

ESTUDO DE CASO SOBRE PROGRAMA DE REGULARIZAÇÃO DOS POSTOS DE COMBUSTÍVEIS NA CIDADE DE NATAL

Ronaldo Ferreira Barros

Orientadora: Prof. Dra. Renata Paes Barros

RESUMO

De acordo com a Resolução nº 23 de 29 de Novembro 2000, toda instalação e sistemas de armazenamento de derivados de petróleo e outros combustíveis, configuram-se como empreendimentos potencialmente ou parcialmente poluidores e geradores de acidentes ambientais. Com a expansão deste segmento cresce também a preocupação com possíveis danos que possam causar ao meio ambiente, sejam eles provocados por vazamento de tanques, seja por derramamento de combustíveis por ocasião do abastecimento ou por derramamento de óleo sem o depósito adequado para esses resíduos. A 45ª Promotoria com atribuição ao Meio Ambiente da Comarca de Natal vem desenvolvendo um esforço no sentido de minimizar o impacto ambiental causados pelos postos de gasolina da Cidade de Natal. Inicialmente foi feito um levantamento dos postos de gasolina existentes na Capital como também a situação legal dos mesmos junto aos órgãos ambientais municipais, estaduais e federais. O trabalho da Promotoria consistiu em firmar um Termo de Ajustamento de Conduta individual com cada posto onde os mesmos se comprometeram em se adequar a resolução 273/2000 do Conama em um determinado prazo. Dentre as adequações recomendadas estar a investigação do passivo ambiental que compreende a investigação de passivos; avaliação da extensão da contaminação; avaliação dos riscos para a sociedade e para o meio ambiente; e a remediação para os postos que eventualmente venham apresentar essa necessidade. Este Trabalho é do tipo Relatório Técnico que tem como objetivo apresentar o trabalho desenvolvido pela 45ª Promotoria de Justiça com enfoque contábil buscando comparar o que é gasto na prevenção ambiental com os dispêndios exigidos para a adequação e ainda procurar projetar o que deveria ser gasto com uma possível remediação.

Palavra chave: Legislação ambiental. custo da prevenção. custo da adequação. enfoque contábil.

1 Introdução

De acordo com a Resolução nº 23 de 29 de Novembro 2000, toda instalação e sistemas de armazenamento de derivados de petróleo e outros combustíveis, configuram-se como empreendimentos potencialmente ou parcialmente poluidores e geradores de acidentes ambientais

No ano de 2009 45ª Promotoria de Justiça da Comarca de Natal, iniciou um trabalho com os postos de gasolina de Natal, com o intuito de averiguar o cumprimento da lei 6.938/81, lei que institui o Sistema Nacional de Meio Ambiente como também as resoluções do Conama que regulam as atividades de postos de gasolina.

Foi feito um levantamento dos postos existentes na cidade, com a colaboração da SEMURB .(Secretaria de Meio Ambiente e Urbanismo). Depois de identificados, todos os Proprietários foram convocados para Audiências Pública de conciliação com a Promotoria para assinatura do termo de adesão ao trabalho Extrajudicial do Ministério Público intitulado de “ Programa de regularização dos postos de combustíveis na Cidade de Natal”, Após a adesão dos proprietários dos postos de revenda de petróleo, os mesmos foram convocados para audiências individuais de conciliação para assinatura do Termo de Ajustamento de Conduta, cujo documento contém cláusulas em que os proprietários dos Postos comprometem-se a realizar as adequações do empreendimento à lei 6.938/81 que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, e a resolução do Conama 273/2000(Conselho Nacional do Meio Ambiente), inclusive suportando os custos financeiros dos trabalhos técnicos que por ventura tiverem que ser realizados pelo Ministério Público e pela Semurb no que diz respeito ao objeto do Termo de Ajustamento de Conduta. O trabalho junto aos postos de gasolina incluiu vários testes realizados por peritos da área ambiental, que a princípio foram custeados pelo Estado através da Central de Perícia do Ministério Público.

Dos centos e dez Postos de Combustíveis que assinaram o TAC com a Promotoria de Justiça com atribuição ao Meio Ambiente da Comarca de Natal nenhum apresentou licença Ambiental de Operação devidamente regularizada e ainda, de acordo com os testes realizado pela perícia no início dos trabalhos, todos apresentaram, no mínimo, necessidade de adequação as normas ambientais. De acordo com o desenvolvimento dos trabalhos realizados por peritos da FUNPEC, pelo menos quatro postos de combustível apresentaram indícios de contaminação ao lençol freático na cidade de Natal.

Diante dos fatos, qual a importância da adequação da atividade de revenda de derivados de petróleo e quais os dispêndios dos Postos no cumprimento do TAC?

Retratar os dispêndios dos postos de gasolina em Natal em decorrência do termo de Ajustamento de Conduta assinado com o Ministério Público do Rio Grande do Norte é o objetivo geral deste trabalho.

Analisar: os Processos instaurados na 45ª Promotoria de Justiça que trata de postos de combustíveis em operação em Natal, a legislação ambiental, as resoluções emitidas pelo Conama e as Normas Técnicas expedidas pela Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) que serviram de base para identificar em qual estágio se encontra cada Posto de combustível no cumprimento das normas e quais as reais necessidades para adequação ao cumprimento do acordo firmado com a 45ª Promotoria de Justiça da Comarca de Natal, além de pesquisas bibliográficas e artigos científicos sobre o assunto como também a lei das sociedades por ações, Lei 6404/76, resoluções do Conselho Federal de Contabilidades e Pronunciamentos Contábeis emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis que trataram da mensuração e escrituração contábil são os objetivos específicos deste trabalho.

A pesquisa justifica-se por tratar de um problema ligado ao meio ambiente com repercussão para toda a sociedade tendo em vistas que grande parte da água consumida em Natal é proveniente de poços subterrâneos conforme citado no tópico 2.3 e que pode sofrer contaminação em virtude da atividade de revenda de combustíveis, se estes não estiverem cumprindo a legislação ambiental tendo em vista que é uma atividade, segundo resolução do Conama, potencialmente poluidora do meio ambiente, e.

