

RECONHECIMENTO E EVIDENCIAÇÃO DE GASTOS DE NATUREZA AMBIENTAL: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA CEREALISTA DA CIDADE DE UBERLÂNDIA-MG

ACCOUNTING RECOGNITION AND DISCLOSURE OF ENVIRONMENTAL COSTS: A CASE STUDY IN A RICE PROCESSING COMPANY OF UBERLÂNDIA-MG CITY

Ana Barbosa Ribeiro¹

Bacharel em Ciências Contábeis (FACIC-UFU)

Carlos Roberto Souza Carmo²

Mestre em Ciências Contábeis (PUC-SP)

Resumo:

Este trabalho teve por objetivo compreender e analisar a forma como uma empresa cerealista da cidade de Uberlândia-MG trata contabilmente seus gastos de natureza ambiental, e, ainda, como evidencia tais gastos. A partir de um estudo de caso real único, procurou-se conhecer as normas contábeis e técnicas para identificação e evidenciação de gastos de natureza ambiental, a fim de iniciar o processo de levantamento e análise de informações de natureza ambiental e posterior apresentação dos resultados. Por meio da triangulação de dados, em que foram utilizados os métodos referentes à observação direta, pesquisa documental e entrevistas semiestruturadas, foi possível perceber que a empresa alvo deste estudo ainda considera a contabilidade ambiental secundária em relação à contabilidade societária. Isso porque, para a administração, gastos de natureza ambiental não possuem relevância econômica, cumprindo uma obrigação meramente legal. E, assim como uma parte considerável das empresas pesquisadas em estudos correlatos, a entidade alvo deste estudo ainda não considera a contabilidade ambiental como parte da estratégia gerencial da empresa.

Palavras-chave: Contabilidade ambiental. Gestão ambiental. Indústria de beneficiamento de arroz.

Abstract:

This study aimed to understand and analyze how a Rice processing company the city of Uberlândia, Minas Gerais, accounting treats its environmental costs, and also as evidence such spending. From a single real case study, we tried to meet the financial and technical standards for identification and disclosure of environmental expenditures in order to start the withdrawal process and analysis of environmental and subsequent presentation of results. Through triangulation of data, which were used methods related to direct observation, documentary research and semi-structured interviews, it was revealed that the target company in this study also considers secondary environmental accounting in relation to corporate

¹ Universidade Federal de Uberlândia, Faculdade de Ciências Contábeis, Uberlândia-MG, anaribeiro_mg@yahoo.com.br

² Universidade Federal de Uberlândia, Faculdade de Ciências Contábeis, Uberlândia-MG, carlosjj2004@hotmail.com

accounting. That's because, for the management of environmental expenditures have no economic relevance, merely fulfilling a legal obligation. And as a considerable part of the companies surveyed in related studies, the target entity of this study also does not consider the environmental accounting as part of the management strategy of the company.

Keywords: Environmental accounting. Environmental management. Rice processing industry

1 Introdução

Embora antiga, a problemática ambiental tem recebido cada vez mais atenção nas discussões envolvendo a utilização dos recursos naturais pelas empresas, quando da realização das suas atividades fins e a forma como elas agem, seja no cumprimento de obrigação legal ou no comprometimento com a manutenção sustentável do meio ambiente (RIBEIRO, 2010).

Se a contabilidade ambiental hoje tem relevância não somente pelo caráter ambiental em si, mas, pela importância econômica financeira para as entidades, isso foi resultado de movimentos ocorridos na história recente das sociedades (RIBEIRO, 2010). Encontros realizados por chefes mundiais de estado foram acompanhados pela mídia e deram ao meio ambiente destaque em todas as áreas do conhecimento com a finalidade de estabelecerem metas para a redução de emissão de gases poluentes, por exemplo, o Protocolo de Kyoto, ocorrido no Japão em 1997, organizado pela Organização das Nações Unidas (ONU) com o propósito de reduzir as emissões de dióxido de carbono (CO₂) e outros gases causadores do efeito estufa (RIBEIRO, 2010).

Ainda segunda Ribeiro (2010) outra ação que obteve repercussão mundial foi a Rio/92, também promovida pela ONU, contou com a participação de inúmeros chefes de Estado que buscavam introduzir uma ideia de desenvolvimento sustentável e crescimento econômico mais equilibrado e menos consumista. Desde então a pauta do desenvolvimento sustentável e crescimento econômico tem sido recorrente na mídia e os esforços para se obter do meio ambiente recursos suficientes para o crescimento econômico também (RIBEIRO, 2010).

Com o intuito de contribuir para o estabelecimento de novos procedimentos e novas metodologias contábeis acerca da questão ambiental, a partir da realização da Conferência Rio/92 contadores, institutos de pesquisa, organismos profissionais e órgãos do governo iniciaram os estudos sobre o tema, objetivando apresentar respostas que satisfizessem gestores quanto às suas necessidades de informações financeiras sobre o meio ambiente e relativa à entidade (FERREIRA, 2002).

Esses encontros trouxeram ao público a preocupação com o desenvolvimento sustentável, que vem a ser aquele que satisfaz as necessidades do presente sem comprometer as habilidades das futuras gerações de satisfazerem suas necessidades, ou seja, o uso de recursos naturais não renováveis deve ser feito de forma a possibilitar o acesso a eles pelas gerações futuras (BARONI, 1992).

A questão ecológica é tema de discussões de vários ramos do conhecimento, tornando-se fundamental também a participação da contabilidade, a fim de encontrar o melhor meio de evidenciar e mensurar os consumos e/ou manutenção dos recursos naturais, já que esses valores podem se tornar relevantes economicamente, interferindo diretamente na continuidade de um empreendimento (RIBEIRO, 2010).

A contabilidade ambiental, assim como a contabilidade geral, passa a ter duas funções de relevância, dentre outras não menos importantes: auxilia no controle e ajuda na tomada de decisões no que se refere às especificidades de natureza ambiental (MARTINS, 2003). No que tange ao controle, fornece dados para estabelecer padrões e outras formas de previsão de

custos e/ou despesas, permitindo acompanhar o que efetivamente foi realizado comparando ao que foi planejado anteriormente (MARTINS, 2003). O parâmetro comparativo dos dados fornecidos pelo controle dá a entidade informações mais consistentes e confiáveis para uma melhor tomada de decisões (MARTINS, 2003).

Neste contexto, observa-se que as indústrias cerealistas representam um setor que consome grande quantidade de recursos naturais, especialmente água, e, ainda, emitem grande quantidade de materiais particulados e sólidos no meio ambiente, além da poluição sonora.

Essa particularidade do setor, a localização desta empresa alvo da pesquisa e o conflito gerado entre os interesses da sociedade e da empresa, para a realização da sua atividade fim, reforçam a necessidade de controle e gerenciamento desses conflitos gerados a partir do consumo de recursos naturais. O cumprimento e respeito aos direitos dos cidadãos, seja ele relativo aos seus produtos ou à sua conduta ética, social, econômica e mais recentemente socioambiental, tem sido uma crescente exigência da sociedade para com o comportamento das empresas frente ao seu mercado consumidor (RIBEIRO, 2010).

