

# Contabilidade Ambiental



Há algum tempo o termo *Desenvolvimento Sustentável* tem ocupado as pautas de discussões sobre os rumos do planeta, e igualmente sobre a continuidade do crescimento, em face da destruição do meio ambiente e dos recursos naturais não renováveis. Para que se pudesse acompanhar esse convívio do homem com o meio ambiente, seja na forma de nação ou entidade, designou-se o termo *Contabilidade Ambiental* para o registro e geração de relatórios com a finalidade de:

- auxiliar na elaboração do planejamento estratégico;
- servir de parâmetro no gerenciamento das atividades-alvo;
- fornecer informações externas no sentido de prestação de contas dessas atividades.

Christophe<sup>1</sup> define Contabilidade Ambiental como “*um sistema destinado a dar informações sobre a rarefação dos elementos naturais, engendrado pelas atividades das empresas e sobre as medidas tomadas para evitar esta rarefação*”.

A Contabilidade Ambiental pode ser entendida como a atividade de identificação de dados e registro de eventos ambientais, processamento e geração de informações que subsidiem o usuário servindo como parâmetro em suas tomadas de decisões.

---

1 CHRISTOPHE, Bernard. Apud TINOCO, João Eduardo Prudêncio. **Balanco social: uma abordagem da transparência e da responsabilidade pública das organizações**. São Paulo: Atlas, 2001. p. 100.

O grau evolutivo de conscientização ambiental de determinada nação refletirá diretamente o estágio em que se encontra a Contabilidade Ambiental desse país. Nos países mais evoluídos, com economia sólida e onde as necessidades básicas da população são supridas, há preocupação com o meio ambiente por parte dos cidadãos. As leis desses países e seu cumprimento, assim como as exigências da sociedade, determinarão o comportamento das empresas em seu convívio com a natureza.

Nesse sentido, alguns governos de países europeus criaram uma página na Internet com o nome de European Environmental Law Homepage (EELH),<sup>2</sup> onde mantêm constantemente atualizadas todas as matérias legais referentes ao meio ambiente. Entre os países participantes, podem-se citar Bélgica, Bulgária, República Checa, Finlândia, Alemanha, Hungria, Itália, Países Baixos, Eslováquia, Espanha, Suíça e Reino Unido.

Desse modo denotam sua preocupação com os rumos do planeta. As empresas instaladas em países europeus preocupam-se com o meio ambiente, e estão voltadas a uma produção limpa.

Os Estados Unidos da América, apesar de possuírem leis rigorosas de preservação e recuperação ambiental, ainda não possuem a conscientização necessária para serem exemplo ao mundo. Entidades governamentais e não governamentais lutam para conscientizar a população, maior geradora de resíduos do planeta, com aproximadamente 70% do lixo urbano do mundo.<sup>3</sup>

Enquanto a Europa se esmera em efetuar a produção "limpa", sem poluir o meio ambiente, os norte-americanos estão-se preocupando com o que fazer com os resíduos gerados em seus processos produtivos e de consumo.<sup>4</sup>

Os países do Terceiro Mundo, mais pobres e com níveis de desenvolvimento inferiores, seguem as tendências e imposições dos países mais ricos. No entanto, existem alguns pontos que diferenciam os países, independentemente de sua posição econômica – trata-se dos valores culturais que predominam em regiões e países distintos.

Unerman,<sup>5</sup> explanando sobre as diferenças existentes entre os países e seus povos, e relacionando-as com a Contabilidade Ambiental, argumenta que as

---

2 <<http://www.eel.nl>>. 2000.

3 COELHO FILHO, Marco Antonio. **A riqueza do lixo**. São Paulo: Fundação Padre Anchieta: TV Cultura, 2000.

4 Idem, *ibidem*.

5 UNERMAN, Jeffrey. **Ethical relativism**: a reason for international differences in social and environmental accounting? 1996.

razões das diferenças existentes entre as práticas contábeis dos países decorrem de culturas e valores diferentes, tendo como conseqüência a quantidade e qualidade da prática e da evidenciação desses eventos contábeis.

