

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS
CAMPUS SERTÃO – UNIDADE SANTANA DO IPANEMA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JENIFFER ALVES RIBEIRO

CONTABILIDADE AMBIENTAL

Um estudo sobre o conhecimento dos estudantes e profissionais de contabilidade da cidade de
Santana do Ipanema-AL

Santana do Ipanema- AL

2018

JENIFFER ALVES RIBEIRO

CONTABILIDADE AMBIENTAL

Um estudo sobre o conhecimento dos estudantes e profissionais de contabilidade da cidade de
Santana do Ipanema-AL

Trabalho de conclusão de curso apresentado como
requisito para obtenção de diploma de Bacharel em
Ciências Contábeis, UFAL / Santana do Ipanema.
Orientador: Prof. Dr. Rafael de Oliveira Rodrigues.

Santana do Ipanema- AL
2018

Catálogo na fonte
Universidade Federal de Alagoas
Biblioteca Polo Santana do Ipanema
Responsável: Rafaela Lima de Araújo / CRB4 - 2058

R484c Ribeiro, Jeniffer Alves.
 Contabilidade ambiental: um estudo sobre o conhecimento dos estudantes e profissionais de contabilidade da cidade de Santana do Ipanema - AL./ Jeniffer Alves Ribeiro. - Santana do Ipanema, 2018.
 78f.: il.
 Orientador: Rafael de Oliveira Rodrigues.
 Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Alagoas. Polo Santana do Ipanema. Curso de Ciências contábeis. Santana do Ipanema, 2018.
 Bibliografia: f. 67-71.
 Apêndices: f. 72-77.

 1. Contabilidade ambiental. 2. Meio ambiente. 3. Santana do Ipanema -AL.
 I. Título.

CDU: 657

JENIFFER ALVES RIBEIRO

CONTABILIDADE AMBIENTAL:

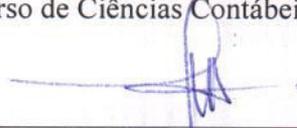
Um estudo sobre o conhecimento dos estudantes e dos profissionais de contabilidade da cidade de Santana do Ipanema-AL

Trabalho de Conclusão de Curso submetido ao corpo docente do curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Alagoas, Campus do Sertão. Aprovado em 27 de abril de 2018.

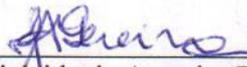
Banca examinadora:



Prof^o. Dr^o. Rafael de Oliveira Rodrigues
Curso de Ciências Contábeis/UFAL – Orientador



Prof^o. Msc. Leandro Araújo Wickboldt
Curso de Ciências Contábeis/UFAL- Examinador Interno



Prof^o. Msc. Josicilde de Amorim Pereira Moreira
Curso de Ciências Contábeis/UFAL- Examinador Interno

AGRADECIMENTOS

Nesta fase especial da minha vida, sinto-me impelida a agradecer a todas as pessoas e circunstâncias que contribuíram para minha formação pessoal e profissional.

Em primeiro lugar, agradeço a Jeová, Deus, a fonte de toda sabedoria e poder, pela saúde, força e instrução dada.

A Universidade Federal de Alagoas, especialmente ao corpo docente e aos técnicos administrativos do curso de ciências contábeis do Campus do Sertão, Unidade Santana do Ipanema, pelas condições proporcionadas para o meu aprendizado.

Gostaria de agradecer em especial ao meu orientador, professor Rafael de Oliveira Rodrigues, pela paciência e dedicação para construção deste trabalho com o qual aprendi muito.

Também não poderia deixar de citar a professora Tatiana Brandão, de quem estive ao lado como monitora das suas disciplinas, que foram decisivas no que diz respeito ao desenvolvimento de aptidões para o meu progresso acadêmico e, subsequentemente, nas escolhas acadêmicas e intelectuais que segui.

Também agradeço a todos os professores, alunos e colegas desta Unidade, assim como aqueles que contribuíram para a realização desta pesquisa. Lembrarei de todos para sempre com muito carinho.

Aos meus amados pais, José Afonso e Sandra Ribeiro, que sempre me incentivaram, e se doaram para conceder-me um futuro profissional, sem esquecer o mais importante: os valores morais e espirituais a mim inculcidos. Aos meus queridos irmãos, Douglas Ribeiro, Jackson Ribeiro e Sâmia Ribeiro. A minha avó materna, Cícera Messias, *in memoriam*, pela ajuda das mais diversas formas. Obrigada também ao meu noivo Brunno Henrique, pelo carinho, compreensão e motivação, tão importantes.

Por fim, a todos que, embora não tenham sido citados aqui, colaboraram direta, ou indiretamente, nesta trajetória até agora percorrida. Muito obrigada.

RESUMO

O principal objetivo desta pesquisa é analisar o nível de conhecimento dos estudantes e dos profissionais de Contabilidade da cidade de Santana do Ipanema, localizada no Sertão alagoano, sobre a Contabilidade Ambiental. Trata-se de lançar uma reflexão sobre o surgimento da Contabilidade Ambiental como uma nova área temática no campo da contabilidade; identificar os conceitos deste campo temático e as normas ambientais; além de analisar o nível de conhecimento dos discentes (formandos do Curso de Contabilidade da Universidade Federal de Alagoas, Campus do Sertão), dos docentes (do mesmo curso) e dos contadores nos escritórios de contabilidade da cidade sobre a Contabilidade Ambiental, as legislações ambientais vigentes e a gestão ambiental. Para o alcance dos objetivos propostos, foi utilizada uma metodologia qualitativa, envolvendo levantamento bibliográfico, aplicação de questionários e entrevistas estruturadas. Ao fim, verificou-se que há um nível de conhecimento não adequado por parte dos grupos estudados sobre a Contabilidade Ambiental, explicadas pelo contato limitado que estes respondentes tiveram, tanto com a disciplina, quanto com eventos e publicações que tratam desta temática.

Palavras-chave: Contabilidade Ambiental. Meio Ambiente. Santana do Ipanema-AL. Universidade Federal de Alagoas.

ABSTRACT

The main objective of this research is to analyze the level of knowledge about specific concepts of Environmental Accounting by students and accounting professionals in the city of Santana do Ipanema, located in the State of Alagoas, Brazil. First we seek to discuss the emergence of Environmental Accounting like a new thematic area in the field of accounting studies; then we present the specific concepts of this new thematic field and the environmental regulatory standards in Brazil; At last we analyze the level of knowledge about Environmental Accounting, environmental regulatory norms and environmental management in three different groups: students (from the Accounting Sciences course of the Federal University of Alagoas, Campus do Sertão), professors (linked to the same institution) and accounting office professionals of the same city. To answer the proposed objectives we use a qualitative methodology based on a bibliographical research, application of questionnaires and structured interviews. Finally we verified an incipient level of knowledge about Environmental Accounting by the groups studied. We argue that the contact of the three groups analyzed with the discipline of Environmental Accounting and also with the events and publications that deal with this new area of study is limited.

Keywords: Environmental Accounting. Environment. Santana do Ipanema-AL. Universidade Federal de Alagoas.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1- Perfil dos Discentes do Bacharelado em Ciências Contábeis, ano letivo de 2017...	47
Tabela 2- Perfil dos profissionais contábeis.	48
Tabela 3- Grau de conhecimento dos discentes acerca da Contabilidade Ambiental do curso de Ciências Contábeis.....	56
Tabela 4- Grau de conhecimento dos docentes acerca da Contabilidade Ambiental do curso de Ciências Contábeis.	58
Tabela 5- Grau de conhecimento dos empresários contábeis sobre a Contabilidade Ambiental.	60

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1- Cursou disciplina de Contabilidade Ambiental ou correlata	50
Gráfico 2- Pretende cursar a disciplina de Contabilidade Ambiental	52
Gráfico 3- Participação em eventos que tratam da Contabilidade Ambiental.....	53
Gráfico 4- Leitura de materiais sobre a Contabilidade Ambiental.....	54
Gráfico 5- A visão dos entrevistados sobre a importância da Contabilidade Ambiental.	62

LISTA DE QUADROS

Quadro 1- Detalhes sobre a divulgação do Relatório socioambiental.....	35
Quadro 2- Opinião pessoal sobre a importância da contabilidade na gestão ambiental.....	63

LISTA DE SIGLAS

CESMAC	Centro de Estudos Superiores de Maceió
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
COC/AL	Curso Oswaldo Cruz/Alagoas
CONAMA	Conselho Nacional do Meio Ambiente
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
ECO-92	Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e o Desenvolvimento
EIA	Estudo de Impacto Ambiental
IDH	Índice de Desenvolvimento Humano
IES	Instituto de Ensino Superior
ISO	International Organization for Standardization
NBC T	Norma Brasileira de Contabilidade Técnica
NBC TG	Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral
ONU	Organização das Nações Unidas
PIB	Produto Interno Bruto
PNB	Produto Nacional Bruto
PNUD	Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento
PUC/RS	Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul
RIO+10	Cúpula Mundial sobre Desenvolvimento Sustentável

RIMA	Relatório de Impacto Ambiental
SCIELO	Scientific Electronic Library Online
UFAL	Universidade Federal de Alagoas
UFPB	Universidade Federal da Paraíba
UFPE	Universidade Federal de Pernambuco
UNEAL	Universidade Estadual de Alagoas
UNOPAR	Universidade Norte do Paraná

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	12
2	O SURGIMENTO DE UMA NOVA ÁREA TEMÁTICA: A CONTABILIDADE AMBIENTAL	16
2.1	Crescimento e Desenvolvimento	16
2.2	Novos paradigmas: o Desenvolvimento Sustentável.....	19
2.3	A Contabilidade Ambiental	21
2.4	A Contabilidade Ambiental no escopo de conhecimento dos contadores.....	23
2.5	A educação ambiental no ensino superior de Contabilidade.....	25
3	CONCEITOS DA CONTABILIDADE AMBIENTAL E NORMAS AMBIENTAIS	29
3.1	Ativos Ambientais	29
3.2	Passivos Ambientais	30
3.3	Patrimônio Líquido Ambiental	31
3.4	Receitas, Despesas e Custos Ambientais.....	32
3.5	Balanço Social	34
3.6	Gestão Ambiental	36
3.7	EIA e RIMA	36
3.8	ISO 14000.....	37
3.9	Legislações Ambientais vigentes.....	38
4	APONTAMENTOS METODOLÓGICOS	41
4.1	Notas Sobre a Abordagem Metodológica.....	41
4.2	Notas Sobre as Técnicas de Coleta de Dados.....	43
5	UM OLHAR SOBRE OS CONTADORES DE SANTANA DO IPANEMA/AL	46
5.1	Perfil dos Discentes e Contadores de Santana do Ipanema/AL.....	46
5.2	Contabilidade Ambiental na Formação dos Contadores	49
5.3	Nível de Conhecimento dos Estudantes e Profissionais Contábeis Acerca da Contabilidade Ambiental	54
6	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	64
	REFERÊNCIAS	67
	APÊNDICE A- QUESTIONÁRIO DE PESQUISA	72
	APÊNDICE B- TERMO DE CONSENTIMENTO.....	75

1 INTRODUÇÃO

As discussões sobre os impactos do atual modelo de desenvolvimento e seus desdobramentos no meio ambiente começaram a ganhar destaque em 1992 em meio à realização da Conferência das Nações Unidas Sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, a ECO-92, onde foram definidas novas regras para diminuir os efeitos da atividade econômica no meio ambiente, além de novas práticas visando à preservação ambiental. As discussões promovidas nesta conferência se desdobraram na Conferência Mundial de Desenvolvimento Sustentável, a Rio+10, que teve como objetivo avaliar o cumprimento das metas estabelecidas anteriormente (RIBEIRO, 2010).

Estas conferências contaram com a participação de 168 países, e contribuíram para divulgar uma série de informações sobre as mudanças climáticas que estavam ocorrendo no planeta. Elas foram importantíssimas para a assinatura do Protocolo de Kyoto, no ano de 1997, o qual propunha um maior comprometimento destes países em reduzir as emissões de substâncias tóxicas na atmosfera. Segundo Ribeiro (2010), esses acontecimentos, aliados à complexidade e alcance dos efeitos da poluição ambiental em nível mundial, fizeram com que a sociedade passasse a se preocupar com o futuro do planeta e a necessidade de reavaliar as suas ações.

Este contexto foi de grande relevância para que a sociedade reavaliasse sua relação com o meio ambiente, e por sua vez para que tomassem medidas cabíveis visando o alcance do desenvolvimento sustentável, de modo que esta ideia influenciou diversos campos de produção do conhecimento, dentre eles a contabilidade.

Sobre estas transformações, mais especificamente nas Ciências Contábeis, Mendes (2010) destaca que muitos agentes internos e externos estão mostrando interesse crescente no desempenho ambiental das organizações, em especial na iniciativa privada. Agentes internos que tanto podem ser os empregados afetados pela poluição no ambiente de trabalho, quanto os demais *stakeholders*¹, que incluem comunidades afetadas pela poluição local, grupos de ativistas ambientais, governo, acionistas, investidores, clientes e fornecedores.

¹ Grupos de indivíduos que podem afetar ou serem afetados pelo desempenho de uma empresa (Freeman, 1984 *apud* Lyra, Gomes e Jacovine, 2009).

É seguro dizer, portanto, que a pressão ambiental está compelindo muitas empresas e áreas do conhecimento a procurarem novas, criativas e rentáveis formas de controlar e minimizar os impactos ambientais.

Com o rompimento das barreiras comerciais, a competitividade e as exigências impostas às empresas, os gestores têm se preocupado com a temática do meio ambiente e desenvolvido uma série de mudanças, a fim de promover o equilíbrio entre desenvolvimento econômico, qualidade de vida e diminuição de impactos ambientais.

Sobre este ponto, Ribeiro (2010) destaca que as empresas de todo o mundo têm procurado se ajustar, visando sua continuidade e expansão no mercado, agora internacional, o qual exige produtividade, eficácia, eficiência, racionalização, agilidade, qualidade técnica e, sobretudo, responsabilidade ambiental.

Nesse contexto, vários autores das Ciências Contábeis: Mendes (2010), Ribeiro et al. (2010) e Silva (2012) tem se empenhado em desenvolver um programa de reflexões acerca do papel do contador frente às questões ambientais, contribuindo para o surgimento de uma nova área de estudo: a Contabilidade Ambiental.

O principal foco de interesse deste campo de estudo – relativamente recente nas Ciências Contábeis – tem sido justamente chamar atenção da importância dos profissionais da contabilidade em se apropriar das questões ambientais, com o intuito de tornar mais eficiente o controle e a gestão das grandes e pequenas empresas, as quais têm sido cada vez mais cobradas para se adequar as novas demandas de sustentabilidade em seus diversos níveis: econômico, social e ambiental.

Mas, apesar do empenho da academia em produzir estudos que relacionem a contabilidade e o meio ambiente, o conhecimento sobre a Contabilidade Ambiental ainda é pequeno entre os contadores, ou incipiente, conforme demonstra pesquisas realizadas por autores como Maciel (2009), Sampaio (2011), Calixto (2006), Faria et. al (2013) e Silva e Rios (2014). Partindo disto, ao voltar o foco das nossas atenções para os estudantes e profissionais de contabilidade do Sertão alagoano, especificamente a cidade de Santana do Ipanema, percebemos a existência de um problema: por mais que se produzam estudos acerca da Contabilidade Ambiental, e esses conteúdos sejam agregados nas grades de ensino das instituições de nível superior, ainda há um conhecimento pequeno sobre o tema da Contabilidade Ambiental. Esta observação preliminar nos permitiu elaborar a seguinte questão de pesquisa: qual o nível de conhecimento dos estudantes e profissionais de contabilidade da cidade de Santana do Ipanema sobre a temática da Contabilidade Ambiental?

Nossa hipótese de trabalho é de que os profissionais contábeis da cidade de Santana do Ipanema possuem um nível incipiente de conhecimento sobre a Contabilidade Ambiental, e isso pode ser explicado pela ausência de eventos e subsequentemente de publicações que abordem esta área do conhecimento, e que por sua vez os fazem crer que esta ramificação das Ciências Contábeis não é necessária para nossa região. Numa tentativa de minimizar este problema, sugere-se que haja uma iniciativa das universidades em promover a educação ambiental, e mais precisamente disseminar a Contabilidade Ambiental, através do ensino e na promoção de eventos que visem destacar a importância desta temática para a classe empresarial, profissional e a sociedade de modo mais amplo.

Dito isto, o principal objetivo desta pesquisa é analisar o nível de conhecimento dos profissionais de Contabilidade da cidade de Santana do Ipanema, no sertão alagoano, sobre a Contabilidade Ambiental e outras questões pertinentes visando o entendimento acerca do compromisso deste profissional para com o meio ambiente. Procura-se, portanto, discutir o surgimento e a consolidação da Contabilidade Ambiental, descrever os conceitos deste campo de estudo e suas principais particularidades, além de identificar o perfil dos contadores: idade, sexo, formação acadêmica, e sua interação com materiais e eventos que tratam da Contabilidade Ambiental, mais especificamente o nível de conhecimento dos discentes formandos do Curso de Ciências Contábeis da Universidade federal de Alagoas (UFAL) Campus do Sertão, dos docentes (ligados a este mesmo curso) e dos empresários contábeis da cidade sobre a Contabilidade Ambiental.

Para refletir sobre o conhecimento dos estudantes e profissionais de Ciências Contábeis acerca da Contabilidade Ambiental, este Trabalho foi dividido em três capítulos, além da introdução e das considerações finais.

No capítulo *O surgimento de uma nova área temática: a Contabilidade Ambiental* apresentamos o tema do Desenvolvimento na sua perspectiva economicista, enfatizando como ele se constituiu em um tema chave para qualquer área de produção do conhecimento na contemporaneidade. Depois disso, discutimos como o surgimento de um novo paradigma do desenvolvimento, a Sustentabilidade, modificou o modo de pensarmos nossa relação com o planeta, especialmente em trazer as questões ambientais para todas as áreas da produção do conhecimento. Em seguida, como essas questões foram agregadas às Ciências Contábeis, contribuindo para o surgimento e consolidação da Contabilidade Ambiental. Após isso, refletimos como esse conhecimento tem sido

apropriado pelos contadores brasileiros. Por fim, como essa temática tem sido trabalhado no ensino superior em algumas cidades brasileiras.

Dando continuidade, no capítulo *Conceitos da Contabilidade Ambiental* apresentamos alguns conceitos específicos trabalhados pela Contabilidade Ambiental, especialmente os conceitos de Ativos Ambientais, Passivos Ambientais, Patrimônio Líquido Ambiental, Receitas, Despesas e Custos Ambientais, e o Balanço Social, também sobre a Gestão Ambiental e seus instrumentos de gestão, como o Estudo de Impacto Ambiental (EIA) e Relatórios de Impactos Ambientais (RIMA), assim como a família da norma ISO 14000, além das legislações que visam à proteção do meio ambiente.

Depois disso, no capítulo *Apontamentos metodológicos*, apresentamos as escolhas metodológicas e as ferramentas utilizadas na coleta dos dados que deram suporte para este Trabalho de Conclusão de Curso.