Acerca da utilização da contabilidade ambiental com vistas ao processo de gestão e controle dos fatores ambientais, Rocha *et al* (2010) buscaram analisar as políticas e estratégias de gestão ambiental implementadas pelas principais indústrias de arroz do Rio Grande do Sul. Ao final do seu estudo, Rocha *et al* (2010) observaram que semelhante ao aspecto tecnológico, as empresas cerealistas do Rio Grande do Sul passaram a utilizar a contabilidade ambiental com diferencial para obter maior competitividade, a partir, do controle e evidenciação de práticas voltadas para responsabilidade socioambiental.

Tão importante quanto o processo de gestão de controle de fatores ambientais é a destinação dos resíduos sólidos gerados pela atividade de beneficiamento de arroz. Tal processo pôde ser acompanhado por pesquisa realizada por Saidelles *et al* (2012) em uma indústria de beneficiamento de arroz da cidade de Sapé (RS). Saidelles *et al* (2012) observaram que o processo de destinação de resíduos sólidos, quando implementado de modo correto, além de reduzir o impacto ambiental, pode ainda trazer benefícios econômicos às empresas de beneficiamento de arroz a partir do reaproveitamento dos resíduos gerados pela atividade fim, diminuindo os custos de produção.

Essa conduta permite à empresa conhecer melhor o seu funcionamento, compromisso com a contínua melhoria dos processos relativos à geração de resíduos e a possibilidade de investir em pesquisas e desenvolvimento de novos produtos a partir do reaproveitamento de resíduos dessa mesma atividade (SAIDELLES *et al*, 2012).

Diante do exposto, a presente investigação tem por objetivo compreender e analisar a forma como uma empresa cerealista da cidade de Uberlândia-MG trata contabilmente seus gastos de natureza ambiental, e, ainda, como ela evidencia tais gastos.

Para tanto, inicialmente promoveu-se o embasamento teórico acerca da temática relacionada à contabilidade ambiental, objetivando conhecer as normas contábeis e técnicas às quais as empresas cerealistas estão sujeitas quando a publicação de suas informações de natureza ambiental. Adicionalmente, buscou-se conhecer os resultados apresentados por estudos correlatos relacionados à evidenciação e publicação de informações de natureza ambiental.

A seguir, identificou-se a metodologia científica suficiente para permitir atingir àquele objetivo geral. Sendo que, optou-se pelo estudo de caso real único aplicado a uma indústria cerealista, que distribui seus produtos no mercado atacadista e varejista de alimentos da cidade Uberlândia-MG.

Na sequência, foi realizada a análise do conjunto de evidências identificadas a partir do estudo de caso real, e, ainda, devidamente apoiada na respectiva plataforma teórica.

Finalmente, na quinta seção deste trabalho, são apresentadas as considerações finais acerca de todo este processo de investigação científica de natureza empírica.

2 Referencial Teórico

A contabilidade, enquanto ciência que estuda o patrimônio das entidades se caracteriza como uma área de conhecimento que evidencia as diversas interações dos homens que provocam alterações desse patrimônio (IUDICIBUS; MARION, 1999). Ainda de acordo com Iudicibus e Marion (1999), ainda que se utilize de métodos voltados à quantificação das modificações patrimoniais, esses eventos são provocados pela ação humana, ou seja, a contabilidade também é uma ciência que evidencia o modo como a ação humana, mediante a atividade empresarial, se relaciona com o meio ambiente.

Essa particularidade da ação humana de modificar o ambiente em que vive trouxe ao longo dos séculos alterações de naturezas diversas, por exemplo, a descoberta de novas tecnologias, avanços na medicina, dentre tantas outras. E, a cada dia, esses avanços aumentam a demanda pelo uso dos recursos naturais envolvidos em todos os processos da vida humana (FERREIRA, 2002). Nesse contexto, a contabilidade ambiental busca registrar e evidenciar o modo como as entidades têm se relacionado com o meio ambiente.

Para Ferreira (2002, p.187) “ao se depararem com problemas de gestão relativa ao meio ambiente, os gestores passaram a requerer da contabilidade informações que os ajudem nesse trabalho, para o qual os contadores, de modo geral, não se encontram preparados”.

Com vistas a uma necessidade evidente, em 2004 foram elaboradas as Normas Brasileiras de Contabilidade NBC T 15 (CFC, 2004) e NBC TE (CFC, 2009), do Conselho Federal de Contabilidade. A NBC T 15 estabelece as condições gerais para a evidenciação de informações de natureza social e ambiental, de natureza física, monetária ou qualitativa, provenientes ou não da contabilidade (CFC, 2004). Sendo que, segundo aquela norma, a demonstração de informações de natureza social e ambiental deve ser divulgada como informação complementar às demonstrações contábeis, não se confundindo com as notas explicativas (CFC, 2004).

A NBC TE estabelece os critérios para o reconhecimento, classificação, mensuração e divulgação dos eventos de natureza ambiental (CFC, 2009). Neste caso, será dada atenção especial aos gastos incorridos com o meio ambiente, decorrentes da atividade econômica preponderante da entidade (CFC, 2009).

Acerca da necessidade de adoção e aplicação da normatização estabelecida pela NBC T 15 e NBC TE, como uma das formas de evidenciação e utilização de informações de natureza social e ambiental, Vieira e Faria (2007) realizaram um estudo em que selecionaram as maiores e melhores empresas do setor de alimentos e bebidas elencadas na Revista Exame Maiores e Melhores do ano de 2006, e, buscaram analisar suas demonstrações a partir das orientações contidas na NBC T 15.

A partir de um *checklist* elaborado com base na NBC – T 15 do Conselho Federal de Contabilidade, Vieira e Faria (2007) buscaram verificar o nível de evidenciação de informações de responsabilidade socioambiental. Após analisarem as informações das 14 maiores empresas, definidas em função do seu faturamento, no segmento de alimentos e bebidas da economia brasileira e que publicaram suas demonstrações contábeis em 2005, e, ainda a partir de critérios definidos com base no nível de evidenciação de informações contidas nos respectivos balanços sociais, notas explicativas, demonstração do valor adicionado (DVA), quando publicados, e Pareceres da Auditoria e da Administração, Vieira e Faria (2007) constataram que cinco daquelas entidades apresentaram um péssimo conceito em termos de evidenciação daquelas informações; quatro apresentaram ótimo desempenho na evidenciação de suas informações de responsabilidade socioambiental; e as outras se apresentaram de forma boa ou regular.

Ao final, Vieira e Faria (2007) concluíram que, apesar da escassez de normas sobre responsabilidade socioambiental, mesmo que não evidenciando com clareza, as empresas preocupam-se com a questão social.

