

## PASSIVO AMBIENTAL: aspectos contábeis e legais

<sup>1</sup>Danilo José Santana dos Reis

<sup>2</sup>Alessandro Fernandes de Santana

### RESUMO

Este artigo objetivou verificar o momento do reconhecimento do Passivo Ambiental no Brasil, nos moldes dos padrões da Contabilidade, bem como das Leis brasileiras. Para tanto, foi realizado um estudo bibliográfico analisando a Constituição da República Federativa do Brasil, no que se refere a questão da Lei n.º 9.605, de 12 de fevereiro de 1998, bem como as instruções do *Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting, do International Accounting Standards Committee*, do Instituto Brasileiro de Contadores, livros, artigos e revistas. A pesquisa constatou que a normalização contábil brasileira recomenda que o Passivo Ambiental deva ser evidenciado quando ocorrerem gastos associados ao Meio Ambiente. Mas, o nível de conscientização das empresas ainda não é suficiente para que as mesmas passassem a evidenciar as obrigações de forma construtiva e justa, conforme os padrões internacionais de contabilidade.

**Palavras-Chave:** Passivo Ambiental. Evidenciar. Obrigação Construtiva. Obrigação Justa.

### ABSTRACT

This article aims to verify the timing of recognition of the Environmental Liability in Brazil, in the molds of the standards of accounting and Brazilian Laws. To this end, we conducted a bibliography study analyzing the Constitution of the Federative Republic of Brazil, the Law no. 9,605, of February 12 of 1998, instructions of the *Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting, the International Accounting Standards Committee, of the Brazilian Institute of Accountants*, books, articles and magazines. The search found that Brazilian accounting standards recommends that the Environmental Liabilities should be evident when there are associated expenses with the Environment. But the level of awareness among companies is still not enough to allow them to begin to highlight the obligations of a constructive and fair, according to international accounting standards.

**Keywords:** Environmental Liabilities. Show. Constructive obligation. Obligation Fair.

---

<sup>1</sup> Professor da Faculdade de Ilhéus, Economista, Mestre em Contabilidade e Finanças – FUCAPE e Especialista em Gerenciamento de Micro e Pequenas Empresas – UFLA.

<sup>2</sup> Professor do Departamento de Ciências Econômicas da UESC, Economista, Mestre em Cultura e Turismo – UESC/UFBA e Especialista em Economia de Empresas - UESC

## INTRODUÇÃO

O meio ambiente tem sido um dos temas mais discutidos na atualidade e certamente continuará em evidência por um longo tempo. Os pontos de vista antagônicos existentes entre ecologistas e empresários têm deixado as nações, principalmente as que se encontram em fase de desenvolvimento, em situação delicada. Como crescer sem causar danos ao meio ambiente?

Em todo o mundo, leis têm sido criadas no intuito de minimizar o impacto da produção capitalista sobre a natureza. Através dessas leis, as empresas passam a contrair obrigações para prevenção e correção de impactos causados ao meio ambiente.

O conceito de obrigações é interpretado de forma diferente por diversas correntes da Contabilidade. Os mais conservadores defendem que somente as dívidas legais devam ser evidenciadas no passivo, há, portanto, defensores de que tanto as obrigações legais como as obrigações construtivas e justas<sup>1</sup> devam ser evidenciadas.

Existem empresas que reconhecem o passivo ambiental de forma espontânea, seja por politização em relação a sua responsabilidade social ou por zelo da imagem frente aos seus clientes, muito tem sido comentado acerca do posicionamento dessas e existe uma especulação de que isso possa ser uma tendência natural das demais. No entanto, os ambientalistas têm demonstrado preocupação em torno do tempo necessário para a conscientização das diversas empresas e adoção dessas providências para diminuir o impacto ambiental.

Ricardino Filho et al. (2004, p. 100), evidenciaram em pesquisa realizada com as dez empresas premiadas no VII Prêmio Transparência ANEFAC-Associação Nacional dos Executivos de Finanças, Administração e Contabilidade / FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis Atuariais e Financeira / SERASA-Serviços de Assessoria (2003), observaram que as empresas brasileiras “ainda evidenciam o passivo de forma tradicional, ou seja, levando preponderantemente em consideração o passivo referente às obrigações legais”,

---

<sup>1</sup> A Organização das Nações Unidas (ONU), através do *Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting*, classificou, em 1997, a existência de três tipos de obrigações ambientais: legais, que ocorre por força da lei; construtivas, que ocorrem de forma espontânea, pois a empresa decide cumprir fatores morais e éticos, independentemente da lei e; justas, ocorre quando a empresa decide obrigar-se a cumprir fatores morais e éticos, independentemente da lei (UN-ISAR, 1997).

demonstrando a pequena conscientização existente em torno de contribuir implicitamente para diminuir os impactos causados ao meio ambiente.

