

**CONTABILIDADE AMBIENTAL: MENSURAÇÃO, EVIDENCIAÇÃO E  
DIVULGAÇÃO**

**ENVIRONMENTAL ACCOUNTING: MEASUREMENT, DISCLOSURE AND  
EVIDENCE**

**Maria Aparecida Pereira<sup>1</sup>  
Felipe Araujo Calarge<sup>2</sup>**

**Resumo:** A obrigatoriedade de relatórios de sustentabilidade é um primeiro passo que possibilita preparar o caminho para a introdução e integração de atividades de sustentabilidade nas práticas de negócios tradicionais. No entanto o que se encontra atualmente são publicações de certa forma voluntárias por parte das empresas que se vêem comprometidas a serem transparentes diante das exigências dos grupos de interesses (financeiros e não financeiros). Nesse contexto o presente estudo busca conhecer através de publicações sobre custos ambientais e contabilidade ambiental, o grau de aderência das empresas a esses novos conceitos. Busca conhecer também como se encontra a aplicabilidade da mensuração, evidenciação e divulgação em relatórios de resultados apurados na contabilidade ambiental, com destaque para a NBC TE – Interação da entidade com o meio ambiente, uma iniciativa do Conselho Federal de Contabilidade – CFC para normatizar a forma como as empresas brasileiras podem registrar a questão ambiental em seus relatórios contábeis.

Palavras-chave: custos ambientais, contabilidade Ambiental, relatórios, sustentabilidade.

**Abstract:** The requirement for sustainability reporting is a first step that allows to prepare the way for the introduction and integration of sustainability activities in traditional business practices. However what is currently publications are somehow voluntary for companies that find themselves committed to a transparent face of the demands of interest groups (financial and non-financial). In this context, this study seeks to know through publications on environmental accounting and environmental costs, the degree of adherence to these new business concepts. Search is also known as the applicability of the measurement, disclosure and dissemination of reports on results obtained in environmental accounting, particularly for NBC TE - Interaction of the entity with the environment, an initiative of the Federal Accounting Council - CFC to standardize way Brazilian companies can register the environmental issue in their financial reporting.

Keywords: environmental costs, environmental accounting, sustainability, reports.

## **1. Introdução**

Segundo Ribeiro (2009) conciliar os sistemas econômico e ecológico tornou-se uma necessidade uma vez que os dois interagem entre si e não se pode fazer escolha entre desenvolvimento econômico ou meio ambiente saudável.

---

<sup>1</sup> Professora Mestre do Curso de Administração - Ciências Contábeis / Grad. e Pós-graduação – UNINOVE / Campus Bauru e Botucatu. e-mail: mapereira@fmr.edu.br

<sup>2</sup> Docente Engenharia de Produção / Graduação e pós-graduação - UNINOVE / Campus Memorial

Para Benito e Benito (2005) a relação entre proatividade ambiental e desempenho do negócio é uma abordagem recente nas publicações e destacam que saber se há vantagens competitivas e oportunidades associadas à gestão ambiental é uma questão que desperta interesse entre os pesquisadores e o mundo dos negócios.

Chulián (2006) destaca que a contabilidade de custos ecológicos traduz sustentabilidade em linguagem de negócios. A NBC TE – Interação da entidade com o meio ambiente, uma iniciativa do Conselho Federal de Contabilidade – CFC cuja minuta foi apresentada para discussão através de audiência pública em 2009, possuía como objetivo normatizar a forma como as empresas brasileiras contabilizam as questões ambientais, ou seja, a tradução referenciada por Chulián (2006).

Atualmente no que diz respeito à mensuração, evidenciação e divulgação das informações contábeis no contexto da abordagem ambiental, um número pequeno de empresas divulga de forma voluntária suas informações socioambientais através de relatórios administrativos, notas explicativas e balanço social.

No entanto para Cordeiro e Chaves (2009), as informações prestadas no balanço social não expressam os gastos da empresa de maneira detalhada e no Brasil não se conhece ainda nenhuma legislação que obrigue as empresas a divulgarem relatórios específicos.