Em uma linha de raciocínio semelhante àquela de Vieira e Faria (2007), Lima *et al* (2012) também pesquisaram as 60 (sessenta) maiores empresas de capital aberto, elencadas pela Revista Exame Melhores e Maiores, porém em 2009, e, de segmentos econômicos heterogêneos, buscando identificar aquelas que evidenciaram em seus balanços, em notas explicativas, relatórios da administração, informações referentes a investimentos em manutenção e melhoria dos processos operacionais, investimentos em preservação e/ou recuperação de ambientes degradados, processos ambientais, multas e indenizações, etc. (LIMA *et al*, 2012).

Os resultados daquela pesquisa indicaram que a maioria das empresas estudadas não evidenciaram informações ambientais em seus balanços e demonstrações do resultado do exercício, o que levou aqueles pesquisadores a acreditarem “que a não obrigatoriedade de evidenciação dessas informações faz com que as empresas optem por divulgá-las em outros relatórios ou, até mesmo, de não divulgá-las por qualquer outro meio” (LIMA *et al*, 2012, p. 14).

Por outro lado, as notas explicativas e relatórios da administração foram mais utilizados para evidenciação de gastos de natureza ambiental, enquanto que a divulgação de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra as empresas, multas e indenizações de natureza ambiental não foram divulgadas pela grande maioria das empresas pesquisadas por Lima *et al* (2012).

Acerca da possibilidade de adoção da contabilidade ambiental em função quase que exclusiva do cumprimento de legislação, Garcia e Beher (2012) realizaram um estudo envolvendo empresas beneficiadoras de arroz da cidade de Santa Maria-RS, em que, foi observado que 75% daquelas entidades possuíam conhecimento da contabilidade ambiental, mas, não publicavam nenhuma demonstração dessa natureza em relatórios contábeis, contudo, internamente era feito o controle. Ao buscar compreender os motivos dessa prática, Garcia e Beher (2012) identificaram que justificativa para tal comportamento estava baseada no custo-benefício.

Adicionalmente, foi observado que todas as empresas integrantes da amostra do estudo de Garcia e Beher (2012) foram alvo de reclamações por parte da comunidade em geral, no que se refere à poluição sonora, emissão de pó e destinação inadequada de resíduos. Sendo que, ao analisar comparativamente o volume de reclamações com a localização das entidades pesquisadas, Garcia e Beher (2012) perceberam que quanto mais próximos dos centros urbanos, maior a incidência de reclamações e penalidades.

Acerca da utilização das informações de natureza ambiental para controle interno, Garcia e Beher (2012) observaram que os chamados Sistemas de Gestão Ambiental (SGA) existentes nas empresas integrantes da amostra de estudo possuíam mecanismos para redução de efluentes, redução de consumo de água e energia elétrica e algumas atividades voltadas para a reciclagem.

Acerca do processo de evidenciação propriamente dito, Garcia e Beher (2012) constataram que as empresas pesquisadas evidenciavam suas informações contábeis mediante o uso de notas explicativas, sendo que, essa evidenciação era feita apenas pelas empresas de grande porte.

Ao analisar os chamados custos da não preservação ambiental, Ribeiro *et al* (2010) estudou o caso de uma empresa do setor têxtil na região metropolitana de Natal-RN, em que a atividade operacional estava diretamente ligada à degradação do meio ambiente, pois, seu processo produtivo apresentava uma alta carga poluidora em seus efluentes, ou seja, o seu

processo produtivo liberava grande quantidade de produtos líquidos e gasosos no meio ambiente devido às variações em seus processos e produtos.

Ribeiro *et al* (2010) explicam que a indústria têxtil de modo geral tem um diversificado processo produtivo, podendo passar por todas as etapas do processo produtivo ou uma combinação delas, por exemplo, fiação, tecelagem e/ou beneficiamento. A água e as fibras são importantes componentes utilizados em quase todos os processos produtivos das indústrias têxteis, inclusive, sua utilização já está sendo incluída em planilhas de custos e não apenas como veículo no processo de tingimento a custo irrisório ou mesmo simples utilização no processo de beneficiamento dos tecidos.

Ribeiro *et al* (2010) pesquisaram e apresentaram a amplitude da não preservação do meio ambiente, utilizando-se de gráficos comparativos, levando-se em conta hipoteticamente penalidades sofridas pela empresa pesquisada de acordo com a legislação vigente local, em leves, graves e gravíssimas. Primeiramente, foram elaborados gráficos comparativos entre o investimento em ativo ambiental e os respectivos custos ambientais anuais já realizados pela empresa e uma possível infração leve, grave ou gravíssima. O estudo comparativo apresentado por Ribeiro *et al* (2010) comprovou que se a empresa sofresse uma penalidade máxima pelo não cumprimento de ações de preservação ambiental, a variação percentual do custo/benefício, sofreria alteração de 61,66%, em caso de infração leve, até -96,77%, no caso de uma infração gravíssima.

Nesse sentido, o estudo hipotético-comparativo apresentado por Ribeiro *et al* (2010) constatou que investir em ações preventivas de natureza ambiental não tem somente caráter social, mas, reflete otimização de resultados da empresa, tendo em vista sua continuidade, se considerado que o custo ambiental de preservação no estudo apresentado corresponde à apenas 3% do custo da multa por infração.

Na mesma corrente de estudos apresentados por Ribeiro *et al* (2010) destaca-se no contexto produtivo o custo zero pela utilização dos recursos naturais. Nesse aspecto, o estudo realizado por Longaray e Porton (2007) trata o assunto a partir do viés econômico, pois, a partir da perspectiva de que recursos naturais não tem custo, há de se discutir como atribuir valores a esses recursos.

Longaray e Porton (2007) propuseram formas de inclusão de passivos e/ou ativos ambientais no contexto macroeconômico que apresentem não somente o tamanho das poupanças e investimentos, produtividade, etc., mas que incluam nos resultados o decréscimo ou acréscimo de reservas naturais, considerando para isso o uso da contabilidade de renda nacional.

Segundo Longaray e Porton (2007) se um bem ou serviço não apresenta valor econômico e é apresentado a custo zero, a tendência é de que sua procura aumente visto que, quanto maior o preço menor a procura, podendo levar os recursos naturais à exaustão ou provocar o seu mau uso.

Lorenzetti, Rossato e Godoy (2011) apresentaram estudo desenvolvido por meio de pesquisa qualitativa, em um posto de combustível do estado do Rio Grande do Sul, onde procuraram aplicar o correto reconhecimento dos gastos ambientais incorridos na gestão ambiental em estabelecimentos desse segmento, segundo as normas brasileiras de contabilidade e legislação específica ao setor no estado do Rio Grande do Sul. Pois, segundo Lorenzetti, Rossato e Godoy (2011), esse setor tem um alto grau de risco para o meio ambiente, por isso a importância da adequada gestão ambiental.

