FARN

LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE

FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO DO RIO GRANDE DO NORTE

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CONTABILIDADE AMBIENTAL: UM ESTUDO DE CASO DA CAMANOR PRODUTOS MARINHOS LTDA.

Cristina Coelho de Lima

NATAL/RN

2003

FARN

CRISTINA COELHO DE LIMA

CONTABILIDADE AMBIENTAL: UM ESTUDO DE CASO DA CAMANOR PRODUTOS MARINHOS LTDA.

Monografia apresentada ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis

Orientadora:

Ana Katarina Pessoa de Oliveira, Esp.

NATAL/RN

2003

FARN
BIBLIOTECA
Nº Reg. 0000050
09/05/04

Lima, Cristina Coelho de

Contabilidade Ambiental: um estudo de caso da Camanor Produtos Marinhos Ltda. / Cristina Coelho de Lima. - Natal: FARN, 2003.

50p.

Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte.

Orientadora: Ana Katarina Pessoa de Oliveira (Esp.)

1. Contabilidade Ambiental – monografia. I. Título

RN/FARN/BC CDU 657:574

RB - 18.740

FARN
BIBLIOTECA
Nº Reg M0000 50
04.05.04

M
657:574
L697c
2003
Ex.02

LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE

FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO DO RIO GRANDE DO NORTE

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CONTABILIDADE AMBIENTAL: UM ESTUDO DE CASO DA CAMANOR PRODUTOS MARINHOS LTDA.

Cristina Coelho de Lima

Monografia apresentada e aprovada em ___ de _____ de ___, pela banca examinadora composta pelos seguintes membros

_____

Ana Katarina Pessoa de Oliveira, Esp.

Orientadora

_____

Cristóvão Ferreira de Lima, Esp.

_____

Catarina da Silva de Souza, Ms

Natal/RN, ___ de _____ de ____.

Aos meus pais Djalma e Severina,

aos meus irmãos Cristiano e

Fabiano e a todos que me deram

força ao longo do Curso.

AGRADECIMENTOS

Compartilho com todos a alegria deste trabalho realizado.

Agradeço a Deus pela força, fé e oportunidade.

À Profa. Ana Katarina minha orientadora que foi amiga e companheira dedicando horas e horas do seu precioso tempo, dando as orientações imprescindíveis para a conclusão desta monografia.

À minha família, em especial minha (D. Severina), que sempre esteve presente nos momentos difíceis.

À Camanor Produtos Marinhos Ltda. que me deu oportunidade de realizar este estudo de caso.

Aos mestres pela transmissão de conhecimentos e experiências, que vou levar em minha bagagem por toda vida.

A todos meus amigos que direto ou indiretamente contribuíram para conclusão deste trabalho.

Aos que esqueci peço perdão.

SUMÁRIO

RESUMO

ABSTRACT

1 INTRODUÇÃO.....10

2 O MEIO AMBIENTE E AS DIVERSAS ÁREAS DO CONHECIMENTO.....13

3 A CONTABILIDADE E SUA RELAÇÃO COM O MEIO AMBIENTE.....16

3.1 CONTABILIDADE FINANCEIRA AMBIENTAL.....20

3.1.1 Princípios Contábeis e Plano de Contas sob o Enfoque Ambiental.....20

3.1.2 Formas de Evidenciação da Contabilidade Ambiental.....22

4 CAMANOR PRODUTOS MARINHOS LTDA.....30

4.1 RELATO HISTÓRICO DA CAMANOR.....30

4.2 APRESENTAÇÃO DO PROJETO DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL DA CAMANOR.....32

4.3 PROPOSTA PARA EVIDENCIAÇÃO DA CONTABILIDADE AMBIENTAL.....36

5 METODOLOGIA.....44

6 CONCLUSÃO.....46

7 BIBLIOGRAFIA.....48

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - Balanço Patrimonial com inclusão dos dados relativos ao meio ambiente.... 23

TABELA 2 - Demonstração do Resultado do Exercício com inclusão..... 24

TABELA 3 - Balanço Patrimonial Ambiental ou Ecobalanço..... 26

TABELA 4 - DRE Ambiental..... 26

TABELA 5 - Ecobalanço..... 27

TABELA 6 - Balanço Ambiental Físico..... 27

TABELA 7 - Balanço social VCP – Votorantim Celulose e Papel..... 28

TABELA 8 - Plano de Contas com inclusão dos dados relativos ao meio ambiente..... 36

TABELA 9 - Balanço Patrimonial com inclusão dos dados relativos ao meio ambiente.... 42

TABELA 10 - Demonstração do Resultado do Exercício com inclusão dos dados relativos ao meio ambiente..... 43

RESUMO

A concientização da sociedade e a globalização da economia a cada dia estão pressionando as empresas a adotarem uma postura responsável pelo meio ambiente, isto é produzir sem agredir a natureza, ou seja, realizar o desenvolvimento sustentável. Poucas empresas fazem a contabilidade ambiental por se tratar de um tema relativamente novo principalmente na área contábil, necessitando de maiores pesquisas. Desta forma, o objetivo desse trabalho é apresentar uma proposta de Contabilidade Ambiental e sua evidenciação para a empresa Camanor Produtos Marinhos Ltda. Para isto, foi utilizada a pesquisa bibliográfica e de campo, através de documentos internos da instituição. A adoção da contabilidade ambiental é resultado de um estudo que oferece informações específicas em termo econômico e social relativas ao meio ambiente.

Palavras-chave: Contabilidade ambiental na carcinicultura; meio ambiente.

ABSTRACT

The awareness of the society and the globalization of the economy put the screws on the companies to adopt a responsible conduct about the environment, by producing with no harm to the nature, in other words, realize a sustainable development. Very few companies make a environment accountancy because it is a relativity new area, specially in the accounting area, needing more researches. Based on this, the objective of this work is to present a proposal of Environment Accountancy and its evidenciation for the Camanor Produtos Marinhos Ltda Company. For this purpose, it was used a bibliographic and a camp research, through internal documentation of the enterprise. The adoption of the environment accountancy is the result of a study which offers specific informations in economical and social terms relatives to the environment.

Keywords: Environment accountancy in the shrimp farming; environment.

1 INTRODUÇÃO

É evidente uma crescente disseminação nos meios acadêmico, empresarial, governamental, na sociedade civil organizada e na mídia quanto ao impacto da ação humana sobre os ecossistemas. Mais especificamente, a ação dos negócios sobre o ambiente e a sociedade, em escala mundial, vem levantando um exame minucioso por parte dos entes sociais cada vez mais organizado e institucionalizado sobre as empresas e seus produtos e processos de produção. É a pressão pela sociedade, sobre as empresas que não respeitam o meio ambiente. Por essa razão aliada a exigência do mercado, as empresas estão sendo obrigadas a adotarem uma política de controle, preservação e recuperação ambiental a fim de garantir sua continuidade.

Neste contexto é que diversas áreas do crescimento humano como as ciências humanas, sociais, exatas, tecnológica, biológica e da saúde vêm se preocupando com a necessidade de correção de danos e de evitar a reincidência de novos impactos ambientais.

Especificamente, no que tange a Ciência Contábil poder-se-ia fazer um paralelo entre o passado e o presente. Até certa altura, que se pode situar nos anos 60, a contabilidade, os profissionais da área e administradores só estavam preocupados com a eficiência dos sistemas produtivos, com os lucros e os haveres, porém a nova concepção ultrapassou o limite tradicional que se confinava no estudo do patrimônio e seu registro sem saber o motivo pelo qual aconteciam os fenômenos da riqueza das células sociais que geram as transformações patrimoniais. Percebeu-se a necessidade de dar uma atenção especial às questões sociais e ambientais e aquelas do entorno sócio-econômico, pois os patrimônios das empresas sofrem influência do meio onde estão inseridas como também provocam influências neste mesmo meio.

Assim, como cabe a contabilidade não apenas mensurar o patrimônio das empresas, mas sim tudo que influencia este patrimônio é que foi criada a Contabilidade Ambiental, vertente da Contabilidade Social - ramo da Contabilidade Geral. A contabilidade ambiental registra todos os benefícios e prejuízos que o desenvolvimento de um produto, ou serviço, pode trazer ao meio ambiente e tem como premissa desenvolver ações planejadas para manutenção e preservação do meio ambiente.

A contabilidade ambiental, mesmo se tratando de uma linha evolutiva não se refere a uma nova contabilidade, mas tem como principal objetivo dar uma atenção ao fenômeno do meio ambiente, que também é um patrimônio.

Dentro da contabilidade ambiental, área especializada da contabilidade, encontram-se vários aspectos contábeis entre eles: a auditoria ambiental, a contabilidade financeira

ambiental e a contabilidade de custos ou contabilidade gerencial ambiental.

Para fins deste trabalho a contabilidade financeira ambiental se destaca. A contabilidade financeira ambiental tem como objetivo apresentar o relato ambiental de forma destacada nas demonstrações contábeis, sua implementação depende da definição de uma política contábil que considere a segregação dos itens relativos aos impactos ambientais das atividades da empresa no meio ambiente, para que isso seja possível é necessário registrar as transações da empresa que impactam o meio ambiente devendo assegurar que os custos, os ativos e passivos ambientais estejam contabilizados de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade.

Para que o usuário da informação contábil identifique a relação da empresa com o meio ambiente é necessária a evidenciação de informações ambientais qualitativas e quantitativas que podem ser feitas através de relatórios contábeis ou financeiros, das notas explicativas, das demonstrações alternativas, balanço social, balanço ambiental ou ecobalanço.

Com o propósito de contribuir ao desenvolvimento teórico e à aplicação prática da contabilidade ambiental, segundo os princípios fundamentais de contabilidade é que se objetiva neste trabalho propor a Camanor Produtos Marinhos Ltda., empresa do ramo da carcinicultura – diretamente ligada ao meio ambiente, localizada no Rio Grande do Norte evidenciar através das demonstrações financeiras com inclusão de dados relativos ao meio ambiente os valores investidos no ecossistema, nas comunidades e tudo o que se relacionar com a manutenção, prevenção e recuperação ambiental.

Para atender o objetivo deste trabalho apresenta-se uma importante revisão bibliográfica que focaliza inicialmente o meio ambiente e as diversas áreas do conhecimento às quais trouxeram e trazem contribuições e estudos para a preservação natural. Posteriormente, se estabelece a relação existente entre a contabilidade e o meio ambiente, fazendo-se uma busca do pensamento contábil passado e presente. Apresentam-se, ainda, as principais definições acerca da contabilidade ambiental e dos aspectos contábeis relativos ao meio ambiente. A contabilidade financeira ambiental, destacada neste trabalho, traz os conceitos dos princípios contábeis e do plano de contas sob o enfoque ambiental, bem como os modelos de evidenciação da informação contábil ambiental.

Na seqüência situa-se no contexto do trabalho a Camanor Produtos Marinhos Ltda. fazendo-se um breve histórico da empresa e mostrando um importante projeto de preservação ambiental desenvolvido por ela e por parceiros que também se preocupam com o ecossistema.

Observando a importância da Camanor para a economia do Rio Grande do Norte, que gera emprega e renda para parte da população potiguar é que é se vislumbra sua continuidade

no mercado e se propõe mais clareza nas informações contábeis. Considera-se aqui o ponto crucial do trabalho, pois se apresenta um plano de contas com inclusão dos dados relativos ao meio ambiente, onde todas as contas do elenco de contas têm as definições, a fim de que os fatos contábeis sejam evidenciados de forma correta e adequada no Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado do Exercício de forma que a empresa e os demais usuários da informação contábil possam tomar suas decisões com uma maior transparência e em tempo hábil.

No capítulo posterior denota-se a forma como foi desenvolvida a pesquisa, desde a reunião dos dados primários, secundários, a justificativa e as limitações do estudo, e ainda, a contribuição que se procurou dar.

