

Artigo recebido em 07/11/2005 e aceito em 28/11/2005

A CIÊNCIA CONTÁBIL INSIERIDA NO CONTEXTO AMBIENTAL

Marcos de Oliveira Pinto

Niterói – RJ

Coordenador do Curso de Ciências Contábeis da UFF¹

e-mail: mop@globo.com

Paulo Roberto De Sant'Anna

Duque de Caxias – RJ

Contador CRC-RJ 58407/0

Professor Titular e

Diretor da Escola de Economia e Contabilidade da UNIGRANRIO²

e-mail: eec@unigranrio.com.br

¹ UFF – Universidade Federal Fluminense – Cep 24.020-005 – Niterói – RJ

² UNIGRANRIO – Universidade do Grande Rio – Cep 25.071-202 – Duque de Caxias – RJ

RESUMO

Este artigo visa fazer uma abordagem do desenvolvimento sustentável e a Contabilidade Ambiental. Fazemos uma revisão bibliográfica pertinente ao tema segundo a qual se estabelecem conceitos de desenvolvimento sustentável e responsabilidade social, bem como a Contabilidade Ambiental. Verifica-se o reconhecimento da importância da Contabilidade Ambiental como um instrumento de valor imprescindível às empresas e ao desenvolvimento sustentável, permitindo que sejam buscadas ações positivas referentes ao meio-ambiente e que estas ações sejam efetivadas com a devida transparência.

Palavras-chave: Desenvolvimento Sustentável, Contabilidade Ambiental, Meio-Ambiente.

ABSTRACT

This article aims to make an approach of the sustainable development and the Environmental Accounting. We have made a bibliographical review of the theme, which establishes concepts of sustainable development and social responsibility, as well as the Environmental Accounting. It is verified the recognition of the importance of the Environmental Accounting as an instrument of essential value to the companies and the sustainable development, allowing the searching for positive actions related to the environment and the accomplishment of these actions with the appropriated transparency.

Key Words: Sustainable Development, Ambiental Accounting, Environment.

INTRODUÇÃO

Em nome do desenvolvimento econômico da humanidade e da melhoria do bem-estar material da população mundial, grandes têm sido os prejuízos causados ao meio ambiente. Infelizmente já está constatado que o meio ambiente não suporta as agressões feitas a qualquer preço, sem uma justificativa real. Tal constatação acaba nos remetendo ao dilema hoje enfrentado pelo mundo: ou continuamos no ritmo e nos moldes atuais do desenvolvimento econômico ou pensamos em um novo modelo da cadeia produtiva, tendo como parâmetro o sistema ambiental.

Estamos num patamar em que o desenvolvimento econômico é necessário, mas a preservação do meio ambiente é imprescindível. Estes dois valores devem sempre convergir, sendo que a questão ecológica nos dias atuais se impõe, na medida em que constitui a base essencial do sistema de vida no planeta. Assim sendo, o grande desafio na gestão do sistema econômico mundial é encontrar alternativas que viabilizem o desenvolvimento adaptando-o às limitações do atual estado da natureza.

Hoje é marketing a expressão Desenvolvimento Sustentável; muita confusão tem sido feita quando se fala neste termo. Para nós está subtendido que para obtê-la devemos satisfazer às

necessidades e aspirações do presente sem comprometer a capacidade e os recursos das futuras gerações. Se considerarmos que o comprometimento é provocado pelo sistema produtivo, as organizações têm que adaptá-lo ou melhorá-lo de tal forma que possamos compatibilizar ambas: Desenvolver sim, mas de modo Sustentável.

Neste contexto, cabe a todas as áreas científicas e profissionais atuar na preservação e proteção ambiental. A Ciência Contábil, como ciência social, responsável pela mensuração dos ativos e passivos organizacionais, pode e deve empenhar seus instrumentos de informação para melhor refletir o valor do patrimônio das empresas, seus desempenhos e, ao mesmo tempo, melhor suprir as necessidades dos usuários, sob o aspecto ambiental, dado que todas, ou quase todas as alternativas apresentadas para seu controle e preservação são mensuráveis e, portanto, passíveis de contabilização e informação à sociedade.

