

# USO DE CONTABILIDADE AMBIENTAL E SEUS REFLEXOS NOS RESULTADOS DAS EMPRESAS

**Silvia Novaes Zilber**

Professora do PMDA – UNINOVE  
silviazilber@uninove.br

**Mariza Caruzzo**

Pós-graduada em Finanças *Lato Sensu* pela FEI  
mcaruzzo@terra.com.br

**Milton de Abreu Campanário**

Professor do PMDA da UNINOVE e FEA/USP  
miltonac@uninove.br

Submetido em: 05/11/2008

Aprovado em: 03/05/2010

## RESUMO

A questão ambiental começa a inserir-se no planejamento de negócios das empresas como novo integrante de suas atividades, uma vez que os recursos naturais estão mais escassos, e as multas e penalidades por agressões ecológicas, cada dia mais altas. Os investidores começam a tomar consciência de que esses fatores podem ser responsáveis pela destruição ou valorização do seu capital. Dessa forma, as práticas de gestão ambiental adotadas e o seu resultado econômico-financeiro têm que estar disponíveis a todos os envolvidos nos negócios. A Contabilidade Ambiental surgiu para mensurar e divulgar as transações dessa nova atividade das empresas. A evidenciação dos ativos e passivos ambientais, das receitas, dos custos e despesas ambientais permite dar visibilidade às ações da empresa quanto ao uso dos recursos naturais e sustentabilidade dos negócios, atendendo às exigências legais e as dos clientes. Neste trabalho de natureza exploratória, teve-se por objetivo investigar se a Gestão Ambiental e a Contabilidade Ambiental estão presentes nas atividades das organizações e quais os resultados econômico-financeiros gerados, procurando identificar as informações apresentadas nas demonstrações ambientais publicadas numa amostra não probabilística de empresas. Os resultados desta pesquisa mostraram que dificuldades na segregação dos fatos contábeis ambientais e na mensuração dos impactos, além da não obrigatoriedade da publicação das Demonstrações Ambientais, permitem às empresas divulgarem apenas as informações que lhe forem convenientes. Percebeu-se que, nas publicações apresentadas; elas procuraram muito mais a construção da imagem, do que propriamente a transparência das transações, sendo mais como um elemento de Marketing do que refletindo a real preocupação com a preservação dos recursos naturais, sem a qual poderá haver aumento substancial dos custos produtivos ou desastres ecológicos cujas ações corretivas não possam ser suportadas financeiramente.

**PALAVRAS-CHAVE:** Gestão ambiental, Contabilidade ambiental, Resultados Econômico-financeiros.

## ABSTRACT

The environmental issue is now part of companies' business planning, as a new element in their activities, as that the natural resources are becoming more scarce, and the fines and penalties for ecological aggressions more severe. Investors are increasingly realizing that these factors can be responsible for destroying or increasing their capital. Thus, the environmental practices adopted, and their economic and financial results, should be available to all those involved in the business. Environmental accounting has emerged as a means of disclosing the transactions of this new activity among companies. The financial statement of environmental

assets and liabilities, incomes, costs and expenses gives visibility to companies' actions involving the use of natural resources and business sustainability, meeting the legal requirements and clients' needs. This is an exploratory work, aimed at investigating whether Environmental management and Accounting are part of the activities of organizations, and if so, the economic and financial results generated, seeking to identify the information presented in the environmental statements published in a non-probabilistic sample of companies. The results of this survey showed difficulties in segregating the environmental accounting facts and in measuring the impacts, as well as the fact that the publication of Environmental Statements is not compulsory, enables companies to disclose only the information they consider convenient. It seems that in the publications presented, companies are more interested in building an "image" than in the transparency of the actual transactions, i.e. it is used more as a Marketing tool than reflecting a true concern with the preservation of the natural resources, what can lead to a substantial increase in production costs, or with ecological disasters for which the corrective measures may involve a financial cost that is too high.

**KEY-WORDS:** Environmental management, Environmental accounting, Financial results.

## RESUMEN

La cuestión ambiental comienza a introducirse en el planeamiento de negocios de las empresas como nueva integrante de sus actividades, puesto que los recursos naturales están más escasos, y las multas y penalidades por agresiones ecológicas, cada día más altas. Los inversionistas empiezan a tomar conciencia de que estos factores pueden ser responsables por la destrucción o valoración de su capital. De ese modo, las prácticas de gestión ambiental adoptadas y su resultado económico-financiero tienen que estar disponibles a todos los involucrados en los negocios. La Contabilidad Ambiental surgió para mensurar y divulgar las transacciones de esa nueva actividad de las empresas. La evidencia de los activos y pasivos ambientales, de los ingresos, de los costos y dispendios ambientales permite dar visibilidad a las acciones de la empresa en relación al uso de los recursos naturales y sustentabilidad de los negocios, atendiendo a las exigencias legales y a las de los clientes. Este trabajo, de naturaleza exploratoria, tuvo por objetivo investigar si la Gestión Ambiental y la Contabilidad Ambiental están presentes en las actividades de las organizaciones y cuáles serían los resultados económico-financieros generados, procurando identificar las informaciones presentadas en las demostraciones ambientales publicadas en una muestra no probabilística de empresas. Los resultados de esta investigación mostraron que las dificultades en la discriminación de los hechos contables ambientales y en la mensuración de los impactos, además de la no obligatoriedad de la publicación de las Demostraciones Ambientales, permiten a las empresas divulgar únicamente las informaciones que le son convenientes. Se observó que en las publicaciones presentadas se busca mucho más la construcción de la imagen que propiamente la transparencia de las transacciones, siendo más como un elemento de Marketing que reflejando la real preocupación con la preservación de los recursos naturales, sin la cual podrá haber aumento sustancial de los costos productivos o desastres ecológicos cuyas acciones correctivas no puedan ser soportadas financieramente.

**PALABRAS CLAVE:** Gestión ambiental, Contabilidad ambiental, Resultados económico-financieros.

## 1 INTRODUÇÃO

Com a globalização da economia, o cliente se tornou mais exigente, não só com o produto, mas também com o fornecedor, dando preferência para a empresa que respeita o meio ambiente, que contribui para a qualidade de vida da comunidade e que tem responsabilidade social. Em um primeiro momento, demonstrar sua preocupação com o meio ambiente tornou-se elemento de marketing para as empresas, projetando sua imagem e a de seus produtos de maneira a atrair a simpatia da sociedade, especialmente a de seus clientes e de seus acionistas efetivos ou potenciais.

Entretanto, a prática de uma política ambiental implica não somente elaboração de normas e procedimentos internos, mas também utilização de valores monetários e financeiros para a compra de novos

equipamentos tecnológicos e para investir em pesquisa e desenvolvimento. Dessa forma, compatibilizar o crescimento econômico e a maximização dos resultados para os acionistas com o sistema de gestão ambiental; subsidiando o processo de tomada de decisão e satisfazendo os usuários interessados na atuação da empresa sobre o meio ambiente transforma-se em um novo desafio para os administradores.

A política de gestão ambiental é definida por Santos, Silva e Souza (2001) como o método pelo qual as organizações controlam o impacto de suas atividades produtivas sobre o meio ambiente. Ela está inserida no planejamento dos negócios das empresas no Brasil.

Segundo Lehman (1999) o método hermenêutico reconhece que a humanidade e a natureza estão envolvidas em uma grande cadeia que não pode ser separada, exceto para propósitos analíticos. Nesse contexto, a contabilidade pode contribuir para essa "visão" ao prover informações – as quais não são necessariamente dados calculáveis – referentes aos efeitos corporativos ao ambiente. A contabilidade, como um princípio organizador, tem como proposta a construção de uma sociedade aberta e transparente (GRAY, 1992). Ao fornecer dados sociais e ambientais, esse sistema de informações age como um mecanismo habilitador que legitima decisões em uma comunidade de forma mais justa. A contabilidade ambiental segundo Lehman (1999) pode ser desenvolvida como parte de uma esfera pública comprometida em expor os efeitos corporativos sobre a natureza como uma reflexão do que seja "significativo" para a comunidade.

Assim, o destaque das informações econômico-financeiras relativas à gestão ambiental, segundo Rodrigues (2005, p. 5), passou a ser de relevância nas demonstrações contábeis das empresas, pois envolvem recursos monetários significativos e influenciam no processo decisório. Essas informações sobre os investimentos, as despesas e as obrigações assumidas em benefício do meio ambiente, sejam no sentido de evitar sua degradação, sejam para chamar a atenção sobre os gastos efetuados para recuperar agressões praticadas contra a natureza, orientam os usuários das demonstrações contábeis sobre a postura da empresa em relação à questão ambiental.