Em seguida, no capítulo *Um olhar sobre os contadores de Santana do Ipanema/AL*, analisamos um pouco do perfil dos três grupos envolvidos na pesquisa (docentes e discentes do curso de contabilidade da UFAL Campus do Sertão e dos empresários contábeis da cidade de Santana do Ipanema), para, posteriormente, lançarmos uma reflexão sobre como a Contabilidade Ambiental tem sido trabalhada ao longo da formação destes grupos distintos. Por fim, discutimos o grau de conhecimento deles acerca das particularidades da Contabilidade Ambiental.

Ao fim, concluímos observando que os diferentes grupos de estudos têm níveis de conhecimento distintos sobre a temática da Contabilidade Ambiental, os quais variam de acordo com o interesse individual de cada um dos grupos estudados.

Cabe ainda destacar que a importância deste TCC está em contribuir para um maior aprofundamento das questões ambientais, somando esforços com diferentes pesquisadores na consolidação da Contabilidade Ambiental como campo de estudos das Ciências Contábeis na atualidade.

2 O SURGIMENTO DE UMA NOVA ÁREA TEMÁTICA: A CONTABILIDADE AMBIENTAL

Ao longo do século XX as questões ambientais têm ganhado destaque em todas as áreas de produção do conhecimento. Autores como Veiga (2010), Souza (2012), Almeida (2007), Feijó (2007) e Savitz (2007), por exemplo, têm sustentado a ideia de que o desenvolvimento não deve ser pensado apenas na sua dimensão econômica, mas também social e, principalmente, ambiental. Estas questões têm sido apropriadas pelas ciências sociais aplicadas, como economia e administração, e também pela contabilidade. É precisamente sobre como a contabilidade emergiu neste campo de estudo e como tem sido aplicada, que trata este capítulo.

Inicialmente apresentamos a ideia de desenvolvimento sustentável e como ela foi associada ao crescimento econômico. Em seguida, discutimos os conceitos de desenvolvimento sustentável e sustentabilidade. Depois disso, analisamos como as ciências contábeis têm se apropriado destas discussões e o surgimento da Contabilidade Ambiental como novo campo de pesquisa, dedicada difundir a temática do meio ambiente entre os contadores, ao mesmo tempo em que ela se consolida como novo campo de pesquisa dentro da contabilidade. Em seguida, apresentaremos pesquisas anteriores que abordam o conhecimento que os contadores em algumas cidades brasileiras têm sobre a Contabilidade Ambiental. Por fim, como esta temática tem sido tratada no ensino superior também em algumas capitais brasileiras.

2.1 Crescimento e Desenvolvimento

Autores como Veiga (2010) e Souza (2012) observam que, ao tratarmos do tema do desenvolvimento, dentro de uma visão histórica, remete-se diretamente às revoluções industriais que tiveram início na Europa, entre os séculos XVIII e XIX. Estes acontecimentos representavam um marco para o mundo ocidental, visto que trouxeram avanços tecnológicos que reduziram custos e aumentaram a oferta de bens de consumo e de bens de capital, resultando no aumento de empregos nas cidades, acompanhado de reformas na agricultura, transportes, ciência e, sobretudo, no enriquecimento de nações que conseguiram consolidar suas indústrias.

As indústrias passaram a ser associadas ao desenvolvimento e a exportar bens de consumo e tecnologias para os outros países, disseminando a ideia de que o processo

industrial seria o principal caminho para alcançar o progresso econômico e mais ainda: de que elas levariam ao desenvolvimento para os demais países, que passaram a ser referenciados como subdesenvolvidos, pela ausência de fábricas.

Todavia, com o advento do século XX, teve início uma série de questionamentos desta ideia. Veiga (2010), por exemplo, destaca que em 1960 os únicos países que tinham enriquecido e, de fato, se desenvolvido, foram os mesmos que haviam consolidado suas indústrias e tecnologias de produção em série, ao passo que os demais passaram a ser considerados pobres, pela falta de indústrias e de tecnologias de produção.

Nesse sentido, Souza (2012) destaca que mesmo em alguns países que conseguiram desenvolver uma indústria incipiente, o processo industrial não trouxe benefícios econômicos para todos e, principalmente, não conseguiu alcançar as pessoas mais pobres, como se sucedeu nos países desenvolvidos. Pelo contrário, surgiram problemas a começar pelo êxodo rural resultando no crescimento populacional nas cidades de forma desordenada, visíveis diferenças sociais exemplificadas, sobretudo, por condições péssimas de trabalho, deficiências no sistema da saúde e educação, distribuição desigual de alimentos, além de altos níveis de mortalidade. Assim, à medida que uma parcela da população era beneficiada economicamente, o grau de bem-estar do povo de forma geral só piorava.

Então, foi a partir destas observações, que em 1990 o Programa das Nações Unidas Para o Desenvolvimento (PNUD) viu a necessidade de criar um medidor de desempenho que fosse além do interesse puramente monetário, por isso, divulgou o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) que tem como objetivo apresentar o nível de desenvolvimento dos países em contraste com o Produto Interno Bruto (PIB) que leva em conta apenas aspectos econômicos. Passou-se a discutir sobre o significado de crescimento econômico e desenvolvimento econômico, e, por sua vez, emergiram várias linhas de pensamento. Sendo definidos os significados de conceitos como crescimento e desenvolvimento.

A respeito disso, Souza (2010) explica que o crescimento é associado a mudanças quantitativas, ao passo que desenvolvimento é representado por alterações qualitativas na vida das pessoas, das organizações e nos planos de produção. Neste sentido, entende-se que o crescimento econômico pode ser mensurado e é simplesmente medido através de indicadores monetários, como a renda per capita, desconsiderando aspectos de caráter qualitativos. Como observa Muller o:

Aumento da capacidade produtiva e da produção de uma economia (país ou região), em determinado período de tempo [...] Normalmente é medido pela variação do PNB (Produto Nacional Bruto: soma de todos os bens produzidos e serviços realizados enquanto atividades produtivas de uma nação, independente do território onde foram produzidos) ou do PIB (Produto Interno Bruto: valor agregado de todos os bens e serviços finais produzidos dentro de um país, independente da nacionalidade das unidades produtoras). (RUGARD et al. 2006 *apud* MULLER, 2011, p. 14).

Assim sendo, o crescimento significa apenas uma variação quantitativa do PIB, avaliada através de níveis de produção, ou seja, visa apenas uma avaliação capitalista, acúmulo de riquezas. Neste sentido, Krugman et al. (2015) *apud* Gonçalves et. al (2016, p. 20) explicam que “crescimento econômico é a capacidade crescente da economia de produzir bens e serviços, sendo assim uma das características fundamentais da economia real”.

Ao passo que o desenvolvimento, conforme Sachs (2008) destaca, possibilita ao indivíduo alcançar seus desejos mais profundos utilizando-se de suas habilidades em busca da felicidade, livre de condições sub-humanas, o que significa um trabalho digno, educação, saúde e moradia de qualidade. O mesmo afirma Bêrni et al. (2011, p.314):

Quando nossa preocupação diz respeito às condições de vida de uma população, passamos a falar em desenvolvimento econômico, um processo de transformação da sociedade envolvendo nações, economias, alianças políticas, instituições, grupos e indivíduos. Este processo envolve transformações na família, na empresa rural ou urbana, iniciando na comunidade local e culminando com a transformação global planetária. Como tal, o desenvolvimento econômico difere substancialmente do simples crescimento, que pode ocorrer em segmentos específicos, como regiões ou setores institucionais e econômicos.

Entende-se, assim, que o crescimento econômico pode ser medido através das contas nacionais, enquanto o desenvolvimento avalia a qualidade de vida da sociedade e visa minimizar as diferenças sociais. Assim, uma renda elevada não significa melhor qualidade de vida do povo, visto que uma melhoria nas condições humanas não decorre unicamente da elevação do produto agregado do país, depende de outros fatores (PAULANI; BRAGA; BOBIK, 2012).

Ainda nesta linha argumentativa, Veiga (2010) e Sachs (2008) chamam atenção que o crescimento econômico, embora seja um fator relevante, não garante por si só o desenvolvimento. E que o crescimento promovido pelo mercado, mesmo que próspero, pode levar ao mau desenvolvimento da sociedade, notadas pelas grandes desigualdades sociais, na qual a riqueza se concentra na mão de poucos. Nesse sentido, Feijó (2007 p. 44) destaca que o:

[...] Nível elevado de produto per capita não é sinônimo de desenvolvimento econômico. Primeiramente, porque países com elevado indicador de riqueza média podem apresentar, ao mesmo tempo, indicadores sociais ainda sofríveis. O Brasil, por exemplo, é um país com desempenho razoável quanto

àquele indicador, mas com mazelas sociais que em alguns aspectos lembram as de países africanos. Isto é possível pela brutal desigualdade na distribuição de renda, de educação e de oportunidades. Pensando em termos de localizações dentro do mesmo país, há cidades que apresentam um PIB per capita maior que o de outras, mas com indicadores sociais piores.

Portanto, crescimento e desenvolvimento econômico não são sinônimos, e embora ambos tenham uma ligação, o primeiro não é unicamente necessário para o desenvolvimento. Conforme Sachs (2008) a ideia de desenvolvimento busca a igualdade, equidade e solidariedade entre todos, isto é, promover condições dignas de trabalho, saúde, moradia e educação, bem como, utilizar-se de instrumentos para estimular a maximização das habilidades dos indivíduos, além de trazer uma nova proposta para nos relacionarmos com os recursos naturais e o meio ambiente.

2.2 Novos paradigmas: o Desenvolvimento Sustentável

Segundo Souza (2012), no decorrer do tempo o conceito de desenvolvimento foi evoluindo e ganhando mais atributos, que vão além dos aspectos econômicos e sociais. Em meados da década de 1970 a questão da preservação do meio ambiente ganhou destaque, passando a ser uma postura a ser tomada para atingir o desenvolvimento, a natureza passa a ser agregada a tal definição, sendo inicialmente denominada como ecodesenvolvimento.

A respeito disso, Muller (2011) defende que o verdadeiro desenvolvimento somente ocorre se for respeitada a sustentabilidade, não se igualando desenvolvimento ao mero crescimento econômico, o qual não considera suas implicações nocivas ao ecossistema.

Seguindo a mesma perspectiva, Cavalcanti (2009) sustenta que o processo econômico não pode ser analisado de forma separada da natureza, porque as realizações das atividades humanas não são possíveis sem os elementos naturais, como a água, a fotossíntese ou ação microbiana do solo. De modo que toda e qualquer decisão de caráter econômico está fortemente associada ao meio ambiente e, portanto, para alcançar o desenvolvimento torna-se necessário harmonizar os objetivos econômicos de acordo com os limites ambientais. Confirmando esta problemática, Souza (2012, p. 7-8) destaca que:

Com o tempo, o crescimento econômico tende a esgotar os recursos produtivos escassos, através de sua utilização indiscriminada. Por exemplo, o crescimento econômico acelerado pode provocar o desmantelamento de florestas, a exaustão de reservas minerais e a extinção de certas espécies de peixes. A atividade agrícola tende a ocupar vastas áreas de terras onde se

encontravam florestas. A urbanização explosiva resultante tem provocado o esgotamento das fontes de água potável. A atividade produtiva pode também poluir os mananciais de água, infestar o ar atmosférico, interferindo no próprio clima e no regime de chuvas, o que afeta a saúde da população.

Assim, à medida que o mundo avançava em termos econômicos, mais se tornam visíveis os problemas ambientais e sociais. De modo que foram surgindo estudiosos preocupados com esta questão, e que visualizaram os efeitos negativos que as atividades humanas exercem sobre o meio ambiente. Por este motivo, percebe-se a necessidade de adotar medidas para que possibilitem o equilíbrio entre os desejos humanos que são insaciáveis e a finitude dos recursos naturais (VEIGA, 2010).

Diante destas preocupações surge a expressão *Desenvolvimento Sustentável*, que segundo Veiga (2010), emerge na década de 1960 com o debate entre crescimento econômico e preservação ambiental. Foi publicada pela primeira vez em 1979 no simpósio das Nações Unidas, em Estocolmo. E passou a se estabelecer em 1987 com a realização da Assembleia Geral da ONU, em que a presidente da Comissão Mundial Sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, Gro Harlem Brundtland, descreveu o Desenvolvimento Sustentável como um conceito amplo para o progresso econômico, social e ambiental. Este encontro tinha como intuito criar alianças políticas para tornar possível a Conferência das Nações Unidas Sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, a Rio-92, em que a temática sobre Desenvolvimento Sustentável se consolidou.

É importante destacar, assim como frisa Sachs (2008), dois eventos que foram relevantes para o progresso do conceito de Desenvolvimento Sustentável, a Conferência das Nações Unidas Sobre Meio Ambiente em 1972, ocorrida em Estocolmo, considerada importante para o entendimento mais completo acerca do desenvolvimento e o meio ambiente como partes interligadas em um único processo, e a Cúpula sobre Desenvolvimento Sustentável, realizada em Johannesburgo, no ano de 2002, que destacou a necessidade de empresas, governos e sociedade civil unirem-se em prol da causa ambiental.

Estes eventos mencionados foram significativos para divulgação dessa temática em nível mundial. A partir disso, os países passaram a estudar maneiras de crescer economicamente sem causar danos ao meio ambiente e ao mesmo tempo sem sacrificar o bem-estar das futuras gerações (SAVITZ; WEBER, 2007).

Sintetizando um pouco tudo que foi dito até aqui, Sachs (2010, p. 15-16) divide o conceito de desenvolvimento sustentável em cinco pilares:

- a- Social, fundamental por motivos tanto intrínsecos quanto instrumentais, por causa da perspectiva de disrupção social que paira de forma ameaçadora sobre muitos lugares problemáticos do nosso planeta;
- b- Ambiental, com as suas dimensões (os sistemas de sustentação da vida como provedores de recursos e como recipientes para a disposição dos resíduos);
- c- Territorial, relacionado à distribuição espacial dos recursos, das populações e das atividades;
- d- Econômico, sendo a viabilidade econômica a *conditio sine qua non* para que as coisas aconteçam;
- e- Político, a governança democrática é um valor fundador e um instrumento necessário para fazer as coisas acontecerem; a liberdade faz toda a diferença.

Assim, o princípio da sustentabilidade surge como uma proposta que vem a modificar a estrutura econômica para propiciar condições dignas a humanidade atual e futura, questionando as ideias tradicionais de desenvolvimento. Os seus objetivos são sempre sociais e éticos, além de considerar a condicionante ambiental, de modo a descartar a ideia de crescer economicamente a custos elevados para o meio ambiente e a sociedade.

2.3 A Contabilidade Ambiental

Estas discussões contribuíram sobremaneira para difundir a temática do meio ambiente para diversas áreas da produção do conhecimento, promovendo o surgimento de novos campos de pesquisa e de atuação de diferentes profissionais. No que se refere mais especificamente às ciências contábeis, Tinoco e Kraemer (2011, p. 45) destacam que:

[...] as questões ambientais, ecológicas, e sociais, hoje presentes nos meios de comunicação, vêm fazendo com que os contadores e os gestores empresariais passem a considera-las nos sistemas de gestão e de contabilidade, dando ensejo ao reconhecimento da Contabilidade Ambiental.

Assim, a contabilidade como responsável por transmitir informações fidedignas e em tempo hábil, deveria trazer respostas a esse novo problema, auxiliando os seus usuários na tomada de decisão quanto à atuação das empresas diante do meio ambiente, além do mais é uma questão de sobrevivência, assim sendo, a profissão contábil tem uma obrigação perante a sociedade, no sentido econômico, como também social e ambiental (TINOCO; KRAEMER, 2011).

Ainda acerca do principal objetivo da contabilidade, Iudicibus (2010) explica que os relatórios gerados têm como intuito fornecer informação relevante de natureza econômica, física, de produtividade e social, possibilitando realizar julgamentos com segurança. Mas como os problemas ambientais e sociais afetam o financeiro das

entidades, torna-se imprescindível evidenciar nos relatórios contábeis as questões do ambientais.

Então, nesta conjuntura, a contabilidade, que tem como objeto o estudo do patrimônio das empresas, precisa destacar a importância de alcançar a harmonia entre o uso consciente dos recursos ambientais, o desenvolvimento econômico e a eficiência das empresas, isto é, devem enfatizar que as organizações precisam atualizar suas ferramentas e informações contábeis. Nesse sentido, o contador necessita se empenhar em propor sugestões que reduzam os eventuais impactos ambientais, decorrentes do modo de produção, distribuição destas empresas, além de otimizar o desempenho destas entidades, diante das novas exigências sobre o meio ambiente.

É neste contexto que tem início as discussões sobre Contabilidade Ambiental. Sobre este ponto, Ribeiro (2010) enfatiza que a Contabilidade Ambiental não é uma nova ciência, mas um dos segmentos da Contabilidade tradicional, que tem como finalidade apresentar os eventos ocorridos nas empresas por meio de demonstrativos e notas explicativas, informando a situação econômica e financeira de entidades vinculadas à proteção, preservação e recuperação ambiental.

Quanto a isso, Silva (2012) explica que a contabilidade não se encontrava apta para apresentar informações econômicas e financeiras acerca da preservação ambiental, contudo, em decorrência das discussões ecológicas, sociais e ambientais internacionais, surge a Contabilidade Ambiental como um novo campo de discussão da Ciência Contábil, cujo foco é registrar os fatos relacionados com o meio ambiente. Este novo campo se caracteriza pela ênfase em demonstrar contabilmente o uso dos recursos ambientais, não se tratando de outra ciência, mas como um dos aspectos enraizados e a serem estudados pela mesma (CARVALHO, 2012).

Por outro lado, Ferreira (2011) conceitua Contabilidade Ambiental como uma especialização da Contabilidade, e não como uma nova contabilidade, ressaltando que seu objetivo é o de informar corretamente sobre os atos praticados pelas empresas em relação ao meio ambiente.

Entretanto, Tinoco e Kraemer (2011), argumentam que somente em fevereiro de 1998, com a finalização do Relatório Financeiro e Contábil sobre o passivo e custos ambientais, realizado pelo Grupo de Trabalho Intergovernamental das Nações Unidas, a Contabilidade Ambiental surge como status de novo campo das ciências contábeis, mas ainda às vias de consolidação no Brasil.

Explicando sobre a finalidade deste novo campo de pesquisa, Ferreira (2011) escreve que ele consiste em identificar, mensurar, registrar e gerar informações úteis, fazendo uso das suas ferramentas, por evidenciar custos, despesas, e receitas ambientais, bem como identificar os ativos ambientais representados por bens adquiridos que têm como objetivo o controle, a preservação e a recuperação do meio ambiente, e passivos ambientais, representados por obrigações advindas de agressão ou ação para com a natureza. Essas atribuições dadas às atividades desempenhadas dentro de uma entidade são elencadas no plano de contas contábil, que possibilita gerar relatórios financeiros ou gerenciais que irão suprir a necessidade de informação dos gestores.

Ainda são apresentadas em demonstrações contábeis acrescidas de nomenclaturas ambientais, que são utilizadas pelos contadores como ferramenta para demonstrar a relação das empresas e da sociedade com o meio ambiente, possibilitando uma análise, essencial para observar como os recursos estão sendo aplicados e, por conseguinte, se é necessário, adotar medidas para reduzir gastos e obter ganhos, o que permite, por sua vez, evitar problemas legais.

