

HYDER MARCELO ARAÚJO LIMA
ANDRÉ RESENDE DE SENNA

APOSTILA DA DISCIPLINA
CONTABILIDADE SOCIAL
E AMBIENTAL



CURSO CIÊNCIAS CONTÁBEIS

APOSTILA DA DISCIPLINA CONTABILIDADE SOCIAL E AMBIENTAL

CURSO CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**HYDER MARCELO ARAÚJO LIMA
ANDRÉ RESENDE DE SENNA**

VOLTA REDONDA, 2013.

FICHA CATALOGRÁFICA

A large, empty rectangular box with a thin black border, intended for entering cataloging information.

SUMÁRIO

CAPÍTULO 1 - INTRODUÇÃO AO AMBIENTE DA CONTABILIDADE	4
1.1. Questões propostas.....	5
CAPÍTULO 2 - CONTABILIDADE AMBIENTAL.....	6
2.1. Lançamentos Contábeis de Eventos Ambientais	10
CAPÍTULO 3 - DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL E EMPRESA RESPONSÁVEL	12
3.1. Ecoeficiência.....	16
3.2. O Balaço Social	18
3.3. Impactos Ambientais.....	19
3.4. Proposta do Capítulo	21
CAPÍTULO 4 - ATIVO, PASSIVO, RECEITAS, DESPESAS, CUSTOS, PERDAS E LUCROS AMBIENTAIS	22
4.1. Ativo Ambiental	22
4.2. Passivo Ambiental	24
4.3. Receitas Ambientais	26
4.4. Despesas e Custos Ambientais	27
4.5. Perdas Ambientais	30
4.6. Lucros Ambientais	30
4.7. Plano de Contas	31
4.8. Exercícios de Fixação.....	35
REFERÊNCIAS	37

CAPÍTULO 1 - INTRODUÇÃO AO AMBIENTE DA CONTABILIDADE

A contabilidade, como uma das ciências mais antigas do mundo, surgiu com o objetivo de fornecer informações aos usuários internos e externos da empresa, no que tange a sua natureza econômica e financeira. De acordo Sa (2002); Ribeiro (2010) apontam que com a história e até mesmo com os registros encontrados, a contabilidade surgiu juntamente com a civilização, evoluiu e jamais deixará de existir em razão de sua importância.

Desde que o homem se preocupou com o amanhã, preocupou-se, também, em fazer contas, mas, em verdade, nem sempre soube, racionalmente, o que fazer com as informações que guardou, e a contabilidade esta representada na ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais (SÁ; 2002).

A origem da contabilidade apresenta-se juntamente com a enorme necessidade de registro do comércio, que na época era realizado através de simples relatórios sobre os fatos contábeis. O Homem quanto mais adquiria bens, maior era sua preocupação em saber o quanto poderia render e aumentar as suas posses (COSTA, 2012).

O objeto da contabilidade, por sua vez, é o patrimônio das empresas. Patrimônio este representado por um conjunto de bens, de direitos e obrigações. Costa (2012) salienta que o consagrado objeto desta ciência, ou seja, a riqueza das células sociais passou, instintivamente, por uma ampliação indagativa.

Hoje, no século XXI, mais ampla são as responsabilidades do profissional contábil, devido a fatores como globalização, inovações tecnológicas e frequentes mudanças ocorridas na classe. A História da Contabilidade, portanto, encontra suas bases nas mais remotas idades, mas sua dignidade científica só ocorreu quando as demais disciplinas também encontraram tal caminho (SÁ, 1997).

De acordo com Ribeiro (2010), a contabilidade possui quatro dimensões:

- I. Jurídica: que considera a distinção entre os interesses dos proprietários e da empresa em si;
- II. Econômica: que analisa o aspecto patrimonial da entidade;
- III. Organizacional: que examina a atuação dos gestores responsáveis pelo controle dos recursos possuídos pela entidade;
- IV. Social: que valora os benefícios para a sociedade.

Um grande diferencial para as empresas atualmente, está no seu compromisso com a sociedade, tendo em vista, os recursos produtivos serem praticamente trabalhados de forma idêntica, gerando assim, até mesmo um fator de competitividade num mercado cada vez mais acirrado.

O registro, a acumulação, a mensuração, a avaliação, bem como a divulgação das atividades e operações das empresas, dos governos e das organizações em geral são feitos pela Contabilidade, desde há muito tempo, de forma sistêmica, através das demonstrações contábeis.

Foi no Oriente, especialmente na China, na Índia, no Egito, e também na Grécia, que os primeiros registros e estudos de Contabilidade se deram, ocorrendo paralelamente com o aprendizado e o desenvolvimento da aritmética e da matemática.

Esses conhecimentos foram disseminados através do mundo pelos árabes, que há muito tempo tinham grande preocupação com o desenvolvimento cultural, técnico e científico.

Posteriormente, tivemos o florescimento e o apogeu do comércio, a partir do século XII, cujas cidades mais importantes ficavam na Europa, especialmente na Itália, destacando-se: Pisa, Veneza, Gênova, Florença e Amalfi. Foi em Pisa, em 1249, que surgiu uma obra de importância capital, que tratava de cálculo comercial, escrita por Leonardo Fibonacci, que aprendeu com os árabes quando viveu e estudou na África do Norte. Para alguns pesquisadores contábeis, esta obra representa o marco divisorio entre a Contabilidade Antiga e a Contabilidade Moderna.

1.1. Questões propostas

1. Resuma como se deu o início da Contabilidade:
2. Qual a relação do comércio com as cidades europeias:
3. Explique o objeto da contabilidade:
4. Quais as quatro dimensões da contabilidade, de acordo com Ribeiro? Descreva cada uma:
5. Pesquise em jornais e revistas sobre os aspectos históricos da contabilidade e a relação da mesma com o meio ambiente:

CAPÍTULO 2 - CONTABILIDADE AMBIENTAL

Com relação às questões que envolvem a contabilidade ambiental, “é relevante abordar neste estudo, que a contabilidade é o registro do patrimônio das empresas, por meio dos bens, direitos e obrigações, sendo a contabilidade ambiental, também o registro deste patrimônio, porém com as obrigações sendo direcionadas para a empresa e para a preservação do meio ambiente, como também tem uma grande valia na tomada de decisões nas organizações (FERREIRA, 2006).

Existe uma ampla relação da contabilidade com as demais ciências, pois como uma ciência social, a contabilidade, gera uma relação de interdisciplinaridade com os diversos ramos do saber. Costa (2012) ressalta que a contabilidade do meio ambiente tem crescido de importância para as empresas em geral porque a disponibilidade e/ou escassez de recursos naturais e a poluição do meio ambiente tornaram-se objeto do debate econômico, político e social em todo o mundo.

Os incidentes ambientais futuros serão menores à medida que as empresas corram menos risco financeiro, e a contabilidade através de sua técnica, é capaz de gerar relatórios decisivos para a tomada de decisões. Uma empresa que necessite de captação de recursos, também pode conseguir menores taxas de juros já que o seu risco é bem menor.

Queiroz (2000) afirma que a Contabilidade Ambiental não se refere a uma nova contabilidade, mas as informações que relatem adequadamente, em termos econômicos, as ações ambientais de uma entidade que modifiquem seu patrimônio. Esse conjunto de informações não é outra contabilidade, mas uma especialização.

No século XX, a partir dos anos 70, a preocupação com o meio ambiente tornou-se mais característica, sendo visto com olhos mais atentos da sociedade, sendo os problemas cada vez mais agravados e o que antes era considerado responsabilidade localizada, hoje deve ser encarado como responsabilidade globalizada.

Costa (2012) preconiza que a contabilidade ambiental surgiu em 1970, quando as empresas passaram a dar um pouco mais de atenção aos problemas do meio ambiente. O autor acrescenta que a contabilidade ambiental é a contabilização dos benefícios e prejuízos que o desenvolvimento de um produto, ou serviço, pode trazer ao meio ambiente.

Ressalta-se, que o conjunto de ações planejadas a cerca de desenvolvimento de um determinado projeto, deve-se levar em consideração os fatores não só econômicos, mas os fatores ecológicos. Sendo assim, a preocupação com o meio ambiente deve estar evidenciada neste conjunto de ações.

Pode-se definir contabilidade ambiental como o estudo do patrimônio ambiental, bens, direitos e obrigações ambientais das entidades. Seu objetivo é fornecer aos seus usuários, internos e externos, informações sobre os eventos ambientais que causam modificações na situação patrimonial, bem como realizar sua identificação, mensuração e evidenciação (COSTA, 2012).

Percebe-se que as organizações cada vez mais buscam informações a respeito das questões ambientais, e é notório o crescimento da contabilidade neste ramo, pois as questões ambientais hoje geram interesse por parte da população cada vez maior, até mesmo pelos fenômenos ambientais atuais.

Daí surge à contabilidade ambiental, como um ramo do saber essencial, para com as demais ciências, buscar cada vez mais soluções sustentáveis, garantido as empresas, lucros, porém lucros estes que não podem ser maléficos para o meio ambiente.

Para Albuquerque (2009), a contabilidade ambiental é um ramo de conhecimento recente que busca inserir a contabilidade dentro do âmbito da gestão de empresas preocupada com a questão ambiental. Entender a contabilidade ambiental é entender o registro do patrimônio ambiental (bens, direitos e obrigações ambientais) de determinada entidade, e suas respectivas mutações, expressos monetariamente.