Passou a ser imperativo introduzir técnicas de mensuração contábil, capazes de medir o "aparentemente mensurável", como a influência da empresa na purificação do meio-ambiente, o nível de responsabilidade social e de satisfação dos recursos humanos, os níveis de participação política da comunidade, os níveis de utilização de produtos reciclados, entre outros, cujas vicissitudes interessam aos círculos extrínsecos à comunidade empresarial. (CARNEIRO, 1998, p. 37).

Assim, a Contabilidade que exerce o papel de auxiliar das empresas na tomada de decisões passa a atuar no sentido de prestar informações com qualidade, eficiência e eficácia sobre os reflexos das mutações patrimoniais diante das políticas ambientais. Para manter a Contabilidade atualizada e pronta para suprir os interesses de seus usuários, desenvolveu-se então a Contabilidade Ambiental, definida por Zanluca (2006) como "[...] o registro do patrimônio ambiental (bens, direitos e obrigações ambientais) de determinada entidade e suas respectivas mutações, expressos monetariamente".

Segundo Ferreira (2002, p. 185 apud PFITSCHER, 2004), "A contabilidade ambiental, neste contexto, tem o papel de fornecer informações adequadas à mensuração dos eventos econômicos relacionados ao meio ambiente, permitindo uma correta avaliação do patrimônio". Ainda sobre o papel da contabilidade ambiental, Souza e Ribeiro (2004) enfatizam que a Contabilidade Ambiental pode ser um agente condutor de informações necessárias à identificação de alternativas para avaliação de investimentos e passivos ambientais na indústria, de forma a subsidiar o processo de tomada de decisões dos gestores.

A dificuldade encontrada para o esclarecimento do papel da Contabilidade na apuração do resultado das transações da Gestão Ambiental, as dificuldades para saber o que deve ser registrado, em como mensurar os fatos para registro, como e onde divulgá-los, além de identificar quais são os reflexos econômico-financeiros gerados pela evidência dessas transações, constituem o problema central tratado nesta pesquisa. Nesse sentido, o objetivo neste trabalho é identificar os reflexos econômico-financeiros gerados pela adoção da política de gestão ambiental, evidenciando como as empresas estão efetuando a segregação, apuração e divulgação tanto dessas transações quanto das informações relativas aos impactos ambientais provocados pela sua atividade produtiva. Sendo a Contabilidade um sistema de informações que tem como finalidade principal coletar, mensurar e evidenciar transações, fornecendo subsídios para a tomada de decisões por parte da administração e tornando transparente ao público externo os resultados das atividades das empresas, pergunta-se:

- As empresas estão segregando contabilmente as transações da Gestão Ambiental?
- Quais informações são apresentadas a partir da Contabilidade Ambiental?

- É possível mensurar o retorno econômico-financeiro derivado da transparência dos resultados frente a uma postura ambiental adotada?

## 2 REVISÃO DA LITERATURA

### 2.1 Contabilidade Ambiental

Para Zanluca (2006), a Contabilidade Financeira Ambiental (CFA) passou a ter *status* de um novo ramo da ciência contábil em fevereiro de 1998, com a finalização do Relatório Financeiro e Contábil sobre Passivo e Custos Ambientais elaborado pelo *United Nations Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting* (ISAR), em português, Grupo Intergovernamental das Nações Unidas de Especialistas em Padrões Internacionais de Contabilidade e Relatórios. Esse trabalho sobre contabilidade ambiental em termo de empresas teve início em 1991, e os conceitos formalizados no relatório encerrado, em 1998, apresentaram-se em consonância com os da contabilidade financeira aprovados pelo *International Accounting Standards Committee* (IASC).

Na avaliação de Bergamini Jr. (1999), o que levou o Grupo a esse trabalho foi a constatação de que, com exceção do meio acadêmico, a classe contábil continuava assumindo um papel passivo na administração ambiental. Para ela, “na visão do ISAR, os profissionais da área contábil pareciam não haver percebido como os modelos contábeis convencionais poderiam ser aplicados em questões ambientais, mesmo quando a sobrevivência de suas empresas dependia disso”.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio da Resolução nº 1.003/04, aprovou a NBC T 15, com vigor a partir de 1º de janeiro de 2006, que “[...] estabelece procedimentos para evidenciação de informações de natureza social e ambiental, com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade [...]”, devendo ser divulgada como informação complementar às demonstrações contábeis, “[...] não se confundindo com as notas explicativas”. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2004).

### 2.2 Amplitude e Conceitos da Contabilidade Ambiental

Segundo David (2003) a contabilidade financeira quando aplicada à avaliação e mensuração das informações relativas ao meio ambiente é denominada contabilidade ambiental ou ecológica.

A Contabilidade Financeira Ambiental, conforme Bergamini Jr. (1999), tem o objetivo de registrar as transações da empresa que interferem no meio ambiente e seus efeitos que afetam, ou deveriam afetar, a posição econômica e financeira dos negócios da empresa, devendo assegurar que:

- a) Os custos, os ativos e os passivos ambientais estejam contabilizados, de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade ou, na sua ausência, com as práticas contábeis geralmente aceitas;
- b) O desempenho ambiental tenha a ampla transparência de que os usuários da informação contábil necessitam.

O conceito básico de Contabilidade aplicado ao registro das transações da gestão ambiental não é acatado por outros autores.

Inicialmente é de fundamental importância ressaltar que a “Contabilidade Ambiental” ou a “Contabilidade do Meio Ambiente”, não tem como objetivo o registro, o controle e a apresentação do “Balanco”, única e exclusivamente como uma outra forma distinta de demonstrar as transações que possam causar ou vir a causar qualquer modificação na posição econômico-financeira da pessoa jurídica, mesmo porque, se assim fosse, bastaria que invocássemos os Princípios Fundamentais de Contabilidade, transcritos na resolução do Conselho Federal de Contabilidade de nº 750, de 29 de dezembro de 1993, de adoção obrigatória no exercício da profissão. (KRAEMER, 2005b).

Na visão de Rodrigues (2005), a Contabilidade Ambiental

[...] tem o desafio de tratar das questões econômico-financeiras e demonstrar a necessidade da existência do equilíbrio entre a atividade econômica e a exploração dos recursos naturais, contribuindo para o desenvolvimento sustentável, evidenciando a importância do respeito à capacidade de renovação dos recursos da natureza.

Outros autores evidenciam a necessidade do registro contábil apenas se eventos passados resultaram em obrigações presentes para a empresa: "Um passivo ambiental deve ser reconhecido quando existe uma obrigação por parte da empresa que incorreu em um custo ambiental ainda não desembolsado, desde que atenda ao critério de reconhecimento como uma obrigação." (BERGAMINI, 1999).

A proposta básica do Balanço Social é divulgar informações a outros *stakeholders*, além dos acionistas, tais como sindicatos, empregados, comunidades afetadas pela empresa, mídia e organizações não-governamentais com determinados interesses na empresa. Deve conter informações qualitativas e quantitativas sobre como a empresa está desempenhando sua função social e ambiental na sociedade e sua relação com os diversos *stakeholders*. (PUPPIM, 2005).

De acordo com Raupp (2001),

[...] o Balanço Ambiental tem por objetivo principal tornar pública toda e qualquer atitude das entidades, com ou sem finalidade lucrativa, mensurável em moeda, que a qualquer tempo possa influenciar ou vir a influenciar o meio ambiente, verificando que custos, passivos ou ativos ambientais sejam reconhecidos a partir de sua identificação em acordo com os princípios fundamentais de contabilidade. (RAUPP (2001, p. 148).

Isto quer dizer que o Balanço Ambiental ou Balanço da Gestão Ambiental, parte integrante do Balanço Social, é um demonstrativo que permite identificar o volume de recursos alocados na aquisição dos ativos ambientais, bem como identificar quais são os passivos ambientais contraídos pela empresa.

Segundo Andrade (1999 apud FERREIRA et al., 2004), "[...] para as empresas cujas atividades produzam naturalmente danos ao meio físico, o Balanço Ambiental é utilizado como uma forma de evidenciar o que elas estão fazendo no sentido de minimizar o impacto ambiental que produzem".

