

# **AÇÕES AMBIENTAIS E A EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL: UM ESTUDO NAS EMPRESAS DE CURTIMENTO DE COURO DE FRANCA E REGIÃO.**

## **RESUMO**

Esta pesquisa teve como objetivo verificar até que ponto o sistema contábil está adaptado para o registro adequado das ações de gestão ambiental nos curtumes de Franca e região. A pesquisa buscou conhecer as ações de gestão ambiental desenvolvidas nestas empresas e investigar como estão sendo registradas nos relatórios contábeis. Para embasamento teórico desta investigação, foi feita a revisão da literatura que permeia o tema gestão ambiental; contabilidade ambiental; usuários da contabilidade ambiental. O que permitiu compreender as funcionalidades disponibilizadas através da contabilidade ambiental, como ferramenta de gestão, instrumento de marketing, diferencial competitivo, atrativo de investidores, e benefícios sociais auferidos. A pesquisa de campo foi aplicada em 22 empresas, sendo que, foram respondidos 16 questionários, constituindo, dessa forma, a amostra da pesquisa. O resultado da pesquisa mostra que, apesar das empresas desenvolverem ações de gestão ambiental, sejam por, exigência legislativa ou por estratégias administrativas, poucas vezes estas ações são evidenciadas em contas específicas que divulgam as ações de gestão ambiental. Assim, a maioria dos pesquisados não tem o plano de contas adequado para evidenciar as ações pertinentes à gestão ambiental.

**Palavras-chave:** gestão ambiental; contabilidade ambiental; evidenciação contábil; empresas de curtimento de couro.

## **Introdução**

A gestão ambiental torna-se cada vez mais presente nas empresas, seja por exigências dos clientes, acionistas, sociedade, vizinhos ou pela obrigatoriedade oriunda da legislação.

Perante as ações em prol dos recursos ambientais a contabilidade deve ser um instrumento para divulgar de maneira transparente e confiável a relação da empresa e meio ambiente. O sistema contábil deve adequar-se a esta nova necessidade. Deve ser adaptável para ser utilizado de forma a contribuir com a gestão empresarial.

Movimento por ações em prol do meio ambiente tem destaque em alguns eventos em que o foco principal é a atenção ecológica mundial. A Conferência sobre a Biosfera em Paris, em 1968 patrocinada pelas Nações Unidas, em Estocolmo em 1972; a Eco-92 realizada no Rio de Janeiro; a segunda Conferência Mundial para o meio ambiente e, mais recente, o Protocolo de Kyoto no Japão, em 1997, um tratado internacional que estabelece compromissos para a redução da emissão dos gases que provocam o efeito estufa que de acordo com diversos estudos seria o agente causador do aquecimento global. O protocolo oficialmente entrou em vigor em 16 de fevereiro de 2005, mas ainda hoje é motivo de discussão e recebe rejeição por alguns países que são potenciais poluidores e se recusam a

cumprir o compromisso estabelecido, justificando que as adoções de certas medidas afetariam suas economias de forma negativa.

A contabilidade representa um dos métodos mais adequados para divulgar as informações sobre o meio ambiente, pois poderá ser utilizada como um instrumento de intermediação entre as ações de gestão ambiental da empresa e os diversos usuários dessas informações. A contabilidade é capaz de transmitir estes dados ambientais de maneira transparente e confiável a todos os interessados.

Esta pesquisa tem como objetivo averiguar até que ponto a contabilidade está adaptada para o registro adequado das ações de gestão ambiental nas empresas de curtume da cidade de Franca e região, possibilitando o conhecimento do nível de evidenciação das informações ambientais praticadas pelas empresas pesquisadas.

Para o desenvolvimento da pesquisa foi necessária à elaboração da revisão bibliográfica, a identificação do universo e da amostra referente ao setor de curtumes e a aplicação de questionário, a partir das quais pode-se obter um mapeamento da questão colocada pela pesquisa.

## **1. Gestão Ambiental e contabilidade ambiental**

O meio ambiente vem sofrendo a cada dia com os desgastes e degradações provocadas pelo homem, isto tem refletido de forma cada vez mais direta em nossas vidas. O meio ambiente reage ante as interferências desordenadas e inconseqüentes que lhe são impostas.

Ao estudar a contabilidade ambiental é mister compreender o termo gestão ambiental, pois a partir do emprego deste sistema de gestão tornará imprescindível a necessidade da contabilização ambiental que deverá ser implementada na contabilidade habitual.

Tinoco e Kraemer (2004, p.109) discutem que gestão ambiental pode ser definida como:

[...] o sistema que inclui a estrutura organizacional, atividades de planejamento, responsabilidades, práticas, procedimentos, processos e recursos para desenvolver, implementar, atingir, analisar criticamente e manter a política ambiental. É o que a empresa faz para minimizar ou eliminar os efeitos negativos provocados no ambiente por suas atividades.

Conforme Ribeiro (2005, p.39) as questões ambientais têm sido alvo de muitas discussões, através da preocupação com o patrimônio natural do planeta. Um dos principais pontos da discussão refere-se à mensuração desse patrimônio ambiental. Do ponto de vista da contabilidade o que se pode avaliar e verificar nas demonstrações realizadas pela contabilidade são os eventos e transações econômico-financeiros que refletem o relacionamento da empresa com o meio ambiente.