Os programas de educação ambiental a serem desenvolvidos pelos países deveriam conscientizar as crianças sobre a importância de cuidar do meio ambiente. Entretanto, só a conscientização não seria suficiente para ações efetivas por parte delas enquanto crianças e, posteriormente, como adultos. Assim, seria fundamental a disseminação de um conhecimento adequado da ciência ambiental (FERREIRA 2006).

No ano de 1998, a contabilidade ambiental ganhou status perante o meio empresarial, quando foi concluído o relatório financeiro e contábil sobre passivo e custos ambientais pelo grupo de trabalho intergovernamental das Nações Unidas de Especialistas em padrões Internacionais de Contabilidade e relatórios (*ISAR-United Nations Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting*).

Com o objetivo de fornecer aos usuários internos e externos, informações sobre os acontecimentos ambientais que podem causar modificações na situação patrimonial, bem como realizar sua identificação, mensuração e evidenciação, a contabilidade ambiental foi se aprimorando para atingir finalidades específicas. Conforme Albuquerque (2009) trata-se de aspectos relevantes:

- I. A medição de danos ambientais;
- II. A estimação do impacto da adoção de ações voltadas para a sustentabilidade ambiental do negócio sobre a rentabilidade a observância da legislação relativa ao meio ambiente e redução de multas e encargos;
- III. A identificação de métodos e procedimentos para o controle das operações que diminuam a emissão de resíduos;
- IV. A geração de informações para a tomada de decisões e do planejamento.

Com base nesses aspectos, a contabilidade ambiental pode se tornar uma ferramenta de diagnóstico e de grande importância na identificação de custos, despesas operacionais, passivos ambientais e suas formas de mensuração e possíveis receitas ambientais correlacionadas à atividade da empresa. Segundo Albuquerque (2009), qualquer abordagem adotada para ressaltar os elementos contábeis que estejam ligados a eventos que ocorram no âmbito interno que possam gerar impactos sobre o meio ambiente deve ser compatível com a estrutura organizacional.

De acordo com Ribeiro (2010), a contabilidade ambiental não é uma nova ciência, mas sim, uma segmentação da tradicional já, amplamente conhecida. O autor acrescenta ainda que os objetivos da contabilidade ambiental são os de 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 patrimonial de uma entidade.

Com base nas citações de autores como Ferreira (2006); Albuquerque (2009); Ribeiro (2010) pode-se dizer que o contador deverá através de sua técnica, auxiliar os gestores para que em conjunto consigam alavancar as organizações para uma tomada de decisões eficiente e eficaz, de modo que as análises possam diminuir riscos futuros causando assim, uma maior segurança para a gestão, neste contexto, a contabilidade ambiental tem condições de identificar estes riscos e ainda orientar no que se refere aos investimentos e aplicabilidade destes pelas organizações, para que o lucro venha de forma satisfatória, não prejudicando o meio ambiente.

Ribeiro (2010) esclarece que do ponto de vista da contabilidade, o que se pode medir e fazer constar, nas demonstrações contábeis, são os eventos e transações econômico-financeiros, que refletem a interação da empresa com o meio ambiente.

A interação da empresa com o meio ambiente deve constar de questionamentos, como: Se na empresa ocorre um incidente ambiental, o que esta está fazendo para evitá-lo? Quais as consequências, se por ventura, existir algum imprevisto natural, ou mesmo, uma falha na sua execução? A organização está preparada financeiramente, se vier a pagar uma multa referente a um prejuízo ambiental, através de um planejamento para a retenção de seus recursos financeiros? Quais as consequências para a sociedade, ocorrendo um dano ambiental?

Albuquerque (2009) aponta que o interesse empresarial nas questões ambientais acontece como fator diferencial, e destaca as principais importâncias: maior satisfação dos clientes; melhoria da imagem da empresa; conquista de novos mercados; redução de custos; melhoria do desempenho da empresa; redução de riscos; maior permanência dos produtos no mercado; maior facilidade na obtenção de financiamentos; maior facilidade na obtenção de certificação; melhoria da imagem da organização.

Costa (2012) relata sobre as organizações mais empreendedoras, onde relata uma resposta de pro atividade perante a questão ambiental, onde fortalece as organizações e sua posição competitiva, como:

- evitando os custos de multas, despoluição e processos judiciais;
- reduzindo a quantidade de material utilizado;
- reduzindo o nível de consumo e os custos de energia;
- reduzindo os custos de manuseio e descarte de resíduos;
- criando novas oportunidades de venda a novos clientes mais sensíveis à questão ambiental;
- mantendo os nichos de mercado compostos de clientes antigos que desejam produtos favoráveis ao meio ambiente;
- criando novos produtos e serviços para novas oportunidades de mercado;
- obtendo maior credibilidade em bancos e outras instituições financeiras;
- mantendo a elegibilidade para seguros menos dispendiosos;
- reduzindo os riscos de grandes desastres ambientais;
- desenvolvendo e adquirindo tecnologia nova;
- melhorando a imagem pública da empresa.

Diante do exposto é imprescindível a relevância e o papel da contabilidade ambiental na conclusão de relatórios e pareceres técnicos a cerca da tomada de decisões gerenciais. Observa-se também o valor gerado para a empresa que se tornar cada vez verde, numa busca por produtos e ofertas de seus serviços altamente sustentáveis.

2.1. Lançamentos Contábeis de Eventos Ambientais

Operações contábeis ambientais no mês de janeiro de 2003:

Os gestores da Cia. Quase Verde Sustentável, preocupados com os impactos ambientais que a empresa gera e com as reclamações cada vez mais frequentes dos vizinhos que moram ao redor da empresa, e por terem também tomado conhecimento de que o órgão estadual vem, ultimamente, aplicando multas a empresas do mesmo setor, procuram solucionar o problema ambiental.

Iniciaram curso de treinamento, em técnicas de solução de problemas ambientais, para seu pessoal da área de produção, visando adquirir conhecimentos, para abrandar a poluição que a empresa produz, bem como eliminar resíduos do processo produtivo.

Puseram as mãos à obra e realizaram os seguintes gastos em janeiro de 2003:

DATA	Atividade/gasto
05	Inscrição no curso de treinamento – valor pago à vista R\$ 3.000,00
	D – Despesas de Treinamento Ambiental C – Bancos C/ Movimento – Banco X R\$ 3.000,00
06	Compra de livros técnicos ambientais – valor pago à vista R\$ 500,00.
	D – Livros Técnicos Ambientais C – Caixa R\$ 500,00
10	Refeições pagas durante o curso – valor pago à vista: R\$ 200,00.
	D – Despesas com Refeições C – Caixa R\$ 200,00
11	Compra de equipamentos de recolha de resíduos, a prazo, com vencimento em 30-06-2003, no valor de R\$ 15.000,00.
	D – Equipamentos Ambientais C – Fornecedores de Equipamentos Ambientais..... R\$ 15.000,00
11	Compra de equipamento de separação de resíduos, a prazo, com vencimento em 30-09-2003, no valor de R\$ 25.000,00.
	D – Equipamentos Ambientais C – Fornecedores de Equipamentos Ambientais..... R\$ 25.000,00
11	Compra de insumos ambientais para reparações, a prazo, com vencimento em 20-03-2003, no valor de R\$ 1.500,00.
	D – Materiais Ambientais C – Fornecedores de Insumos Ambientais..... R\$ 1.500,00
11	Aquisição de sistemas de filtros, a prazo, com vencimentos para 30, 60, 90, 120 e 150 dias, no montante de R\$ 150.000,00.
	D – Equipamentos Ambientais C – Fornecedores de Equipamentos Ambientais..... R\$ 150.000,00
11	Aquisição de equipamentos de remoção de poeiras, no valor de R\$ 80.000,00, com vencimento para 31-12-2003.
	D – Equipamentos Ambientais C – Fornecedores de Equipamentos Ambientais..... R\$ 80.000,00
12	Aquisição de equipamentos de despoeiramento, no valor de R\$ 100.000,00, com financiamento bancário (programa do BNDES), TJLP de 15% ao ano, carência de seis meses, amortização em duas parcelas, a partir de um ano.
	D – Bancos C/ Movimento – Banco X C – Empréstimos e Financiamentos Ambientais..... R\$ 100.000,00 D – Equipamentos Ambientais C – Bancos C/ Movimento – Banco X..... R\$ 100.000,00
13	Treinamento de pessoal operacional, através de consultor individual, em curso com duração de uma semana, pelo valor de R\$ 5.000,00, pago a vista.
	D – Despesas de Treinamento Ambiental C – Bancos C/ Movimento – Banco X..... R\$ 5.000,00
18	Compra de materiais auxiliares para os filtros e a remoção de poeiras, com vencimento em 30-04-2003, no valor de R\$ 3.000,00.
	D – Materiais Ambientais C – Fornecedores de Insumos Ambientais..... R\$ 3.000,00
18	Pagamento de taxa de licença ao órgão público municipal/estadual, para iniciar o despoeiramento, no valor de R\$ 1.000,00.
	D – Despesas de Licenças Ambientais C – Bancos C/ Movimento – Banco X..... R\$ 1.000,00
19	Pagamento de licença municipal de gestão de resíduos, no valor de R\$ 500,0, a vista.
	D – Despesas de Licenças Ambientais C – Bancos C/ Movimento – Banco X..... R\$ 500,00
30	Pagamento dos salários do pessoal envolvido no programa ambiental: R\$ 5.000,00.
	D – Despesas de Salários Ambientais C – Bancos C/ Movimento – Banco X..... R\$ 5.000,00

CAPÍTULO 3 - DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL E EMPRESA RESPONSÁVEL

O desenvolvimento sustentável é aquele que se torna capaz de suprir as necessidades da geração atual, não comprometendo as necessidades de gerações futuras, sugerindo uma ideia qualitativa e quantitativa. Sendo assim, implica usar os recursos renováveis naturais de maneira a não degradá-los ou eliminá-los, ou diminuir sua utilidade para as gerações futuras. Implica usar os recursos minerais não renováveis de maneira tal que não necessariamente se destrua o acesso a eles pelas gerações futuras (FERREIRA, 2006).