### 3 METODOLOGIA DE PESQUISA

Nesta pesquisa de caráter exploratório, utilizou-se um levantamento ou *survey* por meio da aplicação de um questionário, visando a coleta de dados sobre o envolvimento das empresas com a gestão ambiental, com enfoque nos aspectos econômico-financeiros decorrentes das transações de tal gestão e na divulgação dos resultados contábeis dessas transações, para avaliar os reflexos gerados ao divulgar-se essas informações de contabilidade ambiental. Por suas características, este trabalho se enquadra como um trabalho exploratório, conforme justificado a seguir.

Diversos autores justificam a utilização de estudos exploratórios. Selltitz et al. (1974) e Yin (2004) ratificam seu emprego quando há pouco conhecimento acumulado e sistematizado sobre o tema. Para Samara e Barros (2001), eles têm caráter informal, flexível e criativo, sendo utilizados para familiarizar o pesquisador sobre o fenômeno e para embasar estudos mais estruturados, como os descritivos e os causais. Churchill e Peter (2000) os recomendam a fim de identificar áreas para um estudo mais aprofundado sobre a natureza de um problema e ainda para gerar hipóteses ou explicações prováveis sobre tal natureza. Yin (2004) considera os estudos exploratórios ideais quando há a necessidade de responder a questões do tipo "como" e "por quê".

Na questão investigada aqui – "Como as empresas segregam contabilmente as transações da Gestão Ambiental?" – identificou-se uma dificuldade em encontrar, na prática, empresas que realmente incluíssem essa variável ambiental em suas demonstrações financeiras de forma transparente e que pudesse gerar informações úteis aos *stakeholders*. Por esse motivo, fez-se necessário realizar um levantamento, como se recomenda na literatura recente, para responder tal questionamento e, assim, identificar quais informações da Contabilidade Ambiental são apresentadas, além de verificar a possibilidade de mensuração do retorno econômico-financeiro derivado da transparência dos resultados frente a uma postura ambiental adotada. Diante da necessidade de obter respostas que atendessem os objetivos propostos, foi possível considerar esta pesquisa como de caráter exploratório.

O levantamento quantitativo de dados utilizado neste estudo é do tipo *survey*, que objetiva contribuir para o conhecimento em uma área particular de interesse por meio da coleta de informações sobre indivíduos ou sobre seus ambientes (FORZA, 2002).

Malhotra (1999) classifica as *surveys* pelo modo como são administradas, obtendo-se: a) entrevistas por telefone; b) entrevista pessoal; c) entrevistas por correio; e, d) método eletrônico. Esta pesquisa utilizou-se do meio eletrônico (*e-mail*) para envio de questionário, conforme explicado em detalhes a seguir.

### 3.1 Seleção da Amostra

O universo de pesquisa foi constituído de empresas constantes do Guia 500 Maiores e Melhores – Edição Especial 2005, da Revista Exame. Neste estudo, optou-se por considerar apenas as que tivessem negócios que impactassem diretamente o meio ambiente, dessa forma, foram excluídas as de prestação de serviços que não promoviam danos diretos ao meio ambiente e as de atividades não industriais que não fossem responsáveis diretas pelos danos causados. Assim, a seleção de amostra não probabilística intencional excluiu as empresas de atividades comerciais, de telecomunicações, serviços de saúde, de transporte e de tecnologia e computação, entre outras, por não causarem danos diretos ao ambiente.

### 3.2 Coleta de Dados

Foram utilizados dados primários e secundários, sendo os dados primários obtidos mediante a aplicação de questionário enviado pela Internet. Também foram coletados dados secundários, adquiridos por meio de consulta aos relatórios publicados pelas empresas nos seus respectivos *sites* na Internet ou anexados ao questionário.

O questionário foi elaborado com perguntas fechadas e estruturado conforme segue:

- 1) Perfil da empresa;
- 2) Relacionamento da empresa com o meio ambiente – apresenta questões para saber se a empresa: inclui a questão ambiental no seu planejamento estratégico; busca minimizar o impacto ambiental em suas atividades de produção; utiliza o selo de certificação ambiental ou equivalente em suas embalagens, rótulos, material de divulgação; identifica o público que exige a adoção de medidas de preservação ambiental, utiliza processos de tratamento e destinação adequada dos seus resíduos e se desenvolve ações de educação ambiental junto aos funcionários, dentre outras;
- 3) Relacionamento com fornecedores e clientes/consumidores – com perguntas para verificar se a empresa: assegura-se de que as matérias-primas, insumos e produtos que utiliza são obtidos, em sua origem, mediante práticas que preservam o meio-ambiente; desenvolve critérios de avaliação de materiais de comunicação (embalagens, rótulos, bulas...) para evitar danos ao meio ambiente; fornece aos clientes informações sobre possíveis danos ambientais resultantes do uso de seus produtos;
- 4) Apuração e divulgação das informações pertinentes à gestão ambiental – é um levantamento para verificar se a empresa publica o balanço ambiental e os Indicadores Ambientais e se a apuração dos dados é proveniente de Contabilidade Geral, Contabilidade Ambiental, Área técnica/administrativa específica;
- 5) Reflexos a partir da adoção de medidas de redução de impactos ambientais – o objetivo é avaliar se as seguintes variáveis são analisadas e se são mensuráveis, se houve aumento ou redução e se é avaliada a percentagem em relação aos custos totais de produção, tais como custos de matérias-primas, insumos e material de embalagem; se há perdas e geração de resíduos no processo produtivo e despesas relacionadas ao gerenciamento ambiental interno não produtivo, dentre outras;
- 6) Reflexos decorrentes da publicação do balanço e/ou indicadores ambientais – as respostas, neste tópico, servem para avaliar se as variáveis, citadas na sequência, foram analisadas, se são mensuráveis, se houve perda ou ganho e qual a porcentagem em relação ao faturamento bruto ou ao valor da empresa (dependendo da questão): Vendas no mercado interno; Vendas no mercado externo; Valor da empresa/ações; Marca/imagem;
- 7) Reconhecimento das contingências ambientais – nesse item, foram feitos questionamentos sobre: quais são as características das contingências ambientais passivas reconhecidas no Balanço Econômico da empresa; onde a evidência das contingências ambientais é efetuada; quais são os processos já elaborados em relação à identificação e mensuração dos Passivos Ambientais (efeitos ambientais adversos, de natureza física, biológica e antrópica, proporcionados pela atividade produtiva); a partir do estabelecimento das ações preventivas e corretivas, qual o impacto em relação ao potencial de riscos ambientais futuros e;
- 8) Aspectos negativos decorrentes da divulgação do Passivo Ambiental – com questões relacionadas à perda de vendas no mercado interno e no externo e à redução do valor agregado da empresa.

A partir das respostas aos itens acima, foram criadas várias tabelas para apresentar os resultados obtidos.

Com a finalidade de identificar as Demonstrações Financeiras da Gestão Ambiental e de compilar as informações geralmente divulgadas, agregando subsídios ao trabalho de pesquisa, foi anexada a última publicação efetuada ou o local para sua consulta. No final do formulário havia um campo para inclusão de informações adicionais.

### Procedimento para Coleta de Dados

Na primeira fase, com início em 17 de agosto de 2006, foram enviadas 200 correspondências pela Internet solicitando nome e endereço do contato adequado para a remessa do questionário de pesquisa, informando o assunto, objetivo e destino dos resultados. Das 200 empresas contatadas, 78 forneceram os dados solicitados, 11 indicaram seus *sites* na Internet para consulta das informações relacionadas ao tema, 7 responderam que não participam de pesquisas estudantis e as demais não se manifestaram.

Na última fase, encerrada em 22 de setembro de 2006, apenas 25 empresas responderam ao questionário. Apesar de não respondê-lo, 2 indicaram o *site* na Internet para consulta de suas informações e publicações e as 51 restantes não deram retorno.

Após avaliação prévia das informações das respondentes, 1 empresa foi excluída por tratar-se de empresa *holding* com atividades exclusivamente de escritório, restando, assim, 24 questionários a serem analisados.