Assis et. al (2009) destacam que o desafio da contabilidade ambiental consiste em corrigir pontos ainda deficientes e incorporar os aspectos econômicos e financeiros dos impactos ao meio ambiente. Segundo os autores alguns conceitos da contabilidade ambiental foram desenvolvidos a partir dos conceitos tradicionais da contabilidade como: ativo, passivo, receita e despesa ambiental.

Nesse contexto o presente estudo busca conhecer através de publicações sobre custos ambientais e contabilidade ambiental, o grau de aderência das empresas a esses novos conceitos. Busca conhecer também como se encontra a aplicabilidade da mensuração, evidenciação e divulgação em relatórios de resultados apurados sob o ponto de vista da contabilidade ambiental.

## **2. Metodologia de pesquisa**

A estratégia metodológica adotada para o levantamento das informações consistiu na busca de publicações científicas sobre contabilidade ambiental com foco em custos

ambientais. A fonte principal da coleta de dados se deu nos trabalhos apresentados no 1<sup>st</sup> *South American Congress on Social and Environmental Accounting Research – CSEAR 2009*.

Considerou-se o CSEAR 2009 como fonte principal, uma vez que de um total de 7 (sete) trabalhos analisados 5 (cinco) trabalhos foram extraídos de seus anais, o que representa aproximadamente 72%. Os 28% restantes foram: 3 (três) trabalhos extraídos de publicações internacionais e 1 (um) trabalho extraído do 6<sup>o</sup> Congresso USP de Controladoria e Contabilidade.

No procedimento empregado, destaca-se a pesquisa documental por coletar informações em publicações sobre o assunto abordado e realizar análise comparativa entre as publicações nacionais e internacionais, sendo relevante registrar que há um número pequeno de trabalhos sobre o assunto.

### **3. Resultados e discussões**

Com base nas informações levantadas, foi possível observar como o resultado da interação da empresa com o meio ambiente é divulgado, qual sua tendência atual, se há obrigatoriedade de divulgação no Brasil e em outros países. Para atingir o objetivo proposto, o presente trabalho exigiu leitura e análise da NBC-TE Interação da entidade com o meio ambiente, uma iniciativa do CFC – Conselho Federal de Contabilidade que possui como objetivo normatizar a forma como as empresas brasileiras podem contabilizar as questões ambientais.

Encontrou-se nos trabalhos publicados que existe a tendência das empresas de divulgar a interação com o meio ambiente, mas de forma voluntária, sem padronização uma vez que não há legislação específica, o que dificulta a comparabilidade entre empresas.

Apesar do lucro ter sido considerado por longo tempo como o objetivo principal das empresas, atualmente, clama-se pela consciência da conciliação dele com os interesses sociais e preservação ambiental, (RIBEIRO, 2009).

O Quadro 1 a seguir apresenta um resumo das informações levantadas nas publicações que possuem como escopo a contabilidade ambiental no contexto organizacional.

Quadro 1 – Resultados das pesquisas analisadas: contabilidade ambiental no contexto organizacional

<b>AUTORES</b>	<b>NACIONALIDADE EMPRESAS ANALISADAS</b>	<b>SETOR</b>	<b>RESULTADOS ENCONTRADOS</b>	<b>CONCLUSÕES DOS AUTORES</b>
Assis e Ribeiro (2009)	Brasileiras	Sucroalcooleiro (Cadastradas na ÚNICA)	Conceito e utilidade desconhecidos pelos profissionais consultados	Necessidade de maior divulgação, pois o desconhecimento é que retardada as iniciativas
Burrit e Saka (2006)	Japonesas	Diversos	Informações incompletas, subutilizadas e práticas diversas	Necessidade de maior promoção do conceito, para medir o desempenho ambiental
Cavalcanti, Almeida, Almeida e Limeira (2009)	Brasileiras	Utilidade Pública (cadastradas BOVESPA)	Aderência parcial NBC-T 15 (2004)	Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental NBC-T 15 Instrumento voluntário, as cias divulgam apenas se acharem convenientes
Cordeiro e Chaves	Brasileiras	Bens Industriais, Materiais	Não há padrão formulado, poucas	As evidenciações com o passar dos