A inserção do conceito de sustentabilidade requer a inserção também do capital humano na forma de conhecimentos, a competência profissional, experiência e habilidade.

De acordo com Vellani (2011), as firmas podem investir na proteção do meio ambiente, por meio de programas como tratamento de efluentes, reaproveitamento de água, reciclagem, separamento e tratamento de sucata, melhorias ambientais no processo produtivo, educação ambiental dentre outros. O autor disserta ainda que usar os recursos naturais de forma sustentável e efetuar investimentos na proteção dos ecossistemas pode reduzir riscos ambientais, e a empresa honrar seus compromissos.

Levando-se em consideração que as empresas para alavancarem seus negócios buscam constantemente recursos, e estes recursos por sua vez, podem ser através de recursos de terceiros, faz-se necessário esse equilíbrio financeiro, onde o fator risco será levado em consideração.

Outro aspecto relevante citado por Vellani (2011), é que muitas vezes a manutenção de ações ecológicas e sociais empresariais não gera benefícios econômico-financeiros para a empresa e mesmo assim não são abandonados, pois podem servir para atender à legislação ambiental.

Salienta-se que o desenvolvimento sustentável está em constante ação para a tomada de decisões nas empresas, uma vez que, sejam por exigências legais, contratuais, oportunidades de redução de custos, incremento de receitas e melhora na imagem corporativa, hoje são fundamentais para o sucesso organizacional (VELLANI, 2011).

Costa (2012) esclarece seis aspectos prioritários do desenvolvimento sustentável, que devem ser encarados como metas:

- a satisfação das necessidades básicas da população (educação, alimentação, saúde, lazer etc.);
- a solidariedade para com as gerações futuras (preservar o meio ambiente de modo que elas tenham chance de viver);
- a participação da população envolvida (todos devem se conscientizar da necessidade de conservar o ambiente e fazer cada um a parte que lhe cabe para tal);
- a preservação dos recursos naturais (água, oxigênio etc.);
- a elaboração de um sistema social garantindo emprego, segurança social e respeito a outras culturas (erradicação da miséria, do preconceito e do massacre de populações oprimidas, como por exemplo os índios);
- a efetivação dos programas educativos.

A contabilidade ambiental, através de sua técnica, tende a informar os efeitos que a incorporação de políticas ambientais pode ocasionar no patrimônio das organizações.

Merino (2000) diz que, por razões lógicas de sobrevivência, não se pode deixar de falar de ecologia quando se discute economia. Martins e De Luca (1994), esclarecem que as informações de caráter ambiental a serem divulgadas pela contabilidade vão desde os investimentos realizados, seja em nível de aquisição de bens permanentes de proteção a danos ecológicos, de despesas em manutenção ou correção de efeitos ambientais do exercício em curso, de obrigações contraídas em prol do meio ambiente até de medidas físicas, quantitativas e qualitativas, empreendidas para sua recuperação e preservação.

Teixeira (2000) esclarece que há uma tendência das empresas em abrir para a comunidade uma grande quantidade de dados para sua política ambiental, seus programas de gerenciamento ambiental e o impacto de seu desempenho ambiental em seu desempenho econômico e financeiro. O autor esclarece ainda que seja necessário que a organização conduza de forma mais eficaz o seu papel enquanto empresa responsável, que avalie não somente seus aspectos econômicos e mercadológicos, como também os aspectos sociais e ambientais.

Ribeiro (2010), diz que em síntese, desenvolvimento sustentável corresponde à satisfação das necessidades sociais, sem o prejuízo das gerações futuras, e acrescenta que, com o acesso rápido às informações pela maior parte da população, como

acesso a internet, a sociedade cobra às empresas que possam se tornar geradoras de riscos ambientais, seja por uma irresponsabilidade por parte do gestor, ou mesmo um desastre que possa acontecer e prejudicar futuramente o meio em que se vive. Não é mais aceitável o lucro a qualquer preço.

Ribeiro (2010), ainda menciona que a redução das agressões passa a ser considerada uma forma de eliminar custos para a empresa. Salienta ainda que, minimizar a produção de resíduos, em qualquer processo produtivo, implica, além de danificar menos o meio ambiente, utilizar 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, principalmente perante clientes interessados no controle e na preservação ambiental.

Exemplifica-se o processo cada vez mais crescente de reciclagem como uma forma adotada pelo mundo corporativo, no que diz respeito à preocupação com a degradação do meio ambiente. Um dos avanços da tecnologia, motivo de várias discussões, é a reciclagem, em que materiais já usados ou resíduos da produção são reprocessados para o novo aproveitamento (por exemplo, papéis, plásticos, vidros e alumínio) (RIBEIRO, 2010).

Entretanto, é importante ressaltar, que nem todos os materiais podem passar por este processo de reciclagem, e muitas das vezes o custo desta implementação também se torna elevado.

Albuquerque (2009) frisa que os negócios estão se voltando cada vez mais para as questões ambientais. O autor menciona ainda que são cinco os fatores que influenciam essa mudança de postura, sendo a necessidade de obediência às leis; a eficácia em custos; a opinião pública; a pressão dos movimentos ambientalistas e ainda o pensamento a longo prazo.

Assim, a preocupação com as gerações futuras hoje são muito mais discutidas e a qualidade dos produtos e serviços tornam-se fatores fundamentais e preocupantes à medida em que possa gerar uma escassez destes produtos.

Ao longo do tempo o homem sempre utilizou os recursos naturais do planeta. Os recursos eram abundantes e a natureza aceitava os despejos de resíduos realizados. A questão ambiental é um dos assuntos que mais tem atraído a atenção das pessoas, pela valorização que se dá à qualidade de vida e pela percepção de que as consequências do descaso com o meio ambiente têm conduzido a situações críticas para a própria sobrevivência da humanidade em longo prazo (MOURA, 2002, p. 10).

Outro fator relevante, segundo Albuquerque (2009), é a visão com foco no equilíbrio e na responsabilidade social apregoando mais respeito ao consumidor. A questão da responsabilidade social dar-se-á em satisfação dos consumidores (norteando as ações da empresa); satisfação dos empregados (valorização do capital humano); satisfação dos fornecedores (preços compatíveis nas partidas fornecidas); satisfação dos distribuidores (margens responsáveis de lucro); e satisfação dos acionistas ou sócios proprietários.

Com esta visão, a empresa passa a considerar que o desenvolvimento econômico e social se traduz no caminho para a sustentabilidade.

A ideia de uma conciliação entre os interesses econômicos, ecológicos e sociais ocupa papel chave no campo que recobre a noção do desenvolvimento sustentável no âmbito mundial. Prevalece a crença de que os conflitos entre os diferentes segmentos da sociedade possam ser resolvidos através da gestão do diálogo entre os atores, com a finalidade de se alcançar um consenso (ZHOURI, LASCHEFSKI, PAIVA, 2005, p. 2).

Tachizawa (2011) esclarece que a gestão ambiental e a responsabilidade social, tornam-se importantes instrumentos gerenciais para capacitação e criação de condições de competitividade para as organizações, qualquer que seja seu segmento econômico.

A manutenção de mudanças ambientais desejáveis, ou seja, as que melhorem as condições do meio em que vivemos, pode ser realizada através da identificação e implementação de política ambiental fundamentada em mudanças ambientais desejáveis que gerem ganhos ao meio ambiente (COSTA, 2012, p. 14).

Destaca-se que as práticas das ações ambientais voltadas para um desenvolvimento sustentável devem estar de acordo com a política ambiental estabelecida. Sendo assim, devem-se levar em consideração, os valores ou a cultura da empresa, assim como, o grupo de pessoas a que ela pertence. Uma política de conscientização ambiental deve envolver todos os participantes do processo, desde o funcionário da produção, quanto o administrativo, entre outros (VELLANI, 2011).

Costa (2012), explica sobre o problema que o desenvolvimento atual trouxe, gerando inúmeros desequilíbrios ambientais, apesar das melhorias trazidas à população. O autor destaca ainda, os aspectos em que o desenvolvimento sustentável atua que são:

- atender as necessidades fisiológicas da população;
- preservar o meio ambiente para as próximas gerações;

- conscientizar a população para que se trabalhe em conjunto;
- preservar os recursos naturais;
- criar um sistema social eficiente que não permite o mau envolvimento dos recursos naturais;
- criar programas de conhecimento e conscientização da real situação e de formas para melhorar o meio ambiente.

Segundo Costa (2012), as empresas devem apresentar em seus relatórios os avanços com relação às novas tecnologias, porém tecnologia estas que não agridam o meio ambiente. Os resultados satisfatórios devem caminhar lado a lado com a preocupação ambiental, uma vez que este fator não pode mais ser deixado para segundo plano numa empresa que queira manter-se viva no mercado cada vez mais competitivo.