Dada a complexidade do tratamento das obrigações e da diversidade de enfoques ao assunto, o presente estudo pretende responder à seguinte questão: **de acordo com os padrões da Contabilidade e das Leis brasileiras, quando deve ser reconhecido o passivo ambiental no Brasil?**

## **DIREITO AMBIENTAL: A RESPONSABILIDADE DAS EMPRESAS NO BRASIL**

A evolução das normas ambientais no Brasil pode ser dividida em três etapas, apresentadas por Benjamim (2004, p. 51-53): 1) fase abstencionista, contempla o descobrimento à segunda metade do Século XX; 2) etapa fragmentária da legislação, contempla a segunda metade da década de 1960 até o fim da década de 1980; 3) fase holística, inicia com o sancionamento da Lei 6.938/81 e se alonga até os dias atuais.

Nunes (2005, p. 32) resume tais etapas, caracterizando conforme segue:

A primeira é marcada pela não regulamentação da exploração e manejo dos recursos naturais, salvo raríssimas exceções, como foi o caso do Regulamento do pau-brasil, de 1603, e do Código Florestal de 1934; a segunda fase identifica-se com a criação de uma legislação pontual, ainda incipiente, com o propósito de regulamentar a comercialização de bens advindos de recursos explorados da natureza [...]. A última etapa, é de fato, a mais avançada em matéria de proteção ambiental, pois que inaugurada com a edição da Lei 6.938/81, que estabeleceu a Política Nacional de Meio Ambiente.

Tratou-se, nesta pesquisa, apenas da terceira e última etapa devido a sua relevância, por ser atual. De fato, após a criação da Lei 6.938/81 a responsabilização, na esfera civil, de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, ficou mais evidente. De acordo com o artigo 14, § 1.º, o poluidor tem obrigação, independentemente de haver culpa, de indenizar e/ou reparar danos causados ao meio ambiente e a terceiros, relativos a sua atividade. Em 1988, a Lei da Política Nacional do Meio Ambiente foi reforçada pela Constituição Federal no artigo 225, § 3.º, que tem o seguinte texto: “as condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados”.

Mirra (2003, p. 69) denomina de responsabilidade objetiva do degradador do meio ambiente, pelo fato da responsabilidade estar “fundada no simples risco ou no simples fato da

atividade degradadora, independentemente da culpa do agente causador do dano”. Este autor complementa, afirmando que: “para responsabilização do degradador do meio ambiente, basta a demonstração (a) do dano ambiental, (b) de uma atividade degradadora do meio ambiente e (c) do nexo causal entre o dano e o fato da atividade degradadora”, considerando-se irrelevante a culpa ou não do agente.

Na responsabilidade objetiva, o requisito da previsibilidade inexistente, Steigleder (2003, p. 84) observa que: “O critério de imputação do dano ao agente se amplia, quase aproximando-se de um enfoque puramente material, de tal modo que com a prova de que a ação ou omissão foi a causa do dano a imputação é quase automática”. O fato de haver dedicação a uma atividade enquadrada com responsabilidade objetiva deve-se fazer juízo de previsão, “aceitando com isso as consequências danosas que lhe são inerentes” (Idem, 2003, p. 84).

A responsabilidade é considerada objetiva porque a reparação do dano independe da aferição da culpa do agente, dada a importância da proteção ambiental e dos demais interesses difusos e coletivos. Assim, buscou o legislador uma forma eficaz de buscar o ressarcimento dos prejuízos, sem carecer a parte lesada, o ônus de provar que o agente agressor agiu com culpa.

O artigo 225 da Constituição Federal (BRASIL, 1988), tanto dá ênfase à questão preventiva quanto às medidas repressivas, ao exigir a recuperação do meio ambiente degradado, e principalmente por sujeitar as atividades lesivas ao meio ambiente a sanções penais e administrativas (SILVA, 2002, p. 53).