De maneira sintética, gestão ambiental de acordo com Tinoco e Kraemer (2004, p.109) pode ser compreendida como as ações desenvolvidas pela empresa a fim de reduzir ou eliminar os resultados negativos causados ao meio ambiente por meio de sua atividade.

Para Tinoco e Kraemer (2004, p.18) a sociedade está cada dia mais buscando por informações ambientais na contabilidade das organizações, necessitando não apenas de sua contabilização, mas das informações de caráter da gestão ambiental destinada à prevenção e recuperação dos danos ambientais.

A contabilidade representa um dos métodos mais adequados para divulgar as informações sobre o meio ambiente, pois poderá ser utilizada como um instrumento de intermediação entre as ações de gestão ambiental da empresa e os diversos usuários dessas informações, já que a contabilidade pode transmitir estes dados ambientais de maneira transparente e confiável a todos os interessados.

Tinoco e Kraemer (2004, p.109) destacam que a gestão ambiental tem se tornado importante para qualquer empreendimento, pois as organizações demonstram preocupação em realizar e evidenciar sua relação ambiental.

A cada dia torna-se mais importante à transparência e clareza das informações ambientais praticadas pelas empresas não bastando apenas fazer algo em prol do meio ambiente, é necessário tornar o fato disponível nos registros contábeis. Estes registros servem de instrumento para a tomada de decisão de acionistas, investidores, sociedade e demais interessados que desejem conhecer as ações que as empresas desenvolvem no que diz respeito à redução do impacto ambiental exercido pela atividade produtiva no meio ambiente ou, ainda, desenvolvimento de projetos que colaborem com o meio ambiente.

Pôde ser verificado que na visão de diversos autores a contabilidade ambiental não é uma nova ciência, mas sim a ampliação da contabilidade tradicional um ramo que será instrumento das novas necessidades que surgem e necessitam que sejam criados organismos para sua real mensuração de forma transparente e confiável.

Para Kraemer (2006, p. 7) a contabilidade ambiental pode ser definida como:

[...] o processo que facilita as decisões relativas à atuação ambiental da empresa a partir da seleção de indicadores e análises de dados, da avaliação destas informações com relação aos critérios de atuação ambiental, da comunicação, e da revisão e melhora periódica de tais procedimentos.

Para Christophe (1992) apud Tinoco (2001, p.100) a contabilidade ambiental pode ser conceituada como: “um sistema destinado a dar informações sobre a rarefação dos elementos naturais, engendrado, pelas atividades das empresas e sobre as medidas tomadas para evitar esta rarefação”.

Paiva (2003, p.10) justifica a criação do ramo da contabilidade ambiental por decorrência da evolução e diferenciação das necessidades dos usuários, onde ocorreu a ampliação de suas especializações.

As empresas que promovem a degradação ambiental devem desenvolver um sistema de gestão ambiental e sua contabilidade deve prover o registro específico destas ações.

O Instituto Brasileiro de Contadores (Ibracon, atual Instituto dos Auditores independentes do Brasil), publicou o NPA 11 – Balanço e ecologia.

O NPA 11 destaca que através da crescente conscientização que a humanidade adquiriu, as informações ambientais devem ser refletidas nas demonstrações contábeis e relatórios da administração das empresas, com o intuito não apenas de atingir as metas econômicas - mas também as ambientais deverão ser alcançadas.

A Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº. 1.003/0 aprova a NBC T 15 que trata das Informações de Natureza Social e Ambiental.

Para Paiva (2003, p. 109) órgãos como a CVM, Fipecafi, Anefac, Ibracon e Bovespa entre outros, têm demonstrado esforços para fortalecer a transparência nas demonstrações realizadas pela contabilidade.

## **2. Usuários da contabilidade ambiental**

Ribeiro (205, p.45) explana sobre os diversos usuários da contabilidade ambiental, os riscos e benefícios ambientais específicos a cada atividade econômica, através da avaliação patrimonial os diversos usuários das demonstrações contábeis poderão se conscientizar sobre a conduta administrativa e operacional da entidade. A sociedade será informada, pois a empresa disponibilizará informações permitindo que se conheça seu empenho para garantir condições ambientais às futuras gerações, conjuntamente com o desenvolvimento econômico. Os acionistas e investidores, por meio destas informações, poderão ter condições para confrontar organizações e indústrias e, ainda, as organizações oficiais de controle do meio ambiente poderão obter informações relativas à poluição de cada entidade - já os credores e banqueiros utilizarão estas informações ambientais para análise de influência na liquidez da organização de modo que possa afetar a continuidade da empresa.

De acordo com Paiva (2003, p.13), a divulgação dos gastos ambientais por parte das empresas poderá tornar possível a aplicação e análise dos indicadores que acarretará aos usuários a possibilidade de obter informações que contribuirão para realizar projeções das empresas no futuro.

## **3. Custo, Ativo e Passivo ambiental e passivo contingente**

Para Bergamini Junior (1999, p.6) custos ambientais, abrangem os gastos referentes ao monitoramento de forma responsável dos impactos provocados ao meio ambiente pela atividade produtiva, devem ser reconhecidos no momento em que forem identificados. Um ativo é proveniente dos recursos controlados pela empresa nasce de eventos passados com expectativa de benefícios futuros para a entidade. O passivo ambiental deve ser reconhecido a partir de uma obrigação existente por parte da empresa que incidiu em um custo ambiental que ainda não foi desembolsado, surge de uma obrigação presente da empresa oriunda de eventos passados.