Adicionalmente, a companhia deve demonstrar que está avançada em termos de uso de tecnologias ambientalmente amigáveis ou em relação à utilização de processos produtivos sustentáveis poderá angariar benefícios adicionais, tais como um aumento no comprometimento dos funcionários, menos taxas e multas por danos ambientais, menores custos de produção e de disposição de resíduos, além de ter acesso a melhores oportunidades de negócios. Poderá inclusive explorar a vantagem competitiva de estar fornecendo bens e serviços ambientalmente adequados (COSTA, 2012, p. 15).

Cada vez mais, há um número maior de consumidores que são atraídos por produtos ecologicamente corretos. Neste aspecto, autores como Tachizawa (2011); Costa (2012) apontam que a empresa que traz política ambiental responsável, cria uma imagem cada vez melhor perante seus consumidores.

3.1. Ecoeficiência

Torna-se imperioso distinguir desempenho econômico e ecológico, o qual se denomina ecoeficiência, onde os impactos negativos durante o processo de fabricação dos produtos e serviços são liberados através de resíduos.

De acordo com Basf (2006), gerenciar a ecoeficiência consiste em analisar o ciclo de vida de produtos e os processos com o objetivo de avaliar seus desempenhos econômicos e ambientais. Saling (2002) converge para o conceito de Basf (2006) e pondera o impacto ambiental e os custos durante o ciclo de vida de uma linha de produtos para medir a ecoeficiência de portfólio de produtos.

Na emissão de resíduos, identificam-se os gerados na atmosfera, os efluentes e os sólidos. Logo, analisa-se a toxicidade desses resíduos e dos produtos e serviços ofertados pela empresa. Por último, analisam-se os possíveis desastres ecológicos que podem vir a ocorrer e os processos de segurança para evitá-los (SALING, 2002).

Outros autores, como Kadu (1997); Helminen (2000) medem a ecoeficiência do sistema da empresa, avaliando o impacto perante as operações durante a operacionalização do processo de seus produtos e serviços, não sendo avaliado no decorrer de todo o ciclo de vida de um produto ou até mesmo de uma linha de produtos.

Para Burrit; Saka (2005), a ecoeficiência é uma medida que fornece informações monetárias junto com informações não monetárias para avaliar o desempenho ecológico concomitantemente ao desempenho econômico. Saches (1993) relata cinco dimensões de sustentabilidade do ecodesenvolvimento, no qual propõe ações que visam à melhoria da qualidade de vida e a preservação ambiental (Tabela 1). As cinco dimensões propostas são sustentabilidade social; sustentabilidade econômica; sustentabilidade ecológica; sustentabilidade espacial/geográfica e sustentabilidade cultural.

Tabela 1. Dimensões de sustentabilidade do ecodesenvolvimento.

Sustentabilidade Social:	O desenvolvimento em sua multidimensionalidade, abrangendo todo o espectro de necessidades materiais e não materiais.
Sustentabilidade Econômica:	Alocação e gestão mais eficientes dos recursos e por um fluxo regular do investimento público e privado.
Sustentabilidade Ecológica:	Compreende o uso dos potenciais inerentes aos variados ecossistemas compatível com sua mínima deterioração.
Sustentabilidade Espacial/Geográfica:	Pressupõe evitar a excessiva concentração geográfica de populações, de atividades e do poder. Busca uma relação cidade/campo mais equilibrada.
Sustentabilidade Cultural:	Conceito normativo de ecodesenvolvimento em uma pluralidade de soluções particulares, que respeitem as especificações de cada ecossistema, de cada cultura e de cada local.

Fonte: elaborado pelo autor com base em Saches (1993).

Costa (2012) afirma que o ecodesenvolvimento surge para dar uma resposta à necessidade de harmonizar os processos ambientais com os processos socioeconômicos, maximizando a produção dos ecossistemas para favorecer as necessidades humanas presentes e futuras.

Para uma perfeita harmonia dos processos ambientais e os processos socioeconômicos, não se deve pensar somente na questão da maximização dos lucros sem o envolvimento da ecoeficiência. Ribeiro (2010) aponta que, os lucros sim fazem parte de toda e qualquer empresa, sendo este o objetivo gerado pelas mesmas, até mesmo pela questão de sua sobrevivência, porém os lucros têm que ser conquistados com responsabilidade socioambiental. Dentro deste cenário torna-se primordial a valorização da espécie humana.

3.2. O Balaço Social

Vellani (2011) destaca que o balanço social não é uma demonstração obrigatória. Apesar disso, muitas empresas o publicam. O autor destaca ainda, que o modelo Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE), traz sete itens para o Balanço Social que são: Base de cálculo; Indicadores sociais internos; Indicadores sociais externos; Indicadores ambientais; Indicadores de corpo funcional; Informações relevantes quanto ao exercício da cidadania empresarial; outras informações.

Para a Base de cálculo, os indicadores representam a receita líquida; resultado operacional e a folha de pagamento bruta; quanto ao indicadores internos são considerados os valores gastos com alimentação; previdência privada; saúde; educação; cultura; entre outros, já os indicadores externos representam o somatório dos investimentos na comunidade que aparecem discriminados; total de tributos pagos (VELLANI, 2011).

Com relação aos Indicadores ambientais Ferreira (2006) reconhece o valor dos investimentos incorridos em ações ambientais internas e externas à empresa; quanto aos Indicadores de corpo funcional representam como este fator o número de negros que trabalham na empresa e de acordo com as Informações relevantes ao exercício da cidadania empresarial, baseiam-se na relação entre a maior e menor remuneração; número de acidentes de trabalho; normas e valor adicionado.

3.3. Impactos Ambientais

Com relação aos impactos ambientais, Barbieri (2007) define como sendo qualquer mudança no ambiente natural e social decorrente de uma atividade ou de um empreendimento proposto.

A Resolução nº 001, de 1986, considera como impacto ambiental qualquer alteração das propriedades físicas, químicas e biológicas do meio ambiente, causada 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 (BRASIL, 2013).

Ainda na Resolução 01/1986 pode-se entender as dimensões do que se propõe um Estudo de impacto Ambiental (EIA) e um Relatório de Impacto Ambiental (RIMA). No estudo, como o próprio nome intitula, envolve a classificação dos impactos, predição de efeitos, pesquisas de campo, análises laboratoriais, valoração monetária dos recursos ambientais, avaliação de alternativas, entre outros trabalhos. Já o Rima, que é o assunto em questão, está devidamente expresso de forma conclusiva a todos esse trabalhos, trazendo uma visão em termos de negócios, se estes são nocivos ou não ao meio ambiente e em que grau de complexibilidade pode ocorrer (BRASIL, 2013).

Ao contrário do que muitos podem observar o termo impacto ambiental comumente utilizado para designar pontos negativos, também pode ser utilizado para pontos positivos, como aos fatos que conferem sustentabilidade econômica, social e ambiental ao empreendimento ou atividade. A Resolução diz que o relatório deve conter alguns tópicos considerados obrigatórios para sua aceitação e divulgação (Anexo 1).

E notável o número de empresas que utilizam esse tipo de relatório como fator diferencial, num mercado cada vez mais competitivo, tendo em vista que, clientes e consumidores são mais receptivos as empresas que se preocupam com a questão ambiental (VELLANI, 2011). Para uma melhor análise dos dados das empresas é extremamente importante o uso destes relatórios.

Acredita-se que as empresas precisam se posicionar perante a questão ambiental, pois assim, podem obter vantagem competitiva por meio da percepção pública, economia de custos ou rendimentos adicionais além de diminuir seu risco financeiro futuro resultante de incidentes ambientais. Neste contexto, o fornecimento

de informações ambientais, pode impulsionar o controle da qualidade e estimular de uma forma geral as demais empresas. Através dos relatórios ambientais, na visão de Ribeiro (2010) é possível identificar alguns aspectos importantes como:

- esforços na otimização dos resultados conduzidos pelo gestor;
- falhas no processo de planejamento; nesse caso, poderiam ser atribuídas, por exemplo, ao superdimensionamento da abrangência e/ou natureza do problema ou à superavaliação da quantidade de insumos necessária;
- novas oportunidades a serem exploradas;
- investimentos realizados em tecnologias antipoluentes, de natureza permanente;
- matéria-prima específica consumida para proteger, preservar e recuperar o meio ambiente;
- horas de mão de obra consumida;
- horas - máquina;

Relatórios ambientais passam a ser uma grande vantagem para as empresas que os divulgam, porque asseguram aos seus usuários transparência no processo de comunicação, informações relevantes para as partes interessadas, credibilidade da comunicação assegurada por meio de uma condução ética e o fornecimento de informações fidedignas (RIBEIRO, 2010). O autor acrescenta que gerar informações ambientais, pode impulsionar o controle da qualidade e estimular de uma forma geral as demais empresas, assim como a sociedade, e com os relatórios ambientais é possível identificar alguns aspectos importantes como:

- esforços na otimização dos resultados conduzidos pelo gestor;
- falhas no processo de planejamento; nesse caso, poderiam ser atribuídas, por exemplo, ao superdimensionamento da abrangência e/ou natureza do problema ou à superavaliação da quantidade de insumos necessária;
- novas oportunidades a serem exploradas;
- investimentos realizados em tecnologias antipoluentes, de natureza permanente;
- matéria-prima específica consumida para proteger, preservar e recuperar o meio ambiente;
- horas de mão de obra consumida;
- horas - máquina;

Costa (2013) esclarece o papel da contabilidade na evidenciação de relatório de impactos ambientais e demonstra alguns exemplos da causa e consequências do impacto ambiental interno e externo.

