

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**Cristiane Scherer
Eduardo Montagner**

**PAPÉIS DA CONTABILIDADE NO ÂMBITO AMBIENTAL: UM ESTUDO DE CASO
JUNTO AO DISTRITO INDUSTRIAL DE SANTA MARIA-RS**

Santa Maria, RS
2017

Cristiane Scherer
Eduardo Montagner

**PAPÉIS DA CONTABILIDADE NO ÂMBITO AMBIENTAL: UM ESTUDO DE CASO
JUNTO AO DISTRITO INDUSTRIAL DE SANTA MARIA-RS**

Trabalho de Conclusão apresentado ao
Curso de Ciências Contábeis, da
Universidade Federal de Santa Maria
(UFSM, RS), como requisito parcial para
obtenção do grau de **Bacharel em
Ciências Contábeis.**

Orientadora: Prof.^a Dr.^a Marivane Vestena Rossato

Santa Maria, RS

2017

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Curso de Ciências Contábeis**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova o Trabalho de Conclusão de Curso

**PAPÉIS DA CONTABILIDADE NO ÂMBITO AMBIENTAL: UM ESTUDO DE
CASO JUNTO AO DISTRITO INDUSTRIAL DE SANTA MARIA-RS**

Elaborado por
Cristiane Scherer e Eduardo Montagner

como requisito parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis

COMISSÃO EXAMINADORA:

Marivane Vestena Rossato, Dr^a.
(Presidente/Orientador)

Gilberto Brondani. (UFSM)

Cristiane Kruger. (UFSM)

Santa Maria, dezembro de 2017

DEDICATÓRIA

A Deus, a nossas famílias e a todos aqueles que de alguma forma contribuíram para que conseguíssemos realizar essa conquista.

AGRADECIMENTOS

A Deus, por nossas vidas, pelas oportunidades, pelas bênçãos recebidas e pelas preces ouvidas.

Aos nossos pais, que nunca mediram esforços para nos ajudar, que fizeram dos nossos sonhos, os seus sonhos. Pelo amor, paciência, incentivo, apoio e ensinamentos passados, com certeza sem isso tudo, esse caminho seria muito mais longo e difícil.

As nossas irmãs, pelo carinho, paciência, pelas conversas nas horas difíceis, por todo apoio e incentivo.

A todos nossos amigos, que acompanharam e tornaram essa caminhada mais alegre, que de alguma forma se fizeram presentes, nos apoiaram, incentivaram e nos entenderam nos momentos de estresse com dias e noites de estudos.

Aos nossos excelentes professores, que nos ajudaram, nos passaram seus conhecimentos, nos fizeram bacharéis em Ciências Contábeis. Em especial, a nossa orientadora Dr. Marivane Vestena Rossato, pela qual temos grande admiração pela pessoa e profissional que é, pela paciência e por toda ajuda prestada.

A Universidade Federal de Santa Maria, uma universidade de qualidade que nos proporcionou a concretização da graduação em Ciências Contábeis.

Aos nossos colegas de curso, pelo conhecimento compartilhado, pelas ajudas, pelas palavras de conforto, pela convivência ao longo desses 5 anos e pelas grandes amizades que permanecerão.

Aos contadores das indústrias localizadas no Distrito Industrial de Santa Maria/RS pela colaboração e contribuição para que esse trabalho pudesse ser realizado.

RESUMO

PAPÉIS DA CONTABILIDADE NO ÂMBITO AMBIENTAL: UM ESTUDO DE CASO JUNTO AO DISTRITO INDUSTRIAL DE SANTA MARIA-RS

AUTORES: Cristiane Scherer e Eduardo Montagner

ORIENTADORA: Marivane Vestena Rossato

A atual situação de depredação do meio ambiente tem sido preocupação de toda sociedade. Assim, há uma cobrança para que todos, inclusive os profissionais da área contábil, contribuam com a manutenção e preservação do mesmo. A crescente industrialização tem causado grandes impactos no meio ambiente, por se tratar de um ramo potencialmente poluidor e por não haver processo de industrialização totalmente limpo. Considerando que a contabilidade é a responsável por registrar a interação das empresas com o meio ambiente, auxiliando no controle e geração das informações para a tomada de decisões e trabalhando para a transparência nos atos praticados pelas empresas, este estudo objetivou avaliar o cumprimento dos papéis da Ciência Contábil, no âmbito ambiental, pelos contadores das Indústrias localizadas no Distrito Industrial de Santa Maria/RS, no ano de 2017. Para isso efetuou-se um estudo de caso, com caráter descritivo e abordagem qualitativa e quantitativa, aplicou-se um questionário junto aos contadores responsáveis pela realização da contabilidade dessas indústrias, visando verificar se os mesmos realizam a contabilidade ambiental e quais as principais condutas praticadas para o cumprimento dos papéis da contabilidade ambiental. Assim, foi possível concluir que, apesar dos contadores das indústrias estudadas dizerem que possuem um bom conhecimento da contabilidade ambiental e que a legislação ambiental está clara para eles, apenas 23% das indústrias realizam a contabilidade ambiental, e a maioria dos contadores que a realizam, não cumprem com os papéis da contabilidade no âmbito ambiental.

Palavras-chaves: Contabilidade Ambiental, Papéis da Contabilidade, Meio Ambiente.

ABSTRACT

ROLES OF ENVIRONMENTAL ACCOUNTING: A CASE STUDY NEXT TO THE INDUSTRIAL DISTRICT OF SANTA MARIA-RS

AUTHORS: Cristiane Scherer e Eduardo Montagner

ADVISOR: Dr.a Marivane Vestana Rossato

The current situation of depredation of the environment has been the concern of every society. Thus, there is a charge for all, including accounting professionals, to contribute to the maintenance and preservation of the same. The growing industrialization has caused great impacts on the environment, because it is a potentially polluting branch and because there is no process of industrialization totally clean. Considering that accounting is responsible for recording the interaction of companies with the environment, helping to control and generate information for decision making and working for transparency in the acts practiced by companies, this study aimed to evaluate the fulfillment of the roles of the Accounting Science, in the environmental field, by the accountants of the Industries located in the Industrial District of Santa Maria / RS, in the year 2017. For that, a case study was carried out, with a descriptive character and a qualitative and quantitative approach, a questionnaire was applied to the accounting accountants responsible for the accounting of these industries, in order to verify if they perform the environmental accounting and what are the main practices practiced to fulfill the environmental accounting roles. Thus, it was possible to conclude that, although accountants in the industries studied say that they have a good knowledge of environmental accounting and that environmental legislation is clear for them, only 23% of the industries carry out environmental accounting, and most of the accountants who carry it out , do not fulfill the accounting roles in the environmental field.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Tempo de atendimento da contabilidade nas indústrias	47
Figura 2 - Indústrias que possuem certificação ambiental.....	48
Figura 3 - Conhecimento sobre responsabilidade socioambiental	49
Figura 4 - Conhecimento sobre contabilidade ambiental	49
Figura 5 - Realização da contabilidade ambiental	50
Figura 6 - Autoavaliação do desempenho da contabilidade no cumprimento do papel do controle ambiental	54
Figura 7 - Apuração dos custos ambientais	55
Figura 8 – Contadores que realizam contabilidade ambiental e criam sugestões e incentivam uma produção limpa	56
Figura 9 - Geração de informações dentro do tempo de execução das decisões	57
Figura 10 - Comprometimento da empresa com o meio ambiente transparecido na contabilidade	57
Figura 11 - Autoavaliação dos contadores quanto ao cumprimento do papel - geração de informação para tomada de decisão no âmbito ambiental	58
Figura 12 - Indústrias que apresentam informações ambientais	60
Figura 13 - Autoavaliação do desempenho das funções no cumprimento do papel - transparência das informações ambientais	61

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Balanço Patrimonial em seu formato tradicional	32
Quadro 2 - Demonstração de Resultado em seu formato tradicional	33
Quadro 3 - Relação dos ramos das indústrias participantes	46
Quadro 4 - Evidenciação dos gastos ambientais	52

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 APRESENTAÇÃO DO ESTUDO	11
1.2 ESTRUTURA DO ESTUDO	14
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	15
2.1 CONTABILIDADE	15
2.1.1 <i>Ativo</i>	16
2.1.2 <i>Passivo</i>	16
2.1.3 <i>Receitas</i>	17
2.1.4 <i>Despesas</i>	17
2.1.5 <i>Custos</i>	17
2.1.6 <i>O papel da ciência contábil</i>	18
2.1.2 <i>Contabilidade ambiental</i>	20
2.1.2.1 <i>Ativo ambiental</i>	23
2.1.2.2 <i>Passivo ambiental</i>	24
2.1.2.3 <i>Receita ambiental</i>	24
2.1.2.4 <i>Despesa ambiental</i>	25
2.1.2.5 <i>Custos ambientais</i>	25
2.1.2.6 <i>Tipos de contabilidade ambiental</i>	26
2.1.2.6.1 <i>Contabilidade ambiental nacional</i>	26
2.1.2.6.2 <i>Contabilidade ambiental gerencial</i>	26
2.1.2.6.3 <i>Contabilidade ambiental financeira</i>	26
2.1.2.7 <i>Princípio poluidor-pagador</i>	27
2.1.2.8 <i>O papel da contabilidade ambiental</i>	28
2.1.3 Demonstrações contábeis	31
2.2 MEIO AMBIENTE	34
2.2.1 Impacto ambiental	35
2.2.2 Desenvolvimento sustentável	36
2.2.3 Responsabilidade social	37
2.2.4 Legislação ambiental	38
3 MÉTODOS E TÉCNICAS	41
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO DA PESQUISA	41
3.2 POPULAÇÃO	42

3.3 PROCEDIMENTOS PARA A COLETA E ANÁLISE DOS DADOS	43
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES	45
4.1 INFORMAÇÕES SOBRE AS INDÚSTRIAS E SUA CONTABILIDADE	45
4.2 UTILIZAÇÃO DA CONTABILIDADE AMBIENTAL PARA FINS DE CONTROLE .	51
4.3 GERAÇÃO DE INFORMAÇÕES/SUBSÍDIOS PARA TOMADA DE DECISÕES RELACIONADAS À ÁREA AMBIENTAL.....	54
4.4 TRANSPARÊNCIA DA CONTABILIDADE AMBIENTAL.....	59
5 CONCLUSÃO	62
REFERÊNCIAS.....	65
APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO APLICADO	70

1 INTRODUÇÃO

Este capítulo tem por finalidade apresentar os elementos textuais introdutórios que nortearam o estudo, bem como a sua estrutura.

1.1 Apresentação do estudo

O expressivo aumento da industrialização, da produção e do consumo pela sociedade acarretou em mudanças ambientais e sociais. Com tais mudanças, tornou-se essencial para as empresas, a sociedade em geral e o governo, o conhecimento sobre os impactos causados sobre o meio ambiente, pois a atual situação de depredação que o mesmo se encontra faz com que a população como um todo atente-se mais às questões de cunho ambiental.

Ainda, com o aumento da poluição provocada pelas empresas e o seu consequente efeito prejudicial ao meio ambiente, este tema passou a ser pautado em encontros de cúpula e também a ser discutido pela sociedade, fazendo surgir novos usuários das informações contábeis, já que a contabilidade pode registrar a interação das empresas com o meio ambiente. As empresas também passaram a preocupar-se mais e a entender as responsabilidades que elas têm.

Nesse sentido, é preciso estar ciente de que investidores, fornecedores e clientes estão atentos às condutas das empresas também no âmbito ambiental, analisando, não somente o retorno financeiro que elas podem proporcionar, mas também a preocupação dessas empresas com o bem-estar da população e com a sustentabilidade.

A contabilidade como uma ciência de reportar informações é o meio capaz de levar estes dados sobre a interação das empresas com o meio ambiente aos seus usuários, por meio de demonstrativos, que devem refletir a situação real da empresa. Para que isto seja cumprido, precisa-se de transparência, só assim a informação será útil, auxiliará nas tomadas de decisões e será capaz de satisfazer as necessidades de cada interessado.

Com o aumento da demanda por informações de natureza ambiental, a contabilidade deste ramo tornou-se de suma importância para as empresas, devido às obrigações atribuídas a elas. Assim, é necessário um profissional capacitado para

dirimir dúvidas e orientar a elaboração de relatórios condizentes às novas normas (RICHARTZ et. al.,2009).

Dessa maneira, deu-se início a uma evolução em termos de necessidade de informação, sendo que o papel de identificação, mensuração e avaliação, assim como o de transparência dos dados e informações, e o de subsidiar decisões inerentes às atividades empresariais, passou também a ser requisitado no âmbito ambiental.

A utilização da contabilidade ambiental, mesmo que seja um ramo recente e que ainda não haja a sua obrigatoriedade, é de grande importância para as empresas. Sua utilização traz benefícios, como a possibilidade de redução e de eliminação dos custos das empresas e a otimização de resultados. Além disso, a importância do cumprimento dos papéis da contabilidade se traduz na satisfação das necessidades dos usuários por este tipo de informação, podendo ajudar a empresa na consolidação de sua marca e servindo de exemplo para que concorrentes também busquem cumprir com estes papéis.

Como no Brasil não é obrigatória a realização de demonstrativos contábeis ambientais, algumas empresas o fazem voluntariamente, já que a contabilidade não atende às necessidades do usuários no campo social e ambiental, pela importância da responsabilidade social e por perceberem os benefícios (NAIME, 2012).

Apesar de não haver esta obrigatoriedade, o ramo das indústrias, que é o que mantém relações mais intensas com a natureza, causando maiores impactos ambientais, uma vez que não existem processos de fabricação que não causem algum tipo de poluição, é o de maior cobrança por parte da sociedade pela realização da contabilidade ambiental, já que esse é o canal que reporta as informações da relação delas com o meio ambiente.

Levando-se em consideração que o ramo das indústrias mantém uma relação intensa com meio ambiente e assim sendo importante a realização da contabilidade ambiental e da transparência dessa interação, decidiu-se escolher como população, para a aplicação do questionário e avaliação do cumprimento dos papéis da contabilidade ambiental, os contadores das indústrias localizadas no Distrito Industrial de Santa Maria/RS, pois é onde estão situadas a maioria das indústrias da cidade.

Considerando tais questões e partindo-se da premissa de que há um baixo grau de aplicação da contabilidade ambiental na gestão das indústrias de Santa Maria/RS, busca-se saber: de que maneira os contadores das indústrias localizadas no Distrito Industrial do município de Santa Maria/RS vêm desempenhando os papéis da

contabilidade, quando se considera a interação dessas indústrias com o meio ambiente?

O interesse despertado pelo assunto reveste-se de maior importância por proporcionar um conhecimento maior sobre a contabilidade ambiental e demonstrar se os contadores que atuam na contabilidade das indústrias do Distrito Industrial de Santa Maria/RS estão preocupados com a questão ambiental, fazendo com que a real situação das empresas e sua relação com o meio ambiente sejam transparecidas nas demonstrações das empresas, que são suas clientes.

Para realizar a identificação e avaliação dos procedimentos adotados pela contabilidade no âmbito ambiental, foi realizada a aplicação de um questionário aos contadores das indústrias do Distrito Industrial de Santa Maria/RS, no segundo semestre de 2017. E, visando responder a questão-problema, buscou-se atingir o objetivo geral de identificar e analisar a maneira como os contadores das indústrias localizadas no Distrito Industrial de Santa Maria/RS desempenham suas funções a fim de cumprir com os papéis da contabilidade na esfera ambiental, no ano de 2017. Para isso, foram traçados os seguintes objetivos específicos: a) identificar o nível de conhecimento sobre a contabilidade ambiental detido pelos contadores das indústrias do Distrito Industrial; b) verificar se os contadores das indústrias localizadas no Distrito Industrial de Santa Maria/RS realizam a contabilidade ambiental; c) analisar se os contadores das indústrias do Distrito Industrial da cidade de Santa Maria/RS contribuem para que os papéis da contabilidade sejam cumpridos dentro da dimensão ambiental; d) verificar quais são as condutas desempenhadas pelos contadores para o cumprimento dos papéis da contabilidade no âmbito ambiental.

