

Revista Contabilidade & Amazônia

Disponível em
<http://www.contabilidadeamazonia.com.br/>

Revista Contabilidade & Amazônia, Sinop, v. 3, n. 1,
art. 8, pp. 106-120, Jan./Dez. 2010

DEMONSTRAÇÕES AMBIENTAIS E SUA IMPORTÂNCIA PARA UMA EMPRESA PRODUTORA DE BIODIESEL

Camila Liege de Alcantara Tiesen

E-mail: camilalieve@yahoo.com.br

Graduada em Ciências Contábeis

Universidade do Estado de Mato Grosso – UNEMAT
Sinop, MT, Brasil

Adriana Kagueiama Casturino

E-mail: vandersezar@yahoo.com.br

Especialista em Psicopedagogia e Gestão Escolar

Universidade do Estado de Mato Grosso – UNEMAT
Sinop, MT, Brasil

Vandersézar Casturino*

E-mail: vandersezar@unemat-net.br

Professor

Universidade do Estado de Mato Grosso – UNEMAT
Sinop, MT, Brasil

* Endereço: Vandersézar Casturino
Avenida dos Ingás, 3001, Sala L12, Centro, Sinop/MT, 78555-000.

Copyright © 2009 Revista Contabilidade & Amazônia. Todos os direitos são reservados. É permitido citar parte dos artigos sem autorização prévia, desde que seja identificada a fonte.

Resumo

Muitas empresas têm exercido seu papel ambiental, no entanto, acabam não deixando transparecer essa atividade para a sociedade. O objetivo deste artigo é demonstrar como uma empresa produtora de Biodiesel pode evidenciar suas atividades ambientais, através de Demonstrações Ambientais, conseqüentemente, justificando a importância de se elaborar essas demonstrações. Para levantar os dados necessários à criação dessas demonstrações, foram adotados os métodos de pesquisas bibliográficas e estudo de caso em uma empresa produtora de Biodiesel, a qual utiliza os resíduos oriundos da fabricação do Biodiesel para produzir ração animal. De acordo com a atividade e a forma de trabalhar da empresa, foram desenvolvidas Demonstrações Ambientais que evidenciaram como a empresa trabalha e qual a sua parcela de contribuição para o meio ambiente. Verificou-se que a empresa utiliza os resíduos da produção do Biodiesel e atua, dessa forma, preservando o meio ambiente, visto que poderia jogar fora ou queimar esses resíduos, desperdiçando-os.

Palavras-chave: Contabilidade. Contabilidade Ambiental. Biodiesel.

1. Introdução

O objetivo deste trabalho será evidenciar a importância das Demonstrações Ambientais para empresas que exploram o Biodiesel na região de Sinop/MT, por meio da elaboração de modelos de Demonstrações Ambientais e levantamento das informações necessárias para tomadas de decisões que auxiliem a Administração de empresas de Biodiesel.

A metodologia aplicada será realizada por meio de estudos bibliográficos, revistas, artigos publicados e pesquisa de campo, quando serão coletados dados através de entrevistas, questionamentos e visitas à empresa.

A situação em que o meio ambiente se encontra nos leva a parar e refletir sobre a busca de novas alternativas para restaurá-lo, visto que todos os seres vivos são parte do este meio ambiente.

2. Contabilidade Ambiental

O conceito de Contabilidade Ambiental é muito semelhante ao da Contabilidade Tradicional, o que faz diferenciar o estudo de uma e outra é que a Tradicional é baseada na quantia de capital utilizada pelo homem para geração de rendimentos para a empresa e a Ambiental é baseada na quantia de capital utilizado em benefício ao meio ambiente, ou seja,

Enquanto a Contabilidade tradicional procura medir o desempenho da empresa com base no consumo de recursos de capital alocados pelo homem, a Contabilidade Ambiental pretende mensurar todos os recursos de capital consumidos (TINOCO, 2001, p. 104).

Pelo motivo da Contabilidade Ambiental evidenciar e mensurar de forma mais detalhada os gastos e custos ambientais, existem bibliografias que a classificam como uma especialização da Contabilidade,

É importante frisar que Contabilidade Ambiental não se refere a uma nova Contabilidade, mas a um conjunto de informações que relatem adequadamente, em termos econômicos, as ações de uma entidade que modifiquem seu patrimônio. Esse conjunto de informações não é outra Contabilidade, mas uma especialização (FERREIRA, 2003, p. 59).

Fazer um estudo contábil ambiental traz para a empresa vantagens e benefícios porque permite que os representantes consigam ver o que a empresa está fazendo para ajudar a preservar o meio ambiente, ou ainda, para amenizar os danos lhe causados. Assim, a Contabilidade Ambiental é entendida e conceituada também como estudo e registros das

atividades para tomadas de decisões servindo aos sócios e acionistas das empresas através de suas Demonstrações Ambientais,

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 (PAIVA, 2003, p. 17).

Demonstrar os objetivos da Contabilidade Ambiental não é difícil, visto que ocorre da mesma forma que a Contabilidade Comercial, mensurando e registrando as atividades da empresa. O que difere uma da outra é que a esta registra as atividades sobre as mercadorias e serviços prestados pela empresa ao cliente ou fornecedor principalmente, e aquela registra as atividades ocorridas em relação ao meio ambiente, podendo acusar um dano provocado no meio ambiente pela empresa e também demonstrar as atividades de recuperação desse dano,

[...] ficam definidos como objetivos da Contabilidade Ambiental, a apuração, o registro e a evidenciação de toda e qualquer informação sobre alterações no valor no patrimônio ambiental sobre o qual podem recair valorizações ou desvalorizações, dentre as quais destacam-se os investimentos, as melhorias, as medidas de controle ecológico, a fixação do homem e sua organização através de empresas, o desenvolvimento econômico e industrial, o desmatamento etc (SILVA, 2003, p. 78).