Por exemplo, um vazamento numa indústria traria como consequência o impacto no rio, no ambiente e nas pessoas. Como um processo interno na empresa, para sua mensuração e valoração do processo de recuperação estariam inclusos: multa, obra de reservatório, paralisação do processo produtivo, pagamento dos funcionários, encargos sociais, contratos de entrega (prazo), imagem da empresa. Todos estes processos, por sua vez geraram valores para as empresas que devem ser considerados (COSTA, 2013). O autor aponta ainda que no processo externo temos que levar em consideração três aspectos, que são o impacto gerado no rio, nas pessoas e dos pescadores, que fazem desta sua fonte de renda. Pelo processo externo, no rio, os valores a serem considerados com relação à mensuração e valoração do processo de recuperação seriam: recuperação e tratamento da água, recuperação da flora aquática e recuperação da vida aquática.

Com relação ao processo externo, nas pessoas, os valores corresponderiam ao levantamento das pessoas afetadas, tratamentos médicos e indenizações por invalidez temporária. Já no processo externo dos pescadores, os fatores a serem levantados seriam indenização por impedimento de trabalhar, indenizações salariais e indenizações por tempo parado.

Sendo assim, Costa (2012), esclarece que o total geral do impacto ambiental causado pela indústria, é resultado do somatório dos quatro impactos, sendo subdivididos no processo interno e externo. Um vazamento numa indústria como mencionado no exemplo, traz consequências não só para a empresa, que faz parte do processo interno, mas também para o rio que fora poluído, para as pessoas, que podem sofrer uma contaminação e para os pescadores que podem deixar de exercer suas atividades, sendo estes três últimos considerados fatores externos.

3.4. Proposta do Capítulo

Pesquise empresas com boas práticas sustentáveis de acordo com premiações em revistas, apresentando as soluções destas empresas para uma oferta de produto e/ou serviço ecologicamente correto:

CAPÍTULO 4 - ATIVO, PASSIVO, RECEITAS, DESPESAS, CUSTOS, PERDAS E LUCROS AMBIENTAIS

4.1. Ativo Ambiental

Entende-se por ativo nas empresas, todas as suas aplicações de recursos, ou seja, seu conjunto de bens e direitos, como por exemplo o caixa, suas aplicações, os investimentos, o imobilizado, entre outros, podendo ser tangível, que são aqueles que possuem existência física ou intangíveis, que são aqueles que não possuem existência física.

Ribeiro (2010), explica que as características dos ativos são:

- existência de benefícios futuros específicos ou serviços potenciais;
- os direitos devem ter valor para um indivíduo ou empresa específica;
- deve haver uma força legal para reivindicar os direitos e serviços, ou outras exigências de que o reconhecimento de benefícios futuros é provável;
- os benefícios econômicos devem resultar de transações ou eventos passados.

Os ativos ambientais podem ser compreendidos como o conjunto de bens e direitos possuídos pelas organizações, tendo a capacidade de gerar benefícios econômicos em períodos futuros, visando à preservação, proteção e recuperação ambiental (RIBEIRO, 2010).

Costa (2012) salienta que ativos ambientais são os bens adquiridos pela companhia que têm como finalidade controle, preservação e recuperação do meio ambiente.

Os ativos ambientais representam os estoques dos insumos, peças, acessórios, etc. utilizados no processo de eliminação ou redução dos níveis de poluição; os investimentos em máquinas, equipamentos, instalações etc. adquiridos ou produzidos com intenção de amenizar os impactos causados ao meio ambiente; os gastos com pesquisas, visando ao desenvolvimento de tecnologias modernas, de médio e longo prazo, desde que constituam benefícios ou ações que irão refletir nos exercícios seguintes (COSTA, 2012, p. 54).

Para Ludícibus (2008), entende-se por ativo ambiental, todos os bens e direitos de propriedade e controle da empresa, que são avaliáveis em dinheiro e que representam benefícios presentes ou futuros para a empresa.

Os ativos ambientais são constituídos por todos os bens e direitos possuídos pelas empresas, que tenham capacidade de geração de benefício econômico em períodos futuros e que visem à preservação, proteção e recuperação ambiental (RIBEIRO, 2010, p.61).

O objetivo do ativo ambiental compreende na capacidade das organizações em demonstrar suas ações aos usuários, permitindo que avaliem e comparem com as demais informações.

Classifica-se o capital do ativo ambiental, conforme Ribeiro (2010), em circulante e fixo. Como exemplos de capital circulante:

- Na conta disponibilidades pode-se utilizar como parâmetro os recebimentos oriundos de uma receita ambiental.
- Nos ativos realizáveis a curto e longo prazo pode-se adotar os direitos originários de uma receita ambiental e os estoques, se os mesmo estiverem atrelados ao sistema de gerenciamento ambiental ou a produtos reaproveitados do processo operacional.

Para o capital fixo, as seguintes contas são utilizadas:

- Investimentos: que visa à participação em empresas responsáveis ecologicamente
- Imobilizado: reservado a manutenção ambiental, como reparo em equipamentos da estação de tratamento de efluentes
- Diferido: destinado ao desenvolvimento de novas tecnologias para beneficiamento do meio ambiente

Em relação aos tipos de ativo ambiental, pode-se classificar em cotas ou permissões e créditos resultantes da prestação de serviços.

Os ativos ambientais, todos decorrentes de investimentos na área do meio ambiente, deverão ser classificados em títulos contábeis específicos, identificando, de forma adequada, os estoques ambientais, o ativo permanente imobilizado ambiental e o diferido ambiental. Os bens, cuja classificação se der no ativo permanente imobilizado ambiental e ativo permanente diferido ambiental, exceto aqueles de vida útil inferior a 365 dias, cujos valores serão excluídos, quando da apuração do Lucro Real, estão sujeitos à depreciação/amortização (COSTA, 2012, p.54-55).

Quando existir uma atividade que possa causar em curto ou longo prazo, um impacto ambiental são classificadas as cotas, tendo como exemplo, cotas para emissão de gases com efeito estufa.

As características dos ativos ambientais são diferentes de uma organização para outra, pois a diferença entre os vários processos operacionais das distintas atividades econômicas devem compreender todos os bens utilizados no processo de proteção, controle, conservação e preservação do meio ambiente (COSTA, 2012, p. 54).

Agora, quando se tratar de prestação de serviços ambientais, classificam-se como créditos, tendo como exemplos o reflorestamento e reciclagem.

Assim como na contabilidade comercial existem no ativo os bens tangíveis, que são aqueles bens que possuem existência física e os bens intangíveis que são aqueles bens que não possuem existência física, na contabilidade ambiental também existe o ativo ambiental intangível, sendo bens ou direitos incorpóreos de difícil mensuração (RIBEIRO, 2010; COSTA, 2012).

Dessa forma, entende-se como objetivo do ativo ambiental a capacidade das empresas em demonstrar suas ações aos usuários, permitindo que avaliem e comparem com as demais informações.

4.2. Passivo Ambiental

Como passivo, entende-se todas as obrigações da empresa, seja obrigações com terceiros ou obrigações próprias, sendo com terceiros as obrigações oriundas de empréstimos e financiamentos, trabalhistas, fiscais, entre outros e próprias podemos citar aquelas oriundas do próprio investimento feito pelo sócio da empresa, o qual caracteriza-se pelo capital social.

O termo passivo ambiental compreende os benefícios econômicos ou os resultados que serão sacrificados em razão da necessidade de preservar, proteger e recuperar o meio ambiente, de modo a permitir a compatibilidade entre este e o desenvolvimento econômico, ou em decorrência de uma conduta inadequada em relação a estas questões. O objetivo da organização é demonstrar os gastos a serem realizados para cumprir com as suas obrigações ambientais. Segundo o entendimento de Ribeiro (2010), passivo significa as dívidas ou obrigações para com terceiros a serem quitadas, em momentos futuros, com a entrega de ativos ou prestações de serviços.

O termo Passivo Ambiental quer se referir aos benefícios econômicos ou aos resultados que serão sacrificados em razão da necessidade de se preservar, proteger e recuperar o meio ambiente, de modo a permitir a compatibilidade entre este e o desenvolvimento econômico, ou em decorrência de uma conduta inadequada em relação a estas questões (RIBEIRO, 2010, p.76).

No passivo ambiental, deverão estar representadas as obrigações da empresa, e estas por sua vez, terão de cumprir com as mesmas. Costa (2012) conceitua que passivo ambiental é toda obrigação contraída voluntária ou involuntariamente destinada à aplicação em ações de controle, preservação e recuperação do meio ambiente, originado, como contrapartida, um ativo ou custo ambiental. O autor disserta ainda que o passivo divide-se em capital de terceiros e capital próprio, sendo estes constituídos pelas origens de recursos da entidade, sendo estes recursos destinados às aplicações das empresas.

Como exemplos de passivo, pode-se citar a conta Empréstimos e Financiamentos, onde as empresas buscam recursos para um melhor investimento na gestão ambiental junto às Instituições Financeiras; Impostos e Taxas a Recolher decorrentes de multas por infrações ambientais, que serão recolhidas ao Governo, entre outros (COSTA, 2012).