O ativo imobilizado ambiental conforme Paiva (2003, p.37) refere-se aos equipamentos adquiridos com o objetivo de eliminar ou reduzir a produção de resíduos poluentes com vida útil superior a um ano. Ativo diferido diz respeito aos gastos dispensados a pesquisas e desenvolvimento de tecnologias com prazos médios e longos e que ainda promovam benefícios e ações por mais de um exercício.

Os ativos ambientais para Ribeiro (2005, p.61):

“[...] são constituídos por todos os bens e direitos possuídos pelas empresas, que tenham capacidade de geração de benefícios econômicos em períodos futuros e que visem à preservação, proteção e recuperação ambiental. Com o intuito de demonstrar seu empenho na preservação do meio ambiente, eles devem ser segregados em linha à parte das demonstrações contábeis. Assim, não apenas a empresa deixaria transparecer suas ações como, ao mesmo tempo, permitiria avaliar essas informações e compará-las aos demais elementos que compõem tais demonstrações.”

Gastos ambientais no entendimento de Paiva (2003, p.27) são os gastos que de alguma maneira tenham relação com o meio ambiente que provoquem impacto no presente ou no futuro. Os gastos que deixaram de ocorrer no passado, transformar-se-ão em passivos

ambientais que podem ser reconhecidos ou não que provocam uma repercussão negativa para a empresa.

Para Ribeiro (2005, p.75) passivo ambiental refere-se aos benefícios econômicos ou aos valores que serão disponibilizados em razão da necessidade de preservar, proteger e recuperar o meio ambiente ou como resultado de uma conduta inadequada em relação às questões ambientais.

O Ibracon (Instituto Brasileiro de Contadores), através da NPA 11 – Notas e Pareceres de Auditoria – Balanço e Ecologia, definem como passivo ambiental “[...] toda agressão que se praticou/pratica contra o Meio Ambiente e consiste no valor dos investimentos necessários para reabilitá-lo, bem como multas e indenizações em potencial”.

Ribeiro (2005, p. 93), dispõe que, com a gestão ambiental as variáveis ambientais passaram a fazer parte das avaliações de riscos das empresas, neste contexto as contingências adquiriram sua relevância.

Silva e Luiz (2002, p.33) definem passivos contingentes como as exigibilidades sem valor objetivo; é possível apenas a obtenção de um valor estimado a data de exigibilidade não é definida, completam ainda que “Entende-se por passivos contingentes as obrigações advindas da probabilidade de ocorrência de determinada transação ou evento futuro, normalmente ligado a incertezas.”

#### **4. Informações contempladas pela contabilidade ambiental**

A contabilidade exerce grande importância quando se trata das demonstrações de caráter ambiental. Conforme explana Tinoco e Kraemer (2004, p.148), a contabilidade é o instrumento adequado para efetuar o registro das informações ambientais, o não registro das informações sobre o meio ambiente pode afetar a empresa, pois, custos, despesas e obrigações ambientais poderão ocasionar uma deformidade no patrimônio, nas finanças e no resultado da entidade.

Portanto como explana Paiva (2003, p.47), “cabe à Contabilidade, portanto, o papel de segregar os gastos relativos ao meio ambiente, efetuando sua classificação e quantificação, de acordo com sua ocorrência, essência e finalidade”.

Ribeiro (2005, p. 181) justifica a utilização da contabilidade ambiental, pois as ações de controle, preservação e recuperação são relevantes, devido à influência significativa na continuidade da empresa, podendo provocar efeitos sobre o resultado, e também sobre a situação econômico-financeira, ocasionar até a exclusão da empresa do mercado, devido:

- perda de clientes para os concorrentes, que ofereçam produtos e processos ambientalmente saudáveis;
- perda de investidores potenciais, que estejam preocupados com a questão ambiental global e com a garantia de retorno de seus investimentos;
- perda de crédito no mercado financeiro, hoje pressionado pelas obrigações ambientais; ou
- penalidades governamentais de natureza decisiva, como a imposição do encerramento das atividades ou de multas de valores substanciais, com grande impacto no fluxo de caixa das companhias;

Ribeiro (2005, p. 108) destaca um modelo de conteúdo para evidência de questões relacionadas com o meio ambiente:

Questões	Evidenciação
O que evidenciar?	Todas as informações relativas a eventos e transações que englobem a questão do meio ambiente;
Como evidenciar?	Conforme o grau de detalhamento exigido através da relevância dos valores e pela natureza dos gastos referentes à interação da entidade com o meio ambiente;
Quando evidenciar?	No momento em que o fato gerador ocorrer ou quando houver informações adicionais e complementares;
Onde evidenciar	No corpo das demonstrações contábeis e nas notas explicativas, estando sujeito a extensão e natureza das informações oferecidas.

Fonte: Ribeiro (2005, p. 108). Adaptação dos autores.

Ferreira (2006, p.102) ressalta que “a contabilização dos eventos ambientais ou fatos contábeis relativos ao meio ambiente deve ser feita seguindo os Princípios Contábeis [...]”.