Para finalizar, são apresentadas as conclusões com sugestões e análises finais e, a bibliografia utilizada para o embasamento teórico e prático deste trabalho.

2 O MEIO AMBIENTE E AS DIVERSAS ÁREAS DO CONHECIMENTO

A preocupação com o meio ambiente atinge inúmeros ramos do conhecimento humano das áreas de ciências humanas, sociais, exatas, tecnológicas, biológicas e da saúde, pois os impactos ambientais conduzem a efeitos degradáveis que têm suas soluções e benefícios sensíveis em longo prazo. Portanto, existe a necessidade de correção de danos passados e de evitar a reincidência de novos impactos, através da avaliação da degradação, da recuperação e conservação do meio ambiente. Assim, estudiosos e pesquisadores de todas as áreas do conhecimento devem se integrar para garantir a sobrevivência do ecossistema e do homem no mundo.

Serão citados aqui alguns dos ramos das áreas de conhecimento a fim de explicitar a contribuição de cada um deles para o ecossistema natural.

Na Biologia estuda-se no ramo da ecologia a dinâmica da vida e sua relação com o meio ambiente, auxiliando na identificação de formas de proteção e conservação da vida.

Na Geografia a elaboração de cartas cartográficas identifica zonas de riscos ambientais, localiza desmatamentos, delimita áreas com fauna e flora ameaçadas e prevê impactos ambientais, além de mapear os desflorestamentos e o crescimento urbanos. A Geologia elabora estudos voltados para previsão de esgotamento de recursos naturais e sobre dinâmica das erosões, bem como realiza estudos de previsões de impactos e gerenciamentos ambientais. (SILVA, 2003).

As Ciências Administrativas através de estudos de gestão ambiental atuam no sentido de direcionar os recursos para evitar danos ao meio ambiente e/ou para que a empresa ganhe competitividade – através do marketing verde – com a conscientização de que a preservação do meio ambiente é fator determinante para sua continuidade e sobrevivência. Andrade, Tachizawa e Carvalho (2002, p.12) afirmam que:

> A administração ambiental está associada à idéia dos problemas ambientais da empresa. Ela carece de uma dimensão ética e suas principais motivações são a observância das leis e a melhoria da imagem da empresa. O gerenciamento ecológico, ao contrário, é motivado por uma ética ecológica e por uma preocupação com o bem-estar das futuras gerações. Seu ponto de partida é uma mudança de valores na cultura empresarial.

No campo da Economia Benakouche e Cruz (1994), afirmam que a ONU – Organizações das Nações Unidas recomendou, sobretudo na década de 80, que fosse compatibilizado o crescimento econômico com a preservação ambiental. Ou seja, integrar o meio ambiente nas decisões econômicas, sejam elas microeconômicas (implantação industrial, taxação de atividade poluidora etc.) ou macroeconômicas (integração do meio ambiente nas prioridades das políticas governamentais, na contabilidade nacional, etc.)

A Arquitetura também se preocupa com o meio ambiente, pois tem a responsabilidade de criar imóveis mais adequados de forma que aproveite melhor a energia e luz solar, as condições do local onde a construção será erguida, permitindo assim uma economia de energia elétrica com a redução do consumo. A energia também é preocupação da Física quando estuda formas alternativas de se obtê-la. (SILVA, 2003)

No campo do Direito os profissionais devem ter conhecimentos especializados na área ambiental (legislação ambiental) para defender as empresas poluidoras e também, obrigatoriamente, conhecer sobre poluição e recursos naturais.

A Educação Ambiental também é processo decisivo para a mudança da mentalidade do homem, devendo iniciar-se desde dos primeiros anos de vida até a fase adulta gerando uma mudança no pensar das crianças de hoje, ao agirem no amanhã.

Na Teoria Contábil, segundo Hendriksen e Breda *apud* Silva (2003), encontra-se o enfoque da contabilidade social–empresarial e segundo Iudícibus *apud* Silva (2003) o enfoque na abordagem sociológica. Conforme Silva (2003, p.75):

> Ambas as definições tratam do campo sociológico da contabilidade, voltada ao bem-estar social e embasada na premissa que os procedimentos contábeis e relatórios emanados pela contabilidade devem atender a uma finalidade social, abrangendo, necessariamente, todos os efeitos da atuação das empresas na sociedade, tais como *os custos da poluição ambiental*, do desemprego e os riscos que são normalmente divulgados por uma empresa. Esses enfoques ou abordagens são definidos como sendo a contabilidade social, que amplia a evidenciação contábil para incluir informações de cunho social da entidade, função esta desempenhada por um instrumento específico, o Balanço Social.

Freire *apud* Oliveira (2000, p.20) conceitua Balanço Social como "um conjunto de informações com base técnica-contábil, gerencial e econômica, capaz de proporcionar uma visão da relação capital-trabalho no que diz respeito aos seus diferentes aspectos econômicos-sociais".

A contabilidade em um dos seus postulados ambientais denominado Postulado da Continuidade das Entidades enuncia que: "Para a Contabilidade, a Entidade é um organismo vivo que irá viver (operar) por um longo período de tempo (indeterminado) até que surjam fortes evidências em contrário...". (FIPECAFI, 1994, p.70). Desta forma, as entidades devem conduzir seus negócios para continuar conduzindo esses mesmos negócios futuro adentro. Se o objetivo primeiro da entidade é permanecer "viva", então o desenvolvimento sustentável descreve o que é necessário para permanecer viva na nova era ambiental.

Entende-se por desenvolvimento sustentável o uso dos recursos renováveis naturais de maneira a não degradá-los ou eliminá-los, ou diminuir sua utilidade para as próximas gerações, bem como usar os recursos minerais não renováveis tal que não necessariamente se destrua o acesso a eles pelas futuras gerações. (BARONI, 1992)

Martins e Ribeiro *apud* Silva (2003, p.76) afirmam que:

> Cabe a todas as áreas cientificas e profissionais atuar na preservação e proteção ambiental. E a área contábil pode (e deve) empenhar-se para que seus instrumentos de informação melhor reflitam o real valor do patrimônio das empresas, seus desempenhos e, ao mesmo tempo, satisfaçam as necessidades de seus usuários, inclusive o aspecto ambiental, dado que todas ou quase todas as alternativas que se têm apresentado para o seu controle e preservação são mensuráveis e, portanto, passiveis de contabilização e informação à sociedade.

Sob este enfoque tem-se na Contabilidade Ambiental, vertente da Contabilidade Social, que por sua vez é um ramo da Contabilidade Geral. A Contabilidade Social conforme Feijó *et al.* (2001, p. 2) é a matéria que define e sistematiza regras para produção e organização contínua de informações relevantes (agregados macroeconômicos, indicadores de desenvolvimento sustentável) para tomada de decisões públicas e privadas. Como vertente da Contabilidade Social a Contabilidade Ambiental tem como objetivo direcionar o sistema de informações já adotado pela Contabilidade Geral para mensuração e evidenciação aos usuários da informação contábil do impacto ambiental no patrimônio das entidades e da conduta da empresa em relação ao meio ambiente.

3 A CONTABILIDADE E SUA RELAÇÃO COM O MEIO AMBIENTE

A Contabilidade surgiu da necessidade que o homem tinha de contar, controlar e administrar seu patrimônio fosse ele composto de reservas de comida, água, instrumentos de trabalho etc. Isto significa dizer que a Contabilidade existe desde a origem do *homo sapiens*. Segundo Iudicibus (1997, p. 30) "o homem primitivo, ao inventariar o número de instrumentos de caça e pesca disponíveis, ao contar seus rebanhos, ao contar suas ânforas de bebidas, já estava praticando uma forma rudimentar de Contabilidade." O surgimento da Contabilidade fez emergir os primeiros núcleos comerciais urbanos por volta do ano 4000 a.C., e sabe-se que em sua forma primitiva, era o instrumento de controle que propiciava o escambo (trocas de ovelhas e lã).

Na antigüidade, as posses restringiam-se a bens que teriam a função de realizar a manutenção da vida do indivíduo, que os recebia por herança ou os conquistava em contendas. Não havia até então, a acumulação de capital, já que os primeiros seres humanos pouca informação possuíam sobre cultura de vegetais e eram nômades, migrando periodicamente em busca de novos campos de caça.

Mas a idéia de controlar o patrimônio apenas para a sobrevivência da comunidade foi modificada em decorrência do capitalismo, e na florescência da Revolução Industrial, onde a Contabilidade assumiu o papel de controladora do acúmulo de capital.

Segundo Ferreira (2003) o objeto da contabilidade, fundamentalmente, assentava no registro da movimentação dos valores de organismos econômicos, com vista a conhecer a sua situação econômica-financeira, preocupação que se ligava com idéias de salvaguarda jurídica dos interesses dos credores. A contabilidade constitui uma técnica de observação econômica muito elaborada com muitos objetivos significativos para o desempenho da gestão e para um conhecimento mais abrangente da situação e perspectivas futuras das empresas e outras instituições.

Mas é no inicio do século XXI que o homem começou a apresentar valores distintos daqueles que serviram de impulso para o desenvolvimento tecnológico e produtivo experimentado a partir da Revolução Industrial. A preocupação com o homem em sociedade, com o meio ambiente, com a qualidade de vida das pessoas foi um aspecto que fez com que o homem da Ciência Contábil adquirisse conhecimentos voltados para uma visão sistêmica.

A Contabilidade é necessária à boa condução das entidades (pessoa física e jurídica). As informações por ela geradas devem ser úteis não só aos gestores, sócios e dirigentes mas também aos funcionários de empresas, governo, clientes, fornecedores, financiadores, comunidade e público em geral.

Na linha evolutiva a Contabilidade desenvolveu-se e aumentou as suas aplicações não só as empresas, mas a muitos outros organismos, penetrando em novos domínios, como o da Contabilidade Ambiental com a função de ocupar-se de matéria do ambiente, não será propriamente uma nova ou diferente contabilidade, mas uma forma de dar uma atenção ao fenômeno do meio ambiente, que também é um patrimônio.

As empresas possuem uma função social e, quando essa atividade por força de sua organização começa a merecer o nome de empresa, ela se torna inevitavelmente um elo essencial na cadeia de equilíbrio de meio ambiente como um todo. Porém, o que acontecia na prática antes da consciência ambiental era um total desequilíbrio entre o sistema empresarial e a natureza.

A exaustão de recursos naturais como florestas e mananciais, fizeram com que as empresas atentassem para a manutenção e recuperação do meio ambiente a fim de garantir a sua própria permanência no mercado, desenvolvendo uma série de atividades em prol da preservação das reservas ainda existentes e tentando, com todos os recursos disponíveis, despertar a conscientização para a sustentabilidade do meio ambiente.

A Contabilidade moderna busca absorver as mudanças impostas por um novo paradigma, abrindo novos caminhos da Contabilidade sob seus aspectos sociais e ambientais, não desvinculando-a do plano dos objetivos econômicos, mas sim, integrando-a também ao plano dos instrumentos de preservação social e ambiental. Para isto, se faz necessário gerar novas estruturas de controle para se consolidar como instrumento de conquista de objetivos sociais, oferecendo métodos de controle, de mensuração e análise dos investimentos feitos pelas empresas em favor do ecossistema natural.

A Contabilidade Ambiental também denominada Contabilidade Ecológica, Contabilidade Aplicada ao Meio Ambiente ou Contabilidade Verde surgiu na década de 70, quando as empresas passaram a refletir sobre os problemas do meio ambiente.

Contabilidade ambiental é a contabilização dos benefícios e prejuízos que o desenvolvimento de um produto, ou serviço, pode trazer ao meio ambiente e tem como premissa desenvolver ações planejadas para manutenção e preservação do meio ambiente. (KRAEMER, 2003).

