



UnB



UFPB



UFRN

**UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA
UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO MULTIINSTITUCIONAL EM CIÊNCIAS
CONTÁBEIS**

THIAGO ALEXANDRE DAS NEVES ALMEIDA

**INDICADORES DE DESEMPENHO AMBIENTAL EM MUNICÍPIOS
NORDESTINOS NO PERÍODO DE 2005 A 2008**

JOÃO PESSOA/ PB

2010

**INDICADORES DE DESEMPENHO AMBIENTAL EM MUNICÍPIOS
NORDESTINOS NO PERÍODO DE 2005 A 2008**

A447e Almeida, Thiago Alexandre das Neves.

Indicadores de desempenho ambiental em Municípios nordestinos no período de 2005 a 2008 / Thiago Alexandre das Neves Almeida. -- João Pessoa: [s.n.], 2010.

122 f.

Orientadora: Fátima de Souza Freire.

Dissertação (Mestrado) – UFPB/CCSA.

1.Contabilidade.. 2.Contabilidade Ambiental. 3.Gestão Pública Ambiental.
4.Desempenho Ambiental - Setor Público - Indicadores.

UFPB/BC

CDU: 657(043)

THIAGO ALEXANDRE DAS NEVES ALMEIDA

**INDICADORES DE DESEMPENHO AMBIENTAL EM MUNICÍPIOS
NORDESTINOS NO PERÍODO DE 2005 A 2008**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação Multiinstitucional em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília; Universidade Federal da Paraíba; e Universidade Federal do Rio Grande do Norte em cumprimento de um requisito para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof^a Fátima de Souza Freire,
Dra.

**JOÃO PESSOA/ PB
2010**

THIAGO ALEXANDRE DAS NEVES ALMEIDA

**INDICADORES DE DESEMPENHO AMBIENTAL EM MUNICÍPIOS
NORDESTINOS NO PERÍODO DE 2005 A 2008**

Dissertação apresentada em 07 de outubro de 2010, como requisito para obtenção do grau de Mestre em Ciências Contábeis, pelo Programa Multiinstitucional de Pós-graduação em Ciências Contábeis da UnB/ UFPB/ UFRN

BANCA EXAMINADORA:

Prof^ª Dra. Fátima de Souza Freire
Orientadora – UnB

Prof^º. Dr. Vicente Lima Crisóstomo
Membro Examinador Externo – UFC

Prof^º. Dr. Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante
Membro Examinador Interno – UFPB

JOÃO PESSOA/ PB

2010

À minha avó, Maria Luisa Alves.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente ao Senhor Nosso Deus por sempre iluminar meu caminho;

A minha mãe (Rosilda das Neves Almeida), pelos eternos incentivos em tudo;

Aos meus irmãos, Cristiano; Juliana; Tércio; Felipe e Matheus;

A minha companheira, Sabrina Riatto que sempre esteve ao meu lado, compartilhando comigo as alegrias e os sofrimentos nos últimos anos;

À Professora Doutora Fátima Freire, minha orientadora;

À Professora Doutora Renata Paes, pelas sinceras contribuições, críticas e sugestões que enalteciram meu trabalho, pelos incentivos e estímulo, e pelos debates na construção e finalização desta pesquisa;

A todos da equipe do PPGCC da UnB/ UFPB/ UFRN, em especial aos Professores Dr. Paulo Roberto Cavalcante e Dr. Edilson Paulo;

À minha Prima Lourdes Alves pelas contribuições ortográficas;

À Mariama pela contribuição em alguns artigos;

Ao amigo Caio Martino pelo *abstract*;

A todos que de uma forma ou de outra contribuíram com minha formação e com o presente trabalho.

**"A terra pode oferecer o suficiente para satisfazer
as necessidades de todos os homens,
mas não a ganância de todos os homens"
Mahatma Gandhi**