Alguns estudos similares ao apresentado foram realizados. Dentre os quais pode-se citar o realizado por Santos et al. (2001), que busca verificar a aplicabilidade da contabilidade ambiental em empresas brasileiras, também devido a atual degradação do meio ambiente e a preocupação da sociedade com o assunto. Este estudo se assimila ao estudo realizado por Silva et al. (2013), que aplicou a mesma ideia às empresas do Estado do Pará - “contabilidade ambiental: uma análise de sua aplicabilidade nas grandes empresas do estado do Pará”.

1.2 Estrutura do estudo

Este estudo está estruturado em cinco capítulos, incluindo-se este, que introduz o mesmo.

O primeiro capítulo, denominado introdução, traz a apresentação do estudo, com destaque à delimitação do tema, o problema da pesquisa, os objetivos geral e específicos, a justificativa do estudo e a estrutura do mesmo.

No segundo capítulo apresentam-se as principais teorias que deram sustentação teórica para poder se analisar os resultados. Dentre elas destacam-se: teoria sobre a contabilidade, os papéis da ciência contábil, contabilidade ambiental, papéis da contabilidade ambiental e meio ambiente.

O terceiro capítulo apresenta os métodos e técnicas. Neste capítulo estão demonstrados os procedimentos que foram utilizados para sua concretização. Além da sua classificação quanto à abordagem do problema, também estão apresentadas as classificações do estudo quanto aos objetivos estabelecidos e quanto aos procedimentos técnicos utilizados.

No quarto capítulo são apresentados os resultados obtidos através da aplicação do questionário junto aos contadores, bem como as discussões acerca dos mesmos.

Por fim, o quinto capítulo apresenta as considerações finais obtidas pelo estudo e as sugestões para futuros trabalhos nesta área.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

As teorias que fundamentam e dão suporte à análise dos resultados estão apresentadas neste capítulo.

Considerando que o estudo está pautado nos papéis da contabilidade e sua adoção pelos profissionais desta área junto às atividades empresariais, importante se faz entender a contabilidade.

2.1 CONTABILIDADE

A contabilidade é tratada como uma ciência social e aplicada. Na visão de Franco (1996, p. 21) a ciência contábil é conceituada como,

A ciência que estuda os fenômenos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a classificação, a demonstração expositiva, a análise e a interpretação desses fatos, com o fim de oferecer informações e orientação - necessária à tomada de decisões - sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico da gestão da riqueza patrimonial.

Na mesma linha de pensamento, Silva (2008, p. 23) afirma que “a verdade da contabilidade está no fato de ela ser útil para que os usuários tomem decisões, logo, ela deve guiar pelos seus objetivos de bem informar”. Ainda, na opinião de Silva (2008, p. 24), “o objetivo da contabilidade é o estudo, registro e o controle do patrimônio, com a finalidade de fornecer dados à administração da entidade ou a terceiros, sobre a situação econômico-financeira dessa entidade, seja ela com ou sem fins lucrativos”.

A contabilidade se trata de um meio que gera e reporta diversas informações para diferentes usuários. Esta ideia é trazida por Silva (2008, p. 23) quando afirma que “a contabilidade pode ser entendida como um campo altamente complexo, pois necessita comunicar aos usuários – investidores, credores, administradores, governos, empregados e público em geral – as informações por ela geradas”.

Além de gerar e reportar informações, a contabilidade faz o controle do Patrimônio das entidades, que será eficaz quando a Contabilidade registrar todos os fatos que ocorrem na empresa (ECONTAL, 2009).

Uma das formas de realizar esse controle do Patrimônio é utilizando-se do Balanço Patrimonial, composto por grupos e contas, que conforme o art. 178 da Lei n. 6.404/76 são “classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e

agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia”.

A contabilidade estuda o patrimônio, e elabora demonstrações para evidenciar suas mutações, sendo o patrimônio formado por Ativos e Passivos. A Contabilidade também calcula e demonstra as receitas, despesas e custos.

O Ativo e o Passivo são grupos do Balanço Patrimonial, enquanto as receitas, despesas e custos são contas. Segue alguns conceitos destes para melhor compreensão e para que seja possível, posteriormente, quando apresentados os conceitos destes mesmos grupos e contas na contabilidade ambiental, melhor compreender as diferenças destes conceitos.

2.1.1 Ativo

O conceito de ativo é trazido por Silva (2008, p. 109) quando afirma que “ativo, em contabilidade, são os bens e direitos que a empresa tem num determinado momento, resultante de suas transações ou eventos passados das quais futuros benefícios econômicos podem ser obtidos”.

Iudícibus et al. (2013, p. 2) complementam o conceito de Silva afirmando que ativo “compreende os recursos controlados por uma entidade e dos quais se esperam benefícios econômicos futuros”. O mesmo entendimento tem Reis e Marion (2006, p. 11) que conceituam ativo como, “a parte do balanço patrimonial que engloba todas as aplicações de recursos em direitos e bens”.

2.1.2 Passivo

Um conceito importante de passivo é trazido por Ribeiro, M. (2010, p. 74). Segundo a autora, os passivos constituem-se de,

Obrigações presentes, cujos os fatos geradores devem ter ocorrido no passado ou estar acontecendo no presente. O cumprimento dessas exigibilidades será em um momento futuro, ainda que esse não possa ser precisamente determinado.

Outros conceitos mais simples são apresentados por Silva (2008, p. 135), que conceitua passivo como sendo “formado pelas obrigações a pagar para terceiros” e

por Ludícibus et al. (2013, p. 2), que confirma a ideia, dizendo que o passivo “compreende as exigibilidades e obrigações”.

2.1.3 Receitas

As receitas são conceituadas por Silva (2008, p. 161) como “entradas para o Ativo, sob a forma de bens ou direitos; normalmente, a principal receita de uma empresa é representada pela venda de seus produtos ou serviços”.

Fortalecendo essa ideia, Ludícibus et al. (2010, p. 65) trazem um conceito completo de receita, que se assemelha ao de Silva,

Entende-se por receita a entrada de elementos para o ativo, sob a forma de dinheiro ou direitos a receber, correspondentes, normalmente, à venda de mercadorias, de produtos ou à prestação de serviços. Uma receita também pode derivar de juros sobre depósitos bancários ou títulos, de alugueis e outras origens.

2.1.4 Despesas

Assim como as receitas, as despesas pertencem ao grupo de resultado. Segundo Ludícibus et al. (2010, p. 66), “entende-se por despesa o consumo de bens ou serviços, que, direta ou indiretamente, ajuda a produzir uma receita. Diminuindo o ativo ou aumentando o passivo, uma despesa é realizada com a finalidade de se obter uma receita”.

Despesa compreende, no entendimento de Ribeiro, O. (2013, p. 20), “os gastos decorrentes do consumo de bens e da utilização de serviços das áreas administrativa, comercial e financeira, que direta ou indiretamente visam a obtenção de receitas”.

2.1.5 Custos

Os custos também pertencem aos resultados e tem seu conceito bem abordado por Ribeiro, O. (2013, p. 20), quando afirma que “compreende a soma dos gastos com bens e serviços aplicados ou consumidos na fabricação de outros bens”.

Para Martins (2000), os custos são gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens e serviços, ou seja, o valor dos insumos utilizados na fabricação dos produtos de uma empresa. É um gasto, só que

reconhecido como custo, no momento da utilização dos fatores de produção para fabricação de um produto ou realização de um serviço (MARTINS 2000).

Levando-se em consideração que o objetivo do presente estudo é verificar o cumprimento dos papéis da contabilidade no âmbito ambiental, busca-se construir um conhecimento sobre o assunto, abordando os papéis que a contabilidade cumpre quando é bem desenvolvida.

2.1.6 O papel da ciência contábil

A contabilidade tem um grande campo de atuação, desempenhando diversos papéis, como é evidenciado por Ludícibus (2006, p. 21),

A contabilidade na qualidade de ciência social aplicada, com metodologia especialmente concebida para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer ente, seja esta pessoa física, entidade de finalidades não lucrativas, empresa, seja mesmo pessoa de direito público, tais como Estado, Município, União, Autarquia, etc. tem um campo de atuação muito amplo.

A Contabilidade desempenha um papel importante nas empresas, transformando dados em informações, exercitando, assim, sua principal função. Porém o contador não pode se limitar a desempenhar somente a sua função de informante, devendo estar preparado para auxiliar na tomada de decisões, visando identificar e orientar qual o melhor caminho a ser perseguido, através de ações baseadas nas informações geradas pela contabilidade (KOUNROUZAN, 2009). Complementando essa ideia, Marion (2015, p. 3) afirma que,

A contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e sumarizando-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.

Ainda sobre a tomada de decisões, na concepção de Santos (2006, p. 8),

Cada vez mais na vida moderna e nas nossas experiências profissionais, somos chamados a tomar decisões. A figura do chefe ou líder centralizador não mais existe, hoje a gestão é compartilhada com todos os membros das equipes ou dos times de trabalho. E para tomarmos as melhores decisões,

além de certo grau de experiência, precisamos ter à nossa disposição as melhores informações.

O objetivo da contabilidade é o de fornecer informações financeiras, econômicas e sociais disponibilizadas por uma estrutura contábil previamente arquitetada e permanentemente revista para tomada de decisões (SANTOS, 2006).

A contabilidade, na visão de Ludícibus e Marion (2007), auxilia a administração no processo de tomada de decisão, pois coleta dados econômicos, mensura-os monetariamente e os transforma em relatórios úteis para as decisões. Essa é a tarefa básica do profissional contábil. Assim, o objetivo da contabilidade é fornecer informações estruturadas de natureza econômica, financeira e de produtividade social aos usuários internos e externos à organização, objeto da contabilidade.

O objetivo principal da Contabilidade segundo Ludícibus et al. (2009, prefácio xxiii), é o de,

Permitir ao usuário a avaliação da situação econômica e financeira da entidade, possibilitando-lhe fazer inferências sobre suas tendências. Em outras palavras, a Contabilidade é um poderoso instrumento para a tomada de decisões, seja qual for o tipo de usuário.

Enquanto para Ludícibus (2015, p. 14), o objetivo principal da Contabilidade (e dos relatórios dela emanados) é,

Fornecer informação econômica, física, de produtividade, social e ambiental relevante para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança. Isto exige um conhecimento do modelo decisório do usuário e, de forma mais simples, é preciso perguntar ao mesmo, pelo menos, qual a informação que julga relevante ou as metas que deseja maximizar, a fim de delinear o conjunto de informações pertinentes. Embora um conjunto básico de informações financeiras consubstanciadas nos relatórios periódicos principais deva satisfazer às necessidades básicas de um bom número de usuários, a Contabilidade ainda deve ter flexibilidade para fornecer conjuntos diferenciados para usuários ou decisões especiais.

Na visão Ludícibus et al. (2009, prefácio xxiii), pode-se mostrar durante o tempo que a teoria está dando suporte para que a Contabilidade exerça o seu papel como,

Um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, atendendo a seu principal objetivo.

É papel da contabilidade o controle, a transparência e a geração de informação. E para isso, conforme Niyama e Silva (2013, p. 1), é importante a comparabilidade das informações.

A presença do usuário no processo contábil traz a necessidade de que as informações evidenciadas sejam comparáveis. O usuário necessita analisar o desempenho da entidade e essa análise é feita através da comparação com o que ocorreu em outras datas na entidade ou com outras entidades.

No entendimento de Paiva (2003, p. 55) à contabilidade cabe o papel de,

Reportar as atividades da empresa por meio de demonstrativos publicados, relatando inclusive os principais fatos não evidenciáveis nos demonstrativos tradicionais. Para tal pode lançar mão de veículos de comunicação, como notas explicativas, relatórios da administração, ou fazer uso de recursos, como gráficos, tabelas e outros instrumentos que se fizerem necessários, melhorando assim a apresentação e o *layout* de todas as demonstrações.

Os papéis da contabilidade são citados no conceito de Padoveze (2014, p. 114) quando o mesmo afirma que, “Contabilidade é o processo de identificação, mensuração e comunicação de informação econômica para permitir formação de julgamentos e decisões pelos usuários da informação.”

É papel da contabilidade, a transparência. Assim, as questões ambientais podem ser evidenciadas. Por haver uma grande preocupação da sociedade com as questões relacionadas ao meio ambiente, apesar de não ser obrigatória, a contabilidade ambiental é um diferencial e sua realização é uma forma de cumprir com a transparência.

A contabilidade ambiental não é obrigatória no Brasil, mas a crescente preocupação da sociedade com o meio ambiente e com tudo que possa afetá-lo faz com que ela esteja sendo mais explorada, já que a interação das empresas com meio ambiente pode ser vista também através da contabilidade. Por isso, o tema do trabalho está voltado para essa área e assim, faz necessário entender o que é a contabilidade ambiental.

2.1.2 Contabilidade ambiental

A contabilidade ambiental é um novo ramo da tradicional contabilidade. Para Silva (2008, p. 36),

A contabilidade não estava preparada para registrar adequadamente os efeitos econômico-financeiros que essa nova postura de se tentar preservar o meio ambiente trouxe. Então foi desenvolvido um novo ramo ou especialização para acompanhar as mudanças ocasionadas pela nova postura para preservar o meio ambiente. Nasceu a contabilidade ambiental.

O desenvolvimento econômico gerou 2 produtos, de acordo com Ribeiro, M. (2006, p. 4),

A riqueza tão desejada nos dias atuais e a poluição para equipar as cidades com a infraestrutura necessária, para proporcionar condições adequadas de sobrevivência a todos os níveis da população. Em contrapartida, o volume de resíduos poluentes coloca em risco não só a vida da humanidade, como também, a sequência da própria atividade econômica em si.

O planeta tem seu potencial econômico prejudicado enquanto perde seu patrimônio natural ou este perde uma parte de suas qualidades. Nesse contexto, percebe-se que a riqueza individual das empresas, refletida no desenvolvimento econômico de cada região, confronta-se com o meio ambiente, ainda que tenha nele sua fonte de recursos mais elementar, uma confrontação exigida pelo próprio processo econômico, que sempre objetivou o crescimento, alheio aos limites e fragilidades do meio ambiente (RIBEIRO, M., 2006).

Durante muito tempo, as organizações preocuparam-se apenas com a eficiência dos sistemas produtivos. Conforme Tinoco e Kraemer (2011, p. 88),

Em um curto espaço de tempo, essa noção revelou-se equivocada, porque ficou evidente que o contexto de atuação das empresas tornava-se cada dia mais complexo e que o processo decisório sofreria restrições cada vez mais severas. Um dos componentes importantes dessa reviravolta nos modos de pensar e agir foi o crescimento da consciência ecológica, na sociedade, no governo e nas próprias empresas, que passaram a incorporar essa orientação em suas estratégias.

Como citado anteriormente, a contabilidade ambiental não é uma nova ciência, mas sim uma segmentação da contabilidade tradicional já conhecida, adaptando apenas o objetivo desta. Segundo Ribeiro, M. (2006, p. 44),

Podemos definir como objetivo da contabilidade ambiental: identificar, mensurar e esclarecer os eventos e transações econômico-financeiros que estejam relacionados com a proteção, preservação e recuperação ambiental, ocorridos em um determinado período, visando a evidenciação da situação patrimonial de uma entidade.

A contabilidade ambiental, é conceituada por Kraemer (2006, p. 26) como,

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 de tais procedimentos.