O nível de desenvolvimento da pesquisa contábil relativa ao meio ambiente, bem como seus rumos, são descritos por Gray, Bebbington e Owen,<sup>6</sup> que relatam as várias tendências existentes nas pesquisas da Contabilidade Ambiental, ficando a cargo de cada pesquisador e dos interesses de seus países ou áreas específicas os rumos do desenvolvimento de seus trabalhos. A visão crítica do artigo faz-se presente no próprio título, *Olhando da floresta para as árvores*, cuja obra tece comentários aos trabalhos e às linhas de pesquisas dos principais autores, desde o uso de ferramentas estatísticas em análise de grandes companhias (Stragliano e Walden – EUA), como a visão da Contabilidade Ambiental em “uma camisa-de-força” da contabilidade convencional praticadas por Teoh et al. (Cingapura) e Choi (Coréia), passando pela visão de De Villier (África do Sul), preocupado em prover a evidenciação da Contabilidade Ambiental aos usuários específicos de empresas de ecoturismo. Tilt (Austrália) busca formas de evidenciar os eventos ambientais nos relatórios anuais e em outros veículos da mídia. Os próprios Gray e Bebbington (Reino Unido) pesquisam a teoria contábil com foco no desenvolvimento sustentável. Em suma, todos os autores relacionados por Gray et al. mostram preocupação com assuntos como proteção ambiental, justiça, desenvolvimento sustentável e tudo o que possa estar associado à Contabilidade e ao meio ambiente.

Acima dos valores, interesses e patamares de desenvolvimento alcançados pelas nações ou empresas, encontra-se a necessidade de preservação dos recursos naturais. O homem precisa prestar conta a seus semelhantes, no presente e no futuro, sobre a utilização dos recursos não renováveis existentes. O veículo que pode prestar-se a tal tarefa é a Contabilidade, aqui designada como Contabilidade Ambiental.

Segundo a EPA,<sup>7</sup> o termo *Contabilidade Ambiental* possui muitos significados e usos, podendo suportar a contabilidade ambiental nacional, gerencial e financeira. O Quadro 1.1 mostra essa distinção.

---

6 GRAY, Bebbington Rob; OWEN, David Jan. **Seeing the wood for the trees: taking the pulse of social and environmental accounting.** Londres: 1999. p. 47-51.

7 Environmental Protection Agency (EPA). **An introduction to environmental accounting as a business management tool: key concept and terms.** 1995. p. 4.

**Quadro 1.1** *Tipos de Contabilidade Ambiental.*

<b>Tipo de Contabilidade Ambiental</b>	<b>Foco</b>	<b>Público Alvo</b>
(1) Contabilidade ambiental nacional	Nação	Externo
(2) Diretiva ou contabilidade gerencial	Empresa, divisão, estabelecimento, linha de produto ou sistema	Interno
(3) Contabilidade financeira	Empresa	Externo

**Fonte:** Adaptado de EPA – **An introduction to environmental accounting as a business management tool:** key concepts and terms. p. 4.

## 1.1 CONTABILIDADE AMBIENTAL NACIONAL

Conforme exibido no Quadro 1.1, a Contabilidade Ambiental nacional diz respeito a toda a nação, subsidiando a geração de indicadores que podem ser utilizados no acompanhamento e avaliação das políticas macroeconômicas ambientais. Presta-se ao acompanhamento das atividades ambientais da nação, no gerenciamento e controle das atividades econômicas que se relacionem com o meio ambiente, abrangendo a exploração de jazidas de minérios, reservas florestais, controle da utilização da água e uso do solo.

Para Motta,<sup>8</sup> *“a introdução da variável ambiental nas Contas Nacionais não deve ser reduzida somente à finalidade de apresentar agregados de renda. Na realidade a Contabilidade Ambiental deve ser entendida como um instrumental poderoso para o planejamento”*.