Para Maior *apud* Kraemer (2003, p.1) "a idéia de fazer uma contabilidade ambiental dentro das empresas, ou seja, medir gastos e recursos para a produção de bens de consumo, veio com a crise do petróleo, em 1974 quando o produto chegou a um altíssimo custo e estava em escassez".

Chistophe *apud* Tinoco (2001, p.100) conceitua contabilidade ambiental como "um sistema destinado a dar informações sobre rarefação dos elementos naturais, engendrado pelas

atividades da empresa e sobre as medidas tomadas para evitar essa rarefação".

Segundo Paiva (2003, p.17), "a contabilidade ambiental pode ser entendida como a atividade de identificação de dados e registro de eventos ambientais, processamento e geração de informações que subsidiem o usuário servindo como parâmetro em suas tomadas de decisões".

A contabilidade ambiental é resultado de um estudo que oferece informações necessárias às características de uma gestão ambiental, ela não se refere a uma nova contabilidade, é um conjunto de informações específicas em termos econômicos e sociais relativos ao meio ambiente.

Dentro da contabilidade ambiental, área especializada da contabilidade, encontram-se vários aspectos que segundo Ferreira (2003) são a Auditoria Ambiental, a Contabilidade Financeira Ambiental e a Contabilidade de Custos ou Contabilidade Gerencial Ambiental.

A auditoria ambiental consiste em realizar análises críticas do desempenho ambiental para verificação de conformidade, uma vez que se destina a reduzir os riscos dos investidores às ações legais que possam resultar das operações da empresa. A auditoria ambiental é uma ferramenta gerencial comum nas empresas dos países desenvolvidos e está crescentemente sendo aplicada nos países em desenvolvimento.

Ferreira (2003, p.59) explica que "a auditoria ambiental busca avaliar determinados procedimentos relativos ao meio ambiente e a riscos inerentes às ações das empresas sobre o patrimônio".

As auditorias ambientais podem ser: Auditoria de Diagnóstico Ambiental ou Auditoria Ambiental Preliminar, Auditoria de Passivo Ambiental e Auditoria de Conformidade Legal.

A auditoria de diagnóstico ambiental ou auditoria ambiental preliminar tem como objetivo avaliar as facilidades e dificuldades existentes numa determinada organização, de forma objetiva e consistente, em relação as suas principais questões ambientais. Poderá ser utilizado para fundamentar um projeto de implantação de um SGA - Sistema de Gestão Ambiental.

A auditoria de passivo ambiental, muito utilizada por organizações que desejam fazer aquisições de novas áreas e empreendimentos ou desinvestimentos. É uma auditoria mais detalhada, geralmente realizada por pessoal especializado na caracterização de fontes potenciais de contaminação ambiental, tanto para os meios físico e biológico quanto para o meio social. Envolve também a avaliação de responsabilidades civis decorrentes de atividades presentes e passadas.

A auditoria de conformidade legal focaliza unicamente os critérios de atendimento aos requisitos da legislação ambiental em vigor. Geralmente, a maioria das empresas que iniciam

um processo de implementação de melhorias ambientais ou mesmo um SGA, tem pouca ou quase nenhuma familiaridade e conhecimento dos requisitos ambientais legais e outros pertinentes ao seu negócio. (BIOMONITORAMENTO E MEIO AMBIENTE LTDA, 2003)

Nestes termos a auditoria ambiental pode ser considerada uma atividade administrativa-financeira que compreende uma sistemática de avaliação de como a empresa se encontra em relação à questão ambiental. Esta auditoria deve ser efetuada periodicamente de forma a aferir se a legislação ambiental aplicável à política, o programa e objetivos de ambiente da empresa está sendo cumprida.

A contabilidade financeira ambiental de acordo com Bergamini Júnior (1998) tem por objetivo registrar as transações da empresas que impactam o meio ambiente e os seus efeitos na posição econômica e financeira da empresa que reporta tais transações, devendo assegurar que: os ativos e passivos, os custos e despesas, e, receitas ambientais estejam contabilizados de acordo com os Princípios Fundamentais da Contabilidade e o desempenho ambiental tenha ampla transparência de que os usuários da informação contábil necessitam. A contabilidade financeira ambiental se propõe a apresentar o relato ambiental de forma destacada nas demonstrações contábeis, portanto, sua implementação depende da definição de uma política contábil que considere a segregação dos itens relativos aos impactos ambientais das atividades da empresa no meio ambiente.

Bergamini Júnior (1998, p.4) enumera alguns fatores que dificultam o processo de implementação da contabilidade financeira ambiental:

- ausência de definição clara de custos ambientais;
- dificuldade em calcular um passivo ambiental efetivo;
- problema em determinar a existência de uma obrigação no futuro por conta de custos passados;
- falta de clareza no tratamento a ser dado aos ativos de vida longa;
- reduzida transparência com relação aos danos provocados pela empresa em seus ativos próprios.

Diante destas dificuldades a ONU *apud* Ferreira (2003) considera que, apesar delas existirem, os débitos com o meio ambiente não deveriam ser omitidos ou subestimados pelas empresas e ainda sugere que, ao estimarem quaisquer débitos deveria ser levado em consideração o seguinte:

> a) os débitos são incertos, porque são determinados por leis ou regulamentos futuros; b) os débitos são normalmente mais longos que a maioria dos custos e outras dívidas da empresa; no limite de críticas invisíveis, tornam os custos e os débitos funções descontínuas; c) os danos ambientais são prejudiciais para muitas pessoas. Nem sempre se pode gerenciar quem foi afetado, ou como. E, mais ainda, de que modo poderão reclamar indenizações; d) se uma empresa ultrapassa os níveis

> requeridos pela lei em suas responsabilidades de longo prazo, ela provavelmente terá uma posição de mercado contrária a uma lucratividade de curto prazo. (ONU *apud* FERREIRA, 2003, p. 86)

A Contabilidade de Custos ou Contabilidade Gerencial Ambiental, outro aspecto apontado por Ferreira (2003), tem a finalidade de mensurar e prestar informações de forma adequada aos gestores do meio ambiente.

A contabilidade gerencial destina-se aos gestores para tomadas de decisão, não sendo obrigada a seguir as formas legais de elaboração e divulgação de relatórios e demonstrações financeiras e sociais.

Paiva (2003, p. 21) expõe que:

> A contabilidade gerencial ambiental é utilizada no gerenciamento das atividades empresariais, podendo ter seus registros de maneira que melhor satisfaçam aos gestores na consecução de seus objetivos, que devem ser, entre outros: gerenciar as emissões de resíduos poluentes nas operações; pesquisar melhores formas de obtenção de energia (menos poluentes) e ao menos custo possível, gerenciando a geração e destinação de resíduos sólidos e líquidos, se possível obtendo resultados positivos monetariamente; cuidar da composição das embalagens e dos produtos, evitando problemas em seu descarte.

Desta forma a contabilidade gerencial ambiental trata das decisões internas da empresa que compreendem as atividades inerentes ao processo produtivo e que se classificam como potenciais causadoras de danos ambientais.

Visto que a Ciência Contábil abrange, conforme explicitado, áreas de estudos voltadas às questões ambientais dar-se-á aqui uma visão mais ampla da Contabilidade Financeira Ambiental, a fim de evidenciar os conceitos de ativos, passivos, custos e despesas e receitas ambientais.

3.1 CONTABILIDADE FINANCEIRA AMBIENTAL

3.1.1 Princípios Contábeis e Plano de Contas sob o Enfoque Ambiental

Todas as ciências têm seus princípios que devem ser seguidos por seus profissionais. São as doutrinas estudadas pelos cientistas de cada área. A contabilidade financeira ambiental que tem como premissa atender às necessidades dos usuários da informação contábil deve ser organizada de modo que os Princípios Contábeis sejam atendidos.

Segundo Silva (2003, p.83):

> Os princípios de contabilidade são fundamentos, normas, regras e procedimentos que norteiam a contabilidade e devem ser seguidos para que a mesma atinja seus objetivos de controle do patrimônio e fornecimento de informações úteis aos usuários.

Para que a contabilidade alcance seus objetivos que é de gerar informações úteis para o processo de tomadas de decisões pelos usuários das informações contábeis, se faz necessário que as demonstrações contábeis sejam bem elaboradas. Para tanto, também se torna imprescindível um plano de contas contábil que dê condições de suprir as necessidades especificas de uma determinada entidade.

Os princípios contábeis que deverão ser respeitados por qualquer modelo que se diga contábil são: Entidade Contábil, Continuidade, Oportunidade, Registro pelo Valor Original, Atualização Monetária, Competência e Prudência.

A Entidade Contábil "pressupõe que a contabilidade é executada e mantida para as entidades como pessoas completamente distintas das pessoas físicas (ou jurídicas) dos sócios" (IUDICIBUS, 1998, p. 257). De acordo com este princípio os danos ambientais causados por determinada entidade não podem ser reconhecidos por outra entidade.

A Continuidade já explicitada em capítulo anterior como um dos postulados ambientais da contabilidade focaliza a continuidade dos recursos naturais a disposição da entidade, pois do ponto de vista ambiental os recursos naturais são finitos e para que a entidade tenha "vida" eterna é necessário o respeito às restrições desses recursos naturais.

O princípio da Oportunidade, segundo Ferreira (2003) deve ser respeitado de forma que as informações ambientais sejam registradas e disponibilizadas no tempo oportuno a fim de permitir ação ambiental de preservação do meio ambiente, refletindo a integridade do patrimônio da entidade e suas mutações relativas aos impactos ambientais.

Sobre o princípio do Registro pelo Valor Original Ferreira (2003, p. 95) afirma que: "os impactos ambientais devem ser registrados pelos valores originais das transações, expressos a valor presente na moeda do país".

A Atualização Monetária é um principio que reconhece a alteração do poder aquisitivo da moeda nacional, sendo ele fundamental quando se tratar de registro de eventos econômicos que afetem o meio ambiente, pois questões ambientais envolvem vários exercícios sociais.

Assim como nas outras áreas de estudo da contabilidade o principio da Competência diz que os fatos geradores relacionados ao meio ambiente que resultarem em receitas ou despesas devem ser incluídos na apuração dos resultados no período em que ocorrerem.

O princípio da Prudência diz que em caso de dúvidas quanto ao valor a ser registrado no ativo e no passivo devem se considerar um menor valor para o primeiro e um maior valor para o segundo. Hendriksen *apud* Ferreira (2003, p. 95) tem uma visão ampla desse conceito, considerando-se como um meio de colocar o interesse público à frente do interesse de promotores, gerentes e acionistas, em termos de meio ambiente, deve-se considerá-lo como a condição para o reconhecimento dos riscos relativos ao meio ambiente que ameaçam o

patrimônio da entidade.

No planejamento do plano de contas aplicado também ao meio ambiente o profissional da área contábil deverá fazer um estudo preliminar minucioso sobre as características da atividade desenvolvida pela empresa, bem como sua forma jurídica e porte; deverá criar um plano o mais completo possível para atender às necessidades da empresa; os títulos utilizados em cada conta deverão refletir com objetividade e clareza o que cada conta irá representar; a classificação deve sempre partir das contas sintéticas para as contas analíticas; o plano deve ser flexível, a fim de permitir inclusões e/ou adaptações que possam ser necessárias no futuro; e, ainda deve elaborar um manual escrito, completo e detalhado sobre as funções de cada conta. (NAGATSUKA; TELES, 2002)

3.1.2 Formas de Evidenciação da Contabilidade Ambiental

Para que o usuário da informação contábil identifique a relação da empresa com o meio ambiente é necessária evidenciação de informações ambientais qualitativas e quantitativas que podem ser feitas através dos relatórios contábeis ou financeiros, das notas explicativas, das demonstrações alternativas, do balanço social, do balanço ambiental ou ecobalanço.