Lorenzetti, Rossato e Godoy (2011) ressaltaram ainda a importância das legislações que regulamentam a atividade e reconheceram o fato de que a maioria das empresas de menor porte não possuíam um sistema de controle adequado para segregação de despesas de natureza ambiental, mas, destacaram a importância de se mensurar e identificar gastos e/ou custos

relacionados à contabilidade ambiental a fim de dar transparência às demonstrações e se enquadrarem de maneira adequada às normas brasileiras de contabilidade.

Acerca do processo evolutivo e da adoção da contabilidade ambiental no processo de reconhecimento e evidenciação de informações de natureza ambiental em países da Europa, Eugenio (2010) observou que países como Espanha e Austrália são exemplos de que a contabilidade ambiental ainda dá os primeiros passos, pois, somente ao final dos anos 90 foram incorporadas leis obrigando as empresas a incluírem informações de natureza ambiental em seus relatórios. Por outro lado, na Bulgária, desde 1992 a contabilidade ambiental faz parte das demonstrações contábeis das empresas e também a contabilidade ambiental é parte integrante da política de gestão do meio ambiente do país (EUGENIO, 2010).

Eugenio (2010) vê um ponto em comum com empresas de diferentes países quando da publicação das demonstrações contábeis relacionadas ao meio ambiente: elas se beneficiam de alguma forma quando publicam informações de natureza ambiental. Um dos responsáveis pela publicação de relatórios dessa natureza são os gestores, que o fazem por várias razões, explicadas ou pela teoria da legitimidade e pela teoria dos *stakeholders* (EUGENIO, 2010).

Além de cumprir uma obrigação legal, uma das razões para a divulgação de informações de caráter ambiental é a preocupação em legitimar suas atividades e nesse aspecto a teoria da legitimidade enquadra essa visão, pois, é considerada uma teoria voltada para os sistemas, ou seja, faz parte de um sistema social (EUGENIO, 2010). E, as empresas existem porque a sociedade as legitimou (EUGENIO, 2010). Já a teoria dos *stakeholders* incentiva os gestores a informarem outros gestores com poder de influência visando indicar que estão agindo de acordo com as expectativas desses mesmos *stakeholders* (EUGENIO, 2010). Nesse sentido, tanto a teoria dos *stakeholders*, como a teoria da legitimidade podem explicar alguns dos motivos dos gestores para a divulgação social e ambiental (EUGENIO, 2010).

No bojo das discussões teóricas de caráter nacional, Flores e Flores (2012) destacaram que a contabilidade ambiental necessita de regulamentação específica por parte do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), já que até o momento existe uma norma sendo discutida, mas considerando o que existe hoje é a Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 15, conforme resolução no. 1.003/04 (CFC, 2004), que pouco faz pela contabilidade ambiental.

Por último, Nunes, Pfitscher e Uhlmann (2011) apresentaram um estudo descritivo, mediante análise de dados qualitativa, como forma de propor melhorias aos sistemas contábeis gerenciais ambientais. Por sistemas de gestão ambiental entende-se como sendo diretrizes e atividades, tanto administrativas quanto operacionais, envolvendo fatores como planejamento, direção controle, sempre procurando gerar efeitos positivos no meio ambiente, protegendo-o das ações humanas (NUNES; PFITSCHER; UHLMANN, 2011).

Na medida em que o desenvolvimento e a necessidade da contabilidade ambiental são determinados por uma entidade, surgem demandas por sistemas de controle ambientais eficientes com base nas normas ambientais, somadas às metodologias de gestão como forma de obter e gerar dados aos seus usuários (NUNES; PFITSCHER; UHLMANN, 2011).

Os estudos apresentados por Nunes, Pfitscher e Uhlmann (2011) contemplam as discussões atuais de que a contabilidade ambiental é um tema relativamente novo, que não apresenta critérios ainda definidos e claros por parte da legislação específica, e, ainda não têm por parte dos administradores, contadores e gestores em geral a definição clara de custos e/ou despesas ambientais representam consideráveis alterações nos resultados da entidade.

3 Metodologia

Ao considerar que a presente pesquisa teve por objetivo compreender e analisar a forma como uma indústria cerealista, que distribui seus produtos no mercado atacadista e

varejista de alimentos da cidade Uberlândia-MG, trata contabilmente seus gastos de natureza ambiental, e, ainda, como ela evidencia tais gastos, optou-se pela realização de um estudo de caso real único.

Para Yin (2001, 27), “o estudo de caso é a estratégia escolhida ao se examinarem acontecimentos contemporâneos, mas quando não se pode manipular comportamentos relevantes.” Nesse sentido, ao promover o embasamento teórico acerca da temática relacionada à contabilidade ambiental de uma forma geral, e, especificamente, acerca dos resultados de estudos de natureza correlata, ficou evidente que o assunto em questão, apesar de atual, não recebe a devida atenção por parte dos profissionais da área contábil e das empresas em geral, quer seja por desconhecimento, quer seja por questões de natureza econômica e financeira, conforme observaram Vieira e Faria (2007), Ribeiro *et al* (2010), Lorezentt, Rossato e Godoy (2011), Nunes, Pfitscher e Uhlmann (2011), Garcia e Beher (2012), e, ainda, Lima *et al* (2012), entre outros.

Ainda, segundo Yin (2001), esse tipo de metodologia de pesquisa científica tem como principais métodos para o levantamento de dados a observação direta e a realização de entrevistas. Sendo que, ao considerar a natureza das informações demandadas para análise no presente estudo de caso, além daqueles dois métodos básicos, foi utilizada a pesquisa documental para levantamento dos dados de natureza contábil, de modo a proporcionar uma triangulação de dados a partir do tripé observação direta, realização de entrevistas e pesquisa documental.

Segundo Silva (2003, p. 61), a pesquisa documental “[...] difere da pesquisa bibliográfica por utilizar material que ainda não recebeu tratamento analítico ou que pode ser reelaborado; suas fontes são muito mais diversificadas e dispersas”.

A pesquisa na documentação contábil da entidade teve por finalidade compor um conjunto de dados iniciais necessários ao estudo. Este levantamento foi realizado no módulo financeiro do sistema de computadores utilizados pela empresa alvo da pesquisa, onde inicialmente foram coletadas informações de natureza ambiental ou não, mas, que pudessem vir a ser identificadas como tal, conforme análises futuras.

Também foram pesquisados documentos relativos a comunicados, intimações, instruções e outros enviados por órgãos reguladores da questão ambiental. Essa pesquisa procurou verificar à quais obrigações a empresa esteve subordinada e como a mesma conduziu as ações determinadas pela legislação vigente.

Ainda no processo de pesquisa documental, a fim de complementar aquele conjunto de dados, foram analisados os balancetes de verificação referentes às movimentações mensais de Janeiro de 2013 a Dezembro de 2014, também organizados em planilhas eletrônicas do tipo MS EXCEL®.