Em se tratando dos princípios fundamentais da contabilidade, como hoje se encontram definidos, Ribeiro (2005, p. 48) explana que esses não promovem incentivos para o incremento da contabilidade para eventos que tratem à responsabilidade social, especialmente no que diz respeito ao Princípio da Prudência. Pois este princípio determina a adoção de menor valor para o ativo e maior o passivo, quando houver dúvida quanto ao valor a ser registrado, isto gera problemas na atribuição e credibilidade dos valores, principalmente no que se trata a questão social da empresa. O princípio da competência determina o confronto dos consumos com as receitas dentro de respectivo período, para os eventos ambientais existe dificuldade para mensuração, o que torna problemático o registro dos custos e despesas no período de competência.

As empresas então encontrando mais um motivo para efetuar o registro de suas ações ambientais, pois segundo o Ibracon, através da NPA 11 as empresas que não estão cumprindo as normas legais e estão tendo prejuízos tais como “[...] a impossibilidade de acesso a empréstimos de bancos oficiais nacionais e agências de fomento (BID, BIRD, IFC e outros) [...]”.

Ribeiro (2005, p.70) ressalta que as empresa consideradas poluentes então sendo vistas de outra maneira pelas instituições financeiras, pois nos países desenvolvidos as instituições estão sendo co-responsabilizadas pelas transgressões ambientais, cometidas pelas empresas tomadoras de empréstimo.

Ainda tratando sobre a co-responsabilidade das instituições financeiras, quando concedem crédito as empresas poluidoras, a avaliação e identificação do Passivo Ambiental tem ganhado importância em alguns países desenvolvidos e, recentemente, no Brasil também, destaca Ribeiro (2005, p. 98).

Com a aplicação efetiva da legislação ambiental os danos causados ao meio ambiente podem corresponder a grande parte do patrimônio de uma entidade se não forem tomados os devidos procedimentos de contenção ou mesmo provisionados os gastos com medidas de recuperação ou tratamento dos poluentes emitidos como consequência dos resultados da produção. Daí a extrema importância da contabilidade como sistema de informação e mensuração dos eventos de gestão ambiental.

Paiva (2003, p.109 - 110) destaca alguns dos motivos que podem justificar a razão pela quais as empresas são levadas a não divulgar suas ações de gestão ambiental:

- as empresas não apresentam interesse;

- a cultura brasileira leva apenas ao cumprimento das obrigações;
- os investidores não cobram ações neste assunto;
- a sociedade não pressiona;
- as instruções normativas existentes não são adequadas;
- a legislação não obriga a evidenciação;
- não há nenhum modelo de evidenciação para ser acompanhado.

Para Ribeiro (2005, p. XIII), o principal motivo que leva aos empresários a resistirem a investir na proteção ambiental é o impacto sobre o fluxo de caixa que acaba refletindo na lucratividade da empresa.

O não registro dos eventos ambientais distorce a visão geral do crescimento do país, conforme esclarece Ribeiro (2005, p.5), as empresa individualmente aumentam seus lucros, mas a riqueza do país não cresce de fato. “Isto se justifica porque os recursos naturais não são mensurados economicamente, seu esgotamento deteriora a capacidade econômica, deixando-o mais pobre, ao contrário do que demonstram os resultados dos atuais cálculos do PIB (Produto Interno Bruto)”.

A Contabilização dos eventos ambientais está sendo vista como um diferencial positivo para a realização de exportação.

Paiva (2003, p.50) ressalta que qualquer empresa que tenha sua produção voltada à exportação, independentemente de onde se encontre instalada, pode sofrer de seus compradores atuais ou futuros, sanções, caso as políticas ambientais não sejam desenvolvidas corretamente.

Para sanar as exigências do mercado as empresa que pretendem exportar estão procurando se adequar a esta nova necessidade, passando a expor sua posição com relação ao meio ambiente, esclarece Paiva (2003, p. 73).

## **5. Metodologia**

Esta pesquisa quanto aos fins, pode ser classificada como descritiva, pois tem por objetivo expor as características da contabilidade prática em relação às ações de gestão, por parte dos curtumes, através de questionário. A pesquisa ainda é investigativa, pois os resultados encontrados são analisados e comentados. (VERGARA, 1998, p. 45)

Os meios de investigação utilizados para realização deste estudo partiram da pesquisa documental, por meio de consulta a materiais publicados em livros, revistas e meio eletrônico, que permitiram a construção do referencial teórico apresentado nesta pesquisa, onde são tratados assuntos como gestão ambiental, contabilidade ambiental e outros.

Trata-se de pesquisa de campo junto às empresas curtidoras de couro. Para Vergara (1998, p. 45), “pesquisa de campo é investigação empírica realizada no local onde ocorre ou ocorreu um fenômeno ou que dispõe de elementos para explicá-lo. Pode incluir entrevistas, aplicação de questionários, testes e observação participante ou não”.

Para a realização da pesquisa de campo foi adotada como método para a coleta de dados a entrevista, com apoio de questionário, desenvolvido especialmente para aplicação junto aos contadores ou responsáveis pela contabilidade dos curtumes de Franca e região.

Quanto ao universo da pesquisa, foi realizado um levantamento por meio das informações colhidas juntos aos sindicatos patronais e associações de classe, obtendo um número de 35 empresas de curtimento. A pesquisa de campo foi aplicada em 22 empresas (62 % do universo). Sendo que foram respondidos, 16 questionários, constituindo, dessa forma, a amostra da pesquisa. A seleção das empresas pesquisadas foi feita de forma aleatória.

A pesquisa foi realizada junto aos contadores ou responsáveis pela contabilidade dos curtumes, sendo eles funcionários das empresas ou prestadores de serviço contábil terceirizado para a entidade.