A Contabilidade Ambiental não se preocupa somente em informar aos sócios das empresas quanto ao trabalho desenvolvido por parte da empresa em relação ao meio ambiente, mas também em informar aos futuros acionistas,

Este contexto, a Contabilidade Ambiental tem o objetivo de evidenciar os impactos ambientais e gerar informações úteis, tanto para os atuais sócios como para os futuros investidores e também para a comunidade em geral, que está preocupada com o futuro do meio ambiente (CAVALCANTE, 2006, p. 59).

Os ativos ambientais, os balanços ambientais e gestões ambientais são evidenciados por alguns autores como Ativos, Balanços, Gestão e Contabilidade Ecológica, pouco sabem que esta Contabilidade Ambiental é mais ambiciosa que a tradicional e o imenso campo que pode atingir e servir como auxílio na tomada de decisões para aos empresários, acionistas e a própria sociedade (JUNG, 2006, p. 31).

No início, a implantação da Contabilidade Ambiental foi difícil, devido muitos desconhecerem sua importância e pela falta de responsabilidade das empresas em relação ao meio ambiente. Nos dias atuais, o cenário mudou, os empresários têm a nítida visão de que os recursos naturais e o bem-estar que o meio ambiente proporciona é finito e, o pior, a escassez desses recursos está cada vez mais perto,

Têm aumentado, consideravelmente, nos últimos anos, as discussões sobre qual a melhor forma para que as empresas conciliem seus processos produtivos com questões ambientais, existindo grande conscientização por parte das principais instituições, de que a preservação do meio ambiente é fator determinante para a continuidade e sobrevivência empresariais. A Contabilidade assume, diante dessa contextualização, papel fundamental de subsídio a todos os agentes envolvidos no processo. Esta deve auxiliar os administradores no que tange ao gerenciamento empresarial das relações com o meio ambiente, por ser considerada, atualmente, uma das principais ferramentas de gestão de negócios. Cabe a ela a elaboração e fornecimento de informações aos usuários internos e externos sobre eventos ambientais que causam modificações na situação patrimonial das entidades passadas e dos quais se espera benefícios econômicos futuros (ROSSATO, 2004, p. 03).

As Demonstrações ou Evidenciações Ambientais podem ser exclusivas da Contabilidade Ambiental, ou seja, apenas com informações de âmbito ambiental, ou podem estar representadas em Demonstrações Contábeis tradicionais abordando dados ambientais,

[...] há duas linhas de pensamento; uma que propõe a implementação de um novo relatório apenso às demonstrações contábeis, o qual trataria somente das questões ambientais; e outra que sugere a inclusão desses dados na atuais demonstrações, mantendo o modelo já utilizado, mas apresentado contas e notas explicativas específicas (RIBEIRO, 2005, p. 141).

Outra forma de evidenciar as informações ambientais é através do Ecobalanco que tem como ponto comum com o Balanco Patrimonial o fato de os dois, no final do período, fazerem o levantamento de informações providas da empresa,

Ecobalanco retrata as entradas e saídas de materiais, produtos e energia, restringindo-se às quantificações físicas. Cada elemento é representado por uma unidade de medida, sem denominador comum monetário. No entanto, o termo Ecobalanco assemelha-se com o Balanco Contábil, que é o de levantamento de informações no final de determinados períodos. As finalidades de ambos, porém, não são as mesmas, pois o Ecobalanco destina-se a comparar a poluição gerada pela a empresa durante determinado exercício fiscal (PAIVA, 2003, p. 64).

O Balanco Ambiental é uma das demonstrações criadas pela Contabilidade Ambiental, assim como a Contabilidade Tradicional criou o Balanco Patrimonial e a Contabilidade Social, o Balanco Social e foi através deste, em conjunto com informações ambientais, que se originou o Balanco Ambiental,

Este Balanco, que tem sua origem no Balanco Social, pode, às vezes, comportar informações físicas e monetárias. O fulcro de tal apresentação é duplo: os reportes entre dados físicos e dados monetários devem permitir acumular, ao menos parcialmente, as insuficiências em matéria de avaliação; a colocação em paralelo dos dois sistemas de dados permite evidenciar os custos específicos, que representam os investimentos anti-poluição, segundo os setores (TINOCO, 2001, p. 102).

Ao elaborar o Balanco Ambiental, deve-se classificar as despesas, os custos e as receitas de forma que separe dos demais custos, despesas e receitas os que forem relacionados à implantação e ao desenvolvimento do projeto ambiental,

O primeiro passo transpor consiste em separar as despesas e, objetivamente, mensurar o passivo ambiental das empresas. Essa individualização das despesas ambientais favorece a apresentação de quadros em termos financeiros dos Balancos Ambientais. No que tange ao passivo ambiental, permite avaliar, de vez, os investimentos que poderão ser provisionados e alocados no Balanco Ambiental [...] (TINOCO, 2001, p. 102).