Para validar e, até mesmo complementar o conjunto de dados levantados a partir da pesquisa documental, foram realizadas entrevistas semiestruturadas, que, segundo Beuren e Colauto (2004), permitem maior interação e conhecimento das realidades dos informantes. Ainda conforme Beuren e Colauto (2004), a entrevista semiestruturada, ao mesmo tempo em que valoriza a presença do entrevistador, possibilita que o entrevistado use toda sua criatividade e espontaneidade, valorizando mais a investigação, podendo trazer novas interrogações, frutos de novas hipóteses surgidas no decorrer da entrevista.

Assim, ao buscar identificar as percepções daqueles que participaram das entrevistas, neste estudo, levou-se em conta o seu grau de relacionamento com as ações de natureza ambiental dentro da entidade, bem como, seu relacionamento com os respectivos registros e evidenciação contábil. Ou seja, os participantes das entrevistas foram determinados em função do papel que exerciam no cumprimento de ações preventivas e/ou corretivas relativas às questões ambientais, passando por gerentes de produção, contadores e outros envolvidos no processo produtivo.

Dessa forma, a entrevista semiestruturada serviu como meio para obter informações complementares não perceptíveis no processo de pesquisa documental em si, pois, todo processo de registro contábil tem em sua essência a percepção de quem a executa.

Além da pesquisa documental e das entrevistas semiestruturadas, foi realizada a observação direta dos processos e atividades da entidade alvo deste estudo, de forma a retificar e/ou ratificar o conjunto de dados destinados a integrar o estudo de caso proposto para esta investigação científica.

Acerca do processo de coleta de dados por meio de observação Diehl e Tatim (2004, p. 71) explicam:

A observação é uma técnica de coleta de dados para conseguir informações que utiliza os sentidos na obtenção de determinados aspectos da realidade. Não consiste apenas em ver e ouvir, mas também em examinar fatos ou fenômenos que deseja estudar. A observação ajuda o pesquisador a identificar e a obter provas a respeito de objetivos sobre os quais os indivíduos não têm consciência, mas que orientam seu comportamento.

Diehl e Tatim (2004) ainda observam que existem várias modalidades de observação aplicáveis ao processo de investigação científica, classificáveis segundo quatro critérios básicos, ou seja: os meios utilizados, a participação do observador, o número de observações e o lugar onde se realiza a observação. Neste estudo foi utilizada a observação assistemática e não participante, isto é, foi realizada a observação direta dos processos e atividades desenvolvidos no dia a dia da entidade alvo do estudo de caso, em dias e horários aleatórios, e, ainda, sem qualquer tipo de interferência na execução de tais atividades.

Terminado o levantamento, a classificação e a validação dos dados, deu-se início ao processo de análise, cujo objetivo foi compreender e analisar a forma como a empresa alvo do presente estudo de caso trata contabilmente seus gastos de natureza ambiental, e, ainda, como ela evidencia tais gastos.

Nesse sentido, o processo de análise dos dados coletados foi devidamente apoiado na plataforma teórica constituída para este estudo, sendo que, além da compreensão e identificação do tratamento dado aos gastos de natureza ambiental, buscou-se avaliar se empresa em questão identificava tais gastos àquela natureza (ambiental), e, ainda, se, no seu processo de evidenciação das informações contábeis, esses gastos recebiam algum tipo de tratamento diferenciado, também em relação à natureza ambiental.

Diante do exposto, ao considerar a abordagem do problema, os métodos de coleta e análise de dados, esta pesquisa pode ser classificada como uma investigação científica de natureza qualitativa apoiada em um estudo de caso real único.

4 Análise dos Dados e Apresentação dos Resultados

Localizada no município de Uberlândia-MG, a empresa alvo desta pesquisa está presente no mercado produtor e distribuidor, atacadista e varejista, de produtos alimentícios em geral há mais de 40 (quarenta) anos, e, ainda, alcança outros estados do país.

Antes situada em uma área predominantemente comercial e/ou industrial, o crescimento da cidade levou ao avanço de áreas residenciais à região onde a cerealista analisada neste estudo de caso desenvolve suas operações, e, uma vez que seu processo de produção consome recursos naturais, especialmente água e emissão de poluentes sonoros, particulados e sólidos no meio ambiente, constitui-se então uma combinação de motivos para interesses opostos entre comunidade circunvizinha e atividade industrial. Decorrente dessa constatação, esta pesquisa objetivou compreender e demonstrar a forma como essa indústria trata contabilmente e evidencia seus gastos de natureza ambiental.

Nesse sentido, procurou-se conhecer as normas para identificação e evidenciação de gastos de natureza ambiental preconizadas pela resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no. 1003/04, que instituiu a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 15 (NBC T 15), que vigora desde 2006, embora não tenha caráter obrigatório por lei para evidenciação de informações ambientais (CFC, 2004).

A NBC T 15, que trata de informações de natureza social e ambiental, estabelece procedimentos para evidenciação de informações de natureza social e ambiental, com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social das entidades que publicam informações de natureza ambiental (CFC, 2004). Vale ressaltar que essas informações, determinadas pela NBC T 15, devem apresentar dados extraídos da contabilidade ou não, e, devem ser complementares às demonstrações contábeis já existentes, não se confundindo com as notas explicativas (CFC, 2004).

Nesse contexto, inicialmente, pôde-se observar que mesmo não estando obrigada a publicar balanço, por se tratar de empresa limitada e de capital fechado, a empresa alvo da pesquisa não utilizou nenhum procedimento técnico relacionado à NBC T 15 em suas demonstrações contábeis.

O que pôde ser constatado mediante a pesquisa realizada nos balanços relativos ao exercício social de 2013 e 2014 é que a empresa em questão utiliza critérios da contabilidade de custos para reconhecer seus gastos de natureza ambiental. Isso quer dizer que, mesmo não segregando, em seu plano de contas, gastos de natureza ambiental dos gastos operacionais gerais, a empresa mantém um controle gerencial desses gastos, permitindo sua alocação em grupos contábeis específicos, sejam relativos a custos ou não.

A partir de informações obtidas junto a fontes internas, foi apurado que essa prática por parte da empresa alvo da pesquisa está relacionada ao fato de que os gastos de natureza ambiental, do ponto de vista dos seus gestores, não possuem relevância econômica, evidenciando se tratar do cumprimento de uma obrigação legal. Ou seja, foi identificado que, para aqueles gestores, a contabilidade ambiental ainda é vista como secundária em relação à contabilidade societária, e, ainda, que as normas de contabilidade técnicas relativas ao meio ambiente ainda não são claras, pois conforme Nunes, Pfitscher e Uhlmann (2011) contadores e administradores em geral ainda não têm a definição clara de que custos e/ou despesas ambientais representam consideráveis alterações nos resultados da entidade. Isso quer dizer que para o cumprimento legal das obrigações, a empresa deixa apenas que os profissionais contratados cumpram com as normatizações legais, não se preocupando em evidenciar esses gastos em suas demonstrações contábeis.

