

PASSIVO AMBIENTAL E A ECOEFICIÊNCIA

ENVIRONMENTAL LIABILITIES AND ECOEFFICIENCY

Cassio Luiz **VELLANI**

Universidade de Ribeirão Preto – UNAERP;

Faculdades Bandeirantes – FABAN;

Faculdades COC – Ribeirão Preto-SP.

empresaecologica@yahoo.com.br

Resumo

O passivo ambiental pode fornecer informações sobre o valor dos esforços das empresas em direção à ecoeficiência do negócio, porém a ciência contábil necessita se estruturar para possibilitar esse tipo de informação. Este artigo identifica a seguinte questão de pesquisa: como a ciência contábil pode organizar os gastos ambientais para possibilitar a divulgação de passivos ambientais relacionados com a ecoeficiência do negócio? Com a finalidade de responder a esse questionamento, o objetivo deste artigo é comparar duas lógicas que possam ser utilizadas para considerar um gasto como ambiental, e apontar a lógica mais adequada para possibilitar a divulgação de passivos ambientais relacionados à ecoeficiência do negócio. Os resultados indicam uma lógica capaz de informar a parte do passivo ambiental relacionada com a ecoeficiência. Os gastos ambientais que contribuem para a sustentabilidade empresarial são aqueles incorridos em ações ecológicas atuantes sobre os resíduos emitidos pela própria companhia durante o processamento de seus produtos e serviços.

Palavras-chave: Passivo Ambiental – Ecoeficiência – Contabilidade da Gestão Ambiental.

Abstract

The environmental liabilities can supply information on the value of the companies' efforts towards the ecoefficiency of the business. However, the accounting science needs to structure itself to be able to provide this kind of information. This article identifies the following research question: how can the accounting science organize the environmental expenses in order to enable the release of environmental liabilities related to the ecoefficiency of the business? To answer this question, the objective of this article is to compare two logics that can be used to consider an expense as environmental expense, and to show which logic is the most adequate to enable the release of environmental liabilities related to the ecoefficiency of the business. The results indicate a logic that is capable of informing the part of the environmental liabilities that is related to ecoefficiency. The environmental expenses that contribute to organizational sustainability are those incurred in ecological actions that have an effect on the residues emitted by the company itself during the processing of its products and services.

Keywords: Environmental Liabilities – Ecoefficiency – Environmental Management Accounting – Organizational Sustainability.

Introdução

O passivo ambiental pode conter informações sobre o valor dos esforços das empresas em direção à sustentabilidade empresarial. Em função desse potencial da contabilidade, o Conselho Federal de Contabilidade do Brasil, por meio da Resolução CFC nº 1.003/04 aprova a NBC T 15 – Informações de Natureza Social e Ambiental – para entrar em vigor a partir de 1º de janeiro de 2006. Essa norma não obriga as empresas a divulgarem, mas estabelece procedimentos para que evidenciem informações de natureza social e ambiental; no item 15.2.4.1, discorre sobre a divulgação de passivos e contingências ambientais.

Tais regras refletem sobre a inserção da variável ecológica nas demonstrações contábeis obrigatórias das empresas, estimulando-as a reconhecer a existência de passivos ambientais, pois toda atividade econômica causa algum impacto na sustentabilidade ecológica dos ecossistemas interconectados e interligados ao negócio. Além dessa norma mais específica, há uma sobre contabilização de provisões, passivos, além de contingências ativas e passivas de forma geral. A Comissão de Valores Mobiliários (CVM), por meio da Deliberação CVM nº 489, de 3 de outubro de 2005, aprova a Norma e Procedimento de Contabilidade nº 22 (NPC 22), emitida pelo Instituto Brasileiro de Auditores Independentes (IBRACON), alinhada com a *Internacional Accounting Standards 37* (IAS 37).

Essa norma propicia maior transparência, segurança e confiabilidade aos investidores, instituições financeiras, órgãos reguladores e demais usuários. Em conjunto, essas regras fazem sugestões sobre o processo de divulgação dos gastos e resultados incorridos para manter ações ecológicas. Essas atividades ambientais consomem recursos humanos, materiais, tecnológicos, financeiros e gastos são incorridos. Gastos incorridos em ações ecológicas podem ser chamados, pela contabilidade, de gastos ambientais. Esses, quando não são pagos no

mesmo período de ocorrência de seu fato gerador, são contabilizados como passivos denominados passivos ambientais.

1 O problema

Para Ribeiro e Lisboa (2000), os passivos podem ter como origem qualquer evento ou transação relacionado com a proteção dos ecossistemas, cujo sacrifício de recursos econômicos se dará no futuro. Uma das funções do passivo ambiental pode ser a informação sobre o valor a pagar relacionado ao impacto negativo de seus resíduos sobre os ecossistemas que geram multas, ou então sobre gastos envolvidos com a manutenção de atividades que visem à sustentabilidade empresarial.