A Contabilidade está em evolução, assim como as Demonstrações e tem como um de seus objetivos demonstrar a realidade da empresa em vários aspectos, com a Demonstração do valor Adicional (DVA) como parte desta evolução, sendo essa oriunda do sistema de informações contábeis. Diante da evolução econômica e social dos últimos tempos e das pressões sociais surgidas, principalmente, na Europa e nos Estados Unidos, tornou-se necessário que as empresas evidenciassem para seus empregados, sindicatos e comunidade em geral, a sua capacidade de gerar e distribuir riqueza (DALMÁCIO, 2004).

3. Biodiesel

A utilização do óleo de amendoim como combustível, chamado hoje de Biodiesel, foi descoberto em 1900, juntamente com a criação do motor a diesel. Até então o combustível chamado de óleo diesel ainda não tinha surgido (BIODIESELBR.COM, 2006).

Devido a fatores técnicos e por uma maior viabilidade econômica, o óleo diesel (petróleo) deixou de ser considerado o óleo provindo dos vegetais. Antigamente, não se levava em conta a questão ambiental, tudo era fartura.

Por ser um óleo derivado principalmente de oleaginosas, é renovável e pouco poluente e pode ser usado em qualquer motor a diesel,

Biodiesel é o nome de um combustível alternativo de queima limpa, produzido de recursos domésticos, renováveis. O Biodiesel não contém petróleo, mas pode ser adicionado a ele formando uma mistura. Pode ser usado em um motor de ignição a compressão (diesel) sem necessidade de modificação. O Biodiesel é simples de ser usado, biodegradável, não tóxico e essencialmente livre de compostos sulfurados e aromáticos (BIODIESELBR.COM, 2006).

A matéria-prima do Biodiesel é natural, mas o processo para retirada das impurezas é químico. De forma mais estendida, podemos conceituar o Biodiesel como:

Combustível renovável derivado de óleos vegetais, como girassol, mamona, soja, babaçu e demais oleaginosas, ou de gorduras animais, usado em motores a diesel, em qualquer concentração de mistura com o diesel. Produzido através de um processo químico que remove a glicerina do óleo (BIODIESELBR.COM, 2006).

Observados os conceitos tradicionais, de forma mais clara e de mais fácil entendimento, tem-se também o conceito de Biodiesel de forma técnica, “Combustível composto de mono-alkilésteres de ácidos graxos de cadeia longa, derivados de óleos vegetais ou de gorduras animais e designado B100” (BIODIESELBR.COM, 2006).

Observadas as definições tradicionais ou popularmente usadas e as de conceito mais técnico, não se pode esquecer de sua definição segundo a legislação brasileira,

Biocombustível derivado de biomassa renovável para uso em motores a combustão interna com ignição por compressão ou, conforme regulamento, para geração de outro tipo de energia, que possa substituir parcial ou totalmente combustíveis de origem fóssil (BIODIESELBR.COM; 2006) .

Um outro importante motivo para se usar o Biodiesel é quanto à inclusão social de pessoas no mercado de trabalho. O Biodiesel gera muito emprego devido ao cultivo de algumas oleaginosas serem manuais e, por isso, precisa de um bom número de trabalhadores, os quais substituirão máquinas agrícolas que também poluem o meio ambiente com a emissão de gases,

A produção de oleaginosas em lavouras familiares faz com que o biodiesel seja uma alternativa importante para a erradicação da miséria no país, pela possibilidade de ocupação de enormes contingentes de pessoas. Na região semi-árida nordestina vivem mais de 2 milhões de famílias em péssimas condições de vida. A inclusão social e o desenvolvimento regional, especialmente via geração de emprego e renda, devem ser os princípios orientadores básicos das ações direcionadas ao biodiesel, o que implica dizer que sua produção e consumo devem ser promovidos de forma descentralizada e não-excludente em termos de rotas tecnológicas e matérias-primas utilizadas (BIODIESELBR.COM, 2006).

Em relação ainda à questão social, no Brasil importa seis bilhões de litros de diesel mineral com evasão de divisas da ordem de 1,5 bilhões de dólares. A Lei garantirá, de imediato, que a Petrobrás substitua 1/3 de sua importação; no entanto, se ela se preparar para substituir o que importa, o número de famílias a serem beneficiadas será triplicado. Aos que falam que o biodiesel pode ser mais caro, pergunto: quanto custa ao País a poluição de nossas cidades agredindo o meio ambiente, a qualidade de vida e a saúde da população? O que é cara é a nossa pobreza, é a esmola que se pratica, é a poluição de nossas cidades, é a violência oriunda da falta de trabalho. Hoje, o que está em jogo é a dignidade da pessoa, o direito ao trabalho e o direito à vida (HOLANDA, 2006).

Diversas são as vantagens da utilização do Biodiesel, uma delas é a questão do custo mais baixo de produção, conforme Sá (2006) Baixo custo de produção: (um terço do preço médio do óleo diesel europeu), poderá ser produzido e comercializado em moeda nacional, desvinculado da moeda americana, ao contrário do petróleo nacional e gás natural (nome

estranho para um gás fóssil como o petróleo). O mesmo autor ainda afirma que o Brasil precisa buscar meios de tornar a política de petróleo voltada a seu favor, com custos para comercializações menores, deixando de importar tanto e exportar mais. A comercialização do Biodiesel poderia ajudar a o Brasil a resolver parte de seus problemas relacionados ao meio ambiente e econômico-sociais.

4. Modelos de Demonstrações Ambientais e sua importância para uma empresa produtora de Biodiesel

A proposta deste estudo é a elaboração de modelos de Demonstrações Ambientais, os quais poderão ser utilizadas por empresas produtoras de Biodiesel. O levantamento de dados em uma empresa produtora de Biodiesel se deu através de uma visita e, no decorrer do estudo, com entrevistas.