A contabilidade ambiental, diferentemente da contabilidade tradicional (financeira) em que as empresas têm a obrigação de ter seus demonstrativos contábeis divulgados, nem que seja somente para fins fiscais, não é obrigatória e só irá existir se as empresas quiserem mostrar para a sociedade que têm preocupações e compromissos com a preservação do meio ambiente (SILVA 2008).

A contabilidade ambiental trouxe inovações e estão associadas, na visão de Tinoco e Kraemer (2011), à: definição de custos, despesas operacionais e passivos ambientais, forma de mensuração do passivo ambiental, com destaque para o decorrente de ativos de vida longa e utilização intensiva de notas explicativas e divulgação de relatórios ambientais abrangentes, bem como o uso de indicadores de desempenho ambientais – eco-indicadores – padronizados no processo de fornecimento de informações ao público.

Apesar da contabilidade ambiental não ser obrigatória, a globalização das atividades econômicas, a concorrência, a vasta gama de opções que têm os consumidores, investidores, fornecedores, o governo e todos aqueles que têm interesse na continuidade da empresa exigem, segundo Ribeiro, M. (2006), que a transparência das operações e sua conduta seja algo de grande importância e preocupação. A comunidade externa adquiriu significativos poderes, deixando-as em situação de grande vulnerabilidade. Logo, agir certo e demonstrar isto, tornou-se uma questão fundamental.

As informações de caráter ambiental, de acordo com Lima e Viegas (2002), devem ser baseadas com os mesmos atributos que circundem as informações contábeis. Estes se resumem na confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade. É notório que as atividades empresariais causam impactos no meio ambiente, mas na maioria das vezes não se sabe como se dá ou qual é a intensidade desses efeitos, deixando-se assim de atribuir valores a tais efeitos.

Para Ferreira (1998, p. 17), “a dificuldade em reconhecer os fatos de natureza ambiental que ocorrem em uma organização se dá pelo pouco entendimento dos seus reflexos na entidade”.

A limitação em mensurar os eventos ambientais se dá pelo fato de que as técnicas contemplam apenas os fatos medidos financeiramente, ainda não há um consenso sobre a técnica mais adequada a ser utilizada para o reconhecimento, em função de não existirem critérios contábeis objetivos e em função da intangibilidade dos eventos de natureza ambiental (LIMA E VIEGAS, 2002).

A ciência contábil tem um papel importante na preservação e manutenção do meio ambiente. Na visão de Ribeiro, M. (2006, p. 44),

O combate a todas as formas de poluição é uma obrigação de toda a sociedade. Visto que várias ciências e áreas do conhecimento já estão se empenhando em contribuir para essa causa, de acordo com seu campo de atuação, impondo-se também a participação da ciência contábil.

Anteriormente foram explicados os conceitos de Ativo, Passivo, Receitas, Despesas e Custos. A seguir são apresentados os conceitos dos mesmos grupos e contas, no ramo da contabilidade ambiental. Assim como na contabilidade tradicional, a contabilidade ambiental possui em seu patrimônio: ativos (bens e direitos) e passivos (obrigações com terceiros). Também apresenta as mesmas características e exigibilidades quanto as despesas, custos e receitas (GARCIA; BEHR, 2012).

2.1.2.1 Ativo ambiental

Uma breve explicação e alguns aspectos importantes sobre o ativo ambiental são apresentados por Tinoco e Kraemer (2011, p. 154),

Ativos são os bens adquiridos pela companhia que têm como finalidade controle, preservação e recuperação do meio ambiente. Se os gastos ambientais podem ser enquadrados nos critérios de reconhecimento de um Ativo, devem ser classificados como tais. Os benefícios podem vir através do aumento da capacidade ou melhoria da eficiência ou da segurança de outros Ativos pertencentes à empresa, da redução ou prevenção da comunicação ambiental que deveria ocorrer como resultado de operações futuras ou, ainda, através da conservação do meio ambiente.

Um conceito de ativo, importante e de fácil compreensão, é o de Carvalho (2008, p. 127), ele afirma, “ativos ambientais são considerados todos os bens e direitos da entidade, relacionados com a proteção, preservação e recuperação ambiental, e que estejam aptos a gerar benefícios econômicos futuros para a entidade”.

2.1.2.2 *Passivo ambiental*

Os passivos ambientais referem-se, para Ribeiro, M. (2006), aos benefícios econômicos ou aos resultados que serão sacrificados por motivo de necessidade de preservar, proteger e recuperar o meio ambiente, assim permitindo a compatibilidade entre este e o desenvolvimento econômico, ou em decorrência de uma conduta inadequada em relação a estas questões. Os passivos devem ser informados em subgrupo específico das exigibilidades.

Na mesma linha de pensamento de Ribeiro, M., Tinoco e Kraemer (2011) conceituam passivo ambiental como, toda e qualquer obrigação contraída ou destinada por ações de controle, preservação e recuperação do meio ambiente.

Já no entendimento de Silva (2008, p. 135), passivo ambiental,

São todas as obrigações, contraídas de forma voluntária ou involuntária, que exigirão em um momento futuro entrega de ativos, prestação de serviços ou sacrifícios de benefícios econômicos, em decorrência de transações ou operações, passadas ou presentes, que envolveram a instituição com o meio ambiente e que acarretaram algum tipo de dano ambiental.

2.1.2.3 *Receita ambiental*

Receita ambiental é, em conformidade com Tinoco e Kraemer (2011), o retorno de investimentos, renda originada por um bem patrimonial, demonstrado de forma positiva nos relatórios de resultados. O objetivo principal das receitas é de planejar acertadamente os investimentos para se reduzir ao máximo os transtornos com o meio ambiente.

As receitas ambientais transcorrem da prestação de serviços especializados em gestão ambiental, venda de produtos elaborados de sobras de insumos do processo produtivo, venda de produtos reciclados, receita de aproveitamento de gases e calor, redução do consumo de matérias-primas, redução do consumo de energia, redução do consumo de água, participação no faturamento total da empresa que se reconhece como sendo devida a sua atuação responsável com o meio ambiente (TINOCO E KRAEMER, 2011).

Na visão de Carvalho (2008, p. 142) receitas ambientais são “os recursos auferidos pela entidade, em decorrência da venda de seus subprodutos ou de materiais reciclados”.

2.1.2.4 Despesa ambiental

Consideram-se como despesas ambientais, na visão de Ribeiro, M. (2006, p. 50), “todos os gastos envolvidos com o gerenciamento ambiental, consumidos no período e incorridos na área administrativa”. Complementando, Carvalho (2008, p. 196) diz que “os gastos que a empresa realiza com a área ambiental, mas que não estão relacionados com a consecução de sua atividade fim, são geralmente classificados como despesas ambientais”.

As despesas ambientais podem conter, em concordância com Ribeiro, M. (2006), gastos relativos a horas de trabalho e insumos absorvidos nos processos.

Despesas e custos ambientais são gastos ou consumo dos ativos para proteger o meio ambiente, em função de sua vida útil (depreciação, exaustão, aquisições para controle e recuperação), quando utilizados diretamente na produção, estes gastos são custos e quando produz gastos indiretamente, são despesas (TINOCO E KRAEMER, 2011).

2.1.2.5 Custos ambientais

São classificados como custos ambientais, no ponto de vista de Carvalho (2008, p. 195), “os gastos que a empresa realiza, que têm relação com o meio ambiente e que são necessários para consecução de sua atividade-fim”.

Os custos ambientais devem compreender, para Ribeiro, M. (2006, p. 52), “todos aqueles relacionados, diretamente ou indiretamente, com a proteção do meio ambiente”.

Outro conceito é trazido por Tinoco e Kraemer (2004, p. 168) quando ressaltam que os custos ambientais “são apenas um subconjunto de um universo mais vasto de custos necessários a uma adequada tomada de decisões.”

A contabilidade ambiental, dependendo das informações pretendidas, está dividida em 3 tipos: contabilidade ambiental nacional, contabilidade ambiental gerencial e contabilidade ambiental financeira.

2.1.2.6 Tipos de contabilidade ambiental

Quanto aos tipos de contabilidade ambiental, *Environmental protection agency* (1995 *apud* PAIVA, 2003, p. 19) diz que, “o termo Contabilidade Ambiental possui muitos significados e usos, podendo suportar a contabilidade ambiental nacional, gerencial e financeira.

2.1.2.6.1 Contabilidade ambiental nacional

A contabilidade ambiental nacional, de acordo com Paiva (2003, p. 20) 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 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.

2.1.2.6.2 Contabilidade ambiental gerencial

A contabilidade ambiental gerencial é, segundo *Statements on management accounting* (2001 *apud* PAIVA, 2003, p. 21),

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.

2.1.2.6.3 Contabilidade ambiental financeira

A contabilidade financeira, na visão de Paiva (2003, p. 22), “possibilita à empresa a formulação de relatórios para usuários externos que demonstrem interesse nas informações, tais como instituições financeiras, investidores e outros.”

Paiva (2003, p. 22), ao se referir à contabilidade financeira ambiental, enfatiza que:

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

Ainda tratando-se de contabilidade ambiental, traz-se um dos princípios do direito ambiental e que norteia as atividades de recuperação do meio ambiente, o qual faz-se importante o entendimento, levando-se em consideração o tema do trabalho.

2.1.2.7 *Princípio poluidor-pagador*

O princípio do poluidor-pagador, segundo Sebastião (2006, p. 210), impõe que,

O causador do dano ambiental, seja através da emissão de agentes poluentes, seja através da exploração irracional de recursos naturais, fique obrigado a arcar com os custos necessários à diminuição, eliminação ou neutralização desse dano. Pois aqui, o bem jurídico protegido é o meio ambiente, e o sujeito passivo, sofredor do dano, é toda coletividade.

O princípio do poluidor-pagador tem duas órbitas de alcance, pretende evitar a ocorrência dos danos ambientais, caráter preventivo, mas caso de estes acontecerem, objetiva, a reparação, ou seja, caráter repressivo (FIORILLO, 2013).

Este princípio pode ser entendido como um instrumento econômico e ambiental, que exige do poluidor, identificado, suportar os custos das medidas preventivas e/ou cabíveis para a eliminação ou pelo menos a neutralização dos danos ambientais (COLOMBO, 2004).

Na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, o princípio é tratado no art. 225, § 3º, “As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados”.

Na Declaração Do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, no artigo 16, também trata sobre esse princípio, enfatizando que as autoridades nacionais devem procurar promover a internacionalização dos custos ambientais e o uso de instrumentos econômicos, tendo em vista a abordagem de que o poluidor deve, em princípio, arcar com o custo da poluição, com a devida atenção ao interesse público e sem provocar distorções no comércio e nos investimentos internacionais.

O tema do trabalho trata sobre o cumprimento dos papéis da contabilidade ambiental. Assim, são apresentadas a seguir, as visões de alguns autores sobre esses papéis, construindo um conhecimento maior do tema.

2.1.2.8 O papel da contabilidade ambiental

O papel da contabilidade ambiental, no entender de Paiva (2003) é o de formular parâmetros de mensuração e registro que permitam o acompanhamento da relação da empresa com o meio ambiente e a evolução econômica e patrimonial de tal relação, no decorrer do tempo.

Também é papel da contabilidade, segundo Ferreira (2011), prover informações que encorajem a empresa a caminhar em direção à sustentabilidade e também a inibir resultados que possam afetar negativamente o meio ambiente.

A contabilidade ambiental permite, na visão de Freitas e Oleiro (2011), a evidenciação dos eventos advindos da preservação, monitoramento e reparação do meio ambiente, expondo aos usuários a real situação patrimonial da empresa e tem como principal objetivo, de acordo com Bergamini Júnior (1999), criar condições para que os usuários, sejam internos ou externos à empresa, possam avaliar a situação financeira e econômica da organização, além de tornar possível fazer previsões quanto ao comportamento futuro da mesma, levando-se em conta os efeitos causados ao meio ambiente pela empresa.

Portanto, a grande contribuição da contabilidade ambiental é a evidenciação das informações de natureza ambiental de forma segregada, visando informar o usuário sobre a forma de interação da empresa com o meio ambiente e isto requer que os eventos e transações econômico-financeiros, relacionados a essa questão, sejam identificados, mensurados e contabilizados (RIBEIRO, M., 2006).

Identificar e avaliar os eventos econômico-financeiros, relacionados à área ambiental, capazes de afetar o estado patrimonial e o resultado das entidades contábeis, na opinião de Ribeiro, M. (2006), é dever da contabilidade. Assim, ela não somente subsidiará melhor a avaliação de desempenho e a tomada de decisões de seus usuários, como também os auxiliará na condução de medidas para preservar o ambiente, além de contribuir para o processo de compatibilização com o desenvolvimento econômico sustentável.

Sociedade, ambientalistas e ecologistas poderão, de acordo com Ribeiro, M. (2010), ter informes objetivos e precisos quanto à ação de setores específicos, aumentando assim, a agilidade e eficácia de seu trabalho. A atuação contábil, nesse âmbito, apoia-se na seguinte premissa: Contabilidade é a ciência que se preocupa com a identificação, mensuração e informação dos recursos alocados a determinada entidade, além dos eventos econômicos que a afetaram e/ou poderão afetá-la. Sendo seu objetivo demonstrar a situação econômica, financeira e física de tal entidade, de maneira a satisfazer às necessidades informativas de seus usuários durante a tomada de decisões.

Portanto, a contabilidade ambiental deve primar, segundo Paiva (2003, p. 23), “pela elaboração e fornecimento de subsídios para a avaliação do desempenho das empresas e prover informações sobre seu relacionamento econômico com o meio ambiente”.

A informação contábil deve abranger, na visão de Ribeiro, M. (2006, p. 103),

Os investimentos realizados, seja na compra de bens permanentes, nas despesas do exercício em curso ou nas obrigações contraídas em prol do meio ambiente, como também as medidas empreendidas para sua recuperação e preservação. Assim, a contabilidade estaria cumprindo sua função social ao refletir as ações da empresa que visassem a esses objetivos.

Ainda, na visão de Ribeiro, M. (2006, p. 36), os sistemas de informação

Não devem se limitar às necessidades de alguns grupos de usuários, mas, sim, atender a todos os interessados na empresa, inclusive trabalhadores e grupos de consumidores externos. Assim, a contabilidade deve adaptar-se, a fim de mensurar o sucesso na realização dos seus objetivos, e não, apenas, na sua lucratividade.

As informações contábeis sobre o meio ambiente deveriam estruturar-se, no aspecto interno, conforme a percepção de Paiva (2003, p. 64),

De modo que os gastos ambientais de diversas naturezas pudessem ser prontamente identificados com os respectivos responsáveis por sua realização. Isso daria sentido ao conceito de prestação de contas que permeia qualquer relatório contábil – tanto oficial quanto não oficial, inclusive as notas explicativas – e que está diretamente vinculado à evidenciação.

A Contabilidade como poderosa ferramenta para os gestores que possuem uma visão sistêmica do futuro é responsável em registrar dados de todos os

departamentos e transformá-los em informação de forma que o administrador possa compreender para assim tomar decisões. A contabilidade ambiental está embutida dentro da contabilidade tradicional, a diferença está de que forma são apropriados os ativos, passivos, receitas e despesas (TINOCO E KRAEMER, 2011).

A Contabilidade tem a função de captar, registrar, resumir e interpretar todos os movimentos econômicos, financeiros que de alguma forma alteram o patrimônio de uma empresa, seja qual for seu ramo de atividade. Daí a importância da contabilidade ambiental, para preservar ou recuperar o meio ambiente se requer custos e esses custos tem que ser registrados. Porém, apesar de fazer parte de um único balanço patrimonial, a forma como é contabilizado é que faz a diferença, o sistema contábil tem que ter contas específicas para os registros ambientais no seu plano de contas para apropriar no ato dos fatos, as receitas e despesas oriundas da exploração, preservação e reparação dos recursos naturais (ALCHAPAR, 2009).