O instrumento de pesquisa contou com 24 perguntas, de múltipla escolha e algumas com a possibilidade de explanação por parte do entrevistado.

### Variáveis Estudadas - Questionário para entrevista

Q	Tema	Variáveis pesquisadas
1	INFORMAÇÕES GERAIS	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Identificação do curtume</li> <li>➤ Empresa exportadora:</li> <li>➤ Posição do entrevistado na empresa:</li> </ul>
2	Perfil Administrativo - Ações Administrativas com Impacto na Contabilidade	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ A empresa desenvolve ações de gestão ambiental?</li> <li>➤ A empresa possui algum tipo de certificação relativa ao meio ambiente?</li> <li>➤ A empresa tem, ou já recebeu o Certificado de Mérito ambiental concedido através da prefeitura de Franca?</li> <li>➤ Possui tratamento para seus efluentes:</li> <li>➤ Nos últimos 5 (cinco) anos a empresa adquiriu ou repôs algum equipamento para reduzir ou tratar os resíduos produzidos pela atividade?</li> <li>➤ A empresa desenvolve ou incentiva algum programa de educação ambiental?</li> <li>➤ O curtume apóia financeiramente algum tipo de pesquisa que procura melhorar o tratamento dos resíduos líquidos e diminuir a produção dos resíduos sólidos da atividade curtumeira?</li> <li>➤ A empresa desenvolve ações específicas para a área ambiental para fins de exportação?</li> </ul>
3	Perfil Técnico Contábil-como as ações pertinentes à gestão ambiental são tratadas pela contabilidade	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ As taxas obrigatórias pagas às entidades ambientais (CETESB, Associações florestais, IBAMA) onde são registradas?</li> <li>➤ O curtume utiliza lenha como combustível para suas caldeiras? Se, é pago alguma taxa por esta utilização, ou dispensado algum gasto com reflorestamento, onde é evidenciado?</li> <li>➤ A empresa tem constituído reservas para contingências ambientais?</li> <li>➤ A empresa possui algum passivo ambiental?</li> <li>➤ A empresa possui algum ativo ambiental?</li> <li>➤ No caso de aquisição de equipamentos para gestão dos resíduos produzidos pela atividade, em qual conta é registrada esta operação?</li> <li>➤ Quais seriam os principais motivos da não evidenciação nos relatórios contábeis de suas ações ambientais?</li> <li>➤ O curtume quando não constitui reserva para contingências, gastos futuros com o meio ambiente, pode estar apurando um resultado impreciso?</li> <li>➤ Em que conta seria lançada uma multa pelo não</li> </ul>



		<p>cumprimento da legislação ambiental?</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Os gastos com associações e órgãos responsáveis pelo tratamento de seus efluentes, são evidenciados onde?</li> <li>➤ O gasto com produtos utilizados no tratamento dos efluentes produzidos pela atividade é registrado em qual conta?</li> <li>➤ Os gastos dispensados com energia elétrica para o tratamento dos efluentes, são registrados em qual conta?</li> <li>➤ O salário do funcionário que desempenha a função de manutenção da lagoa de tratamento de efluentes é evidenciado:</li> <li>➤ A empresa tem em andamento processos ambientais (administrativos e judiciais), movidos contra a entidade:</li> <li>➤ O valor pago a prefeitura pela utilização do aterro industrial é registrado em qual conta?</li> <li>➤ O plano de contas desta empresa está adaptado para evidenciar as ações pertinentes à gestão ambiental.</li> </ul>
--	--	--

Trata-se de pesquisa de natureza quantitativa, tendo em vista o seu objetivo e o problema de pesquisa de quantificar determinados atributos dos curtumes da cidade de Franca e região em relação ao registro contábil dos eventos ambientais desenvolvidos pela entidade. Com uma análise qualitativa, com o emprego de técnicas univariadas para análise isolada de cada variável pesquisada. Para este estudo, os dados foram agrupados e apresentados de forma estruturada para facilitar a análise e discussão dos resultados.

<b>TABELA 1 – Informações gerais</b>	
1. Identificação do curtume	Identificação mantida sob sigilo
2. Empresa exportadora:	44% afirmam que a empresa é exportadora
3. Posição do entrevistado na empresa:	63% contadores 6% assistente contábeis 6% procuradores 6% diretores 19% não especificaram os cargos

Pela análise da Tabela 1, item 2 verifica-se que 44% dos entrevistados afirmaram que o curtume realiza atividade exportadora. Observando o item 3, que representa o cargo ocupado por aquele que respondeu o questionário, 63% dos entrevistados ocupam o cargo de contador da empresa.