A informação gerada sobre o passivo ambiental pode indicar gastos incorridos sobre ações ecológicas empresariais que contribuam para a ecoeficiência, que significa gerar desempenho ecológico concomitantemente a desempenho econômico; trata-se de integrar ganho ambiental e econômico. Assim, atividades ambientais que não têm potencial para essa integração não contribuem para a sustentabilidade empresarial. Nesse contexto, este artigo identifica a seguinte pergunta de pesquisa: como a ciência contábil pode organizar os gastos ambientais para possibilitar a divulgação de passivos ambientais relacionados com a ecoeficiência do negócio?

2 O objetivo

Na tentativa de responder a esse questionamento e melhorar a qualidade da informação divulgada sobre o passivo ambiental das empresas, o objetivo deste trabalho é comparar duas lógicas que possam ser utilizadas para considerar um gasto como ambiental, e apontar a lógica mais adequada para possibilitar a divulgação de passivos ambientais relacionados à ecoeficiência do negócio.

A resposta indica a lógica mais adequada a ser utilizada pelas empresas na organização dos gastos ambientais para informar sobre a ecoeficiência de seu negócio.

3 Metodologia

Metodologia pode ser interpretada como o caminho percorrido pelo pesquisador para alcançar seu objetivo. Este trabalho, primeiramente, identifica duas lógicas: Lógica A e Lógica B, que podem ser utilizadas para considerar um gasto como ambiental, e, conseqüentemente, um passivo como ambiental. Com base nos casos de empresas com projetos premiados pelo Guia de Boa Cidadania Corporativa 2005 (GEBCC – 2005) na categoria práticas de destaque no tema meio ambiente, este artigo identifica uma lógica (lógica A). Uma outra lógica (lógica B) é elaborada com base no conceito *O Sistema Empresa Ecoeficiente* exposto no artigo de Vellani e Ribeiro (2006).

Este estudo utiliza uma simulação com um caso fictício; dessa maneira, espera-se refletir sobre como a contabilidade pode se estruturar para possibilitar a divulgação de passivos que informem sobre os gastos incorridos em atividades relacionadas com a ecoeficiência do negócio.

4 Sustentabilidade empresarial

Sustentabilidade qualifica tudo aquilo que pode se manter. Sustentar pode ter muitos significados; um deles pode ser atributo de algo ininterrupto, cíclico, com perspectiva de continuidade. No contexto dos negócios, a sustentabilidade empresarial pode ter três dimensões: a econômica, a social e a ecológica. Essas dimensões são conhecidas internacionalmente como *Triple Bottom Line* (TBL) da sustentabilidade de um negócio.

Segundo o GVces (2006) e o *Sustainable Measures* (2006), o conceito TBL reflete a necessidade de as empresas ponderarem, em suas decisões

estratégicas, o *bottom line* econômico, o *bottom line* social e o *bottom line* ambiental, além de manter a sustentabilidade econômica, ao gerenciar empresas lucrativas e geradoras de valor; a sustentabilidade social, ao estimular e fornecer educação, cultura, lazer e justiça social à comunidade; a sustentabilidade ecológica, ao manter ecossistemas vivos, com diversidade e vida.

Ao integrar a variável econômica e ecológica, as empresas caminham para a ecoeficiência. Para WBCSD (1992 apud CEBDS 2006), ecoeficiência significa empresas fornecer bens e serviços a preços competitivos, satisfazendo as necessidades humanas com qualidade de vida, reduzindo o impacto ambiental e o consumo de recursos ao longo do ciclo de vida, de forma a operar em equilíbrio com a capacidade de sustentação estimada da Terra.

Baseado em Bebbington (2001), Bebbington e Gray (2000) e Ribeiro e Carvalho (2000), este artigo analisa que a contabilidade pode ser fonte de informação sobre a ecoeficiência dos negócios. É possível coletar, analisar, mensurar e divulgar informações sobre eventos que atuam sobre a relação da empresa com os ecossistemas. A contabilidade ambiental compreende a aplicação de alguns conceitos sobre a contabilidade tradicional para obter relatórios que dão ênfase especial aos eventos e às transações envolvidas com a proteção dos ecossistemas (RIBEIRO; CARVALHO, 2000). Este trabalho chama a contabilidade ambiental de Contabilidade da Gestão Ambiental.

Considera-se a contabilidade da gestão ambiental uma tecnologia utilizada para gerenciar os gastos e resultados incorridos nas atividades ecológicas mantidas por empresas. A contabilidade da gestão ambiental estuda a relação entre contabilidade, controladoria e gestão ambiental. Portanto, possibilita informar, por meio de indicadores físicos e monetários, a relação da empresa com os ecossistemas. Quando essa relação implica em valores para restaurar o equilíbrio saudável dos ecossistemas, pode surgir o passivo ambiental.