E para tentar incentivar os contadores a adentrarem na temática do meio ambiente, estão sendo desenvolvidas estratégias, como o exemplo da resolução nº 1003 de 19/08/2004, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), aprovada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) T 15, a qual trata de informações de natureza social e ambiental, a serem evidenciadas com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade e dos contadores.

2.4 A Contabilidade Ambiental no escopo de conhecimento dos contadores

Embora o conhecimento a respeito dos problemas ambientais tenha aumentado e conseqüentemente a responsabilidade dos empresários, e por sua vez dos contadores perante a sociedade, sobretudo em preservar o meio ambiente, Tinoco e Kraemer (2011) ressaltam que no contexto mundial, a Contabilidade Ambiental ainda é pouco utilizada nas empresas.

Sobre esse tema, Ferreira (2011) explica que algumas das interações entre a sociedade e o meio ambiente ainda não são reconhecidas pela contabilidade, porque encontram dificuldades em mensurá-las, ou ainda pela percepção limitada que o contador tem do ambiente que está inserido, em compreender o contexto em que a empresa está atuando.

No que diz respeito precisamente às práticas dos contadores e os conhecimentos na área ambiental no Brasil a pesquisa realizada por Silva e Rios (2017), sob o título de Contabilidade Ambiental: o grau de conhecimento dos contadores do Sul e Sudeste do Estado do Pará, constatou que dos trinta e seis contadores pesquisados em doze municípios do Sul e Sudeste paraense 69,4% nunca tiveram contato com a Contabilidade Ambiental ou correlata, 75% não tinham participado de qualquer evento que abordava o tema, 47,2% não teve contato com qualquer tipo de material que tratava do assunto e 41,7% não soube informar sobre a qualidade da literatura existente sobre esse ramo da contabilidade ambiental.

Já a pesquisa desenvolvida por Martendal (2011), intitulada Contabilidade Ambiental: nível de conhecimento dos profissionais contábeis da Grande Florianópolis, verificou-se que 71,64% possuem conhecimento insatisfatório sobre a Contabilidade Ambiental, estando despreparados para prestar serviço adequado nas empresas que demandam cada vez mais atenção sobre temas específicos da gestão ambiental.

Além destes estudos, destaca-se também o trabalho Contabilidade Ambiental: um estudo exploratório sobre o conhecimento dos profissionais de contabilidade, desenvolvido por Maciel et al. (2009), com os alunos de Pós-Graduação (lato sensu) do Departamento de Ciências Contábeis da UFPE, nos campi Recife e Caruaru, a qual teve como principais conclusões o fato de que contadores não têm um conhecimento adequado, ou mínimo de informações que se deve ter sobre o tema da Contabilidade Ambiental.

Ainda no Nordeste, o estudo intitulado Análise sobre o nível de conhecimento dos contadores de Campina Grande – PB acerca da Contabilidade Ambiental, Silva (2016), destaca que cerca de 80% dos profissionais analisados apresentou conhecimento insuficiente ou nenhum conhecimento sobre o tema, justificadas pela falta de oportunidades no mercado de trabalho e carência de eventos, palestras e cursos realizados na área da Contabilidade Ambiental.

Olhando para estas pesquisas é possível observar que os estudantes e profissionais contábeis de diversas regiões brasileiras apresentam um conhecimento de regular a insatisfatório da Contabilidade Ambiental, o que pode indicar desinteresse por parte destes profissionais, ou pouco estímulo para se apropriar destas questões.

Com o aumento das exigências do mercado mundial, somadas as pressões que as empresas sofrem dos *stakeholders* para que as mesmas saibam lidar com a problemática ambiental, é indispensável à participação dos contadores para ajudar as instituições a

obterem melhores resultados, uma vez que as que possuem uma boa gestão têm se sobressaído sobre as demais, como destaca Savitz (2007).

2.5 A educação ambiental no ensino superior de Contabilidade

Pinto et al. (2016) destacam que 57% do território brasileiro encontrava-se degradado no ano de 2000, ou seja, mais da metade do território do país encontra-se deteriorada. Estes estudos chamam atenção para o fato de que o Brasil, rico em recursos naturais, deve harmonizar sua perspectiva de desenvolvimento econômico com desenvolvimento sustentável, tornando-se necessária a participação do profissional contábil para auxiliar na gestão do patrimônio ambiental.

Sobre este ponto, Filho (2002) argumenta que, no Brasil, na escala Federal, Estadual e Municipal, tem havido uma grande preocupação com as questões ambientais, sendo inclusive desenvolvida leis e regras de caráter punitivo para os agentes (especialmente as empresas) que causem danos ao meio ambiente. Estas iniciativas terminam por ressaltar a importância do papel dos contadores, e também do governo, investidores, e consumidores, reforçando a ideia de que a questão ambiental tem sido discutida não apenas entre ambientalistas e técnicos da área, mas também em instituições de ensino e empresas. “Isto tem levado as pessoas a criarem espaços de discussões, de debates e procurarem soluções para os problemas” (PFITSCHER, 2004).

Contudo, apesar do surgimento da Contabilidade Ambiental, observa-se que estes profissionais das contábeis não se encontram aptos para gerir diante deste novo cenário (TINOCO; KRAEMER, 2011). É isso o que aponta estudos realizados recentemente em diferentes estados brasileiros que demonstram que os contadores possuem baixo ou nenhum conhecimento com relação à Contabilidade Ambiental. (SILVA; RIOS, 2014), (MARTENDAL, 2011), (MACIEL et al., 2009); (SILVA, 2016), (ORSO, 2015).

Essa falta, ou ausência, de conhecimento sobre esta área faz com que o campo de estudos da Contabilidade Ambiental não se desenvolva no Brasil e, como consequência, afeta no melhor desempenho e desenvolvimento de estratégias para redução de impactos ambientais das empresas brasileiras. Diante disso, Ferreira (2011, p. 60), afirma que “os contadores têm a opção de envolver-se cedo e planejar antes, ou serem forçados a reagir sobre os efeitos negativos da pressão”. Portanto, os contadores precisam qualificar-se o quanto antes, para se adequarem as exigências do mercado.

Neste sentido, a falta de qualificação destes profissionais no que diz respeito a Contabilidade Ambiental, é explicada pela ausência de educação ambiental, o que leva aos contadores não ter uma percepção acerca da importância desta área. Sobre isso, Cairncross (1992) *apud* Ribeiro et al. (2007) explica que a visão dos indivíduos sobre a natureza está diretamente relacionada com a educação recebida:

A educação ambiental pode ser responsável pela alteração da percepção do indivíduo sobre o meio ambiente. Em pesquisas sobre valor econômico do meio ambiente isso fica bem claro. As pessoas que têm uma maior educação ambiental tendem a valorizar mais o meio ambiente e se dispõem a pagar mais caro por isso (CAIRNCROSS, 1992 *apud* RIBEIRO et al, 2007, p. 37).

Observa-se, portanto, que o número limitado de profissionais com conhecimentos na área ambiental, bem como a falta de evidenciação de informações de natureza ambiental nos demonstrativos contábeis, são consequências de um ensino deficiente no que diz respeito aos aspectos da natureza, o que demonstra um desinteresse pelas questões do meio ambiente.

Confirmando esta ideia em um levantamento realizado por Faria et. al (2013), constata-se que nos últimos cinco anos houve apenas 0,56% em média de artigos publicados que abordam de alguma forma o tema do meio ambiente na contabilidade. Em contrapartida, verificou-se que atualmente os congressos estão abertos aos assuntos socioambientais. Também, no levantamento realizado, observa-se que embora os estudantes considerem a temática importante, não fazem leitura dos acervos disponíveis. Além disso, Souza (2006) destaca que no Brasil há poucas discussões sobre a importância de conceitos relacionados ao meio ambiente para as ciências contábeis. Como exemplo deste déficit, em seu estudo ele identificou que, do total de 716 Instituições de ensino superior investigadas que oferecem o curso de Ciências Contábeis no país, constatou-se que apenas 4% delas contemplam o ensino da contabilidade social e ambiental.

Nesse sentido, Calixto (2006) também identificou que 9,8% das universidades brasileiras oferecem a disciplina de Contabilidade Ambiental na matriz curricular dos cursos de graduação em Ciências Contábeis, um percentual muito inferior comparado ao número de IES no país. Este estudo verificou também que 80% dos coordenadores do curso de Ciências Contábeis, consideram a Contabilidade Ambiental um tema importante para a formação dos estudantes, entretanto, não inclui a disciplina por existir uma demanda de uma variedade de temas entendidos como necessários para o desenvolvimento profissional dos contadores.

Acerca da visão dos coordenadores do curso de Ciências Contábeis das universidades públicas, Ribeiro et al. (2007) analisaram que estes estão mais cientes da importância da Contabilidade Ambiental e que varia o grau de significância dada a temática de região para região, como no caso dos coordenadores localizados no Norte do país que encaram na sua grande maioria necessária a inserção da Contabilidade Ambiental. Nesse mesmo segmento a pesquisa de Souza (2006) identificou a quantidade de instituições que oferecem a disciplina de Contabilidade Ambiental por região, sendo quatorze no Sudeste, seis no Norte, cinco no Sul, e uma no Nordeste. Contudo, concluem que essa matéria ainda é abordada superficialmente no curso.

Assim, nota-se que este grau de importância perceptível em algumas localidades no Brasil, deve-se ao amadurecimento da sociedade e a evolução da área acadêmica. De maneira que, embora o ensino ambiental não tenha hoje um alcance maior, por motivos já percorridos, visualiza-se alguns resultados, no que diz respeito à tomada de decisões, as empresas, investidores e sociedade têm analisado em que sua atitude irá impactar ao meio ambiente.

Para que a contabilidade se desenvolva e cumpra com sua obrigação para com o meio ambiente, Calixto (2006) chama atenção para o fato de que:

A inclusão da variável ambiental na matriz curricular dos alunos de graduação será uma oportunidade significativa de possibilitar às próximas gerações de contadores o melhor entendimento das falhas e limitações da contabilidade convencional, assim como o desenvolvimento da apreciação das propostas introduzidas pela contabilidade ambiental (BEEBBINGTON, 1997 *apud* CALIXTO, 2006, p. 70-71).

Nesta conjuntura, Gray (1994) *apud* Sampaio (2011) sugere que o ensino da Contabilidade Social e Ambiental deve ser abordado de forma interdisciplinar, na qual os conhecimentos específicos de contabilidade devem se integrar com outras ciências, como sociologia, filosofia, geografia, ecologia e ética, entre outras. De maneira que, cada área de conhecimento irá complementar no desenvolvimento das questões ambientais e preparar melhor os discentes para os desafios à frente. Esta estratégia irá ajudar os discentes a potencializar suas competências, e se tornarem contadores mais hábeis e sensatos agindo como agentes de transformação para um mundo sustentável.

Esta perspectiva está de acordo com a Política Nacional de Educação Ambiental, prevista na Lei nº 9795/99, que estabelece em seu Art. 2º a ideia de que [...] “A educação ambiental é um componente essencial e permanente da educação nacional, devendo estar presente, de forma articulada, em todos os níveis e modalidades do processo educativo, em caráter formal e não formal”. Assim sendo, as universidades

devem exercer um papel fundamental no desenvolvimento de políticas sustentáveis por promover temas socioambientais nas academias para formar profissionais preocupados e qualificados com a sustentabilidade, conforme Malheiros et. al (2013, p. 541):

Este cenário de forte demanda da sociedade por capital humano preparado e capaz de enfrentar os desafios da complexidade da sustentabilidade amplia o papel e a importância das universidades como um dos pilares de operacionalização e consolidação do próprio conceito de desenvolvimento sustentável.

Portanto, assim como as mais diversas áreas do conhecimento, a Ciências Contábeis também devem se comprometer com a causa ambiental e social, por empenhar-se em desenvolver estudos e disseminá-los entre os discentes, isto é o que irá transformar o quadro atual dos profissionais da contabilidade, criando contadores com uma nova visão e bem mais preparados para gerenciar as questões ambientais provenientes das entidades que são as principais geradoras de problemas à natureza e subsequentemente à sociedade.

3 CONCEITOS DA CONTABILIDADE AMBIENTAL E NORMAS AMBIENTAIS

Com o surgimento e consolidação da Contabilidade Ambiental como campo de pesquisa dentro das Ciências Contábeis, uma série de conceitos tem sido desenvolvidos ou reformulados.

A partir dos estudos de autores como Ribeiro (2010), Tinoco; Kraemer (2011), Braga (2010), Ferreira (2010), Carvalho (2012) e Silva (2012), os quais têm se empenhados em definir esse novo campo de estudo, este capítulo apresenta um panorama dos principais conceitos e legislações tratados pela Contabilidade Ambiental: Ativos e Passivos Ambientais, Patrimônio Líquido Ambiental, Receitas, Despesas e Custo Ambientais, e Balanço Social. Ainda, Gestão Ambiental, entre suas ferramentas: Estudos de Impactos Ambientais (EIA), e Relatórios de Impactos Ambientais (RIMA), também as Legislações Ambientais Vigentes no Brasil.

Estes conceitos darão base mais adiante para nossa análise do nível de conhecimento sobre a Contabilidade Ambiental dos discentes e docentes da UFAL Campus do Sertão, na cidade de Santana do Ipanema, e dos profissionais de escritório do mesmo município.

3.1 Ativos Ambientais

Uma série de atividades empresariais resultam em impactos ambientais, sociais e econômicos. No que se refere especificamente aos impactos ambientais, fruto das práticas das empresas, Tinoco e Kraemer vão defini-los “como qualquer alteração produzida pelos homens e suas atividades, nas relações constitutivas do ambiente, que excedam a capacidade de absorção desse ambiente”. (2011, p. 92).

Assim como na Contabilidade Societária, as demonstrações contábeis serão adaptadas a tratamentos ambientais, denominada Contabilidade Ambiental, as quais serão divididas em: Ativos Ambientais, Passivos Ambientais, Custos Ambientais, Despesas Ambientais, Receitas Ambientais e Despesas Ambientais.

Tratando de ativo, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC-00) explica que o benefício econômico futuro incorporado a um ativo é o seu potencial em contribuir, direta ou indiretamente, para o fluxo de caixa ou equivalentes de caixa para a entidade. Tal potencial pode ser produtivo, quando o recurso for parte integrante das atividades operacionais da entidade. Quanto aos Ativos ambientais, Ribeiro (2010, p.

61) destaca que “os ativos ambientais são constituídos por todos os bens e direitos possuídos pelas empresas, que tenham capacidade de geração de benefício econômico em períodos futuros e que visem à preservação, proteção, e recuperação ambiental”.

Enfatizando este ponto Tinoco e Kraemer (2011, p.154) destacam que os Ativos Ambientais representam:

- Os estoques de insumos, peças, acessórios etc. utilizados no processo de eliminação ou redução dos níveis de poluição e de geração de resíduos;
- Os investimentos em máquinas, equipamentos, instalações etc. adquiridos ou produzidos com intenção de amenizar os impactos causados ao meio ambiente;
- Os gastos com pesquisas, visando ao desenvolvimento de tecnologias modernas, de médio e longo prazo, desde que constituam benefícios ou ações que irão refletir nos exercícios seguintes.

Braga (2010) adotou posição semelhante à de Tinoco e Kraemer, de que para ser considerado um Ativo Ambiental se deve atender a três características. A primeira representada por entradas líquidas de caixa decorrentes de benefícios positivos gerados pelo ativo, a segunda, estar em posse ou controle dos benefícios futuros do ativo e, a terceira, fazer uso da capacidade de benefícios do ativo, estando impedida que outra organização o faça. Desse modo, considera-se um Ativo Ambiental as operações que resultem em impactos ao meio ambiente.

3.2 Passivos Ambientais

O CPC 00 define Passivo como uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos capazes de gerar benefícios econômicos. Enquanto Passivo Ambiental, Silva destaca que:

Passivo ambiental são todas obrigações, contraídas de forma voluntária ou involuntária, que exigirão em um momento futuro entrega de ativos, prestação de serviços ou sacrifício de benefícios econômicos, em decorrência de transações ou operações, passadas ou presentes, que envolveram a instituição com o meio ambiente e que acarretaram algum tipo de dano ambiental (2012, p. 136).

Nesse sentido, na Contabilidade Ambiental, a conta Passivo Ambiental refere-se a todas as obrigações que possam ser reconhecidas como exigíveis e sejam gastos ambientais que resultem em obrigações. Refletindo sobre este conceito, Ribeiro observa que:

Os Passivos ambientais têm origem em gastos relativos ao meio ambiente, os quais podem constituir-se em despesas do período atual ou anteriores, na aquisição de bens permanentes, no ressarcimento de danos a terceiros ou na imposição de penalidades por comportamentos inadequados do ponto de vista ambiental. Há também os casos de compensações em que as companhias são convidadas a proporcionar benefícios à sociedade local em razão dos danos causados (2010, p. 80).

Sobre este ponto, Tinoco; Kraemer (2011, p. 158) explicam que na existência de uma obrigação que represente um custo ambiental para a entidade – o qual não foi desembolsado – e contemple as características previstas para uma obrigação, deverá ser reconhecido como um Passivo Ambiental.

Ainda nesse sentido, os autores argumentam que existem as chamadas contingências que demonstram a dependência de um evento futuro, o qual poderá acontecer ou não. Neste sentido, a provisão para contingências deverá ser constituída quando puder ser estimado o montante da perda, caso não, deverá estimar o valor da provisão e evidenciar os detalhes em notas explicativas.

3.3 Patrimônio Líquido Ambiental

O CPC 00 descreve Patrimônio Líquido como o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos. Nesse sentido, o Patrimônio Líquido Ambiental, segundo Braga (2010, p. 52), é composto de capital social destinado ao meio ambiente, que promove ações de prevenção, recuperação, monitoramento e reciclagem, podendo ser constituído também por Reservas para Contingências Ambientais, Doações e Subvenções.

Sobre as Reservas para Contingências Ambientais Esperadas, Ferreira (2010, p. 101) destaca que elas se referem ao “valor do potencial de poluição dos equipamentos da entidade que serão restrições a lucros futuros. À medida que a poluição ocorre, seu valor específico passa a ser passivo contingente”. Enquanto Ribeiro (2010, p. 128) apresenta uma ideia divergente:

[...] a constituição de Reserva para Contingências Ambientais é indevida, pelo fato de que a Reserva para Contingências, em si, deve ser constituída para fazer face às perdas que a empresa não pode evitar e que independem da sua ação como os eventos climáticos. As perdas decorrentes de danos já causados ao meio ambiente devem ser classificadas como Passivo.

Cabe destacar ainda que qualquer entidade está sujeita a riscos que podem vir a comprometer seus lucros, assim, deverá ser constituída a Reserva para Contingências Ambientais, que consiste em estimar monetariamente os danos causados ao meio ambiente para caso aconteça problemas de ordem ambiental a empresa não seja multada.

Outra conta a ser registrada no Patrimônio Líquido é a conta “Doações e Subvenções para Investimento Meio Ambiente”. Sobre esta conta, Braga (2012) explica que deve registrar todos os valores recebidos em doação e subvenção do governo dos

três poderes, sem exceção, para aplicar em atividade ambiental, sendo classificada como Reserva de Capital.