<b>TABELA 2 – Perfil Administrativo - Ações Administrativas com Impacto na Contabilidade</b>	
1. A empresa desenvolve ações de gestão ambiental?	56% Tratamento de seus resíduos 9% Programa de recuperação de áreas degradadas 22% Utilização de processos e/ou equipamentos menos poluentes 13% Não
2. A empresa possui algum tipo de certificação relativa ao meio ambiente?	0% ISO 14000 0% BS 7750 0% Emas 12% Outras 88% Não possuem certificações
3. A empresa tem, ou já recebeu o Certificado de Mérito ambiental concedido através da	12% Não conhecem 0% Sim

prefeitura de Franca?	88% Não
4. Possui tratamento para seus efluentes:	38% Efluentes primários 12% Efluentes secundários 50% Efluentes primários e secundários
5. Nos últimos 5 (cinco) anos a empresa adquiriu ou repôs algum equipamento para reduzir ou tratar os resíduos produzidos pela atividade?	63% Sim 37% Não
6. A empresa desenvolve ou incentiva algum programa de educação ambiental?	19% Sim 81% Não
7. O curtume apóia financeiramente algum tipo de pesquisa que procura melhorar o tratamento dos resíduos líquidos e diminuir a produção dos resíduos sólidos da atividade curtumeira?	6% Sim, de forma individual 50% Sim, em conjunto com associações de classes ou outros órgãos e empresas 44% Não
8. A empresa desenvolve ações específicas para a área ambiental para fins de exportação?	6% Sim 94% Não

A Tabela 2 revela que, todas as empresas do setor de curtume realizam algum tipo de tratamento para seus efluentes, que obrigatoriamente necessitam receber tratamento, para que posteriormente retornem ao corpo d'água. O tratamento dos efluentes constitui uma ação de gestão ambiental, pois são tomadas medidas para que não ocorra poluição nas águas por decorrência do não tratamento dos resíduos produzidos.

Apenas 19% das empresas pesquisadas relataram o incentivo a algum programa de educação ambiental, a grande maioria não promove a educação ambiental.

Apesar de 44% das empresas pesquisadas realizarem a exportação, conforme demonstrado na Tabela 1, mas a Tabela 2 mostra que não há o desenvolvimento de ações que promovam um diferencial ecológico em relação à exportação, pois 94% das empresas não possuem este tipo de ação; mesmo com todas as discussões que os países desenvolvidos estão valorizando produtos ambientalmente corretos e que a inserção da variável ambiental ao produto pode significar a conquista de novos mercados.

**TABELA 3 – Perfil Técnico Contábil-como as ações pertinentes à gestão ambiental são tratadas pela contabilidade**

1. As taxas obrigatórias pagas às entidades ambientais (CETESB, Associações florestais, IBAMA) onde são registradas?	63% Junto com as demais taxas de funcionamento 37% Conta específica
2. O curtume utiliza lenha como combustível para suas caldeiras? Se, é pago alguma taxa por esta utilização, ou dispensado algum gasto com reflorestamento, onde é evidenciado?	31% Junto com as demais taxas 25% Conta específica 25% Não pagam 19% Não utilizam lenha
3. A empresa tem constituído reservas para contingências ambientais?	6% Sim 94% Não
4. A empresa possui algum passivo ambiental?	0% Sim 100% Não
5. A empresa possui algum ativo ambiental?	25% Equipamentos ambientais 6% Projetos de gestão ambiental 0% Treinamento ambiental 0% Outros 69% Não
6. No caso de aquisição de equipamentos para gestão dos resíduos produzidos pela atividade, em qual conta é registrada esta operação?	88% Junto com as demais máquinas e equipamentos 12% Conta específica
7. Quais seriam os principais motivos da não evidenciação nos relatórios contábeis de suas	21% A administração não cobra ações neste assunto 26% Falta de exigência pela legislação

ações ambientais?	0% Falta de um modelo a ser seguido 5% Não existem benefícios para evidenciar estas operações 5% Nunca tinham pensado sobre a possibilidade de destacar estas operações 43% Outros
4. O curtume quando não constitui reserva para contingências, gastos futuros com o meio ambiente, pode estar apurando um resultado impreciso?	33% Sim 54% Não 13% Não conhecem este procedimento contábil
8. Em que conta seria lançada uma multa pelo não cumprimento da legislação ambiental?	56% Junto com as demais multas 44% Conta específica
9. Os gastos com associações e órgãos responsáveis pelo tratamento de seus efluentes, são evidenciados onde?	44% Junto com as demais despesas ou de manutenção 44% Contas específicas 12% Não têm estes gastos
10. O gasto com produtos utilizados no tratamento dos efluentes produzidos pela atividade é registrado em qual conta?	63% Junto com as demais despesas de manutenção 25% Contas específicas 12% Não têm estes gastos
11. Os gastos dispensados com energia elétrica para o tratamento dos efluentes, são registrados em qual conta?	69% Junto com as demais despesas de manutenção 19% Contas específicas 12% Não têm estes gastos
12. O salário do funcionário que desempenha a função de manutenção da lagoa de tratamento de efluentes é evidenciado:	38% Junto com os demais funcionários 12% Contas específicas 50% Não possuem funcionários especificamente para esta função
13. O valor pago a prefeitura pela utilização do aterro industrial é registrado em qual conta?	44% Junto com as demais despesas de limpeza ou manutenção 31% Contas específicas 25% Não realizam este pagamento
14. O plano de contas desta empresa está adaptado para evidenciar as ações pertinentes à gestão ambiental.	12% Sim 44% Não, por entender que não há necessidade 19% Não, mas gostaria de adaptar um plano de contas com a evidenciação da gestão ambiental 25% Outras

Pela Tabela 3, observa-se que 63% das empresas pesquisadas relataram não efetuar o registro contábil em contas relativas ao meio ambiente. Já 37 % efetuam o registro em conta específica.

Observa-se ainda que 31% das empresas entrevistadas registram seus gastos ou taxas dispensadas com reflorestamento juntamente com as demais taxas. E, 25% dos entrevistados, afirmam que realizam as evidenciações em conta específica.

