assegurar a redução no uso de energia?
- Que iniciativas são tomadas no sentido de melhorar a qualidade de vida dos pacientes?

Empresas de materiais domésticos:

- Qual a política em relação à seleção de matérias-primas e ao desempenho ambiental dos fornecedores?
- De que maneira as embalagens da empresa facilitam a reciclagem, a reutilização ou a recuperação?

Hotéis e lazer:

- Como fica assegurado que novos investimentos não terão efeito adverso sobre o meio ambiente? Existem procedimentos diferenciados para os países em desenvolvimento?
- Existem metas ou esquemas de redução de consumo de energia, água e de minimização da produção de lixo?

Empresas varejistas:

- Existem iniciativas de redução do consumo de energia nas operações de venda e distribuição?
- Que medidas existem para reduzir resíduos de embalagens e estimular a reciclagem?
- Quando são adquiridos insumos ou mercadorias de países em desenvolvimento, que especificações são feitas em relação às condições de trabalho? São verificadas estas condições?

Empresas farmacêuticas:

- Que metas existem para a redução de emissões tóxicas? Que procedimentos são observados na disposição de resíduos?
- Existem relatórios referentes à poluição do ar, da água e da produção de resíduos?
- Quais as políticas relacionadas à utilização de cobaias? Foram tomadas providências no sentido de reduzir os testes em animais?

A ampliação da quantidade e da profundidade dos temas relacionados com a sustentabilidade nas disciplinas dos cursos de graduação muito contribuiria para a evolução da DINSA e da Contabilidade Ambiental.

A contribuição da Contabilidade Ambiental

A ecoeficiência nas empresas presume o trabalho integrado da gestão ambiental com a gestão financeira. Com o objetivo de auxiliar empresas nesta tarefa, em 1993, o *Business Council for Sustainable Development* – BCSD publicou um documento reconhecendo o

crescimento da importância que a contabilidade de custos ambientais vinha adquirindo entre organizações privadas e governamentais. Na mesma ocasião procurou definir o termo ecoeficiência como a prática de produzir bens e serviços úteis e ao mesmo tempo reduzir continuamente o consumo de recursos e a poluição.

Tradicionalmente, os mercados não refletem eficientemente os custos da degradação ambiental provocados pelo uso intensivo de recursos naturais e pela geração de resíduos que o planeta parece ser incapaz de suportar. Em geral, os mercados falham em integrar os custos de degradação ambiental nas decisões econômicas tanto do meio empresarial como governamental. Uma missão importante do BCSD é modificar tal prática, encorajando o setor empresarial a desenvolver objetivos e ações para alcançarem o Desenvolvimento Sustentável dentro do processo corrente de geração de lucros.

Segundo o BCSD, inúmeras empresas já identificaram vantagens competitivas e econômicas decorrentes da ecoeficiência. Produção limpa e melhoria nos produtos proporcionaram aumento na demanda e na participação no mercado. A prevenção da poluição possibilitou a redução dos custos ambientais e de energia, concomitante ao incremento de lucros e produtividade. Claramente a ecoeficiência beneficia produtores, consumidores e meio ambiente.

Apesar do potencial para ganhos financeiros significativos, a maioria dos gestores do mercado produtivo ainda não considera a variável ambiental. Os atuais sistemas de contabilidade de custos parecem não revelar a frequência e a magnitude dos custos ambientais que as empresas incorrem.

Integrar a ecoeficiência na operação corporativa moderna é um deliberado, multifacetado processo. Os executivos necessitam direcionar o comprometimento de cima para baixo e os recursos em direção às práticas, produtos e operações ambientais sustentáveis. Gerentes da estrutura média da empresa necessitam ser receptivos para reaprender práticas fundamentais, tolerando incertezas de curto prazo, criando informação interdisciplinar e ferramentas analíticas.

A política contábil deve considerar a segregação dos itens relativos aos impactos ambientais das atividades da empresa no meio ambiente, o que se dará através da discriminação dos gastos ambientais por tipo, da determinação das bases de mensuração das provisões e das contingências ambientais, da política de capitalização, da política de reconhecimento de perdas, da política de remediação da terra e de desativação de instalações e da política de depreciação, entre outros fatores (BERGAMINI, 2000).