O aumento da criminalidade empresarial, a complexidade da identificação do autor ou partícipe do delito dentro das organizações e o surgimento de novas formas delitivas, levaram à necessidade da exigência de responsabilização penal também das pessoas jurídicas, o que se efetivou com o advento da Lei n.º 9.605, de 12/02/98, conhecida como Lei dos Crimes Ambientais, embora contenha, também, dispositivos de natureza processual e administrativa (IRIGARAY, 2005).

O artigo 3º, da referida Lei, dispõe sobre a responsabilidade penal das pessoas jurídicas não excluindo a das pessoas físicas que integram seu órgão de direção, que poderão também responder penalmente como autoras, co-autoras ou partícipes do mesmo fato.

Além de prever a possibilidade de criminalização das pessoas jurídicas, a Lei dos Crimes Ambientais avançou, sobretudo, na ênfase dada à recuperação dos danos ambientais, pela ampliação de penas alternativas e também pela sistematização dos tipos penais relacionados à proteção ambiental. Essa Lei criou novas figuras delitivas, definindo algumas condutas criminosas como: pichar e grafitar; destruir ou lesar plantas ornamentais de áreas públicas; fabricar, vender, transportar ou soltar balões; destruir ou danificar floresta de preservação permanente; extrair espécies minerais de floresta de preservação permanente;

Na verdade, os danos causados ao meio ambiente não podem ser recuperados totalmente. Isso, porque a reparação dos mesmos depende, em muito, da adaptação dos elementos que compõem esse sistema, a uma situação bem próxima do estado anterior, haja vista que, existe sempre algo de irreversível no dano causado ao meio ambiente, do ponto de vista ecológico. Considerando o ponto de vista jurídico, o dano pode até não ser reversível, mas sempre será reparável.

## **PADRÕES DA CONTABILIDADE: O RECONHECIMENTO DO PASSIVO**

### ***Conceito de Passivo***

O passivo pode ser definido como uma exigibilidade presente, contraída de forma legal, justa ou construtiva, através de transações ou acontecimentos passados, de uma entidade, que possibilitam a aferição de valores exatos ou estimativas confiáveis, com provável transferência futura de ativos ou serviços para outra entidade.

De acordo com *KPMG Consultoria* (2001, p. 19), as provisões de passivos devem ser reconhecidas quando uma entidade tiver uma obrigação presente (legal ou constituída) como resultado de um evento passado, que possa ser seguramente estimável, e que seja provável uma saída de recursos envolvendo benefícios econômicos para liquidá-la.

O *Financial Accounting Standards Board* - FASB (1997 apud HENDRIKSEN e VAN BREDA 1999, p. 410) definiram passivos como “sacrifícios futuros prováveis de benefícios econômicos resultantes de obrigações presentes de uma entidade no sentido de transferir ativos ou serviços para outras entidades no futuro em consequência de transações e eventos passados”.

A origem do passivo ambiental está associada a transações ou acontecimentos em que haja a interação da empresa com o meio ambiente, proveniente de obrigações legais ou espontâneas e cujo sacrifício de recursos econômicos ocorrerá no futuro, de acordo com a definição de passivo citada.

### ***Mensuração e Reconhecimento***

O *Financial Accounting Standards Board* - FASB (1997 apud Hendriksen e Breda (1999), determina, no *Statement Financial Accounting Standard* (SFAS) - 5, que para reconhecer um passivo é necessário que este corresponda à definição de passivo, seja mensurável, seja relevante e seja preciso. No entanto, a obrigação deve ser também contabilizada, caso haja a possibilidade de ser razoavelmente mensurada (passivo contingente).

Os passivos normais diferem-se dos passivos contingentes, pois são exigibilidades de valor objetivo, possuem data de exigibilidade definida. Enquanto os passivos contingentes são obrigações advindas da probabilidade de ocorrência de determinada transação ou evento futuros, normalmente ligados a incertezas, estando os passivos ambientais classificados como tal.

A respeito do tema Iudícis (2000, p.148) explica que:

É preciso observar que muitos passivos estimados dependem da ocorrência de eventos futuros e, mesmo assim, não são rigorosamente contingenciais [...]. Hendriksen considera que, se existir um valor provável para uma exigibilidade, mesmo que derivante da aplicação de probabilidade aos eventos, o passivo (provisão) deveria ser estimado e registrado.

Sob a ótica da contabilidade ambiental, Ribeiro (1992, p. 81) afirma que:

Os custos prévios deveriam ser alocados, ainda que de forma aproximada, ao processo produtivo ou período que irão beneficiar. Estes custos poderiam ser apurados em decorrência da aplicação concreta de meios para evitar ou diminuir a poluição em períodos posteriores, ou através de estimativa dos custos que seriam necessários à correção dos efeitos dos poluentes produzidos, cujo fato gerador fosse pertinente ao exercício em curso.