1 – RESPONSABILIDADE SOCIAL

Conforme Kraemer (2003), *“Os assuntos ambientais estão crescendo em importância para a comunidade de negócios em termos de responsabilidade social, do consumidor, desenvolvimento de produtos, passivos legais e considerações contábeis”*. Com vista à conservação do meio ambiente, vários investimentos têm sido realizados por organizações em áreas nas quais os recursos naturais foram se exaurindo. Estes investimentos, na realidade podem ser creditados a uma nova mentalidade organizacional que tem sido denominada de *“Responsabilidade Social”*.

Já é senso comum a crescente e assustadora degradação ambiental. Sociedade civil, governo, clientes, fornecedores, e organizações produtivas estão se vendo obrigadas a incorporar aos seus objetivos e sistemas de gestão a obtenção de lucros e a responsabilidade social. Hoje em dia, adotar esta estratégia é uma medida que está diretamente ligada a continuidade de suas atividades e a aceitação de seus produtos pelos consumidores.

Compatibilizar os anseios das demandas da comunidade e dos clientes, funcionários e fornecedores, os chamados *stakeholders*, com os grupos investidores, agindo no sentido de suprir suas necessidades além das obrigações legais, é estar voltada para um ambiente de Responsabilidade Social.

2 – GESTÃO AMBIENTAL – UMA OPORTUNIDADE DE NEGÓCIO

Diante da nova realidade da aplicação de recursos na área ambiental, muitas organizações vêem nessa questão uma oportunidade de negócio. Várias empresas decidiram utilizar tais investimentos como elementos de marketing. Ao mostrar a seus clientes uma preocupação com o meio ambiente, projetam sua imagem e a de seus produtos junto à sociedade, aos seus clientes e acionistas efetivos ou potenciais. Isso ensejou estratégias competitivas entre empresas concorrentes visando sempre o crescimento de sua lucratividade.

Podemos observar que tal procedimento está se desenvolvendo de maneira que as instituições financeiras já agregam à lista de exigências para análise e concessão de crédito novos documentos tais como: o EIA – Estudo de Impacto Ambiental e o RIMA – Relatório de Impacto ao Meio Ambiente. O objetivo do primeiro é identificar a situação geral: tipos de impactos ambientais provocados pelas atividades de uma empresa, suas conseqüências e os meios preventivos existentes. O segundo é um relatório de acompanhamento que pretende descrever o tratamento aplicado e os resultados atingidos.

O resultado dessa investida pelas instituições financeiras é a utilização do poder de barganha que têm no momento da concessão de créditos para exigir que as organizações sejam transparentes e que reflitam claramente toda a interação da empresa com o meio ambiente.

Este, na realidade, é apenas um exemplo. Outras alternativas estão sendo utilizadas no mundo tais como: Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL), surgido no protocolo de Kyoto; O índice de sustentabilidade do Dow Jones, grupo seleto de empresas comprometidas com a responsabilidade social; índices e parâmetros desenvolvidos pelas companhias de petróleo, entre outras ações que são desenvolvidas no intuito de apresentar uma postura mais consciente, sem perder a oportunidade de negócio.

3 – A CONTABILIDADE E O MEIO AMBIENTE

Observando pelo lado do “Marketing ambiental”, o fornecimento de informações mais fidedignas atuaria como estímulo à sociedade, de forma geral, para a preservação do meio ambiente. Esta estratégia tem a força de desencadear maior alavancagem no processo de controle da qualidade ambiental. Já é comprovado que estas ações influem na decisão dos consumidores na hora da compra de produtos similares. A partir daí as empresas teriam suas concorrentes como parâmetro de comportamento na área ambiental, observados os diferentes portes econômicos e a reação do público interessado.

A noção de “gestão ambiental” é relativamente nova, acentuando-se na década de 90, principalmente a partir da ECO/92 e em decorrência do agravamento dos problemas ambientais. Mas como toda dinâmica da ciência, os organismos mundiais e órgãos do governo de vários países começaram a estudar o assunto, com o objetivo de contribuir para o estabelecimento de novos procedimentos, de uma nova metodologia ou, ainda, de contribuir para o aprimoramento dos procedimentos e das metodologias existentes.

A contabilidade, a fim de apresentar uma resposta quanto às suas necessidades de informações financeiras sobre o meio ambiente e/ou relativas às entidades, também tem procurado se desenvolver para suprir essa nova necessidade imposta pelo mercado, fazendo surgir o que hoje conhecemos como “Contabilidade Ambiental”.