Deste modo, um dos papéis do profissional contábil é a evidenciação das informações acerca das atividades empresariais para seus usuários. E isso ocorre principalmente através das demonstrações contábeis que, de acordo com Ribeiro, M. (2006, p. 41), “surgiram, provavelmente, na forma mais rudimentar possível, da necessidade de o proprietário ou gestor da atividade econômica controlar, avaliar e analisar a situação patrimonial e o desempenho de seu negócio”.

A evidenciação de informações econômico-financeiras é, segundo Ribeiro, M. (2006, p. 141),

Dever dos contadores, tendo a capacidade de inibir práticas ilícitas e estimular empresas congêneres à adoção de procedimentos semelhantes e, com isso, contribuir para o desenvolvimento econômico sustentável.

Quanto à importância do papel da contabilidade ambiental, Ribeiro, M. (2006, p. 44), diz que, “na recuperação do meio ambiente, os contadores, como os demais cidadãos e profissionais (engenheiros, economistas, médicos e outros), têm a responsabilidade de contribuir para solucionar os problemas ambientais.”

O contador usa as ferramentas contábeis, as demonstrações contábeis, para ajudar nessa tarefa, através destas demonstrações são evidenciadas as práticas e os resultados da empresa, assim como a interação desta com o meio ambiente quando é realizada a contabilidade ambiental.

Os relatórios da contabilidade ambiental são ferramentas que demonstram o grau de agressão ou preservação do meio ambiente, a partir deles a sociedade pode acompanhar o quanto as atividades industriais estão afetando o meio ambiente e o que estão fazendo para evitar a degradação ambiental (GARCIA; BEHR, 2012).

2.1.3 Demonstrações contábeis

As demonstrações contábeis surgiram, de acordo Ribeiro, M. (2006, p. 41), “provavelmente, na forma mais rudimentar possível, da necessidade de o proprietário ou gestor da atividade econômica controlar, avaliar e analisar a situação patrimonial e o desempenho de seu negócio”.

Complementando, Ribeiro, M. (2006) também afirma que oferecer benefícios ou, no mínimo, não proporcionar malefícios à sociedade passou a ser o comportamento politicamente correto para conquistar sua simpatia, e o conjunto das demonstrações contábeis pode servir de instrumento para tornar público o desempenho e empenho da empresa, a tendência de seu comportamento e, por inferência, seus efeitos sobre a população. Assim, as demonstrações contábeis, que surgiram com e para um único usuário, possuem, atualmente, uma vasta gama de novos e diferentes usuários.

Quanto as demonstrações no âmbito da contabilidade ambiental, há duas linhas de pensamento, segundo Ribeiro, M. (2006, p. 141),

Uma que propõe a implementação de um novo relatório apenas às demonstrações contábeis, o qual trataria somente das questões ambientais; e outra que sugere a inclusão desses dados nas atuais demonstrações, mantendo o modelo já utilizado, mas apresentando contas e notas explicativas específicas. A segunda alternativa seria a mais adequada (pelo menos a curto prazo), já que se trata de aspectos inseridos no contexto operacional. Além disso, essa atitude atende à necessidade imediata de a contabilidade informar melhor seus usuários sobre o real valor patrimonial das empresas, sem maior perda de tempo com a elaboração e implementação de um novo relatório.

A Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 15 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. Ainda, de acordo com a NBC T 15, a Demonstração de Informações de Natureza Social e

Ambiental deve ser apresentada, para efeito de comparação, com as informações do exercício atual e do exercício anterior.

Uma das formas sugeridas para evidenciação das informações ambientais no entendimento de Ribeiro, M. (2006, p. 127), “é o padrão de relatórios contábeis já utilizados pelas empresas. Assim, essas informações podem ser evidenciadas no corpo das demonstrações contábeis tradicionais”, como evidenciado no Quadro 1 e também no Quadro 2.

Quadro 1 - Balanço Patrimonial em seu formato tradicional

BALANÇO PATRIMONIAL EM SEU FORMATO TRADICIONAL			
Ativo	R\$	Passivo	R\$
Circulante		Circulante	
Itens usuais		Itens usuais	
Bens ou direitos de natureza ambiental		Passivo ambiental	
Não Circulante		Não Circulante	
Itens usuais		Itens usuais	
Bens ou direitos de natureza ambiental		Passivo ambiental	
		Patrimônio líquido	
Itens usuais		Itens usuais	
Bens ou direitos relacionados à preservação e recuperação ambiental; ou perda de potencial de uso ou serviços.		Lucros ou Prejuízos Acumulados (incluído os efeitos do reconhecimento de ativos e passivos ambientais)	
Total do ativo		Total do passivo + PL	

Fonte: Adaptado de Ribeiro, M. (2006).

O Quadro 1 demonstra um Balanço Patrimonial tradicional, onde podem ser incluídas informações de cunho ambiental.

O desempenho da empresa em termos ambientais, na concepção de Ribeiro, M. (2006), pode ser informado na Demonstração do Resultado, em seu formato tradicional, conforme evidenciado no Quadro 2.

Quadro 2 - Demonstração de Resultado em seu formato tradicional

Demonstração do Resultado em formato tradicional	
Receita bruta	R\$
(-) Custos da produção	
Itens usuais	
Custos	
Depreciação de equipamentos antipoluentes	
Insumos antipoluentes	
Mão-de-obra utilizada no controle do ambiente	
(=) Lucro bruto	
(-) Despesas operacionais	
Itens usuais	
Despesas	
Gastos incorridos na área administrativa	
Taxas ou despesas com regulamentação do ambiente	
(=) Resultado operacional	
(+/-) Resultados não operacional	
Itens usuais	
Gastos não operacionais	
Multas por infração à legislação ambiental	
Penalidades por agressões ao meio ecológico	
(=) Resultado líquido antes dos impostos	

Fonte: Ribeiro, M. (2010, p. 129).

No Quadro 1 e no Quadro 2 são apresentados os formatos de um Balanço Patrimonial Tradicional e o formato de uma Demonstração de Resultados tradicional,

nos quais podem ser incluídas as informações de cunho ambiental em vez de se criar demonstrações exclusivas para essas informações.

O tema do trabalho está voltado para área ambiental, pois é uma área que vem sendo muito debatida e ainda é pouco explorada. O meio ambiente tem sido tema de muitas discussões devido aos grandes impactos que estão ocorrendo, e que de forma direta ou indireta acabam afetando a todos.

Como o foco do trabalho é no âmbito ambiental, importante se faz obter um conhecimento sobre as questões relacionadas ao meio ambiente.

2.2 MEIO AMBIENTE

O meio ambiente, para Cardoso et. al (2009), está presente em todas as formas da atividade humana, como seu formador ou como, na maioria das vezes, sacrificado em nome do progresso das civilizações. Portanto, as organizações e as pessoas, que utilizam e causam impactos no meio ambiente, não podem fugir da sua responsabilidade para com ele. E devem seguir inúmeras legislações, normas e resoluções impostas para garantir o equilíbrio e sustentabilidade ambiental.

O Artigo 3º, da Lei 6.938/81, conceitua meio ambiente como “o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas”. Já o Artigo 2º da mesma Lei define meio ambiente como “um patrimônio público a ser, necessariamente, assegurado e protegido, tendo em vista o uso coletivo”.

Para Ribeiro, M. (2006, p. IX), “os crescentes efeitos da poluição, divulgados e debatidos nos meios científicos, acadêmicos e populares, acabaram por agir sobre dois importantes segmentos: o governo, nos aspectos político e econômico, e o empresariado. Este último, considerado, de vários pontos de vista, o agente causador.”

Vindo a contribuir com a conservação do meio ambiente, Ribeiro, M. (2006, p. 37) atesta que,

A atuação da ciência jurídica tem sido importante para o respaldo das medidas em prol da preservação do meio ambiente, em especial, quando estabelece padrões de comportamento para os distintos segmentos econômicos. Ela tem sido classificada como abrangente e atual, contudo, como em outras áreas, faltam recursos para fiscalizar e exigir sua aplicação.

Os gastos para a aquisição e/ou desenvolvimento de tecnologias e equipamentos antipoluentes normalmente prejudicam o fluxo atual de caixa das empresas, embora sejam de fundamental importância para assegurar os fluxos de caixa futuros assim como a rentabilidade dos negócios. Os desembolsos adicionais, na área ambiental, que são requeridos pelos processos produtivos, quando bem administrados, podem resultar em economias de custos, principalmente, no que se refere à redução de perdas de matéria-prima, à otimização da produtividade e também à melhoria das condições de competitividade no mercado (RIBEIRO, M. 2006).

É necessário que a sociedade se conscientize de que a sua sobrevivência requer a manutenção do meio ambiente saudável e que essa condição apenas se realizará, segundo Ribeiro, M. (2006, p. 36),

Com a contribuição de cada um dos indivíduos que habitam o planeta, essencialmente daqueles que, reunidos em uma atividade econômica, participem da degradação da natureza.

Como resultado da crescente exploração do meio ambiente, tem-se o impacto ambiental.

2.2.1 Impacto ambiental

Impacto ambiental, segundo o art. 1º da Resolução do CONAMA n. 001 de 1986, é definido como qualquer alteração das propriedades físicas, químicas e biológicas do meio ambiente, provocada por qualquer forma de matéria ou energia resultante das atividades humanas que, direta ou indiretamente, afetam a saúde, a segurança e o bem-estar da população, as atividades sociais e econômicas, a biota, as condições estéticas e sanitárias do meio ambiente e a qualidade dos recursos ambientais.

Um conceito semelhante é trazido por Ribeiro, M. (2006), afirmando que impacto ambiental é qualquer modificação do meio ambiente, seja ela adversa ou benéfica, que resulte, em parte ou no todo, das atividades, produtos ou serviços de uma organização.

Para que se possa evitar alguns impactos ambientais e realizar a manutenção de um meio ambiente saudável é preciso manter um desenvolvimento sustentável.

2.2.2 Desenvolvimento sustentável

O desenvolvimento sustentável é uma alternativa que pode ser adotada pelas entidades que interagem com o meio ambiente. Na perspectiva de Ribeiro, M. (2006, p. 6), desenvolvimento sustentável corresponde “à satisfação das necessidades sociais, sem prejuízo das gerações futuras”.

O centro do conceito de desenvolvimento sustentável que se tornou o fundamento da Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento (ECO-92), realizada em 1992 no Rio de Janeiro, foi, "satisfazer as necessidades presentes, sem comprometer a capacidade das gerações futuras de suprir suas próprias necessidades".

Complementando, Ribeiro, M. (2006) exprime que minimizar a produção de resíduos, em qualquer processo produtivo, implica danificar menos o meio ambiente, aplicar melhor o potencial das matérias-primas, evitar penalidades da legislação ambiental, diminuir o risco de indenizações por danos a terceiros, e preservar sua imagem na sociedade. Alguns empresários já reconhecem publicamente que a proteção e a preservação do meio ambiente podem propiciar um melhor fluxo de rendimento.

Concluindo seu raciocínio, Ribeiro, M. (2006, p. 3) registra que é inadiável,

Conciliar os sistemas econômico e ecológico, em especial, porque os dois necessariamente interagem. Assim, não se pode fazer uma escolha entre desenvolvimento econômico ou meio ambiente saudável. A convivência harmoniosa entre eles é de fundamental importância, visto que são vitais para a sobrevivência da humanidade; não são mutuamente exclusivos, mas partes que se completam.

Assim, por pressão da sociedade em geral e também devido à preocupação com a atual situação do meio ambiente, algumas empresas e contadores adotam uma postura de responsabilidade social, o que também ajuda no desenvolvimento sustentável, por incentivar práticas de manutenção e preservação do meio ambiente, assim como auxilia na conscientização.

2.2.3 Responsabilidade social

A contabilidade, por se tratar de uma ciência social, atribui ao profissional contábil uma função social relevante, pois segundo Ludícibus e Marion (2007), a contabilidade é quem melhor entende e divulga o desempenho das entidades para sociedade. Ela verifica o volume de produtos e serviços que a empresa repassou à sociedade, bem como seus preços, a remuneração da força de trabalho e treinamento dos colaboradores, o cumprimento das suas obrigações tributárias, e o alcance da geração de riqueza para remunerar os investimentos efetuados pelos sócios ou acionistas, para reinvestir dentro da própria entidade.

Explanando sobre o propósito da contabilidade social, Ribeiro, M. (2006, p. 43) afirma que é o de,

Fornecer informações que permitam avaliar os efeitos das atividades das empresas sobre a sociedade. Nesse sentido, deverão ser estabelecidos objetivos, conceitos sociais relevantes, métodos de mensuração e uma estrutura para comunicar tais dados aos usuários interessados.

A responsabilidade social quando tange a empresa, segundo Ribeiro, M. (2006, p. 43),

Deveria voltar-se à eliminação e/ou redução dos efeitos negativos do processo produtivo e à preservação dos recursos naturais, principalmente, os não renováveis, por meio da adoção de tecnologias eficientes, concomitantemente ao atendimento dos aspectos econômicos. Seu papel deveria ir além do cumprimento das exigências legais, como a instalação de equipamentos e tecnologias antipoluentes ou o envio de relatórios periódicos sobre as suas atividades aos órgãos governamentais. Deveria visar, também, ao bem estar social presente e futuro, além de tornar públicos e claros seus empreendimentos nesse sentido.

Com a crescente industrialização e interação das empresas, e da sociedade em geral, com o meio ambiente, houve a necessidade da criação de algumas leis, para que essa interação não se tornasse abusiva e gerasse prejuízos para toda população.

2.2.4 Legislação ambiental

A legislação ambiental surgiu da necessidade de se assegurar que empresas não abusem da sua interação com o meio ambiente.

Exercendo um papel fundamental para ajudar a estimular a prática de procedimentos operacionais, sociais e ambientalmente corretos, tem-se as normas legais (RIBEIRO, M., 2006).

A legislação federal obriga, de acordo com Ribeiro, M. (2006, p. 32),

Todos os estabelecimentos industriais, que causem ou possam causar poluição, a comunicar todo ano, ao órgão estadual competente, o tipo de suas emissões gasosas ou particulares, bem como o equipamento antipoluição em uso. Esse órgão pode exigir, ainda, outras informações que julgar necessárias.

Quando menciona a Secretaria do Meio Ambiente em cada Estado, bem como suas respectivas agências ambientais, Ribeiro, M. (2006, p. 34) afirma que a mesma,

É que se encarrega de autorizar, licenciar, fiscalizar e controlar as instalações, construções, ampliações, operações e funcionamento das fontes de poluição, bem como orientar as empresas, quanto às alternativas técnicas, para controlar e reduzir a emissão de efluentes tóxicos.

Uma legislação, na esfera federal, que aborda a Política Nacional do Meio Ambiente foi editada em 1981, a Lei Nº 6.938, de 31 de agosto de 1981 que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Segundo seu Artigo 2º, a Política Nacional do Meio Ambiente tem por objetivo a preservação, melhoria e recuperação da qualidade ambiental propícia à vida, visando assegurar, no País, condições ao desenvolvimento socioeconômico, aos interesses da segurança nacional e à proteção da dignidade da vida humana, atendidos os seguintes princípios:

- I - ação governamental na manutenção do equilíbrio ecológico, considerando o meio ambiente como um patrimônio público a ser necessariamente assegurado e protegido, tendo em vista o uso coletivo;
- II - racionalização do uso do solo, do subsolo, da água e do ar;
- III - planejamento e fiscalização do uso dos recursos ambientais;
- IV - proteção dos ecossistemas, com a preservação de áreas representativas;
- V - controle e zoneamento das atividades potencial ou efetivamente poluidoras;

- VI - incentivos ao estudo e à pesquisa de tecnologias orientadas para o uso racional e a proteção dos recursos ambientais;
- VII - acompanhamento do estado da qualidade ambiental;
- VIII - recuperação de áreas degradadas; (Regulamento)
- IX - proteção de áreas ameaçadas de degradação;
- X - educação ambiental a todos os níveis de ensino, inclusive a educação da comunidade, objetivando capacitá-la para participação ativa na defesa do meio ambiente.