(2009)		Básicos, Petróleo, Gás e Biocombustíveis	publicações, mesma informação pode ser interpretada de diversas maneiras.	anos estão evoluindo
Chulián (2006)	Espanholas	Diversos	Opiniões dos gestores possuem variações de acordo com o posicionamento estratégico adotado.	Diversos formatos de apresentação Falta de verificação externa das informações Os usuários não podem mensurar o compromisso da empresa com suas responsabilidades socioambientais Os aspectos abordados não cumprem os princípios da contabilidade
Jiménez (2006)	Espanholas	Diversos	Inviabilidade da ferramenta, mesmo sendo útil para o desenvolvimento integrado de um indicador	Apresenta caso de uma empresa que os gestores valorizam a ferramenta
Ribeiro e Gasparino (2006)	Brasileiras e Norte Americanas	Papel e Celulose	Todos os relatórios analisados deixam a desejar no	Há muito a melhorar, principalmente

			aspecto de valoração das ações ambientais realizadas	em relação à combinação das informações apresentadas no relatório de sustentabilidade com as informações financeiras
--	--	--	--	--

Fonte: Publicações sobre Contabilidade Ambiental de 2006 a 2009.

Cavalcanti et. al (2009), destacam que muitas empresas ainda não se adequaram ao real conceito de sustentabilidade e ainda relutam em publicar de forma transparente informações de natureza ambiental. O assunto merece destaque uma vez que as exigências mercadológicas pressionam as empresas a serem transparentes na divulgação de suas informações econômicas, sociais e ambientais.

O CFC – Conselho Federal de Contabilidade, possui iniciativas no sentido de normatizar ou seja de padronizar os relatórios das empresas nacionais, primeiro com a NBC-T 15 datada de agosto de 2004 que trata de estabelecer procedimentos referentes à evidenciação de informações de natureza social e ambiental. O CFC colocou recentemente a NBC-TE em audiência pública que possuía como objetivo normatizar a forma como as empresas brasileiras podem contabilizar as questões ambientais.

A minuta da NBC-TE, apresentava que os objetivos da norma era definir os critérios para a contabilização de eventos e transações que refletissem a interação da entidade com o meio ambiente. Quanto ao alcance a minuta foi considerada de natureza geral, uma vez que poderia ser aplicada a todas as atividades econômicas.

Para Shum, Chen e Burrit (2009), a obrigatoriedade de relatórios de sustentabilidade é um primeiro passo para preparar o caminho para a introdução e integração de atividades de sustentabilidade nas práticas de negócios tradicionais e através dos resultados dos estudos que realizaram sugerem que o governo e os profissionais de auditoria de contabilidade precisam desempenhar um papel cada vez mais proativo para acelerar esse processo.

Para Silva et. al (2009), as grandes corporações brasileiras e internacionais, alinhadas aos seus planos de negócios e investimentos possuem preocupação com a temática da contabilidade ambiental, mas ainda dentro de certas restrições de divulgação e transparência destes fatos contábeis. Os autores realizaram análise em empresas petrolíferas brasileiras e mundiais, em relatórios divulgados pela CVM – Comissão de Valores Mobiliários e SEC (*Securities Exchange Commission*).

A busca por informações para o presente trabalho possibilitou observar a falta de práticas e procedimentos padronizados, limitações de publicações especializadas, dificuldades de mensuração, ausência de legislação específicas para elaboração de relatórios contábeis que evidenciem as informações ambientais.

Observou-se ainda que há iniciativas ao redor do mundo, como por exemplo o CSEAR – *Centre for Social and Environmental Accounting Research*, criado na Escócia em 1991 por Rob Gray, sendo considerado hoje o mais importante centro mundial de pesquisas de contabilidade socioambiental.

Além das iniciativas realizadas no âmbito organizacional, de acordo com Kassai et al. (2009) no Brasil os membros fundadores do Núcleo de Estudos em Contabilidade e Meio Ambiente (NECMA), da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FEA/USP), desenvolveram em 2008 um estudo sob o título “Balanço das Nações – reflexões sobre as mudanças climáticas globais”.

Conforme destacam os autores o estudo realizado pelo grupo de pesquisadores da USP elaborou balanços contábeis de sete países (Brasil, Rússia, Índia, China, EUA, Japão e Alemanha) e do planeta consolidado, com base nos cenários de aquecimento global apontados nos relatórios do *Intergovernmental Panel on Climate Change* (IPCC) 2008. A metodologia utilizada no trabalho permitiu mensurar os ativos, passivos e patrimônios líquidos ambientais em balanços individuais e consolidado.