Pelo motivo de a empresa, objeto deste estudo, fazer uso dos resíduos do Biodiesel, ela contribui para o meio ambiente, deixando de poluir. Produzir Biodiesel é uma atividade com fonte renovável e se utilizar dos resíduos é uma atividade de preservação ambiental. A empresa, produtora de Biodiesel tem duas sedes, uma em Sinop/MT e outra em Lucas do Rio Verde/MT. O proprietário da empresa é agricultor e divide suas atividades entre a cultura da soja e a pecuária e também resolveu investir em produzir Biodiesel com o óleo dela.

As viabilidades com produção de Biodiesel foram relatadas pelo proprietário durante as entrevistas, dentre elas estão: a diminuição do custo com diesel utilizado nas máquinas, tanto no plantio quanto na colheita em sua propriedade rural; venda do produto para outros agricultores; produção de ração ou torta, assim chamada, para consumo do gado.

Para poder utilizar esses resíduos da soja como ração para o gado ou até mesmo como adubo para plantação, foi necessário que o agricultor adquirisse imobilizados para essa atividade, cujos gastos foram elevados e podem ser levantados em Demonstrações Ambientais de forma a evidenciar seu valor e responsabilidade. Segundo o produtor, se tudo der certo, ele pretende exportar o Biodiesel, e não vender para o Brasil, por isso se preocupa em utilizar os resíduos da soja, pois, segundo ele, os países estrangeiros observam muito isso,

[...] a preocupação dos clientes estrangeiros com a qualidade não somente do processo e formas de industrialização, como também com as etapas que as antecedem [...] o final de ciclo de seus produtos merece atenção especial (PAIVA, 2003, p. 78).

Visto que o agricultor tem como intenção exportar o Biodiesel precisará de uma Contabilidade que atenda as suas necessidades, pois, atualmente, não possui de forma para obter as Demonstrações Ambientais e estas serão de suma importância para a comercialização com o exterior.

De acordo com as informações levantadas durante a entrevista com o empresário, foram elaboradas Demonstrações Ambientais de acordo com a atividade empresarial que ele desenvolve, uma destas é o Balanço Ambiental. Nele são evidenciados todos os gastos que o empresário terá para adquirir imobilizados, principalmente as informações com imobilizados ambientais utilizados na produção da ração, bem como as receitas as quais representam as economias com a atividade ambiental das vendas da ração, produto este dos resíduos da produção do Biodiesel.

<i>Balanço Ambiental</i>	2006	2007
1. Ativo Ambiental		
1.1 Ativo Circulante Ambiental		
1.1.1 Estoques Ambientais		
1.1.1.1 Insumos Ambientais		
1.1.1.2 Embalagens Ambientais		
1.1.2 Créditos Ambientais		

1.1.2.1 Clientes Ambientais		
1.1.2.2 Subvenções Ambientais à Receber		
1.1.2.3 Outros Créditos Ambientais		
1.1.3 Imobilizado Ambiental		
1.1.3.1 Máquinas e Equipamentos Ambientais		
1.1.3.1.1 (-) Depreciação e Amortização Ambiental Acumulada		
1.2 Ativo Ambiental Realizável à Longo Prazo		
1.2.1 Permanente Ambiental		
1.2.1.1 Investimentos Ambientais		
1.2.1.1.1 Participação em Fundos de Investimentos Ambientais		
1.2.1.2 Imobilizado Ambiental		
1.2.1.2.1 Máquinas e Equipamentos Ambientais		
1.2.1.2.2 (-) Depreciação e Amortização Ambiental Acumulada		
1.2.1.3 Diferido Ambiental		
1.2.1.3.1 Projetos de Gestão Ambiental		
1.2.1.3.2 Gastos com Reorganização Ambiental		
1.2.1.3.3 Gastos com Pesquisas Ambientais		
1.2.1.3.4 Gastos de Implantação Ambiental		
2. Passivo Ambiental		
2.1 Passivo Circulante Ambiental		
2.1.1.Fornecedores Ambientais		
2.1.1.1		
2.1.2 Obrigações Ambientais		
2.1.2.1 Obrigações Sociais Trabalhistas Ambientais		
2.1.2.2 Obrigações Tributárias Fiscais Ambientais		
2.1.2.3 Impostos Verdes à Pagar		
2.1.2.4 Multas por Danos Ambientais		
2.1.3 Financiamentos Ambientais		
2.1.3.1		
2.1.4 Provisões Ambientais		
2.1.4.1 Multas por Danos Ambientais		
2.1.4.2 Aquisições e Serviços Ambientais		
2.1.4.3 Restaurações Ambientais		
2.1.4.4 Indenizações Ambientais		
2.2 PELP		
2.2.1 Financiamentos Ambientais		
2.2.1.1		
2.2.2 Obrigações Ambientais		
2.2.2.1 Multas por Danos Ambientais		
2.2.3 Provisões Ambientais		
2.2.3.1 Multas por Danos Ambientais		
2.2.3.2 Restaurações Ambientais		
2.2.3.3 Indenizações Ambientais		
2.3 PL		
2.3.1 Capital Social		
2.3.1.1 Reserva de Lucros		
2.3.1.1.1 Multa por Danos Ambientais		
2.3.1.1.2 Proteção Ambiental		
Lucros/Prejuízo Ambiental do Exercício		

FIGURA 01: Balanço Ambiental voltado para uma empresa produtora de Biodiesel.