5 O passivo ambiental

Registra-se o passivo ambiental quando o gasto ambiental é incorrido e não pago. O passivo ambiental surge, conforme a ONU (1997 apud Ribeiro e Lisboa, 2000), quando a empresa tiver obrigação de prevenir, reduzir ou retificar um dano ecológico por causa de uma obrigação legal, contratual, política, voluntária ou estratégica. Trata-se, portanto, de gastos incorridos em atividades que visam ao equilíbrio dos ecossistemas afetados pelo negócio da empresa. Ribeiro e Lisboa (2000) explicam que os passivos ambientais podem ter como origem qualquer evento contábil relacionado à sustentabilidade ecológica cujo sacrifício de recursos econômicos se dará no futuro, como, por exemplo: instalação de chaminés, estação de tratamento de efluentes, reciclagem de resíduos sólidos, aquisição de insumos para evitar emissão de resíduos, despesas de manutenção e de operação para o gerenciamento ambiental, gastos para recuperação e tratamento de áreas contaminadas, assim como pagamento de multas por infrações ambientais.

O passivo ambiental, continuam Ribeiro e Lisboa (2000), deve ser reconhecido no momento de ocorrência do fato gerador, independentemente de qualquer cobrança externa. Por isso, quando a sustentabilidade ecológica é afetada pelas operações de certa empresa, procuram-se informações técnicas que subsidiem a determinação do valor e do prazo

para reverter situação e contabilizar tanto os gastos envolvidos como o passivo ambiental, caso não ocorra pagamento à vista. Williams e Phillips (1994) e Sullivan (2005) refletem sobre as incertezas e riscos associados ao estimar o passivo ambiental. Wood (1998) assevera que, para estimar o passivo ambiental, é necessário identificar os gastos ambientais.

Hendriksen (1982) observa que o passivo ambiental deve ser divulgado mesmo sem valor estimado. A ONU (1989) acrescenta que o passivo deve ser reconhecido inclusive sem que a empresa tenha conhecimento exato da data futura de seu pagamento. Com base nesses raciocínios, o passivo ambiental não pode ser omitido nas demonstrações contábeis mesmo quando a empresa desconhece a data exata de seu pagamento ou quando estimar seu valor seja impossível. Dessa forma, a informação sobre o passivo ambiental pode constar nas notas explicativas.

As empresas podem divulgar seu passivo ambiental nas demonstrações contábeis obrigatórias ou em demonstrações à parte. Jabor (2003) analisa os aspectos contábeis e jurídicos do passivo ambiental e verifica que determinada empresa não divulga, devidamente, o passivo ambiental em suas demonstrações contábeis obrigatórias, apesar de citar, em seu *site*, grande preocupação com o meio ambiente. Essa falta de transparência pode resultar em tomadas de decisões equivocadas, baseadas em números errados. O Quadro 1 lista alguns passivos ambientais:

Quadro 1 – Casos de passivos ambientais

Casos em que o passivo ambiental foi negligenciado			
<i>Empresas</i>	<i>Ano</i>	<i>Origem</i>	<i>Valores Envolvidos (US\$)</i>
Parma x Ett	1998	Emissão irregular de resíduos nos esgotos de Araça (SP)	2 milhões
Pteron – Petroquímica Mogi das Cruzes Carbochloro Oxypa	1998	Resíduos mercuriais decorrentes da produção de soda cáustica	2 milhões
Procter & Gamble Orniex	1998	Emissão de material particulado (poeira)	500 mil
Indústrias Matarazzo	1970 (falência)	Solos contaminados por substâncias químicas provenientes do processo operacional e petróleo oriundos dos combustíveis empregados na caldeira	20 milhões

Fonte: Ribeiro (2005)

Observe-se que os valores envolvidos com o passivo ambiental são relevantes para que fiquem ocultos na contabilidade. Para Hochman (1998), existe o papel do contador no reconhecimento do passivo ambiental nas empresas, pois, além de reconhecer, ele deve divulgá-lo. Em Greenpeace (2002), há o caso da Rhodia que comprou a Clorogil e herdou um dos maiores passivos ambientais, cerca de US\$ 1,5 milhão (RIBEIRO, 2005). Certamente, um valor relevante para não ser reconhecido e divulgado pela contabilidade.

Por isso, trabalhos como de Cox (2004) e de Al-Tuwaijri, Christensen e Hughes II (2003) sobre a divulgação de passivos ambientais nas demonstrações contábeis das corporações são de extrema importância. Porém, este artigo foca suas análises na etapa anterior à divulgação: analisa a lógica, o raciocínio empregado no momento de organizar os gastos ambientais. A lógica empregada influencia na qualidade da informação divulgada. Qualidade significa atender as necessidades dos clientes. Portanto, a lógica com qualidade, neste artigo, é aquela capaz de fornecer informações sobre gastos relacionados com a ecoeficiência empresarial.