Já a conta “Lucros ou Prejuízos Acumulados Meio Ambiente” registrará o resultado final do exercício apurado a partir de receitas, despesas, ganhos e perdas ligadas ao meio ambiente (FERREIRA, 2010, p. 53).

No Patrimônio líquido, portanto, deverá constar na conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados, incluindo os efeitos do reconhecimento de ativos e passivos ambientais (RIBEIRO, 2010, p. 128).

3.4 Receitas, Despesas e Custos Ambientais

Hendriksen e Breda (2010) definem Receitas, como o produto gerado por uma empresa, o qual deve ser reconhecido a partir do processo de venda. O que difere substancialmente do ganho que é representado pelo aumento de patrimônio líquido resultante de operações supervenientes.

No que se refere às Receitas Ambientais, Carvalho (2012, p. 142) as define como os recursos adquiridos da instituição, resultantes da venda de seus subprodutos ou de materiais reciclados. De acordo com Tinoco e Kraemer (2011, p. 165) as receitas ambientais decorrem:

- Prestação de serviços especializados em gestão ambiental;
- Venda de produtos elaborados de sobras de insumos do processo produtivo;
- Venda de produtos reciclados;
- Receita de aproveitamento de gases e calor;
- Redução do consumo de matérias-primas;
- Redução do consumo de energia;
- Redução do consumo de água;
- Participação no faturamento total da empresa que se reconhece como sendo devida a sua atuação responsável com o meio ambiente.

Carvalho (2012, p. 143) ainda destaca que a empresa poderá evidenciar em Notas explicativas os valores poupados decorrentes de recuperação e prevenção de gastos ambientais. Estas economias são decorrentes do não pagamento de multas ou indenizações do empreendimento relativas ao meio ambiente.

No que se refere às despesas, o CPC 00 conceitua como decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, relacionadas à forma de saída de recursos ou redução de ativos ou incrementos em passivos, que resultam em decréscimos no patrimônio líquido e que não sejam provenientes de distribuição aos proprietários da entidade.

Sobre este ponto, Silva (2012, p. 163) esclarece que “toda receita deve ter associada a ela um custo ou uma despesa, já que despesa é consumo de bens ou serviços que deverá produzir uma receita”.

Seguindo uma linha argumentativa semelhante, Carvalho (2012, p.190) define as Despesas Ambientais como gastos, isto é, consumo de ativos aplicados no sistema de gerenciamento ambiental do processo produtivo e em atividades ecológicas da entidade. E quando consumidos diretamente na produção são classificados como custos, e indiretamente são chamados de despesa. Aprofundando este argumento, Ribeiro (2010, p. 50) chama atenção ao fato de que:

Consideram-se como despesas ambientais todos os gastos envolvidos com o gerenciamento ambiental, consumidos no período e incorridos na área administrativa. Qualquer empresa necessita dos serviços de um departamento de recursos humanos, ou de compras, financeiro, de recepção e almoxarifado, e essas áreas desenvolvem atividades inerentes à proteção do meio ambiente.

Tinoco e Kraemer (2011) aprofundam esta classificação dividindo as despesas de natureza ambiental em: operacionais e não operacionais. As operacionais são despesas de caráter ambientais incorridas dentro do processo produtivo, e as não operacionais os eventos ocorridos fora da atividade fim da empresa.

Entende-se que Custos são os gastos necessários para fabricar os produtos, contudo, não quer dizer que Custos Ambientais são os gastos necessários à existência de produto ambiental, isto é, Receita ambiental. Silva (2012, p. 232) explica que os custos ambientais estão diretamente relacionados à produção normal da empresa, logo deve integrar na formação do Custo de produção. Na Contabilidade Ambiental, efetivamente, Custos Ambientais são aqueles necessários para se obter uma receita ambiental.

Enquanto Carvalho (2012) descreve Custos Ambientais como os gastos de preservação e recuperação do meio ambiente que esteja vinculada a produção da organização. Entretanto, o custo deve integrar ao valor do bem ou serviço, e também constar em moeda a natureza degradada pela produção e a preservação aplicada.

Os custos ambientais em externos e em internos, diretos e indiretos, e em custos contingentes e intangíveis. Custos externos são situações que podem ocorrer devido à existência da empresa, e estão fora dos limites dela. Como exemplo: danos na propriedade de outros e danos aos recursos naturais. Custos internos são os custos ligados diretamente à empresa, tais como os custos de prevenção ou manutenção. Custos diretos são apropriados a um produto como um tipo de contaminação ou medida preventiva de contaminação específica da fabricação. Custos indiretos não apresenta relação com o processo e a gestão ambiental, exemplificados por treinamento ambiental

e manutenção de registros. E custos contingentes ou intangíveis definidos como custos internos futuros, ou seja, custos com probabilidade de impactar no resultado da entidade.

Os Custos Ambientais, portanto, compreendem todos os gastos diretos ou indiretos ligados à produção e que tenham relação com a gestão, e as atividades operacionais da empresa no meio ambiente.

3.5 Balanço Social

No início do século XX surgiram as primeiras discussões que cobravam uma transparência das organizações acerca de seu comportamento social. Segundo Tinoco; Kraemer (2011), o Balanço Social originou-se na França por volta de 1970 com o intuito de fornecer informações de cunho ambiental e social desenvolvidas pelas empresas. Na medida em que no Brasil, este demonstrativo também se tornou alvo de debate entre os estudantes acadêmicos e profissionais contadores, no entanto, somente no fim dos anos 1980, foram realizadas as primeiras edições de relatório social.

Neste sentido, Silva et al. (2011) observam que o Balanço Social é uma ferramenta que apresenta a responsabilidade social da empresa, com o objetivo de demonstrar as ações realizadas pela mesma e que resultaram seja em benefícios ou malefícios, ao passo que serve como instrumento na prevenção e controle dos impactos ao meio ambiente e a sociedade. O mesmo argumento é sustentado por Magalhães (2009, p. 299).

Assim como no balanço tradicional, a empresa contabiliza seus lucros e prejuízos para prestação de contas aos seus acionistas. O Balanço Social é uma demonstração das ações sociais, servindo como instrumento para relatar, de forma transparente, o relacionamento de uma empresa cidadã com a comunidade e os interessados.

A respeito disso, a Norma Brasileira de Contabilidade, Teoria 15, instituída pela resolução nº 1.003/04 do CFC, define os procedimentos para evidenciação de informações de natureza social e ambiental, com a finalidade de apresentar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade. Sendo que esta demonstração não deve ser confundida com notas explicativas, pelo contrário é uma informação que vêm a agregar outras demonstrações contábeis. E quando divulgada deve possibilitar a comparação por dois exercícios, sendo o ano anterior e o atual.

Além do mais, a NBC T15 estabelece como informações sociais e ambientais à geração e a distribuição de riqueza; os recursos humanos; a interação da entidade com o

ambiente externo; e a interação com o meio ambiente. O quadro 2 a seguir, apresenta de forma detalhada o tipo de informação a serem publicadas conforme a (Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 1.003/2004).

Quadro 1- Detalhes sobre a divulgação do Relatório socioambiental

INFORMAÇÕES SOCIAIS E AMBIENTAIS A SEREM DIVULGADAS	
INFORMAÇÃO	DETALHES DE DIVULGAÇÃO
Geração e Distribuição de Riqueza	A riqueza gerada e distribuída pela entidade deve ser apresentada conforme a Demonstração do Valor Adicionado, definida na NBC TG 09.
Os Recursos Humanos	Divulgar as informações referentes à remuneração, benefícios concedidos, composição do corpo funcional e as contingências e os passivos trabalhistas da entidade. Deve ser publicado todas informações consideradas pertinentes pela entidade e quaisquer gastos promovidos pelos empregados, administradores, terceirizados e autônomos.
A Interação da Entidade com o Ambiente Externo	A empresa deve divulgar as informações relativas a seu relacionamento com a comunidade na qual a entidade está inserida, com os clientes e com os fornecedores, inclusive incentivos decorrentes dessa interação.
A Interação com o Meio Ambiente	a) investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente; b) investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados; c) investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade; d) investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade; e) investimentos e gastos com outros projetos ambientais; f) quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade; g) valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente; h) passivos e contingências ambientais.

Fonte: Elaborado pela autora.

Assim, o Balanço Social é composto por informações ligadas às atividades sociais desempenhadas para seus empregados, investidores e a sociedade em geral. Nele a entidade demonstra tudo que realiza para os usuários internos e externos, desde funcionários, dependentes, colaboradores, e comunidade de modo a torna-los públicos, com o objetivo de receber benefícios e beneficiar, visto que estende o vínculo entre empresa, sociedade e o meio ambiente.

3.6 Gestão Ambiental

Devido à preocupação com o meio ambiente mais gestores têm visto a necessidade de adotar uma Gestão Ambiental como estratégia de alavancar bons resultados para suas empresas. A respeito disso, Ferreira (2010, p. 14) argumenta que a “gestão ambiental significa incorporar à gestão estratégica da organização princípios e valores que visem o alcance de um modelo de negócio focado no desenvolvimento sustentável”.

Acerca do desenvolvimento sustentável Veiga (2010, p. 171) discorre que “os objetivos da sustentabilidade é a preservação dos recursos potenciais da natureza, limitação do uso dos recursos não renováveis e respeito e realce para a capacidade de autodepuração dos ecossistemas”.

Nesse sentido, a Gestão Ambiental objetiva promover benefícios à empresa de maneira a excluir, ou reduzir, as degradações causadas pela empresa ao meio ambiente, instituindo medidas internas e externas para alcançar a qualidade ambiental desejada. Entretanto, para uma empresa implementar medidas de gestão ambiental é necessário, a princípio, fazer mudanças na sua cultura organizacional e empresarial. Sobre este tema, Tinoco e Kraemer (2012, p. 89) ampliam a definição de Gestão ambiental, definindo-a como:

O sistema que inclui a estrutura organizacional, atividades de planejamento, responsabilidades, práticas, procedimentos, processos e recursos para desenvolver, implementar, atingir, analisar criticamente e manter a política ambiental.

Entre os instrumentos de gestão ambiental a serem utilizadas pelas entidades os mais utilizados são o Estudo de Impacto Ambiental (EIA) e o Relatório de Impacto Ambiental (RIMA).

3.7 EIA e RIMA

O EIA é um instrumento preventivo e de planejamento de ações a serem precedidas para a realização das atividades de uma instituição. Segundo Carvalho (2012, p. 58), este instrumento possibilita que “os gestores avaliem e decidam sobre a viabilidade total, parcial, ou mesmo a inviabilidade, do empreendimento no local escolhido para sua implementação”.

Seguindo esta linha argumentativa, Tinoco e Kraemer (2011) explicam ainda que o EIA surgiu como meio de controle prévio dos impactos ambientais a serem

produzidos por empresas que apresentem riscos potenciais ao meio ambiente. Como também é um instrumento de caráter obrigatório governamental a ser adquirido em meio à solicitação de instalação e funcionamento de determinadas atividades.

De modo que deverá constar no EIA todas as ações que resultem em degradações ambientais, que, em termos contábeis, representam as receitas, as despesas, os custos, a aquisição de ativos, além das obrigações para com terceiros, entre outras decisões que provoquem alteração no patrimônio líquido.

Em outra medida, o RIMA, como descreve Carvalho (2012), apresentará as conclusões do EIA, devendo conter informações objetivas e de fácil compreensão, o que inclui fazer uso de ilustrações que simplifiquem a interpretação dos dados e a comunicação destes, demonstrando as vantagens e desvantagens do empreendimento e em especial os impactos ambientais. E, sobretudo, promover a comunicação com a sociedade em geral.

Diante disso, entende-se que o EIA e o RIMA são documentos complementares, o EIA atesta o licenciamento ambiental ao passo que o RIMA estabelece a parceria e transparência do processo. Cabe enfatizar que para elaboração do RIMA é necessário à existência anterior do EIA.

3.8 ISO 14000

Em 1947 quando foi fundada a *International Standardization for Organization* (ISO)², ocorreu o fórum internacional de normalização, regulamentando as empresas para conciliar o seu crescimento futuro com as exigências do mercado, apresentando seus produtos de forma transparente. Assim, sabendo-se que a questão ambiental tem sido posta como demanda no mundo dos negócios, surge a ISO 14000, visando o desenvolvimento sustentável.

A família ISO 14000, que trata de gestão ambiental, fornece para as empresas e organizações ferramentas úteis para o gerenciamento de suas responsabilidades ambientais. E especificamente a ISO 14001 determina diretrizes para a implantação de um sistema de gestão ambiental de modo a ajudar no desenvolvimento das empresas aliados a outros objetivos do ponto de vista cultural, social e organizacional. E possibilita aos agentes interessados calcular e aprimorar os impactos ambientais.

² Estas informações foram acessadas através do site da *International Standardization for Organization* (ver <https://www.iso.org/home.html> Acesso em 05/04/2018).

Os outros padrões da família ISO concentram-se em abordagens específicas, como degradação da terra e desertificação, *design* ambientalmente consciente, auditoria ambiental e investigações ambientais relacionadas, rotulagem ambiental, avaliação de desempenho ambiental, análise do ciclo de vida, gestão de gases de efeito estufa e atividades relacionadas, assim como desafios ambientais. Então, objetiva proporcionar benefícios ambientais e econômicos reais significativos.

3.9 Legislações Ambientais vigentes

Ribeiro (2010) sustenta que as normas legais têm exercido forte influência nas empresas quanto à prática de processos operacionais e socioambientais corretos. No que se refere às legislações vigentes no país, a Constituição Federal do Brasil de 1988, Art. 225, define a política nacional de meio ambiente. Sobre o dever do poder público, § 1º IV a VI, a constituição destaca que este deve:

- IV- exigir, de forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade;
- V- controlar a produção, a comercialização e o emprego de técnicas, métodos e substâncias que comportem risco para a vida, a qualidade de vida e o meio ambiente;
- VI- promover a educação ambiental em todos os níveis de ensino e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente.

Referente às penalidades, os §§ 2º e 3º, discorrem sobre as penalidades aplicadas nos sujeitos degradantes do meio ambiente, que consistem no dever de recuperar o ambiente degradado e em sofrer as devidas sanções penais e administrativas cabíveis.

Existem ainda outras leis ambientais, como, a Lei Federal nº 6.803 de 1980, que trata especificamente de zoneamento industrial e de licenciamento ambiental, o art. 9º delinea as características das empresas que estarão sujeitas a esta lei:

- I- emissão de gases, vapores, ruídos, vibrações e radiações;
- II- riscos de explosão, incêndios, vazamentos danosos e outras situações de emergência;
- III- volume e qualidade de insumos básicos, de pessoal e de tráfego gerados;
- IV- padrões de uso e ocupação do solo;
- V- disponibilidades nas redes de energia elétrica, água, esgoto, comunicações e outros;
- VI- horários de atividade.

Já a Lei 6.938/81, dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, determina em seu art. 14 § 1º, a possibilidade de independência e cumulação entre a responsabilidade civil, administrativa e penal aplicadas ao sujeito que traga danos ambientais. No qual o agente poluidor será responsabilizado por qualquer impacto provocado ao meio ambiente, independente de culpa. Visto que o empreendedor

responde pelos custos e lucros da sua entidade, ele será responsabilizado pela degradação realizada.

Ainda a Lei Federal nº 9.605, a conhecida Lei de Crimes Ambientais, dispõe dos atos criminosos e penalidades atribuídas ao sujeito, isto é, pessoa física, pessoa jurídica e quaisquer outros dirigentes da pessoa jurídica, que tenha conhecimento dos riscos ambientais e fiquem omissas, de maneira que estas responsabilizações podem vir a causar graves impactos no patrimônio das organizações.

No que se refere especificamente as penalidades previstas para o descumprimento destes protocolos, o art. 6º estipula que elas sejam definidas de acordo com os seguintes critérios:

- A gravidade do fato, tendo em vista os motivos da infração e suas consequências para a saúde pública e para o meio ambiente;
- Os antecedentes do infrator quanto ao cumprimento da legislação de interesse ambiental;
- A sua situação econômica, no caso de multa.

Ainda sobre as penalidades adotadas, os art. 8º ao 13º, da lei mencionada, determina que elas possam variar desde interdição temporária de direito, no qual fica proibido realizar transações com o governo, até prestação pecuniária, que consiste no pagamento em dinheiro não devendo ser inferior a um salário nem superior a 360 salários mínimos. Cabe destacar que, em caso de desobediência às normas legais, poderá ocorrer a suspensão total ou parcial de atividades da empresa.

O art. 54 da Lei de Crimes Ambientais ainda dispõe que em níveis elevados de poluição que resultem em danos à saúde humana, com mortalidade de animais e destruição significativa da floresta, fica estabelecida reclusão de seis meses a cinco anos, e multa conforme situação específica.

A mesma lei ainda destaca que, na execução de pesquisa, lavra ou extração de recursos minerais, sem a devida autorização, o infrator se sujeita a detenção de seis a doze meses, e multa. E no caso de transações realizadas com substâncias que apresentem riscos às pessoas ou ao meio ambiente, o responsável será passível de reclusão de um a quatro anos e uma multa que pode variar entre o mínimo de 50 reais e o máximo de 50 milhões de reais.

Braga traz de forma sintetizada outras legislações vigentes:

A Lei nº 9.433/97 que institui a Política Nacional de Recursos Hídricos; a Lei nº 9.984/00 que dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, e dá outras providências; Resolução CONAMA nº 001/86 que define as atividades que dependerão da elaboração de estudo do impacto ambiental e respectivo relatório de impacto ambiental (RIMA); Resolução CONAMA nº 020/86 que estabelece a classificação das águas doces, salobras e salinas do território nacional;

Resolução CONAMA nº 05/88 que regulamenta o licenciamento de obras de saneamento básico; Resolução CONAMA nº 001/90 que define critérios e diretrizes para a emissão de ruídos; Portaria nº 036/90 – Ministério da Saúde que aprova normas e o padrão de potabilidade de água destinada ao consumo humano, a serem observadas em todo o território nacional. (2010, p. 7)

Todos estes conceitos e legislações vigentes têm sido apontados por autores como Ribeiro (2010), Tinoco e Kraemer (2011), Braga (2010), Ferreira (2010), Carvalho (2012) e Silva (2012), como base de sustentação para as discussões no campo da Contabilidade Ambiental.

4 APONTAMENTOS METODOLÓGICOS

Antes de iniciar este capítulo, é importante pontuar algumas diferenças conceituais fundamentais entre metodologia e método de pesquisa, as quais precisam ser bem definidas para não gerar problemas de apresentação ou falhas de interpretação dos dados por parte dos pesquisadores.

Sobre este tema, autores como Poupart (2014) e Pires (2014) chamam atenção para o fato de que, antes de iniciar uma pesquisa é importante ter em mente que o método é todo o conjunto de técnicas utilizadas na coleta dos dados utilizados numa pesquisa, por exemplo, observação participante, levantamento bibliográfico, questionários, entrevistas estruturadas, ou entrevistas de longa duração, levantamento documental, entre outras.

Já a metodologia, diferente do método, é uma reflexão posterior à aplicação do método, a qual procura lançar luzes ao alcance das técnicas de coleta de dados, e a eficiência delas para a pesquisa (PIRES, 2014), podendo ser definida como sendo de abordagem qualitativa e quantitativa, ou de tipologia descritiva, exploratória, entre outras.