Para os autores este relatório contábil é uma prestação de contas à humanidade (*accountability*) sujeita à consciência de cada cidadão planetário e a seus valores éticos e morais, o que requer ações economicamente viáveis, socialmente justas, ambientalmente corretas e respeito às culturas e crenças locais.

O Quadro 2 a seguir apresenta um resumo das informações levantadas nas publicações que possuem como escopo a contabilidade ambiental no contexto global, ou seja, no que diz respeito aos países.



Quadro 2 – Resultados das pesquisas analisadas: contabilidade ambiental no contexto global

AUTORES	PAÍSES	RESULTADOS ENCONTRADOS	CONCLUSÕES DOS AUTORES
Kassai et al. (2008)	- BRIC: Brasil, Rússia, Índia e China - EUA, Alemanha e Japão	Balanco das Nações: Nova fronteira da contabilidade - reconhecimento de uma nova entidade em seus relatórios: o meio ambiente.	- Contribuição para a questão emergente de mudanças climáticas e prestação de contas para humanidade - Expande os significados de passivo ambiental e sugere o patrimônio líquido ambiental
Kassai et al. (2009)	<i>Monster Countries</i> : - BRIC: Brasil, Rússia, Índia e China + EUA	- Posição global do planeta deficitária - Cenário de falência em 2050	- A contabilidade ambiental assume uma nova posição diante do cenário global.

Fonte: Kassai et al. 2008; Kassai et al. 2009.

#### 4. Considerações finais

Assis et. al (2009), destaca que de maneira específica, a contabilidade ambiental por meio de relatórios adicionais e segregados pode contribuir para o desenvolvimento sustentável, pois possibilita aos seus usuários realizar análise dos investimentos e dos passivos ambientais.

Discussões relacionadas ao meio ambiente, embora não sejam recentes, não perdem o caráter contemporâneo, sobretudo no contexto empresarial e a sociedade por meio de suas



organizações passou a exercer maior cobrança exigindo uma postura ambientalmente responsável, (CAVALCANTI, 2009).

Segundo Cordeiro e Chaves (2009), é importante que a contabilidade assuma um papel de alinhamento com as políticas de gestão ambiental e se envolva cada vez mais neste novo contexto, para uma melhor e mais correta evidenciação dos dados socioambientais nas Demonstrações e nos Relatórios divulgados pela empresa.

Para Silva et. al (2009), a contabilidade tem como missão controlar, mensurar e fornecer informações relevantes acerca do patrimônio das entidades e quando se trata de informações de caráter ambiental, as dificuldades aumentam pela ausência de objetividade e dificuldade de controle de muitas variáveis envolvidas.

Apesar das divergências encontradas, o contexto da abordagem contábil ambiental apresenta iniciativas, como o estudo realizado por pesquisadores da USP denominado “Balanço das Nações”, que segundo os autores é uma prestação de contas à humanidade.

Contudo a contabilidade ambiental indica estar em fase evolutiva, no entanto apresenta lacunas o que abre precedentes para estudos futuros uma vez que o presente estudo encontra-se em andamento.

Sabendo-se que a contabilidade é a ferramenta utilizada para apuração dos resultados e que há necessidade da dimensão socioambiental fazer parte dos registros contábeis, a contabilidade ambiental constitui-se de uma importante peça que visa a evidenciação da situação patrimonial da empresa uma vez que contempla as dimensões econômica, ambiental e social.

## 5. Referências Bibliográficas

ASSIS, J. V.; RIBEIRO, M. S.; MIRANDA, C. S.; RESENDE, A. J. Contabilidade Ambiental e o Agronegócio: Um Estudo Empírico entre as Usinas de Cana de Açúcar. In: 1<sup>ST</sup> SOUTH AMERICAN CONGRESS ON SOCIAL AND ENVIRONMENTAL ACCOUNTING RESEARCH – CSEAR, 2009

BENITO, J. G.; BENITO, O. G. **Proactividad medioambiental y desempeño empresarial: un analisis empírico.** Documento de trabalho 01/05. Universidad de Salamanca, 2005.