No tocante às sanções, Ribeiro, M. (2006, p. 33) destaca que,

Em 1998, foi sancionada a Lei Federal nº 9.605, que trata especificamente de sanções penais e administrativas para os casos de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente. Conhecida como Lei de Crimes Ambientais, define os atos considerados criminosos e as penalidades a que se sujeitam os responsáveis.

Quando as empresas se comprometem com a legislação ambiental e seguem determinadas exigências, elas garantem certificações ambientais, sendo uma, o certificado ISO 14000. Esta certificação é constituída por uma série de normas para assegurar que determinada empresa pratique a gestão ambiental, Ribeiro, M. (2006, p. 143) diz que a mesma,

[...] define os padrões internacionais que devem ser seguidos por todas as empresas, notadamente por aquelas que apresentam grande potencial de poluição. Com isso, tem-se um padrão que deve homogeneizar o comportamento e as ações das companhias sobre a interação com o meio natural, no qual haverá o consumo dos produtos e o descarte final de seus restos.

Além disso, a ISO 14000 irá estabelecer, conforme Ribeiro, M. (2006, p. 145),

Diretrizes básicas para a implementação do sistema de gestão ambiental, o qual constitui um processo estruturado, genérico e complementar, que visa à melhoria contínua do desempenho nas empresas e globalmente. O simples ato de se adotar tal sistema não implica que todos os problemas de natureza ambiental estejam resolvidos (tampouco permanentemente). É necessário um processo contínuo de acompanhamento e manutenção do sistema, por meio de revisões, análises e avaliações periódicas dos procedimentos instituídos, o que permite identificar oportunidades de melhorá-lo sempre.

O meio ambiente é uma preocupação de toda a sociedade, já que a sobrevivência dos seres vivos depende de sua manutenção, sendo assim, todos tem seu papel quando o assunto é a preservação ambiental. Conforme evidencia Ribeiro, M. (2010), a contabilidade, como instrumento de comunicação entre as empresas e a sociedade, pode estar inserida na causa ambiental, auxiliando assim o mercado obter informações fidedignas sobre a relação das entidades com o meio ambiente.

3 MÉTODOS E TÉCNICAS

Neste capítulo é apresentada a metodologia aplicada neste estudo para que o mesmo pudesse ser concretizado. Gil (2008, p. 8) define “método como o caminho para se chegar a determinado fim”. Neste sentido, se constitui no conjunto de métodos que foram utilizados de uma forma ordenada para que fosse possível levantar dados, atender os objetivos propostos e resolver o problema do estudo.

Além disso, é apresentada a classificação do estudo, levando-se em consideração a abordagem do problema, o atendimento aos objetivos e aos procedimentos técnicos utilizados na pesquisa.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO DA PESQUISA

Em relação aos objetivos, o estudo classifica-se como sendo de caráter descritivo. Para Gil (2008, p. 28), “as pesquisas deste tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”.

Com relação à pesquisa descritiva, Beuren et al. (2006, p. 92) dizem que:

Vários estudos utilizam a pesquisa descritiva para análise e descrição de problemas de pesquisa na área contábil. Podem ser questões, por exemplo, relacionadas às características próprias da profissão contábil em instrumentos contábeis utilizados na gestão das organizações.

Portanto, este estudo classificou-se desta maneira tendo em vista que se preocupou em buscar descrever de que maneira o papel da ciência contábil está sendo desempenhado pela contabilidade das empresas que se localizam no Distrito Industrial do município de Santa Maria/RS, considerando a relação que mantém com o meio ambiente.

A técnica utilizada, para que o estudo de caso fosse possível, foi o levantamento, realizado através de um questionário aplicado aos responsáveis pela realização da contabilidade das indústrias localizadas no Distrito Industrial de Santa Maria/RS.

O questionário, segundo Beuren et al. (2006, p. 130) “é um instrumento de coleta de dados constituído por uma série ordenada de perguntas que devem ser respondidas por escrito pelo informante, sem a presença do pesquisador”.

Considerando a abordagem do problema, este estudo é classificado como de natureza qualitativa e quantitativa. Richardson (1999) diz que a principal diferença entre uma abordagem qualitativa e quantitativa se encontra na questão de a abordagem qualitativa não se utilizar de um instrumento estatístico como base do processo de análise do problema.

Para Beuren et al. (2006, p. 92), “apesar de a Contabilidade lidar intensamente com números, ela é uma ciência social, e não uma ciência exata como alguns poderiam pensar, o que justifica a relevância do uso da abordagem qualitativa”.

Nesse sentido, considerando que o estudo busca responder a um problema que investiga de que maneira os contadores das empresas localizadas no Distrito Industrial do município de Santa Maria/RS vêm desempenhando os papéis da contabilidade quando se considera a interação dessas empresas com o meio ambiente, respondendo com argumentos, informações e dados de caráter qualitativo e utilizando-se de dados estatísticos, a porcentagem, justifica-se sua classificação como qualitativa e quantitativa.

Quanto ao método de procedimento, caracteriza-se como monográfico, pois se trata de um tema específico e particular que investiga o cumprimento dos papéis da contabilidade ambiental pelos contadores das indústrias situadas no Distrito Industrial de Santa Maria/RS. O método monográfico constitui-se de, segundo Lakatos e Marconi (2011, p. 92) “um estudo de determinados indivíduos, profissões, condições, instituições, grupos ou comunidades, com a finalidade de obter generalização”.

3.2 POPULAÇÃO

O trabalho foi realizado a partir da população das Indústrias localizadas no Distrito Indústria de Santa Maria/RS.

Foi realizada uma pesquisa no *site* da Associação do Distrito Vivo para conseguir a lista de todas essas indústrias, que totalizam 19. Nessa pesquisa foi possível obter os seguintes dados: nome das empresas e telefones.

Então foi realizado o primeiro contato no mês de agosto de 2017, através de um telefonema, obtendo-se os *e-mails* para que fosse possível enviar o tema e o

objetivo do trabalho juntamente com um modelo de questionário que apresentava questões-chaves que norteariam a elaboração do questionário final a ser aplicado, ainda em construção.

No mesmo mês foram encaminhados os *e-mails* contendo o projeto do trabalho, o modelo de questionário, os comprovantes de matrícula e explicando o trabalho e a importância da colaboração de todos para a validação e continuidade da pesquisa. Dezoito *e-mails* foram enviados, pois não havia sido possível o contato com uma entidade. Foram obtidos apenas 4 retornos, sendo 3, explicando que não seria possível a colaboração e 1 afirmando que haviam encaminhado o *e-mail* para o responsável pela contabilidade.

Após o insucesso, um novo contato foi realizado no dia 12 de setembro, através de uma visita à todas as empresas e, após, à alguns escritórios responsáveis pela contabilidade. Nessa visita foi apresentado o objetivo do trabalho e a importância da colaboração de todos os contadores e foi deixado o questionário para ser respondido pelos responsáveis pela contabilidade de todas as empresas. Três dos questionários foram encaminhados por *e-mails*, que foram fornecidos no dia da visita, pelo fato de o responsável pela contabilidade não estar presente no dia.

Após essa visita, foram obtidos 12 retornos, ou seja, questionários efetivamente respondidos.

Posteriormente, foi realizada mais uma ligação para uma das empresas, que não havia respondido o questionário. Em uma dessas ligações, o contador confirmou a participação, e assim foram obtidos 13 questionários respondidos, que constituiu a amostra utilizada no trabalho.

Nos telefonemas, *e-mails* e visitas, foi combinado que não seria divulgado o nome das indústrias, o nome dos contadores e escritórios responsáveis pela contabilidade das mesmas.

3.3 PROCEDIMENTOS PARA A COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Esta seção apresenta as etapas realizadas para a obtenção e análise dos dados necessários para o alcance do objetivo do trabalho.

A primeira etapa foi a elaboração de um questionário com questões divididas em 4 tópicos: questões associadas às informações da empresa/contador, questões associadas à utilização da contabilidade para fins de controle, questões associadas à

geração de informações para a tomada de decisões e questões associadas ao cumprimento do papel da transparência. Questões que pudessem avaliar as condutas dos contadores no cumprimento desses papéis.

Os dados foram tabelados para poderem ser analisados, verificando-se se os contadores realizam a contabilidade ambiental, se cumprem com seus papéis e quais as condutas desempenhadas para isso.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Neste capítulo apresentam-se os resultados obtidos através dos questionários aplicados e das discussões a respeito. O questionário foi aplicado junto aos contadores das indústrias localizadas no Distrito Industrial de Santa Maria/RS, visando responder à questão problema do presente estudo e cumprir com os objetivos propostos.

4.1 INFORMAÇÕES SOBRE AS INDÚSTRIAS E SUA CONTABILIDADE

Ao enviar os questionários, a serem respondidos pelos contadores das indústrias do Distrito Industrial de Santa Maria/RS, foi estabelecido o sigilo do nome das mesmas, bem como do nome dos respectivos contadores e escritórios responsáveis pela sua contabilidade.

Ressalta-se que de um total de 19 indústrias, apenas 13 concordaram em participar do estudo, através dos responsáveis pela contabilidade, ou seja, 68% da população.

O primeiro bloco de questões do questionário, está voltado para verificação de informações sobre as indústrias e sua contabilidade, questões que podem estar relacionadas com o fato de os papéis da contabilidade ambiental serem cumpridos ou não pelos contadores.

As principais informações levantadas sobre as indústrias giram em torno do porte delas, da atividade das mesmas e se estas possuem alguma certificação.

Sobre a contabilidade, foi questionado o tempo de atendimento às indústrias e a autoavaliação dos contadores sobre seus conhecimentos na área da contabilidade ambiental.

Os resultados evidenciaram que a maioria (54%) das indústrias são de médio porte, e apenas 15%, ou seja, 2 são de grande porte. Sendo que normalmente as empresas de grande porte são as que mais se preocupam com sua imagem perante a sociedade, pois o que mais fortalece muitas das grandes marcas, segundo a Associação Brasileira de Agentes Digitais de Santa Catarina/RS (2014), são os conceitos criados, a linha de pensamento. As grandes empresas trabalham sua imagem perante seus públicos, que as acompanham de forma online ou offline. A imagem empresarial é extremamente importante para a formação de reputação e para

o fortalecimento da sua marca no mercado cada vez mais competitivo, que muda a cada instante e que está cada vez mais conectado. Assim, para as empresas que desejam crescer devem pensar como uma grande marca pensa.

Também observou-se que o ramo de atividade das Indústrias estudadas é bem diversificado, como pode ser observado no Quadro 3.

Quadro 3 - Relação dos ramos das indústrias participantes

Ramo de Atividade	n° de indústrias
Aubos e fertilizantes	1
Alimentício	3
Artefatos e cimentos	1
Autopeças	1
Bebidas	1
Cabines e carrocerias	1
Limpeza	1
Máquinas e ferramentas	2
Metalurgia sistema de irrigação	1
Transformadores	1

Fonte: Autores

Como pode-se observar no Quadro 3, três das indústrias são do ramo alimentício e 1 do ramo metalúrgico, ramos considerados potencialmente poluidores, pois segundo a Fundação Estadual do Meio Ambiente (FEPAM), são os maiores geradores de resíduos. Os demais também geram impactos ambientais durante seus processos produtivos, pois segundo Cabral (2017), não existe processo de fabricação totalmente limpo.

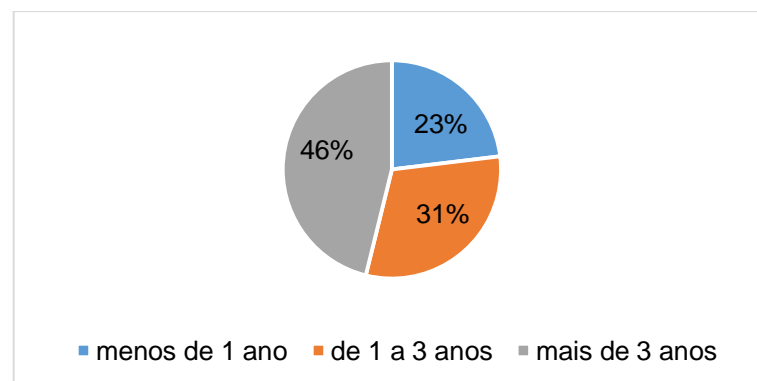
De acordo com a Fundação Estadual do Meio Ambiente - FEPAM (2003), em seu Relatório de Resíduos Sólidos Industriais, mais recente, são gerados anualmente no Rio Grande do Sul, por empresas do setor industrial, 2.363.885 toneladas de lixo. Sendo as principais geradoras de resíduos, as do setor alimentício e metalúrgico.

Outra informação obtida revela que apenas 15% das indústrias que participaram do estudo possuem a contabilidade empresarial, todas as outras

possuem a contabilidade terceirizada, o que pode influenciar no fato de elas realizarem, ou não, a contabilidade ambiental, já que a contabilidade sendo terceirizada, normalmente, não mantém envolvimento direto no processo produtivo das empresas, realizando a contabilidade apenas com os dados que lhe são repassados. Sendo que, com a contabilidade interna (empresarial), a possibilidade da realização da contabilidade ambiental pode ser maior, pois a contabilidade se dedica exclusivamente às empresas clientes e existe um nível maior de cobrança, principalmente de dados que melhor demonstrem o desempenho da empresa, por parte dos empresários e diretores.

Um fator que também pode influenciar na conduta dos contadores é o tempo que a contabilidade atende as indústrias, pois se a contabilidade for recente pode estar planejando, ainda, a realização desta, enquanto as que atendem há mais tempo, se não a realizam, é por algum outro motivo. Como pode ser observado na Figura 1, 46%, ou seja, 6 dos contadores que responderam ao questionário, disseram atuar na contabilidade da indústria há mais de 3 anos.

Figura 1 - Tempo de atendimento da contabilidade nas indústrias



Fonte: Autores

O estudo também procurou investigar se as indústrias instaladas no Distrito Industrial de Santa Maria/RS são detentoras de alguma certificação ambiental. Apenas uma das empresas possui uma certificação, a ISO 14001, o que corresponde a 8% da amostra, como demonstra a Figura 2.

A norma ISO 14001 é uma ferramenta que ajuda as empresas a identificar, priorizar e gerenciar os riscos ambientais decorrente de suas práticas, fazendo com

que a empresa dê uma maior atenção às questões mais relevantes de seu negócio. Além disso, exige que as empresas se comprometam com a prevenção do meio ambiente e com melhorias contínuas, como parte do ciclo normal da gestão empresarial. Saliendo que para se conquistar essa certificação são necessários investimentos relevantes, na área ambiental, em equipamentos, mão-de-obra especializada, entre outros, que devem possuir um controle financeiro para otimizar a utilização dos recursos empregados.

Figura 2 - Indústrias que possuem certificação ambiental

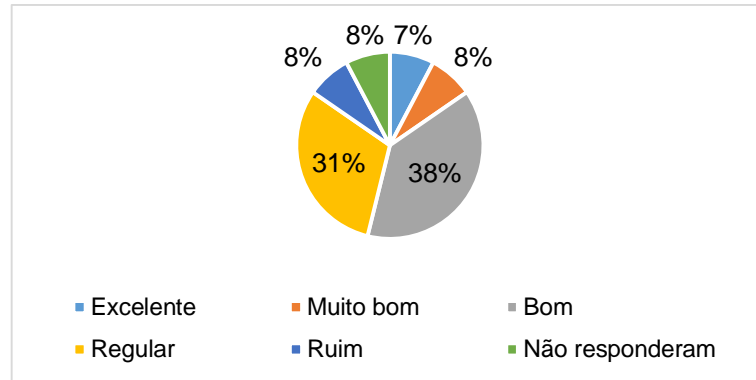


Fonte: Autores

Os profissionais que realizam a contabilidade das empresas do Distrito Industrial de Santa Maria, foram motivados, através do questionário, a realizarem uma autoavaliação sobre o conhecimento detido da contabilidade ambiental e da responsabilidade socioambiental.