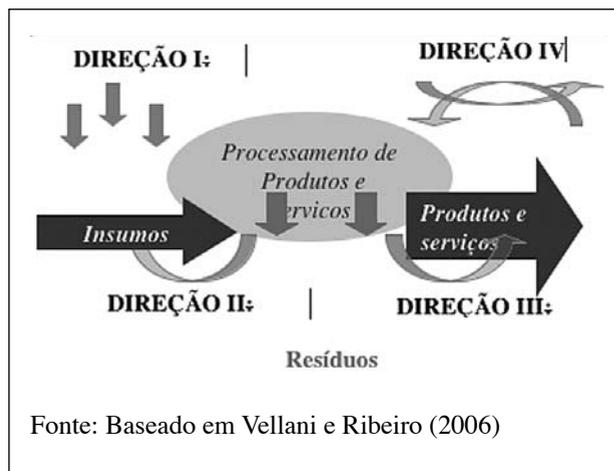
6 As lógicas

A lógica A é identificada nos casos premiados pelo Guia de Boa Cidadania Corporativa, (GBCC - 2005), na categoria Práticas de Destaque no tema Meio Ambiente. Trata-se de uma publicação anual da revista Exame, visando disseminar e estimular melhores práticas de responsabilidade corporativa; foi criado em parceria com o Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social em 2000. O guia é elaborado com base em um questionário preenchido pelas empresas, e pode ser considerado referência sobre as práticas de responsabilidade social das empresas no Brasil.

A revista Exame já publicou seis edições do Guia de Boa Cidadania Corporativa: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005. Nessa última, 222 empresas de todo o país participaram. No guia 2005, há uma seção sobre Práticas de Destaque na qual as empresas descrevem suas práticas de gestão relacionadas aos setes temas dos indicadores Ethos (2006): valores e transparência; funcionários; fornecedores; consumidores/clientes; comunidade; governo e, finalmente, sociedade e meio ambiente.

No Guia de Boa Cidadania Corporativa 2005, há 74 projetos premiados como práticas de destaque no tema meio ambiente. Consta, ainda, uma descrição das características das atividades empresariais envolvidas com cada prática de destaque. Com base nessa descrição, este artigo elabora a lógica A. Essa primeira lógica considera que gasto ambiental compreende todo gasto incorrido em atividades relacionadas com a proteção do meio ambiente, independente da atuação dessas ações ecológicas. Isso significa que tanto os gastos incorridos em ações que atuem sobre os resíduos da própria empresa quanto os incorridos naquelas que atuem sobre outros elementos são gastos ambientais.

Já para identificar a lógica B, este artigo se baseia no conceito chamado de O Sistema Empresa Ecoeficiente exposto no artigo de Vellani e Ribeiro (2006). Esse conceito limita o campo de atuação da contabilidade da gestão ambiental e tem como referência os conceitos encontrados nos trabalhos de Vellani (2004), da ONU (2001), de Burritt e Saka B, (2004), do CEBDS (2006), de Hansen e Mowen (2001), de Ribeiro (1998), de Ribeiro (2005), em Paiva (2003), Boog e Bizzo (2003), Segnestam (1999) e de Almeida (2002). A Figura 1 demonstra esse conceito:

Figura 1 – O Sistema Empresa Ecoeficiente

Conforme a Figura 1, na direção I se encontram duas finalidades: substituir insumos não-renováveis por renováveis, reciclados ou retirados de forma ecológica, e reduzir o uso de insumo. A finalidade da ação ecológica na direção II é transformar resíduos em insumos. Na direção III, a ação serve para transformar resíduos em produtos. Por último, as empresas podem manter ações ecológicas na direção IV com o objetivo de reduzirem a emissão de resíduos, cumprirem responsabilidades contratuais, neutralizarem o efeito tóxico do resíduo e coletarem de forma seletiva o lixo.

Vellani e Ribeiro (2006) elaboram o conceito de O Sistema Empresa Ecoeficiente para explicar

que a empresa pode conseguir ser ecoeficiente com a manutenção de ações ecológicas nessas quatro direções. Em todas essas direções, as ações ecológicas mantidas pelas empresas agem sobre os resíduos emitidos durante o processamento de seus produtos e serviços. Portanto, gastos ambientais pela lógica B são os gastos incorridos nas atividades que atuam sobre os resíduos da própria empresa. Os gastos são incorridos em atividades mantidas nas quatro direções da Figura 1.

Pela lógica A, gasto ambiental é todo gasto incorrido em atividades que tenham relação com a proteção do meio ambiente. Já pela lógica B, um gasto somente pode ser considerado como ambiental quando atuar sobre os resíduos emitidos pela própria companhia durante o processamento de seus produtos e serviços. Sustentabilidade ecológica do negócio, para este artigo, pode ser interpretada como a capacidade da empresa de interagir de forma equilibrada com os ecossistemas afetados pelo seu negócio.

7 A simulação

Este artigo adota um caso fictício para simular e comparar o fornecimento de informação pelas duas lógicas. Para isso, a Tabela 1 apresenta os dados do caso fictício SIMULA S.A.:

Tabela 1 – Dados do caso fictício

Simula S.A.		
<i>Programas Relacionados com o Meio ambiente</i>	<i>Capital investido em imobilizado (\$)</i>	<i>Gastos Mensais (\$)</i>
Reciclagem dos próprios resíduos	500.000,00	50.000,00
Educação para operar a reciclagem dos próprios resíduos	100.000,00	10.000,00
Educação ambiental à comunidade externa	69.000,00	6.000,00
Preservação de uma área nativa	300.000,00	15.000,00
Jardinagem	31.000,00	4.000,00
Estação de tratamento de efluentes	1.000.000,00	15.000,00
Total	2.000.000,00	100.000,00

Fonte: Elaborada pelo autor.