Para Ribeiro (2010), ao se inserir na problemática do meio ambiente, a contabilidade deve incluir, entre as responsabilidades da empresa, aquelas de natureza ambiental.

Costa (2012) especifica os seguintes exemplos de origens, sendo as origens oriundas de capital próprio e capital de terceiros:

- a) Bancos: empréstimos de instituições financeiras para investimento na gestão ambiental;
- b) Fornecedores: compra de equipamentos e insumos para o controle ambiental;
- c) Governo: multas decorrentes da infração ambiental;
- d) Funcionários: remuneração de mão de obra especializada em gestão ambiental;
- e) Sociedade: indenizações ambientais;
- f) Acionistas: aumento do capital com destinação exclusiva para investimentos em meio ambiente ou para pagamento de um passivo ambiental;
- g) Entidade: através de destinação de parte dos resultados (lucro) em programas ambientais.

Costa (2012) retrata que o passivo ambiental também decorre de atitudes positivas da empresa no sentido de representarem obrigações decorrentes de ações na área de recuperação, reparação ou gestão ambiental. A empresa deve evidenciar as suas obrigações futuras decorrentes de obrigações presentes e até mesmo resultantes de eventos passados.

4.3. Receitas Ambientais

As receitas ambientais são aquelas provenientes de 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 com o reconhecimento de sua responsabilidade com o meio ambiente, e até mesmo o ganho de mercado que a empresa adquire no momento de reconhecimento da opinião pública sobre sua política preservacionista, dando preferência a seus produtos (TINOCO; KRAEMER, 2004).

Empresas que investem em meio ambiente provocam melhorias em seu desempenho econômico, financeiro, ambiental e social, incentivando o incremento da produtividade dos recursos utilizados em seu processo produtivo, que poupadores de recursos podem ser por analogia, considerados receitas, além de contribuírem para a redução de impactos ambientais (TINOCO; KRAEMER, 2004, p. 190).

Desenvolver uma prática de política responsável por parte das empresas é necessário levando-se em consideração a inclusão de receitas, ou seja, os ganhos devem ser gerados de forma correta.

A entrada de recursos na empresa, sob forma de dinheiro ou direitos a receber, normalmente decorrentes de suas atividades normais, como venda de produtos (no caso das empresas industriais as quais produzem produtos que serão vendidos), mercadorias (das empresas comerciais que possuem uma atividade mercantil de revenda de produtos e serviços) ou serviços (ABREU, 2006, p.125).

Costa (2012) relata três exemplos de receitas ambientais, sendo: prestação de serviços especializados em gestão ambiental; venda de produtos elaborados a partir de sobras de insumos do processo produtivo e participação no faturamento total da empresa que se reconhece como sendo devida a sua atuação responsável com o meio ambiente. O autor acrescenta que o último exemplo, apesar de sua complexidade, pode ser calculado tomando como base estatística elaboradas com o mercado

consumidor, determinando-se o percentual de clientes que realizaram a compra tendo como exigência e pré-condição o item responsabilidade ambiental.

4.4. Despesas e Custos Ambientais

As despesas e custos ambientais recebem tal nomenclatura dependendo de sua destinação: se aplicados diretamente à produção, passam a ser contabilizados como custo; e se aplicados indiretamente, são despesas.

De acordo com Ribeiro (2010), considera-se despesas ambientais todos os gastos envolvidos com o gerenciamento ambiental, consumidos no período e incorridos na área administrativa, enquanto custos ambientais devem compreender todos aqueles relacionados, direta ou indiretamente, com a proteção do meio ambiente.

Como despesas ambientais, Ribeiro (2010), classifica:

- Definição e manutenção de políticas ambientais;
- Seleção e recrutamento de pessoal para o gerenciamento e operação do controle ambiental;
- Compra de insumos e equipamentos antipoluentes;
- Pagamento das compras realizadas para essa área;
- Recepção dos itens ambientais adquiridos;
- Estocagem dos insumos utilizados no controle do meio ambiente;
- Treinamentos específicos para a sua proteção;
- Auditoria ambiental. Já custos ambientais definem-se em:

Muitos gastos da empresa na área ambiental resultam em benefícios econômicos futuros para a sociedade externa, como resultado de um meio ambiente melhor em relação a essa conservação dos recursos naturais; porém, não necessariamente refletirão expectativas de benefícios futuros para a entidade que incorreu nos gastos, mas apenas despesas do período (RIBEIRO, 2010, p. 51).

Ainda, de acordo com Ribeiro, os custos ambientais, classificam-se em:

- Todas as formas de amortização (depreciação e exaustão) dos valores relativos aos ativos de natureza ambiental que pertencem à companhia;
- Aquisição de insumos próprios para controle, redução ou eliminação de poluentes;

- Tratamento de resíduos dos produtos;
- Disposição dos resíduos poluentes;
- Recuperação ou restauração de áreas contaminadas;
- Mão de obra utilizada nas atividades de controle, preservação ou recuperação do meio ambiente.

Em uma proposta de modelo de Plano de Contas, Ferreira (2006), classifica como custos ambientais o custo de serviço de sequestro de carbono e degradação produzida. Para as despesas ambientais, o autor classifica em recuperação de áreas degradadas, como degradação do ar, do solo e da água; depreciação de equipamentos, como tecnologia limpa, tecnologia poluente, entre outros e outras despesas ambientais como treinamento, indenização a terceiros.

Costa (2012) salienta que para reconhecimento dos gastos gerados pelas empresas dois aspectos devem ser observados, que são:

- I. Os gastos necessários à recuperação e reparação de danos causados ao meio ambiente têm o seu fato gerador em momentos passados. Esses gastos devem ser contabilizados no exercício em que têm início as atividades de recuperação; é necessário trabalhar para o devido posicionamento durante o período da produção responsável pelos danos a serem reparados; e;
- II. os gastos para preservação, redução ou eliminação da poluição que ocorre simultaneamente ao processo produtivo; estes devem ser alocados como custos necessários à produção da receita do período, segregadamente.

Ainda, conforme Costa (2012) considera-se como despesas ambientais:

- todos os gastos reacionados com as políticas internas de preservação ambiental, como folders, cartazes, cartilhas e outros;
- salários e encargos do pessoal empregado na área de políticas internas de preservação ambiental;
- todos os gastos relacionados com treinamento na área ambiental como: horas-aula do instrutor e aquisição do material de expediente;
- aquisição de equipamentos de proteção ambiental;
- despesa com depreciação do material permanente utilizado pela administração na área ambiental;

- despesa com compensação ambiental; despesa com recuperação ambiental; dano ambiental;
- despesa com auditoria ambiental;
- consultoria para elaboração de EIA/RIMA; despesa com licenças ambientais;
- despesa com multas e indenizações ambientais.

Fazendo um comparativo entre despesas e custos, a primeira leva-se em consideração os gastos incorridos em empresas comerciais e prestadoras de serviços, já o segundo relacionam-se aos gastos incorridos nas empresas industriais. Com relação aos gastos ambientais entende-se que as despesas ocorrem de forma periódica, ou seja, gastos que possam resultar numa periodicidade para as empresas, já os custos relacionam mais com a questão da preservação e da prevenção.

Ferreira (2006) classifica os custos como diretos ou indiretos:

- Diretos: são aqueles cujos fatos geradores afetam o meio ambiente e cujo impacto pode ser diretamente identificado a uma ação poluidora ou recuperadora ocorrida numa área física sob a responsabilidade da entidade contábil.
- Indiretos: são os fatos geradores que afetam indiretamente o meio ambiente cujo impacto não pode ser diretamente identificado a uma ação poluidora ou recuperadora ocorrida na área física de responsabilidade da entidade.

Como exemplos de custos diretos e indiretos, Ferreira (2006), ainda exemplifica como diretos os custos relativos à produção ou estocagem, e os indiretos como os relativos ao consumo, caso de aerossóis, e ainda, quanto ao uso de bateria de telefones celulares.

O reconhecimento dos custos dar-se-á na medida em que beneficiarem o exercício em curso.

Os custos e despesas para controle, proteção e recuperação ambiental, via de regra, não poderão ser associados a um processo produtivo único, como também dificilmente haverá condições de determinar com precisão seu exato período de competência (RIBEIRO, 2010, p. 55).

Reconhecer os custos e despesas faz-se necessário à medida que estes geram gastos e com esta nova visão da empresa e a preocupação de todos, seja empresários ou consumidores com o risco ambiental, deve-se levar em conta que o custo-benefício trazido.

4.5. Perdas Ambientais

Além das despesas e custos, que são gastos gerados, o qual refletirão negativamente no resultado da empresa, podemos mencionar as perdas ambientais.

De acordo com Ribeiro (2010), as perdas refletem os gastos incorridos sem uma contrapartida em benefícios. Portanto, perdas ambientais são os gastos que não proporcionam benefícios para as empresas.

Ainda de acordo com Ribeiro (2010), os gastos podem ser classificados como normais ou anormais, sendo o primeiro definido como aqueles gastos aceitáveis, que são previsíveis e já os anormais, são os que acontecem inesperadamente e de volume relevante.

Identificar as perdas, assim como os demais gastos faz-se necessário à medida que para gerar lucro, estes devem ser levados em consideração e para gerar um relatório fidedigno, é necessário que todas as receitas, assim como as despesas, sejam devidamente classificados.