Foi constatado nos 110 Procedimentos Preparatórios que os postos de gasolina apresentaram, de alguma forma, necessidades de adequações a resolução do Conama 273/200 e a lei 6.938/81, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, determinando em seu art. 10 que:

A construção, instalação, ampliação e funcionamento de estabelecimentos e atividades utilizadoras de recursos ambientais, considerados efetiva e potencialmente poluidores, bem como os capazes, sob qualquer forma, de causar degradação ambiental, dependerão de prévio licenciamento de órgão estadual competente, integrante do Sistema Nacional do Meio Ambiente - SISNAMA, e do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, em caráter supletivo, sem prejuízo de outras licenças exigíveis. [\(Redação dada pela Lei nº 7.804, de 1989\).](#)

Como também foi identificadas inadequações as Normas da ABNT 13783; 13785 E 13786, que estabelecem os princípios gerais para seleção dos equipamentos para o sistema subterrâneo de armazenamento de combustível líquidos destinados a postos de serviços,

determinam que os postos localizados em cidades em que a água do subsolo é utilizada para abastecimento público da cidade, devem ser classificados como classe 3 e os tanques de armazenamento de combustível devem ser jaquetados, conhecidos como tanques ecológicos.

E, ainda, a necessidade à adequação dos dispêndios à Lei 6404/76, aos Princípios de Contábeis, conforme resolução do CFC 750/93, (redação alterada pela resolução nº282/10), como também aos Pronunciamentos Contábeis emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos contábeis.

Assim, assim a Contabilidade, através de uma análise financeira, pode contribuir demonstrando que os dispêndios a atividade de revenda de derivados de petróleo (gás, gasolina, óleo etc.), quando desenvolvidas de acordo com as normas técnicas de segurança e ambientais, não trará riscos à sociedade e nem trará externalidades que possam vir a inviabilizar a atividade econômica do empreendimento.

2.1 Conceito de Meio Ambiente

Para se ter a dimensão da importância do trabalho desenvolvido pela 45ª Promotoria de Justiça da Comarca de Natal junto aos donos de postos de gasolina de Natal, é necessário termos em mente o conceito de meio ambiente que, de acordo com a lei 6.938/81, Art. 3º define o meio ambiente como sendo:

- I- o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas;
- II - degradação da qualidade ambiental, a alteração adversa das características do meio ambiente;
- III - poluição, a degradação da qualidade ambiental resultante de atividades que direta ou indiretamente:
 - a) prejudiquem a saúde, a segurança e o bem-estar da população;
 - b) criem condições adversas às atividades sociais e econômicas;
 - c) afetem desfavoravelmente a biota;
 - d) afetem as condições estéticas ou sanitárias do meio ambiente;
 - e) lancem matérias ou energia em desacordo com os padrões ambientais estabelecidos;
- IV - poluidor, a pessoa física ou jurídica, de direito público ou privado, responsável, direta ou indiretamente, por atividade causadora de degradação ambiental;
- V - recursos ambientais: a atmosfera, as águas interiores, superficiais e subterrâneas, os estuários, o mar territorial, o solo, o subsolo, os elementos da biosfera, a fauna e a flora. [\(Redação dada pela Lei nº 7.804, de 1989\)](#)

Segundo, Marchesa, Maria Moreira (et. AL.2005)¹, o meio ambiente deve ser interpretado como um bem jurídico unitário, a partir de uma visão sistêmica e globalizante, que abarca os elementos naturais, o ambiente artificial e o patrimônio histórico cultural

2.2. Princípios Ambientais

Segundo Vitor Bellia (1996), estes princípios visam proporcionar às presentes e futuras gerações, as garantias de preservação da qualidade de vida, em qualquer forma que esta se apresente, conciliando elementos econômicos e sociais, isto é, crescendo de acordo com a ideia de desenvolvimento sustentável. Como não poderia deixar de ser, o Direito Ambiental é o conjunto de normas que controlam de forma coercitiva as atividades relacionadas ao meio ambiente, visando a preservação ambiental, tanto para a geração atual, como para as futuras gerações, buscando equalizar, conscientizar e fiscalizar as atividades da sociedade como um todo, trazendo consigo a punibilidade para aqueles que venham a desrespeitar tais normas.

E ainda Rogério Nunes², citando Miralé (2001), diz que em qualquer ramo do direito, e conforme o valor axiológico que os fatos ambientais nos trazem como experiência jurídica, há um conjunto de princípios que regem o direito ambiental, sendo estes a base fundamental, ou estrutura central na qual as normas são construídas. Deve, entretanto ficar claro que os princípios do direito ambiental, sempre caminharão em conformidade com os princípios de outros ramos do direito, e nem poderia estar apartado, pois, uma vez fazendo parte do nosso ordenamento jurídico, deve fortalecer nossa estrutura normativa, firmando assim a unicidade e coerência do mesmo.

Pois bem, em vista do exposto, podemos enumerar e explanar sobre os princípios do Direito Ambiental, conforme seguem:

2.2.1 Princípio do ambiente ecologicamente equilibrado como direito fundamental da pessoa humana;

2.2.2 Princípio da natureza pública da proteção ambiental;

2.2.3 Princípio do controle do poluidor pelo Poder Público;

2.2.4 Princípio da consideração da variável ambiental no processo decisório de políticas de desenvolvimento;

1 MARCHESAN, Ana Maria, ESTAIGLEDER, Annelise Monteiro, Direito Ambiental, Porto Alegre: Verbo Jurídico; 2005, p.15.

2 NUNES, Rogério, disponível em < <http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=1147>>, acesso em 20 de outubro de 2011.

- 2.2.5 Princípio da participação comunitária¹;
- 2.2.6 Princípio do poluidor pagador;
- 2.2.7 Princípio da prevenção;
- 2.2.8 Princípio da função sócio ambiental da propriedade;
- 2.2.9 Princípio do direito ao desenvolvimento sustentável;
- 2.2.10 Princípio da Cooperação entre os povos.