Segundo Kraemer (2003)

“A Contabilidade Ambiental é o processo que facilita as decisões relativas à atuação ambiental da empresa a partir da seleção de indicadores e análises de dados, da avaliação destas informações com relação aos critérios de atuação ambiental, da comunicação, e da revisão e melhora periódica de tais procedimentos (p.2).”

Não podemos nos esquecer que a Ciência Contábil tem seus princípios fundamentais, sem os quais perderia sua característica de ciência. Assim, para qualquer modelo dentro da Ciência Contábil se faz necessário seguir seu sustentáculo científico, os Postulados Contábeis.

Toda ciência possui postulados e princípios que contemplam sua teoria. A doutora em contabilidade Aracéli Cristina de Sousa Ferreira em seu livro *Contabilidade Ambiental* (2003, p. 94), destaca-os sob a ótica ambiental, como a seguir:

- **Entidade Contábil:** é a unidade econômica que tem controle sobre o uso de recursos naturais. Por causa desse princípio é que não misturamos transações de uma empresa com as de outra, mesmo que ambas sejam do mesmo grupo empresarial.
- **Continuidade:** focada na continuidade dos recursos naturais à disposição da entidade. O postulado da continuidade prevê o crescimento da entidade.
- **Oportunidade:** as informações ambientais devem ser registradas e disponibilizadas no tempo oportuno para permitir ação ambiental de preservação do meio ambiente, refletindo a integridade do patrimônio da entidade e suas mutações relativas aos impactos ambientais.
- **Registro pelo Valor Original:** os impactos ambientais devem ser registrados pelos valores originais de transações, expressos em valor presente na moeda do país.
- **Atualização Monetária:** o reconhecimento da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional é fundamental quando se tratar de registros de eventos econômicos que afetem o meio ambiente, isso porque as questões ambientais são, na maioria das vezes, questões que envolvem vários exercícios sociais.
- **Competência:** os fatos geradores relacionados ao meio ambiente que resultarem em despesas ou receitas (nos casos de impactos antrópicos positivos) devem ser incluídos na apuração dos resultados no período que ocorrerem.
- **Prudência:** comumente, explica-se esse princípio afirmando: devemos registrar um menor valor para os componentes do ativo e maior valor para os do passivo, nos casos em que haja dúvida quanto ao valor a ser registrado.
- **Confrontação:** devemos reconhecer as receitas juntamente com as despesas necessárias para a sua obtenção. Aplicada ao aspecto ambiental, essa regra obriga que reconheçamos também os custos e despesas com o meio ambiente que forem necessários para a obtenção da receita.
- **Objetividade:** é preciso que seja possível medir fisicamente os impactos ambientais e depois seus efeitos; sem isso, não é possível atender a esse princípio. Em alguns casos, impactos ambientais podem acontecer, mas sem a possibilidade de ao menos estimá-la fisicamente.

- **Materialidade:** serão definidos como materiais os impactos ambientais cujos efeitos puderem ser percebidos de forma aparente e forem economicamente mensuráveis a partir da proporção da poluição total medida fisicamente, em relação à medida individual do evento em si.

- **Evidenciação:** é, pela ótica ambiental, uma prestação de contas à sociedade de como o meio ambiente, ou seja: ar, água, solo, subsolo, fauna, flora, paisagem, está sendo afetado pela gestão ambiental de determinada empresa.

- **Fato Gerador:** considera-se importante destacar o entendimento do fato gerador para a contabilidade ambiental. Contabilmente, todo evento que modifique o patrimônio deve ser reconhecido no momento em que ocorre.

A gestão ambiental e a contabilidade, dentro deste novo paradigma imposto, têm que ser acompanhadas de alinhamentos em seus postulados e princípios, visando uma melhor adequação de seus pressupostos às novas necessidades, sem perder seu estágio de ciência.

4 – ATIVOS E PASSIVOS AMBIENTAIS

Todo evento com caráter econômico, que tem a propriedade de alterar o patrimônio da entidade e que esteja direta ou indiretamente ligado ao meio ambiente, é um fato gerador e deve, de alguma forma, ser mensurado, reconhecido, mesmo que apenas nas notas explicativas, ou seja, todo fato que altere o patrimônio de qualquer organização tem que ser contabilizado, inclusive os fatos ambientais.

Ora, o fato gerador do meio ambiente não acontece dissociado do outro; portanto, não deve ser reconhecido em um momento diferente. Explicando melhor, não se pode imaginar que uma empresa decida poluir; pode-se sim, imaginar que a empresa decida produzir e, ao fazê-lo, provoque poluição. Assim, o fato gerador Degradação é associado ao fato gerador de Produção.