Considerando que as demonstrações contábeis são importantes instrumentos de comunicação entre as empresas e a sociedade, a empresa alvo da pesquisa deixa de apresentar à sociedade e aos órgãos públicos e privados informações de natureza ambiental e, por vezes, só o faz de modo compulsório. Um exemplo bom exemplo está relacionado às instituições bancárias, que já solicitaram da empresa alvo da pesquisa, em formulários próprios, informações de natureza ambiental, evidenciando que essas informações, com o passar dos anos, tornaram-se necessárias e tendem a ser demandadas com mais frequência.

Esta pesquisa constatou que aqueles formulários demandados pelas instituições bancárias abordam, quase que na sua totalidade, os aspectos técnicos normatizados pela NBC T 15. Apesar de tratadas como confidenciais e sujeitas à verificação/inspeção por parte dos bancos, o fornecimento de tais informações, conforme determina a NBC T 15, poderia eliminar aquele processo de inspeção, caso houvesse a evidenciação de informações de natureza ambiental nas demonstrações contábeis da empresa alvo da pesquisa.

Conforme observa Ribeiro (2010), as demonstrações contábeis são uma forma de apresentar à sociedade a relação da empresa com o meio ambiente e, hoje, já não são restritas

somente aos sócios ou usuários internos, elas alcançam uma gama de usuários com interesses variados.

Essa multiplicidade de interesses e variedade de usuários ainda não está clara para a empresa alvo desta pesquisa, pois, pôde ser confirmado que há por parte da mesma certo grau de comprometimento com as questões sociais e ambientais, embora isso não fique evidenciado em nenhum tipo de demonstração, seja ela contábil ou não. O diálogo que poderia ser estabelecido com a sociedade por intermédio da divulgação dessas informações nas demonstrações contábeis ainda não está inserido na estratégia gerencial da empresa, o que faz com que ela deixe de evidenciar sua preocupação com o equilíbrio da relação entre desenvolvimento econômico e responsabilidade socioambiental, semelhante ao que sugeriu o estudo de Lima *et al* (2012).

Essa conjugação de fatores poderia ser bastante explorada pela empresa estudada nessa investigação, pois, não está claro, para a sociedade em geral, os investimentos que ela realiza na preservação ambiental, ainda que relativamente pequenos do ponto de vista financeiro, conforme considerado pelos gestores da entidade. Pois, esse diálogo com a sociedade, por intermédio das demonstrações de natureza ambientais, fortalece a imagem institucional da entidade (LIMA *et al*, 2012).

A pesquisa comprovou investimentos e gastos com manutenção e melhoria nos processos operacionais e conseqüentemente, com a preservação do meio ambiente, ao longo dos exercícios sociais de 2013 e 2014, cujos valores foram superiores a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), decorrentes da contratação de profissionais especializados em atender demandas de órgãos ambientais diversos. No entanto, a empresa alvo da pesquisa não conseguiu estabelecer um canal de comunicação com a sociedade em geral, pois, não adota práticas definidas especialmente pela NBC T 15, deixando de evidenciar a sociedade e aos usuários da informação socioambiental as ações realizadas em prol do meio ambiente.

A pesquisa realizada por Garcia e Beher (2012) também identificou ações de melhoria relativas aos processos operacionais relacionados ao meio ambiente por parte das empresas beneficiadoras de arroz da cidade de Santa Maria-RS, mas, assim como a empresa alvo da pesquisa, não houve a divulgação dessa informação, resultando somente no cumprimento de obrigação legal e na perda da oportunidade de evidenciar a preocupação da entidade com o meio ambiente que a circunda.

Quanto se trata de gastos de natureza ambiental, a relação custo e benefício não é clara para as empresas e, de um modo geral, gestores e administradores se preocupam com o ciclo produtivo e operacional da empresa e não se atentam às punições pecuniárias a que estão sujeitas (GARCIA; BEHER, 2012). Isso quer dizer que as empresas, por vezes, ainda não têm a dimensão de que a manutenção e/ou preservação do meio ambiente que a circunda pode trazer benefícios mercadológicos, sociais, ambientais e econômicos, pois as sanções da lei e da sociedade podem se tornar um ônus competitivo de grande relevância.

As ações de mitigação de danos ao meio ambiente e à sociedade quando não divulgadas provocam insatisfações na sociedade, que, por vezes, recorre a reclamações aos órgãos de controle ambiental ou aos órgãos de defesa do consumidor. Essa relação foi identificada no estudo de Garcia e Beher (2012), assim como na empresa alvo desta pesquisa. Sua localização, em área urbana e também de concentração residencial, provoca conflitos entre a empresa e sociedade, fator este observado nesta pesquisa e na pesquisa de Garcia e Beher (2012).

A não divulgação de investimentos em melhorias de processos operacionais e conseqüente preservação do meio ambiente, conforme estudo de Lonrenzett, Rossato e Godoy (2011) pode estar relacionada ao fato de que empresas menores não possuem um sistema de controle adequado para segregação de despesas ambientais, caso contrário ao da empresa

estudada nesta investigação, que é de grande porte, mas, ainda não incluiu a questão ambiental em sua estratégia gerencial.

A presente pesquisa identificou a existência do chamado sistema de gestão ambiental (SGA), que conforme Nunes, Pfitscher e Uhlmann (2011) são diretrizes e atividades administrativas e operacionais que envolvem planejamento, direção e controle, com a finalidade de gerar efeitos positivos ao meio ambiente. Embora esse sistema de gestão ambiental seja apenas interno, foi possível identificar ações de planejamento, direção e controle em prol de melhorias ao meio ambiente.

A identificação da existência de um sistema de controle ambiental, sem finalidade econômica financeira, corrobora o estudo de Flores e Flores (2012) que salientam a importância de regulamentação específica por parte do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), visto que a NBC T 15 apenas normatiza a evidenciação de gastos de natureza ambiental, não tendo caráter de lei.

Ao considerar que a receita bruta anual da empresa alvo da pesquisa ultrapassa uma média de R\$76.000.000 (setenta e seis milhões de reais) e os seus gastos anuais de natureza ambiental não chegam a R\$60.000 (sessenta mil reais) por ano, observou que, no caso do não cumprimento de uma obrigação legal, as penalidades impostas pelos órgãos fiscalizadores podem chegar a R\$50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais), o que pode representar, além de prejuízo financeiro de valor considerável, prejuízos institucionais incalculáveis, visto que as empresas competem no mercado de modo bastante amplo, podendo comprometer contatos com fornecedores, entidades públicas, mercado consumidor, concorrentes, etc.

Foi observado que os gastos totais com despesas ambientais no exercício social de 2013 e 2014 não representaram 0,10% da receita bruta anual, enquanto que uma eventual penalidade máxima imposta à empresa alvo da pesquisa poderia comprometer a sua continuidade, considerando que essa penalidade representaria cerca de 65% da sua receita bruta anual. Daí a importância de um controle rígido no cumprimento das obrigações legais perante os órgãos competentes para evitar novos gastos desnecessários. E ainda, de acordo com a penalidade imposta, outros gastos podem ser necessários, como honorários advocatícios, especialistas técnicos para emissão de laudos, etc.