Martins e Ribeiro *apud* Paiva (2003, p.50-51) revelam a existência de duas correntes de pensamento, sendo que:

> a primeira propõe a implementação de um novo relatório apenso às demonstrações contábeis, tratando somente das questões ambientais; e outra sugere a inclusão destes dados nas atuais demonstrações mantendo o padrão já utilizado, mas apresentando contas e notas explicativas específicas.

Paiva (2003) ainda citando Martins e Ribeiro coloca que:

> No curto prazo a segunda opção seria a mais viável, dado que se trata de aspectos inseridos no contexto operacional das empresas e inclusive, para atender a necessidade imediata de a Contabilidade estar melhor informando seus usuários sobre o real valor patrimonial da empresas, sem maior perda de tempo em um processo de elaboração e implantação de um novo relatório.

Atendendo ao princípio da oportunidade, onde a informação gerada pela contabilidade deve ser tempestiva é que se concorda com Paiva (2003).

> Em nome da eficácia a contabilidade ambiental não deve constituir uma inovação. Deve, no entanto, contribuir para uma melhora no conteúdo das informações da contabilidade financeira de que os leitores leigos (componentes de associações de proteção à natureza, por exemplo) sejam atraídos para sua leitura. (...) A contabilidade ambiental deve então imitar a contabilidade financeira (...) e se possível da apresentação formal. As empresas deverão apresentar uma imagem fiel de sua situação ambiental e de suas operações ambientais, obedecendo ao princípio da prudência e satisfazendo às obrigações de regularidade e sinceridade. (CHRISTOPHE *apud* PAIVA, 2003, p.51)

Com instrumentos contábeis já existentes ou fazendo adaptações nestes mesmos instrumentos, a contabilidade deve evidenciar seus fatos contábeis em relação ao meio ambiente de forma prática e melhor possível, a fim de que os seus usuários obtenham informações úteis para o processo de tomada de decisões no presente e/ou no futuro,

Na TABELA 1 apresenta-se um modelo proposto por Silva (2003, p.105) de um balanço patrimonial com inclusão dos dados relativos ao meio ambiente.

TABELA 1 - Balanço Patrimonial com inclusão dos dados relativos ao meio ambiente

BALANÇO PATRIMONIAL	
ATIVO	**PASSIVO**
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Disponível	Fornecedores
Créditos	Fornecedores ambientais
Estoques	Contas a pagar
Estoques ambientais	Contas a pagar ambientais
Despesas antecipadas	Financiamentos
Despesas antecipadas ambientais	Financiamentos ambientais
(-) Provisões para perdas	Obrigações sociais e trabalhistas
Ativo Realizável a Longo Prazo	Obrigações sociais e trabalhistas ambientais
Créditos	Provisões para contingências passivas
Estoques	Provisões para contingências passivas ambientais
Estoques ambientais	Passivo Exigível a Longo Prazo
(-) Provisões para perdas	
Ativo Permanente	Patrimônio Líquido
Investimentos	Reservas para Contingências
Investimentos ambientais	Reservas para contingências ambientais
Imobilizado	
Imobilizado ambiental	
Diferido	
Diferido ambiental	

FONTE: Silva (2003, p.105)

A TABELA 2 mostra a demonstração do resultado do exercício, modelo proposto por Silva (2003, p.106), que evidencia a inclusão contas de resultados relativas ao meio ambiente.

TABELA 2 - Demonstração do Resultado do Exercício com inclusão dos dados relativos ao meio ambiente

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO EXERCÍCIO
Receitas
(-) Deduções
(-) Deduções de natureza ambiental
(=) Receita líquida
(-) Custos
Custos das mercadorias/produtos vendidos
Custos ambientais de produção
(=) Lucro bruto
(-) Despesas operacionais
(-) Despesas de operacionalização do meio ambiente
(=) Resultado

FONTE: Silva (2003, p.106)

"O relatório da administração representa um necessário e importante complemento as demonstrações financeiras (...) em termos de permitir o fornecimento de dados e informações adicionais que sejam úteis aos usuários no seu julgamento e processo de tomada de decisões".(FIPECAFI, 1994, p. 655)

> O relatório da administração pode e deve expressar a posição da direção da empresa no que diz respeito às políticas postas em prática ou que porventura venham a ser adotadas, ressaltando os pontos positivos, mas não omitindo os pontos negativos decorrentes de políticas ambientais incorretas, assim como as provisões correspondentes, além de ser auditado. (PAIVA, 2003, p.58)

De acordo com Choi e Mueller *apud* Paiva (2003) os relatórios da administração não apresentam muitas informações relacionadas ao meio ambiente, porém existem recomendações no sentido de que sejam incluídas nas descrições dos negócios da empresa, relatando informações sobre os efeitos materiais em concordância com a legislação em vigor, regulando as descargas de materiais ou de outras maneiras relacionadas com a proteção ambiental.

Pode também ser apresentado no relatório da administração a estimativa de gastos de capitais para instalações de controle ambiental para o atual exercício, para o exercício seguinte e para tantos períodos futuros quantos a empresa julgar relevante. Segundo Ribeiro *apud* Silva (2003) deve fazer parte deste relatório o comprometimento da empresa em relação às questões ambientais; o impacto de suas operações sobre o meio ambiente; o estágio de adaptação do seu processo operacional a condições ambientalmente saudáveis; e medidas adotadas para reduzir os efeitos nocivos ao meio ambiente.

Segundo disposto no § 4º do art. 176 da Lei n. 6.404/76, "as demonstrações serão

TABELA 3 – Balanço Patrimonial Ambiental ou Ecobalanço

BALANÇO PATRIMONIAL AMBIENTAL – ECOBALANÇO	
ATIVO AMBIENTAL	**PASSIVO AMBIENTAL**
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Estoques	Fornecedores
Despesas antecipadas	Contas a pagar
(-) Provisões para perdas	Empréstimos e Financiamentos
Ativo Realizável a Longo Prazo	Obrigações sociais e trabalhistas
Estoques	Obrigações tributárias e fiscais
(-) Provisões para perdas	Provisões para contingências
Ativo Permanente	Passivo Exigível a Longo Prazo
Investimentos	Patrimônio Líquido
Imobilizado	PL
Diferido	Reservas para Contingências

FONTE: Silva (2003, p.106)

A TABELA 4 exemplifica uma demonstração ambiental do resultado do exercício.

TABELA 4 - DRE Ambiental

DEMONSTRAÇÃO AMBIENTAL DO RESULTADO EXERCÍCIO
Receitas ambientais
(-) Deduções de natureza ambiental
(=) Receita ambiental líquida
(-) Custos ambientais
Custos ambientais dos produtos vendidos
(=) Lucro ambiental bruto
(-) Despesas de operacionalização do meio ambiente
(=) Resultado ambiental

FONTE: Silva (2003, p.107)

O CEBDS - Conselho Empresarial Brasileiro para Desenvolvimento Sustentável associa o ecobalanço ao conceito de eco-eficiência, que é o estilo gerencial que busca produzir mais com menos insumos e menos poluição (...), melhorando a qualidade de vida da sociedade, e progressivamente levando os impactos ambientais e o uso de recursos a situar-se dentro dos limites da capacidade de sustentação ambiental do planeta.

A TABELA 5 apresenta outro modelo de Ecobalanço.

TABELA 5 - Ecobalanço

	ENTRADAS		SAÍDAS
I	**Materiais**	**I**	**Produtos**
	1. Matérias primas		1. Produtos primários
	2. Materiais suplementares		2. Produtos combinados
	3. Combustíveis	**II**	**Emissão de materiais**
	4. Outros materiais		1. Resíduos sólidos
II	**Energia**		2. Resíduos líquidos
	Gasosa		3. Resíduos atmosféricos
	Fluida	**III**	**Emissão de energia**
	Sólida		1. Calor residual
			2. Ruídos

FONTE: Honfenbeck *apud* Paiva (2003, p.64)

Ribeiro e Lisboa (1999, p.72) afirmam que "o balanço ambiental não precisa se restringir aos dados financeiros podem também ser de natureza física, como algumas empresas já fazem". A TABELA 6 apresenta um exemplo de balanço ambiental físico.

TABELA 6 - Balanço Ambiental Físico

BALANÇO AMBIENTAL FÍSICO
Quantidade produzida do resíduo X por tonelada
Quantidade máxima permitida pela legislação ambiental
Proporção entre o realizado e o permitido
Quantidade produzida do resíduo Y por tonelada
Quantidade máxima permitida pela legislação ambiental
Proporção entre o realizado e o permitido
E assim para os demais produtos ou linhas de produtos

FONTE: Adaptado de Silva (2003, p.108)

O balanço social é outra forma de evidenciação de informações ambientais.

> Embora ainda seja relatório de divulgação alternativa, o Projeto de Lei nº 3.116/97 em trâmite nas esferas federais, prevê a obrigatoriedade da divulgação do balanço social por empresas com 100 empregados ou mais, e para as públicas independentemente dos números de funcionários. (PAIVA, 2003, p.65)

Segundo Tinoco (2001, p.34) o objetivo do balanço social é "ser eqüitativo e comunicar informaçãos que satisfaça à necessidade de quem dela precisa. Essa é a missão da Contabilidade, como ciência de reportar informação contábil, financeira, econômica, social, física, de produtividade e de qualidade".

Tinoco (2001, p.32) relata sobre a abrangência do balanço social afirmando que:

> O modelo de (...) balanço social englobaria, pois, o valor adicionado e sua

> distribuição, além das informações de caráter social, ambiental e de responsabilidade corporativa e pública, (...) publicadas juntamente com as peças contábeis tradicionais, envolvendo, contudo, os dados do exercício presente e dos dois exercícios anteriores para permitir sua análise.

Para fins deste trabalho dentre as várias áreas de abrangência do modelo de balanço social chama-se atenção para o setor ambiental, conforme mostra a TABELA 7, Balanço Social elaborado pela VCP – Votorantim Celulose e Papel.

TABELA 7 - Balanço social VCP – Votorantim Celulose e Papel

1) Base de Cálculo	Ano X 1 - Valor (Mil Reais)	Ano X 0 - Valor (Mil Reais)
1.1) Receita líquida		
1.2) Lucro operacional		
1.3) Folha de pagamento bruta		

2) Indicadores laborais	Valor (R$)	%Sobre 1.2	%Sobre1.1	Valor (R$)	%Sobre 1.2	%Sobre1.1
2.1) Alimentação e cesta básica						
2.3) Previdência privada						
2.4) Saúde						
2.5) Educação						
2.6) Creches / auxílio creche						
2.7) Participação nos lucros ou resultados						
2.8) Outros benefícios						
Total – Indicadores Laborais (2.1 a 2.8)						

3) Indicadores sociais	Valor (R$)	%Sobre 1.2	%Sobre1.1	Valor (R$)	%Sobre 1.2	%Sobre1.1
3.1) Tributos (excluídos encargos sociais)						
3.2) Contribuições para a						
Sociedade/investimentos na cidadania:						
3.2.1) Educação e cultura						
3.3) Dividendos						
3.4) Investimentos em meio ambiente						
3.4.1)Relacionados com a operação da Empresa						
3.4.2) Em programas / projetos externos						
Total – Indicadores Sociais (3.1 a 3.4)						

4) Indicadores do corpo funcional	**Total**	**Total**
4.1) N.º de empregados ao final do período		
4.2) N.º de admissões durante o período		
4.3) N.º de mulheres que trabalham na Empresa		
4.5) N.º de empregados portadores de Deficiência		

FONTE: Adaptado de VCP – Votorantim Celulose e Papel *apud* Paiva (2003, p.67)

O modelo apresentado por Paiva (2003) segue os moldes do modelo de balanço social proposto pelo IBASE – Instituto Brasileiro de Análise Social e Econômica, porém seria viável a inclusão de um número maior de dados relativos ao meio ambiente para assim contribuir

melhor com a gestão da empresa no processo de tomada de decisão e adoção de estratégias de ação.