Como a solicitação das demonstrações ambientais teve por intuito o reforço ao questionário de pesquisa, portanto, parte complementar, optou-se por analisar somente as publicações das empresas respondentes em que tais demonstrações estivessem disponíveis para consulta. O questionário de pesquisa foi respondido, em geral, por responsáveis pelas áreas de Segurança e Meio Ambiente, conforme representado no Quadro 1, a seguir:

Quadro 1 – Cargo do respondente

Ramo de Atividade	Empresa	Cargo ou Departamento do Respondente
Artigos de Plástico e Borracha	A	Contador
	B	Técnica de Qualidade e Estagiário de Contabilidade
Distribuidora de Energia	C	Gestora da Unidade de Meio Ambiente
	D	Departamento de Sustentabilidade e Meio Ambiente
Distribuidora de Óleo e Gás	E	Assessoria de Segurança, Saúde e Meio Ambiente
	F	Seção de Segurança e Proteção Ambiental
Metalurgia	G	Engenheira de Segurança no Trabalho
	H	Chefe de Segurança e Meio Ambiente
Produção de Eletro-eletrônicos	I	Não informado
Químico	J	Coordenadora de Negócios Ambientais.
	K	Coordenadora de Qualidade
	L	Lider de Controle Ambiental
	M	Analista Contabil
	N	Controladoria
	O	Sistema Integrado de Gestão
	P	Gerente Segurança e Meio Ambiente
Outros	Q	Química
	R	Coordenador Ambiental
	S	Coordenador Florestal
	T	Não informado
	U	Engenheira Meio Ambiente
	V	Qualidade e Meio Ambiente
	W	Supervisor Saúde, Segurança e Meio Ambiente
	X	Engenheiro de Segurança e Meio Ambiente.

Fonte: elaborado pelo autor.

## 4 RESULTADOS E ANÁLISE

### 4.1 Dados retirados do Questionário de Pesquisa

#### a) Perfil das Empresas

Os resultados da pesquisa serão apresentados considerando-se a atividade econômica das empresas. O grupo em questão é bastante heterogêneo, a maior parte das empresas (8) pertence ao setor químico, e as demais fazem parte dos setores de artigos de borracha e plástico (2); distribuição de energia (2); distribuição de óleo e gás (2); metalurgia (2); produção eletroeletrônicos (1). As sete empresas constantes na rubrica "Outros" (29,2% do grupo) são de setores diversos – alimentos, farmacêutica, gases do ar, silvicultura, mineração, produtos minerais não metálicos e de fabricação de embalagens – não destacados no questionário, razão pela qual não serão representadas individualmente. Não serão discriminados os nomes das empresas, conforme acordado quando da remessa do questionário.

Em relação à Origem do Capital Social, o grupo é composto por 3 empresas de capital misto, 12, de nacional privado, e 9, de estrangeiro. Quanto ao número de funcionários, 11 empresas são de médio porte (de 500 a 1000 funcionários), e o restante, de grande (mais de 1000 funcionários).

#### b) Relacionamento com o meio ambiente

Nessa etapa, da pesquisa não foi considerado o potencial de danos ao meio ambiente gerado pela atividade econômica da empresa. Procurou-se somente verificar de que forma a questão ambiental está inserida na gestão dos negócios das empresas.

Tabela 1– Relacionamento com o meio ambiente

Ramo de Atividade	Inclui a questão ambiental no planejamento estratégico	Busca a minimização do impacto ambiental nas atividades de produção	Possui certificação ISO 14001 ou equivalente	Utiliza selo de certificação ambiental ou equivalente em suas embalagens	Utiliza processos de tratamento e destinação adequada de resíduos	Desenvolve ações de educação ambiental junto aos funcionários	Desenvolve ações de educação ambiental junto à comunidade externa
Artigos de Borracha e Plástico	2	2	1		2	2	1
Distribuidora de Energia	2	2			2	2	2
Distribuidora Óleo e Gas	2	2			2	1	2
Metalurgia	2	2	1	1	2	2	2
Produção Eletro-eletrônicos	1	1	1		1	1	1
Químico	8	8	6	4	8	8	7
Outros	6	7	5	1	7	7	5
<b>Total</b>	<b>23</b>	<b>24</b>	<b>14</b>	<b>6</b>	<b>24</b>	<b>23</b>	<b>20</b>
<b>% em relação ao total</b>	<b>95.8%</b>	<b>100.0%</b>	<b>58.3%</b>	<b>25.0%</b>	<b>100.0%</b>	<b>95.8%</b>	<b>83.3%</b>

Fonte: elaborada pelos autores.

Os dados apresentados na Tabela 1 mostram que as empresas estão fortemente engajadas com a Gestão Ambiental. Todas afirmaram que buscam em suas atividades minimizar impactos ambientais, e 95,8% do grupo incluem o tema no seu Planejamento Estratégico. Todas elas afirmaram, também, que utilizam processos de tratamento e destinação adequada dos resíduos.

O desenvolvimento de ações de educação ambiental junto aos funcionários é praticado por 23 empresas (95,8%), e junto à comunidade externa, por 20 (83,3%).

Quanto à utilização de selo de certificação ambiental nas embalagens, duas respondentes, uma do setor de metalurgia e uma de distribuição de óleo e gás, afirmaram não ser pertinente às suas atividades.

Quando indagadas sobre as razões pelas quais a adoção de medidas de preservação ambiental foi inserida na gestão dos negócios, conforme apresentado na Tabela 2, as respostas de maior incidência foram as medidas internas, com 37%, e as exigências legais, com 29,6%. As exigências dos fornecedores e as dos consumidores representaram 13%, cada uma. Além das opções pré-sugeridas no questionário, 2 empresas, uma do setor químico e outra do de metalurgia, mencionaram que a sociedade foi a responsável pela adoção das medidas de preservação ambiental. Uma empresa do setor de distribuição de energia incluiu os stakeholders, e uma do setor químico, os "Requisitos Fundamentais Corporativos", conforme mostra a Tabela 2, a seguir:

Tabela 2 – Exigências para a adoção de medidas de preservação ambiental

Exigências		Setores							Total
		Artigos Borracha e Plástico	Distribuidora de Energia	Distribuidora Óleo e Gás	Metalurgia	Produção Eletro-eletrônicos	Químico	Outros	
Internas	Qtdd	1	2	1	1	1	7	7	20
	%	1.9	3.7	1.9	1.9	1.9	13.0	13.0	37.0
Fornecedores	Qtdd	2	1				2	2	7
	%	3.7	1.9				3.7	3.7	13.0
Consumidores	Qtdd	1	1	1	1		2	1	7
	%	1.9	1.9	1.9	1.9		3.7	1.9	13.0
Legais	Qtdd	2	2	2	1		5	4	16
	%	3.7	3.7	3.7	1.9		9.3	7.4	29.6
Outras	Qtdd		1		1		2		4
	%		1.9		1.9		3.7		7.4
<b>Total de Ocorrências</b>	<b>Qtdd</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>4</b>	<b>4</b>	<b>1</b>	<b>18</b>	<b>14</b>	<b>54</b>
	<b>%</b>	<b>11.1</b>	<b>13.0</b>	<b>7.4</b>	<b>7.4</b>	<b>1.9</b>	<b>33.3</b>	<b>25.9</b>	<b>100.0</b>

Fonte: elaborada pelos autores.

A Tabela 2 acima mostra que a adoção de medidas de preservação ambiental foi inserida na gestão dos negócios, mais por deliberação das empresas do que por obrigações legais. As exigências por parte dos fornecedores ou dos consumidores também exerceram grande influência na decisão.

### c) Elaboração e publicação das Demonstrações Ambientais

Com relação às empresas pesquisadas, das 54,2% que elaboram o Balanço Ambiental, apenas 53,8%, representando 29,2% do total do grupo, fazem sua publicação, ou seja, a publicação do balanço não é efetuada por todas as empresas que o elaboram, conforme apresentado na Tabela 3. Não houve esclarecimento sobre o motivo da não divulgação.

Tabela 3 – Apuração e publicação do Balanço Ambiental

Ramo de Atividade	Total (a)	Apura		Publica		Relação Percentual	
		Qtdd (b)	Part.%	Qtdd (c)	Part.%	(b) / (a)	(c) / (b)
Artigos de Borracha e Plástico	2	1	4.2	1	4.2	50.0	100.0
Distribuidora de Energia	2	2	8.3	2	8.3	100.0	100.0
Distribuidora Óleo e Gas	2	1	4.2	1	4.2	50.0	100.0
Metalurgia	2	2	8.3			100.0	
Produção Eletro-eletrônicos	1						
Químico	8	3	12.5	3	12.5	37.5	100.0
Outros	7	4	16.7			57.1	
<b>Total</b>	<b>24</b>	<b>13</b>	<b>54.2</b>	<b>7</b>	<b>29.2</b>	<b>54.2</b>	<b>53.8</b>

Fonte: elaborada pelos autores.