Um aspecto considerado importante, dentro desse contexto, é o da conscientização das empresas para a relevância do reconhecimento dos passivos gerados. Ricardino Filho et al.

(2004, p. 100) observaram que as empresas brasileiras ainda evidenciam o passivo levando em consideração apenas o passivo referente às obrigações legais.

De acordo com o IBRACON- Instituto Brasileiro de Contadores. Normas e Procedimentos de Auditoria (1996, p. 8) devem ser evidenciados no Passivo Ambiental, os valores decorrentes de gastos na área de Meio Ambiente e apresentados em títulos contábeis específicos, identificando numa segmentação adequada. Sugere também uma evidenciação completa através de nota explicativa, em que seja demonstrada a real posição ambiental da empresa, de forma detalhada e criteriosa.

Segundo Machado (2002, p. 21), a legislação brasileira e as resoluções do CFC- Conselho Federal de Contabilidade sugerem que as notas explicativas ofereçam um detalhamento acerca das multas ou indenizações eventualmente pagas ou provisionadas, o volume de gastos ativados durante o exercício, além dos critérios que levaram a esta prática.

O reconhecimento do passivo está intimamente associado ao fato gerador, seja por força da lei, ou de forma construtiva, ou de forma justa. Ribeiro afirma que o reconhecimento do passivo ambiental deve ser considerado “a partir do momento da ocorrência do fato gerador” ou que se toma conhecimento da ocorrência, independentemente de cobrança externa (RIBEIRO e LISBOA, 2000, p. 11).

A responsabilidade das empresas, apesar de no Brasil ser, tradicionalmente, apontada como obrigação legal (instrumentada por força da lei), os padrões internacionais de contabilidade publicados pela Organização das Nações Unidas (ONU) classifica a existência de três tipos de obrigações ambientais: legais, que ocorrem por força da lei; construtivas, que ocorrem de forma espontânea, pois a empresa decide cumprir fatores morais e éticos, independentemente da lei e; justas, ocorrem quando a empresa decide obrigar-se a cumprir fatores morais e éticos, independentemente da lei (UN-ISAR- [UNISAR SIGNIFICADO DEL APELLIDO, ORÍGENES Y DISTRIBUCIÓN](#), 1997).

Uma obrigação não necessariamente tem que ser forçada para que uma responsabilidade ambiental seja reconhecida. A empresa pode agir de modo construtivo expandindo uma obrigação legal. Por exemplo, a empresa pode estabelecer uma política de reflorestar áreas acima do requerido pela lei. E passará a agir de forma justa a partir do momento que se obrigar a fazê-lo. O reconhecimento de tais exigibilidades, na maioria dos casos, ocorre somente no ato da efetivação dos gastos. Mas para que isso se torne uma

obrigação, de fato, é necessário que ela divulgue publicamente a sua intenção de conservar, preservar, recuperar ou proteger o meio ambiente.

De acordo com os princípios contábeis, tais gastos e suas respectivas exigibilidades deveriam ser contabilizados no mesmo período em que se registrasse a receita deles decorrente, de forma a se permitir a confrontação de receitas e despesas dentro do mesmo período contábil.

Na *United Nations Conference on Trade and Development*, UNCTAD/Isar (1998, p. 9), há uma corroboração a respeito dos tipos de obrigações legais, construtivas e justas, mas existe uma afirmação de que para os casos de responsabilidades ambientais construtivas e justas a decisão de reconhecimento do passivo deve ser da direção da empresa e deve ser comunicada por um anúncio público.

## **ECONOMIA, MEIO AMBIENTE E PASSIVO AMBIENTAL**

O cerne da Ciência Econômica está pautado na satisfação das necessidades ilimitadas dos homens, tendo em vista a escassez de recursos. Para satisfazer aos anseios momentâneos da raça humana, que sofrem mutações constantes, as empresas passaram séculos consumindo matéria-prima extraída da natureza sem políticas voltadas para a conservação do meio ambiente.

Calderoni (2004, p. 572) afirma que a atividade humana tem minado os recursos naturais a tal ponto que a própria sobrevivência do homem está sendo posta em risco, não somente pelo consumo de recursos, mas, também pela quantidade de resíduos eliminados no meio. Parece um exagero, mas no Brasil existem mais de 160 milhões de pessoas produzindo mais que 0,6 kg de lixo per capita por dia (IEE- [INSTITUTO DE EXCELÊNCIA EMPRESARIAL](#), 2005), sem o devido tratamento.