A maioria dos contadores avaliaram seus conhecimentos em responsabilidade social como sendo bom. A Figura 3 traz o resultado obtido e permite sua melhor visualização e comparação.

Figura 3 - Conhecimento sobre responsabilidade socioambiental

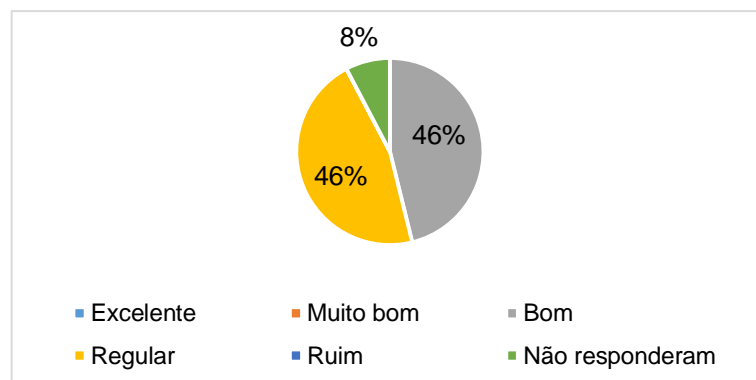


Fonte: Autores

Observa-se pela Figura 3, que 38% dos contadores, ou seja 5, se auto avaliam com um bom conhecimento sobre a responsabilidade socioambiental e outros 31%, ou seja 4, com um conhecimento regular.

Da mesma forma que se considerou o conhecimento sobre responsabilidade socioambiental, o conhecimento sobre contabilidade ambiental também foi considerado. Observa-se pela Figura 4 que os contadores são detentores de um conhecimento mediano sobre a contabilidade ambiental, já que 46% deles responderam possuir um bom conhecimento e outros 46% disseram ter um conhecimento regular.

Figura 4 - Conhecimento sobre contabilidade ambiental

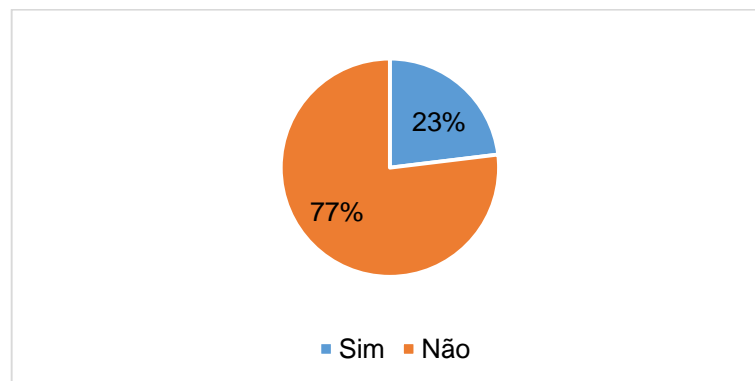


Fonte: Autores

Outro ponto abordado no estudo foi a legislação ambiental que foi criada para que fosse possível evitar o abuso da exploração do meio ambiente, tanto com a poluição, quanto com a extração dos recursos naturais. Para 46% dos contadores, a legislação está clara. Apenas 2 contadores disseram que a legislação ambiental ainda não é clara o suficiente, por falta de definições específicas, tornando-se difícil a harmonização da mesma.

Também observou-se que as indústrias estudadas ainda desconhecem os benefícios trazidos pela realização da contabilidade ambiental, sendo que a realidade sobre a realização da contabilidade ambiental nas indústrias localizadas no Distrito Industrial de Santa Maria/RS é que apenas 23% das mesmas a realizam, ou seja, 3 das 13 indústrias participantes, conforme a Figura 5.

Figura 5 - Realização da contabilidade ambiental



Fonte: Autores

Para os que não realizam a contabilidade ambiental foi questionado o porquê da não realização. Todos os contadores citaram a não obrigatoriedade como motivo e/ou a falta de interesse por parte dos proprietários e diretores dessas indústrias. Assim, percebe-se que mesmo o meio ambiente se encontrando degradado e observando-se uma crescente preocupação da sociedade em geral com tais questões, o que gera várias discussões e propagandas a respeito, a realização da escrituração da interação das indústrias com o meio ambiente ainda não é uma realidade nas indústrias pesquisadas em Santa Maria/RS.

Verificou-se, através das respostas anteriores, que os ramos de atividade das empresas são potencialmente poluidores, com 3 delas do ramo alimentício, um dos

mais poluentes. Mesmo assim, os contadores, que de um modo geral, têm um conhecimento regular ou bom sobre a contabilidade ambiental e alegam que a legislação ambiental está clara para eles, não realizam o registro e controle da interação das empresas com o meio ambiente.

A contabilidade tem como papel o registro do Patrimônio, seu controle, mensuração e fornecimento de informações transparentes sobre as entidades. Assim, a contabilidade ambiental, ramo da contabilidade tradicional, deve cumprir com esses papéis, evidenciando toda a interação empresa–meio ambiente.

Após verificar o grau de realização da contabilidade ambiental pelas indústrias, que ainda é baixo, foi verificado se os contadores cumprem com o papel da mesma e assim, quais as principais condutas realizadas por eles para o cumprimento desses papéis. Para isso foram elaborados 3 blocos de questões, que foram respondidos por aqueles que disseram realizar a contabilidade ambiental nas indústrias. Assim, as próximas análises foram feitas com base nas respostas apenas das empresas que realizam a contabilidade ambiental, já que visa verificar o cumprimento dos papéis desta.

4.2 UTILIZAÇÃO DA CONTABILIDADE AMBIENTAL PARA FINS DE CONTROLE

Na contabilidade, ter controle significa conhecer a realidade e poder comparar os dados e resultados reais com os desejados, obter o conhecimento sobre as divergências e problemas em um tempo hábil.

As transações de natureza ambiental podem ser registradas em contas tradicionais ou, para um melhor controle, em contas ambientais específicas. Quando em contas tradicionais, ainda pode-se utilizar-se das notas explicativas para detalhamentos. Foi verificado que todas as indústrias que realizam a contabilidade ambiental se utilizam de contas ambientais específicas, em algum momento, para registros ambientais. As contas utilizadas por elas são: licenças ambientais, análises ambientais e toxicológicas, despesas ambientais, investimentos ambientais e custos ambientais.

Uma das indústrias pesquisadas possui um centro de custos, sendo que um deles é chamado de meio ambiente, e neste estão alocados os gastos específicos com o meio ambiente, conservação, estação de tratamento de efluentes e mão-de-obra envolvida.

Com relação aos Passivos Ambientais associados às atividades empresariais, é sabido que existe uma certa relutância do meio empresarial com respeito a sua evidenciação. Além de certo receio de falar a respeito do assunto. Nenhuma delas afirmou já ter identificado algum passivo ambiental, tanto de natureza positiva, quanto de natureza negativa.

Os Passivos Ambientais, conforme Ribeiro e Gratão (2000), ficaram amplamente conhecidos por sua conotação negativa, ou seja, as empresas que o possuem agrediram o meio ambiente e por isso, têm que pagar vultosas quantias a título de indenização a terceiros, de multas e para a recuperação de áreas danificadas. Essa situação de que se agrediu tem que pagar é trazida, pelo princípio poluidor-pagador, do direito ambiental, que consiste em obrigar o poluidor a arcar com os custos das reparações e danos causados por ele ao meio ambiente.

Porém os passivos não são apenas de origem negativa. Eles podem surgir também de atitudes ambientalmente responsáveis, o que provavelmente irá exigir a aquisição (a prazo) de máquinas, equipamentos e instalações, que geram um alto custo para as empresas.

Quando se trata do uso de contas ambientais para registrar gastos de natureza ambiental, todos os contadores afirmaram que usam contas específicas. Assim, os gastos de natureza ambiental são registrados com o uso das contas: Despesas de Multas Ambientais, Despesas de Auditorias Ambientais, Despesas com Licenças Ambientais, Custos Ambientais e Imobilizados Ambientais. Os contadores também afirmaram que são evidenciados utilizando-se dos demonstrativos contábeis que constam no Quadro 4.

Quadro 4 - Evidenciação dos gastos ambientais

	Demonstração do Resultado	Balanço Patrimonial
Indústria 1	X	X
Indústria 2	X	
Indústria 3		X

Fonte: Autores

A contabilidade da Indústria 1 evidencia seus gastos ambientais na Demonstração de Resultados ou no Balanço Patrimonial. Já a da indústria 2, sempre na Demonstração de Resultados, enquanto a da indústria 3, no Balanço Patrimonial.

A contabilidade também foi questionada com relação ao destino e tratamento atribuídos aos resíduos da atividade e gastos associados.

O lixo gerado nos processos de industrialização, os resíduos industriais, são responsáveis por graves impactos ambientais se descartados incorretamente, pois contêm grandes quantidades de produtos químicos e tóxicos. Dependendo do ramo da indústria, diferentes tipos de resíduos são produzidos.

A destinação e tratamento dos resíduos devem seguir as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), a qual os classifica, de acordo com as reações que produzem quando são colocados na natureza, como: perigosos (contaminantes e tóxicos), não-inertes (possivelmente contaminantes), e inertes (não contaminantes).

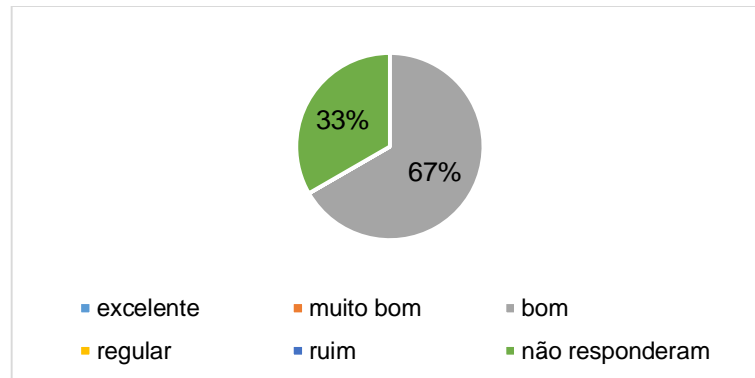
Assim, um fator importante sobre os resíduos indústrias é a necessidade de tratamento antes do descarte, reaproveitamento ou reciclagem, o que gera gastos.

Como foi comentado anteriormente, o fato da empresa ser terceirizada ou empresarial, pode refletir na realização da contabilidade ambiental pelo fato do maior envolvimento da contabilidade empresarial nos processos produtivos das indústrias. Das empresas que efetuam a contabilidade ambiental, apenas 1 é empresarial. Essa também é a única que sabe o destino atribuído aos resíduos da atividade da empresa. No caso, os resíduos são tratados por uma empresa terceirizada, que possui certificação conforme as normas exigidas. Os gastos associados à contratação desse serviço são registrados no custo de produção ou em despesas do período.

Ao final de cada bloco de questões, os contadores foram estimulados a fazerem uma autoavaliação do desempenho de suas funções para o cumprimento dos papéis da contabilidade ambiental.

A Figura 6 demonstra que 67% dos contadores se auto avaliam com um bom desempenho de suas funções para o cumprimento do papel do controle da interação da empresa atendida com o meio ambiente.

Figura 6 - Autoavaliação do desempenho da contabilidade no cumprimento do papel do controle ambiental



Fonte: Autores

O controle quando bem efetuado reflete o nível de falhas existentes e os gastos, com investimentos permanentes ou insumos utilizados nos processos operacionais, necessários para a eliminação ou redução destas falhas.

O controle, um dos papéis da contabilidade ambiental, não está sendo 100% cumprido pelos contadores das indústrias, a maioria, talvez por falta de interesse da direção, não está muito envolvida com os processos da empresa, para que a contabilidade ambiental seja bem executada e cumpra com seu papel de controle.

4.3 GERAÇÃO DE INFORMAÇÕES/SUBSÍDIOS PARA TOMADA DE DECISÕES RELACIONADAS À ÁREA AMBIENTAL

Um dos papéis da contabilidade é a geração de informações que deem subsídio para a tomada de decisões. Na área ambiental esse papel é de crucial importância, considerando-se que é através das informações geradas que todos os planejamentos e estratégias futuras são realizadas.

Para que a gestão da contabilidade ambiental auxilie na tomada de decisões, é importante a empresa ter visão e comprometimento com as questões ambientais. As demonstrações contábeis poderão contribuir com a tomada de decisões, oferecendo informações adequadas. Essas informações serão fundamentais para a identificação e exposição dos eventos oriundos das ações relacionadas à gestão ambiental, que interagem de alguma forma com o patrimônio das empresas.

A apuração e gestão dos custos ambientais, por exemplo, são áreas estratégicas para aumentar e reduzir os custos, contribuindo para uma melhoria contínua no desempenho ambiental das entidades.

Devido à crescente preocupação com o meio ambiente, a gestão ambiental passou a ser uma importante estratégia das empresas, porém ainda é escassa, principalmente no que diz respeito à apuração dos custos ambientais. Através de alguns métodos de apuração de custos é possível verificar os valores investidos na gestão ambiental e assim, avaliar a relação custo-benefício gerada, e ainda possibilitar a correção de falhas ocorridas e adequar investimentos.

Portanto, para a tomada de decisões, é importante a apuração dos custos ambientais. E, as empresas estudadas também foram questionadas quanto a apuração desses custos. Observou-se que apenas 33% das indústrias, que realizam a contabilidade ambiental, apuram os custos ambientais, ou seja, apenas 1 empresa.

Figura 7 - Apuração dos custos ambientais



Fonte: Autores

Uma característica importante a título de informações de natureza contábil e de demonstrações contábeis é a comparabilidade, isso para que quem se utiliza de tais demonstrações possa verificar a tendência do desempenho ao longo do tempo e também comparar com o desempenho de outras empresas.

No caso da empresa que apura custos ambientais, afirma que também são geradas informações que geram comparabilidade e que através dessas informações podem ser gerados indicadores e esses são utilizados para a avaliação de desempenho.

Mediante a utilização de indicadores são obtidas informações que podem subsidiar o planejamento e implantação de políticas de gestão ambiental voltadas a racionalização dos recursos naturais e das interações que prejudiquem o meio ambiente.

O trabalho também traz o assunto, responsabilidade social, pois ela, também é papel de toda a sociedade, inclusive da contabilidade, que registra e evidencia, para todos os interessados, as atividades das organizações, e que melhor entende e divulga o desempenho dessas organizações para sociedade. Nas indústrias, a responsabilidade social deveria estar voltada para a eliminação ou redução dos efeitos negativos do processo produtivo e para a preservação dos recursos naturais, visando o bem-estar da sociedade em geral.

Outra questão abordada no questionário foi em relação a criação de sugestões para uma produção limpa. Verificou-se que apenas 33% dos contadores (apenas 1), conforme a Figura 8, estão preocupados em criar sugestões e incentivar as indústrias atendidas a realizarem uma produção limpa, ou seja, uma produção com a aplicação de uma estratégia que objetiva aumentar a eficiência do uso de matérias-primas, água e energia, e ao mesmo tempo, sem a geração ou com a minimização ou ainda, com a reciclagem dos resíduos gerados, acarretando em benefícios ambientais e econômicos nos processos produtivos.