Conforme apresentado na Tabela 4, a seguir, a apuração de Indicadores Ambientais é elaborada por 83,3% das respondentes, mas apenas 45% delas fazem a divulgação desses indicadores. Uma das empresas destacou que seus indicadores ambientais não são divulgados no Brasil, mas que as planilhas de cálculo são repassadas para a controladora “que as adiciona em seu balanço a nível mundial”.

Tabela 4 – Apuração e publicação de Indicadores Ambientais

Ramo de Atividade	Total (a)	Apura		Publica		Relação Percentual	
		Qtdd (b)	Part.%	Qtdd (c)	Part.%	(b) / (a)	(c) / (b)
Distribuidora de Energia	2	2	8.3	2	8.3	100.0	100.0
Distribuidora Óleo e Gas	2	1	4.2	1	4.2	50.0	100.0
Metalurgia	2	2	8.3			100.0	
Produção Eletro-eletrônicos	1						
Químico	8	8	33.3	4	16.7	100.0	50.0
Outros	7	6	25.0	1	4.2	85.7	16.7
<b>Total</b>	<b>24</b>	<b>20</b>	<b>83.3</b>	<b>9</b>	<b>37.5</b>	<b>83.3</b>	<b>45.0</b>

Fonte: elaborada pelos autores.

Quanto à questão da identificação das fontes de dados para a elaboração das Demonstrações Ambientais, conforme pode ser verificado pela Tabela 5, as áreas técnicas administrativas contribuem muito mais com informações para a elaboração das demonstrações ambientais do que a Área Contábil, demonstrando o pouco envolvimento financeiro das empresas. A Contabilidade Ambiental, objeto de estudo deste trabalho só foi citada por apenas três das empresas. Uma quarta empresa declarou que a implementação da Contabilidade Ambiental encontra-se em fase de desenvolvimento.

Tabela 5 – Fonte dos dados para a elaboração das Demonstrações Ambientais

Fonte dos Dados	Contabilidade Geral			Contabilidade Ambiental			Área Técnica Administrativa			Ocorrências	
	Qtdd	% s/ ocorrências		Qtdd	% s/ocorrências		Qtdd	% s/ocorrências		Total	Máxima p/evento
		total	máxima		total	máxima		total	máxima		
Artigos de Borracha e Plástico							1	3.7	5.0	1	1
Distribuidora de Energia	2	7.4	10.0				2	7.4	10.0	4	2
Distribuidora Óleo e Gas				1	3.7	5.0				1	1
Metalurgia	1	3.7	5.0				2	7.4	10.0	3	2
Produção Eletro-eletrônicos											
Químico	4	14.8	20.0	1	3.7	5.0	7	25.9	35.0	12	8
Outros				1	3.7	5.0	5	18.5	25.0	6	6
<b>Total</b>	<b>7</b>	<b>25.9</b>	<b>35.0</b>	<b>3</b>	<b>11.1</b>	<b>15.0</b>	<b>17</b>	<b>63.0</b>	<b>85.0</b>	<b>27</b>	<b>20</b>

Fonte: elaborada pelos autores.

A fase seguinte da pesquisa visou à identificação dos reflexos econômico-financeiros gerados a partir da adoção de uma política de gestão ambiental, considerando de um lado os ganhos e perdas de custos ocorridos na própria atividade da empresa, e de outro, as despesas e receitas pertinentes ao gerenciamento ambiental. Na elaboração da Tabela 6, foram excluídas as empresas de distribuição de energia e as de distribuição de óleo e gás por não haver um processo produtivo nas suas atividades.

Tabela 6 – Ganhos e perdas da gestão ambiental no processo produtivo

		Setores Pesquisados					Total	% em relação ao total
		Artigos Borracha e Plástico	Metalurgia	Produção Eletro-eletrônicos	Químico	Outros		
<b>Perdas e Ganhos</b>								
Custos de matérias primas, insumos e material de embalagem.	aumento				1		1	5.0
	diminuição		1	1	4	2	8	40.0
	não avaliado	1	1		1	3	6	30.0
	não mensurável	1			2	2	5	25.0
Perdas no processo produtivo	aumento							
	diminuição	1	1			6	13	65.0
	não avaliado	1	1		1	1	4	20.0
	não mensurável			1	1	1	3	15.0
Geração de resíduos no processo produtivo	aumento					1	1	5.0
	diminuição	1	2	1	8	4	16	80.0
	não avaliado					1	1	5.0
	não mensurável	1				1	2	10.0
<b>Total ocorrência por evento</b>		<b>2</b>	<b>2</b>	<b>1</b>	<b>8</b>	<b>7</b>	<b>20</b>	<b>100.0</b>

Fonte: elaborada pelos autores.

É significativo o fato de que 80% das respondentes informaram que houve diminuição na geração de resíduos e que 65% afirmaram que houve redução das perdas durante o processo produtivo. Duas das empresas comentaram sobre as dificuldades em isolar os reflexos gerados pela adoção de medidas de redução de impactos ambientais dos de outras políticas de substituição de equipamentos ou de insumos produtivos adotadas que visam a melhoria dos processos produtivos.

Quando solicitado que informassem a relação percentual entre os resultados obtidos e os custos totais, apenas uma empresa do setor Químico informou todos os índices solicitados, o que pode indicar dificuldade na segregação dos resultados ou falta de avaliação monetária dos reflexos da gestão ambiental. Outra representante do setor Químico declarou que não há, na empresa, a preocupação em avaliar os ganhos ou perdas no processo atual, mas sim em reduzir as probabilidades de saídas futuras de caixa. A Tabela 7 mostra as perdas e ganhos da Gestão Ambiental no processo não produtivo das empresas pesquisadas.

Tabela 7 – Perdas e ganhos da gestão ambiental no processo não produtivo

		Setores							Total	% em relação ao total
<b>Perdas e Ganhos Processo não Produtivo</b>		Artigos Borracha e Plástico	Distribuidora de Energia	Distribuidora Óleo e Gás	Metalurgia	Produção Eletro-eletrônicos	Químico	Outros		
Despesas relacionadas ao gerenciamento ambiental interno não produtivo	aumento			1	1		2	2	6	30.0
	diminuição				1	1	3	3	8	40.0
	não avaliado		2				2		4	20.0
	não mensurável	2		1			1	2	6	30.0
Despesas relacionadas ao gerenciamento ambiental não relacionadas às atividades da empresa	aumento				1		1	1	3	15.0
	diminuição						1	2	3	15.0
	não mensurável		2	1			3	1	7	35.0
	não avaliado						1	1	2	10.0
Ganhos com venda de materiais recicláveis	não aplicável	2		1	1	1	2	2	9	45.0
	aumento	1			2		7	4	14	70.0
	diminuição							1	1	5.0
	inalterado		1					1	2	10.0
	não avaliado		1					1	2	10.0
não mensurável	1							1	5.0	
não aplicável			2			1	1	4	20.0	
<b>Total ocorrência por evento</b>		<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>1</b>	<b>8</b>	<b>7</b>	<b>24</b>	<b>100.0%</b>

Fonte: elaborada pelos autores.

Em relação às despesas relativas ao gerenciamento das atividades internas não produtivas que preservam o meio ambiente, 33,3% das respondentes afirmaram que houve uma redução a partir da adoção da política de gestão ambiental, enquanto 25% relataram que houve aumento e 25% alegaram que não conseguem mensurar o evento.

Quanto às despesas relativas ao gerenciamento de atividades externas de preservação ambiental, 12,5% responderam que houve uma redução, 12,5% afirmaram que houve aumento, 29,2% mencionaram que não conseguem mensurar o evento e 37,5% declararam não ser aplicável ao seu negócio esse tipo de despesa.

A afirmação de que houve redução nas despesas de gerenciamento de atividades externas de preservação ambiental parece estar em desacordo com a Tabela 1, pois 83,3% afirmaram adotar medidas de educação ambiental junto à comunidade externa, o que gera despesas para a empresa.

O aumento nos ganhos com a venda de materiais recicláveis foi afirmado por 14 (58,3%) empresas respondentes, em desacordo com os resultados apresentados na Tabela 6 que mostra a redução de perdas e de geração de resíduos durante o processo produtivo. Apenas uma empresa afirmou que houve diminuição desses ganhos.

Sintetizando, conforme apresentado na Tabela 7, nota-se que os valores para constatação da ocorrência de ganhos ou perdas decorrentes do gerenciamento das atividades de preservação ambiental no processo não produtivo estão muito próximos e que há uma grande dificuldade em sua mensuração.

Na pesquisa, verificou-se que de todas as empresas pesquisadas somente uma do setor Químico relacionou todos os índices de mensuração solicitados.