Apesar de ser um tema bastante discutido atualmente, a questão ambiental foi tratada na economia luso-brasileira do Brasil Colônia, em 1760, no Alvará Real de Proteção dos Manguezais, na tentativa de minimizar os impactos da construção civil em expansão. Pedro e Frangetto (2004, p. 623) consideram que tal edital foi uma imposição legal que conseguiu manter intactos os manguezais do litoral brasileiro até meados do século XIX, quando a norma foi revogada.

Atualmente, existem muitas leis em vigor para garantir a produção com conservação do meio ambiente e punir os transgressores, mas não se espera que essas leis sejam cumpridas se o principal agente fiscalizador – o Estado – não tem sido eficiente. Os órgãos fiscalizadores encontram-se desprovidos de recursos necessários para a sua operacionalização.

Defensores da natureza, no intuito de contribuir para a preservação do meio ambiente, formaram Organizações Não Governamentais (ONG's), que apesar de não terem “força” política têm tido papel importante no que tange à conscientização da sociedade. Diversas mobilizações pró-natureza passaram a existir em todo o mundo. Os ambientalistas exigem que as empresas, principalmente as que têm atividades de uso intenso de recursos naturais, sejam obrigadas a reparar e evitar danos à natureza. Essas obrigações são denominadas na contabilidade de passivos ambientais, por se tratar de obrigações específicas da questão ambiental.

Existem diversos conceitos para passivo ambiental elaborados pelos grupos interessados. Uma questão bastante discutida a respeito do passivo ambiental tem sido o seu reconhecimento, motivo inclusive de discussão no conselho da Organização das Nações Unidas (ONU). Considerando-se que os maiores interessados sejam os ambientalistas, as empresas e o Estado serão apresentados os aspectos relevantes levantados por cada *stakeholder*<sup>2</sup> sobre o assunto.

### ***Empresas Versus Ambientalistas***

Os grupos ativistas ambientais acreditam que o fato da empresa estar utilizando recursos naturais para produzir acarreta constantes impactos negativos – muitas vezes irreversíveis - ao meio ambiente: desmatamento, geração de rejeitos, poluição dos recursos hídricos, modificação da paisagem, danos à água, ao solo, à fauna, à flora, dentre outros.

A respeito dos impactos ambientais, Capra (1982, p. 227) afirma que a tecnologia humana está desintegrando e perturbando seriamente os processos ecológicos que sustentam o meio ambiente natural, que são a própria base da existência humana. Para Capra, existe uma obsessão humana pelo crescimento econômico e pelo sistema de valores capitalista, que lhe é

---

<sup>2</sup> Vinha (2003, p. 178) considera o termo *stakeholder* mais abrangente que “grupos de interesse” ou “partes interessadas”, pois além de incorporar todos os membros da cadeia produtiva, abrange também as comunidades, as ONGs, o setor público e outras firmas e formadores de opinião.

subjacente, que criou um meio ambiente físico e mental no qual a vida se tornou extremamente insalubre.

Após a Revolução Industrial, dentro dos preceitos capitalistas de produção em larga escala a custos mais baixos, houve um aumento significativo da emissão de gases poluentes e resíduos tóxicos nos rios e solos. Na tentativa de manter seus níveis de produção as indústrias exploravam e têm explorado recursos disponíveis de combustíveis fósseis, não renováveis. A Revista Borracha Atual (2002) mostra a indústria como a principal responsável pela poluição atmosférica, pois consome 37% da energia mundial e emite 50% do dióxido de carbono, 90% dos óxidos de enxofre e os demais produtos químicos que ameaçam a camada de ozônio.

Reduzir drasticamente os níveis de poluição é um dos principais problemas dos ambientalistas de todo o mundo. Muitas conquistas foram concretizadas, principalmente a criação de leis específicas de proteção ao meio ambiente. Para minimização dos impactos provocados pelas indústrias, os ambientalistas têm proposto alternativas como: instalação de dispositivos que retenham os fumos e os gases; utilização de energias alternativas; aplicação de catalisadores em automóveis novos e obrigatoriedade de inspeções periódicas; substituição de produtos químicos industriais perigosos etc. Mas, as indústrias alegam que sua aplicação é inviável em função dos custos serem elevados, gerando obrigações ambientais em muitos casos impossíveis de serem pagas.