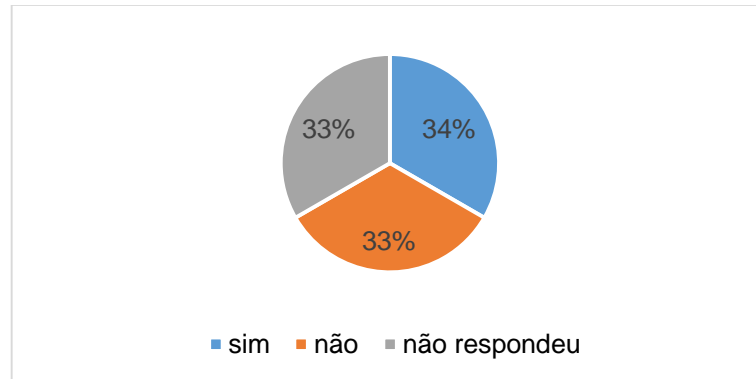
Figura 8 – Contadores que realizam contabilidade ambiental e criam sugestões e incentivam uma produção limpa



Fonte: Autores

Para que as informações auxiliem na tomada de decisões é imprescindível que as mesmas sejam geradas dentro do tempo de execução dessas decisões. Porém a contabilidade de 33% das indústrias (apenas 1) não está oferecendo isso às indústrias que são suas clientes, como pode ser verificado na Figura 9.

Figura 9 - Geração de informações dentro do tempo de execução das decisões



Fonte: Autores

Através da contabilidade, de seus registros e de suas demonstrações, pode-se perceber o comprometimento das empresas com o meio ambiente e da contabilidade em demonstrar essa interação. Esse comprometimento, segundo os contadores das indústrias do Distrito Industrial de Santa Maria/RS está demonstrado na contabilidade de suas clientes, como pode ser observado na figura 10.

Figura 10 - Comprometimento da empresa com o meio ambiente transparecido na contabilidade



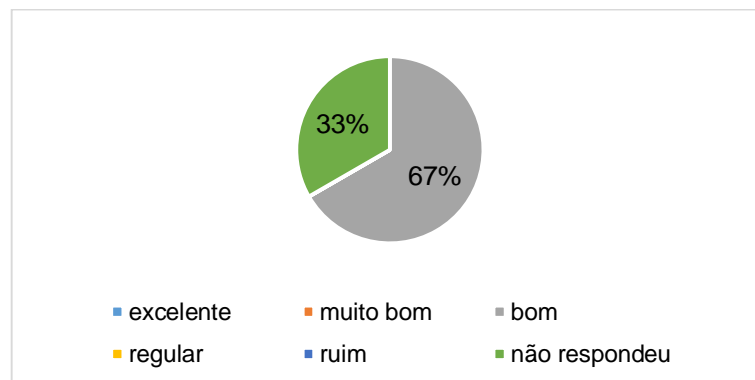
Fonte: Autores

De acordo com os contadores que disseram que a contabilidade demonstra o comprometimento da empresa com o meio ambiente, a contabilidade demonstra esse comprometimento registrando e informando aos gestores, para a tomada de decisões, sobre eventuais distorções, em índices ou valores que impactam no negócio, além de auxiliar e proferir informações sobre a legislação ambiental.

Os benefícios da realização da contabilidade ambiental vistos pelos contadores das indústrias são: a mensuração dos riscos, transparência da empresa perante a sociedade, veem a contabilidade ambiental como uma ferramenta que auxilia essa necessidade de melhorar o meio em que se está inserido, além do crescimento empresarial que pode ocorrer no momento em que a empresa demonstra sua preocupação com o meio ambiente.

67% dos contadores se auto avaliam como tendo um bom desempenho das suas funções, voltadas para o cumprimento do papel da contabilidade ambiental de gerar informações e subsídios para a tomada de decisões, o que pode ser observado na Figura 11.

Figura 11 - Autoavaliação dos contadores quanto ao cumprimento do papel - geração de informação para tomada de decisão no âmbito ambiental



Fonte: Autores

Quanto a geração de informação para a tomada de decisões de cunho ambiental, apesar de os contadores declararem que o comprometimento das empresas com o meio ambiente está transparecido nas demonstrações contábeis e que eles tem um bom desempenho de suas funções para o cumprimento desse papel, não está sendo cumprido pela maioria dos profissionais contábeis, pois a apuração dos custos ambientais é realizada por apenas 33% delas (apenas 1) e não são

utilizados indicadores a partir das informações. E também, apenas 33% dos contadores, ou seja, apenas 1, gera informações dentro de um tempo hábil para a tomada de decisões.

4.4 TRANSPARÊNCIA DA CONTABILIDADE AMBIENTAL

É papel da Contabilidade Ambiental zelar pela transparência das informações fornecidas aos seus usuários, pois os dados somente serão confiáveis e ajudarão no controle e tomada de decisões se houver transparência.

A atual situação do meio ambiente faz com que a contabilidade ambiental insira temas como impactos ambientais, responsabilidade social, assim como passivos, receitas, despesas e ativos ambientais com o objetivo de proporcionar mais transparência nas demonstrações e na gestão empresarial.

Para Kraemer (2002), a Contabilidade Ambiental traz benefícios à sociedade e às indústrias, sendo apontados para a sociedade benefícios como o uso mais eficiente dos recursos naturais, redução dos custos relacionados aos efeitos da poluição, melhorias na política pública, e utilização de informações para avaliação de desempenho ambiental. E para a indústria são apontados benefícios como identificação e a redução dos custos, controle do uso e fluxo de energia e materiais, fornecimento de informação para melhorar o desempenho ambiental e a imagem de companhia com os *stakeholders*. Porém esses benefícios somente serão vistos, se houver transparências nas informações.

Quanto à apresentação das informações ambientais, 67% das indústrias têm em sua contabilidade as informações ambientais apresentadas em demonstrações tradicionais, com detalhamento nas Notas Explicativas ou em relatórios internos. Verifica-se que nenhuma das indústrias possui demonstrações propriamente ambientais, como o balanço social, que surgiu do interesse da população e de movimentos sociais. Esse balanço tem por finalidade apresentar todas as atividades praticadas pelas empresas que demonstram sua responsabilidade social e as atividades relacionadas com questões ambientais.

Figura 12 - Indústrias que apresentam informações ambientais



Fonte: Autores

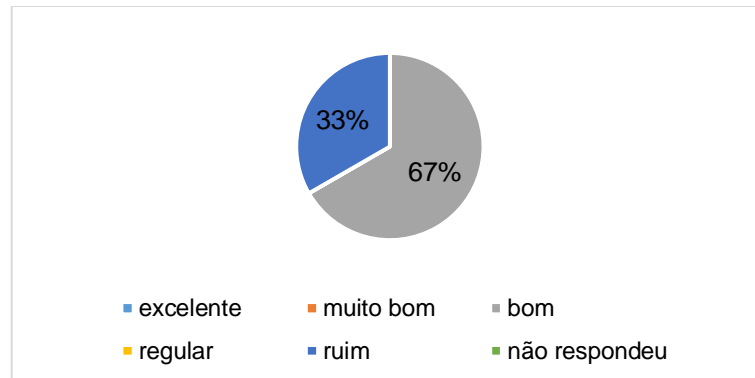
Da mesma forma nenhuma das empresas disse ter identificado passivos ambientais, também disseram que eles não estão transparecidos nas demonstrações contábeis. Porém 33%, ou seja 1, delas disse que havendo passivos ambientais, serão registrados em contas tradicionais.

Constatou-se que quem tem acesso às demonstrações contábeis com informações ambientais são, segundo 33% dos contadores, ou seja, 1 contador que realiza a contabilidade ambiental, a alta administração, a diretoria, a gerência e os colaboradores na área de meio ambiente. Segundo outro contador, quem tem acesso são os órgãos legisladores e os demais interessados na empresa.

Para ter acesso a essas demonstrações, com informações contábeis ambientais, é preciso entrar em contato com a empresa e após solicitar as informações ao contador. Algumas informações são disponibilizadas no *site* da empresa. 33% dos contadores, ou seja, 1 dos contadores que realizam a contabilidade ambiental, disseram que, mensalmente, a área do meio ambiente relata indicadores, índices e possíveis riscos ambientais através de relatórios internos.

Quanto à autoavaliação dos contadores no desempenho de suas funções para o cumprimento do papel da contabilidade, transparência das informações contábeis, no âmbito ambiental, 67% dos contadores, ou seja, 2 contadores, se autoavaliam com um bom desempenho, como pode ser observado na Figura 13.

Figura 13 - Autoavaliação do desempenho das funções no cumprimento do papel - transparência das informações ambientais



Fonte: Autores

O papel da transparência ambiental não é cumprido 100% pelos contadores das indústrias pesquisadas do Distrito Industrial de Santa Maria/RS, pois nenhuma realiza demonstrações propriamente ambientais, nem possuem passivos ambientais transparentados nas demonstrações contábeis, porém, algumas indústrias fazem o uso das notas explicativas para detalhamentos, e todas possuem informações de cunho ambiental em suas contabilidades. O acesso a essas informações não são dificultados, sendo necessário apenas o contato com a empresa e o contador, o que demonstra que as indústrias estão no caminho para o cumprimento da transparência, um dos papéis da contabilidade ambiental.

Para avaliar o cumprimento dos papéis da contabilidade ambiental, cada bloco do questionário foi elaborado com questões que apontam as principais condutas a serem realizadas pelos contadores para que esses papéis sejam cumpridos. Alguns contadores desempenham algumas das condutas, outros desempenham outras condutas, o que dificulta definir a porcentagem exata dos contadores, em geral, que cumprem com cada um desses papéis.

Portanto pode-se verificar que apesar dos contadores das indústrias possuírem um bom conhecimento sobre a contabilidade ambiental e a responsabilidade socioambiental, evidenciarem que a legislação ambiental está clara para eles, e ainda, se auto avaliarem com um bom desempenho em suas funções para o cumprimento dos papéis da contabilidade ambiental, através de suas condutas, verificou-se que os papéis da contabilidade não estão sendo realizados pela maioria dos contadores.

5 CONCLUSÃO

O meio ambiente tornou-se uma grande preocupação e tema de diversas discussões para a sociedade em geral, pois os crescentes impactos causados sobre o mesmo afeta a todos. Assim, é importante que todos colaborem e cumpram com seus papéis na preservação do meio ambiente, inclusive a contabilidade. Neste sentido, fundamenta-se a importância de realizar-se estudos que forneçam informações desta área e gerem a conscientização.

Na área contábil ainda poderão ocorrer muitas discussões a respeito da interação das entidades com o meio ambiente, sobre quais as melhores maneiras de controlar, gerar informações para tomada de decisões e transparecer esses dados e ainda da importância da realização da contabilidade ambiental e as condutas a serem praticadas pelos contadores para que os mesmos cumpram com os seus papéis.

Grandes impactos ambientais são causados pelas indústrias, já que não existe processos de industrialização totalmente limpos. Quem registra e faz demonstrações capazes de transparecer essa relação indústria-meio ambiente, é a contabilidade. Desta forma objetivou-se verificar o grau de realização da contabilidade ambiental pelos contadores das indústrias localizadas no Distrito Industrial de Santa Maria/RS, assim como verificar quais as principais condutas desenvolvidas por esses contadores para o cumprimento dos papéis da contabilidade ambiental.

A fim de alcançar o objetivo geral, o primeiro objetivo específico traçado foi identificar o nível de conhecimento sobre a contabilidade ambiental detido pelos contadores das indústrias do Distrito Industrial de Santa Maria/RS. Verificou-se, através da autoavaliação realizada pelos mesmos, que eles possuem um conhecimento mediano, visto que 46% disseram deter um bom conhecimento e 46% disseram ter um conhecimento regular.

O segundo objetivo específico foi verificar se os contadores das indústrias localizadas no Distrito Industrial de Santa Maria/RS realizam a contabilidade ambiental. Constatou-se que apenas 23% dos contadores realizam a contabilidade ambiental das indústrias estudadas. Os outros 77% não realizam, por motivos elencados como a falta de obrigatoriedade e de interesse dos proprietários e diretores.

O terceiro objetivo específico foi analisar se os contadores das indústrias do Distrito Industrial da cidade de Santa Maria/RS contribuem para que os papéis da contabilidade sejam cumpridos dentro da dimensão ambiental. Como apenas 23%, ou

seja, 3 indústrias, realizam a contabilidade ambiental, esse objetivo foi alcançado levando-se em consideração apenas os dados destas. Assim, verificou-se que dos 23% dos contadores que realizam a contabilidade ambiental, 2 contadores, contribuem para que esses papéis sejam cumpridos, pois responderam que realizam um bom desempenho em suas funções, no âmbito ambiental, para o cumprimento dos papéis do controle, geração de informação para a tomada de decisão e transparência.

O quarto e último objetivo específico foi verificar quais as condutas realizadas pelos contadores para o cumprimento dos papéis no âmbito ambiental. Também alcançou-se esse objetivo apenas com os dados da contabilidade de 23%, ou seja, 3 das indústrias que responderam ao questionário, aquelas que realizam a contabilidade ambiental.

Os profissionais responsáveis pela contabilidade dessas 3 indústrias tem como condutas para o cumprimento do papel de controle (no âmbito ambiental), o uso de contas específicas para o registro e evidenciação das transações de natureza ambiental e evidenciação dos gastos, que possuem origem da interação da empresa com o meio ambiente, na Demonstração de Resultados e no Balanço Patrimonial.

Para o cumprimento do papel de geração de informações para a tomada de decisões, apenas o contador de uma das indústrias tem por conduta realizar a apuração dos custos ambientais; a geração de informações que possuem comparabilidade e que, a partir destas, podem ser criados indicadores e ainda se utiliza desses indicadores para a avaliação do desempenho da indústria. Outra conduta desenvolvida, também, por apenas 1 empresa, é a geração de informações ambientais dentro do tempo de execução das decisões.

Já a conduta praticada pelos contadores para o cumprimento do papel da transparência, é que um dos contadores apresenta as informações ambientais em demonstrações tradicionais, mas com detalhamento em notas explicativas. Outra conduta realizada por dois contadores é a de não dificultar o acesso às demonstrações contábeis que apresentam informações ambientais, pois para consultá-las basta entrar em contato com a empresa, e com a autorização, entrar em contato com o contador para que este entregue os dados solicitados.

Por fim, se respondeu o problema do estudo, que buscava saber de que maneira os contadores das indústrias localizadas no Distrito Industrial do município de Santa Maria/RS vêm desempenhando os papéis da contabilidade, quando se considera a interação dessas indústrias com o meio ambiente. Constatou-se que o

grau de realização da contabilidade ambiental é baixo. Apenas 23% dos contadores que se dispuseram a responder o questionário realizam a contabilidade ambiental. Desses, 67%, ou seja, 2 deles, apesar de se auto avaliarem com um bom desempenho nas suas funções para o cumprimento dos papéis da contabilidade ambiental, e com um conhecimento mediano da contabilidade ambiental, desenvolvem poucas condutas que promovam o cumprimento destes papéis.

Cabe destacar que o estudo teve como condição limitadora o fato de 32% da população deste estudo se recusar a participar da pesquisa, e pelo fato de algumas das que participaram não terem respondido a todas as questões.

A fim de contribuir para a realização de futuros estudos na área da contabilidade ambiental, sugere-se a realização da aplicação deste mesmo questionário em indústrias de outras cidades, e a reaplicação deste questionário para os contadores das indústrias localizadas no Distrito Industrial de Santa Maria/RS daqui alguns anos ou após o surgimento de alguma legislação, que possa interferir em suas respostas, a fim de se avaliar a evolução de suas condutas, ainda a aplicação deste questionário com novas questões a serem respondidas também pelos proprietários para averiguar a falta de interesse da realização da contabilidade ambiental.