Dentre as diversas formas de evidenciação da contabilidade ambiental aqui estudadas há um dilema causador de inúmeras discussões entre estudiosos e pesquisadores do meio acadêmico e dos órgãos regulamentares e de apoio à profissão contábil tais como o IBRACON – Instituto Brasileiro de Contadores, a CVM – Comissão de Valores Mobiliários, o CFC – Conselho Federal de Contabilidade, a ONU etc, com relação a proposta de uma forma autêntica com normas e regras para se elaborar e divulgar as informações produzidas pela contabilidade ambiental.

4 CAMANOR PRODUTOS MARINHOS LTDA.

4.1 RELATO HISTÓRICO DA CAMANOR

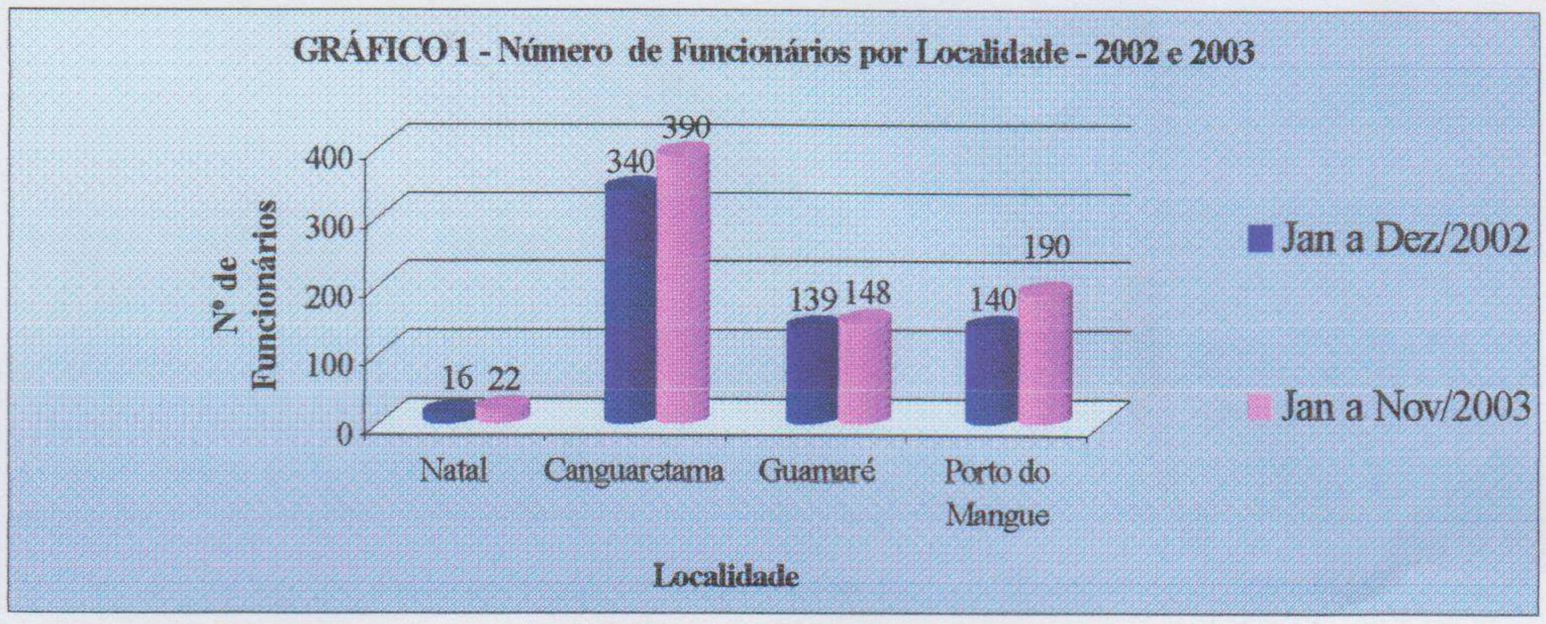
A Camanor – Produtos Marinhos Ltda. fundada no dia 05 de abril de 1983 com o objetivo de cultivar camarão marinho, com sede na Fazenda Cana Brava no município de Canguaretama/RN, tem acompanhado de perto o crescimento da carcinicultura brasileira.

O escritório da empresa está localizado no município de Natal e as três unidades de produção localizadas no clima tropical do RN nos municípios de Canguaretama (Fazenda Cana Brava), Porto do Mangue (Fazenda Peixe Boi) e Guamaré (Fazenda Aratuá) criam um ambiente propício e garantem a produção de camarão marinho sempre crescente que vem sendo consumida no mercado interno brasileiro e em países como França, Estados Unidos, Bélgica, Espanha etc. (CAMANOR, [200-a]) A Camanor é considerada uma das maiores indústrias de camarão do RN, com uma produção anual de 3,6 mil toneladas e tem orgulho por permanecer no mercado há 20 anos e nunca ter destruído um pé de mangue. (NUNES, 2003)

A empresa possui instalações de beneficiamento com ambiciosos investimentos e tecnologia de ponta que vêm alcançando excelentes resultados com padrão qualificado do seu produto. A tecnologia aplicada na indústria de beneficiamento, na conservação do produto e no centro de processamento adequado tanto dos seus padrões nacionais quanto aos internacionais de qualidade e higienização resultam no frescor e textura do camarão cultivado.

A Camanor atua no ramo da carcinicultura em parceria com a comunidade e seus colaboradores internos através de projetos de responsabilidade social. E, ainda para garantir a longevidade e a sustentabilidade de sua produção utiliza apenas 40% de sua área para o cultivo de camarão, o que corresponde a 600 ha. Os outros 60% são de dunas, florestas de mangues, terra de paú e mata atlântica inteiramente preservada. Para Camanor a vida é importante. E a natureza é para sempre. (CAMANOR, [200-a])

A empresa até o mês de novembro de 2003 registrava em seu quadro de colaboradores 750 funcionários, estando lotados conforme o GRÁFICO 1 abaixo, onde pode-se observa um crescimento no número de empregados do ano de 2002 para 2003 em torno de 18%, ressaltando que por ainda não ter finalizado o mês de dezembro do corrente ano, os dados referentes a 2003 foram considerados ate o mês de novembro.



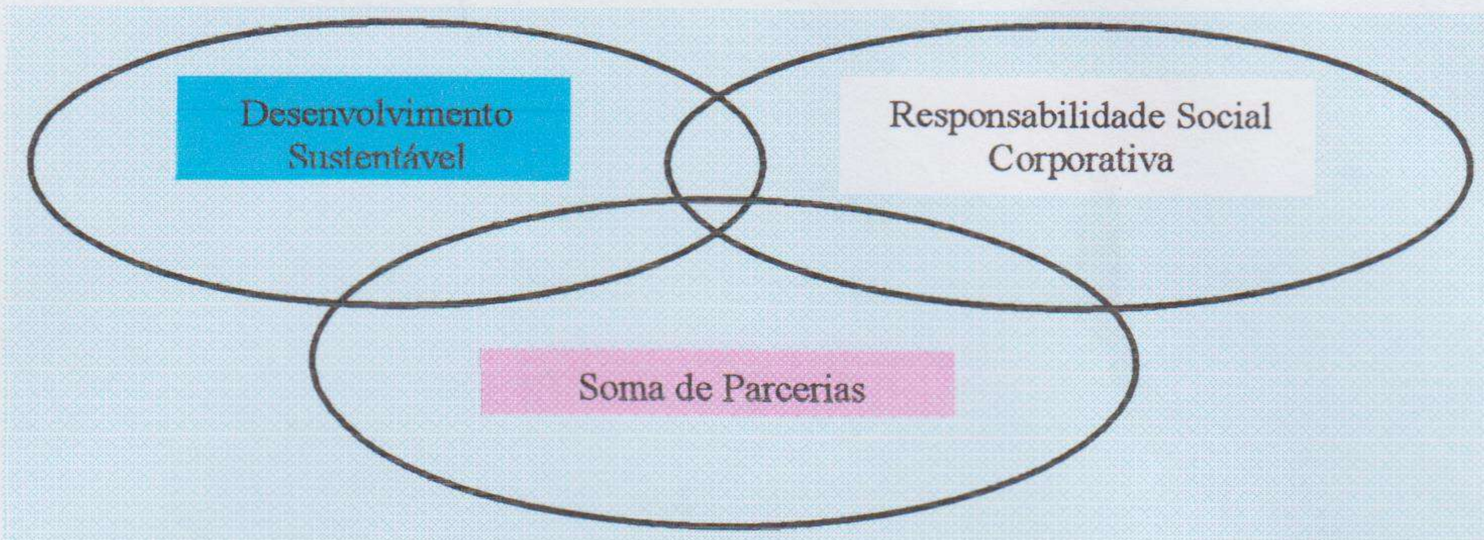
FONTE: Camanor, 2002; Camanor, 2003a

Para os colaboradores internos, a empresa investe na capacitação profissional e na melhor condição de trabalho. Os técnicos da empresa desenvolvem atividades de prevenção e educação ambiental a fim de que seus colaboradores tenham respeito pela vida e se conscientizem da importância do meio ambiente. Além disto, monitora permanentemente os riscos ambientais através do Programa de Prevenção de Riscos Ambientais. Esta é a política da Camanor que tem o conhecimento como a grande ferramenta de crescimento. Através de cursos treinamento sistemáticos dos funcionários a empresa contribui não só para o crescimento pessoal, como também na qualidade de vida de seus funcionários e familiares.

A Camanor percebeu que sua atividade, por estar localizada em locais litorâneos, distantes dos grandes centros, precisaria contar com uma importante aliada: a comunidade. Por isto há sete anos, pautada nos princípios éticos e de responsabilidade social desenvolve diversos programas sociais que beneficiam diretamente cerca de 3.000 pessoas de todas as faixas etárias distribuídas nos municípios de Natal, Canguaretama, Guamaré e Porto do Mangue. Para isto, com a parceria de instituições como o SESI – Serviço Social da Indústria, Postos de Saúde Locais e a AIBA – Associação Ítalo-Brasileiro proporcionam aos moradores uma melhor qualidade de vida. (CAMANOR, [200-b])

É mantendo um bom nível de relacionamento com a comunidade, colaboradores e meio ambiente que a empresa troca experiências, contagia e transforma, de forma global, o comportamento e atitudes das pessoas, trazendo, de forma natural e gradativa, o desenvolvimento social. A FIGURA 1 ilustra essa interação.

FIGURA 1 - Relação entre as organizações e o meio ambiente



A estrutura cultural da organização e o desafio da sustentabilidade, pressionadas pelo governo e pela comunidade requerem um novo modelo de tomada de decisão empresarial, onde, muitas vezes, as ações afastam-se de forma significativa das rotinas empreendidas no dia-a-dia. É neste sentido que a Camanor entende que a ação do todo é maior que a soma das partes.