Para Vinha (2003, p. 176):

O principal obstáculo à adoção da gestão ambiental residia, então, na concepção dominante de que meio ambiente e lucro eram adversários naturais. [...]

Contudo, em poucos anos, ficou patente que as tecnologias ambientais tinham um potencial inverso, isto é, reduziam custos por meio de uma melhor racionalização dos processos produtivos, particularmente no uso de insumos e no desperdício, levando à rápida disseminação da gestão ambiental baseada no gerenciamento da qualidade total.

Schmidlheyne (1996 apud VINHA 2003, p. 178) salienta que a maximização de retornos aos acionistas não deve ser encarada como medida imediatista, por parte dos

executivos. Investimentos de longo prazo não devem ser negligenciados, uma vez que os acionistas procuram obter retornos satisfatórios nos investimentos de curto e longo prazo.

Em um levantamento do Conselho Mundial de Empresários para o Desenvolvimento Sustentável citado por May (2001, p. 301) descobriu-se que:

Dados preços baixos e a capacidade dos empresários de manter a maioria dos custos de danos ambientais “externos” a seus balanços financeiros, a lucratividade de conversão à eco-eficiência é reduzida. As companhias eco-eficientes não são geralmente as preferidas pelos mercados financeiros.

Apesar de se mostrarem capazes de reduzir custos, racionalizar processos produtivos e gerar lucros, as empresas eco-eficientes não são as preferidas dos investidores, o que pode aumentar a resistência das empresas de ampliarem o reconhecimento de obrigações construtivas e justas.

O poder coercitivo do Estado, que aplica punição aos responsáveis por danos causados à sociedade, coloca-o num patamar diferenciado dos demais *stakeholders*, sendo, portanto, a instituição mais indicada para coordenar o processo de criar uma sociedade cada vez mais sustentável. Mas, para realizar tarefa tão árdua e grandiosa, há a necessidade da participação de todos de forma incisiva.

### ***O Passivo Ambiental***

O conceito de obrigações ambientais ou passivos ambientais é apresentado por Ribeiro e Lisboa (2000, p.1) como sendo “o sacrifício de benefícios econômicos que serão realizados para a preservação, recuperação e proteção do meio ambiente de forma a permitir a compatibilidade entre desenvolvimento econômico e meio ecológico” ou ocorrem de conduta inadequada em relação às questões ambientais.

A palavra preservação apresentada no conceito de passivo ambiental, será melhor discutida a seguir, de acordo com a conceituação de Moreira (2004) em comparação com o conceito de conservação, elaborado pelo mesmo autor:

Preservação: Estratégia de proteção dos recursos naturais que prega a manutenção das condições de um determinado ecossistema, espécies ou área, sem qualquer ação ou interferência que altere o *status quo*. Prevê que os recursos sejam mantidos intocados, não permitindo ações de manejo.

Conservação: Conceito desenvolvido e disseminado nas últimas décadas do século 19 como um relacionamento ético entre pessoas, terras e recursos naturais, ou seja, uma utilização coerente destes recursos de modo a não destruir sua capacidade de servir às gerações seguintes, garantindo sua renovação. A conservação prevê a exploração racional e o manejo contínuo de recursos naturais, com base em sua sustentabilidade.

O curioso e intrigante no conceito de passivo ambiental citado é o não aparecimento da palavra conservação, que significa explorar de forma sustentável. Sugere-se, portanto, a inclusão da palavra conservação como forma de ampliar o conceito de passivo ambiental, dando maior ênfase à questão da sustentabilidade tão discutida nas duas últimas décadas.

Dentro desse contexto, o passivo ambiental da empresa não pode ser entendido como sendo apenas a dívida que a empresa tem relacionada às questões ambientais, normalmente decorrente do não cumprimento de eventuais termos de compromisso firmados com órgãos oficiais de controle ambiental e/ou de ações do Ministério Público decorrentes de reclamações da comunidade. Mas, também, pelas ações que a empresa desenvolve no intuito de conservar o meio ambiente sem que haja imposição legal para tal.

A respeito do reconhecimento do passivo ambiental, Ribeiro e Lisboa (2000, p. 11) afirma que a empresa deve se responsabilizar pelo tratamento de qualquer forma de resíduo originário do processo produtivo, pois de acordo com as premissas básicas de responsabilidade social, moral e ética a empresa deve arcar com todos os custos necessários para a manutenção de sua operacionalização.