RESUMO

Nas décadas de 80 e 90, o tema meio ambiente vem ganhando espaço nos noticiários da TV e jornais, envolvendo as empresas, a sociedade e as esferas governamentais, desempenhando seu papel específico na sociedade gerando impactos no meio ambiente. Dentro do cenário apresentado, as empresas buscam se adaptar aos consumidores que demonstram cada vez mais uma preocupação com o meio ambiente, a população enquanto consumidora exige das organizações uma postura ambientalmente correta e o Governo realiza investimentos em Gestão Ambiental no sentido de garantir um meio ambiente equilibrado, essencial ao bem-estar da sociedade. Diante dos objetivos individuais exposto, relativos às atividades econômicas, sociais e ambientais, o presente estudo investigou o volume dos gastos em Gestão Ambiental efetuados pelas Prefeituras Municipais das três cidades com maiores população de cada Estado do Nordeste brasileiro nos anos de 2005 a 2008. A pesquisa em tela foi classificada como quantitativa e descritiva, para o seu desenvolvimento foi realizada uma pesquisa bibliográfica com base na literatura sobre o tema, e no segundo momento desenvolveu-se um levantamento documental a partir da investigação dos Demonstrativos Contábeis publicados no site da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) pelas entidades objeto do trabalho ora apresentado. Com os resultados encontrados, foi possível classificar os gastos públicos com Gestão Ambiental por sub-funções e desenvolver alguns indicadores de desempenho ambientais voltados a mensuração da performance verde das entidades envolvidas na presente dissertação para analisar o desempenho relativo setorial e temporal de cada uma das Prefeituras analisadas. Os dados obtidos nos Demonstrativos Contábeis foram tabulados e os resultados formatados em tabelas, para sintetizar os resultados, onde verificou-se que a Prefeitura Municipal de João Pessoa/PB realizou o maior volume de investimentos em Gestão Ambiental no primeiro exercício e nos demais anos os maiores volumes de gasto públicos na área ambiental foram realizados pela Prefeitura Municipal de Fortaleza/CE. Por outro lado, apenas a Prefeitura Municipal de Santa Rita não mensurou gastos de natureza ambiental na série histórica estudada. Percebeu-se ainda no primeiro exercício, que mais de trinta e sete por cento da amostra não realizou gastos na área em questão, evidenciando a falta de priorização das questões ambientais na Gestão Pública. A partir da combinação dos valores investimentos em Gestão Ambiental e outras variáveis financeiras e não-financeiras, foi possível estabelecer indicadores ambientais necessários a mensuração do desempenho verde relativo das entidades objeto do estudo, os destaques nos índices variaram, evidenciando que os desempenhos alcançados nos gastos absolutos e relativos alcançados pelas Prefeituras Municipais não foram os mesmo.

Palavras-chave: Contabilidade Ambiental; Gestão Pública Ambiental; Indicadores de Desempenho Ambiental no Setor Público.

ABSTRACT

In the 1980s and 1990s, as a consequence of the damages caused by mankind to natural resources, the discussion over the environment made its way into the media and involved companies, governmental offices and society as a whole. For the first time there was concern about how to produce goods and provide services without causing damage to the environment, since companies seek to meet customers' demands while these demand that organizations be more environmentally friendly. On the other hand, the government must spend on the prevention, correction and maintenance of environmental assets (air, water and soil), essential to the well-being of society. This paper aims at analyzing the evolution of expenses on the part of capital cities of the states that compose Brazil's northeast region, from 2005 to 2008, in order to investigate which cities used the fair share of their income on the prevention, control and recovery of the environment. The research was classified as quantitative and descriptive and used the cities' Income Statement, published on the National Treasury website. For comparative matters, data of two other cities in each state were also analyzed, which allowed to observe not only the actions taken in the capital cities, but also in representative locations of the region. Public expenses on Environmental Management were classified in sub-functions, allowing the development of indicators of the cities' environmental performance. It was verified that the city of João Pessoa, capital of the state of Paraíba, invested the most on Environmental Management in 2005, and that Fortaleza, the capital city of Ceará, took the leading position in the following years. Still, it was noticed that in the year of 2005 more than 37% of the sample did not spend on the area, which shows the lack of priority given to environment-related issues.

Key words: Environmental Accounting, Environmental Governance, Environmental Performance Indicators in Public Administration

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Variáveis de investigação.....	28
Quadro 2 – Indicadores de desempenho verdes.....	51
Quadro 3 – Indicadores de desempenho verdes operacionais.....	52
Quadro 4 – Indicadores de desempenho para o Setor Público.....	73
Quadro 5 – Indicadores de desempenho ambiental para o Setor Público.....	94

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: População estimada, o PIB e o PIB per capita dos Municípios pesquisados.....	75
Tabela 2: Dez maiores PIB per capita dos Municípios pesquisados.....	76
Tabela 3: Dez menos PIB per capita dos Municípios pesquisados.....	77
Tabela 4: Municípios, total e com estrutura na área de meio ambiente, por caracterização do órgão gestor do Nordeste brasileiro, 2009.....	78
Tabela 5: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de São Luis, Imperatriz e Timon, no Maranhão (R\$).....	80
Tabela 6: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de Teresina, Parnaíba e Picos, no Piauí (R\$).....	81
Tabela 7: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de Fortaleza, Caucaía e Juazeiro do Norte, no Ceará. (R\$).....	82
Tabela 8: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de Natal, Mossoró e Parnamirim, no Rio Grande do Norte (R\$).....	83
Tabela 9: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de João Pessoa, Campina Grande e Santa Rita, na Paraíba (R\$).....	84
Tabela 10: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de Recife, Jaboatão dos Guararapes e Olinda, em Pernambuco (R\$).....	86
Tabela 11: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de Maceió, Arapiraca e Palmeira dos Índios, nas Alagoas. (R\$).....	87
Tabela 12: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de Aracajú, Nossa Senhora do Socorro e Lagarto, em Sergipe (R\$).....	88
Tabela 13: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de Salvador, Feira de Santana e Vitória da Conquista, na Bahia (R\$).....	89
Tabela 14: Investimentos totais em Gestão Ambiental por cidade pesquisada (R\$).....	91
Tabela 15: Gastos ambientais sobre à Receita total.....	96
Tabela 16: Participação dos gastos ambientais nas despesas totais.....	99
Tabela 17: Gastos ambientais sobre as Receitas Correntes.....	101
Tabela 18: Gastos ambientais sobre a Receita Tributária.....	103
Tabela 19: Gastos ambientais em relação ao PIB.....	106
Tabela 20: Gastos ambientais em relação à área do Município (km ²).....	109
Tabela 21: Gastos ambientais em relação à população.....	111