Pela análise da Tabela 3, verifica-se que 94% dos entrevistados não constituem reserva para contingências ambientais, apesar de que a atividade curtidora de couro elimina em seu processo produtivo metais pesados, que devem ser mantidos em depósito ou dispensados em aterro específico. Em caso de ocorrência de algum acidente na empresas, devido aos produtos utilizados na produção, poderia provocar a contaminação das águas, acarretando um desembolso para a empresa. Apenas 4% dos entrevistados responderam constituir outras reservas para contingências, porém não especificaram quais seriam estas reservas.

Pelo demonstrado na Tabela 3, ressalta-se que 100% dos entrevistados responderam que não possui na empresas nenhum tipo de passivo ambiental, apesar de que realizam a compra de produtos para tratamento dos efluentes dispensados pela atividade, constituindo assim um passivo ambiental. Observa-se que 69% dos entrevistados afirmaram não possuir

ativo ambiental. E que 25% responderam que possuem ativos ambientais através de equipamentos ambientais.

A Tabela 3 demonstra que 88% dos entrevistados realizam o registro de compra de equipamentos ambientais junto das demais máquinas e equipamentos da empresa. E 12% efetuam o registro em conta específica.

Em análise aos motivos da não evidenciação das ações ambientais nos relatórios contábeis pode ser observado que 21% dos entrevistados afirmaram que não realizam o registro das ações ambientais nos relatórios contábeis pela cobrança da administração. E para 26% a justificativa seria a falta de exigência legislativa, 5% dos entrevistados relatam não terem benefícios com a realização do procedimento, outros 5% afirmam não terem pensado sobre a possibilidade de efetuar este registro.

Pode-se observar que 44% dos entrevistados, atribuem os gastos com associações e órgãos responsáveis pelo tratamento de seus efluentes juntamente com outras despesas. E outros 44% dos entrevistados a evidenciação é realizada em conta específica.

Quando questionados sobre o registro contábil dos gastos com produtos utilizados no tratamento dos efluentes produzidos pela atividade, do total de entrevistados, 63% afirmam realizar o registro juntamente com as demais despesas de manutenção. E 25% efetuam o registro em conta específica.

Verifica-se que 44% dos entrevistados realizam o registro dos gastos dispensados com a utilização do aterro industrial junto com as demais contas de limpeza ou manutenção. E, 25% dos entrevistados, relatam realizar o registro em conta específica.

## CONCLUSÃO

As empresas sejam elas de qualquer ramo promovem uma interação com o meio ambiente, deste modo necessitam de administrar um programa de gestão ambiental dentro da empresa. As atividades podem ser desenvolvidas proporcionando a redução dos impactos provocados pela atividade ou contribuindo para a recuperação do meio ambiente degradado, isto pode ocorrer de maneira voluntária ou através do cumprimento da legislação a respeito. Esta atitude pode constituir numa garantia de sobrevivência para a empresa.

A contabilidade apresenta-se como um instrumento para o registro das ações ambientais desenvolvidas pela empresa. Através dela transmite-se estas informações de forma transparente e confiável, aos administradores, investidores, acionistas, clientes, sociedade e demais interessados.

Pode ser verificado que grande parte das empresas pesquisadas desenvolve alguma atividade relacionada à gestão ambiental. A maioria das empresas afirma que realiza o tratamento dos resíduos eliminados durante o processo produtivo da empresas. Nota-se que há preocupação com a questão ambiental especialmente em função da valorização pela sociedade, das empresas que promovem a produção de forma a não agredir o meio ambiente.

O gasto com produtos utilizados no tratamento dos efluentes produzidos pela atividade conforme quadro de resposta – demonstra que 63% realizam o registro do gasto juntamente com as demais despesas de manutenção. E, para 25% o registro é efetuado em conta específica. Portanto, são realizados gastos para tratamento dos resíduos, porém os mesmos, não são registrados pela maioria dos entrevistados de forma específica.

O certificado de mérito ambiental está estabelecido pela legislação do município de Franca, por meio da Lei Complementar nº. 09 de novembro de 1996 de autoria do Vereador Dr. Joaquim Pereira, onde ficou instituído o Código do Meio Ambiente do Município de Franca. O artigo 76º da referida lei estabelece quem poderá receber o Certificado de Mérito Ambiental, sendo as empresas que obedecem às leis de proteção do Meio Ambiente e trabalhem pela sua preservação. As empresas portadoras deste Certificado poderão obter um desconto de 1% (um por cento) no pagamento de seu Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU). Deste modo, as empresas pesquisadas que se enquadraram no estabelecido pela lei poderiam obter este incentivo, disponibilizado pela prefeitura municipal. As empresas estariam reduzindo o valor pago ao IPTU, por decorrência de sua atitude com o meio ambiente e pelo respeito às leis ambientais. Pode ser verificado entre os entrevistados que 12% não têm conhecimento sobre esta certificação.

Conclui-se, a partir da pesquisa de campo realizada, que grande parte das empresas pesquisadas, apesar de desenvolverem a gestão ambiental, não efetua o registro em contas especificamente ambientais. Quando ocorre o registro em conta específica este é realizado de maneira dissimulada, não sendo observado um padrão entre a classificação das contas.

Com base nos dados obtidos pela pesquisa, pode ser analisado que 94% dos entrevistados não constituem registro de reserva para contingências ambientais, possíveis danos futuros. Porém deve-se ressaltar que as contingências podem se efetivar no futuro com a ocorrência de um acidente ambiental, constituindo em despesas do período atual ou anteriores.