Assim, auxiliar a interação entre os responsáveis pela tomada de decisão no âmbito público e privado para que estes adotem as políticas e instrumentos de gestão ambiental mais adequadas ao desenvolvimento sustentável é uma preocupação que deve estar sempre presente nas políticas educacionais adotadas pelas instituições de ensino superior.

Conclusões

No mundo globalizado, a filosofia das Grandes Transições sugere algumas reflexões sobre o destino da humanidade, caso sejam mantidos os mesmos comportamentos insustentáveis atuais, e sobre as oportunidades de alcançar os cenários mais favoráveis para as futuras gerações, através de escolhas mais responsáveis e solidárias.

Para garantir escolhas acertadas, especialmente pelas entidades empresariais, as instituições de ensino superior deveriam investir na qualificação técnica, socioambiental e humana de seus alunos e na qualificação de seus docentes e funcionários, que representam suas próprias diretrizes diante da sociedade.

Uma de suas preocupações deveria ser colaborar para que todos os docentes se especializem em suas áreas de conhecimento sob o aspecto socioambiental, para que possam reconhecer-se como formadores de opinião e agentes de mudança para um mundo sustentável. Ou seja, as instituições de ensino deveriam promover a educação continuada, estimular a auto-realização, enfim, manter sempre viva a filosofia de SFREDO (1998) quando afirma que

do professor dependerá a participação de seus alunos na construção do paraíso, que começa aqui, agora e sempre.

Deve-se promover o intercâmbio entre as áreas de conhecimento através de cursos, seminários, grupos de trabalho, nos quais, por exemplo, professores de Biologia, Matemática, Psicologia, Economia, Direito, Ecologia ou Contabilidade possam trocar experiências entre si e colaborar concretamente com a construção do Novo Paradigma da Sustentabilidade.

As instituições de ensino superior poderiam promover a imediata revisão dos conteúdos programáticos do Curso de Ciências Contábeis para identificar em todas as disciplinas seus pontos de convergência com os conceitos do Desenvolvimento Sustentável e oferecer ao corpo discente uma formação à altura destes desafios.

Bibliografia

- BCSD, Internalizing Environmental Costs to Promote Eco-Efficiency – Draft Task Force Report, 1993.
- BERGAMINI JUNIOR, S. *Contabilidade e riscos ambientais*. BNDES, 2000.
- CAVALCANTI, C. *Desenvolvimento e natureza: estudo para uma sociedade sustentável*, 2ª edição. São Paulo: Cortez, 1998.
- CORREA, F. MEDEIROS, J. “Responsabilidade social corporativa para quem?” *In: Responsabilidade social das empresas: a contribuição das universidades*, vol. II. Peirópolis: Instituto Ethos, 2003.
- DONAIRE, Denis. *Gestão ambiental na empresa*. São Paulo: Atlas, 1999.
- DUPUY, J.P. *Introdução à crítica da Ecologia Política*. São Paulo: Civilização Brasileira, 1980.
- RASKIN, P. BANURI, T. GALLOPIN, G. GUTMAN, P. HAMMOND, A. KATES, R. SWART, R. *Great Transition – the Promise and Lure of Times Ahead*. Global Scenario Group, mar. 2002.
- SACHS, I. *Desenvolvimento: includente, sustentável, sustentado*. Rio de Janeiro: Garamond, 2004.
- SFREDO, J. *Oração do educador*. São Paulo: Edições Paulinas, 1998.
- SUNKEL, O. “La dimensión ambiental en los estilos de desarrollo de América Latina”. *In: Revista de la CEPAL*, mar. 1981.
- TEIXEIRA, Luciano G. A. “Contabilidade Ambiental – a busca da eco-eficiência. *In: Anais do XI Congresso Brasileiro de Contabilidade*. CFC, 2000. Disponível em www.redecontabil.com.br/artigos/ambiental.
- TESTE DE COCHRAN. www.ime.uerj.br/~orestes/nparametricaprograma (acesso em jun. 2005).
- WWW.EAC.FEA.USP.BR (acesso em jun. 2005 e ago. 2006).
- WWW.FACC.UFRJ.BR (acesso em jun. 2005 e ago. 2006).
- WWW.UFF.BR (acesso em jun. 2005 e ago. 2006).
- WWW.UERJ.BR (acesso em jun. 2005 e ago. 2006)