A comercialização da ração feita dos resíduos pode ser a prazo, sendo então transcrita na conta de **Créditos Ambientais (1.1.2)**, nela se encontram os clientes que compram a prazo.

Todos os gastos com projetos, pesquisas e reorganização para adaptação destes na empresa são lançados na conta **Diferido Ambiental (1.2.1.3)**.

Para que a empresa possa adquirir bens para seu ativo permanente ambiental é necessário de um montante de dinheiro que muitas vezes não se dispõe, fazendo-se necessário obter um financiamento junto aos Órgãos como Bancos, podendo ser estes financiamentos de curto e longo prazo, os quais são lançados em **Financiamentos Ambientais (2.1.3)**.

As multas por danos ambientais, restaurações, indenizações, aquisições e serviços ambientais encontram-se provisionados na conta **Provisões ambientais (2.1.4)**, cujo valor e realização são incertos podendo ser de curto ou longo prazo,

Explicitam contas reveladoras de exigibilidades contra a empresa, em face de riscos ambientais já existentes, e que envolvem um grau de incerteza quanto à efetiva ocorrência, e que em função de um evento futuro poderá resultar em perda para a empresa (TINOCO, 2004, p. 83).

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO COM INFORMAÇÕES AMBIENTAIS

Receitas Operacionais Bruta

Biodiesel

Resíduos

(-) Deduções da Receita Bruta

Impostos sobre Vendas

Devoluções e Abatimentos

(-) Deduções da Receita Bruta Ambiental

Impostos Verdes

Devoluções e Abatimentos Ambientais

= Receita Operacional Líquida

(-) CPV (Biodiesel)

(-) CPV (Resíduo)

= Lucro Operacional Bruto

(-) Despesas Operacionais

Vendas

Salários

Salários Ambientais

Comissões de Vendedores

Comissões de Vendedores Ambientais

Encargos Sociais Trabalhistas

Encargos Sociais Trabalhistas Ambientais

Embalagens

Embalagens Ambientais

Amostra de Produtos

Amostra de Produtos Ambientais

Manutenção de Mostruários

Manutenção de Mostruários Ambientais

Água

Energia Elétrica

Telefone

Limpeza

Treinamento

Treinamento Ambiental

Etiquetas

Etiquetas Ambientais

Viagens

Administrativo

Salários

Salários Ambientais

Comissões

Comissões Ambientais
Encargos Sociais Trabalhistas
Encargos Sociais Trabalhistas Ambientais
Materiais para Consumo
Água
Energia Elétrica
Telefone
Seguro
Seguro Ambiental
Adaptação à Legislação Ambiental
Financeira
Variação Cambial
Variação Cambial Ambiental
Juros
Juros Ambientais
Comissões Bancárias
Comissões Ambientais Bancárias
Descontos Concedidos
Descontos Ambientais Concedidos
(-) Receita Financeira
Premiações Ambientais
Incentivos Fiscais Ambientais
Juros Bancário
Juros Ambientais Bancários
Descontos Obtidos
Descontos Ambientais Obtidos
Resultado de Aplicações Financeiras
Resultado de Aplicações Ambientais
Outros Receitas
= Lucro Operacional Líquido
+ Resultado Não Operacional
Vendas de Imobilizados
Vendas de Imobilizados Ambiental
(-) Custo Imobilizado Vendido
(-) Custo Imobilizado Ambiental Vendido
= Lucro Antes da CSLL
(-) CSLL
= Lucro Depois da CSLL
= Lucro Antes do IRPJ
(-) IRPJ
= Lucro Depois do IRPJ
(-) Participações e Contribuições
= Lucro/Prejuízo Líquido do Exercício

FIGURA 02: Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), para uma empresa produtora de Biodiesel.

As informações que compõe a DRE são, quanto aos custos, despesas e receitas que a empresa obteve durante determinado exercício,

A demonstração de resultado do exercício visa fornecer, de maneira esquematizada, os resultados (lucro ou prejuízo) auferidos pela empresa em determinado exercício social, os quais são transferidos para contas do patrimônio líquido. O lucro (ou prejuízo) é resultante de receitas, custos e despesas incorridos pela empresa no período e apropriados segundo o regime de competência, ou seja, independentemente de que tenham sido esses valores pagos ou recebidos (ASSAF NETO, 2000, p. 75).

Na DRE acima, foram alocadas contas ambientais visando a sua utilização por uma empresa produtora de Biodiesel, a qual aproveita seus resíduos para produção de outro produto. Ao ser abordada a conta Receitas Operacionais Bruta, encontram-se duas subcontas que são as de receita com a venda do Biodiesel e com a venda da ração. Logo abaixo se

encontram as deduções dessas duas receitas que são as Deduções da Receita Bruta alocados os custos com impostos, devoluções e abatimentos sobre essas vendas e da Ambiental, na qual são alocados os custos com impostos verdes por ser uma atividade que visa a preservação ambiental, devoluções e abatimentos.

Não são somente os impostos e abatimentos que serão descontados das receitas, mas também os custos que esses produtos tiveram para serem produzidos, como matéria-prima, produtos para misturar na fabricação do Biodiesel e da ração. Por isso, a conta CPV (Custo do Produto Vendido), “Representam todos os custos incorridos pela empresa em seu processo de fabricação ou prestação de serviço. Em empresas comerciais, identifica-se o custo da mercadoria vendida” (ASSAF NETO, 2000, p. 77).