4.6. Lucros Ambientais

Partindo-se do pressuposto que toda empresa necessita do lucro até mesmo para a sua sobrevivência, o principal fator por muito tempo para determinar índices satisfatórios para empresa era simplesmente analisar o relatório de contas através de Lucros e Perdas.

Se o lucro é o principal objetivo da empresa, pode-se dizer que equivale a uma somatória de muitos resultados em que a receita (R) superou os totais de custos e despesas (C, D) em um período (Pe) qualquer. Um lucro, de um período, é uma soma sucessiva de resultados de operações em que a Receita superou os custos e despesas (SÁ; LOPES, 1995).

Moura (2003) descreve que lucro é a remuneração resultante da utilização dos ativos da empresa. Assim, em contabilidade, entende-se por lucro a soma de todas as receitas menos as despesas/custos em toda a organização. Ferreira (2006), diz que na demonstração do resultado do exercício, deveria ser possível identificar o lucro apurado que não causou nenhum dano ambiental.

As despesas e custos ambientais devem ter enorme atenção à medida que geram gastos, e os gastos, podem minimizar o lucro das organizações.

Dias (2008), aborda que são inúmeros os benefícios financeiros obtidos através de um programa de gestão ambiental, como: menores gastos com matérias-primas, energia e disposição de resíduos; redução (ou eliminação) de custos futuros decorrentes de processos de recuperação de áreas poluídas; menores gastos decorrentes de penalidades legais; menores custos operacionais e de manutenção.

4.7. Plano de Contas

De acordo com Marion (2010), o plano de contas é, antes de mais nada, a peça-chave do planejamento contábil. Diante disto, o plano de contas deve ser objetivo, refletindo os grupos de contas existente do ativo, passivo, custos, despesas e receitas, cabendo a cada empresa adaptá-lo de acordo com a sua realidade. Além de objetivo, deve demonstrar uma clareza nas informações, recebendo as transações econômicas realizadas ou os fatos geradores constituídos.

O impacto ambiental, representado nas contas do passivo, considera-se o fato gerador, ou seja, o momento de sua ocorrência, e não somente quando os seus efeitos aparecerem.

Marion (2010) traz ainda uma proposta de modelo de plano de contas para as empresas, onde são elencadas apenas as contas relativas ao meio ambiente, conforme descrição abaixo:

Nas contas de ativo, dividem-se em Ativo Circulante, Ativo Permanente e Ativo Diferido.

Como contas de Ativo Circulante, classificam-se os Estoques, subdivididos em Matéria-prima; Produtos Acabados e Serviços de Sequestro de Carbono. As contas utilizadas em estoques de matéria-prima seriam classificadas em renovável, não renovável, reciclada e reutilizável. As de produtos acabados seriam classificados como re-

nováveis, não renováveis, reciclados e reutilizáveis e os de serviços de sequestro de carbono como sendo as contas de sequestro de carbono em andamento e sequestro de carbono certificado.

Para Viceconti; Neves (2012), os direitos realizáveis a curto prazo representam direitos realizáveis, estoques e as aplicações de recursos em despesas antecipadas, realizáveis no curso do exercício social subsequente. No grupo de contas do Ativo Permanente, classificam-se como Investimentos, Ligados Diretamente à Produção, Não Ligados Diretamente à Produção e Diferido.

Ribeiro (2010) dispõe o permanente como os gastos ambientais, que podem beneficiar períodos futuros. O autor aponta que os investimentos podem ser subdivididos em certificados negociáveis, referindo-se à aquisição de títulos negociáveis em mercado de capital aberto que foram emitidos em decorrência de investimentos realizados em reflorestamento para sequestro de carbono; reflorestamento para sequestro de carbono, no qual se refere ao investimento em área de reflorestamento com o objetivo de realizar o sequestro de carbono; e ainda os direitos sobre recursos naturais, que se referem aos registros dos direitos de exploração de jazidas de recursos minerais pelo total dos custos incorridos na obtenção desses direitos.

Ribeiro (2010) cita ainda que investimentos pela própria natureza, agrega itens que visam retorno em termos de rentabilidade: obras de arte, terrenos para valorização, participação acionária em outra companhia.

Os ligados diretamente à produção são subdivididos em tecnologia limpa, tecnologia de adição de pequenas quantidades e tecnologia poluente. Entende-se por tecnologia limpa, aqueles materiais que consiste em equipamentos de produção que geram pouco ou nenhum resíduo e que conservam materiais e energias; por tecnologia de adição de pequenas quantidades, aqueles materiais que consiste em equipamentos que provocam pequena emissão de resíduos; e tecnologia poluente consiste em equipamentos cuja tecnologia não contempla nenhuma preocupação com a preservação do meio ambiente (RIBEIRO, 2010).

O grupo não diretamente ligado à produção é subdividido em tecnologia de limpeza, tecnologia de prevenção na emissão de resíduos, tecnologia de mitigação, tecnologia para conservação de recursos naturais e (-) contingências ambientais esperadas.

Como tecnologia de limpeza, são os equipamentos usados para a limpeza do meio ambiente; os de tecnologia de prevenção na emissão de resíduos, são os equipa-

mentos normalmente acoplados a outros equipamentos que poluem de modo a evitar que os resíduos emitidos pelos primeiros sejam despejados ao meio ambiente; os de tecnologia de mitigação são os equipamentos usados para a recuperação dos danos já causados ao meio ambiente; os de tecnologia para conservação de recursos naturais são aqueles cujo objetivo é manter sem alterações significativas os recursos naturais de propriedade ou de posse da entidade contábil; e os de contingências ambientais esperadas, sendo este uma conta retificadora, já que não somaria como as demais e sim diminuiria, como sendo as contas redutoras do Ativo Permanente cujo objetivo é o de reconhecer as restrições causadas ao meio ambiente que reduzem os benefícios futuros do ativo pelo uso potencial de determinado equipamento (RIBEIRO, 2010).

Ribeiro (2010) preconiza que quando um gasto ambiental, que tenha as condições para ser reconhecido como Ativo Imobilizado, estiver relacionado a outro ativo, deverá ser incluído como parte daquele ativo, e não registrado separadamente.

Já para as contas de Passivo, subdivide-se em Passivo Circulante, Exigível a Longo Prazo e Patrimônio Líquido. Viceconti; Neves (2012) mencionam que o passivo circulante “compreende as obrigações ou dívidas de curto prazo, ou seja, quando o vencimento ocorrer no exercício social seguinte.

Como passivo circulante classifica-se os seguintes subgrupos: provisão para contingências ambientais; meio ambiente a recuperar; indenizações por doenças causadas; multas prováveis; aposentadorias precoces; ou ainda, contingências de impactos causados na água; contingências de impactos causados no solo; contingências de impactos causados no ar e gastos ambientais a pagar (VICECONTI; NEVES, 2012).

No subgrupo provisão para contingências ambientais, classificam-se as seguintes contas: meio ambiente a recuperar; indenizações por doenças causadas; multas prováveis; aposentadorias precoces; compensações diversas. Nos demais subgrupos classificam-se as contingências de impactos causados na água; contingências de impactos causados no solo; contingências de impactos causados no ar (COSTA, 2012). O autor acrescenta ainda que como contingências de impactos causados na água, contingências de impactos causados no solo e contingências de impactos causados no ar, classificam-se as contas de meio ambiente a recuperar; indenizações por doenças causadas; multas prováveis e aposentadorias precoces.

Em relação aos gastos ambientais a pagar, referem-se a valores de indenizações a pagar, resultantes de impactos ambientais causados por terceiros identificados

e vencíveis até 360 dias da data do Balanço Patrimonial; e as multas já notificadas (FERREIRA, 2006).

Viceconti; Neves (2012) esclarecem que o passivo exigível a longo prazo representa as obrigações de longo prazo, inclusive empréstimos de sócios, acionistas, administradores ou créditos de pessoas físicas ou jurídicas ligadas. Os autores disseram que no passivo exigível a longo prazo, classifica-se a provisão para contingências ambientais, sendo as contas as mesmas classificadas no ativo circulante, diferenciando apenas pelo tempo, cujos eventos sejam com vencimentos a partir de 360 dias da data do Balanço Patrimonial.

Como subgrupo do patrimônio líquido, classifica-se como as reservas para contingências ambientais esperadas, referindo-se ao valor do potencial de poluição dos equipamentos da entidade que serão restrições a lucros futuros.

Viceconti; Neves (2012) ressaltam que o patrimônio líquido a partir de 2008 corresponde à diferença entre o valor total do Ativo e o valor total do Passivo.

Com relação aos custos ambientais, despesas ambientais e receitas ambientais, classificam-se como custos ambientais o custo do serviço de sequestro de carbono e a degradação produzida; como despesas ambientais classificam-se a recuperação de áreas degradadas, como a sendo a degradação do ar; degradação do solo e degradação da água; a depreciação de equipamentos, classificados como tecnologia limpa; tecnologia de adição de pequenas quantidades; tecnologia poluente; tecnologia de limpeza; tecnologia de prevenção na emissão de resíduos; tecnologia de mitigação; tecnologia para conservação de recursos; e ainda outras despesas ambientais, como prevenção; treinamento e indenização a terceiros; e como receitas ambientais, classificam as contas de receitas de serviços ambientais; receita de venda de certificados de redução de emissões e receita de venda de material reciclado (FERREIRA, 2006).