Conforme a Tabela 1, a empresa investiu \$2.000.000,00 em ativos cujas atividades têm relação com o meio ambiente. Nessas atividades, são incorridos gastos na ordem de \$100.000,00 ao mês. Quando o pagamento do investimento e do gasto mensal ocorre em um período posterior ao de ocorrência de seu fato gerador, surge um passivo. Nesse exemplo, considera-se que todo investimento e todo gasto têm como contrapartida um passivo, isto é, todo gasto incorrido em atividade ecológica tem seu pagamento sempre em um período posterior à ocorrência de seu fato gerador. Portanto, na simulação, todo investimento e gasto incorrido em atividade considerada ecológica têm como contrapartida um passivo ambiental. O valor desse passivo vai depender da lógica e

do raciocínio que os gestores empregarem, no momento de sopesar um gasto como ambiental. Se certa atividade é considerada como ecológica, os gastos nelas incorridos são gastos ambientais. O valor do passivo ambiental é o valor desses gastos ambientais. Assim, a informação gerada sobre a relação da empresa com os ecossistemas depende da lógica empregada.

Para ilustrar essa possível disparidade no fornecimento da informação sobre o passivo ambiental, este artigo calcula os valores do passivo ambiental pelas lógicas A e B. A seguir, com base na lógica encontrada nos casos analisados do Guia de Boa Cidadania Corporativa (2005), os gastos considerados como ambientais são os seguintes:

Tabela 2 – Programas ambientais e gastos ambientais pela lógica A

Simula S.A. – LÓGICA A		
<i>Programas considerados como ambientais</i>	<i>Capital investido em imobilizado (\$)</i>	<i>Gastos Mensais (\$)</i>
Reciclagem dos próprios resíduos	500.000,00	50.000,00
Educação para operar a reciclagem dos próprios resíduos	100.000,00	10.000,00
Educação ambiental à comunidade externa	69.000,00	6.000,00
Preservação de uma área nativa	300.000,00	15.000,00
Jardinagem	31.000,00	4.000,00
Estação de tratamento de efluentes	1.000.000,00	15.000,00
Total	2.000.000,00	100.000,00

Fonte: Elaborada pelo autor.

Observe que todos os investimentos e os gastos incorridos em atividades relacionadas com o meio ambiente são considerados como ambientais, independente se contribuem para a proteção dos ecossistemas. Também não

há necessidade de a atuação do programa ter relação com os resíduos da empresa. Já pelo conceito O Sistema Empresa Ecoeficiente, os programas considerados como ambientais são os seguintes:

Tabela 3 – Programas ambientais e gastos ambientais pela lógica B

Simula S.A. – LÓGICA B		
<i>Programas considerados como ambientais</i>	<i>Capital investido em imobilizado (\$)</i>	<i>Gastos Mensais (\$)</i>
Reciclagem dos próprios resíduos	500.000,00	50.000,00
Educação para operar a reciclagem dos próprios resíduos	100.000,00	10.000,00
Estação de tratamento de efluentes	1.000.000,00	15.000,00
Total	1.600.000,00	75.000,00

Fonte: Elaborada pelo autor.

Note-se que somente os gastos incorridos em atividades que atuem sobre os resíduos emitidos pela própria companhia durante o processamento de seus produtos e serviços são considerados como gastos ambientais. Pela lógica B, para uma ação ser considerada ecológica, não basta ter relação com o meio ambiente, mas também com as operações do negócio, com o processo produtivo da empresa e com os resíduos emitidos pela própria empresa.

Diferentes lógicas resultam em díspares informações sobre o gasto ambiental da empresa para fabricar seus produtos e serviços. A informação sobre o impacto das atividades ecológicas no patrimônio e no resultado também muda. A ilustração, em seguida, demonstra a diferença no valor dos gastos considerados como ambientais:

Tabela 4 – Gastos mensais considerados como ambientais

Simula S.A.		
<i>Gastos mensais considerados como ambientais</i>	<i>pela LÓGICA A</i>	<i>pela LÓGICA B</i>
Reciclagem dos próprios resíduos	50.000,00	50.000,00
Educação para operar a reciclagem dos próprios resíduos	10.000,00	10.000,00
Educação ambiental à comunidade externa	6.000,00	–
Preservação de uma área nativa	15.000,00	–
Jardinagem	4.000,00	–
Estação de tratamento de efluentes	15.000,00	15.000,00
Depreciação imobilizado (12% a.a = 1% a.m.)	20.000,00	16.000,00
Total	120.000,00	91.000,00

Fonte: Elaborada pelo autor.