Portanto, geração de relatórios que permitam o planejamento e tomadas de decisões políticas e estratégicas, levando em conta o meio ambiente, como a concessão de exploração de minérios em determinadas áreas, percentual de desmatamento máximo permitido, construção de usinas nucleares, hidrelétricas e termoelétricas, instalação de gasodutos etc.

A Environmental Protection Agency (EPA)<sup>9</sup> considera a Contabilidade Ambiental nacional como referência para o contexto econômico de um país, exemplificando o acompanhamento do consumo dos recursos naturais renováveis ou não.

A prestação de contas de determinado país a organismos internacionais que representem determinado conjunto de países a respeito de cumprimento

8 MOTTA, Ronaldo Serôa da. **Contabilidade ambiental:** teoria, metodologia e estudos de casos no Brasil. 1995, p. 7.

9 Op. cit. p. 4.

de metas ambientais por ele assumidas, como a Agenda 21<sup>10</sup> e o Protocolo de Kyoto,<sup>11</sup> é um exemplo. Esse cumprimento de metas trata, dentre outros assuntos, da diminuição gradual de emissão de gás carbônico, incentivos à pesquisa e desenvolvimento de formas alternativas de obtenção de energia, recuperação de rios e regulamentação de emissões de resíduos poluentes efetuadas pelas indústrias e pela população.

Para o gerenciamento das empresas, no entanto, dadas as atribuições de cunho decisório, a Contabilidade Ambiental pode enquadrar-se nos moldes da Contabilidade gerencial.

## 1.2 CONTABILIDADE AMBIENTAL GERENCIAL

De âmbito interno, destina-se ao uso dos gestores para tomadas de decisão, não tendo a obrigação de seguir as formas legais de confecção e divulgação.

De acordo com o SMA<sup>12</sup> nº 1, a Contabilidade gerencial “*é o processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação das informações financeiras utilizadas pelos gestores para planejamento, avaliação e controle dentro de uma organização*”. Com base nessa norma, a EPA<sup>13</sup> entende que “*se refere ao uso de dados sobre custos ambientais e desempenho nas decisões e operações dos negócios*”. É utilizada no gerenciamento das atividades empresariais, podendo ter seus registros da maneira que melhor satisfizer aos gestores na consecução de seus objetivos, que devem ser, entre outros:

- gerenciar as emissões de resíduos poluentes nas operações;
- pesquisar melhores formas de obtenção de energia (menos poluentes) e ao menor custo possível, gerenciando a geração e destinação de resíduos sólidos e líquidos, se possível obtendo resultados positivos monetariamente;
- cuidar da composição das embalagens e dos produtos, evitando problemas em seu descarte;

Em suma, todas as decisões internas da empresa que abranjam as atividades inerentes ao processo produtivo e que se classifiquem como potenciais causadores de problemas ambientais.

---

10 CÚPULA DA TERRA. Agenda 21. Rio de Janeiro, 1992.

11 Protocolo de Kyoto. 1997, Kyoto, Japão.

12 Institute of Managements Account (IMA). Statements on management accounting (SMAs) nº 1 – definition of management accounting. 2001.

13 ‘Op. cit. p. 5.

Dada a abrangência da Contabilidade enquanto área de estudos, este livro tem como foco principal a evidenciação dos gastos ambientais, gerados pela Contabilidade Financeira Ambiental, oriunda da Contabilidade Societária. O enfoque principal é o fluxo de transações de determinados períodos que afetam a convivência empresa-ambiente, tendo como reflexos alterações na posição econômica da entidade.