Dentre os princípios ambientais citados pela acima, duas merecem destaque que são: o Princípio do direito ao meio ambiente sadio e ecologicamente equilibrado como direito fundamental e o Princípio do poluidor pagador por melhor evidenciarem a realidade dos Postos de Gasolina de Natal.

No que diz respeito ao Princípio do direito ao meio ambiente sadio e ecologicamente equilibrado, o art. 225 da Constituição de 1988, assim descreve:

Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

§ 1º - Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

I - preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;

II - preservar a diversidade e a integridade do patrimônio genético do País e fiscalizar as entidades dedicadas à pesquisa e manipulação de material genético; (Regulamento)

III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção; (Regulamento)

IV - exigir, na forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade; (Regulamento)

V - controlar a produção, a comercialização e o emprego de técnicas, métodos e substâncias que comportem risco para a vida, a qualidade de vida e o meio ambiente; (Regulamento)

VI - promover a educação ambiental em todos os níveis de ensino e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente;

VII - proteger a fauna e a flora, vedadas, na forma da lei, as práticas que coloquem em risco sua função ecológica, provoquem a extinção de espécies ou submetam os animais a crueldade. (Regulamento),

Mello (1993), qualifica o direito ao meio ambiente como direito fundamental de terceira geração, inserindo dentre os direitos de solidariedade, direitos de fraternidade ou direitos dos povos.

Do Princípio do poluidor pagador

Conforme Marhesan; Eteigleder e Cappelli (2008), o Princípio do Poluidor Pagador é um princípio normativo de caráter econômico e financeiro porque determina que o poluidor arque com os custos decorrentes da atividade poluente e tem três funções primordiais: a de prevenção, reparação e a de internalização e redistribuição dos custos ambientais.

Portanto este princípio é a base para alocar os custos das medidas de prevenção e controle da poluição, e para estimular a utilização racional dos recursos ambientais escassos e para evitar distorções ao comércio e aos investimentos internacionais.

No entanto, os custos de controle da poluição decorrem de uma imposição legal, impulsionada por exigências da própria sociedade organizada, sendo que a regulamentação ambiental é suportada pelo poluidor e também pelo público, visto que os custos são transferidos para o produto final, atingindo indiretamente os não responsáveis pela poluição.

“Se o que está em causa é prevenir, interessa, sobretudo, a regulamentação das atividades potencialmente lesivas do ambiente, antes que a lesão ou até o perigo de lesão tenha lugar. Um direito repressivo ou sancionatório aparece normalmente depois do mal feito com a irremovibilidade do dano respectiva”. MUKAI, Toshio. 1998.

Em alguns casos, mesmo sendo aplicadas as medidas de prevenção, o dano ambiental pode ocorrer, quando ultrapassar a margem de segurança dos padrões ambientais previamente estabelecidos. Deste fato, decorrem duas constatações:

a) Os poluidores desrespeitaram os níveis máximos de poluição permitida pela norma ambiental. Aplicam-se, neste caso, as normas ambientais referentes à ação praticada pelo poluidor, como, por exemplo, multas ou punição por crimes ambientais.

b) No que tange à utilização dos instrumentos econômicos, infere-se que o Princípio do Poluidor-Pagador não foi corretamente empregado e, portanto, o interesse social visado pela norma ambiental não foi alcançado. Tal fato reforça a necessidade de proceder-se uma avaliação periódica e sistemática da legislação ambiental, para a otimização de seus resultados.

Enfim, o Princípio do Poluidor-Pagador enseja a possibilidade de causar-se o dano ambiental, mas sim, visa evitar as externalidades em decorrência da atividade econômicas visando proporcionar um meio ambiente saudável para as gerações futuras.

2.3 Aspectos Ambientais da atividade dos postos revendedores de combustíveis.

A atividade de revenda de combustíveis é uma atividade considerada potencialmente poluidora ao meio ambiente, o que vem causando preocupação por parte da sociedade e dos

órgãos de controle ambientais com o objetivo de manter o meio ambiente saudável (à medida do possível), para atender as necessidades humanas atuais sem comprometer o atendimento das necessidades futuras.(Resolução, 273/2000 Conama)

Segundo Bellia (1996, dentre os possíveis danos que poderão ser causados pelos revendedores de petróleo estão: a contaminação do lençol freático, contaminação de rios ou fluentes e córregos por componentes químicos compostos por hidrocarbonetos (o benzeno, o tolueno, o etilbenzeno e o xileno) que representam um risco para a saúde da população por ser reconhecidos pelo Ministério da Saúde como componentes cancerígenos. Esses compostos (comumente denominados BTEX) são poderosos depressores do sistema nervoso central, apresentando toxicidade crônica, mesmo em pequenas concentrações (da ordem de ppb – parte por bilhão).

O benzeno é reconhecidamente o mais tóxico deles. Trata-se de uma substância cancerígena que pode causar leucemia, ou seja, câncer dos tecidos que formam os linfócitos do sangue se ingerida mesmo em baixas concentrações durante períodos muito longos de tempo. Uma exposição aguda (altas concentrações em curtos períodos) por inalação ou ingestão pode levar o indivíduo ao óbito. O padrão de portabilidade do benzeno sugerido pelo Ministério da Saúde é de 5 µg/L (Portaria nº1469/2000).

Segundo a cartilha elaborada pelo Sindipostos/RN em parceria com o Ministério Público do Estado do RN (2009) através da 45ª Promotoria de Justiça de Defesa do Meio Ambiente, a Cidade de Natal tem a maior parte de seu abastecimento de água fornecido através do subsolo, nas zonas Sul, leste e oeste, 75% da água de abastecimento público são provenientes do Aquífero. A Lagoa do Jiqui contribui apenas com 25% da água que chega para a população. Na Zona Norte da cidade, 28,3% da água é oriundo do manancial subterrâneo. O restante é proveniente da Lagoa de Extremos, fica evidente que uma possível contaminação do Aquífero trará um prejuízo financeiro para toda a população que terá danos irreparáveis a saúde como também dispêndios financeiros em decorrência dos tratamentos com doenças que venham a contrair.