A depreciação do imobilizado é calculada com base no valor total dos ativos. Pela lógica A, a depreciação é de \$20.000,00 (multiplicação da taxa, 1% a.m. com o valor total do ativo, \$2.000.000,00). Na lógica B, a depreciação é \$16.000,00 (multiplicação da taxa, 1% a.m. com

o valor do ativo \$1.600.000,00). Note-se que o valor do gasto ambiental da empresa fica diferente pelas duas lógicas quando, na verdade, se trata da mesma entidade. Essas diferenças impactam no balanço patrimonial da seguinte forma:

Tabela 5 – Impacto no balanço patrimonial

Simula S.A.					
	<i>pela LÓGICA A</i>	<i>pela LÓGICA B</i>		<i>pela LÓGICA A</i>	<i>pela LÓGICA B</i>
Ativo	(\$)	(\$)	Passivo	(\$)	(\$)
AC			PC		
RLP			Passivo Ambiental CP	100.000,00	75.000,00
Permanente			ELP		
Imobilizado	2.000.000,00	1.600.000,00	Passivo Ambiental LP	2.000.000,00	1.600.000,00
(-) Depreciação	(20.000,00)	(16.000,00)	Patrimônio Líquido		
			Lucro Acumulado		
			(-) Gastos	(120.000,00)	(91.000,00)

Fonte: Elaborada pelo autor.

Como nessa simulação a compra dos ativos é feita sempre a prazo, todo o valor do ativo imobilizado tem como contrapartida um passivo ambiental de longo prazo. Observe-se que o imobilizado está dentro do ativo permanente. No passivo circulante, está o passivo ambiental de curto prazo; no exigível a longo prazo, está o passivo ambiental de longo prazo e no patrimônio líquido, o efeito dos gastos com atividades ambientais no resultado do período.

Observe-se que o gestor da empresa SIMULA S.A. pode utilizar as duas lógicas para divulgar os eventos ecológicos. Se utilizar a lógica A, qualquer gasto com relação com o meio ambiente é considerado gasto ambiental. Já na lógica B, somente aqueles incorridos em atividades que atuem sobre os resíduos da própria empresa são considerados como gastos ambientais.

Dependendo da lógica que o gestor escolhe, muda a informação sobre os gastos ambientais incorridos pela empresa. Certos indicadores, como gasto ambiental por linha de produto, e gasto ambiental total da empresa, ficam alterados.

Note-se que os ativos, como estação de tratamento de efluentes, educação ambiental para os funcionários operarem o programa de reciclagem e os ativos que compõem o próprio programa de reciclagem, agem de forma a melhorar a relação entre a empresa e os ecossistemas pois atuam sobre os resíduos emitidos pela própria companhia durante o processamento de seus produtos e serviços. Já os gastos relacionados com a preservação de uma área nativa e com programas de educação não contribuem para a sustentabilidade ecológica do negócio, apesar de ser uma ação de responsabilidade social, de sustentabilidade no *bottom line* social, ao satisfazer a necessidade da coletividade de preservação do meio ambiente.

Se certa atividade relacionada com o meio ambiente não influencia no equilíbrio entre a empresa e os ecossistemas interconectados e interdependentes ao negócio, para este artigo

não pode aumentar a ecoeficiência do negócio e não gera desempenho ecológico positivo por não atuar sobre os resíduos emitidos pela própria companhia durante o processamento de seus produtos e serviços. Mas, por fazer parte do processo de proteção ambiental, é uma ação ecológica e o gasto nela incorrido pode ser considerado como gasto ambiental.

Será que gastos com jardinagem podem ser contabilizados como gastos ambientais? Somente se protegerem os ecossistemas. Geralmente, gastos com jardinagem são gastos operacionais semelhantes aos gastos com limpeza, com pintura, sendo, por este artigo, considerados gastos com manutenções gerais, a não ser que o tal jardim seja uma estação de tratamento de efluentes biológica, conforme exemplo citado por Hawken e Lovins (1999). Nesse caso, gastos com jardinagem podem ser gastos ambientais, pois sua função é tratar resíduos líquidos.

A contabilidade da gestão ambiental nasce para informar sobre a relação da empresa com os ecossistemas. Visa registrar, acumular, gerenciar e divulgar o fluxo monetário e físico incorrido nas ações ecológicas empresariais. Este artigo considera importantes essas considerações para não permitir que a contabilidade da gestão ambiental seja utilizada discriminadamente, sem uma lógica padronizada, e fugir de seu maior objetivo: fornecer informações úteis para tomadas de decisões.

Note-se que os casos de passivos ambientais de Greenpeace (2002) e Jabor (2003) têm relação com a emissão de resíduos durante o processamento dos produtos e serviços ofertados pelas empresas e convergem para a lógica B. Outras companhias utilizam a lógica A. As empresas necessitam convergir para uma lógica adequada a fim de permitir comparações e fornecer, de forma padronizada, informações sobre a ecoeficiência, permitir que acionistas e todos os outros *stakeholders* possam tomar decisão com base em números adequados e padronizados.