### 1.3 CONTABILIDADE AMBIENTAL FINANCEIRA

A Contabilidade Financeira possibilita à empresa a formulação de relatórios para usuários externos que demonstrem interesse nas informações, tais como instituições financeiras, investidores e outros. A EPA<sup>14</sup> entende que a Contabilidade Ambiental, nesse contexto, “*se refere à estimação e divulgação ao público de suas responsabilidades ambientais e custos ambientais financeiramente materiais*”.

Como Contabilidade Financeira Ambiental deve-se, portanto, entender um subsistema da contabilidade que tem como missão a identificação, avaliação e evidenciação de eventos econômico-financeiros relacionados à área ambiental e presta-se ao papel de instrumento de reporte e comunicação entre empresas e sociedade, visando sempre a sua continuidade.

#### 1.3.1 Objetivos da Contabilidade Ambiental Financeira

Como **objetivo** da Contabilidade financeira ambiental pode-se entender o apoio à avaliação do desempenho e tomada de decisões dos usuários da contabilidade em relação à empresa como um todo, considerando a questão ambiental e compreendendo:

- auxílio na condução de medidas que possam culminar na preservação ambiental;
- contribuição para o processo de compatibilização com o desenvolvimento econômico sustentável.

Segundo Bergamini Junior,<sup>15</sup>

*“A contabilidade financeira ambiental tem o objetivo de registrar as transações da empresa que impactam o meio ambiente e os efeitos das mesmas que afetam, ou deveriam afetar, a posição econômica e financeira dos negócios da empresa, devendo assegurar que:*

14 EPA – Environmental Protection Agency. Op. cit. p. 4.

15 BERGAMINI JUNIOR, Sebastião. **Contabilidade e risco ambientais**. 1998. p. 3.

- 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; e
- b) o desempenho ambiental tenha a ampla transparência de que os usuários da informação contábil necessitam.”

O Ibracon,<sup>16</sup> por meio da NPA11, sugere que as empresas devam ajustar-se a uma nova realidade mundial, na qual as metas ambientais e econômicas terão que ser alcançadas de forma rigorosa. As demonstrações contábeis e os relatórios das administrações das empresas devem refletir o grau de conscientização atingido nos últimos exercícios.

Baseando-se em seus registros contábeis, a empresa pode obter informações a respeito de sua forma de relacionamento com a natureza. Essas informações obtidas poderão ser utilizadas como instrumentos de caráter preventivo, colaborando para a preservação de sua saúde econômica.

Com relação à compatibilização com o desenvolvimento econômico sustentável, deve-se ressaltar que o objetivo da contabilidade ambiental é a preocupação com a preservação de ambos – a ecologia e a empresa. Para que a empresa seja preservada em tal contexto, é necessário que toda e qualquer ameaça a sua continuidade seja prevenida e evitada, principalmente em se tratando de situações potencialmente geradoras de passivos ambientais.

A Contabilidade Ambiental deve primar, portanto, pela elaboração e fornecimento de subsídios para a avaliação do desempenho das empresas e prover informações sobre seu relacionamento econômico com o meio ambiente.

Para Bergamini Junior,<sup>17</sup> no entanto, existem algumas dificuldades metodológicas na Contabilidade Ambiental, no sentido da definição e identificação de termos e sua mensuração, tais como:

- ausência de definição clara de custos ambientais;
- dificuldade em calcular um passivo ambiental efetivo;
- problemas em determinar a existência de uma obrigação no futuro por conta de custos passados.

As afirmações colocadas pelo autor podem ser explicadas, em parte, caso sejam utilizadas as definições de gastos para posterior subdivisão em custos, despesas, investimentos e perdas, o que pode auxiliar na identificação de ativos, passivos e contas de resultado da empresa. Os gastos, se segregados em prevenção e remediação, podem auxiliar na visualização de obrigações futuras por conta de seu não-reconhecimento no passado.

---

16 IBRACON – Instituto Brasileiro de Contabilidade. NPA11 – notas e pareceres de auditoria – Balanço e Ecologia. 2000.

17 BERGAMINI JUNIOR. Op. cit. p. 4.