2.4 Valor econômico do meio ambiente

Vitor Bellia, (1996) afirma que não existe mercados que possam ser usados para determinar diretamente o valor da grande maioria dos bens e serviços ambientais. Pearce (1989) e Serôa da Motta (1990) indicam que o valor do meio ambiente é representável, economicamente, pela seguinte expressão:

Valor de existência total = valor de uso + valor de opção + valor de existência. Por sua vez os custos decorrentes da prevenção, adequação e recuperação do meio ambiente tem um valor econômico, visto que tais ações envolvem o dispêndio financeiro por parte do empreendedor. Assim pode-se dizer que a estimativa destes dispêndios pode ser a medida do valor econômico do meio ambiente.

O valor de opção é aquele atribuído para um uso futuro, ou seja, as pessoas não utilizam o bem ambiental no presente, mas pretendem explorá-los no futuro.

O valor de existência é aquele atribuído ao meio ambiente, independente do uso atual ou futuro, por exemplo, o valor atribuído a uma reserva florestal de mata atlântica ou até mesmo a uma nascente.

Portanto, o valor de uso é aqueles visualizados por quem usufrui o meio ambiente, esteja ele em riscos ou não, no caso da Cidade de Natal, por exemplo a Lagoa do Jiqui tem um valor econômico, pois boa parte da população da Zona Norte é abastecida por ela, logo o valor econômico desta lagoa tem um valor econômico para o usuário e para a empresa distribuidora da água.

No que tange a atividade de revenda de combustível a resolução do 273/2000 do Conama, afirma que os vazamentos de derivados de petróleo e outros combustíveis podem causar contaminação de corpos d'água subterrâneos e superficiais, do solo e do ar; os riscos de incêndio e explosões, decorrentes desses vazamentos, principalmente, pelo fato de que parte desses estabelecimentos localiza-se em áreas densamente povoadas;

Ainda segundo Vitor Bellia,(1996) , no caso da contaminação do lençol freático, o valor econômico pode ser mensurado pelo valor de recuperação somado ao valor dos dispêndios por parte dos moradores mais o valor da arrecadação mensal da Caern (Companhia de Água e Esgoto do Rio grande do Norte) multiplicado pelo tempo de recuperação. Por exemplo: se os custos para recuperação de uma área contaminada for R\$ 100.000, e a arrecadação mensal da Caern na área afetada for 50.000 e o tempo para a recuperação do dano for 24 meses, então fica $100.000 + (50000 \times 24) = \text{R\$ } 1.200.000$. Esse seria o valor econômico estimado (ilustrativo) para a área afetada, isto se levarmos em conta apenas os gastos com a recuperação do dano, e não forem computados os gastos do estado com possíveis danos a saúde da população.

2.5 - Custos, despesas e contingências ambientais

MATINS (1998 p.25) entende o termo **gastos** como “sacrifício financeiro com que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro).

Bellia,Vitor (1996), os custos ambientais são os gastos aplicados direta ou indiretamente no sistema de gerenciamento ambiental do processo produtivo. Quando aplicados diretamente na produção de bens e serviços.

Bergamini Junior (1999) entende que os custos ambientais compreendem os gastos referentes ao gerenciamento, de maneira responsável, dos impactos da atividade empresarial no meio ambiente, assim como outros custos incorridos para atender aos objetivos e exigências ambientais de órgãos de regulação, devendo ser reconhecidos a partir do momento em que forem identificados.

De acordo com o CPC 00(estrutura conceitual) despesas são:

Decréscimo nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de saída de recursos ou redução de ativos ou incrementos em passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido e que não seja proveniente de distribuição de aporte dos proprietários da entidade.

Valendo-se do conceito acima se pode afirma que despesas ambientais são os valores gastos, mas que não serão aplicados diretamente na produção ou na atividade fim do empreendimento, como exemplos de despesas ambientais, temos:

- a)Depreciações, aluguel e manutenção dos equipamentos e instalações utilizados no gerenciamento ambiental;
- b)Mão de obra especializada;
- c)Insumos utilizados no tratamento de efluentes;
- d)Taxas e licenciamentos ambientais.

De acordo com Vitor Bellia (1996) os gastos, ainda, podem ser divididos em duas categorias distintas:

- a- Gastos internos que são aqueles decorrentes da atividade, tais como insumos, mão de obra, depreciação e amortização.
- b-Gastos Externos que são aqueles suportados por terceiros, em geral são gastos invisíveis, mas reais, como por exemplo: o custo de tratamento de saúde em decorrência da poluição atmosférica provocada por resíduos não adequadamente tratados.

Numa classificação mais ampla, podem-se dividir os custos e despesas ambientais da seguinte maneira:

- a. Custos de Prevenção - destinados à redução da quantidade de agentes físicos (gases líquidos ou sólidos) expelidos no processo produtivo (exemplo: aplicações em tecnologias que economizem ou minimizem o descarte).

- b. Custos de controle – destinam-se a manter as agressões ambientais dentro de limites pré estabelecidos ;
- c. Custos de correção – destinam-se às recuperações decorrentes dos danos causados ao meio ambiente (exemplo: reflorestamento de áreas devastadas).
- d. Custos de falhas – decorrentes de falhas ocorridas no processo de redução, controle e correção da agressão ao meio ambiente,
- e. Custos de implementação - que são os custos associados à instalação de equipamentos ou processos para o controle ou tratamento de atividades impactantes.
- f. externalidades – decorrem dos impactos gerados pelo processo produtivo, que poderão no futuro, vir a tornarem-se custos importantes.

2.6 Externalidades

Vitor Bellia (1996), afirma que externalidades são os custos e benefícios externos, que por um determinado tempo não era levado em consideração em relação ao meio ambiente, pois o meio ambiente era considerado como inesgotável, assim sendo os custos dos passivos ambientais não eram suportados pelo empreendimento ou empresário. No que diz respeito à atividade de revenda de petróleo em Natal, tal questão ainda não tinha sido trabalhado pelos órgãos ambientais, como também não se pode dizer que havia a consciência por parte dos empresários donos dos postos de gasolina a respeito da questão. Somente através de um ato normativo é que estar sendo possível o desenvolvimento do programa “ Programa de regularização dos postos de combustíveis na cidade de Natal” implementado pelo Ministério Público, através da 45ª Promotoria de Justiça

Os efeitos das externalidades sobre o meio ambiente, segundo Contador (1988), operam em oito classes: Nas atividades produtivas; na saúde; nas propriedades e bens materiais; na navegação; no solo; na vida animal; nos valores estéticos e culturais e nos litígios jurídicos.