Qual dessas lógicas pode ser utilizada para a tomada de decisão sobre a sustentabilidade? Qual a melhor alternativa para fornecer melhores informações sobre a relação entre a empresa e os ecossistemas? Qual a que possibilita visualizar a parte do passivo ambiental relacionada com a ecoeficiência dos negócios? Para refletir, suponha-se que, numa usina de açúcar e álcool, os gastos com plantar árvores são considerados como ambientais apenas por ter relação com o meio ambiente. Então, os gastos para plantar a própria lavoura de cana são ambientais?

O mesmo equívoco pode acontecer numa indústria de reciclagem. Se seguir a lógica A, todas as atividades, nesse tipo de atividade econômica, são ecológicas por fazerem parte de um processo relacionado com o meio ambiente. Logo, todos os gastos nelas incorridos são ambientais. Será que essa lógica está correta? Num outro extremo, encontra-se a lógica B. Não considerar como ambiental um gasto incorrido numa ação ecológica, cuja atuação não ocorre sobre os próprios resíduos da firma, pode ser uma visão míope.

Percebe-se, assim, que as duas lógicas se encontram em dois extremos. Talvez a melhor opção seja considerar toda ação relacionada com a proteção dos ecossistemas como ambiental e todos os gastos incorridos nessas atividades como gastos ambientais. No entanto, para analisar a capacidade dessas atividades ambientais de aumentar a ecoeficiência do negócio, pode ser viável separar as ações ecológicas empresariais que atuam sobre os resíduos emitidos pela própria companhia durante o processamento de seus produtos e serviços.

Dessa forma, a empresa pode visualizar o fluxo monetário e físico incorridos em todas as ações ecológicas e verificar as que podem aumentar a ecoeficiência do negócio. Assim, a contabilidade da gestão ambiental pode ser utilizada para visualizar a gestão ambiental como um todo e identificar as que podem contribuir para o aumento da ecoeficiência do negócio. Contudo, existem as ações ecológicas empresariais que atuam sobre

os resíduos emitidos pela própria companhia (contribuem para a proteção do meio ambiente e têm potencial para gerar ecoeficiência) e as que atuam sobre outros elementos (contribuem para a proteção do meio ambiente, mas não têm capacidade de gerar ecoeficiência).

8 Considerações finais

A contabilidade, como ciência dos negócios, pode evoluir para organizar uma estrutura, uma lógica, um padrão nos sistemas de informação das empresas com o intuito de fornecer informações sobre os passivos ambientais. Esses podem ser interpretados como o valor dos esforços da empresa para proteger o meio ambiente. Tais esforços são traduzidos em ações ecológicas com finalidades específicas. Todas as finalidades são importantes, mas as ações que atuam sobre os resíduos emitidos pela própria empresa durante o processamento de produtos e serviços são as com capacidade de aumentar a ecoeficiência do negócio.

Por isso, a lógica ideal é aquela que identifica todos os esforços das empresas envolvidos com a proteção dos ecossistemas, mas as que podem aumentar a ecoeficiência do negócio são evidenciadas. A lógica mais adequada entre a lógica A e a lógica B pode compreender uma mistura das duas. A informação gerada seria, ao mesmo tempo, ampla ao registrar todo evento relacionado com a proteção dos ecossistemas, e específica ao separar as ações com capacidade de aumentar a ecoeficiência do negócio. Essa pode ser uma alternativa para gerar informações sobre passivos que surgiram somente para pagar indenizações, e os que representam esforços para a empresa obter ecoeficiência.

Referências

ALMEIDA, F. **O bom negócio da sustentabilidade**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2002.