A seguir, apresentam-se na Tabela 8 os reflexos econômico-financeiros da publicação das demonstrações ambientais.

Tabela 8 – Reflexos econômico-financeiros da publicação das demonstrações ambientais

Reflexos Econ. Financ.	Setores	Artigos Borracha e Plástico	Distribuidora de Energia	Distribuidora Óleo e Gás	Químico	Outros	Total	% em relação ao total
Vendas no Mercado Interno	ganho				1		1	11.1
	perda							
	não mensurável		1				1	11.1
	não avaliado	1	1	1	3	1	7	77.8
Vendas no Mercado Externo	ganho				1		1	11.1
	perda							
	não mensurável							
	não avaliado	1	2	1	3	1	8	88.9
Valor das Ações	ganho			1	1	1	3	33.3
	perda							
	não mensurável		1				1	11.1
	não avaliado	1	1		3		5	55.6
Marca/Imagem	valorizada		2	1	3	1	7	77.8
	desvalorizada							
	não afetada	1					1	11.1
	não respondeu				1		1	11.1
Total ocorrência por evento		1	2	1	4	1	9	100.0

Fonte: elaborada pelos autores.

A partir da divulgação das Demonstrações Ambientais, uma empresa declarou que houve aumento das vendas no mercado interno, uma afirmou não ser possível mensurar esse efeito e sete (77,8%) relataram que não avaliaram seus reflexos.

Em relação ao reflexo gerado nas vendas para o mercado externo, uma empresa relatou que houve aumento, enquanto oito delas não o avaliaram.

O reflexo positivo gerado pela publicação das Demonstrações Ambientais no valor da companhia ou das suas ações é mais expressivo em três empresas. Novamente, ressalta-se o fato de que 55,8% declararam não ter feito esse tipo de avaliação e uma empresa afirmou que esse item não é mensurável.

Quanto aos reflexos provocados na Marca/Imagem da empresa, sete empresas (77,8%) afirmaram que houve valorização, uma declarou que não foi afetada e uma não respondeu ao questionamento.

Quando indagadas sobre os critérios adotados para a avaliação do ganho ou perda no item Marca/Imagem, uma das empresas informou que realiza “pesquisas com institutos especializados para comparação do antes/depois”, e outra, por meio de “resultados de pesquisa anual realizada pela companhia, cujo público-alvo são os formadores de opinião e resultados de pesquisa anual realizada pela Associação Brasileira de Distribuidores de Energia Elétrica”.

Apesar de afirmar que não efetua a divulgação de Demonstrações Ambientais, uma terceira empresa destacou o recebimento de um prêmio decorrente do seu Projeto de Educação Ambiental que valorizou a imagem da companhia.

#### **d) Reconhecimento e evidência das contingências ambientais**

A Tabela 9, a seguir, mostra que apenas 10 empresas, representando 41,7% do grupo, fazem o reconhecimento das contingências ambientais no Balanço Econômico Anual, das 24 empresas, 7 (29,2%) informaram não ser aplicável às atividades da empresa, 4 (16,7%) não fazem o reconhecimento e 3 empresas não responderam ao questionamento, 2 delas destacaram que essas informações são confidenciais.

Tabela 9 – Reconhecimento de contingências ambientais

Ramo de Atividade	Reconhecimento de contingências Ambientais				Total
	Não aplicável	Não Reconhece	Reconhece	Sem resposta	
Artigos de Borracha e Plástico		2			2
Distribuidora de Energia			2		2
Distribuidora Óleo e Gas	1		1		2
Metalurgia	1		1		2
Produção Eletro-eletrônicos		1			1
Químico	2	1	3	2	8
Outros	3		3	1	7
<b>Total</b>	<b>7</b>	<b>4</b>	<b>10</b>	<b>3</b>	<b>24</b>
<b>% em relação ao total</b>	<b>29.2</b>	<b>16.7</b>	<b>41.7</b>	<b>12.5</b>	<b>100.0</b>

Fonte: elaborada pelos autores.

O não reconhecimento das contingências ambientais no Balanço Econômico Anual por 29,2% da amostra, contra 41,7% que afirmaram efetuar tal reconhecimento, conforme apresentado na Tabela 9, sinaliza forte tendência para a não evidenciação de informações que podem causar danos à imagem da empresa. Acrescentando que, das três empresas que não responderam ao questionamento, duas destacaram confidencialidade no trato dessas informações. Portanto, sugere-se

que seria, extremamente, interessante do ponto de vista de gestão ambiental a adoção de normas e medidas legais visando a obrigatoriedade do reconhecimento dessas contingências.

A seguir, apresentam-se, na Tabela 10, as características das contingências ambientais reconhecidas pelas empresas pesquisadas. Para elaboração dessa tabela foi considerada como “ocorrências possíveis” a multiplicação de 3 (indicando a possibilidade de elencar as três contingências, no máximo) pelo número de empresas que afirmaram reconhecê-las, uma vez que não foram informados outros itens. As ocorrências totais representaram 66,7% das possíveis ocorrências.

Tabela 10 – Características das contingências ambientais reconhecidas

Ramo de Atividade	Contingências Ambientais reconhecidas				
	Cumprimento de exigências legais	Indenização a terceiros por prejuízos causados	Prevenção em relação a eventos inesperados	Total de Ocorrências	Ocorrências possíveis
Distribuidora de Energia	1	1	1	3	6
Distribuidora Óleo e Gás	1	1	1	3	3
Metalurgia	1			1	3
Químico	3	1	2	6	9
Outros	3	2	2	7	9
<b>Total de Ocorrências</b>	<b>9</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>20</b>	<b>30</b>
% s/ocorrências possíveis	30.0	16.7	20.0	66.7	100.0
% s/total de ocorrências	45.0	25.0	30.0	100.0	

Fonte: elaborada pelos autores.

De acordo com os resultados obtidos sobre as contingências ambientais, reconhecidas pelas empresas pesquisadas, mostrados na Tabela 10 acima, pode-se observar que as exigências legais representam 45% das ocorrências totais; a prevenção em relação a eventos inesperados, 30%, e a indenização a terceiros por prejuízos causados, 25%. Estes dados mostram que a preocupação com as consequências ao não atendimento às leis ainda é a maior preocupação das empresas, ou seja, uma visão mais reativa do que pró-ativa por parte das pesquisadas.

A Tabela 11 apresenta de que forma são evidenciadas nas Demonstrações Contábeis as contingências ambientais das empresas pesquisadas.

Tabela 11 – Evidência das contingências ambientais nas Demonstrações Contábeis

Ramo de Atividade	Evidências das contingências ambientais nas Demonstrações Contábeis				
	Linha Específica do Balanço Econômico	Notas Explicativas	Não Aplicável	Não Respondeu	Total
Distribuidora de Energia		1	1		2
Distribuidora Óleo e Gás				1	1
Metalurgia			1		1
Químico	1	1	1		3
Outros	1	1	1		3
<b>Total de Ocorrências</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>1</b>	<b>10</b>
<b>Total %</b>	<b>20.0</b>	<b>30.0</b>	<b>40.0</b>	<b>10.0</b>	<b>100.0</b>

Fonte: elaborada pelos autores.

Conforme mostrado na Tabela 11, quando solicitado informar em qual relatório das Demonstrações Contábeis estão evidenciadas as contingências ambientais, quatro empresas declararam não aplicável e uma não respondeu ao questionamento, demonstrando a não familiaridade entre as áreas de Gestão Ambiental e a de Contabilidade.

A publicação do Balanço Ambiental não é efetuada por todas as empresas que fazem a elaboração do balanço, de acordo com o apresentado na Tabela 3. Não houve esclarecimento sobre o porquê da não divulgação.

Na Tabela 12, apresentam-se os processos elaborados pelas empresas pesquisadas para a identificação e mensuração dos Passivos Ambientais.

Tabela 12 – Identificação e mensuração dos Passivos Ambientais: processos elaborados

Processos elaborados na Identificação dos Passivos Ambientais	Setores							Total	% sobre ocorrências
	Artigos Borracha e Plástico	Distribuidora de Energia	Distribuidora Óleo e Gás	Meta-lurgia	Produção Eletro-eletrônicos	Químico	Outros		
Identificação	1	1	1	2		7	5	17	39.5
Estabelecimento de ações preventivas	1	2	1	2		6	5	17	39.5
Estabelecimento de ações corretivas		1	1	2	1	7	5	17	39.5
Reconhecimento contábil						2	1	3	7.0
Projeto de avaliação em estudo			1	1			1	3	7.0
A atividade da empresa não apresenta risco ambiental		1	1				1	3	7.0
<b>Total de Ocorrências</b>	<b>1</b>	<b>4</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>1</b>	<b>15</b>	<b>13</b>	<b>43</b>	<b>100.0</b>

Fonte: elaborada pelos autores.