Segundo Vitor Bellia (1996), Todas estas perdas envolvem custos sociais e não devem ser ignoradas na avaliação de projetos. Mas para que os efeitos ambientais sejam incluídos nas análises econômicas, é preciso reconhecer o meio ambiente como um insumo sujeito à escassez e, portanto, com custo alternativo que não seja nulo. A busca dos métodos para estas avaliações vem consumindo grande parte do tempo dos economistas especializados em meio ambiente.

Para complicar a busca dos métodos, Contador (op. Cit.) ressalta que as externalidades não atuam sempre da mesma forma, podendo em certos casos elevar os custos, a ponto de desestimular a produção ou não afeta os custos totais, mas causa uma perda na produção.

Portanto nos dias atuais vem crescendo a preocupação com o meio ambiente, visto que já começamos a sentir os efeitos das externalidades causadas por empresas ou até mesmo por falta de políticas públicas, com o setor de revenda de derivados de petróleo não pode ser

diferente tendo em vista o grande risco que essa atividade tem de poluir o meio ambiente. Assim as externalidades neste setor devem ser incorporadas nos custos de financeiro da atividade empresarial.

Contingências ambientais: contingências ambientais podem ser ativas ou passivas e são geradas por eventos que provavelmente ocorrerão no futuro

Segundo Bergamini Júnior (1999,p.7) A contingência surge de uma situação de risco potencial cuja efetivação está vinculada a um evento com determinada probabilidade de ocorrência no futuro, ou seja, a materialização de ganho ou perda para a empresa dependerá da ocorrência,ou não, de um evento futuro para caracterizar sua emergência

No campo ambiental é mais comum a existência da contingência passiva cujo valor deve ser estimado com certa segurança para se evitar maiores transtornos caso ela se concretize. Exemplificando, podemos citar os grandes desastres ecológicos, como derramamento de óleo no mar, nos quais as instituições envolvidas deveriam estar prevenidas, pois ela precisará desembolsar recursos para a recuperação da área afetada, além de efetuar pagamento de multas e indenizações são gastos que poderão acontecer em decorrência de fatos inesperados ou mesmo, fatos que embora sejam previsíveis, mas que não tem um grau de certeza quanto a sua existência, no entanto, do ponto de vista contábil é necessário que sejam feitas as reservas necessárias tendo em vista que a atividade de revenda de derivados de petróleo é uma atividade potencialmente poluidora, conforme já visto.

2.7 Situações dos postos de gasolina de Natal

Dos 110(cento e dez) postos de gasolina da Cidade de Natal, que aderiram ao Programa de regularização dos postos de combustíveis na cidade de Natal, até o presente momento pelo menos quatro postos já apresentaram contaminação do solo e do lençol freático e nenhum apresentou licença ambiental devidamente regularizada no início dos trabalhos efetuados pela 45ª PJMA, sendo que até a presente data (21/10/2011) nove postos já conseguiram adequar-se as normas ambientais, e já conseguiram da Promotoria de Justiça a permissão para a utilização do SELO VERDE, que é a logomarca para os postos que vêm adequando-se as normas ambientais, e o restante estão na fase de análise e testes.

Dentre os Postos revendedores de petróleo que assinaram o TAC, três situações podem ser visualizadas:

Há postos que fizeram apenas ações de prevenção; os que fizeram adequações e os que provavelmente iram fazer a remediação.

Segundo técnicos da Funpec, o trabalho de prevenção nos revendedores de petróleo consiste em fazer o teste de estanqueidade e Serviço de revisão de segurança. O teste de estanqueidade consiste é verificação de possíveis vazamentos subterrâneos enquanto que o serviço de revisão de segurança é responsável pelo teste de mais de cem itens de segurança do posto de gasolina.

A adequação consiste em suprir as falhas que tenham sido constatadas nos testes de estanqueidade e no serviço de revisão de segurança, que de acordo com o TAC assinado pelos postos de combustíveis contendo as seguintes obrigações:

- a. Obrigações relativas aos compartimentos e acessórios não estanques do empreendimento;
- b. Obrigações relativas à reforma do sistema de armazenamento subterrâneo de combustíveis (SASC) e substituição de tanques;
- c. Obrigações relativas à proteção contra vazamentos;
- d. Obrigações relativas à proteção contra derramamentos de combustíveis;
- e. Obrigações relativas à proteção contra transbordamentos;
- f. Obrigações relativas à proteção contra à emissão de gases na atmosfera;
- g. Obrigações relativas à proteção contra à redução de riscos de acidentes;
- h. Obrigações relativas água e óleo(SÃO);
- i. Obrigações relativas à disposição dos resíduos sólidos.

O processo de remediação de acordo com as informações dos técnicos da Funpec é o processo em que a empresa deve implementar um programa de recuperação de área degradada(PRAD) que a depender do dano causado pode levar de dois a quatro anos.

No entanto, embora em fase de testes, alguns postos já apresentaram indícios de contaminação do solo podendo ter contaminado também o aquífero, note-se o que cita o item quatro do TAC. Das obrigações relativas à investigação de passivos ambientais do Termo de Ajustamento de Conduta assinado pelos donos dos postos.