REFERÊNCIAS

- ALCHAPAR, Marcia Manhani. **Contabilidade ambiental: grau de desenvolvimento em Juína – MT**, 2009. Disponível em: <http://www.biblioteca.ajes.edu.br/arquivos/monografia_20110912173411.pdf>. Acesso: 05 de ago. 2017.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE AGENTES DIGITAIS DE SANTA CATARINA. **Qual a importância da imagem empresarial para o seu negócio?** 2014. Disponível em: <<http://www.abradi-sc.com.br/2014/10/importancia-imagem-empresarial-negocio/>>. Acesso em: 28 de out. 2017
- BERGAMINI JÚNIOR, Sebastião. **Contabilidade e riscos ambientais**. Revista do BNDES, Rio de Janeiro: v.6, n.11, junho de 1999. Disponível em: <https://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/revista/rev1105.pdf>. Acesso em: 30 set. 2017.
- BEUREN, Ilse Maria et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- BRASIL. Lei n 6.938, de 31 de agosto de 1931. Da política nacional do meio ambiente. **Planalto**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6938.htm>. Acesso em: 28 mai. 2017.
- BRASIL. Lei n 6404, de 15 de dezembro de 1976. Características e Natureza da Companhia ou Sociedade Anônima. Planalto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm>. Acesso em 28 de out, 2017.
- BRASIL. Resolução n. 001, de 23 de janeiro de 1983. Dispõe sobre critérios básicos e diretrizes gerais para a avaliação de impacto ambiental. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/port/conama/legiabre.cfm?codlegi=23>>. Acesso em: 28 mai. 2017.
- BRUYNE, Paul de; HERMAN, Jacques; SCHOUTHEETE, Marc de. **Dinâmica da pesquisa em ciências sociais: os polos da prática metodológica**. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1977.
- CABRAL, Zélio. **Apostila Recenseador ibge 2017 – Censo Agropecuário**. 2017. Disponível em : <https://books.google.com.br/books?id=r03_DQAAQBAJ&pg=PA19&lpg=PA19&dq=n%C3%A3o+existe+processo+de+fabrica%C3%A7%C3%A3o+totalmente+limpo&source=bl&ots=I-IE348T_h&sig=qolZpPT4wEaEm6OF_gWEF8yRTPA&hl=pt-BR&sa=X&ved=0ahUKEwjAqZKDzpLYAhXLIJAKHaiwAf4Q6AEINjAF#v=onepage&q=n%C3%A3o%20existem%20processos&f=false>. Acesso em: 23 de nov. 2017.
- CARDOSO, João Antonio da Silva; CARDOSO, Munique Maria da Silva; AMARAL, Sergio Pinto. **Atuação do profissional da contabilidade na auditoria**. Disponível

em: <<http://www.atena.org.br/revistacrc/ojs-2.1.1/index.php/PENSAR/article/viewFile/84/63>>. Acesso em: 31 out. 2017.

CARVALHO, Maria Braga. **Contabilidade ambiental**. 2. ed. Curitiba: Juruá Editora, 2008.

COLOMBO, Silvana. **Aspectos conceituais do princípio do poluidor-pagador**. Revista Eletrônica do Mestrado em Educação Ambiental - UCS (2004). Disponível em <<https://www.seer.furg.br/remea/article/viewFile/2720/1555>>. Acesso em: 30 out. 2017.

ECONTAL. **Como funciona a escrituração contábil**. Disponível em <<http://www.econtal.com.br/2008/07/09/como-funciona-a-escrituracao-contabil/>>. Acesso em: 24 jun.2017.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. **Uma contribuição para a Gestão Econômica do Meio Ambiente** - um enfoque de sistema de informações. Tese de Doutorado em Contabilidade. Universidade de São Paulo, 1998.

_____. **Contabilidade ambiental: Uma informação para o Desenvolvimento Sustentável**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. **Curso de Direito Ambiental Brasileiro**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

FRANCO, Hilario. **Contabilidade geral**. 23.ed. São Paulo: Atlas, 1996.

FREITAS, Debora Pool da Silva; OLEIRO, Walter Nunes. **Contabilidade ambiental: a evidenciação nas demonstrações financeiras das empresas listadas na BM&FBOVESPA**. Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade. Rio Grande do Sul, 2011. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/38279/contabilidade-ambiental--a-evidenciacao-nas-demonstracoes-financeiras-das-empresas-listadas-na-bm-fbovespa/i/pt-br>>. Acesso em 05 nov. 2017.

FUNDAÇÃO ESTADUAL DO MEIO AMBIENTE – FEPAM. Fundação Estadual de Proteção Ambiental. **Relatório sobre a geração de resíduos sólidos industriais no Estado do Rio Grande do Sul**. De 2003. Disponível em <<http://www.agirazul.com.br/fsm4/relatoriofepamresiduos.pdf>>. Acesso em: 20 nov. 2017.

GARCIA, Fabiane Tubino; BEHR, Ariel. **Análise da interação da contabilidade ambiental e o desenvolvimento sustentável nos engenhos de beneficiamento de arroz de Santa Maria/RS**. Reunir: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade, 2012. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/38261/analise-da-interacao-da-contabilidade-ambiental-e-o-desenvolvimento-sustentavel-nos-engenhos-de-beneficiamento-de-arroz-de-santa-maria-rs/i/pt-br>>. Acesso em: 05 nov. 2017.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Contabilidade introdutória**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

_____. **Teoria da contabilidade**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; FARIA, Ana Cristina de. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, Sergio de; Martins, Eliseu; Gelbcke, Ernesto Rubens; Santos, Arioaldo dos. **Manual de contabilidade societária: aplicada a todas as sociedades**. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Manual de contabilidade societária: aplicada a todas as sociedades**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

IUDÍCIBUS, Sergio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

KOUNROUZAN, Márcia Covaciuc. **O perfil do profissional contábil**. Disponível em <<http://www.oswaldocruz.br/download/artigos/social17.pdf>>. Acesso em: 24 jun. 2017.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e gestão ambiental**. São Paulo: Atlas, 2006.

_____. **Contabilidade Ambiental: Relatório para um Futuro Sustentável, Responsável e Transparente**. Disponível em: <http://ambientes.ambientebrasil.com.br/gestao/artigos/contabilidade_ambiental%3A_relatorio_para_um_futuro_sustentavel%2C_responsavel_e_transparente.html>. Acesso em: 28 out. 2017.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

LIMA, Diana Vaz de; VIEGAS, Waldir. **Tratamento contábil e evidenciação das externalidades ecológicas**. Revista contabilidade e finanças – USP (2002). Disponível em <<http://www.journals.usp.br/rcf/article/view/34079/36811>>. Acesso em: 23 jun. 2017.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

Ministério do Meio Ambiente. **Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento de 1992**. Disponível em <<http://www.onu.org.br/rio20/img/2012/01/rio92.pdf>>. Acesso em 30 out. 2017.

NAIME Roberto. **A contabilidade ambiental no Brasil e no mundo**. Disponível em < <https://www.ecodebate.com.br/2012/10/04/a-contabilidade-ambiental-no-brasil-e-no-mundo-artigo-de-roberto-naime/>>. Acesso em: 4 nov. 2017.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria da contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PADOVEZE, Clovis Luis. **Sistemas de informações contábeis - Fundamentos e análise**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PAIVA, Paulo Roberto de. **Contabilidade ambiental: evidenciação dos gastos ambientais com transparência e focada na preservação**. São Paulo: Atlas, 2003.

REIS, Arnaldo Carlos Resende; MARION, Jose Carlos. **Contabilidade avançada: para cursos de graduação**. São Paulo: Saraiva, 2006.

RIBEIRO, Maiza de Souza; GRATÃO, Angela Denise. **Custos Ambientais - O Caso das Empresas Distribuidoras de Combustíveis**. VII Congresso Brasileiro de Custos, 2016. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3020>>. Acesso em: 05 nov. 2017.

RIBEIRO, Maisa Souza. **Contabilidade ambiental**. São Paulo: Saraiva, 2006.

_____. **Contabilidade ambiental**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos**. 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RICHARTZ, Fernando; FREITAS, Cláudio Luiz de; PFITSCHER, Elisete Dahmer. **Análise de Sustentabilidade Ambiental em uma indústria de bebidas: um enfoque no processo produtivo**. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2009v6n12p35>>. Acesso: 05 out. 2017.

SANTOS, Roberto dos. **Introdução à Contabilidade: noções fundamentais - 1ª EDIÇÃO**. Saraiva, 2006.

SANTOS, Adalto de Oliveira; SILVA, Fernando Benedito da; SOUZA Synval de; SOUSA Marcos Francisco Rodrigues de. **Contabilidade ambiental: um estudo sobre sua aplicabilidade em empresas Brasileiras**. Revista Contabilidade & Finanças, 2001. Disponível em: < http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772001000300007>. Acesso em: 30 set. 2017.

SEBASTIÃO, Simone Martins. **Tributo Ambiental – Extrafiscalidade e Função Promocional do Direito**. Curitiba: Juruá Editora, 2006.

SILVA, Benedito Gonçalves da Silva. **Contabilidade ambiental**. Curitiba: Juruá Editora, 2008.

SILVA, Izabel Cristina Correa da; SANTOS, Michele Mayara Silva; Laredo MENDONÇA, Rafael; CARVALHO, Rui Cidarta Araújo de. **Contabilidade ambiental**: uma análise de sua aplicabilidade nas grandes empresas do estado do Pará. Disponível em: <http://docplayer.com.br/24217823-Contabilidade-ambiental-uma-analise-de-sua-aplicabilidade-nas-grandes-empresas-do-estado-do-para-resumo.html#show_full_text>. Acesso em: 5 ago. 2017.

TINOCO, Eduardo Tinoco, KRAEMER, Maria Pereira. **Contabilidade e gestão ambiental**. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. **Contabilidade e gestão ambiental**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO APLICADO

INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS
UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
TRABALHO DE CONCLUSÃO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**QUESTIONÁRIO APLICADO AOS CONTADORES DAS INDÚSTRIAS
LOCALIZADAS NO DISTRITO INDUSTRIAL DE SANTA MARIA/RS**

Data: ___/___/_____

I. QUESTÕES ASSOCIADAS AS INFORMAÇÕES DA EMPRESA/CONTADOR

1. Qual o porte da empresa que a contabilidade atende?

- Micro Empresa ou Empresa de Pequeno Porte
- Empresa de Médio Porte
- Empresa de Grande Porte

2. Qual o ramo atividade da empresa atendida?

3. A contabilidade é:

- Empresarial
- Terceirizada

4. A quanto tempo a atual contabilidade atende a empresa?

- Menos de 1 ano
- De 1 a 3 anos
- Mais de 3 anos

5. A empresa possui alguma certificação na área ambiental?

- Sim. Qual?

- Não

6. Como o (a) senhor (a) avalia seu conhecimento sobre responsabilidade sócioambiental?

- Excelente
- Muito bom
- Bom
- Regular

Ruim

7. Como o (a) senhor (a) considera seu conhecimento sobre a contabilidade ambiental?

- Excelente
 Muito bom
 Bom
 Regular
 Ruim

8. A legislação ambiental está clara para a contabilidade?

- Sim
 Não. Por quê?

9. A contabilidade ambiental é aplicada na empresa?

- Sim.
 Não. Por qual o motivo?

Caso afirmativo, vá para a questão 10.

II- QUESTÕES ASSOCIADAS À UTILIZAÇÃO DA CONTABILIDADE PARA FINS DE CONTROLE (CONTABILIDADE FINANCEIRA AMBIENTAL)

10. A contabilidade faz uso de contas específicas para registrar e evidenciar as transações de natureza ambiental?

- Sim
 Não.

10.1. Em caso afirmativo, quais?

11. Já foram identificados Passivos Ambientais associados à atividade empresarial?

- Sim
 Não

11.1. Em caso afirmativo, qual a natureza?

- Passivos Ambientais de natureza positiva
 Passivos Ambientais de natureza negativa

11.2. Como foram registrados na contabilidade (uso de qual conta)?

11.3. Como foram evidenciados?

- No Balanço Patrimonial, em conta específica
- No Balanço Patrimonial, em conta tradicional
- Em Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis
- Outro.

12. No caso dos gastos com origem na interação empresa e meio ambiente, são registrados com o uso de contas específicas?

- Sim
- Não

12.1. Em caso afirmativo, quais contas são utilizadas?

- Despesas de Multas Ambientais
- Despesas de Auditorias Ambientais
- Despesas com Seguros Ambientais
- Despesas com Licenças Ambientais
- Custos Ambientais
- Perdas Ambientais
- Imobilizados Ambientais
- Outros:

12.2. Como são evidenciados?

- Na Demonstração do Resultado
- No Custo dos Produtos Vendidos
- No Balanço Patrimonial
- Outros:

13. O (a) senhor (a) sabe qual é o destino atribuído aos resíduos da atividade da empresa?

- Sim. Qual?

- Não

13.1. Em caso afirmativo, como são registrados os gastos associados?

- Despesa do Período
 - Despesa Ambiental
 - Custo Ambiental
 - Custo de Produção
 - Perdas Ambientais
 - Outros:
-
-
-

14. Como o (a) senhor (a) avalia o desempenho de suas funções no cumprimento do papel do controle (identificação, mensuração e avaliação) da interação da empresa atendida com o meio ambiente?

- Excelente
- Muito bom
- Bom
- Regular
- Ruim

III. QUESTÕES ASSOCIADAS À GERAÇÃO DE INFORMAÇÃO/SUBSIDIO A DECISÕES (CONTABILIDADE GERENCIAL)

15. A contabilidade apura os Custos Ambientais da produção?

- Sim
- Não

15.1. Gera informações que possuem comparabilidade?

- Sim
- Não

16. Podem ser criados indicadores a partir das informações geradas?

- Sim
- Não

16. 1. Em caso afirmativo, a contabilidade se utiliza dos mesmos para avaliação do desempenho?

- Sim
- Não

17. A contabilidade cria sugestões e incentiva a empresa em uma produção limpa?

- Sim
- Não

18. A contabilidade gera informações ambientais dentro do tempo de execução das decisões?

- Sim
- Não

19. A contabilidade demonstra o comprometimento da empresa com o meio ambiente?

- Sim
 Não

19.1. Em caso afirmativo, de que forma?

20. O (a) Senhor (a) identifica algum benefício a partir da utilização da contabilidade ambiental para fins gerenciais?

- Sim. Qual (is)?

- Não

21. Como o (a) senhor (a) avalia o desempenho de suas funções no cumprimento do papel de geração de informação/subsídio a decisões com relação a interação da empresa com o meio ambiente?

- Excelente
 Muito bom
 Bom
 Regular
 Ruim

IV. QUESTÕES ASSOCIADAS AO CUMPRIMENTO DO PAPEL DA TRANSPARÊNCIA

22. são apresentadas as informações ambientais?

- Sim
 Não

22.1. Em caso afirmativo, de que forma são apresentadas essas informações?

- Em demonstrações propriamente ambiental
 Em demonstrações tradicionais, com detalhamento em Notas Explicativas
 Outra:

22.2. Em caso de haver demonstração propriamente ambiental, quais são essas demonstrações elaboradas?

- Balanço Patrimonial Ambiental
 Demonstração de Resultado Ambiental
 Outras:

23. Os Passivos Ambientais são transparecidos nas demonstrações?

- Sim
- Não. Por quê?

23.1. Em caso afirmativo, são transparecidos em:

- Contas específicas ambientais
- Contas tradicionais

24. Quem tem acesso aos demonstrativos ambientais da empresa?

25. De que forma os interessados nas informações ambientais da empresa podem obtê-las?

26. Como o (a) senhor (a) avalia o desempenho de suas funções no cumprimento do papel da transparência das informações ambientais geradas?

- Excelente
- Muito bom
- Bom
- Regular
- Ruim