Dito isto, apresentamos agora uma discussão metodológica sobre o conjunto de técnicas de coleta de dados utilizadas neste trabalho. Iniciamos o capítulo situando a abordagem metodológica qualitativa, utilizada no decorrer desta pesquisa e, em seguida, apresentamos o conjunto de técnicas de coleta de dados utilizados, a saber, os questionários e as entrevistas estruturadas.

4.1 Notas Sobre a Abordagem Metodológica

Para o alcance dos objetivos deste trabalho, foi utilizada uma metodologia qualitativa, caracterizada por Leite (2008) como uma pesquisa estruturada, baseada em pequenas amostras que proporcionam percepções e compreensão do contexto do problema.

Quanto ao enquadramento metodológico, define-se esta pesquisa como sendo de natureza exploratório-descritiva. De acordo com Beuren (2010), a pesquisa de natureza exploratória consiste em conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa.

Ao mesmo tempo, esta pesquisa também se caracteriza como descritiva porque, como destacado ainda por Beuren (2010), o presente estudo visa descrever características, opiniões ou comportamentos da população analisada.

Segundo Silva (2010) esta abordagem possibilita estabelecer variáveis e categorias de análise, através de técnicas padronizadas, como questionários, observação sistemática e entrevistas.

Cabe destacar que esta pesquisa foi realizada em duas fases distintas, envolvendo levantamento bibliográfico, através de fontes secundárias, produzidas por intelectuais de diferentes correntes das Ciências Contábeis, debruçados no campo da Contabilidade ambiental, e também de fontes primárias, produzidas pelo próprio pesquisador através da aplicação de questionários e entrevistas.

Na primeira etapa foi realizado um levantamento bibliográfico que, segundo Gil (2010), consiste em pesquisa elaborada com base em material já publicado, no que se refere a este estudo, material que aborde especialmente o tema da Contabilidade Ambiental. Esta contextualização teórica se deu a partir de uma revisão bibliográfica de artigos científicos, monografias, dissertações, teses, bem como no aparato de revistas, livros, e legislação sobre a temática ambiental e a Contabilidade Ambiental.

O material foi coletado através dos bancos de dados de diferentes *sites* especializados no tema, como *Google Acadêmico*, *o Scientific Electronic Library Online* (SciELO). Nesta etapa procuramos especificamente por autores que trabalham a temática do meio ambiente e sua importância para produção do conhecimento na atualidade, tendo como foco estudos que tratassem a categoria meio ambiente na área de gestão, administração, economia e contabilidade. Foram catalogados para esta pesquisa especialmente artigos, monografias, dissertações e tese referentes à Contabilidade Ambiental.

Além desta base de dados em *sites* de pesquisa especializados, também foi realizado levantamento bibliográfico no Sistema de Bibliotecas da UFAL, especialmente nas Bibliotecas do Campus Sertão, Santana do Ipanema e na Biblioteca Central, localizada no Campus AC Simões, em Maceió. Neste momento foram localizadas monografias, dissertações e teses sobre o tema do desenvolvimento sustentável.

Na segunda etapa, foram aplicados questionários e entrevistas estruturadas nos alunos e professores do curso de Ciências Contábeis da UFAL, Campus do Sertão, e

também nos profissionais de escritório de contabilidade, ambos atuando na cidade de Santana do Ipanema.

4.2 Notas Sobre as Técnicas de Coleta de Dados

Os questionários foram constituídos por questões abertas e fechadas, com o objetivo de obter informações acerca da problemática da pesquisa, sendo destinados a três diferentes grupos.

Primeiro, os alunos do curso de ciências contábeis da UFAL, Campus do Sertão, em Santana do Ipanema, os quais se encontram na fase final do curso. Em seguida, foram aplicados questionários e entrevistas estruturadas aos docentes do curso da mesma instituição, com o intuito de verificar o grau de conhecimento que os mesmos têm sobre a Contabilidade Ambiental, de acordo com o que autores como Ribeiro, Nascimento e Bellen (2010), entre outros, consideram como nível de conhecimento adequado. Por fim, os questionários e as entrevistas foram direcionados também para os contadores que trabalham nos escritórios de contabilidade, localizados no mesmo município, a fim de averiguar como estes profissionais lidam com as questões relacionadas à Contabilidade Ambiental.

Este questionário está dividido em duas partes, na primeira tratamos do perfil dos respondentes. Já a segunda trata de questões seguindo a *Escala Likert*³ de cinco pontos. O primeiro para analisar o nível de importância do tema (1) Sem importância; (2) Pouco importante; (3) Importante; (4) Muito importante; até (5) Extremamente importante.

O segundo questionário teve como intuito medir os conhecimentos sobre a utilização dos conceitos contábeis na temática ambiental, seguindo a seguinte ordem: (1) Nenhum conhecimento (Não possui qualquer conhecimento nesse assunto); (2) Conhecimento insuficiente (Possuo conhecimento insatisfatório nesse assunto); (3) Conhecimento suficiente (Possuo conhecimento satisfatório nesse assunto); (4) Conhecimento quase total (Possuo conhecimento mais do que suficiente, mas não especialista nesse assunto); (5) Conhecimento total (Possuo conhecimento a ponto de me considerar especialista nesse assunto).

No que se referem às entrevistas, optamos pelo modelo de entrevistas estruturadas, como oferecido por Poupart (2014). Este tipo de entrevista tem como base

³ Escala geralmente utilizada em questionário de pesquisas de opinião.

a delimitação de um grupo e de um tema a ser abordado. Nesse sentido, são definidas uma sequência de questões sobre determinado tema, as quais são aprofundadas ao longo da entrevista.

No caso desta pesquisa, nossas entrevistas foram realizadas com um grupo de estudantes e profissionais da área das Ciências Contábeis, tratando de conceitos e técnicas específicas de um subcampo da disciplina: a Contabilidade Ambiental.

Elas foram elaboradas para possibilitar aos estudantes e profissionais falarem livremente sobre alguns temas pré-selecionados acerca da Contabilidade Ambiental, com o objetivo de, a partir das vivências desse grupo, entender como temas específicos da Contabilidade Ambiental foram repassados em sua formação, e como ela tem sido cobrada hoje em suas vidas profissionais.

Cabe destacar também alguns apontamentos sobre a amostra. No que tange os profissionais de escritórios de contabilidade da cidade de Santana do Ipanema, foi realizado um levantamento de onze escritórios. Como estratégia de seleção da amostra destes informantes, foi utilizada a técnica conhecida como “bola de neve” (PIRES, 2014), através da qual um informante contribui indicando nomes de outros possíveis participantes para a pesquisa. Os entrevistados foram abordados durante os intervalos dos eventos ou em outras situações propícias à apresentação dos objetivos da pesquisa, de modo que a coleta dos dados não atrapalhasse o desenvolvimento de suas atividades laborais.

Com relação aos alunos matriculados no final do curso de Ciências Contábeis da UFAL no Campus do Sertão, os formandos do 8º período, 16 discentes estavam matriculados, sendo possível aplicar os questionários em todos os alunos.

Já no que se refere aos docentes do curso, atualmente existem 10 professores vinculados à instituição. Diante das atribuições deles e da escala de horários em que eles atuam em sala de aula, só foi possível aplicar o questionário em oito dos docentes.

Assim, desta população, extraiu-se uma amostra não probabilística de 31 respondentes, sendo eles, estudantes e profissionais de contabilidade selecionados por acessibilidade e também pela técnica “bola de neve”, levando em conta viabilidade e a disponibilidade dos respondentes.

Vale ressaltar ainda que a escolha destes três perfis de respondentes distintos se deu com o objetivo de comparar o conhecimento a respeito da Contabilidade Ambiental que os futuros formandos estão recebendo, a formação de seus professores e a interação

destes com a Contabilidade Ambiental e por sua vez confrontar com o mercado encontrado na cidade de Santana do Ipanema/AL.

Nesse sentido, julgamos relevante fazer um levantamento junto aos contadores que trabalham nos escritórios de contabilidade, visto que estes atendem a um leque de clientes com necessidades diversas.

É importante frisar ainda que esta pesquisa foi realizada, em suas diferentes etapas, entre os meses de junho de 2017 e janeiro de 2018.

Para a tabulação e para análise dos dados coletados seguimos a seguinte ordem para o tratamento do material coletado: primeiramente, foram confeccionados os questionários com numeração para possibilitar uma melhor análise e interpretação dos dados; após isto, os resultados foram extraídos manualmente com o auxílio de calculadora financeira hp 12c, que possibilitou tabular os dados em percentagens, facilitando a análise e interpretação dos resultados encontrados; em seguida, os resultados encontrados foram inseridos no *Excel* e *Word*, utilizados para a produzir os gráficos e tabelas no escopo do trabalho com o objetivo de ilustrar e, conseqüentemente, facilitar a compreensão dos dados; e, por último, os resultados obtidos foram evidenciados para análise e discussão, em tópicos específicos.

Por fim, em termos éticos referentes ao sigilo das identidades dos nossos informantes, salientamos que, mesmo com os entrevistados tendo assinado o termo de consentimento (cf. em anexo) concordando em participar da pesquisa, optamos em não colocar o nome deles no trabalho diretamente, com o intuito de não expor nossos interlocutores. Ao invés de citarmos o nome verdadeiro dos entrevistados, optamos por utilizar referências gerais, como: discente do curso de ciências contábeis, docente do curso de Ciências Contábeis e empresário contábil.

5 UM OLHAR SOBRE OS CONTADORES DE SANTANA DO IPANEMA/AL

O presente capítulo tem como objetivo apresentar os resultados alcançados no decorrer da pesquisa, e a partir disto demonstrar as análises e interpretações de forma contextualizada acerca do conhecimento e relação dos profissionais contábeis, da cidade de Santana do Ipanema, no Sertão alagoano, com a Contabilidade Ambiental.

Este capítulo está dividido em três partes. Na primeira, de caráter mais descritivo, apresentamos o perfil dos três grupos estudados: os discentes e docentes do curso de Ciências Contábeis da UFAL Santana do Ipanema, e os empresários contábeis que atuam no mesmo município.

Na segunda parte, de caráter mais analítico, é realizada uma análise sobre como a temática da Contabilidade Ambiental foi abordada durante o processo de formação destes três grupos distintos. Aqui será feita uma análise tomando como base os autores que foram tratados e discutidos nos capítulos anteriores deste TCC.

Por fim, mantendo o caráter analítico, discutimos o nível de conhecimento acumulado dos estudantes e profissionais de contabilidade acerca da Contabilidade Ambiental, relacionadas aos conceitos e legislações específicas da área, também dialogando com os autores já discutidos nos capítulos anteriores.

5.1 Perfil dos Discentes e Contadores de Santana do Ipanema/AL

Iniciamos esta parte apresentando um pouco do perfil dos alunos concluintes do curso de ciências contábeis da UFAL, precisamente dos alunos do Campus do Sertão, ligados à Unidade Santana do Ipanema, no município de mesmo nome.

Tabela 1- Perfil dos Discentes do Bacharelado em Ciências Contábeis, ano letivo de 2017.

DISC	FAIXAS	GÊNERO	
		MAS	FEM
1	20 – 25	X	
2	< 40	X	
3	20 – 25		X
4	20 – 25		X
5	20 – 25	X	
6	20 – 25	X	
7	25 – 30		X
8	20 – 25	X	
9	25 – 30	X	
10	35 – 40	X	
11	20 – 25	X	
12	25 – 30		X
13	25 – 30		X
14	30 – 35		X
15	25 – 30	X	
16	25 – 30	X	
Total		10	6

Fonte: Dados da pesquisa. (2017).

Chama atenção, na Tabela 1, o fato de que a maior parte dos possíveis formandos é do gênero masculino, ao todo 63%, enquanto 37% são do sexo feminino, sendo a faixa etária predominante dos 20 a 25 anos.

Voltando o foco das nossas atenções para o quadro dos profissionais contábeis de Santana do Ipanema, que incluem os docentes da instituição e empresários contábeis, apresentamos a tabela abaixo.

Tabela 2- Perfil dos profissionais contábeis.

DOC	IDADE	SEXO		NÍVEL DE ESCOLARIDADE	INSTITUIÇÃO
		MAS	FEM		
1	20 - 25	X		Especialização	UFAL
2	25 - 30	X		Mestrado	UFPB
3	30 - 35	X		Mestrado	UFPE
4	30 - 35	X		Mestrado	UFPB
5	35 - 40	X		Mestrado	UFPE
6	35 - 40	X		Mestrado	PUC-RS
7	< 40		X	Mestrado	UFPB
8	25 - 30		X	Especialização	UNEAL
9	< 40	X		Especialização	CESMAC
10	< 40	X		Superior	UNOPAR
11	< 40		X	Especialização	UNEAL
12	35 - 40		X	Especialização	UFAL
13	30 - 35	X		Superior	UFAL
14	30 - 35	X		Superior	UNOPAR
15	< 40		X	Superior	COC – AL
Total		10	5	-	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Conforme a Tabela 2, a maioria dos docentes que se disponibilizaram a responder o questionário são do sexo masculino, o que corresponde a 75%, sendo 25% do sexo feminino.

A idade média dos professores varia entre 30 e 40 anos, o que caracteriza o grupo como sendo bastante jovem. Isto se deve, em grande medida, ao fato de que o Campus do Sertão, em especial a Unidade Santana do Ipanema, foram implementados

há oito anos⁴, tendo assimilado jovens docentes recém-saídos dos programas de pós-graduação.

Sobre o grau de formação dos docentes do curso de contabilidade da UFAL Santana, é possível observar que 75% possuem o título de mestre, enquanto 25% destes têm especialização. Pode-se destacar ainda que 89% graduaram ou fizeram mestrado em instituições de ensino superior públicas.

Ainda observando a Tabela 2, percebe-se que 57% dos contadores que prestam serviços em escritórios de contabilidade são do sexo masculino, ao passo que as mulheres representam 43% dos escritórios, estando a maior parte acima dos 40 anos, isto equivale a 57% dos respondentes.

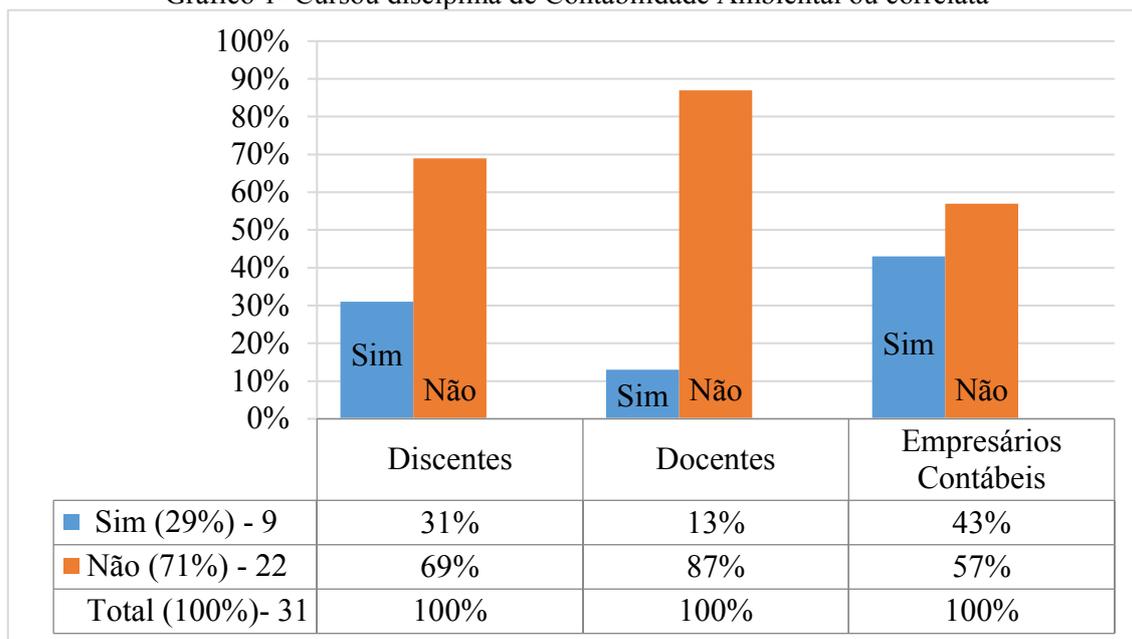
Vale ressaltar ainda que, 86% dos contadores residem em Santana do Ipanema, e que a minoria 37% possui especialização, enquanto o restante tem apenas o superior, sendo um perfil bastante diferente dos profissionais docentes do curso superior da UFAL Santana do Ipanema. Observa-se também que a maioria dos respondentes cursaram Ciências Contábeis em instituições privadas, somente 43% graduaram em instituições públicas.

5.2 Contabilidade Ambiental na Formação dos Contadores

No que diz respeito mais especificamente às informações sobre a Contabilidade Ambiental adquiridas por esses profissionais ao longo de sua formação, apresentamos o gráfico a seguir.

⁴ Ver projeto de interiorização da UFAL <
http://www.copeve.ufal.br/concursos/docente_ufal/projeto_interiorizacao_arapiraca.pdf >
Acesso em 30/03/2018.

Gráfico 1- Cursou disciplina de Contabilidade Ambiental ou correlata



Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Questionamos aos respondentes se eles cursaram alguma disciplina de Contabilidade Ambiental ou correlata durante a carreira acadêmica, e verificamos que, da amostra, apenas nove (o equivalente a 29%) profissionais tiveram contato com essa disciplina.

Olhando para os subgrupos da amostra, observamos que o grupo dos empresários contábeis teve o maior contato com a Contabilidade Ambiental (o equivalente a 43%) cursaram na graduação, sendo que estes cursaram em instituições privadas, em média há cinco anos. Seguido dos discentes (equivalente a 31%) que tiveram contato com a disciplina, disponível recentemente na grade curricular do curso de Ciências Contábeis da UFAL Santana do Ipanema. E por último os docentes, (o equivalente a 13%) teve contato durante o mestrado. No entanto, em suma, a maior parte dos respondentes o (equivalente a 71%) nunca cursaram esta disciplina.

O que indica que a Contabilidade Ambiental é uma área recente, e que ainda é pouco explorada pelos estudantes de contabilidade, o que condiz com as pesquisas encontradas no acervo literário, assim como destacado nos estudos utilizados para dar suporte a esta pesquisa: Calixto (2006), Sampaio (2011), Carvalho (2012), Silva e Rios (2014).

Partindo deste princípio, buscamos compreender os motivos que levaram estes profissionais a não cursarem estas disciplinas. Nesse sentido, observamos que os

profissionais justificaram que não cursaram porque a disciplina não foi ofertada ou era optativa.

Questionados sobre o porquê deste déficit da temática ambiental na formação dos colegas, um dos professores observou que isso ocorre, muito provavelmente:

[...] Por questão de mercado de trabalho, essa é uma área restrita, existem outras que são mais amplas [...] A contabilidade ambiental é importante, mas não tem mercado, não têm clientes na nossa região que procuram por esse tipo de atividade (informação verbal)⁵.

Esta afirmativa condiz com a pesquisa de Calixto (2006) que constata que, embora os estudantes das Ciências Contábeis considerem importante a Contabilidade Ambiental para a formação dos contadores, existe uma série de temas a serem estudados e tidos como mais relevantes para o desenvolvimento profissional e exigido pelo mercado.