As práticas de evidenciação são utilizadas ao mínimo, quando se trata dos eventos ambientais, apesar de apresentarem inúmeras possibilidades.

Em relação aos passivos ambientais, 100% dos entrevistados afirmaram não possuir nenhum passivo ambiental na empresa, isto pode ocorrer pela falta de conhecimento, conscientização, legislação, tecnologia ou interesse, provocando obrigações ambientais não reconhecidas. Entre as variáveis pesquisadas, pode-se observar que ao realizar a compra de equipamento para reduzir ou tratar os resíduos produzidos pela atividade, 63% dos entrevistados afirmaram a aquisição, o pagamento dispensado a compra deveria ser caracterizado como passivo ambiental.

Outro fator a ser observado em análise aos resultados da pesquisa, são os motivos para a não evidenciação nos relatórios contábeis das ações de gestão ambiental, 26% dos entrevistados afirmaram que a falta de exigência legislativa seria a razão para a não evidenciação, caracterizando a ideia de fazer apenas o que determina a lei. Um sistema contábil que permita o registro das ações ambientais pode possibilitar a empresa vantagens competitivas decorrentes de suas atitudes ambientais.

As instituições financeiras têm exigido atitudes ambientalmente corretas de seus tomadores de empréstimos, através do tratamento dos resíduos eliminados pela atividade produtiva.

Através da entrevista, constatou-se que 12% dos entrevistados afirmaram que o plano de contas da empresa está adaptado para o registro das ações de gestão ambiental, 44% relatam que não há necessidade de realizar o registro das ações ambientais, 19% dos entrevistados demonstram interesse em adaptar o plano de contas da empresa para a evidenciação da gestão ambiental. E para 25% seriam outras as razões para a não adaptação do plano de contas da entidade.

O registro contábil ambiental pode ser valorizado quando os produtos são destinados à exportação, pois os países desenvolvidos estão cobrando ações relativas às questões ambientais, na pesquisa pode ser verificado que 94% dos entrevistados afirmaram não desenvolver ações específicas para área ambiental para fins de exportação - a evidenciação dos eventos ambientais poderia ser um diferencial para a entidade.

Portanto, pode-se concluir que as empresa pesquisadas desenvolvem ações ambientais e em poucas oportunidades efetuam os registros em contas específicas, deixando passar a oportunidade de utilizar a evidenciação contábil como uma vantagem competitiva.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Priscila. *Gestão ambiental aplicada às indústrias*: indicativos do setor calçadista de Franca. Franca: Uni-FACEF, 2004.

BERGAMINI JUNIOR, Sebastião. *Contabilidade e risco ambientais*. Revista BNDES, Rio de Janeiro, nº. 11, 1999.

CAVALCANTI, Melissa Franchini; DE PAULA, Verônica Angélica. Teoria de Sistemas. In: MARTINELL, Almeida; VENTURA, C.A. (Orgs). *Visão Sistêmica e Administração*: São Paulo, 2006.

DONAIRE, Denis. *Gestão Ambiental na empresa*. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. *Contabilidade ambiental*: uma informação para o desenvolvimento sustentável. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

GIL, Antonio Carlos. *Como elabora projetos de pesquisa*. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1996.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. *Contabilidade Ambiental*: Relatório para um Futuro Sustentável, Responsável e Transparente. Disponível em :

< [http://www.universoambiental.com.br/Contabilidade/Contabilidade\\_FuturoSust.htm](http://www.universoambiental.com.br/Contabilidade/Contabilidade_FuturoSust.htm)>

Acesso em: 16 de mar. 2007

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. *Técnicas de Pesquisa*: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração e interpretação de dados. São Paulo: Atlas, 2002.

MOURA, Luis Antonio Abdalla de. *Qualidade e gestão ambiental*: sugestões para implantação das Normas ISO 14.000 nas empresas. 2ª ed. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2000.

OLIVEIRA, Sheila Fernandes Pimenta e. *Estruturação e formação de trabalhos acadêmicos*: compilação e discussão das normas da ABNT. Franca (SP): Uni-FACEF, 2006.

PACHECO, José Wagner Faria. *Curtumes*. São Paulo: CETESB, 2005.

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

RIBEIRO, Maisa de Souza. *Contabilidade Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2005.

RODRIGUES, Ana Cristina Miranda, FERREIRA, Roberto do Nascimento. *Gestão ambiental e rentabilidade de empresas siderúrgicas*. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, a.XXXV, n.161, p. 47-63, set./out. 2006.

SILVA, Emiliania Barbosa da; LUIZ, Ivone Gonçalves. *Mutações no Nível de Evidenciação de Informações Ambientais: o caso Petrobras*. Trabalho de Conclusão de Curso. Vitória: UFES, 2002.

TACHIZAWA, Takeshy. *Gestão ambiental e responsabilidade social corporativa: estratégias de negocio focadas na realidade brasileira*. São Paulo: Atlas, 2002.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. *Balanço Social: uma abordagem da transparência e da responsabilidade publica das organizações*. São Paulo: Atlas, 2001.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. *Contabilidade e Gestão Ambiental*. São Paulo: Atlas, 2004.

VERGARA, Sylvia Constant. *Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração*. São Paulo: Atlas, 1998.