Os termos da contabilidade, por definição, devem ter, por finalidade, o controle, preservação e recuperação do meio ambiente. Segundo RIBEIRO (1999) tem-se a seguinte definição de *ativos ambientais*:

Ativos ambientais são recursos econômicos controlados por uma entidade, como resultado de transações ou eventos passados, dos quais se espera obter benefícios econômicos futuros, e que tenham, por finalidade, o controle, preservação e recuperação do meio ambiente (p.12).

Explanando sobre o conceito de ativo, ainda segundo estudos de Ribeiro (1999) a ONU argumenta:

A definição de um ativo indica que, quando o gasto incorrido por uma empresa resultar em benefícios econômicos futuros, este deve ser capitalizado e amortizado no resultado dos períodos em que tais benefícios são esperados. A capitalização também é considerada apropriada, quando os gastos ambientais são incorridos por razões ambientais ou de segurança, mesmo que não aumentem os benefícios econômicos futuros esperados, mas que sejam necessários para assegurar que a empresa obtenha ou continue a obter os referidos benefício de outros ativos”(p.1).

Os passivos são constituídos a partir da expectativa de sacrifício dos benefícios econômicos futuros.

Em razão do descrito acima, RIBEIRO (1999) acrescenta:

“Os passivos ambientais devem ser constituídos pela expectativa de sacrifício de benefícios futuros imposta por Legislações e regulamentações ambientais, como taxas, contribuições, multas e penalidades por infrações legais e, ainda, como decorrência de ressarcimento a terceiros por danos provocados, pela estimativa de gastos para recuperação e restaurações de áreas degradadas, seja por iniciativa própria, seja exigido por lei ou terceiros. Enfim, devem ser considerados todos os compromissos que impliquem o provável consumo de recursos futuros para fazer face às obrigações decorrentes de questões ambientais” (p.4).

Os passivos, ambientais ou não, devem ser constituídos por todas as obrigações conhecidas e mensuráveis, até o momento do encerramento das demonstrações contábeis. Nisso está implícito o regime de competência, segundo o qual todas as transações e eventos devem ser registrados no

momento em que o fato gerador ocorre. Ressalte-se, ainda, que algumas obrigações são conhecidas, mas não mensuráveis, ainda que por meio de estimativas razoáveis. Nesse caso, as notas explicativas às demonstrações contábeis devem ser utilizadas para evidenciá-las.

O reconhecimento de um passivo exige a identificação do montante do sacrifício de recursos que será realizado. Muitas vezes a identificação desse valor extrapola o recebimento de um comunicado externo de cobrança. Algumas vezes, a exigibilidade existe e a empresa possui os parâmetros para determinar ou estimar razoavelmente o valor a ser desembolsado, classificando-o dentro do devido regime de competência. Em certos casos, a empresa precisa utilizar cálculos estimativos para fazer o reconhecimento do passivo.

A confrontação dos valores dentro dos respectivos regimes de competência é fundamental na mensuração do lucro correto de cada exercício social e, conseqüentemente, do patrimônio da empresa, qualquer que seja a atividade por ela empreendida. As dificuldades impostas pelos diversos obstáculos que se colocam à mensuração dos gastos na área ambiental podem ser superados pelos inúmeros métodos quânticos, técnicas estatísticas e matemáticas à disposição da Contabilidade, como também nos estudos de riscos ou mesmo com base em experiências anteriores. Temos que ter a consciência que é preferível computar, no resultado do exercício, valores aproximados a optar pela omissão total das despesas necessárias à sua obtenção. A omissão das despesas incorridas na área ambiental, no momento em que seu fato gerador ocorre, propicia a superavaliação dos resultados obtidos no período e a subavaliação no período do desembolso.

Temos que evidenciar que a obediência ao princípio da confrontação entre receitas e respectivas despesas dá margem ao reconhecimento dos passivos ambientais desde o momento da ocorrência do fato gerador. A evidenciação desses passivos é extremamente importante para a avaliação do real valor econômico de cada empresa, visto que, via de regra, envolve montantes vultosos e, algumas vezes, compromete a continuidade da própria empresa.