4.2 APRESENTAÇÃO DO PROJETO DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL DA CAMANOR

A Camanor em parceria com UFRN – Universidade Federal do Rio Grande do Norte/FNMA – Fundo Nacional do Meio Ambiente, UFPE – Universidade Federal de Pernambuco, SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, AIBA e ETHZ/SUÍÇA – Escola Politécnica Zurique ciente da importante e urgente manutenção dos ecossistemas, e com uma visão de preservação que é prática básica e indissociável da empresa, inclui entre seus 60% de área preservada a criação da RPPN - Reserva Particular de Patrimônio Natural 70 hectares de mangue e a Área de Proteção Ambiental, atrelados à fazenda Cana Brava. Este projeto denominado Criação do Parque – Aratu do Mangue conduz a uma importante iniciativa para a preservação do meio natural em que está inserida sua criação de camarão marinho. (CAMANOR, 2003b)

A RPPN é uma área destinada a conservação da natureza em propriedades particulares. Foi criada em 1990, para legitimar as intenções conservacionistas de proprietários rurais. (INSTITUTO DE ESTUDOS SÓCIO-AMBIENTAIS DO SUL DA BAHIA, 2003)

O estuário do rio Curimataú, um dos mais importantes do estado do Rio Grande do Norte, é alvo de especulação imobiliária e do crescimento desenfreado da carcinicultura

marinha protagonizado por empreendimentos clandestinos, prejudicando, além das empresas legais, a qualidade da água e colocando em risco a fauna, a flora, e a garantia da atividade na região.

Desta forma o projeto visa contribuir para a sustentabilidade da RPPN, assim como ajudar as comunidades da região e ainda melhorar a conservação e o manejo dos recursos naturais, pois a importância do mangue relaciona-se por completo com o equilíbrio ecológico da região e, em seu encalço, com o desenvolvimento econômico.

No escopo do Projeto estão elencados alguns dos programas que serão desenvolvidos:

- Educação ambiental para as escolas da região (as escolas da região e de outras localidades poderão visitar a área, conhecer o manguezal, sua fauna, como eles vivem, o que comem, por exemplo, atitudes traduzidas em uma intensa atividade de educação ambiental, do mesmo modo que a despertará para a preservação de outros locais semelhantes);
- fiscalização e sinalização (identificada como ponto de preservação da biodiversidade, haverá muito mais visitantes na região que conhecerão o trabalho e os produtos da empresa, e se hospedarão nas pousadas e usufruirão dos restaurantes circunvizinhos, aumentando a renda do pessoal da região);
- mapeamento e delimitação;
- diagnóstico faunístico e florístico;
- reflorestamento e recuperação de áreas degradadas e matas ciliares;
- educação ambiental para a comunidade (atividades realizadas ao ar livre, em locais extensos, comum a todos, aplicadas em períodos contínuos de tempo estimulam o contato respeitoso entre o homem e a natureza, a autoconfiança, a capacidade para o trabalho em equipe e o conhecimento dos processos naturais);
- formação de guias e guardas florestais;
- estudo da área do Parque para o traçado e o desenvolvimento de trilhas terrestres;
- interpretação ambiental de informações sobre o ecossistema do Parque para o visitante; e
- controle da forma e intensidade das visitas de acordo com a fragilidade do ambiente. (CAMANOR, 2003b)

É neste caminho que a Camanor, através do Projeto, visa contribuir ainda mais com o crescimento turístico e cultural de Canguaretama e seu entorno, protegendo uma extensa área que está à mercê da ação do homem.

A fragilidade, a beleza, a imponência, o cheiro, os sons, as luzes tudo isso pode e deve ser de conhecimento de todos. O respeito também. A educação ambiental para as milhares de

crianças e adolescentes de Canguaretama e municípios circunvizinhos virá contribuir para a formação de cidadãos conscientes no presente e no futuro, sobre a natureza. Ainda mais quando este mesmo contingente estudantil ainda não recebe em seu conteúdo pedagógico a Educação Ambiental. Sendo assim, o Projeto tem como meta também oferecer todas as condições técnicas e ambientais, ou seja, o cenário natural para ser uma sala de aula ao ar livre, inovando as técnicas de ensino com a interação direta com a natureza.

Para implantação deste projeto se faz necessários investimentos, que aqui denominar-se-ão de investimentos ambientais. Tais investimentos serão para criar e manter a reserva. Para tanto, busca-se a cooperação de fontes de financiamento de órgãos governamentais, não governamentais, entre outras instituições nacionais e internacionais, públicas ou privadas, pois se pretende e precisa-se contar com atitudes pró-ativas e responsáveis dos envolvidos, financeira e voluntariamente, para a criação e manutenção do propósito, que é preservar uma significativa área de mangues passível de degradação.

O desenvolvimento deste Projeto contará com a participação e integração dos gestores da empresa, administradores, técnicos especializados em meio ambiente, guias turísticos, bilheteiros, fotógrafos, canoístas; vendedores, auxiliares de serviços gerais, mecânicos de máquinas e equipamentos, vigilantes, advogados, biólogos; arquitetos, contadores, desenhistas, topógrafos, educadores ambientais, marceneiros e publicitários.

É importante ressaltar que para o pleno êxito deste Projeto a Camanor deverá incluir o gerenciamento ambiental da área entre as prioridades corporativas; desenvolver o gerenciamento ambiental; oferecer, de forma contínua, os recursos financeiros e técnicos apropriados ao alcance das metas necessárias ao adequado gerenciamento ambiental, juntamente com parceiros e financiadores; avaliar rotineiramente este desempenho; estar disponível ao público; comunicar informações à comunidade e funcionários; promover a capacitação de recursos humanos (treinamento, conscientização e competência).

Cada vez mais se tem falado sobre a gestão ambiental nas empresas, pois a conscientização crescente dos atuais consumidores e a disseminação da educação ambiental nas escolas permitem antever que a exigência futura que farão os futuros consumidores em relação à preservação do meio ambiente e à qualidade de vida deverão intensificar-se. A gestão ambiental começa a ser encarada como um assunto estratégico dentro das organizações e isso tem se tornado um fator importante de competitividade. (DONAIRE, 1999)

Donaire (1999) apresenta os benefícios econômicos e estratégicos para as empresas que se engajam na causa ambiental, conforme ilustra o QUADRO 1.

QUADRO 1 – Benefícios da gestão ambiental

Benefícios econômicos
Economia de custos • Economias devido à redução do consumo de água, energia e outros insumos; • Economias devidos à reciclagem, venda e aproveitamento de resíduos e diminuição de efluentes; • Redução de multas e penalidades por poluição. *Incremento de receitas* • Aumento da contribuição marginal de "produtos verdes" que podem ser vendidos a preços mais altos; • Aumento da participação no mercado devido à inovação dos produtos e menos concorrência; • Linhas de novos produtos para novos mercados; • Aumento da demanda para produtos que contribuam para diminuição da poluição.
Benefícios estratégicos
• Melhoria da imagem institucional; • Renovação do "portifólio" de produtos; • Aumento da produtividade; • Auto comprometimento da pessoa; • Melhoria nas relações de trabalho; • Melhoria e criatividade para novos desafios; • Melhoria das relações com os órgãos governamentais, comunidade e grupos ambientais; • Acesso assegurado ao mercado externo; • Melhor adequação aos padrões ambientais.

FONTE: Donaire (1999, p.59)

Além dos benefícios apontados por Donaire (1999) colocam-se também como benefícios diretos a significativa correlação entre eco-eficiência e lucros; adequação com a legislação ambiental; melhoria da formação educacional da população; melhoria do relacionamento com a comunidade; proteção ambiental; prevenção da poluição; redução de riscos ambientais; formação de barreiras de ventos; manutenção da qualidade da água e dos nutrientes; garantia da presença de espécies nativas de animais; e melhoria do relacionamento com órgãos de licenciamento ambiental.

Com a criação do parque vislumbra-se para toda a comunidade local, bem como para o desenvolvimento econômico, cultural e social do Rio Grande do Norte a diversificação de renda; a geração de empregos; a preservação do patrimônio cultural e natural; a melhoria da qualidade de vida; a diversificação dos pólos turísticos; a melhoria da formação educacional do homem; o desenvolvimento do espírito de participação e parceria; o desenvolvimento da

FARN

gastronomia típica local; a vivência da cultura local; a oportunidade de desfrute dos recursos naturais; o lazer e o entretenimento ligados ao meio natural; a interiorização do turismo; a redução do êxodo rural; a promoção do intercâmbio cultural; a divulgação do município e da região; a oportunidade de novos negócios; a criação de uma consciência turística; a ampliação dos investimentos em infraestrutura; a criação de uma consciência ecológica; a satisfação das necessidades de todos os envolvidos; a promoção e a visitação conjunta a outras áreas de preservação; a melhoria da saúde pública e a institucionalização de responsabilidades. (CAMANOR, 2003b)

4.3 PROPOSTA PARA EVIDENCIAÇÃO DA CONTABILIDADE AMBIENTAL

A Camanor Produtos Marinhos Ltda. desenvolve atividades de produção de camarão marinho, produto diretamente ligado ao meio ambiente, atividades de prevenção e tem como meta implantar um projeto de preservação ambiental, conforme se apresentou no item 4.2 deste capítulo. É por essa razão que se propõe, o registro dos fatos contábeis relativos ao meio ambiente de acordo com o modelo de plano de contas apresentado na TABELA 8 e a evidenciação das informações contábeis de acordo com as TABELAS 9 e 10, respectivamente.

O modelo de plano de contas adaptado de Ferreira (2003) evidenciará as contas que tem relação com fatos contábeis voltados para o meio ambiente.

TABELA 8 – Plano de Contas com inclusão dos dados relativos ao meio ambiente

ATIVO (AMBIENTAL)
ATIVO CIRCULANTE
DISPONIBILIDADES
Caixa
Bancos C/Movimento
CRÉDITOS A RECEBER
Contas a receber
ESTOQUE
MATÉRIA-PRIMA
Renovável
Não Renovável
Reciclada
Reutilizável
PRODUTO ACABADO
Renovável
Não Renovável

Reciclada

Reutilizável

DESPESAS ANTECIPADAS

Despesas antecipadas ambientais

ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO

ATIVO PERMANENTE

INVESTIMENTOS

Certificados negociáveis

Reflorestamento para seqüestro de carbono

Direitos sobre recursos naturais

LIGADOS DIRETAMENTE À PRODUÇÃO

Tecnologia limpa

Tecnologia de adição de pequenas quantidades

Tecnologia poluente

NÃO DIRETAMENTE LIGADOS À PRODUÇÃO

Tecnologia de limpeza

Tecnologia de prevenção na emissão de resíduos

Tecnologia de mitigação

Tecnologia para conservação de recursos naturais

(-) Contingências ambientais esperadas

DIFERIDO

Renovável

Não-Renovável

PASSIVO (AMBIENTAL)

PASSIVO CIRCULANTE

PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAIS AMBIENTAIS

Meio ambiente a recuperar

Indenizações por doenças causadas

Multas prováveis

Aposentadorias precoces

Compensações diversas

Contingências de impactos causados na água

Contingências de impactos causados no solo

Contingências de impactos causados no ar

GASTOS AMBIENTAIS A PAGAR

Salários e obrigações sociais a pagar

Fornecedores

Empréstimos

EXIGÍVEL A LONGO PRAZO

PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAIS AMBIENTAIS

PATRIMÔNIO LÍQUIDO (AMBIENTAL)
CAPITAL
RESERVAS
Reservas para Contingências Ambientais Esperadas
LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS
CUSTO E DESPESAS (AMBIENTAIS)
CUSTOS E DESPESAS AMBIENTAIS
Recuperação de áreas degradadas
Depreciação de equipamentos
Outros custos e despesas ambientais
RECEITAS (AMBIENTAIS)
RECEITAS AMBIENTAIS
Receitas de serviços
Receita de venda de material reciclado

FONTE: Adaptado de Ferreira (2003)

No grupo Ativo Ambiental são considerados todos os bens e direitos destinados ou provenientes da atividade de gerenciamento ambiental, podendo estar na forma de capital circulante ou capital fixo. O capital de giro é o montante aplicado para a realização da atividade econômica da empresa, sendo composto pelas disponibilidades e pelos ativos realizáveis a curto e longo prazo.