Como foi possível notar, os gastos de natureza ambiental, quando comparados às penalidades impostas por órgãos reguladores tornam-se quantias simbólicas, além de possibilitar que a empresa construa uma imagem institucional de respeito às normas ambientais e de bom convívio com a comunidade que a cerca.

Estudo realizado por Ribeiro *et al* (2010) evidencia que a penalização máxima sofrida por uma empresa pode comprometer o seu resultado, e, por outro lado, investir em ações preventivas otimiza os resultados. Essa constatação também foi evidenciada pela pesquisa aqui realizada.

Conforme Flores e Flores (2012) observam, embora haja a NBC T 15 que introduz as normas técnicas para evidenciação, reconhecimento e publicação de informações de natureza ambiental, ainda não há uma lei que obrigue e estabeleça critérios para publicação dessas informações. Talvez este seja o motivo para as entidades considerarem a contabilidade ambiental como desnecessária e admitirem somente a necessidade do cumprimento de obrigações da natureza acessórias. Aliás, de uma maneira geral, esse pareceu ser o posicionamento dos gestores da entidade alvo do presente estudo de caso.

5 Considerações Finais

Objetivando compreender e analisar a forma como uma empresa cerealista da cidade de Uberlândia-MG trata contabilmente seus gastos de natureza ambiental, e, ainda, como ela evidencia tais gastos, procurou-se conhecer as normas contábeis e técnicas para identificação

e evidenciação de gastos de natureza ambiental, a fim de iniciar o processo de levantamento e análise de informações de natureza ambiental e posterior apresentação dos resultados.

Sob a ótica da norma técnica de contabilidade NBC T 15 foi possível perceber que a empresa não segrega em seu plano de contas gastos de natureza ambiental, embora tenha controle gerencial desses gastos, o que permite alocação em grupos contábeis específicos, relativos a custos ou não.

Essa constatação permitiu ainda evidenciar que, para a empresa alvo do estudo de caso, gastos de natureza ambiental não possuem relevância econômica, trata-se apenas de cumprimento de uma obrigação legal, embora o não cumprimento da legislação deixe a empresa susceptível a penalidades de grande montante econômico.

Para que seja realizado o cumprimento das obrigações legais, a empresa alvo da pesquisa transfere a profissionais contratados a responsabilidade por esse cumprimento, não evidenciando esses gastos em suas demonstrações contábeis, deixando claro que para a administração e gestores a contabilidade ambiental ainda é vista como secundária em relação à contabilidade societária. Essa transferência de responsabilidades se dá por meio de contratos de prestação de serviços, em substituição ao profissional com vínculo empregatício que poderia desempenhar as funções dentro da empresa, talvez por considerar que essa preocupação seja menor em relação às outras atividades da empresa.

Por intermédio de estudos correlatos, foi evidenciado que a não divulgação de informações de natureza ambiental por parte da empresa alvo da pesquisa tem apresentado reflexos negativos na sociedade que a circunda e também na sociedade em geral.

A multiplicidade de usuários e interesses em relação à forma como as empresas se relacionam com o meio ambiente têm se tornado cada vez maiores, e as empresas por sua vez além de responder legalmente pela sua conduta, respondem também à sociedade em geral, já que todos compõem uma rede de relacionamento. Na estratégia gerencial da empresa analisada neste estudo ainda não está inserida a necessidade de evidenciação e divulgação adequada de ações voltadas ao meio ambiente e à sociedade em geral.

Ao não incluir tal necessidade na sua estratégia gerencial, a empresa alvo desta pesquisa deixa de apresentar à sociedade e aos órgãos públicos e/ou privados quais ações estão sendo desenvolvidas em prol da melhoria e/ou manutenção dos recursos naturais consumidos pela sua atividade fim. Considerando que as informações contidas nas demonstrações contábeis são importantes instrumentos de comunicação entre as empresas e a sociedade, essa lacuna na comunicação por parte da empresa alvo da pesquisa, permite que órgãos públicos e/ou privados e especialmente a sociedade em geral, não reconheçam naquela entidade a credibilidade, a clareza e a confiabilidade necessárias às boas práticas institucionais.

Foi possível evidenciar que a empresa alvo da pesquisa possui um sistema de gestão ambiental, ou seja, existem diretrizes e atividades administrativas e operacionais que envolvem planejamento, direção e controle voltados ao meio ambiente, mas, a inexistência de uma regulamentação específica acerca da obrigatoriedade na evidenciação e divulgação se apresentou nesse estudo de caso como principal motivo para a não divulgação. Também a relação custo benefício ainda não está clara para a empresa.

A falta de clareza e/ou conhecimento de possíveis penalidades às quais a empresa alvo deste estudo está sujeita torna-se evidente quando identificadas as penalidades mínimas e máximas aplicáveis pelo não cumprimento de obrigações legais. Se aplicada uma penalidade máxima por parte de órgãos estaduais, comparativamente ao faturamento bruto anual há um comprometimento considerável deste faturamento, podendo vir até mesmo a comprometer a continuidade da empresa alvo deste estudo.

A totalidade das evidências observadas na empresa alvo do estudo de caso foi corroborada por estudos correlatos anteriores acerca da adoção da NBC T 15 e teoria adjacente.

Embora as evidências observadas na empresa alvo do estudo tenham sido corroboradas por estudos correlatos, há de se destacar as limitações deste estudo no que tange à sua abrangência. Por se tratar de um estudo de caso, há um maior aprofundamento no estudo de um ou poucos objetos, permitindo mais profundidade e menor abrangência quando da realização da produção de conhecimento desta natureza (GIL, 2007).

A despeito das particularidades de um estudo de caso, baseado em uma pesquisa predominantemente qualitativa, Freitas e Jabbour (2011) ressaltam a relevância desse tipo de pesquisa no que se refere à profundidade e à abrangência, pois, possibilita ao pesquisador triangular as evidências por meio de múltiplas fontes, como entrevistas, observações, análise documental, etc. Assim, por sua natureza, o presente estudo de caso não apresentou abrangência nos resultados analisados, mas, por meio da triangulação das evidências foi possível apresentar informações mais confiáveis em relação aos resultados da pesquisa quando observados à luz de estudos correlatos e da teoria adjacente.

Independentemente daquela limitação espera-se que os resultados deste estudo possam ser somados aos resultados de outros já realizados, e, assim, contribuir para o debate relacionado à contabilidade ambiental em geral, e, especificamente, em relação ao processo de reconhecimento e evidenciação das informações de natureza ambiental.