Em relação ao patrimônio da empresa, este também pode ser alterado em função de ações do meio ambiente sobre os bens que ela possui. Portanto, os efeitos dessas ações deveriam merecer tratamento contábil, com o objetivo de demonstrar o potencial econômico à disposição da entidade.

A ONU ressalta que os limites dos custos não são estáticos. Legislações e novas metodologias de mensuração podem obrigar empresas a empreender ações específicas, para as quais não havia, anteriormente, qualquer exigência.

Em nível mundial temos organismos que já se dedicam em definir itens e metodologias para a contabilidade ambiental. No Canadá há um grupo de estudos do Instituto de Contadores (*CICA*). Nos Estados Unidos temos o organismo americano *FASB - Financial Accounting Statement Board*, que também estabelece definições e normas no que tange o tratamento das informações contábeis.

CONCLUSÃO

Podemos observar que a Ciência Contábil se faz necessária ao processo do Sistema de Gestão Ambiental. Quando se pensa em gestão estratégica das empresas, um dos elementos essenciais é a mensuração de seu patrimônio. Em toda organização, as informações contábeis devem ser alvo de profunda atenção, estudo e análise, visando a uma melhor performance do negócio como um todo e sua continuidade.

As atividades de controle, preservação e recuperação ambiental são relevantes dentro do contexto do Sistema de Gestão ambiental. São partes que tem influência fundamental na continuidade da empresa. Essa influencia apresenta efeito direto sobre o resultado e situação econômico-financeira das organizações e, se não monitorados eficazmente, traz impactos que podem culminar em sua exclusão do mercado, em função:

- Da perda de clientes para os concorrentes que ofereçam produtos e processos ambientalmente saudáveis;
- Da perda de investidores potenciais, que estejam preocupados com a questão ambiental global e com a garantia de retomo de seus investimentos;
- Da perda de crédito no mercado financeiro, hoje pressionado pelas coobrigações ambientais;

· Das penalidades governamentais de natureza coercitiva, como imposição de encerramento das atividades, ou multas de valores substanciais e de grande impacto no fluxo de caixa das companhias.

Neste contexto se faz necessário que o Contabilista, como qualquer outro profissional, esteja interado com os temas em destaque no cenário globalizado. Caso contrario, corre sério risco de ser expurgado do mercado. Na contabilidade, um tema que vem se destacando nas diversas publicações, seminários, congressos, pesquisas e grupos de discussão é justamente a *Contabilidade Ambiental*.

Conforme expusemos, fatores econômicos, políticos, sociais e ambientais estão levando as empresas a “conscientizar-se” da responsabilidade social. Além disso, sabemos que o próprio mercado consumidor está exigindo um comportamento socialmente responsável por parte das organizações. A responsabilidade ambiental é uma das exigências do mercado atual.

O profissional de Contabilidade está inserido neste novo paradigma. Com os instrumentos científicos que possui, o contabilista não é apenas um fornecedor de informações importantes para a gestão ambiental, mas tem papel ativista.

Para que as organizações sejam eficazes e obtenham vantagens competitivas, a especialização da contabilidade na área ambiental cumpre papel importante, proporciona informações relevantes para as tomadas de decisões, além de ser uma forma de administração estratégica.

Podemos então dizer que a Contabilidade é uma das mais importantes ferramentas no trabalho na formação de uma consciência ambiental efetiva, ajudando e interferindo no processo produtivo, visando um desenvolvimento econômico que satisfaça às necessidades e aspirações presentes sem prejuízo para as gerações futuras.

BIBLIOGRAFIA

FERREIRA, Aracéli Cristina de Souza. *Contabilidade Ambiental: Uma Informação para o Desenvolvimento Sustentável*. São Paulo: Atlas, 2003.

KRAEMER, Maria Elizabeth Pereira. *A Contabilidade Rumo à Pós-Modernidade: Um Futuro Sustentável, Responsável e Transparente*, IX Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul - 13 a 15 de agosto de 2003 – Gramado – RS

RIBEIRO, Maísa de Souza; ROCHA, Welington. *Gestão Estratégica dos Custos Ambientais*. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 6. 1999, São Paulo. *Anais...* São Paulo: FEA/USP-Universidade de São Paulo, 1999.

RIBEIRO, Maísa de Souza. *Tratamento Contábil dos Gastos de Natureza Ambiental pelo Custeio por Atividades*. *Revista de Contabilidade do CRC-SP*, ano 3,n.7, março de 1999, p. 26-31.