Apesar de ser uma área específica, ainda há pouca informação sobre conceitos centrais e o modo de atuação dentro dela. Isto ocorre, como observa Veiga, devido ao fato de que o meio ambiente se tornou uma temática de interesse recente de todas as esferas de produção de conhecimento, a partir da década de 1990, com as discussões da Eco92 e Rio+10. Como consequência disto, autores como Pfitscher (2004), Ribeiro (2010), e Silva; Rios (2014) argumentam que a contabilidade só tem se delineado do com um campo específico das ciências contábeis tardiamente, se configurando nos idos do século XXI.

Apesar disso, é possível observar que há conhecimento por parte dos docentes da UFAL Campus do Sertão sobre a Contabilidade Ambiental e da sua importância na atualidade, apesar das dificuldades estruturais do próprio contexto das discussões referentes ao meio ambiente na agenda brasileira.

Sobre a importância das questões tratadas pela Contabilidade Ambiental, um dos docentes destacou a importância em trazer os conceitos desta área para a sala de aula, como é possível observar no fragmento de entrevista abaixo:

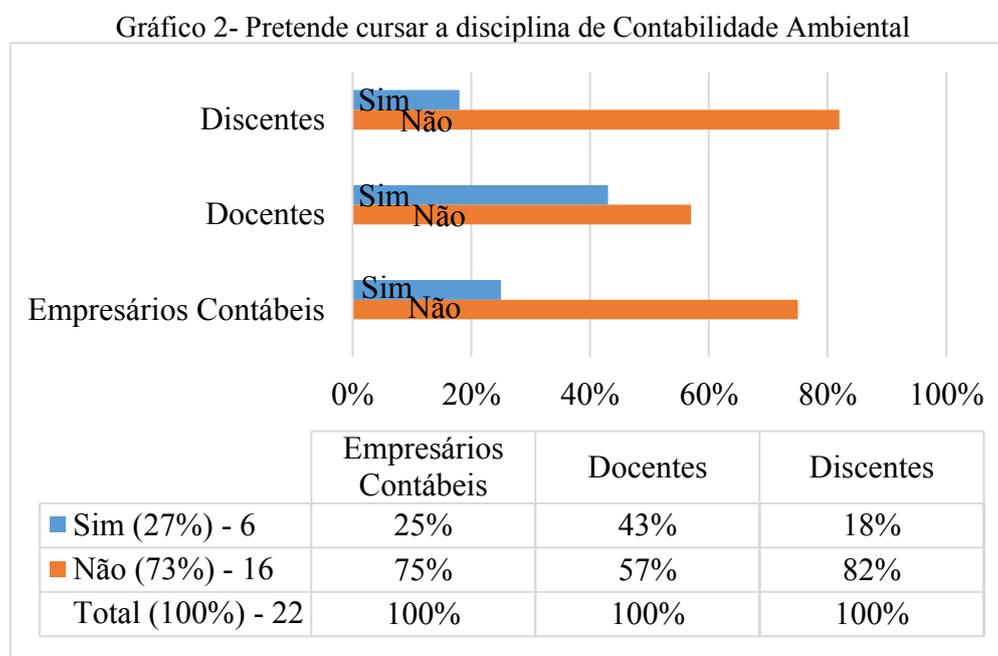
[...] Porque é um assunto atual, as empresas vão necessitar cada vez mais de melhores práticas tanto de gerenciamento ambiental quanto da divulgação do que está sendo feito, para que as pessoas saibam o que as empresas estão fazendo com o uso dos recursos naturais. Enfim, como vai ser uma demanda cada vez maior por parte das empresas, a gente tem que dar respostas para implantar essas práticas (Informação Verbal)⁶.

⁵ Entrevista concedida à autora, em novembro de 2017. (Professor do Curso de Ciências Contábeis, UFAL Campus do Sertão, Unidade Santana do Ipanema. Entrevistadora: Jeniffer Ribeiro, 2017. Arquivo mp3 [60 min]).

⁶ Entrevista concedida à autora, em novembro de 2017 (Professor do Curso de Ciências Contábeis, UFAL Campus do Sertão, Unidade Santana do Ipanema. Entrevistadora: Jeniffer Ribeiro, 2017. Arquivo mp3 [60 min]).

É precisamente isto que Sampaio (2011) e Ribeiro (2010) sustentam ao trazer o tema da sustentabilidade para a contabilidade: uma demanda cada vez maior da parte das grandes empresas, numa tentativa de implantar práticas de sustentabilidade, seja na sua dimensão social, ambiental, ou econômica, demandas que estão sendo trazidas para as agendas das grandes empresas e organizações⁷ a partir de cobranças e protocolos internacionais, os quais visam consolidar regras claras sobre o uso dos recursos naturais⁸.

Ao voltar o foco para os discentes, eles destacam que têm mais apreço por outras áreas da contabilidade. A partir disto, procuramos entender se estes respondentes tinham interesse em se aprofundar na temática da Contabilidade Ambiental e se apropriar dos conceitos trazidos por esta área temática.



Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

⁷ Destacamos especialmente a empresas ligadas ao Agro negócio, que tem em seu programa um forte *slogan* de redução de impacto ambiental e cuidado com o meio ambiente por parte dos profissionais que nelas atuam.

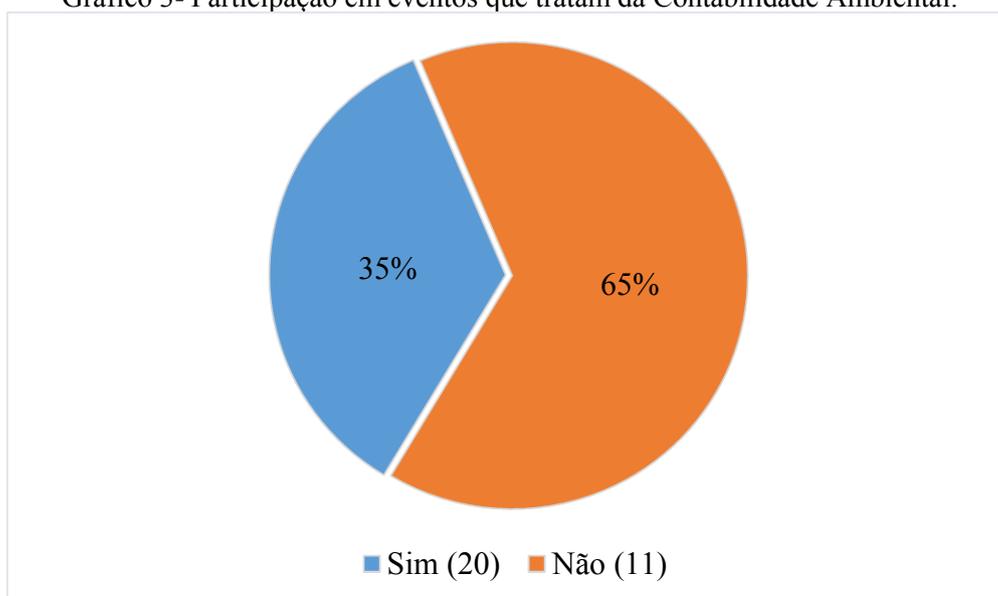
⁸ Sobre estas empresas, destacamos as representantes do Agronegócio. Segundo a Revista Exame, o Brasil tem uma vocação para o agronegócio por causa de suas características naturais: clima, solo, água, luminosidade e outros aspectos. Nosso país possui mais de oito milhões de quilômetros e é o quinto país do mundo com potencial de expansão de sua capacidade agrícola, sem necessidade de agredir o meio ambiente. O agronegócio brasileiro além de moderno, competitivo e eficiente, é uma atividade bem-sucedida, segura e com grande possibilidade de lucros. Temos quase 13% de toda a água doce disponível no planeta e 388 milhões de hectares de terras agricultáveis (ver < <https://exame.abril.com.br/negocios/dino/o-crescimento-do-agronegocio-no-brasil-e-a-necessidade-de-uma-gestao-de-projetos-eficaz-para-o-setor-shtml/>> Acesso 01/02/2018).

O Gráfico 2 evidencia que 27% dos respondentes demonstraram interesse em estudar a área ambiental, apoiados na ideia de que existe uma necessidade crescente de aprofundar os conhecimentos contábeis, vinculados à sustentabilidade, e construir meios para auxiliar as organizações na tomada de decisões que envolvem relação direta com o meio ambiente. Entretanto, a grande maioria, 73% da amostra total, destacou que não há interesse em aprofundar estes estudos, uma vez que, segundo eles, não há mercado de trabalho para temas ligados ao meio ambiente.

Tomando como base as ideias de Tinoco e Kraemer (2011), sustentamos o argumento de que esta forma de pensar dos contadores entrevistados não condiz com as tendências do mercado. Uma vez que o Brasil é rico em diversidades naturais, minerais, e também de fauna e flora, tem se desenvolvido uma forte indústria ligada à exploração do meio ambiente, causando diversos impactos ambientais, e é imprescindível que os profissionais de contabilidade, mas também de outras áreas ligadas a gerenciamento e administração, se atualizem em princípios de gestão da sustentabilidade com frequência, visando justamente suprir demandas desde mercado nacional.

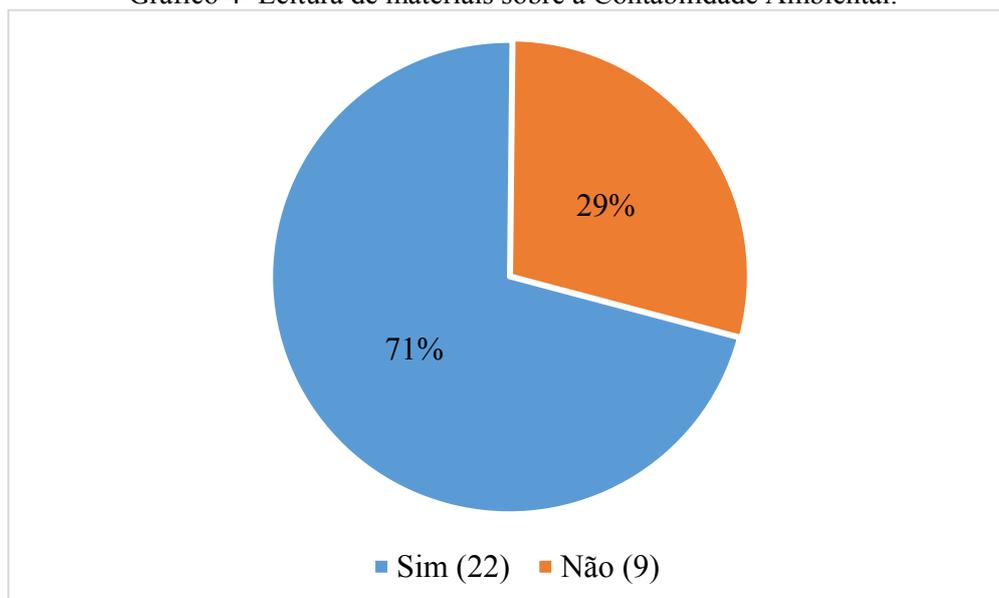
Ainda com o objetivo de compreender o interesse dos estudantes pela Contabilidade Ambiental, foi indagado acerca da participação em eventos e congressos que tratam da temática e também sobre o contato com matérias que abordam este assunto. O interesse deles em se apropriar do tema está ilustrado nos gráficos 3 e 4.

Gráfico 3- Participação em eventos que tratam da Contabilidade Ambiental.



Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Gráfico 4- Leitura de materiais sobre a Contabilidade Ambiental.



Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Nota-se que 65%, um número significativo dos respondentes, não participou de eventos, desde congressos, palestras, seminários ou conferências que discutiam a Contabilidade Ambiental e suas particularidades. Contudo, quando indagados a respeito do contato com materiais de Contabilidade Ambiental, como livros e revistas, verificou-se que 71% dos interlocutores deste grupo, a maioria, já fez leitura deste assunto, mas com pouca frequência.

Estes resultados corroboram com os encontrados nos trabalhos realizados por Sampaio (2011); Martendal (2011), Carli (2011), Silva e Rios (2014), de que este cenário pode ser explicado pela inserção tardia da disciplina de Contabilidade Ambiental nos cursos superiores de Ciências Contábeis. Assim como pelo número pequeno de publicações sobre o tema, como destaca Faria et. al (2013) e Souza (2006).

5.3 Nível de Conhecimento dos Estudantes e Profissionais Contábeis Acerca da Contabilidade Ambiental

Na segunda parte dos questionários aplicados, buscamos medir o nível de conhecimento que os contadores têm acerca de terminologias específicas das Ciências Contábeis na área ambiental, assim como legislações e questões ligadas à gestão ambiental. Os assuntos abordados nos questionários foram selecionados a partir de um levantamento feito de temas mais relevantes nas pesquisadas existentes que tratam sobre a Contabilidade Ambiental: Ribeiro (2010); Tinoco; Kraemer (2011); Braga (2010);

Ferreira (2010); Carvalho (2012); Silva (2012); Ferreira et al. (2009); Souza (2006); Sampaio (2011); Silva et al. (2014); Calixto (2006); Faria (2013).

Nesse sentido, o questionário teve como objetivo avaliar qual o nível de conhecimento dos respondentes acerca do registro de ativos ambientais, isto é, o que é um ativo ambiental, como se dá seu registro e mensuração. O mesmo se deu em relação às outras contas como Passivos, Receitas, Despesas e Custos Ambientais, focando em compreender o grau de conhecimento sobre seu significado e suas mensurações.

Procuramos entender qual o conhecimento dos três grupos selecionados sobre o Balanço Social, sua estrutura, sua elaboração, até sua divulgação, sabendo-se que é um importante instrumento gerencial que tem como intuito colaborar na tomada de decisão, de modo a promover as relações, internas ou externas, nas organizações. Também, foram abordadas questões relacionadas às ferramentas de gestão ambiental, Estudo dos Impactos Ambientais (EIA) e Relatório de Impacto Ambiental (RIMA).

Além disso, foram abordados o conhecimento das legislações ambientais vigentes e como a aplicação delas poderia resultar em benefícios para empresas e a sociedade como todo.

Destacadas nesta parte a Norma de Certificação Ambiental (ISO 14000), a Logística Reversa prevista na Política Nacional de Resíduos Sólidos, a Lei n. 12.305/2010, bem como a Lei Federal de Crimes Ambientais nº 9.605, e a Lei 6.938/81 que dispõe sobre a Política Nacional do Meio ambiente.

Visto que a pesquisa foi aplicada em três grupos com características distintas, e a fim de apresentar os dados de forma mais clara e próxima à realidade, a classificação do grau de conhecimento foi feita separadamente, cada um em sua respectiva categoria: discentes e docentes da UFAL Santana do Ipanema, e empresários contábeis, nesta ordem. Na medida em que as respostas foram demonstradas percentualmente, e, quando cabível, também apresentadas de forma numérica, uma vez que trata-se de uma amostra pequena, como pode se observar nas tabelas de 3 a 5, a seguir.

A legenda para melhor compreender as três tabelas é: N. C. Nenhum Conhecimento, C.I. Conhecimento Insuficiente, C.S. Conhecimento Suficiente, C.Q.T Conhecimento Quase Total e C.T. Conhecimento Total.

Tabela 3- Grau de conhecimento dos discentes acerca da Contabilidade Ambiental do curso de Ciências Contábeis.

DISCENTES	1- N.C	2- C.I	3- C.S	4- C.Q.T	5- C.T
Registro de Ativos Ambientais	(13) 81%	(3) 19%	-	-	-
Mensuração de Passivos Ambientais	(13) 81%	(2) 13%	(1) 6%	-	-
Mensuração de receitas, e despesas ambientais	(14) 88%	(2) 12%	-	-	-
Registro na contabilidade dos Custos ambientais	(15) 94%	(1) 6%	-	-	-
Estrutura, elaboração e divulgação do Balanço Social	(9) 56%	(7) 44%	-	-	-
Ferramentas de gestão ambiental como EIAs (Estudos de Impactos Ambientais), e os RIMAS (Relatórios de Impacto ao Meio Ambiente)	(16) 100%	-	-	-	-
Norma ISO 14000 (Norma de Certificação Ambiental).	(14) 88%	(2) 12%	-	-	-
Marketing verde como meio de obter vantagens no mercado	(9) 56%	(7) 44%	-	-	-
Lei Federal de Crimes Ambientais nº 9.605	(16) 100%	-	-	-	-
Lei da Política Nacional do Meio ambiente 6.938/81	(16) 100%	-	-	-	-
Política Nacional de Resíduos Sólidos - Lei n. 12.305/2010	(8) 50%	(5) 31%	(3) 19%	-	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

De acordo com a Tabela 3 os concluintes do 8º período do curso de Ciências Contábeis da UFAL, na unidade Santana do Ipanema, possuem pouco conhecimento acerca da Contabilidade Ambiental.

Ao todo 81% da amostra afirmam não ter nenhum conhecimento sobre os Ativos Ambientais, e Passivos Ambientais. Já para a mensuração de Receitas e Despesas ambientais, 88% da amostra afirmaram não ter conhecimento do que se tratava e, no que se refere aos Custos Ambientais, o número sobe para 94%. Ou seja, os alunos na sua maioria desconhecem os tratamentos corretos específicos ao registro e mensuração das contas ambientais.

Quando indagado acerca do Balanço Social, constatou-se que 44% da amostra tem conhecimento insuficiente.

Também notamos que 100% dos alunos assinalaram a opção nenhum conhecimento sobre as ferramentas de gestão ambiental, EIA e RIMA, declarando que nem sequer ouviram falar. O mesmo resultado para a Lei de Crimes Ambientais e a Lei da Política Nacional do Meio Ambiente. E quanto à norma ISO 14000, que atesta a responsabilidade ambiental no desenvolvimento das atividades de uma empresa, observamos que na sua maioria 88% não tem conhecimento a respeito.

Retomando Martendal (2011) e Silva (2016) é possível perceber que os alunos não estão inteirados de forma regular acerca dos conhecimentos específicos da Contabilidade Ambiental e sua importância para auxiliar numa melhor gestão empresarial a nível ambiental e social das organizações. O que é preocupante, pois estas questões são centrais nas agendas das empresas e organizações na atualidade.

Entretanto, 44% dos discentes afirmaram ter uma noção sobre sustentabilidade empresarial, classificando como conhecimento insuficiente a respeito do marketing verde como meio de obter vantagens competitivas no mercado, isto se torna mais evidente quando questionados sobre a logística reversa prevista na Política Nacional de Resíduos Sólidos, em que metade deles acredita ter conhecimento: 31% da amostra demonstrou ter conhecimento insuficiente e 19% da amostra conhecimento suficiente.

Tomando o grau de conhecimento dos alunos, com base em autores como Sampaio (2011), Maciel (2009) e Silva e Rios (2014), podemos concluir, portanto, que a grande maioria dos alunos não possuem conhecimento sobre temas específicos da Contabilidade Ambiental. Em contrapartida, eles mostram conhecimento relativamente suficiente sobre a temática da sustentabilidade, base para as discussões sobre a Contabilidade Ambiental.