- 4.1 Apresentar relatório conclusivo correspondente a investigação Preliminar de passivo ambiental...
- 4.2 No caso da existência de passivo ambiental apontada no relatório de investigação preliminar de passivo ambiental, apresentar relatório relativo à investigação confirmatória de passivos com base em laudos de laboratórios certificados ou acreditados por organismos oficiais competentes, para definir os limites de pluma de contaminação, determinar as concentrações dos contaminantes e caracterizar o meio físico da área sob investigação, conforme termo de referência emitido pela Semurb;
- 4.3 No caso de Investigação confirmatória de passivo ambiental ser positiva, apresentar Relatório de avaliação de risco, com vistas a identificar, quantificar e determinar os riscos à saúde humana, ao meio ambiente e a outros bens a proteger observando se o nível de riscos está acima do aceitável, tomando como base a metodologia descrita na norma ASTM 204-01 Guide for Risk Based Corrective

Action at hemical Release sites (RBCA), desenvolvida pela American Society for Testing and Materials (ASTM) para área de contaminação por hidrocarbonetos derivados de petróleo (HDp), conforme ermo de Referência emitido pela Semurb.

Pelo exposto acima, o posto de revenda de combustível que estiver apresentando passivo ambiental com certeza terá maior despesa.

2.8 Análises econômicas e financeiras

O início dos trabalhos realizados pela 45ª Promotoria de Justiça foi efetuado teses de estanqueidade e Revisão de Segurança por peritos da UFRN, que a princípio foram custeados pelo Estado, através da Central de Perícia do Ministério Público do RN, conforme tabela abaixo:

DISPÊNDIOS DO MPRN COM O PROJETO

Nº	PAG.	SERVIÇO (TESTE DE ESTANQUEIDADE)	VALOR
1		53 COMPARTIMENTOS PERICIADOS	R\$ 20.415,60
2		54 COMPARTIMENTOS PERICIADOS	R\$ 20.800,80
3		54 COMPARTIMENTOS PERICIADOS	R\$ 20.800,80
4		54 COMPARTIMENTOS PERICIADOS	R\$ 20.800,80
5		54 COMPARTIMENTOS PERICIADOS	R\$ 20.800,80
6		64 COMPARTIMENTOS PERICIADOS	R\$ 24.652,80
7		88 COMPARTIMENTOS PERICIADOS	R\$ 33.897,60
Nº	PAG.	SERVIÇO (TESTE DE ESTANQUEIDADE)	VALOR
1		26 COMPARTIMENTOS PERICIADOS	R\$ 10.015,20
2		27 COMPARTIMENTOS PERICIADOS	R\$ 10.400,40
3		27 COMPARTIMENTOS PERICIADOS	R\$ 10.400,40
4		27 COMPARTIMENTOS PERICIADOS	R\$ 10.400,40
5		27 COMPARTIMENTOS PERICIADOS	R\$ 10.400,40
6		17 COMPARTIMENTOS	R\$ 6.548,40

	PERICIADOS	
Nº PAG.	SERVIÇO (REVISÃO DE SEGURANÇA)	VALOR
1	24 POSTOS REVISADOS	R\$ 9.244,80
2	23 POSTOS REVISADOS	R\$ 8.859,60
3	23 POSTOS REVISADOS	R\$ 8.859,60
4	04 POSTOS REVISADOS	R\$ 1.540,80
Nº PAG.	SERVIÇO (REVISÃO DE SEGURANÇA)	VALOR
1	11 POSTOS REVISADOS	R\$ 9.244,80
2	12 POSTOS REVISADOS	R\$ 8.859,60
3	12 POSTOS REVISADOS	R\$ 8.859,60
	Gastos totais despendidos com os TAC's	R\$ 275.803,20

Fonte: Central de Perícia do MPRN(2011)

No entanto, alguns postos não aderiram ao “Programa de regularização dos postos de combustíveis na Cidade de Natal” logo no início dos trabalhos e tiveram que custear o teste de estanqueidade e de revisão de segurança.

Os testes realizados pela Funpec, custeados pelo MPRN foi o ponto fundamental para assinatura do TAC com os proprietários dos postos de gasolina.

2.9 Dos Custos da Prevenção

No caso em que o Revendedor tenha instalado o Posto adequadamente dentro das normas ambientais, os cuidados seriam apenas de realizar o teste de estanqueidade e a revisão de segurança para identificar possíveis irregularidades.

O custo da revisão de segurança é de R\$ 783,00 e abrange mais de cem itens.

O teste de estanqueidade custa em média R\$ 385,00 por compartimento, sendo necessária a sua realização anualmente nos tanques simples e de quatro em quatro anos nos tanques ecológicos.

Portanto tem-se uma despesa com prestação de serviço e que deve ser evidenciada em uma conta de resultado.

2.10 Dos custos da Adequação nos Postos de Combustíveis de Natal

No caso concreto dos revendedores de petróleo em Natal, o custo da adequação advém de problemas constatados nos testes de estanqueidade e revisão de segurança, neste estágio o posto (empreendedor) obriga-se a cumprir todos os itens que se apresentarem fora dos padrões

exigidos pela lei 6.938/81 e a resolução do Conama. No caso concreto as situações são bem diversificadas, visto que cada posto apresenta situações diferentes. Neste caso a mensuração do valor também é diversificada. Um exemplo concreto é do posto HSI que já conseguiu cumprir todos os itens do TAC e recebeu o Selo Verde, que é a logomarca para os postos que estão adequando-se as normas ambientais.

Informações fornecidas pelo posto, e descrita na planilha abaixo mostra os dispêndios em decorrência da adequação ou porque não dizer ao Termo de Ajustamento de Conduta assinado com a 45ª Promotoria do Meio Ambiente, no entanto, para a contabilidade ambiental resta definir o que realmente é despesa e o que venha ser investimento, ou seja, quais contas irão para o resultado e quais contas irão para o balanço patrimonial da empresa.

CUSTOS DA ADEQUAÇÃO

DESPESAS COM A ADEQUAÇÃO AMBIENTAL DO POSTO HSI	
	R\$
2 TANQUES BI PARTIDO 30.000L	50.655,00
1 TANQUE TRI PARTIDO 10.000L	28.844,32
INSTALAÇÕES DOS TANQUES/PISO	300.000,00
CX SEPARADORA PISTA + INSTALAÇÕES	15.000,00
LAVA JATO /CX SEPARADORA/INST PISO	30.000,00
MEDLIQ SENSORES + INSTALAÇÕES	25.000,00
PROJETOS	30.000,00
INSTALAÇÕES ELETRICAS/LAMP LED	27.000,00
TOATAL	506.499,32

Fonte: Departamento financeiro do Posto HSI.