No entanto, verifica-se no Brasil a situação de que as empresas tradicionalmente evidenciam o passivo legal, não existindo a cultura de evidenciar de forma implícita o passivo gerado. Por isso, em todo o mundo as leis têm evoluído para forçar a diminuição das agressões à natureza, principalmente no tocante da implementação de tecnologias “limpas”.

A substituição de tecnologias tradicionais por tecnologias alternativas, intituladas de tecnologias limpas, nas plantas fabris em operacionalização, pode implicar diversas alterações nas suas estruturas, períodos de ociosidade produtiva, além de investimentos elevados, disponíveis apenas para as grandes empresas. Os custos desses investimentos têm levado as empresas, apesar de todo o jargão de mercado em relação à responsabilidade social, moral e ética, a assumir apenas os passivos ambientais exigidos de forma legal. Apesar de estarem se responsabilizando dentro dos limites da lei, os passivos ambientais têm sido muito utilizados em campanhas de *marketing*, em vista do desconhecimento do assunto por parte dos

consumidores, pois o consumidor não sabe quantas novas árvores uma indústria de celulose é obrigada a plantar para cada derrubada. Existem empresas que “implementam apenas reformas simbólicas e medidas cosméticas (a chamada “lavagem verde”) visando responder à legislação ambiental e usá-las como propaganda institucional” (VINHA, 2003, p. 177).

A crescente disseminação da necessidade de conservação dos recursos naturais tem forçado chefes de estados – principalmente na Organização das Nações Unidas (ONU) –, grandes grupos econômicos e ambientalistas a negociarem a tentativa de um ponto de equilíbrio das relações de produção onde o meio ambiente natural esteja saudável, sem afetar a sobrevivência das empresas.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Os padrões da Contabilidade nos mostram três possibilidades de evidenciação do passivo ambiental: de forma legal, justa ou construtiva. No Brasil, o nível de conscientização das empresas ainda não é suficiente para que as mesmas passassem a evidenciar de forma construtiva e justa os passivos.

Por outro lado, as leis brasileiras têm evoluído, seja por pressão dos ecologistas e da sociedade em geral, ou por conscientização do legislativo, ampliando as penas e multas contra as agressões à natureza, no intuito de agir como um inibidor da destruição.

A normalização contábil brasileira orienta que o Passivo Ambiental deve ser evidenciado quando ocorrerem gastos associados ao Meio Ambiente. Devendo ser apresentado também em Notas Explicativas, demonstrando a real situação ambiental da empresa, de forma detalhada.

À luz da Teoria Contábil, observa-se que todas as exigências, decorrentes de transações ou eventos relacionados ao meio ambiente, que impliquem uma provável transferência futura de ativos ou serviços para outra entidade, desde que possam ser aferidos os valores exatos ou estimados de modo confiável, devem ser contabilizados no momento da ocorrência do fato gerador.

Finalmente, conclui-se que as empresas vivenciam um mercado pautado na satisfação das necessidades ilimitadas dos homens, mas ameaçado pela escassez de recursos. O que tem criado um cenário mundial marcado pela necessária preservação e recuperação ambiental,

como questão de sobrevivência das empresas no médio e longo prazos. Dentro desse contexto, a contabilidade deve criar modelos eficazes e orientar o empresário para que os objetivos das empresas sejam atingidos, sem causar danos à sociedade.

## REFERÊNCIAS

BENJAMIN, Antônio Herman. Introdução ao Direito Ambiental Brasileiro. **Revista de Direito Ambiental**, v. 14, São Paulo, pp. 49-82, 2004.

BRASIL, Constituição. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1998.

BRASIL. **Constituição Federal do Brasil de 1988**. Dispõe sobre responsabilidade da segurança pública na República Federativa do Brasil. Palácio do Planalto. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 15 mar. 2015.

BRASIL, Lei n.º 9.605, de 12 fevereiro de 1998.

CALDERONI, Sabetai. **Economia Ambiental**. In: PHILIPPI JR., A. et al. Curso de Gestão Ambiental, Manole, Barueri, SP, 2004.

CAPRA, Fritjof. **O Ponto de Mutação**. São Paulo, Cutrix, 1982.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BRENDA, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

IBRACON – Instituto Brasileiro de Contadores. Normas e Procedimentos de Auditoria – NPA11 – **Balanco e Ecologia**, 1996.