Em relação aos conhecimentos específicos da Contabilidade Ambiental e nem das legislações ambientais mais amplas, somente quando tratado especificamente sobre

logística reversa, Balanço Social e sobre as vantagens do marketing verde que julgam o seu entendimento como suficiente.

Buscamos compreender qual o conhecimento que a classe docente possuía sobre a Contabilidade Ambiental, como é possível observar na Tabela 4, abaixo.

Tabela 4- Grau de conhecimento dos docentes acerca da Contabilidade Ambiental do curso de Ciências Contábeis.

DOCENTES	1- N.C	2- C.I	3- C.S	4- C.Q.T	5- C.T
Registro de Ativos Ambientais	-	(4) 50%	(3) 38%	(1) 13%	-
Mensuração de Passivos Ambientais	-	(4) 50%	(3) 38%	(1) 13%	-
Mensuração de receitas, e despesas ambientais	(2) 25%	(3) 38%	(3) 38%	-	-
Registro na contabilidade dos Custos ambientais	(2) 25%	(3) 38%	(3) 38%	-	-
Estrutura, elaboração e divulgação do Balanço Social	-	(2) 25%	(3) 38%	-	(3) 38%
Ferramentas de gestão ambiental como EIAs (Estudos de Impactos Ambientais), e os RIMAS (Relatórios de Impacto ao Meio Ambiente)	(4) 50%	(1) 13%	(3) 38%	-	-
Norma ISO 14000 (Norma de Certificação Ambiental).	(3) 38%	(2) 25%	(2) 25%	-	(1) 13%
Marketing verde como meio de obter vantagens no mercado	-	(4) 50%	(3) 38%	(1) 13%	-
Lei Federal de Crimes Ambientais nº 9.605	(4) 50%	(2) 25%	(2) 25%	-	-
Lei da Política Nacional do Meio ambiente 6.938/81	(4) 50%	(1) 13%	(3) 38%	-	-
Política Nacional de Resíduos Sólidos - Lei n. 12.305/2010	(2) 25%	(3) 38%	(2) 25%	(1) 13%	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Conforme a Tabela 4, acerca do registro de Ativos Ambientais e os Passivos Ambientais, apenas um professor (13% da amostra) possui conhecimento quase total, os sete restantes (87% da amostra) afirmam ter desde conhecimento insuficiente a suficiente sobre os temas tratados pela Contabilidade Ambiental.

No que se referem às Receitas, Despesas e Custos Ambientais, dois professores (25% da amostra) não têm nenhum conhecimento e, dos seis entrevistados ao todo, metade deles (38% da amostra) dizem ter conhecimento suficiente. Ainda, sobre o Balanço Social, três docentes (38% da amostra) assinalaram a opção conhecimento total, e dois deles (25% da amostra) têm conhecimento insuficiente.

Ao passo que, a respeito do EIA e RIMA, assim como das legislações abordadas, sendo elas, a Lei nº 9.605 e a 6.938/81, metade deles (50%) afirmaram não ter nenhum conhecimento específico.

Quanto à norma ISO 14000, um professor apenas (13% da amostra) diz ter conhecimento total e três deles (38% da amostra) nenhum conhecimento. Também quando observados sobre os meios de obter benefícios a partir de uma gestão ambiental bem estruturada pelas entidades, 50% dizem estar cientes disso, nota-se pela opção marcada de conhecimento insuficiente, na medida em que, a respeito do correto descarte de resíduos sólidos, os docentes assinalaram a opção dois que se refere a pouquíssimo conhecimento, seguido de apenas um docente (13% da amostra) que tem conhecimento quase total.

Concluimos, assim, que os docentes, em sua grande maioria, têm pouco conhecimento de temas específicos da Contabilidade ambiental, possuindo um grau suficiente de conhecimento acerca das legislações pertinentes ao meio ambiente.

Fazendo uma interpretação com base nos estudos de Maciel (2009) e Ribeiro, Nascimento e Bellen (2010) acerca destes dois resultados obtidos, dos alunos e professores, percebe-se que a contabilidade ambiental ainda está se consolidando na estrutura. Uma prova disso é o fato de que apenas “recentemente a disciplina de contabilidade ambiental foi agregada à grade do curso”, como foi observado na fala de um dos docentes da UFAL, Campus do Sertão, possibilitando que os discentes tenham um maior contato com conceitos específicos desta área.

Considerando, ainda em diálogo com Silva et al. (2014) e Carli (2011), o crescimento as exigências do mercado para que as entidades tenham uma postura ambientalmente correta, e entendendo o papel fundamental que os contadores têm em auxiliar as organizações a tomarem boas decisões, também procuramos verificar o grau de conhecimento dos profissionais de escritório acerca da Contabilidade Ambiental, demonstradas na tabela abaixo.

Tabela 5- Grau de conhecimento dos empresários contábeis sobre a Contabilidade Ambiental.

EMPRESÁRIOS CONTÁBEIS	1- N.C	2- C.I	3- C.S	4- C.Q.T	5- C.T
Registro de Ativos Ambientais	(3) 43%	(3) 43%	(1) 14%	-	-
Mensuração de Passivos Ambientais	(3) 43%	(3) 43%	(1) 14%	-	-
Mensuração de receitas, e despesas ambientais	(2) 29%	(4) 57%	(1) 14%	-	-
Registro na contabilidade dos Custos ambientais	(2) 29%	(4) 57%	(1) 14%	-	-
Estrutura, elaboração e divulgação do Balanço Social	(1) 14%	(4) 57%	(2) 29%	-	-
Ferramentas de gestão ambiental como EIAs (Estudos de Impactos Ambientais), e os RIMAS (Relatórios de Impacto ao Meio Ambiente)	(7) 100%	-	-	-	-
Norma ISO 14000 (Norma de Certificação Ambiental).	(5) 71%	(1) 14%	(1) 14%	-	-
Marketing verde como meio de obter vantagens no mercado	(5) 71%	(1) 14%	(1) 14%	-	-
Lei Federal de Crimes Ambientais nº 9.605	(3) 43%	(2) 29%	(2) 29%	-	-
Lei da Política Nacional do Meio ambiente 6.938/81	(3) 43%	(3) 43%	(1) 14%	-	-
Política Nacional de Resíduos Sólidos - Lei n. 12.305/2010	(1) 14%	(4) 57%	(2) 29%	-	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Segundo a Tabela 5, que trata do nível de conhecimento dos profissionais contadores que prestam serviços em escritórios de contabilidade na cidade de Santana do Ipanema, podemos observar, no que se refere aos Ativos e Passivos Ambientais, que 86% dos nossos interlocutores têm entre nenhum conhecimento, ou conhecimento insuficiente. Já 57% destes têm baixíssimo conhecimento sobre os aspectos ligados a Receitas, Despesas e Custos Ambientais, bem como sobre o Balanço Social.

Assim, as respostas demonstram que são poucos os profissionais que conhecem os procedimentos necessários para elaboração e divulgação dos demonstrativos contábeis sociais e ambientais, exatamente como foi constatado por autores como Sampaio (2011) e Silva (2011) em seus estudos.

Quando indagados a respeito das ferramentas de gestão ambiental, especificamente os EIA e RIMA, notou-se que não há nenhum conhecimento sobre estes temas da parte dos empresários contábeis. Encontra-se um resultado similar em relação à norma ISO 14000 e sobre as estratégias ambientais para se garantir no mercado: 71% deles desconhecem.

A respeito da Lei 9.605 e a Lei 6.398/81 observou-se um percentual entre 72% a 86% de nenhum conhecimento e conhecimento insuficiente. Enquanto para com a Lei n. 12.305/2010 o grau de conhecimento de 86% dos respondentes vai de conhecimento insuficiente a conhecimento suficiente.

Deste modo, observamos que os empresários contábeis possuem em geral pouco conhecimento sobre as terminologias da Contabilidade Ambiental, e de nenhum conhecimento a conhecimento insuficiente a respeito das legislações ambientais.

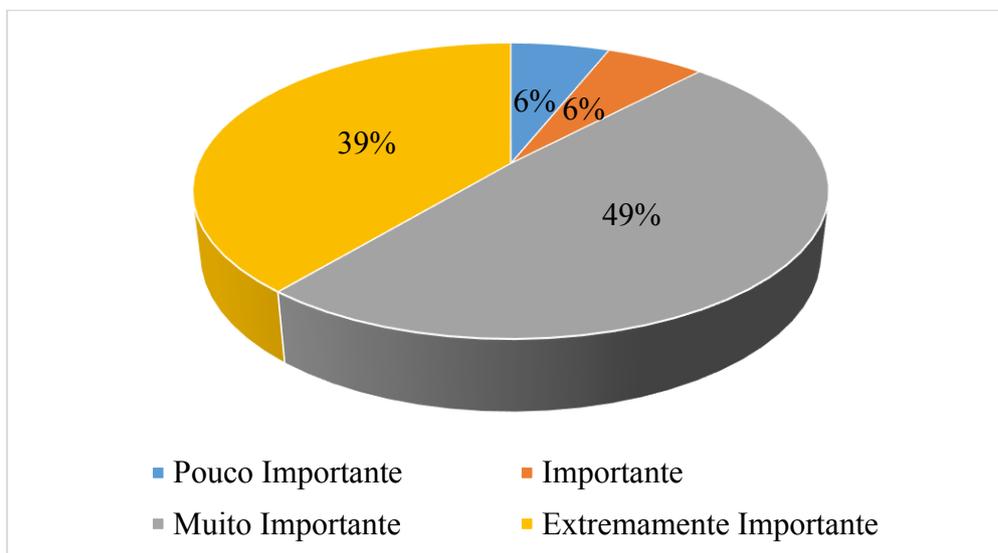
Relacionando estes dados aos trabalhos já realizados por Maciel (2009), Ribeiro et al. (2010), Silva et al. (2014), Sampaio (2011) e Souza (2006) podemos afirmar que o déficit encontrado no mercado de profissionais que tenham uma maior interação com questões relativas à Contabilidade Ambiental, é resultado do ensino que os discentes vêm recebendo pelas instituições, o que é explicado pelos docentes não estarem suficientemente familiarizados com a Contabilidade Ambiental, as quais ou agregaram de forma tardia a disciplina ou ainda não se atualizaram desta temática específica.

Comparando os resultados desta pesquisa com os trabalhos de Maciel (2009), Carli (2011) e Silva et al. (2014), verificou-se conhecimento incipientes nestas três pesquisas sobre Ativos Ambientais e Passivos Ambientais.

Quando indagados se estavam cientes das melhorias que uma boa gestão ambiental, através do marketing poderia trazer, e sobre a norma ISO 14000 os profissionais afirmam ter conhecimento insuficiente. Logo, este déficit de conhecimento sobre a Contabilidade Ambiental na cidade de Santana do Ipanema é semelhante às capitais de outros estados brasileiros, como Florianópolis, Recife, e Campina Grande, estudados respectivamente por Martendal (2011), Maciel (2009) e Silva et al. (2014).

De modo que, para traçar uma relação entre o grau de conhecimento e a importância que os respondentes dão a Contabilidade Ambiental, buscou-se levantar qual a visão deles sobre a área.

Gráfico 5- A visão dos entrevistados sobre a importância da Contabilidade Ambiental.



Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Esta importância atribuída e demonstrada no Gráfico 5, fica evidente em algumas declarações feitas pelos respondentes em entrevistas, acerca de que maneira as Ciências Contábeis pode auxiliar na gestão ambiental das entidades. Dentre as declarações feitas, foi utilizada como critério de escolha o grau de detalhamento e clareza nas respostas.

Quadro 2- Opinião pessoal sobre a importância da contabilidade na gestão ambiental

<p>“Hoje em dia se uma empresa não tem uma boa gestão ambiental, responsabilidade social e ambiental, ela perde vantagem competitiva, virou marketing, então a contabilidade pode influenciar muito. Por exemplo, uma empresa grande que faz a Contabilidade Ambiental, demonstra seus impactos ambientais em seus passivos e demonstra o quanto tem que recuperar, se transforma em vantagem para ela.”</p>
<p>“Com a atual preocupação que existe por parte da sociedade dos impactos que as empresas causam, inclusive existem pesquisas que falam que há consumidores que tendem a adquirir produtos de empresas que são socialmente responsáveis. Para qualquer empresa é muito importante.”</p>
<p>“A contabilidade é capaz de prever os impactos ambientais, de prever que ações serão desenvolvidas, e como irá destinar os recursos patrimoniais para compensar os impactos causados. Então, a contabilidade é um dos meios que pode proporcionar esse tipo de informação.”</p>
<p>“A contabilidade é importante para a sustentabilidade na medida em que ela vai fazer um esforço de mensuração dos impactos que possam ter nas finanças das empresas, tanto custos quanto benefícios alcançados em relação aos investimentos ambientais, assim é a contabilidade que faz essa análise custo-benefício.”</p>

Fonte: Dados da pesquisa. (2017).

Notamos que nenhum dos respondentes considera sem importância esta ramificação, pelo contrário em uma escala de 1 a 4, a grande maioria 49% dos respondentes avalia como muito importante, e apenas 12% entendem como simplesmente importante. Assim, como se pode verificar nas afirmações dos respondentes no Quadro 2, alguns deles reconhecem que a sociedade tem posto como exigência a valorização das questões ambientais e sociais por parte das entidades, e que a contabilidade é uma ciência que pode contribuir junto as empresas por prestar informações úteis e em tempo oportuno que resultará em lucratividade tanto para a organização quanto em benefícios para a população.

Ao mesmo tempo em que se pode concluir que embora os respondentes reconheçam a importância da Contabilidade Ambiental, dão preferência a outras ramificações da contabilidade por motivos de afinidade e também pela “pequena” demanda de mercado.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O principal objetivo deste Trabalho de Conclusão de Curso foi analisar o nível de conhecimento dos estudantes e profissionais de Ciências Contábeis sobre a Contabilidade Ambiental.

Para o alcance do objetivo proposto foi utilizada uma metodologia qualitativa, pautada em levantamento bibliográfico, entrevistas estruturadas e questionários em torno dos conhecimentos específicos da Contabilidade Ambiental. A amostra foi composta por alunos e professores do curso de Ciências Contábeis da UFAL, precisamente do Campus do Sertão, na cidade de Santana do Ipanema e empresários contábeis. Foi, portanto, uma amostra não probabilística composta de 31 respondentes.

Discutimos como se deu o surgimento da Contabilidade Ambiental, no *rol* das discussões sobre desenvolvimento e sustentabilidade. Observamos, assim, que ela surge da necessidade dos profissionais contábeis se apropriarem de questões centrais da gestão ambiental, com o fim de melhor gerir as empresas no contexto globalizado em que o meio ambiente tem ganhado cada vez mais relevância em todas as áreas de produção do conhecimento.

Dando continuidade, observamos que a Contabilidade Ambiental difere em alguns aspectos da contabilidade tradicional, uma vez que adota terminologias contábeis específicas, voltadas às questões ambientais, como Ativos, Passivos, Despesas, e Custos Ambientais, assim como a Demonstração Contábil e o Balanço Social como instrumento de informação social e ambiental. Além disso, as legislações ambientais, tais como a Lei de Crimes Ambientais, a Lei da Política Nacional do Meio Ambiente, e a Lei Nacional de Resíduos Sólidos que prevê a Logística Reversa. Também, a gestão ambiental ligada ao Estudo de Impacto Ambiental (EIA) e o Relatório de Impacto Ambiental (Rima), e a Norma de Certificação Ambiental (ISO 14000).

Em seguida, foi traçado o perfil dos participantes da pesquisa, divididos em três grupos, como já foi dito: discentes formandos e professores do curso de Ciências Contábeis da UFAL Sertão, e os empresários contábeis da cidade de Santana do Ipanema.

Feito isto, constatamos que os discentes em sua maioria (63%) são do sexo masculino. Acerca dos professores verificou-se que (75%) são do sexo masculino, e 75% tem o título de mestre, sendo que 89% graduaram em instituições públicas. Também, da pesquisa realizada com os empresários contábeis verificou-se que em sua

maioria 57% são do sexo masculino, e 47% graduaram em instituições privadas, sendo que 63% possuem apenas o bacharelado em contábeis.

Além disso, foi possível observar que 71% dos respondentes não cursaram a disciplina de Contabilidade Ambiental ou correlata, motivadas de forma geral pela falta de oferta nas grades curriculares do curso ou por ser optativa. A respeito do contato com materiais que abordam este tema, verificou-se que 71% dos entrevistados já leram sobre. Sendo que 65% destes não participaram em eventos que tratam da Contabilidade Ambiental. Assim entende-se que há uma carência de publicações sobre Contabilidade Ambiental por ser uma ramificação considerada nova, ou seja, ainda pouco explorada e que por sua vez os respondentes em sua maioria não têm interesse em estudá-la.

Na medida em que constatamos que o grau de conhecimento dos formandos é incipiente sobre o tema, observou-se que sobre as nomenclaturas da Contabilidade Ambiental e a norma ISO 14000, de 81% a 94% afirmam ter nenhum conhecimento, ao passo que sobre o EIA e RIMA, e Política Nacional do Meio Ambiente nenhum deles têm qualquer conhecimento. E a respeito da logística reversa e marketing verde mais de 50% não possuem nenhum conhecimento.

Quanto ao grau de conhecimento dos professores, acerca de Ativos e Passivos Ambientais, 50% afirmam ter conhecimento insuficiente, e uma parcela (25%) não tem nenhum conhecimento sobre receitas, despesas e custos ambientais, a respeito do EIA e RIMA, Lei federal de crimes ambientais e a Lei da Política Nacional do Meio Ambiente, mais da metade (50%), sobre Balanço Social 56% tem de conhecimento suficiente a conhecimento total. Então, percebe-se que os docentes na sua maioria apresentaram pouco conhecimento sobre a Contabilidade Ambiental, apesar de estarem atentos sobre questões de sustentabilidade e da importância do cientista contábil no tratamento da gestão ambiental.

A respeito do nível de conhecimento dos contadores observou-se um percentual significativo para a afirmação nenhum conhecimento, 43% para ativos e passivos ambientais, Lei Federal de Crimes Ambientais nº 9.605, e a Lei da Política Nacional do Meio ambiente 6.938/81. O mesmo se deu para a norma ISO 14000 e *marketing* verde onde 71% dizem não possuir conhecimento a respeito, e sobre EIA e RIMA nenhum dos respondentes sabem do que se trata, somente sobre balanço social e a lei da política nacional de resíduos sólidos que 57% possui conhecimento insuficiente. Ou seja, possuem pouco conhecimento sobre a Contabilidade Ambiental.

À vista desses resultados, torna-se imprescindível que haja uma disseminação da Contabilidade Ambiental, a começar nas universidades, através do ensino, da promoção de eventos e trabalhos nesta área. Visto que estão construindo futuros profissionais e formadores de opinião, cabe às instituições educacionais prepararem os discentes, pois há uma demanda cada vez mais crescente por profissionais que saibam lidar com as questões ambientais.

Ainda vale ressaltar que esta pesquisa se torna significativa, visto que consiste em relacionar a temática meio ambiente com os conhecimentos das Ciências Contábeis, promovendo uma interdisciplinaridade. Assim como, produz um maior conhecimento sobre a cidade de Santana do Ipanema, especificamente sob a ótica da Contabilidade Ambiental, ainda não estudada. Além de possibilitar uma análise esquematizada sobre o problema de pesquisa, em três perspectivas, discentes e docentes em contraste com o mercado de trabalho dos contadores da cidade.