Nas Despesas Operacionais constam todas as despesas provenientes da venda, do administrativo e do financeiro dos dois produtos: o Biodiesel e a ração,

Além dos custos dos produtos que se verificam na atividade fabril, as empresas incorrem também em determinadas despesas oriundas da promoção, distribuição e venda de seus produtos ou mercadorias, e da gestão de seus negócios. Essas despesas, definidas genuinamente como operacionais, são classificadas, basicamente, em despesas de vendas e despesas administrativas. Nas despesas de vendas constam, entre outras, as comissões sobre vendas, despesas com salários dos vendedores e do pessoal administrativo (interno) envolvido com as vendas, encargos sociais, promoção e publicidade. As despesas administrativas, por outro lado, incluem salários do pessoal da administração, encargos sociais, honorários da diretoria, despesas legais e judiciais, material de escritório etc (ASSAF NETO, 2000, p. 79).

Quanto às Receitas Financeiras, podemos destacar as de Descontos obtidos, que a empresa adquire no momento da compra da matéria-prima como, por exemplo, as Premiações Ambientais que a empresa possa vir receber, os Incentivos Fiscais Ambientais etc.

Se a empresa vier a vender algum maquinário, ou seja, um imobilizado da empresa, este recebimento não faz parte das atividades diárias da empresa, portanto é um Resultado Não Operacional, devendo ser abatido os custos decorrentes deste imobilizados para somente assim poder ser lançado seu valor líquido na DRE. É demonstrado um resultado antes e depois do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Após apurado o lucro depois do IRPJ e da CSLL, faz-se então as destinações desse lucro que são as Participações e Contribuições, em que a empresa distribui em forma de porcentagens a seus administradores, diretores, empregados e demais. Concluindo essas participações e contribuições, tem-se o Lucro Líquido do Exercício ou Prejuízo.

DEMONSTRATIVO AMBIENTAL ATRAVÉS DE ÍNDICES	ANO 1	ANO 2
	%	%
Investimentos Ambientais Gerais:		
Investimentos Ambientais Operacionais:		
Custos Ambientais Operacionais:		
Despesas Ambientais e as Operações:		
Quantidade Total de Resíduos em Relação a Produção:		
Quantidade de Resíduos Aproveitados em Relação ao Total de Resíduos Produzidos:		

FIGURA 03: Demonstrativo de Índices Ambientais para uma empresa produtora de Biodiesel a qual utiliza dos resíduos.

Para as empresas que não querem demonstrar seus investimentos ambientais ou querem acrescentar seu levantamento de demonstrações, o Demonstrativo Ambiental Através de Índices é uma boa alternativa. Nele se levantam informações provenientes de

investimentos, custos e despesas por parte da empresa na preservação ao meio ambiente, as quais se destacam, conforme Paiva (2003):

- a) Investimentos Ambientais Gerais: neste indicador é possível a empresa demonstrar o quanto investiu naquele período em ativos ambientais em relação ao ativo total que ela possui. Para se levantar este índice é aplicado a seguinte fórmula:

Investimentos em Prevenção / Ativos Totais
--

- b) Investimentos Ambientais Operacionais: em relação à produção, a empresa demonstrará por este índice o quanto ela investe para prevenir os danos ambientais, através da fórmula:

Investimento em Prevenção / Ativo Imobilizado

- c) Custos Ambientais Operacionais: demonstra o índice de custo que a empresa teve naquele período em relação ao quanto ele representa das receitas operacionais.

Custos Ambientais / Receitas Operacionais

- d) Despesas Ambientais e as Operações: levanta o quanto a empresa apresentou de despesas visando a preservação do meio ambiente durante suas atividades operacionais e as quais geram receitas.

Despesas Ambientais / Receitas Operacionais

- e) Quantidade Total de Resíduos em Relação a Produção: demonstra através de índice o quanto a empresa produz de resíduos comparando com a produção. Neste caso, o Biodiesel será por litros e o resíduo por quilos, devendo ocorrer uma transformação de litros para quilos ou vice-versa.

Quantidade Produzida / Quantidade de Resíduos

- f) Quantidade de Resíduos Aproveitados em Relação ao Total de Resíduos Produzidos: indica o quanto foi aproveitado de resíduo em relação ao total de resíduos, pois nem todo resíduo pode ser aproveitado.

Quantidade Total de Resíduo / Quantidade de Resíduo Aproveitado

DEMONSTRATIVO DE CUSTOS E RECEITAS AMBIENTAIS	Ano 1	Ano 2
Custos Operacionais Ambientais:		
Materiais		
Manutenção das Máquinas		
Água		
Energia		
Mão-de-obra		
Encargos Sociais		
Salários		
Treinamentos		
Adaptação à Legislação		
Insumos Utilizados para Preparo com Resíduos		
Custos de Capital Ambiental:		
Instalação		
Máquinas e Equipamentos		
Construção		

Implantação e Monitoramento Ambiental		
Gestão da Qualidade dos Resíduos		
Gastos com Pesquisas		
Depreciação, Amortização e Exaustão dos Ativos Ambientais		
Custos Regulamentados:		
Apresentação de Relatórios		
Manutenção de Registros		
Projetos		
Etiquetas Verdes		
Vigilância Veterinária		
Seguro Ambiental		
Honorário		
Impostos		
Custos Subsequentes ao Processo Produtivo:		
Gestão dos Resíduos		
Cuidados após o Encerramento		
Receitas Ambientais:		
Prêmios		
Outros ganhos		

FIGURA 04: Demonstrativo de Custos e Receitas Ambientais para uma empresa produtora de Biodiesel.