A fase de reconhecimento contábil dos Passivos Ambientais é efetuada por apenas três das empresas respondentes, apesar de dez delas afirmarem, conforme Tabela 9, que efetuam o reconhecimento de contingências ambientais.

Uma das empresas informou que “a tratativa dos passivos ambientais (identificação, estudos, custos, etc.) é administrada por uma função específica ligada à matriz. A filial brasileira só dá suporte operacional e jurídico”.

Na Tabela 13, observa-se o potencial de redução de riscos que as empresas pesquisadas identificaram após o estabelecimento de ações corretivas ou preventivas relativas à geração de Passivo Ambiental.

Tabela 13 – Potencial de riscos após estabelecimento de ações corretivas ou preventivas

Ramo de Atividade	Potencial de Riscos após ações Corretivas				Total
	Redução	Não Mensurável	Não Avaliado	Não Aplicável	
Artigos de Borracha e Plástico				1	1
Distribuidora de Energia	1			1	2
Distribuidora Óleo e Gás	1				1
Metalurgia	1	1			2
Produção Eletro-eletrônicos			1		1
Químico	6	1			7
Outros	4		1		5
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>19</b>
<b>% em relação ao total</b>	<b>68.4%</b>	<b>10.5%</b>	<b>10.5%</b>	<b>10.5%</b>	<b>100.0%</b>

Fonte: elaborada pelos autores.

Das 19 empresas que já elaboraram ações preventivas e/ou corretivas no que tange aos Passivos Ambientais, 68,4% afirmaram que foi reduzido o potencial de impactos, negativos; 10,5% declararam não mensurável; 10,5% não avaliaram, e 10,5% consideram não aplicável, mostrando a importância desse tipo de ação (preventivas ou corretivas) para minimizar os impactos negativos gerados pelo Passivo Ambiental, corroborando afirmação de Martins e Ribeiro (1995) de que é importante existir a possibilidade de “[...] as demonstrações contábeis das empresas incluírem os riscos existentes que possam causar efeitos negativos ao meio ambiente e aos seus resultados econômico-financeiros, em decorrência de pagamentos de indenizações ou paralisação de atividades”, mostrando a relevância do impacto desse Passivo Ambiental, que estará devidamente registrado e contabilizado, motivando as empresas a tomarem ações para sua minimização.

**d) Aspectos negativos decorrentes da divulgação do Passivo Ambiental**

De acordo com a Tabela 14, das dez empresas que fazem o reconhecimento contábil de contingências ambientais, 70% afirmaram que o fato não afetou as vendas no mercado interno, nem nas vendas para o mercado externo. E, em relação ao valor da empresa após a divulgação dos Passivos Ambientais, 60% afirmaram que não houve alteração; 30%, não avaliaram e 10% afirmaram que não é mensurável. Outras informações relacionadas a essa divulgação também podem ser observadas nessa tabela.

Tabela 14 – Aspectos negativos da divulgação do Passivo Ambiental

Reflexos Negativos		Artigos Borracha e Plástico	Distribuidora de Energia	Distribuidora Óleo e Gás	Químico	Outros	Total	% em relação ao total
Vendas no Mercado Interno	não mensurável		1			1	2	20.0
	não avaliado					1	1	10.0
	não afetada		1	1	3	1	7	70.0
Vendas no Mercado Externo	não mensurável					1	1	10.0
	não avaliado		1			1	2	20.0
	não afetada		1	1	3	1	7	70.0
Valor Agregado da Empresa	não mensurável					1	1	10.0
	não avaliado		1	1		1	3	30.0
	não afetada		1		3	1	6	60.0
Total ocorrência por evento			2	1	3	3	10	100.0

Fonte: elaborada pelos autores.

É interessante observar que, apesar de 68% das empresas respondentes terem afirmado que o uso de ações corretivas e/ou preventivas para diminuir o Passivo Ambiental minimizou o risco potencial de efeito negativo desse Passivo (Tabela 13), a Tabela 14 mostra que os reflexos negativos da divulgação de tal passivo não chegam a afetar significativamente as vendas nem no mercado interno (70%), nem no externo (70%), além de não afetarem o valor agregado da empresa (60%). Sugere-se que esta questão seja investigada mais detalhadamente em estudos futuros, pois essa é uma percepção dos respondentes, não sendo identificado, nesta pesquisa, nenhum indicador que consiga separar as variáveis ambientais das demais variáveis que afetem esses fatores (vendas do mercado interno, externo e valor agregado). Tal fato pode ser também um indicativo de que, no Brasil, a questão de geração de Passivo Ambiental ainda não possui a relevância de impactar aspectos estratégicos da empresa com a mesma força que outros fatores de natureza diversa da ambiental.

**e) Das Demonstrações Ambientais publicadas na Internet**

As consultas efetuadas aos *sites* das empresas na Internet e nos relatórios anexados ao questionário, no período de 30/10/2006 a 30/11/2006, teve por objetivo apenas a verificação de quais informações são divulgadas e em quais demonstrativos estão evidenciadas. Como não se trata

de avaliação das publicações, somente foram relacionados os elementos encontrados. No Quadro 2, mostra-se o resumo geral das publicações verificadas.

Quadro 2 – Resumo das publicações verificadas

Ramo de Atividade	Empresa	Publica	Disponibilizou Relatórios	Relatórios Disponíveis				
				BP e DRE	NE	RA	BS	Outros
Artigos Plástico e Borracha	A	N	N					
	B	S	S					X
Distribuidora de energia	C	S	S	X	X	X	X	X
	D	S	S	X	X	X	X	
Distribuidora Óleo e Gás	E	N	N					
	F	S	S	X	X	X		X
Metalurgia	G	N	N					
	H	N	N					
Produção Eletro-eletrônicos	I	N	S				X	X
Químico	J	S	N					
	K	N	N					
	L	N	N					
	M	S	S	X	X	X	X	
	N	N	N					
	O	S	S				X	X
	P	S	S				X	
	Q	N	N					
Outros	R	N	N					
	S	N	N					
	T	N	N					
	U	N	N					
	V	N	S				X	
	W	S	S					X
	X	N	N					

Fonte: elaborado pelo autor.

Legenda: BP: Balanço Patrimonial; DRE: Demonstrativo de Resultados; NE: Notas Explicativas; RA: Relatório Ambiental; BS: Balanço Social.

Os *sites* não informados pelas respondentes, não foram consultados, embora fossem de fácil identificação e acesso. Apesar de as informações estarem disponíveis na Internet, portanto de domínio público, nesta pesquisa, as empresas serão mantidas no anonimato, conforme acordo quando da remessa do questionário e solicitação das publicações.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio do questionário de pesquisa, foi constatado que, apesar de a questão ambiental estar fortemente inserida nos processos das empresas, há pouca informação sobre os reflexos econômico-financeiros gerados pela adoção dessa política, tanto no que se refere aos ganhos e perdas relacionados diretamente ao processo produtivo quanto aos relacionados à comercialização de produtos elaborados a partir de processos e materiais que minimizam os riscos ambientais e preservam os recursos naturais.

O questionário de pesquisa foi respondido basicamente pela equipe técnica atuante na Área da Gestão Ambiental o que demonstra o não relacionamento com a Contabilidade que é, por definição, responsável pela apuração e divulgação dos resultados gerados pelas atividades das empresas. A inexistência de critérios contábeis que permitam não somente isolar as transações, como também mensurá-las pode ser considerada como fundamental para o distanciamento da área contábil e consequente ausência de informações.

Quanto às Demonstrações Contábeis verificadas, em nenhuma delas foi encontrada qualquer informação destacada sobre os investimentos, obrigações, custos, despesas ou receitas ambientais. Tal constatação sugere que, a menos que a evidenciação desses itens torne-se obrigatória, as empresas não estão pré-dispostas a exibi-las ao público especializado, pois pode representar desvantagem para determinados segmentos nos quais a agressão ao meio ambiente é mais significativa.