INSTITUTO DE ELETROTÉCNICA E ENERGIA DA UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO (IEE). **Resíduos no Brasil**. [http://infoener.iee.usp.br/scripts/biomassa/br\\_residuos.asp](http://infoener.iee.usp.br/scripts/biomassa/br_residuos.asp). Visitado em 17/04/2005.

IRIGARAY, Carlos Teodoro José Huguene. **Considerações Sobre a Tutela Penal do Meio Ambiente**. Disponível em <http://www.mt.trf1.gov.br>. Visitado em 26/05/2005.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

KPMG CONSULTORIA. **Comparação Entre Práticas Contábeis**. 2001. Disponível em: <http://www.kpmg.com.br/>. Visitado em: 22/08/2005.

MAY, Peter H.. **O Setor Financeiro Privado Internacional e o Meio Ambiente: o caso do Brasil**. In: CAVALCANTI, Clóvis. Meio Ambiente, Desenvolvimento Sustentável e Políticas Públicas. São Paulo, Cortez Editora, 2001.

MACHADO, Carla Mara. **Contabilidade ambiental: o papel da contabilidade na evidenciação de investimentos, custos e passivos ambientais**. Faculdade de Ciências Econômicas de São Paulo (Fecap) – Ciências Contábeis, 2002. Disponível em: <http://www.ethos.org.br>. Visitado em: 22/08/2005.

MIRRA, Álvaro Luiz Valery. **Responsabilidade Civil pelo Dano Ambiental e o Princípio da Reparação Integral do Dano**. Revista de Direito Ambiental. Ano 8, n. 32, São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, outubro-dezembro/2003.

MOREIRA, Maria Suely. **Passivo Ambiental: um conceito em debate**. Revista Banas Falando de Qualidade - Edição de maio de 2004. Disponível em <http://www.banasqualidade.com.br>. Visitado em 26/05/2005.

NUNES, Cleucio Santos. **Direito Tributário e Meio Ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005.

PEDRO, A. F. P.; FRANGETTO, F. W.. **Direito Ambiental Aplicado**. In: Philippi Jr., A. et al. Curso de Gestão Ambiental, Manole, Barueri, SP, 2004.

REVISTA BORRACHA ATUAL. **A difícil convivência com o Meio Ambiente**. Ano 7, nº 42, Editora Borracha Atual, Campinas, Set/Out 2002.

RIBEIRO, Maisa de Souza. **Contabilidade e Meio Ambiente**. 1992. Dissertação [Mestrado em Contabilidade] – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

RIBEIRO, Maisa de Souza; LISBOA, Lázaro Plácido. **Passivo Ambiental**. In: XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade, Goiânia, 15 a 20/10/2000. Revista Brasileira de Contabilidade, Suplemento Especial.

RICARDINO FILHO, A. A.; LUIZ, I. G.; SANTANA, L. **Um Estudo do Disclosure do Passivo à Luz dos Padrões Internacionais de Contabilidade**. Brazilian Business Review, vol. 1, n. 2, 2004, pp. 89-102. Disponível em <http://www.bbronline.com.br>. Acesso em 15/05/2005.

SILVA, José Afonso da. Fundamentos Constitucionais da Proteção do Meio Ambiente. **Revista de Direito Ambiental**. Ano 7, n. 27, São Paulo: Revista dos Tribunais, julho-setembro/2002.

STEIGLEDER, Annelise Monteiro. **Considerações sobre o Nexó de Causalidade na Responsabilidade Civil por Dano ao Meio Ambiente**. Revista de Direito Ambiental. Ano 8, n. 32, São Paulo: Revista dos Tribunais, outubro-dezembro/2003.

UNCTAD/ISAR - UNITED NATIONS CONFERENCE ON TRADE AND DEVELOPMENT. Report of the Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting. 1998. Disponível em <http://www.sec.gov/>. Acesso em 05/05/2005.

UN-ISAR – INTERGOVERNAMENTAL WORKING GROUP OF EXPERTS ON INTERNATIONAL STANDARDS OF ACCOUNTING AND REPORTING. **Accounting and Reporting for Environmental Liabilities and Costs with in the Existing Financial Reporting Framework**. Genebra, 1997. Disponível em <http://www.sec.gov/rules/petitions>. Acesso em 05/05/2005.

VINHA, Valéria da. **As Empresas e o Desenvolvimento Sustentável: da eco-eficiência à responsabilidade social corporativa**. In: MAY, Peter H. et al. Economia do Meio Ambiente: teoria e prática. Rio de Janeiro, Editora Campus, 2003.