Custos Operacionais Ambientais são aqueles que a empresa tem para poder se utilizar do resíduo, o qual poderá ser jogado ao meio ambiente. Dentro deste custo, encontram-se vários custos alocados um deles é o de **Materiais**, que são todos os utensílios utilizados na produção da ração, por exemplo, bloco de anotações e de controle de produção, canetas, lápis, borracha, entre outros.

Outro item que se integra nos Custos Operacionais Ambientais são os de **Adaptação à Legislação**, em que a empresa tem uma série de normas à cumprir para que possa ganhar o incentivo fiscal ambiental e participar dos impostos verdes. Essa adaptação exige que a empresa regule seus dados, gerando assim custos para ela.

Para começar a trabalhar em prol do meio ambiente, a empresa precisa investir em projetos, pesquisas, adquirir maquinários, instalações, e isso conta com um resgate financeiro do capital da empresa, classificando de forma geral como **Custos de Capital Ambiental**, em que neles se encontram custos integrados como os de **Implantação e Monitoramento Ambiental**, em que a empresa tem quando começa as atividades ambientais. Neste caso, começa-se a utilizar os resíduos da soja para fabricar a ração e continua tendo para poder verificar se as atividades estão tendo o andamento esperado.

A ração deve seguir um padrão de qualidade, o qual também gera um custo alocado na conta **Gestão da Qualidade dos Resíduos**.

A empresa pode começar suas atividades ambientais no momento em que adquirir seus maquinários necessários à sua atividade ambiental, mas para que essa sua atividade seja reconhecida, a empresa precisa regulamentá-la, fazer manutenção dos registros, pagar impostos e, para que o proprietário trabalhe de forma mais tranquila, adquirir um seguro ambiental, e muitas outras atividades regulamentadas. Estes custos, denominados **Custos Regulamentados**, fazem-se necessário para que a empresa fique em conformidade com a lei e as políticas ambientais. Alocados a estes custos, encontram-se os custos de **Apresentação de Relatórios**, ao quais a empresa deverá apresentar junto aos órgãos como tem sido o andamento de suas atividades que visam o meio ambiente e se estes ocorrem como esperado, se realmente as atividades são benéficas ao meio ambiente.

Dentro destes custos, ainda, encontram-se os custos com **Manutenção de Registros**, os quais são necessários para que a empresa continue trabalhando e seja reconhecida como

uma empresa que trabalha com preocupação ao meio ambiente. Em sendo reconhecida passará a ter o direito de utilizar em suas mercadorias, nas embalagens de ração feitas com resíduos, uma etiqueta verde, a qual comprova que a empresa trabalha sem agredir o meio ambiente. Quanto aos custos com **Vigilância Veterinária**, visando que a empresa venderá a ração para consumo de animais, esta deve ter uma boa qualidade e garantir a saúde do animal. Para que a comercialização seja satisfatória, na embalagem da ração, haverá uma outra etiqueta provando o conhecimento desta ração por um veterinário.

Custos Subsequentes ao Processo Produtivo são os custos que a empresa tem após o processo de produção. No caso da empresa de Biodiesel, é a utilização dos resíduos. Dentro destes, encontram-se os custos com Gestão dos Resíduos, o qual será uma espécie de planilha feita por um especialista na área de produção, de como se irá trabalhar com esse resíduo, ou seja, quais as etapas a serem seguidas. Após concluída a fabricação dessa ração, deve-se atentar quanto à limpeza e à conservação das máquinas, como será transportado essa ração até o local onde aguardará o momento da venda, a este processo alocamos os custos na conta **Cuidados Após o Encerramento**.

A empresa, após utilizar os resíduos para a fabricação da ração para gado, os quais seriam jogados ao meio ambiente, vende esta ração e obtém, assim uma receita, o que gera ganho para ela e para o meio ambiente.

Por colaborar com o meio ambiente, a empresa pode receber premiações estaduais governamentais em forma de remuneração, mas, para recebê-las, deve divulgar essa atividade em benefício ao meio ambiente através de Demonstrações Ambientais, eis, pois, uma das importâncias de se elaborar Demonstrações Ambientais.

Outra importância de demonstrar as atividades ambientais é para transparecer para a sociedade, fornecedores, acionistas e demais interessados a forma que a empresa trabalha, com respeito e responsabilidade ambiental. Existem linhas de créditos e financiamentos com taxas de juros menores para empresas que exerçam essas atividades.

5. Considerações Finais

Diante deste quadro ambiental que o mundo se encontra, a Contabilidade entra com um importante papel, que é o de auxiliar empresas a darem uma atenção ao meio ambiente e evidenciar assim este ato.

A empresa desconhecia a função da Contabilidade Ambiental, sequer sabia de sua existência, não sabia que poderia demonstrar à sociedade as atividades que já executa em prol do meio ambiente.

Em princípio, o objetivo era elaborar Demonstração Ambiental com valores monetários, mas não foi possível em virtude de a empresa não possuir serviços contábeis e restrições da empresa, com o intuito de serem utilizadas por empresas produtoras de Biodiesel e que utilizem os resíduos para fabricação de um outro produto.

Foram elaboradas Demonstrações como: Balanço Patrimonial com Informações Ambientais, Demonstração do Resultado do Exercício com Informações Ambientais, Balanço Ambiental, Demonstração Ambiental Através de Índices e Demonstrativo de Custos e Receitas Ambientais, os quais podem ser ajustadas conforme a necessidade da empresa, ou seja, a maneira que ela desempenha suas atividades.