BURRITT, R.L.; SAKA, C. Environmental management accounting applications and eco-efficiency: case studies from Japan. **Journal of Cleaner Production**, n. 14, p. 1262-1275, 2006.

CAVALCANTI, G. H.; ALMEIDA, K. K. N.; ALMEIDA, S. R.; LIMEIRA, M. P.. Um Estudo Sobre o Grau de Aderência Normativa da Divulgação de Informações Contábeis Ambientais das Empresas Brasileiras do Setor de Utilidade Pública. In: 1<sup>ST</sup> SOUTH AMERICAN CONGRESS ON SOCIAL AND ENVIRONMENTAL ACCOUNTING RESEARCH – CSEAR, 2009

CHULIÁN, M. F. **Contabilidad de Costes Ecológicos Completos en España: Análisis Exploratorio** Documento de trabalho 06/05. Universidad de Burgos, 2006.

CORDEIRO, A. M. G.; CHAVES, F. M.. Evidenciação do Conteúdo Ambiental e Social nas Demonstrações Contábeis Publicadas na BM&FBOVESPA no Período de 2001 a 2007. In: 1<sup>ST</sup> SOUTH AMERICAN CONGRESS ON SOCIAL AND ENVIRONMENTAL ACCOUNTING RESEARCH – CSEAR 2009

JIMENÉZ, I. C. **Contabilidad de costes ecológicos en España: valoración de los costes externos de las empresas.** Documento de trabalho 05/06. Universidad de Burgos, 2006.

KASSAI, J. R.; FELTRAN-BARBIERI, R.; SANTOS, F. C. B.; CARVALHO, N.; AFONSO, L. E. ARAÚJO, L. J. S.; CINTRA, Y.; FOSCHINE, A. Balanço das Nações: uma reflexão sob o cenário das mudanças climáticas. In: XV CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, Curitiba, 2008.

KASSAI, J. R.; FELTRAN-BARBIERI, R.; SANTOS, F. C. B.; CARVALHO, N.; AFONSO, L. E. ARAÚJO, L. J. S.; CINTRA, Y.; FOSCHINE, A. Balanço das Nações: reflexões sobre os Monster Countries. In: FIRST SOUTH AMERICAN CONFERENCE ON SOCIAL AND ENVIRONMENTAL ACCOUNTING RESEARCH, Rio de Janeiro, 2009.

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC TE – Interação da entidade com o meio ambiente. Minuta do Conselho Federal de Contabilidade – CFC, 2009.

RIBEIRO, M. S. **Contabilidade Ambiental.** 1<sup>a</sup> ed. 3<sup>a</sup> tiragem. São Paulo: Saraiva, 2008, 220 p.

RIBEIRO, M. S.; GASPARINO, M. F. Evidenciação Ambiental: Comparação entre empresas do setor de papel e celulose dos Estados Unidos e Brasil. In: 6<sup>o</sup> CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE. São Paulo, 2006.

SHUM, P.; CHEN, H.; BURRIT, R. L.. A Cross-Country Study of the Determinants of Sustainability Reporting and Assurance. In: 1<sup>ST</sup> SOUTH AMERICAN CONGRESS ON SOCIAL AND ENVIRONMENTAL ACCOUNTING RESEARCH – CSEAR, 2009.

SILVA, F. R. C.; DE LUCA, M. M. M.; CORRÊA, D. M. M. C.; OLIVEIRA, M. C.. A Auditoria Ambiental como Instrumento Gerencial de Apoio à Preservação do Meio Ambiente. In: 1<sup>ST</sup> SOUTH AMERICAN CONGRESS ON SOCIAL AND ENVIRONMENTAL ACCOUNTING RESEARCH – CSEAR, 2009.

SILVA, R. R.; SOARES JR, R. P.; FERREIRA, A. C. S.. Danos Ambientais: Reconhecimento, Mensuração e Evidenciação Contábil no Setor Petrolífero. In: 1<sup>ST</sup> SOUTH AMERICAN CONGRESS ON SOCIAL AND ENVIRONMENTAL ACCOUNTING RESEARCH – CSEAR 2009.