De forma análoga Antunes (2000, p.7) afirma que:

> 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 e/ou produzidos com intenção de amenizar os impactos causados ao meio ambiente; os gastos com pesquisas visando o desenvolvimento de tecnologias modernas de médio e longo prazo, desde que constituam benefícios ou ações que irão refletir nos exercícios seguintes.

No sub-grupo disponibilidades podem ser contabilizados os valores referentes a recebimentos oriundos de uma receita ambiental. Nos ativos realizáveis a curto e longo prazo podem ser lançados os direitos originários de uma receita ambiental. (SANTOS et *al.* 2003)

Nos estoques estão classificados os ativos renováveis e não renováveis, reciclado e reutilizável. Segundo Ferreira (2003) ativos renováveis são os recursos que a natureza consegue continuar produzindo, sem que se vislumbre a hipótese do seu desaparecimento em função do uso e ativos não renováveis são os recursos cujo uso tem a capacidade de esgotá-lo sem que a natureza consiga repor o estoque utilizado.

Por estoques reciclados entende-se que sejam aqueles que podem ser transformados e reaproveitados após o seu uso. E, estoques reutilizáveis são aqueles que tem a capacidade de

serem utilizados diversas vezes.

> A aquisição de bens classificáveis no ativo permanente também poderá originar um passivo ambiental, em contrapartida um ativo ambiental. Fato que ocorreria quando o processo de proteção, preservação e recuperação do meio ambiente exigisse aquisição de equipamento e instalações que seriam utilizados por períodos superiores ao exercício em curso. (MARTINS; RIBEIRO, 2003, p. 9)

No capital fixo ou ativo permanente as contas ambientais podem ser divididas em:

- Investimentos: participação societária em empresas ecologicamente responsáveis.

Ferreira (2003, p.98) afirma que:

> Os certificados negociáveis referem-se a aquisição de títulos negociáveis no mercado aberto que foram emitidos em decorrência de investimentos realizados em reflorestamento para seqüestro de carbono. Sua avaliação e contabilização devem ser semelhantes aos investimentos em outros tipos de papéis, também negociados em mercado aberto. O reflorestamento para seqüestro de carbono refere-se ao investimento em área de reflorestamento com o objetivo de realizar o seqüestro de carbono. Sua avaliação deve ser pelos custos acumulados do investimento. Os direitos sobre recursos naturais referem-se ao registro dos direitos de exploração de jazidas de recursos minerais pelo total dos custos incorridos na obtenção desses direitos.

- Imobilizado: "bens destinados à manutenção do gerenciamento ambiental, por exemplo, filtro de ar, equipamentos da estação de tratamento de efluentes, etc" (SANTOS et *al.*, p. 4). Conforme Ferreira (2003) estes bens podem está ligados ou não diretamente a produção.

No sub grupo dos bens ligados diretamente à produção "deverão ser classificados aqueles ativos utilizados no processo de produção de bens ou serviços que não causam nenhuma agressão ao meio ambiente". (FERREIRA, 2003, p.99)

Ferreira (2003, p.99) explica que:

> A tecnologia limpa consiste em equipamentos de produção que geram poucos ou nenhum resíduo e que conservam materiais e energia. Tecnologia de adição de pequenas quantidades consiste em equipamentos que provocam pequena emissão de resíduos. Tecnologia poluente consiste naqueles equipamentos cuja tecnologia não contempla nenhuma preocupação com a prevenção do meio ambiente.

Os ativos permanentes que tem como objetivo proteger ou recuperar o meio ambiente estão classificados no sub grupo não diretamente ligados a produção.

> Tecnologia de limpeza: equipamentos usados para limpeza do meio ambiente; Tecnologia de prevenção na emissão de resíduos: equipamentos normalmente acoplados a outros que poluem de modo a evitar que os resíduos emitidos pelos primeiros sejam despejados no meio ambiente; Tecnologia de mitigação: equipamentos utilizados para recuperação dos danos já causados ao meio ambiente. A ativação desse tipo de equipamento, entretanto, não deve ser feita incondicionalmente, a não ser que seu uso se justifique no futuro. Caso contrário, sugere-se que seja contabilizado como custo incorrido no processo de limpeza. Se houver uso alternativo futuro, uma parcela deverá ser lançada como custo de limpeza e o saldo amortizado em períodos futuros; Tecnologia para conservação de recursos naturais: o objetivo é manter sem alterações significativas os recursos naturais de propriedade ou de posse da entidade contábil; Contingências ambientais esperadas: são 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. Deveriam incluir os custos ambientais futuros que são uma diminuição dos benefícios futuros esperados sobre o uso do patrimônio atual e que limitam a continuidade. (FERREIRA, 2003, p.99)

- Diferido: gastos em desenvolvimento de tecnologia "limpa" de produção que beneficiarão exercícios futuros. Conforme elenco de contas apresentado, os conceitos de renovável e não renovável no grupo do diferido deverão ser os mesmos dados no grupo do ativo circulante no sub grupo estoques.

Passivo Ambiental "é toda obrigação contraída voluntária ou involuntariamente destinada a aplicação em ações de controle, preservação e recuperação do meio ambiente, originando, como contrapartida, um ativo ou custo ambiental." (SANTOS et *al.*, 2003)

De acordo com Antunes (2000, p. 7):

> O passivo ambiental representa toda e qualquer obrigação de curto e longo prazos, destinados única e exclusivamente a promover investimentos em prol de ações relacionados a extinção ou amenização dos danos causados ao meio ambiente, inclusive percentual do lucro do exercício, com destinação compulsória, direcionado a investimento na área ambiental.

Desta forma, os passivos ambientais são exigibilidades para recuperação e/ou proteção ambiental.

O passivo ambiental está dividido em passivo circulante, exigível a longo prazo e patrimônio líquido, sendo os dois primeiros formados por capital de terceiros e o último por capital próprio.

A provisão para contingências ambientais para Ferreira (2003, p. 100), "refere-se ao registro dos valores estimados da poluição realizada, decorrente do processo produtivo". A classificação do sub grupo de provisão para contingências ambientais devem está de acordo com o modelo de gestão da empresa.

Os 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 também a multas já identificadas decorrentes de infração ambiental. Os empréstimos de instituições financeiras para investimento na gestão ambiental; valores a pagar a fornecedores decorrentes de aquisição de equipamentos e insumos para o controle ambiental; remuneração de mão de obra especializada em gestão ambiental bem como os encargos sociais e trabalhistas desta remuneração.

No passivo exigível a longo prazo a provisão para contingências ambientais segue o mesmo procedimento do passivo circulante, diferenciando-se apenas na questão temporal, pois neste grupo deverão ser registradas as obrigações vencíveis a partir de 360 dias da data do balanço patrimonial.

Machado (2003, p.12) expressa sua opinião afirmando que:

> Os passivos contingentes diferem-se dos passivos normais, pois são exigibilidades sem valor objetivo. (apenas uma estimativa é disponível), não possuem data de exigibilidade definida. Entende-se por passivos contingentes as obrigações advindas da probabilidade de ocorrência de determinada transação ou evento futuros, normalmente ligados a incertezas.

O capital próprio representado pelo capital social, reservas e lucros ou prejuízos acumulados sob os aspectos ambientais devem ser registrados o aumento de capital feito pelos acionistas/cotistas das empresas com destinação exclusiva para investimentos em meio ambiente ou para pagamento de um passivo ambiental; as reservas para contingências esperadas referem-se ao valor do potencial de poluição dos equipamentos da entidade que serão restrições a lucros futuros. A empresa pode destinar parte dos resultados positivos (lucros) em programas ambientais.

Bergamini Júnior (2000, p. 10) conceitua custo ambiental como:

> O gasto referente ao gerenciamento de uma maneira responsável, dos impactos da atividade empresarial no meio ambiente, assim como qualquer custo incorrido para atender os objetivos e exigências ambientais dos órgãos de regulação, devendo ser reconhecido a partir do momento em que for identificado.

Santos et *al.* (2003) defendem que:

> Custos e despesas ambientais são gastos (consumo de ativos) aplicados direto ou indiretamente no sistema de gerenciamento ambiental do processo produtivo e em atividades ecológicas da empresa. Quando aplicados diretamente na produção estes gastos são classificados como custo, e se forem aplicados de forma indireta são chamados de despesa.

No sub grupo de recuperação de áreas degradadas, de acordo com o modelo de gestão ambiental da empresa, poderão ser elencados os valores referentes à recuperação da degradação ou do ar, ou do solo ou da água ou de ambas. Na depreciação de equipamentos poderá ser registrada a depreciação dos equipamentos de tecnologia limpa, de tecnologia de adição de pequenas quantidades, de tecnologia poluente, de tecnologia de limpeza, de tecnologia de prevenção de emissão de resíduos, de tecnologia de mitigação e de tecnologia para conservação de recursos. Estão classificados no sub grupo de outros custos e despesas ambientais valores referentes à prevenção, treinamentos e indenizações a terceiros relacionados ao meio ambiente.

Sobre receitas ambientais Santos et. *al.* (2003, p. 6) apontam que o "objetivo principal da implantação da gestão ambiental não é gerar receita para a empresa, e sim, desenvolver uma política responsável acerca dos problemas ambientais".

As receitas ambientais de serviços correspondem à prestação de serviços especializados em gestão ambiental, e a receita ambiental de material reciclado refere-se a venda de produtos elaborados a partir de sobras de insumos do processo produtivo

relacionado ao meio ambiente.

Pode-se dizer que mesmo não sendo objetivo final obter receitas com a gestão ambiental nada impede que a empresa obtenha retorno econômico desta prática de gestão.

A classificação correta de eventos ligados ao meio ambiente depende, fundamentalmente, de um bom plano de contas, pois permitirá elaboração de relatórios financeiros ou gerenciais que atendam ás necessidades de informação dos usuários da contabilidade.

Cabe ressaltar que o modelo de plano de contas, ora apresentado, tem como objetivo principal dar um enfoque nas contas relativas ao meio ambiente.

TABELA 9 - Balanço Patrimonial com inclusão dos dados relativos ao meio ambiente

BALANÇO PATRIMONIAL	
ATIVO	**PASSIVO**
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Disponível	Fornecedores
Créditos	Fornecedores ambientais
Estoques	Contas a pagar
Estoques ambientais	Contas a pagar ambientais
Despesas antecipadas	Financiamentos
Despesas antecipadas ambientais	Financiamentos ambientais
(-) Provisões para perdas	Obrigações sociais e trabalhistas
Ativo Realizável a Longo Prazo	Obrigações sociais e trabalhistas ambientais
Créditos	Provisões para contingências passivas
Estoques	Provisões para contingências passivas ambientais
Estoques ambientais	Passivo Exigível a Longo Prazo
(-) Provisões para perdas	
Ativo Permanente	Patrimônio Líquido
Investimentos	Reservas para Contingëncias
Investimentos ambientais	Reservas para contingëncias ambientais
Imobilizado	
Imobilizado ambiental	
Diferido	
Diferido ambiental	

FONTE: Silva (2003, p.105)

TABELA 10 - Demonstração do Resultado do Exercício com inclusão dos dados relativos ao meio ambiente

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO EXERCÍCIO
Receitas
(-) Deduções
(-) Deduções de natureza ambiental
(=) Receita líquida
(-) Custos
Custos das mercadorias/produtos vendidos
Custos ambientais de produção
(=) Lucro bruto
(-) Despesas operacionais
(-) Despesas de operacionalização do meio ambiente
(=) Resultado

FONTE: Silva (2003, p.106)

A partir dos modelos propostos para evidenciação da contabilidade ambiental a empresa poderá construir outras formas de apresentar suas informações relativas ao meio ambiente, inclusive criar indicadores de gestão ambiental.