Costa (2012) retrata os principais critérios que devem ser levados em consideração para elaboração de um plano de contas, que são:

- a estrutura do plano de contas deve ser específica para cada organização;
- a hierarquia do plano de contas deve ser ilustrada através de um sistema de classificação baseada em códigos próprios;
- a classificação deve ser constituída a partir das características mais gerais dos grupos de contas até as especificidades inerentes a cada uma delas;

- as informações geradas a partir do plano de contas devem estar de acordo com as necessidades dos usuários;
- as denominações contidas no plano de contas devem identificar facilmente os elementos patrimoniais;
- a estrutura deve permitir uma flexibilidade que permita sua alteração (ampliação ou diminuição) e operacionalização.

O plano de contas deve ser estruturado de modo a ajudar os envolvidos no processo gerencial o reconhecimento das contas sejam elas de origem ou de aplicação de recursos. Além das contas de origem e de aplicações de recursos deve-se levar em consideração as que geram o resultado das empresas também, como as contas de receitas, despesas e custos.

4.8. Exercícios de Fixação

1. Identifique dentre as contas abaixo, se representam uma despesa ambiental, um custo ambiental ou uma receita ambiental:

Prestação de serviços especializados em gestão ambiental. –

Venda de produtos elaborados a partir de sobras de insumos do processo produtivo. –

Gastos relacionados com as políticas internas de preservação ambiental, como folders, cartazes, cartilhas e outros. –

Salários e encargos do pessoal empregado diretamente na área ambiental. –

Salários e encargos do pessoal empregado na área de políticas internas de preservação ambiental. –

Participação no faturamento total da empresa que se reconhece como sendo devida a sua atuação responsável com o meio ambiente. –

Todos os gastos relacionados com treinamento na área ambiental como: horas-aula do instrutor e aquisição de material de expediente. –

Aquisição de equipamentos de proteção ambiental. –

Custos de reciclagem de material. –

Aumento de vendas por melhoria da imagem pública: uso de ecoetiquetas, ecoauditorias, logotipo, informação geral favorável. –

Consultoria para elaboração de EIA/Rima –

Gastos relacionados com preservação e recuperação ambiental como: tratamento de efluentes, recuperação de áreas contaminadas ou degradadas. –

2. Elabore um Plano de Contas Ambiental e faça um comparativo com o Plano de Contas de uma empresa comercial:

REFERÊNCIAS

ABREU, A. F. de. **Fundamentos de contabilidade: utilizando excel**. São Paulo: Saraiva, 2006.

ANGELO, D. I. **A Importância das Informações Contábeis no Processo Decisório das Empresas**. CESAT - PIO XII. UNICES em revista. n. 4, 2005. Disponível em: <http://www.faculdade.pioxii-es.com.br/anexos/Sapientia04/RC_N4_Pio_XII_artigo_1.pdf>. Acesso em: 09 de junho de 2013.

ALBUQUERQUE, J. L. **Gestão Ambiental e responsabilidade social: conceitos, ferramentas e aplicações**. São Paulo: Atlas, 2009.

BARBIERI, J. C.; SIMANTOB, A. M. **Organizações Inovadoras sustentáveis: uma reflexão sobre o futuro das organizações**. São Paulo: Atlas, 2007.

BASF. **A Fundação Espaço ECO**. Brasil: Basf, 2006. Disponível em: < <http://www.basf.com.br/default.asp?id=3203> >. Acesso em: 19 nov. 2012.

BERGAMINI, J. S. **Contabilidade e Risco Ambientais**. 2013. Disponível em: <<http://ascot1.dominiotemporario.com/doc/A17.pdf>>. Acesso em: 05 de junho de 2013.

BRASIL. **RESOLUÇÃO CONAMA Nº 001, de 23 de janeiro de 1986**. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/port/conama/res/res86/res0186.html>>. Acesso em: 15 de julho de 2013.

BURRIT, R. L.; SAKA, B. C. Environmental management accounting applications and eco-efficiency: case studies from Japan. **Journal of Cleaner Production, ABI/INFORM Global**, v. 14, n. 14, p. 1262-1275, 2005.

COSTA, C. A. G. **Contabilidade ambiental: mensuração, evidenciação e transparência**. São Paulo: Atlas, 2012.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia científica**. 5 ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002. 242p.

DIAS, R. **Gestão ambiental**. São Paulo: Atlas, 2008.

FERREIRA, A. C. S. **Contabilidade ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável** - Inclui certificados de carbono. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FREIRE, P. **A educação na cidade**. São Paulo: Cortez, 1999.

GOULART, C. P.; FEDATO, G. A. de Lima. **O Desenvolvimento Sustentável sob enfoque da Contabilidade Ambiental. VIII Jornada Acadêmica de Ciências Contábeis** – UNEMAT – Universidade do Estado de Mato Grosso – Campus Universitário de Sinop.

HELMINEM, R. Developing tangible measures for eco-efficiency: the case of Finnish and Swedish pulp and paper industry. **Business strategy and the environment, ABI/INFORM Global**, v. 9, n. 3, p. 196, 2000.

IUDICIBUS, S. **Análise de balanços: a análise da liquidez e do endividamento, a análise do giro, a análise da rentabilidade, a análise da alavancagem financeira**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

KADT, M. de. Financing change: the financial community, eco-efficiency, and sustainable development. **Organization & Environmental, ABI/INFORM Global**, v. 10, n. 4, p. 449, 1997.

KINLAW, D. C. **Empresa competitiva e ecológica: desempenho sustentado na era ambiental**. São Paulo: Makron Books, 1997.

MARION, J. C. **Contabilidade Básica**. São Paulo: Atlas, 1998.

MARTINS, G. A. T.; Carlos R. **Metodologia da Investigação Científica Para Ciências Sociais Aplicadas**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MERINO, S. L. **O meio ambiente expressado em termos contábeis, um desafio para o contador do futuro**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, n.9, 2000, Goiânia, Anais... Goiânia: Conselho Federal de Contabilidade, 2000.

MOURA, L. A. A. **Economia ambiental: gestão de custos e investimentos**. 2 ed., **Rev. Atualizada**. São Paulo, 2003.

MOURA, L. A. A. de. Economia ambiental: gestão de custos e investimentos. 2 ed., **Rev. Atualizada**. São Paulo, 2003.

MOURA, L.; A. **Qualidade e gestão ambiental**. 3ª. ed. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2002.

PEREIRA, D.B.; LASCHEFSKI, K. (Orgs). **A insustentável leveza da política ambiental – Desenvolvimento e conflitos socioambientais**. Belo Horizonte. Autêntica Editora, 2005, p. 78-89.

PIAGET, J. **Aprendizagem e Conhecimento**. In.: Aprendizagem e conhecimento. Tradução Equipe da Livraria Freitas Bastos. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1974.

QUEIROZ, R. L. S., QUEIROZ, E., S. **A Contabilidade como um instrumento de gestão ambiental e empresarial e sua contribuição à melhoria da qualidade de vida planetária**. Pensar Contábil, Rio de Janeiro, n. 9, p.78-73, ago-out.2000.

REIS, L. G.; N.; Ramos D.; TARIFA, M., R. **Rev de Estudos Contábeis, Londrina**, V. 2, N.3, p. 90-97, Jul. /Dez. 2011. Uma análise histórica das publicações existentes sobre o tema Contabilidade Ambiental.

RIBEIRO, M. S. **Contabilidade ambiental**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

SÁ, A. L. **Teoria da Contabilidade**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SÁ, A. L.; LOPES, A. M. **Dicionário de Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1955.

SACHES, I. Estratégias de transição para o século XXI: desenvolvimento econômico e meio ambiente. São Paulo: Studio Nobel/Fundap, 1993.

SALING, P. et.al. Eco-efficiency analysis by Basf: the method. **Internacional Journal of Life Cycle Assessment, ABI/INFORM Global**, v.7, n. 4, p. 203-218, 2002.

SCHRAMM, W. *Notes on case studies of instructional media projects*. Working paper, the Academy for Educational Development, Washington, DC. 1971.

_____. **História geral e das doutrinas da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

SANTOS, A. O. et al. Contabilidade ambiental: um estudo sobre sua aplicabilidade em empresas Brasileiras. **Rev. contab. finanç.** vol.12, n. 27, São Paulo, 2001.

TACHIZAWA, T. **Gestão Ambiental e Responsabilidade Social Corporativa.** Estratégias de negócios focadas na realidade brasileira. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

TEIXEIRA, L. G. A.; **A Contabilidade Ambiental: a busca de ecoeficiência.** Anais do XI Congresso Brasileiro de Contabilidade. CFC; Goiânia, 2000.

TINOCO, J. E. P.; KRAEMER, M. E. P.; **Contabilidade e gestão ambiental.** São Paulo: Atlas, 2004.

VELLANI, C. L. **Contabilidade e Responsabilidade Social.** Integrando desempenho econômico, social e ecológico. São Paulo: Atlas, 2011.

VICECONTI, P.; NEVES, S. **Contabilidade Básica.** 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

ZHOURI, A.; LASCHEFSKI, K.; PAIVA, A. **Uma sociologia do licenciamento ambiental:** o caso das hidrelétricas em Minas Gerais. In: ZHOURI, A.; LASCHEFSKI, K.; PEREIRA, D. A insustentável leveza da Política Ambiental: desenvolvimento e conflitos socioambientais, Belo Horizonte, Autentica. 2005.