Verificou-se a importância dessas demonstrações para tomadas de decisões, financiamentos, para não incidir multas ambientais e também para uma melhorar a imagem da empresa, etc.

A empresa estudada tem uma preocupação ambiental e sabe como tirar proveito da atividade que exerce em benefício do meio ambiente, ao produzir e vender ração, por exemplo. No entanto, por não evidenciar essas atividades deixa de obter benefícios fiscais,

adquirir financiamentos com taxas de juros mais baixas, ou seja, poderia investir, se divulgasse sua forma de trabalho, em sua produção de Biodiesel e de ração com resíduo.

Referências Bibliográficas

ASSAF NETO, Alexandre. **Estrutura e análise de balanços: um enfoque econômico-financeiro**. São Paulo. Atlas: 2000.

BIODIESELBR.COM. **Agricultura familiar, emprego e o lado social do biodiesel**. Disponível em: <<http://www.biodieselbr.com/biodiesel/social/aspectos-sociais.htm>>. Acesso em: 13 out. 2006.

_____. **Efeito estufa**. Disponível em: <<http://www.biodieselbr.com/efeito-estufa/co2/efeito-estufa-dioxido.htm>>. Acesso em: 13 out. 2006.

_____. História. Disponível em: <http://www.biodieselbr.com/biodiesel/historia/biodiesel-historia.htm>>. Acesso em: 13 out. 2006.

_____. **O que é biodiesel?** Disponível em:<Erro! A referência de hiperlink não é válida.>. Acesso em: 13out. 2006.

CAVALCANTE, Carmem Haab Lutte. Meio ambiente. **RBC – Revista Brasileira de Contabilidade**. maio/junho nº 159, 2006.

CAMPOS, Ivonice. **Biodiesel e biomassa: duas fontes para o Brasil**. Disponível em: <http://www.ambientebrasil.com.br/composer.php3?base=./energia/index.html&conteudo=./energia/artigos/bio_diesel_massa.html>. Acesso em: 13 out. 2006.

Contabilidade ambiental: um estudo sobre sua aplicabilidade em empresas brasileiras. Disponível em: <http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad27/Revista_27_parte_7.pdf>. Revista Contabilidade & Finanças FIPECAFI - FEA - USP, São Paulo, v.16, n. 27, p. 89-99, setembro/dezembro, 2001, p. 91 a 93. Acesso em 07 out 2006.

DALMÁCIO, Flávia Zoboli. Indicadores para análise da demonstração do valor adicionado. **Revista Brasileira de Contabilidade**, nº 149. Setembro/Outubro, 2004.

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

GOUVEIA, Nelson. **Contabilidade básica**. São Paulo: Atlas, 1993.

_____. **Contabilidade básica**. São Paulo. Atlas: 2001.

GRECO, Alvíσιο; AREND, Laio. **Contabilidade: teoria e prática básica**. 9. ed.. Porto Alegre: 2001.

HOLANDA, Aristo. **O biodiesel e a inclusão social**. Disponível em: <<http://www.ambientebrasil.com.br/composer.php?base=/energia/index.html&conteudo=./energia>>. Acesso em: 13 out. 2006.

JUNG, Luiz Willibaldo. Definição e formas de avaliação e registro de ativos ecológicos. **Revista Brasileira de Contabilidade (RBC)**. nº 159, Maio/Junho, 2006.

MACHADO, Carla Mara. Disponível em: <http://www.ethos.org.br/docs/comunidade_academica/premio_ethos_valor/trabalhos/206_Carla_Machado.doc>. Acesso em: 13 out. 2006.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. São Paulo. Atlas: 2003.

NEVES, Silvérios; VICECONTI, Paulo E. V. **Contabilidade avançada**. 12. ed. São Paulo: Frase, 2003.

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

PETRELLI, Cristina Melim. OBS como uma ferramenta gerencial no processo de transparência entre universidade e sociedade. **Revista Brasileira de Contabilidade (RBC)**, nº 146, Março/Abril, 2004.

ROSSATO, Valdiva de Souza. **Aplicação da contabilidade ambiental na indústria madeireira**. Disponível em: <http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad35/ed_35_parte5_pg54a67.pdf>. Acesso em: 07 out. 2006.

REIS, Luis Filipe Sanches de Souza Dias; QUEIROS, Sandra Mara Pereira. **Gestão ambiental**. Rio de Janeiro: Atlas, 2002.

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

RODRIGUES JUNIOR, Manuel Salgueiro. A mensuração e análise do valor adicionado através da dva – um estudo de caso. **Revista Brasileira de Contabilidade (RBC)**, nº 151, Janeiro/Fevereiro, 2005.

SÁ, Hernani. **Biocombustíveis - álcool, óleos e gorduras-biodiesel**. Disponível em: <<http://www.ambientebrasil.com.br/composer.php3?base=./energia/index.html&conteudo=./energia/artigos/biocombustivel.html>>. Acesso em: 13 out. 2006.

SÁ, Lopes. **Planos de contas**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

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

SILVA, Benedito Albuquerque. **Contabilidade e meio ambiente: considerações teóricas e práticas sobre o controle dos gastos ambientais**. São Paulo: Atlas, 2003.

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

ZANLUCA, Julio César. Disponível em:
<www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabilidade_ambiental.htm>.
Acesso em: 28 set. 2005.