5 METODOLOGIA

O objetivo deste estudo é evidenciar a importância da contabilidade ambiental como melhor instrumento que reflete o real valor patrimonial das empresas e, num só tempo, satisfaz às necessidades dos usuários da informação contábil, inclusive sob o aspecto ambiental. Para tanto, foi realizado um estudo de caso do tipo exploratório e descritivo na Camanor Produtos Marinhos Ltda, utilizando a pesquisa bibliográfica e de campo, através de documentos internos da empresa.

Para Salomon (1971, p. 141), as pesquisas que se apresentam como exploratórias-descritivas "são as que têm por objetivo definir melhor o problema, proporcionar as chamadas intenções de soluções, descrever comportamentos...".

Assim, o estudo de caso pode ser usado de modo exploratório (visando levantar questões e hipóteses para futuros estudos, através de dados qualitativos), descritivo (buscando associações entre variáveis, normalmente com evidência de caráter quantitativo).

A literatura existente para pesquisa acerca do tema possibilitou uma orientação na busca de respostas à problemática estudada, bem como as indagações advindas do próprio estudo que se apresenta como uma pesquisa qualitativa sem, no entanto, desconhecer a dimensão quantitativa dos dados.

A preferência dada ao estudo de caso da Camanor Produtos Marinhos Ltda. sobre o tema "Contabilidade Ambiental" deve-se ao fato de que este tipo de pesquisa, conforme Roesch (1996, p.146), é uma estratégia que busca examinar um fenômeno contemporâneo dentro do seu contexto. A Camanor é uma empresa do ramo da carcinicultura, segmento da aqüicultura, ou seja, está diretamente ligada ao meio ambiente. O tema estudado é relativamente novo no meio acadêmico, e principalmente na área contábil, merecendo maiores pesquisas, pois são poucas empresas que adotam a contabilidade ambiental como forma de evidenciar seus investimentos no meio ambiente, por não haver, ainda, um conhecimento amplo sobre o assunto.

A pesquisa foi feita com base em duas fontes de dados: as primárias, onde foram utilizados relatórios internos da empresa para formulação de dados e informações; e as secundárias foram compostas de pesquisas, artigos, livros, publicações em periódicos, *internet* e legislação vinculadas ao tema estudado, embasando informações consistentes para execução da pesquisa.

Segundo Ruiz (1988, p. 57), "qualquer que seja a pesquisa, em qualquer área supõe e exige pesquisa bibliográfica (...), quer à maneira de atividade exploratória, quer para (...) justificar os objetivos e contribuições da própria pesquisa".

É importante ressaltar algumas limitações do estudo: o curto espaço de tempo, algumas informações contábeis da empresa que o acesso foi restrito e poucos livros publicados acerca do assunto.

Vale salientar a contribuição acadêmica e empresarial do estudo, pois será fonte de consulta e de referência para outros estudos de locais e espaços de trabalho, principalmente na área contábil, onde conforme explicitado a literatura é bastante escassa.

6 CONCLUSÃO

Com todos os problemas de degradação ambiental, extinção da fauna e da flora que o Brasil vem enfrentando, é que toda sociedade civil, poder público e privado precisam se unir a fim de evitar a continuidade destes problemas e juntos recuperar o que já foi perdido.

Muitas empresas por força da pressão da sociedade estão conscientizando-se que os problemas ambientais que antes não diziam respeito às suas atividades podem influenciar e impactar nos seus resultados econômicos. É neste sentido, que muitas empresas antecipam-se aos eventos e transações, e não são pegas de surpresa, pois realizam investimentos a fim de prevenir qualquer impacto negativo tanto para o meio ambiente quanto para o seu resultado econômico.

Com o desenvolvimento e conscientização das empresas e a evolução das ciências a elas ligadas, surgem novas formas e processos de produção e controle empresarial. Nesta linha de pensamento é que os aspectos ambientais relacionados à gestão dos negócios tornam-se importantes em todas as fases das operações das empresas. A gestão ambiental acompanha o ciclo de vida dos produtos e serviços a fim de reduzir os níveis de emissão de resíduos, necessitanto, para tal de relatórios que possibilitem o monitoramento das atividades.

É sob este aspecto que a contabilidade se torna uma grande aliada do meio ambiente, proporcionando aos diversos usuários da informação contábil subsídios, formas de mensuração e evidenciação de dados qualitativos e quantitativos relacionados ao meio ambiente, através das demonstrações contábeis já existentes, ou demonstrações paralelas, tornando público eventos passados, operações presentes, planos e metas futuros.

Nesta pesquisa pode-se observar que a contabilidade ambiental e sua evidenciação começam a ser encarados como assuntos estratégicos, isso tem se tornado um fator de competitividade. Cada vez mais vem se falando sobre a gestão ambiental nas empresas, a concientização crescente dos consumidores e a disseminação da educação ambiental nas escolas permitem antever as exigências futuras que farão os futuros consumidores em relação ao meio ambiente.

A contabilidade direcionada ao meio ambiente tem como objetivo direcionar o sistema de informação contábil já adotada pela contabilidade geral para evidenciar aos seus usuários as informações sobre o impacto ambiental, do patrimônio da entidade e da conduta da mesma em relação ao meio ambiente.

A contabilidade e os seus profissionais têm que estar atentos ao avanço das questões ecológicas e ambientais nos seus registros, nas contabilizações e nas divulgações aos usuários da informação contábil. A prática da gestão ambiental exige uma grande aplicação de recursos

financeiros, devendo ser a contabilidade uma das mais eficientes ferramentas para esse processo.

A Camanor Produtos Marinhos Ltda. tem em seu plano de trabalho a responsabilidade social através de projetos e programas voltados para a comunidade, colaboradores diretos e meio ambiente, monitorando permanentemente os riscos ambientais garantindo desde da origem do seu produto ao manejo sustentado dos mananciais.

Desse modo este trabalho veio mostrar a proposta de como pode ser elaborada a contabilidade ambiental e suas evidenciações em uma empresa de carcinicultura, setor relevante em termos de relacionamento com o mercado mundial. O modelo proposto deve ser analisado pela empresa, bem como servir de parâmetro para possibilitar alterações, adições ou exclusões das contas contábeis apresentadas.

É importante frisar e fica a recomendação que a adoção da contabilidade ambiental, ou seja, a segregação dos investimentos ambientais de manutenção, prevenção e recuperação, permitirá a geração de novas e importantes informações. A contabilidade ambiental possibilitará a criação de indicadores que proporcionem aos usuários a geração de informações importantes sobre a empresa, influenciando de forma incisiva sua tomada de decisão.

7 BIBLIOGRAFIA

ANDRADE, Rui Otávio Bernardes de; TACHIZAWA, Takeshy; CARVALHO, Ana Barreiros de. **Gestão Ambiental**: enfoque estratégico aplicado ao desenvolvimento sustentável. 2. ed. São Paulo: Makron Books, 2002.

ANTUNES, Cleber do Carmo. **Sociedades sustentáveis**: a responsabilidade da contabilidade. Anais do XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade. CFC – Goiânia, 2000.

BARONI, Margareth. Ambigüidades e deficiências do conceito de desenvolvimento sustentável. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, 32(2): 14-24, abr./jun. 1992.

BENAKOUCHE, Rabah; CRUZ, René Santa. **Avaliação monetária do meio ambiente**. Rio de Janeiro: Makron Books, 1994.

BERGAMINI JÚNIOR, Sebastião. **Contabilidade e risco ambientais**. BNDS, 1998.

_____. Custos emergentes na contabilidade ambiental. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, n.9, p.3-11, ago-out. 2000.

BIOMONITORAMENTO E MEIO AMBIENTE LTDA. **Auditoria ambiental**. Disponível em: <http://www.biomon.com.br/auditoria.htm>. Acesso em: 10 Dez. 2003.

BRASIL. **Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações.

CAMANOR. **A natureza e o frescor do puro camarão brasileiro**. Canguaretama, RN: Camanor, [200-a]. Folder

_____. **Nosso maior investimento não é em tecnologia**. Canguaretama, RN: Camanor, [200-b]. Folder

_____. **Relatório Gerencial**. Natal: Camanor, 2002. Mímeo

_____. **Relatório Gerencial**. Natal: Camanor, 2003a. Mímeo

_____. **Projeto Criação do Parque - Aratu do Mangue**. Natal: Camanor, 2003b. Mímeo

DONAIRE, Dênis. **Gestão ambiental da empresa**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

FEIJÓ, Carmem Aparecida *et al.* **Contabilidade social**. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

FERREIRA, Rogério Fernandes. **Taxonomia contabilística**. Disponível em: <http://www.cidadevirtual.pt/croc/rev18/p27.pdf.>. Acesso em: 28 Dez. 2002.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. **Contabilidade ambiental**: uma informação para o desenvolvimento sustentável. São Paulo: Atlas, 2003.

FIPECAFI. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**: aplicável também as demais sociedades. 4. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas 1994.

INSTITUTO DE ESTUDOS SÓCIO-AMBIENTAIS DO SUL DA BAHIA. **RPPN**. Disponível em: <http://www.iesb.org.br/interatividade/rppn1.htm>. Acesso em: 15 Dez. 2003.

IUDICIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

_____ (Coord.). **Contabilidade introdutória**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade ambiental** – o passaporte para contabilidade. Disponível em: <http://www.monografias.com>. Acesso em: 20 Out. 2003.

MACHADO, Carla Mara. **Contabilidade ambiental**: o papel da contabilidade na evidenciação de investimento, custos e passivos ambientais. Disponível em: <http://www.valoronline.com.br/parceiros/ethos/pdf/206 - carla machado. pdf>. Acesso em: 20 Dez. 2003.

MARTINS, Eliseu; RIBEIRO, Maísa de Sousa. **A informação como instrumento de contribuição da contabilidade para compatibilização do desenvolvimento econômico e a preservação do meio ambiente**. Disponível em: <http:// www.eac.fea.usp.br/eac/arquivos/artigos/ibracon95.pdf>. Acesso em: 20 Nov. 2003.

NAGATSUKA, Divane Alves da Silva; TELES, Egberto Lucena. **Manual de contabilidade introdutória**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

NUNES, Affonso. O cluster do camarão. **Rumos Economia & Desenvolvimento para os Novos Tempos**. Rio de Janeiro, n.209, p.10-14, jun. 2003.

OLIVEIRA, Ana Katarina Pessoa de. **Responsabilidade social e balanço social**: um estudo de caso do Serviço Social da Indústria Departamento Regional do Rio Grande do Norte - 1998-1999. 2000. Monografia (Especialização em Contabilidade Gerencial) – Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal.

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

RIBEIRO, Maísa de Souza; LISBOA, Lázaro Plácido. Balanço social: instrumento de divulgação da interação da empresa com a sociedade. In **Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós Graduação em Administração**, XXIII, 1999, Foz do Iguaçu. Anais. Rio de Janeiro: s.n., 1999, p.65-80.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de estágio do curso de administração** – guia para pesquisas, projetos, estágios e trabalho de conclusão de curso. São Paulo: Atlas, 1996.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia científica:** guia para eficiência nos estudos. São Paulo: Atlas, 1988.

SALOMON, Délcio Vieira. **Como fazer uma monografia**: elementos de metodologia de trabalho científico. 6. ed. Belo Horizonte: Interlivros, 1971.

SANTOS, Adalto de Oliveira et *al*. **Contabilidade ambiental**: um estudo sobre sua aplicabilidade em empresas brasileiras. Disponível em: <www.eac.fea.usp.br/proint/ivan/ artigo/arquivos/art_32.pdf >. Acesso em: 10 Dez. 2003.

FARN

SILVA, Benedito Albuquerque da. **Contabilidade e meio ambiente**: considerações teóricas e práticas dos controles dos gastos ambientais. São Paulo: Annablume/FAPESP, 2003.

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