A não obrigatoriedade da publicação das Demonstrações Ambientais permite que cada empresa divulgue apenas o que julgar conveniente. Do lado positivo, como a gestão ambiental deve atender às peculiaridades de cada empresa, gerando informações bastante diferenciadas, estas podem ser facilmente inseridas no Relatório da Administração ou no Balanço Social. Do lado negativo, permite que sejam ocultados dados que possam afetar negativamente a imagem da empresa.

Mesmo com a implementação da NBC T 15, que padroniza a forma de apresentação das informações sociais e ambientais em relatório específico, o cumprimento dessas determinações não é obrigatório, permitindo a omissão de fatos relevantes como, por exemplo, o valor dos passivos ambientais que não foi encontrado em nenhuma das publicações verificadas.

Notou-se, também, a evidenciação apenas das informações financeiras básicas. Os valores dos investimentos e dos gastos na preservação do meio ambiente são divulgados de forma resumida em quase todas as publicações verificadas. Os reflexos desses investimentos, sejam eles imediatos ou futuros, não estão apresentados, concluindo-se que se houve a tentativa de apurá-los, não se conseguiu mensurá-los.

Os indicadores monetários de desempenho operacional praticamente não foram encontrados, o que vem reforçar a dificuldade na segregação e mensuração dos impactos gerados pela gestão ambiental.

Assim, percebe-se que as publicações apresentadas procuram muito mais a construção da imagem, do que propriamente a transparência das transações, mais um elemento de marketing do que a real preocupação com a preservação dos recursos naturais, sem os quais poderá haver aumento substancial dos custos produtivos, ou com os desastres ecológicos cujas ações corretivas não possam ser suportadas financeiramente.

É certo que as empresas ecologicamente adequadas atraem a simpatia do público externo, em geral, seja o consumidor, financiadores, seguradoras, acionistas e investidores, provocando, portanto, retornos econômicos. Mas é necessário que esses resultados sejam avaliados e divulgados de forma transparente.

Pela evolução da Contabilidade Ambiental, não parece distante o dia em que os atos e fatos que alteram o patrimônio da empresa deverão estar devidamente evidenciados nas Demonstrações Contábeis, de forma que todos aqueles que delas se utilizam, possam avaliá-los no contexto geral das atividades da companhia e não como ações isoladas.

É imprescindível que os atuantes na área contábil comecem a se familiarizar com a gestão ambiental, entendendo o seu conceito e os seus propósitos para que possam calcular os atos e efeitos, propiciando a apuração correta e transparência na divulgação dos seus resultados.

## REFERÊNCIAS

AGENDA 21, 1992. Disponível em: <<http://www.ambiente.sp.gov.br/agenda21/indice.htm>>. Acesso em: 14 ago. 2006.

BERGAMINI Jr. S. Contabilidade e risco ambientais. *Revista do BNDES – Banco Nacional de Desenvolvimento*, Rio de Janeiro, v. 6, n. 11, jun. 1999.

CARNEIRO, G. A. S. *Balanço Social: histórico. Evolução e análise de algumas experiências selecionadas*. Fortaleza: Banco do Nordeste do Brasil S/A. 1998.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE. *NBC T 15 – Informações de Natureza Social e Ambiental*. 2004. Disponível em: <[http://cfcspw.cfc.org.br/resolucoes\\_cfc/Res\\_1003.doc](http://cfcspw.cfc.org.br/resolucoes_cfc/Res_1003.doc)>. Acesso em: 10 ago. 2006.

CHURCHILL, G. A.; PETER, J. P. *Marketing: criando valor para o cliente*. São Paulo: Saraiva, 626p. 2000.

DAVID, A. R. de. Contabilidade ambiental. Trabalho apresentado na IX Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Gramado, ago. 2003. Disponível em: <<http://www.ccontabeis.com.br/conv/t31.pdf>><http://www.ccontabeis.com.br/conv/t31.pdf>>. Acesso em: 20 out. 2006.

FERREIRA, F. S. et al. Responsabilidade social corporativa no processo estratégico das organizações: uma abordagem através do balanço social. *VII Semead FEA/USP*. 2004. 10-11 ago. Disponível em: <[http://www.ead.fea.usp.br/Semead/7semead/paginas/artigos%20recebidos/Socioambiental/SA05\\_Repons\\_Social\\_Corporativa\\_Proc\\_Estrategi.PDF](http://www.ead.fea.usp.br/Semead/7semead/paginas/artigos%20recebidos/Socioambiental/SA05_Repons_Social_Corporativa_Proc_Estrategi.PDF)>. Acesso em: 14 set. 2006.

FORZA, C. *Survey research in operations management: a process-based perspective* International Journal of Operations & Production Management, v. 22, n. 2, p. 152-194, 2002.

GRAY, R. H. Accounting and environmentalism: an exploration of the challenge of gently accounting for accountability, transparency, and sustainability. *Accounting, Organizations and Society*, v. 17, p. 399-425, 1992.

KRAEMER, M. E. P. *Contabilidade ambiental – o passaporte para a competitividade*. 2005b. Disponível em: <<http://www.gestaoambiental.com.br/articles.php?id=51>>. Acesso em: 5 set. 2006.

\_\_\_\_\_. *Passivo Ambiental*. 2005c. Disponível em: <http://www.gestaoambiental.com.br/articles.php?id=63>>. Acesso em: 12 nov. 2006.

LEHMAN, G. *Disclosing new worlds: a role for social and environmental accounting and auditing*. 1999. Disponível em: <<http://www3.bus.osaka-cu.ac.jp/apira98/archives/pdfs/16.pdf>>. Acesso em: dez. 2007.

MALHOTRA, N. *Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada*. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 719 p. 1999.

MARTINS, E.; RIBEIRO, M. S. A informação como Instrumento de Contribuição da Contabilidade para a Compatibilização do Desenvolvimento Econômico e a Preservação do Meio Ambiente. *IBRACON – Instituto Brasileiro de Contadores*, Boletim n. 208, set., p. 1-7. 1995. Disponível em: <[http://www.fipecafi.com.br/public\\_artigos/maisa/ibracon95.pdf](http://www.fipecafi.com.br/public_artigos/maisa/ibracon95.pdf)>. Acesso em: 2 ago. 2006.

PFITSCHER, E. D. *Gestão e sustentabilidade através da contabilidade e controladoria ambiental: estudo de caso na cadeia produtiva de arroz ecológico*. 2004. 252 f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção)–UFSC, Florianópolis, SC, 2004. Disponível em: <<http://teses.eps.ufsc.br/defesa/pdf/12740.pdf>>. Acesso em: 3 ago. 2006.

PUPPIM, J. A O. Uma avaliação dos balanços sociais das 500 maiores. *RAE –eletronica*, v. 4, n. 1, Art. 2: São Paulo, jan./jun. 2005. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/raeel/v4n1/v4n1a02.pdf>>. Acesso em: 21 jul. 2006.

RAUPP, E. H. Desenvolvimento sustentável: a contabilidade num contexto de responsabilidade social de cidadania e de meio ambiente. *Revista de Contabilidade Conselho Regional de São Paulo*. São Paulo, n. 20, p. 4-12, jun. 2001.

RODRIGUES, M. A. *Contabilidade ambiental: uma contribuição para a preservação do meio ambiente*. 2005. 15 f. Projeto de Pesquisa (Tópicos de Pesquisa em Contabilidade)–Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, FECAP, São Paulo, 2005.

SAMARA, B. S.; BARROS, J. C. *Pesquisa de marketing: conceitos e metodologia*. São Paulo: Makron Books, 276 p. 2001.

SANTOS, A. O.; SILVA, F. B. da; SOUZA, S. de. Contabilidade ambiental: um estudo sobre sua aplicabilidade em empresas brasileiras. *Revista Contabilidade & Finanças*. São Paulo, SP: n. 27, ano XII, vol. 16. p. 89-99, set./dez. 2001. Disponível em: <[http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad27/Revista\\_27\\_parte\\_7.pdf](http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad27/Revista_27_parte_7.pdf)>. Acesso em: 5 ago. 2006.

SELLTIZ, C. et al. *Métodos de pesquisa nas relações sociais*. São Paulo: E. P. U., 1974. 697 p.

SOUZA, V. R.; RIBEIRO, M. S. Aplicação da contabilidade ambiental na indústria madeireira. *Revista Contabilidade & Finanças – USP*, São Paulo, n. 35, p. 54-67, maio/ago. 2004.

YIN, R. K. *Estudo de caso*. Porto Alegre: Bookman, 2004.

ZANLUCA, J. C. *O que é Contabilidade Ambiental?*. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabilidadeambiental.htm>>. Acesso em: 3 ago.2006.