- AL-TUWAIJRI, S. A.; CHRISTENSEN, T. E.; HUGHES II, K. E. The relations among environmental disclosure, environmental performance, and economic performance: a simultaneous equations approach. **Social Science Research Network, Work Paper Series**. USA, 2003. Disponível em: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=405643. Acesso em: 1 mar. 2006.
- BEBBINGTON, J. Sustainable development: a review of the international development, business and accounting literature. **University of Aberdeen - Business School, Univ of Aberdeen Acct, Finance & Mgmt, Working Paper n. 00-17**. Social Science Research Network: UK, 2001.
- _____; GRAY, R. Accounts of sustainable development: the construction of meaning within environmental reporting. **Aberdeen Papers in Acct, Finance and Mgmt Working Paper Num. 00-18**. April 2001. Social Science Research Network, 2001.
- BOOG, E. G.; BIZZO, W. A. **Utilização de indicadores ambientais como instrumentos para gestão de desempenho ambiental em empresas certificadas com a ISO 14001**. In: SIMPÓSIO DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO - SIMPEP, 10, Bauru, 2003.
- BURRITT, R. L.; SAKA B, C. Environmental management accounting applications and eco-efficiency: case studies from Japan. **Journal of Cleaner Production**, 2005, v. 14, n. 14, p. 1262-1275.
- CEBDS - Conselho Empresarial Brasileiro de Desenvolvimento Sustentável. **Relatório de sustentabilidade empresarial – 2004**. CEBDS: Brasil, 2004. Disponível em: <http://www.cebds.org.br/cebds/pubrse.asp>. Acesso em 15 out. 2005.
- _____. **Ecoeficiência**. CEBDS: Brasil, 2006. Disponível em: <http://www.cebds.org.br/cebds/eco-rbe-ecoeficiencia.asp>. Acesso em: 13 fev. 2006.
- COX, C. A. Factors influencing the level of environmental liability disclosure in 10k reports. **American Accounting Association 2004 Mid-Atlantic Region Meeting Paper**. USA: Social Science Research Network, 2004. Disponível em: <http://mason.gmu.edu/~jhsieh/seminars/AAAmid04.2.1.doc>. Acesso em: 1 mar. 2006.
- ETHOS - Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social. **Temas e indicadores**. Brasil, 2006. Disponível em: http://www.ethos.org.br/docs/conceitos_praticas/indicadores/temas/. Acesso em: 13 fev. 2006.
- GEBCC - Guia Exame de Boa Cidadania Corporativa. **Práticas de destaque: meio ambiente**. Brasil, 2005. v. 6, dez. 2005.
- GVces – Centro de Estudos em Sustentabilidade da Fundação Getúlio Vargas. Institucional, apresentação. Fundação Getúlio Vargas. Brasil, 2006. Disponível em: <http://ces.fgvsp.br/?fuseaction=content&IDassunto=43&IDIIdioma=1>. Acesso em: 09 mar. 2006.
- GREENPEACE. **Crimes corporativos no Brasil**. Greenpeace: Brasil, 2002. Disponível em: http://www.greenpeace.org.br/toxicos/pdf/corporate_crimes_port.pdf. Acesso em: 1 ago. 2004.
- HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M. **Gestão de custos**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.
- HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDÁ, M. F. **Teoria da contabilidade**. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.
- HOCHMAN, J. A. Cleaning up environmental accounting. **The National Public Accounting**, jun. 1998, v. 43, n. 4, p. 20. Washington: 1998.
- JABOR, M. Aspectos contábeis e jurídicos do passivo ambiental. **Responsabilidade Social das Empresas: a contribuição das universidades**. São Paulo: Prêmio Ethos-Valor, 2003.

ONU – Organização das Nações Unidas. **Contabilidade da gestão ambiental: procedimentos e princípios.** Divisão para o Desenvolvimento Sustentável das Nações Unidas, Nações Unidas: Nova York, 2001. Disponível em: <<http://www.un.org/esa/sustdev/sdissues/technology/emaportuguese.pdf>>. Acesso em: 1 abr. 2005.

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

RIBEIRO, M. S. **Custeio das atividades de natureza ambiental.** (Tese Doutorado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 1998.

_____. **Contabilidade ambiental.** São Paulo: Saraiva, 2005.

RIBEIRO, M. S.; CARVALHO, L. N. de. Environmental accounting: instrument of environmental management. **2000 ABO Research Conference, American Accounting Association.** Chicago-Illinois. EUA, 2000.

_____; LISBOA, L. P. Passivo ambiental. **Revista Brasileira de Contabilidade;** nov-dez. 2000; n. 126, Ano 29, p. 8-19; Brasília, 2000.

SEGNESTAM, L. Environmental performance indicators. **Environmental Economics Series.** The World Bank Environmental Department, n. 71, oct. 1999.

SULLIVAN, E. Estimating environmental liabilities: one price does not fit all. **Risk Management,** jul. 2005, v. 52, n. 7, p. 24.

SUSTAINABLE Measures. **What is an indicator of sustainability? Sustainable measures.** West Hartford, 2006. Disponível em: <<http://www.sustainablemeasures.com/Indicators/WhatIs.html>>. Acesso em: 9 mar. 2006.

VELLANI, C. L. **Contabilidade ambiental: uma contribuição da ciência contábil para o desenvolvimento sustentável.** (Monografia Graduação em Ciências Contábeis) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo. Ribeirão Preto, 2004.

_____; NAKAO, S.; RIBEIRO, M. S. A avaliação de programas ambientais e a contabilidade. In: **CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS,** 11, 2004, Porto Seguro. Anais. Porto Seguro: 2004. 1CD.

_____; RIBEIRO, M. S. A contabilidade e a sustentabilidade. In: **SIMPÓSIO DE ADMINISTRAÇÃO DA PRODUÇÃO, LOGÍSTICA E OPERAÇÕES INTERNACIONAIS,** 9., São Paulo, 2006. Anais. São Paulo: Fundação Getúlio Vargas-SP, 2006. 1CD.

WILLIAMS, G.; PHILLIPS, T. J. Jr. Cleaning up our act: accounting for environmental liabilities. **Business Credit;** jul-aug. 1994; v. 96, n. 7.

WOOD, D. Environmental liabilities: is a standard needed? **Australian CPA.** Dec. 1998; v. 68, n. 11, p. 53.