Quanto às limitações dessa pesquisa, é importante destacar a pequena amostra de respondentes, que se limitou ao município de Santana do Ipanema/AL, e o questionário que foi aplicado a apenas aos estudantes, professores e aos empresários contábeis, assim, sugere-se, para futuros trabalhos sobre o tema, ampliar o número de respondentes da pesquisa para outras cidades e estados, visando uma amostra maior para a análise comparativa.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Fernando. **Os desafios da sustentabilidade**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.
- BÊRNI, Duilio de Avila et al. **Mesoconomia: lições de contabilidade social: a mensuração do esforço produtivo da sociedade**. Porto Alegre: Brookman, 2011.
- BEUREN, Ilse Maria (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. 5. reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.
- BRAGA, Célia (org.). **Contabilidade Ambiental: Ferramenta para a Gestão da Sustentabilidade**. 1. ed. 3. reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.
- BRASIL. Lei nº 9.795, de 27 de abril de 1999. Dispõe sobre a educação ambiental, institui a Política Nacional de Educação Ambiental e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 27 abr. 1999**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19795.htm >. Acesso em: 15 mai 2018.
- BRASIL. Lei nº 6.803, de 2 de julho de 1980. Dispõe sobre as diretrizes básicas para o zoneamento industrial nas áreas críticas de poluição, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 2 jul. 1980**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16803.htm >. Acesso em: 06 abr 2018.
- BRASIL. Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 31 ago. 1981**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16803.htm >. Acesso em: 06 abr 2018.
- BRASIL. Lei nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1998. Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 12 fev 1998**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9605.htm >. Acesso em: 12 marc 2017.
- SENADO FEDERAL. **Art 225**. Disponível em: <https://www.senado.gov.br/atividade/const/con1988/CON1988_05.10.1988/art_225_a_sp>. Acesso em: 12 mar. 2017.
- CALIXTO, Laura. O ensino da contabilidade ambiental nas universidades brasileiras: um estudo exploratório. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 2, n. 3, p. 65-78, 2006.
- CARLI, Julianne Cristine de. **Contabilidade Ambiental: um estudo exploratório**. Trabalho de Conclusão de Curso, Bacharel em Ciências Contábeis, do Departamento de Ciências e Engenharias da Universidade Tecnológica Federal do Paraná - Campus Pato Branco PR, 2011.

CARVALHO, Gardênia Maria Braga de. **Contabilidade Ambiental: teoria e prática**. Curitiba: Juruá, 2012.

CAVALCANTI, Clóvis. **Desenvolvimento e natureza: estudos para uma sociedade sustentável**. 5 ed. São Paulo: Cortez; Recife, PE: Fundação Joaquim Nabuco, 2009.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamentos Contábeis CPC 00. Estrutura para a Preparação e a Apresentação das Demonstrações Contábeis**. 2011. Disponível em: <http://static.cpc.mediatgroup.com.br/Documentos/455_CPC00%20Pronunciamento.pdf>. Acesso em: 12 mar 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Aprova a instrução sobre a NBC T 15 – Informações de Natureza Social e Ambiental**. Resolução CFC nº. 1.003, de 19 de agosto de 2004. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1003.doc> Acesso em: 25 mar 2018.

FARIA, Juliano Almeida de. O espaço dos custos ambientais na contabilidade: um diagnóstico entre futuros contadores e principais periódicos acadêmicos no Brasil. **Revista de Estudos Contábeis**, Londrina, v. 4, n. 6, o. 99-122, 2013. Disponível em: <<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/rec/article/view/14416/12606>>. Acesso em: 07 mar. 2017.

FEIJÓ, Ricardo. **Desenvolvimento econômico: modelos, evidências, opções políticas e o caso brasileiro**. São Paulo: Atlas, 2007.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. **Contabilidade ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Souza; SIQUEIRA, José Ricardo maia de; GOMES, Mônica Zaidan (orgs.). **Contabilidade ambiental e Relatórios Sociais**. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GONÇALVES, Rafael; CASTRO, Alessandro de; CATAPAN, Anderson; et al. Uma discussão da sustentabilidade e inovação como variáveis para o crescimento e desenvolvimento econômico sustentável. **Braz. J. of Develkop**, Curitiba, v. 2, n. 1, p.16-27, 2016.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van; **Teoria da Contabilidade**. 1. ed. 8. reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LEITE, Francisco Tarciso. **Metodologia científica: métodos e técnicas de pesquisa: monografias, dissertações, teses e livros – Aparecida-SP: Ideias & Letras**, 2008.

LYRA, Mariana Galvão; GOMES, Ricardo Corrêa; JACOVINE, Laércio Antônio Gonçalves. O Papel dos Stakeholders na Sustentabilidade da Empresa: Contribuições para Construção de um Modelo de Análise. **RAC**, Curitiba, v. 13, p. 39-52, 2009. Disponível em: < <http://www.scielo.br/pdf/rac/v13nspe/a04v13nspe> >. Acesso em: 12 marc. 2017.

MACIEL, Carolina Veloso et al. Contabilidade Ambiental: um estudo exploratório sobre o conhecimento dos profissionais de contabilidade. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v.1, n. 11, p. 137-158, 2009. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2009v6n11p137>>. Acesso em: 06 marc. 2017.

MAGALHÃES, Juliano Machado De; MAUSS, César Volnei. Responsabilidade Social: Um Estudo Comparativo Do Balanço Social Da Empresa Eletrocar. **GES** –v. 3, n. 6, 2009. Disponível em: <[CEPEAD/FACE/UFMG.https://www.gestoesociedade.org/gestoesociedade/article/view/680/715](https://www.gestoesociedade.org/gestoesociedade/article/view/680/715)>. Acesso em: 25 març. 2018.

MALHEIROS, Tadeu Fabrício; PÉREZ, Mario Alejandro; SAMPAIO, Carlos Alberto Cioce et al. Os desafios do tema sustentabilidade no ensino da pós-graduação. **RBPG. Revista Brasileira de Pós-Graduação**, Brasília, v. 10, n. 21, 2013.

MARTENDAL, Alair et al. **Contabilidade Ambiental: nível de conhecimento dos profissionais contábeis da grande Florianópolis**. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis. 2011. 79 p.

MENDES, Fernando Bernardo. **A contabilidade Ambiental: Conceito e Concepções Metodológicas**. Porto Alegre. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Administração, Contabilidade e Economia. Programa de Pós-Graduação em Economia, PUCRS, 2010.

MULLER, Denise Tramontini. Desenvolvimento e Sustentabilidade ambiental. **Revista do Departamento de Ciências Jurídicas e Sociais da Unijuí**, n. 35, 2011.

OLIVEIRA FILHO, Miguel Lopes de. **A auditoria Ambiental como ferramenta de apoio para o desempenho empresarial e a preservação do meio ambiente: uma abordagem contábil e gerencial em indústrias químicas**. São Paulo: FEA/USP, 2002. 182 p. Dissertação (Mestrado).

ORSO, Tatiane Mileidi. **Análise do nível de conhecimento sobre Contabilidade Ambiental dos contabilistas de Teutônia**. Monografia - Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Univates, 2015.

PAULANI, Leda Maria; BRAGA, BOBIK, Márcio. **A nova Contabilidade Social: uma introdução à macroeconomia**. São Paulo: Saraiva, 2012.

POUPART, Jean. Entrevista de tipo qualitativo: considerações epistemológicas, teóricas e metodológicas. In POUPART et. al. (Orgs.). **Pesquisa qualitativa: enfoques epistemológicos e metodológicos**, 4. ed. Petrópolis:Vozes, 2014, p. 215-253.

PFITSCHER, Elisete Dahmer. **Gestão e Sustentabilidade através da contabilidade e controladoria ambiental**: estudo de caso na cadeia produtiva de arroz ecológico. Tese (Doutorado) – Universidade Federal de Santa Catarina. Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, 2004.

PINTO, N. G. M.; CORONEL, D. A.; CONTE, B. P. Ranqueamento da Degradação Ambiental nos Estados e Regiões Brasileiras. **Reunir: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, v. 6, n. 2, p. 68-82, 2016.

PIRES, Álvaro P. Amostragem e pesquisa qualitativa: ensaio teórico e metodológico. In POUPART et. al. (Orgs.). **Pesquisa qualitativa**: enfoques epistemológicos e metodológicos, 4. ed. Petrópolis: Vozes, 2014. p. 154-214.

RIBEIRO, Alex Mussoi; NASCIMENTO, Leticia Fátima; BELLEN, Hans Michael Van. **A relevância da temática ambiental na formação dos bacharéis em ciências contábeis**: a percepção dos coordenadores de curso. Rio Grande: Sinergia, 2010.

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

SACHS, Ignacy. **Desenvolvimento**: incluyente, sustentável, sustentado. Rio de Janeiro: Garamond, 2008.

SAMPAIO, Marcio Santos. **Percepções dos discentes do curso de Ciências Contábeis diante das questões socioambientais**: um estudo na IES de Salvador-Bahia. Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal da Bahia, Faculdade de Ciências Contábeis, 2011.

SAVITZ, Andrew W. **A empresa sustentável**: o verdadeiro sucesso é lucro com responsabilidade social e ambiental. 4. reimp. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SILVA, Benedito Gonçalves da. **Contabilidade ambiental**: Sob a ótica da Contabilidade Financeira. 1. ed. 2. reimpr. Curitiba: Juruá, 2012.

SILVA, Elissandra dos Santos. **Análise sobre o nível de conhecimento dos contadores de Campina Grande – PB acerca da Contabilidade Ambiental**. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas. – 2016. 21 p.: il. Color.

SILVA, Júlio César Pereira; RIOS, Ricardo Pereira. Contabilidade Ambiental: O grau de conhecimento dos contadores do sul e sudeste do estado do Pará. **Revista Eletrônica Gestão e Negócios**, v. 5, n. 1, 2014. Disponível em: < <https://periodicos.ufrn.br/ambiente> >. Acesso em: 01 marc. 2017.

SILVA, Tathiane Lima da; OLIVEIRA, Marcelle Colares; ARAÚJO, Osório Cavalcante; et al. Etapas e dificuldades de elaboração do Balanço Social de organizações não governamentais: um estudo de caso. **Revista de Educação e Pesquisa**

em Contabilidade, Academia Brasileira de Ciências Contábeis Brasília, v. 5, n. 1, 2011. Disponível em: < <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=441642773002> >. Acesso: 25 març. 2018.

SOUZA, Nali de Jesus de. **Desenvolvimento econômico**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SOUZA, Valquíria Pinheiro de. **Análise da contribuição do ensino e dos meios de divulgação do conhecimento para a formação profissional em Contabilidade Ambiental**. Dissertação (mestrado) – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP – Mestrado em Ciências Contábeis. São Paulo, 2006.

THE INTERNATIONAL ORGANIZATION FOR STANDARDIZATION. **ISO 14000 - Gestão ambiental**. Disponível em: < <https://www.iso.org/iso-14001-environmental-management.html> >. Acesso em: 05 abr. 2018.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e Gestão ambiental**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

VEIGA, José Eli da. **Desenvolvimento Sustentável: o desafio do século XXI**. Rio de janeiro: Garamond, 2010.

APÊNDICE A- QUESTIONÁRIO DE PESQUISA

Questionário_pesquisa de TCC_Percepções dos contadores sobre questões ambientais

Pesquisador: Jeniffer Ribeiro (Ciências contábeis UFAL – Campus Sertão)

Prof. Orientador: Rafael de Oliveira Rodrigues (UFAL – Campus Sertão)

I PERFIL

①. Gênero

Masculino

Feminino

②. Idade

16 a 20 anos

20 a 25 anos

25 a 30 anos

30 a 35 anos

35 a 40 anos

Acima de 40 anos

③. Cidade e estado em que você reside

④. Atuação Profissional

Contador

Técnico em contabilidade

Professor

Escritório individual

Empresário individual

Estudante de Ciências Contábeis

⑤. Nível de escolaridade

Técnico em contabilidade

Nível superior incompleto

Nível superior

Especialização

Mestrado

Doutorado

⑥. Tempo que concluiu a graduação

Graduando

1 a 5 anos

5 a 10 anos

10 a 20 anos

Acima de 20 anos

⑦. Formação em instituição (Denominação)

Privada _____

Pública _____

⑧. Kursou disciplina de Contabilidade Ambiental ou Gestão Ambiental?

Sim, na graduação

Sim, na especialização

Sim, no mestrado

Sim, no doutorado

- Não, nunca cursei
- 9. Se não, pretende cursar ou se especializar na área?**
- Sim.
- Não. Motivo:
- Desconheço a área, e por isso nunca me despertou interesse
- Falta de afinidade
- Remuneração baixa
- Mercado de trabalho (menor empregabilidade)
- Outro _____

II IMPORTÂNCIA

1. Para você qual a importância de participar de eventos que tratam da Contabilidade ambiental?

- 1 Sem importância
- 2 Pouco importante
- 3 Importante
- 4 Muito importante
- 5 Extremamente importante

2. Já participou de eventos que tratam da contabilidade ambiental (palestra, seminários, congressos)?

- Sim
- Não

3. Atribua a importância de estar em contato com materiais de contabilidade ambiental.

- 1 Sem importância
- 2 Pouco importante
- 3 Importante
- 4 Muito importante
- 5 Extremamente importante

4. Já teve contato com materiais de contabilidade ambiental (revistas, jornais, livros, televisão, internet)?

- Sim
- Não

5. Na sua visão, durante o curso, como os docentes avaliam em nível de importância a Contabilidade Ambiental nos dias atuais?

- 1 Sem importância
- 2 Pouco importante
- 3 Importante
- 4 Muito importante
- 5 Extremamente importante

6. Para você qual a importância da Contabilidade Ambiental, na região em que você mora? Explique.

- 1 Sem importância
- 2 Pouco importante
- 3 Importante
- 4 Muito importante
- 5 Extremamente importante

7. Na sua avaliação qual a contribuição da Ciência Contábil para o desenvolvimento sustentável?

- 1 Sem importância
- 2 Pouco importante

- 3 Importante
 4 Muito importante
 8. Para você o quão importante é adotar uma gestão ambiental bem estruturada dentro das empresas que desejam obter vantagens competitivas no mercado.
 1 Sem importância
 2 Pouco importante
 3 Importante
 4 Muito importante

III GRAU DE CONHECIMENTO

Avalie, em uma escala de 1 a 5, acerca do seu nível de conhecimento a respeito da gestão e normas contábeis ambientais. Sendo que estão distribuídos de 1 Nenhum conhecimento, 2 Conhecimento insuficiente, 3 Conhecimento suficiente, 4 Conhecimento quase total, e 5 Conhecimento total.

	1- N.C	2- C.I	3- C.S	4 – C.Q.T	5- C.T
① Registro de Ativos Ambientais					
② Mensuração de Passivos Ambientais					
③ Mensuração de receitas, e despesas ambientais					
④ Registro na contabilidade dos Custos ambientais					
⑤ Estrutura, elaboração e divulgação do Balanço Social					
⑥ Ferramentas de gestão ambiental como EIAs (Estudos de Impactos Ambientais), e os RIMAS (Relatórios de Impacto ao Meio Ambiente)					
⑦ Norma ISO 14000 (Norma de Certificação Ambiental).					
⑧ Marketing verde como meio de obter vantagens no mercado					
⑨ Lei Federal de Crimes Ambientais nº 9.605					
⑩ Lei da Política Nacional do Meio ambiente 6.938/81					
⑪ Política Nacional de Resíduos Sólidos - Lei n. 12.305/2010					

APÊNDICE B- TERMO DE CONSENTIMENTO

TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO (TCLE)

Título da Pesquisa: Contabilidade Ambiental: Um estudo sobre o conhecimento dos profissionais de contabilidade no Sertão alagoano

Nome dos Pesquisadores: Jeniffer Alves Ribeiro (pesquisadora responsável) Rafael de Oliveira Rodrigues (Orientador).

Natureza da pesquisa: o(a) senhor(a) está sendo convidado(a) a participar desta pesquisa cujo título é: Contabilidade Ambiental: Um estudo sobre o conhecimento dos profissionais de contabilidade no Sertão alagoano, que tem como objetivo analisar o grau de conhecimento dos profissionais de ciências contábeis sobre questões ambientais.

Participantes da pesquisa: colaborarão para a realização da pesquisa os estudantes e professores do curso de ciências contábeis da Universidade Federal de Alagoas do Campus do Sertão, também os contadores que trabalham nos escritórios de contabilidade da cidade de Santana do Ipanema- AL, maiores de 18 anos. O local e o momento da entrevista serão sugeridos pelo próprio entrevistado, de acordo com sua disponibilidade e de modo a garantir seu conforto. Qualquer dúvidas devem ser tiradas ou pelos e-mails: jeniffer-ribeiro@outlook.com ou rafael.rodrigues@santana.ufal.br, ou ainda pelo telefone do pesquisador orientador: 82 9 9991 5635.

Envolvimento na pesquisa: ao participar deste estudo o(a) senhor(a) permitirá a aplicação de um questionário que será realizada pela pesquisadora Jeniffer Ribeiro. O(a) senhor(a) tem liberdade de se recusar a participar, e/ou ainda se recusar a continuar participando em qualquer fase da entrevista, sem qualquer prejuízo para o(a) senhor(a).

Confidencialidade: novamente mencionando o compromisso ético, todas as informações coletadas nessa pesquisa serão estritamente confidenciais. Somente a pesquisadora e o orientador terão conhecimento de sua identidade, comprometendo-se a mantê-la em sigilo ao tornar público, em artigos e eventos científicos, os resultados da pesquisa, com a garantia da confidencialidade e do sigilo das informações.

Benefícios: ao participar desta pesquisa o(a) senhor(a) não será beneficiado diretamente. Contudo, espera-se que a pesquisa traga informações importantes para a comunidade na qual o senhor(a) está inserido(a). Esperamos que este estudo traga informações importantes sobre o tema da pesquisa, de forma que o conhecimento produzido a partir dela possa estimular novas reflexões e estudos que ampliem o conhecimento da contabilidade ambiental.

Pagamento: o(a) senhor(a) não terá nenhum tipo de despesa para participar desta pesquisa, bem como nada será remunerado por sua participação.

Após os devidos esclarecimentos, solicitamos o seu consentimento de forma livre para participar desta pesquisa. Preencha, por favor, os itens que se seguem:

Confiro que recebi cópia deste termo de consentimento, e autorizo a execução do trabalho de pesquisa e a divulgação dos dados obtidos neste estudo.

Não assine esse termo se ainda tiver dúvida a respeito.

Consentimento Livre e Esclarecido

Tendo em vista os itens acima apresentados, eu, de forma livre e esclarecida, manifesto meu consentimento em participar da pesquisa.

Nome do Participante da Pesquisa

Assinatura do Participante da Pesquisa

Assinatura da Pesquisadora Responsável

Assinatura do Pesquisador Orientador

Jeniffer Ribeiro (Pesquisadora responsável)

E-mail: jeniffer-ribeiro@outlook.com

Rafael O. Rodrigues (Pesquisador orientador)

E-mail: rafael.rodrigues@santana.ufal.br

Tel. 82 9 999156 35