Referências

- BARONI, Margareth. Ambiguidades e deficiências do conceito de desenvolvimento sustentável. **Revista de Administração de Empresas**. São Paulo-SP, v. 32, n. 2, p. 14-24, abr./jun. 1992. Disponível em: <http://rae.fgv.br/sites/rae.fgv.br/files/artigos/10.1590_s0034-75901992000200003.pdf>. Acesso em: 31 Out. 2014.
- BEUREN, Ilse Maria; COLAUTO, Romualdo Douglas. Coleta, análise e interpretação dos dados. BEUREN, Ilse Maria (Org.). In: **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004. Cap. 5, p. 117-144.
- CFC, CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TE: Interação da entidade com o meio ambiente**. Brasília: CFC, 2009. Disponível em: <<http://www.crc.org.br/comunicados/img/NBC.pdf>>. Acesso em: 16 Out. 2014.
- _____. **NBC T: NBC T 15 – Informações de natureza social e ambiental**. Brasília: CFC, 2004. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t15.htm>>. Acesso em: 18 Out. 2014.
- DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Prentice-Hall, 2004.
- EUGENIO, Tereza. Avanços na divulgação e informação social e ambiental pelas empresas e a Teoria da Legitimidade. **Revista Universo Contábil**. Blumenau-SC, v. 6, n. 1, p. 102-118, jan./mar., 2010. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/uni-versocontabil/search/search>>. Acesso em: 09 Jun. 2014.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. **Contabilidade ambiental**. In: SCHMIDT, Paulo. **Controladoria: agregando valor à empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002. Cap. 9, p. 186-200.

FLORES, Cintia Rosina; FLORES, Josmar Almeida. Contabilidade Ambiental e Sustentabilidade: Um estudo da evolução das Normas Brasileiras de Contabilidade. **Revista Brasileira de Ciências da Amazônia**. Rolim de Moura-RO, v. 1, n 1, p. 55-57, Out. 2012. Disponível em: <<http://www.periodicos.unir.br/index.php/rolimdemoura/article/>>. Acesso em: 09 Jun. 2014.

FREITAS, Wesley Ricardo de Souza; JABBOUR, Charbel José Chiappetta. Utilizando estudo de caso(s) como estratégia de pesquisa qualitativa: boas práticas e sugestões. **Revista Estudo & Debate**. Lajeado-RS, v. 18, n. 2, p. 07-22, 2011. Disponível em: <<http://www.univates.br/revistas/index.php/estudoedebate/article/viewFile/30/196>>. Acesso em: 10 Ago. 2015.

GARCIA, Fabiane Tubino; BEHER, Ariel. Análise da Interação da contabilidade ambiental e o desenvolvimento sustentável nos engenhos de beneficiamento de arroz em Santa Maria/RS. **Revista de Administração, Contabilidade, e Sustentabilidade**. Santa Maria-RS, v. 2, n. 2, p. 21-38, 2012. Disponível em: <<http://150.165.111.246/revistaadmin/index.php/uacc/search/>>. Acesso em: 09 Jun. 2014.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação**. São Paulo: Atlas, 1999.

LIMA, Karla Priscilla Sales de; CUNHA, Darleane Ribeiro; MOREIRA, Francisco Gilvan Lima, PORTE, Marcelo de Santana. Contabilidade ambiental: um estudo sobre evidenciação das informações ambientais nas demonstrações contábeis das grandes empresas brasileiras. **Revista Eletrônica de Administração (Online)**, Franca-SP, n. 1, v. 11, ed. 20, p. 01-14, jan./jun. 2012. Disponível em: <<http://periodicos.unifacef.com.br/index.php/rea/article/viewFile/494/468>>. Acesso em: 09 Jul. 2015.

LONGARAY, André Andrade; PORTON, Rosimere Alves de Bona. Perspectivas para a contabilidade ambiental. **Revista Contemporânea de Contabilidade**. Florianópolis-SC, ano 4, v. 1, p. 29-42, Jul./Dez.2007. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/>>. Acesso em: 07 Jun. 2014.

LORENZETT, Daniel Benitti; ROSSATO, Marivane Vestena; GODOY, Leoni Pentiado. O reconhecimento contábil dos gastos associados às medidas de gestão ambiental no segmento de abastecimento de combustíveis. **Revista Contabilidade e Organizações**. São Paulo-SP. v. 5, n. 11, p. 49-68, 2011. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rco/article/view/34785/37523>>. Acesso em: 17 Out. 2014.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

NUNES, João Paulo de Oliveira; PFITSCHER, Elisete Dahmer; UHLMANN, Vivian Osmari. Um aporte ao sistema contábil gerencial ambiental: segunda geração de indicadores. **Revista de Gestão Social e Ambiental**. São Paulo, v. 5, n.2, p. 154-171, mai./ago. 2011. Disponível em: <<http://www.revistargsa.org/rgsa/search/search>>. Acesso em: 09 Jun. 2014.

RIBEIRO, Maísa de Souza. **Contabilidade ambiental**. São Paulo: Saraiva. 2010.

RIBEIRO, Ricardo Biali; ARAUJO, Aneide Oliveira; TAVARES, Adilson de Lima; CRYSTALIN, Carolina Moura. Impacto da não preservação ambiental no resultado de uma indústria têxtil da região metropolitana de Natal. **Revista Universo Contábil**. Blumenau-SC, n. 3, v. 6, p. 80-95, jul./set. 2010. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/1321/1384>>. Acesso em: 28 Out. 2014.

ROCHA, Jefferson Marçal da; WENCESLAU, Franklin Ferreira; NODARI, Cristine Hermann; SEVERO, Eliana Andrea; OLEA, Pelayo Munhoz. Sistema de gestão ambiental nas agroindústrias de arroz do Rio Grande do Sul: entre avanços e limites. In: ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, 30., 2010, São Carlos. **Anais eletrônicos...** São Carlos: ABEPRO, 2010. Disponível em:<http://www.abepro.org.br/biblioteca/enegep2010_TN_STO_121_788_16095.pdf>. Acesso em: 26 Ago. 2015.

SAIDELLES, Ana Paula Fleig; SENNA, Ana Júlia Teixeira; KIRCHNER, Rosane; BITENCOURT, Gabriele. Gestão de resíduos sólidos na indústria de beneficiamento de arroz. **Revista Eletrônica em gestão, Educação e Tecnologia Ambiental**. Cascavel-PR, n. 5, v. 5, p. 904-916, set. 2012. Disponível em: < <http://cascavel.ufsm.br/revistas/ojs-2.2.2/index.php/reget/article/view/4314/2820>>. Acesso em: 26 Ago. 2015.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade:** orientações de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses. São Paulo: Atlas, 2003.

VIEIRA, Marli Terezinha; FARIA, Ana Cristina de. Aplicação da NBC 15 por empresas dos segmentos de bebidas e alimentos: uma pesquisa documental. **Revista Universo Contábil**, Blumenau-SC, n. 1, v. 3, p. 49-69, Jan./abr. 2007. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/142>>. Acesso em: 09 Jul. 2015.

YIN, R. K. **Estudo de caso:** planejamento e métodos. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.