Dos oitos itens apresentados pelo posto como sendo dispêndios, apenas dois são de prestação de serviço, ou seja, somente os valores desses dois itens irão para a DRE constituindo uma despesa, os outros itens são maquinários e equipamentos que deve ter seus registros no balanço patrimonial como sendo bens fazendo constar no imobilizado.

Embora não exista norma legal exigindo balanço ambiental, a contabilidade deve evidencia a informação de maneira que os usuários possam tomar as decisões, Resolução 750 CFC.No caso concreto o TAC pode ser considerado com uma externalidades de ordem extrajudicial visto que a iniciativa foi do Ministério Público, através da 45ª Promotoria de Justiça, portanto não há que se falar em balanço social, mas sim na escrituração de um rol de contas em decorrência de externalidades, qual seja, a assinatura do Termo de Ajustamento de Conduta.

2.11 Dos custos da remediação

Nos casos analisados, até o presente momento pelo menos quatro postos de gasolina terão que fazer os procedimentos de remediação, ou seja, o empreendedor deverá contratar uma empresa especializada para fazer um programa de remoção do passivo ambiental.

Não se sabe ao certo qual será o processo a ser utilizado na remediação nos casos dos postos que apresentaram problemas em Natal, visto que os trabalhos ainda estão em andamento, o processo a ser utilizados na remediação do passivo ambiental vai depender de outros fatores tais como: tipo de solo, grau de gravidade da contaminação, se o aquífero é utilizado para abastecimento da população etc. Segundo, Técnico da Semurb(órgão municipal que emite a licença de operação dos postos de gasolina), devido os altos custos do processo da remediação, o objetivo principal é fazer com que os contaminantes(Hidrocarbonetos) baixem a níveis aceitáveis pela legislação para que a população não venha a correr riscos e nem o empreendedor fique inviabilizado da continuidade da empresa.

Uma grande variedade de processos físico-químicos e biológicos tem sido utilizados na remoção de hidrocarbonetos de petróleo puro e dissolvido na água subterrânea. Processos como extração de vapores do solo (SVE), recuperação de produto livre, bioventilação, extração com solventes, incineração, torres de aeração, adsorção em carvão ativado, biorreatores, biorremediação no local, entre outros, tem sido usados para remover contaminantes orgânicos de águas subterrâneas e sistemas de solo subsuperficial. Estes processos podem ser implementados para controlar o movimento de plumas (contaminantes), tratar águas subterrâneas, e/ou descontaminar solos (CORSEUIL E WEBER, 1994). No entanto, longos períodos de tempo e altos custos estão normalmente associados com a grande maioria dos processos utilizados para remediação de áreas contaminadas. Por outro lado, a biorremediação no local, processo economicamente mais viável, é muitas vezes limitada por dificuldades no transporte de nutrientes ou receptores de elétrons e no controle das condições para aclimação e degradação dos contaminantes nos sistemas subsuperficiais (WEBER E CORSEUIL, 1994; CORSEUIL E ALVAREZ, 1996).

Mesmo que todos os problemas operacionais dos processos de remediação sejam resolvidos, vários anos são necessários para que os padrões de qualidade de água sejam atingidos. Nos Estados Unidos, país que já investiu bilhões de dólares na recuperação de solos

e águas subterrâneas, está se chegando a conclusão que a grande maioria dos locais contaminados não foi remediada a níveis de padrões de potabilidade, e os benefícios esperados não estão correspondendo às expectativas da população (NATIONAL RESEARCH COUNCIL, 1993). No entanto, a biorremediação continua sendo a arma mais usada e pesquisada para a descontaminação de aquíferos contendo compostos tóxicos.

Segundo, técnicos do departamento de Perícia da Funpec(órgão ligado a UFRN), os custos mínimos com o processo de remediação é em torno de dez a quinze mil reais ao mês por um período nunca inferior a dois anos, podendo chegar até quatro anos no processo, ressalte-se que ainda assim não é possível dizer que os processos de remediação são totalmente eficazes. Fazendo, então, as contas fica no mínimo $R\$15.000 \times 12 = R\180.000 podendo a chegar a $R\$15 \times 48 = R\720.000 mais os custo da adequação que varia e $R\$400.000$ a $R\$600.000$, sendo que esses $R\$600.000$ tem que ser gasto de imediato em cumprimento do TAC.

2.12 Das demonstrações contábeis.

a) Em decorrência ao principio da competência, os postos de gasolina que não passaram para as fases de adequação e remediação, só fizeram uma despesa com os testes da primeira fase, que foi o teste de estanqueidade e revisão de segurança, ou seja se um posto nessa situação tiver seis compartimentos de tanques então terá uma despesa de $R\$2.311,2$ mais $R\$385,00$ com a revisão de segurança.

b) Os postos que estão na fase de adequação, até o presente momento cinco destes já conseguiram cumprir todos os itens do TAC, que segundo os proprietários tiveram gastos entre 350 a 500 mil reais.

Ao verificar a planilha do posto HSI, podemos diferenciar contas de resultado e contas patrimoniais, visto que foram comprados equipamentos para o posto e foram efetuadas despesas para instalação desses equipamentos, além das despesas com testes e acompanhamento da perícia da Funpec.

No entanto, os postos de gasolina que apresentarem passivo ambiental, ou seja, se o resultado da avaliação de risco indicar existência de risco para a saúde humana e para o meio ambiente, o posto deve apresentar um plano de remediação no qual deverá implementar um Programa de Recuperação de Área Degradada (PRAD),conforme Termo de Referência realizado pela Semurb.(Secretaria Municipal de Urbanismo de Natal). Termo de Ajustamento de Conduta, 2010.

Neste caso a empresa incorrerá em despesas que deverá ser evidenciada nas contas de resultado por ocasião da apresentação das demonstrações contábeis, obedecendo-se o princípio da competência.

Portanto o Posto que tiver que fazer o processo da remediação, incorrerá com os gastos nos testes e perícias, mais os dispêndios da adequação e ainda arcará com toda a despesa no processo de descontaminação do meio ambiente.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Sem querer esgotar as discussões sobre o problema ambiental que possa ser causado pelos revendedores de petróleo e pela complexidade da evidenciação dos dispêndios do ponto de vista contábil, a pesquisa propôs a analisar os Processos instaurados na 45ª Promotoria de Justiça de defesa do Meio Ambiente, onde se constatou que a até o presente momento sete postos receberam o SELO VERDE, ou seja, adequaram-se à legislação ambiental e obtiveram a licença de operação junto a SEMURB, e pelo menos quatro apresentaram resultados de contaminação do solo, podendo trazer prejuízos para a saúde da população de Natal. Se pensarmos que o universo da amostra é de cento e dez postos, pode-se afirmar que apenas seis por cento dos postos estão operando adequadamente e que 3,6 % apresentaram nos testes contaminação ao meio ambiente.

Tal realidade, acima exposta, foi causada por falta de fiscalização por parte dos órgãos ambientais, com relação à atividade de revenda de petróleo na cidade de Natal, ou seja, os postos eram instalados sem seguir nenhuma norma técnica e nem cumprir a legislação ambiental, se os postos tivessem operando de acordo com as normas técnicas e houvesse uma efetiva fiscalização por parte da SEMURB no processo de instalação, poder-se-ia dizer que os Postos estavam tendo apenas as despesas de prevenção.

Para que o trabalho viesse ser desenvolvido sem inviabilizar o negócio, os Termos de Ajustamento de conduta continha várias cláusulas, que envolvia um desembolso considerável por parte dos empreendedores, por isso cada cláusula tinha um prazo a ser cumprido, e como consequência o trabalho ainda não foi concluído, no entanto, analisando os TAC's pode-se afirmar com razoável grau de certeza que uma porcentagem considerável dos postos só irão até a fase da adequação, e em contato com os proprietários dos Postos Pitimbu; Posto Jacutinga; Posto HSJ; Posto Seridoense; Posto Tamarineira e Postos São Luiz, todos que já adquiriram o SELO VERDE, os gastos variaram entre R\$ 200.00000 à R\$ 650.000,00,.

Tomando como exemplo para essa situação a planilha de gastos fornecida pelo Posto HSI, fica evidenciado que as empresas na verdade estão efetuando investimentos em máquinas e equipamentos e investindo também no intangível, ou seja, treinamento de funcionários e uso da propaganda do Posto Ecológico.

Assim pode-se afirmar que do ponto de vista contábil, parte dos gastos estão sendo alocados no imobilizado, parte no intangível, ou seja, boa parte dos registros serão evidenciados no balanço patrimonial, e somente os dispêndios com prestação de serviços com perícia e consultoria irão para a Demonstração dos Resultados.

Para as empresas sujeitas ao trabalho de remediação, iram evidenciar esses custos na demonstração do resultado de cada exercício.

E ainda, ao compararmos os dispêndios financeiros efetuados pelos postos em decorrência da assinatura do Termo de Ajustamento de Conduta com o Ministério Público verifica a seguinte situação:

a) Postos instalados de acordo com as normas ambientais.

* Gastos com a prevenção: pelo exemplo já apresentado

Testes de estanqueidade R\$ 385,00 por compartimento mais a revisão de segurança R\$ 385,00

b) Postos operando com a necessidade de adequação ambiental:

* Teste de estanqueidade R\$ 385,00 por compartimento

* Revisão de Segurança R\$ 385,00

* Cumprimento de todos os subitem do item 3 do Termo de Ajustamento de conduta- R\$ 200.000,00 à R\$ 650.000,00

c) Postos operando com a necessidade de adequação e ainda tendo apresentado passivo ambiental.

* Teste de estanqueidade R\$ 385,00 por compartimento

* Revisão de Segurança R\$ 385,00

* Cumprimento de todos os subitem do item 3 do Termo de Ajustamento de conduta- R\$ 200.000,00 à R\$ 650.000,00

* Contratação de empresa especializada no trabalho de remediação ambiental, gastos estimados pelos técnicos da Funpec. de R\$ 12.000,00 por mês pelo período não inferior a dois anos, podendo chegar a quatro anos.

Conclui-se que, analisando os fatos já relatados é imprescindível que a atividade de revenda de derivados de petróleo seja feita dentro das normas legais, visto que a contaminação ao meio ambiente trará dispêndios incalculáveis para o Estado, para a população e ainda inviabilizará a atividade econômica.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil: de 5 de outubro de 1988;

BELLIA, Vitor, Introdução a Economia do meio ambiente. Brasília: Instituto Brasileiro de Meio Ambiente e Recursos Naturais Renováveis, 1996;

BERGAMINI JÚNIOR, Sebastião. Custos Emergentes na Contabilidade Ambiental. Revista Pensar Contábil. Rio de Janeiro: n° 9, 2000.,

MUKAI, Toshio. **Direito ambiental sistematizado**. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1998.

MARCHESAN, Ana Maria, ETEIGLEDER, Annelise Monteiro. **Direito Ambiental**. Porto Alegre, Verbo Jurídico; 2005.

PAIVA, Roberto Paulo de, **Evidenciação dos Gastos Ambientais com Transparência e Focada na Prevenção**, Atlas: 2003;

COREUIL, Xenry Xavier. Efeitos causados pela mistura de gasolina e álcool em contaminações de águas subterrâneas. Disponível em:

http://www.perfuradores.com/index.php?CAT=pocosagua&SPG=info_cientificas&SBPG=info_cientificas_tb&STB=infocie_tb_15>. Acesso em 12 de agosto de 2011.

TEIXEIRA, Roberta Miranda. Postos de combustíveis - contaminação de aquíferos e solos por vazamento em tanques subterrâneos. Disponível em:

<http://www.cenedcursos.com.br/postos-de-combustiveis-contaminacao-de-aquiferos.html>. Acesso em 12 de agosto de 2011.

NUNES, Rogério. Princípios do Direito Ambiental, Disponível em:

<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=1147>. Acesso em 12 de agosto de 2011.