LISTA DE ABREVIATURAS

AIA	<i>American Institute os Accountants;</i>
CFC	Conselho Federal de Contabilidade;
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis;
CRFB	Constituição da República Federativa do Brasil;
EPI	<i>Evironmental Performance Indicators;</i>
FASB	<i>Financial Accounting Standards Board;</i>
IASC	<i>International Accounting Standards Committee;</i>
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística Aplicada;
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada;
ISE	Índice de Sustentabilidade Empresarial;
Km	Quilômetro;
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal;
MUNIC	Informações Básicas Municipais;
PIB	Produto Interno Bruto;
SBAU	Sociedade Brasileira de Arborização Urbana
SIDS	Sistema de Indicadores de Desenvolvimento Sustentável
STN	Secretaria do Tesouro Nacional;
TCE	Tribunal de Contas do Estado;
Unce	<i>United Nations Conference on Environment and Development;</i>
WCED	<i>World Commission on Environment and Development.</i>

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	13
1.1	TEMA E SITUAÇÃO PROBLEMA.....	16
1.2	OBJETIVOS.....	20
1.2.1	Objetivo Geral.....	20
1.2.2	Objetivos Específicos.....	20
1.3	JUSTIFICATIVA.....	21
2	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	25
2.1	NATUREZA DA PESQUISA.....	25
2.1.1	Classificação quanto aos meios.....	25
2.1.2	Classificação quanto aos fins.....	26
2.2	ÁREA DE ATUAÇÃO DA PESQUISA.....	27
2.2.1	Universo.....	27
2.2.2	Amostra.....	28
2.3	FERRAMENTA DE COLETA DOS DADOS	28
2.4	TRATAMENTO DOS DADOS.....	29
3	ESTADO DA ARTE.....	30
3.1	EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL.....	30
3.2	CONTABILIDADE: CONCEITOS E OBJETIVO.....	32
3.3	CONTABILIDADE AMBIENTAL: CONTEXTO HISTÓRICO E CONCEITOS.....	34
3.3.1	Ativos Ambientais.....	39
3.3.2	Passivos Ambientais.....	41
3.3.3	Receitas Ambientais.....	43
3.3.4	Despesas Ambientais.....	45
3.3.5	Custos Ambientais.....	46
3.3.6	Patrimônio Ambiental.....	49
3.3.7	Indicadores de Desempenho Ambientais.....	49
3.4	GESTÃO AMBIENTAL.....	53
3.5	DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL.....	56
3.6	ENFOQUE DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL.....	60
3.6.1	Leis Ambientais Brasileiras.....	61

3.7	A CONTABILIDADE PÚBLICA: CONCEITOS.....	63
3.7.1	Receitas e Despesas Públicas.....	68
3.7.2	Indicadores de Desempenho no Setor Público.....	72
4	ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	74
4.1	CARACTERIZAÇÃO DOS MUNICÍPIOS ESTUDADOS.....	74
4.2	MENSURAÇÃO DOS GASTOS PÚBLICOS EM GESTÃO AMBIENTAL EM MUNICÍPIOS DO NORDESTE BRASILEIRO.....	79
4.3	INDICADORES DE DESEMPENHO AMBIENTAL NO SETOR PÚBLICO....	93
4.3.1	Indicador de desempenho verde da Receita Total.....	96
4.3.2	Indicador de desempenho verde das Despesas Totais.....	99
4.3.3	Indicador de desempenho verde das Receitas Correntes.....	101
4.3.4	Indicador de desempenho verde da Receita Tributária.....	103
4.3.5	Indicador de Desempenho Ambiental do PIB.....	105
4.3.6	Gastos Ambientais médios por área (km ²).....	108
4.3.7	Gastos totais com o Meio Ambiente por habitante.....	111
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	114
	REFERÊNCIAS	119

1 INTRODUÇÃO

A sociedade vem passando por mudanças constantes, atualmente o processo dinâmico vem acontecendo de forma mais intensa, influenciada pelo fenômeno da globalização. Ao observar as alterações, percebe-se que o meio ambiente vem sofrendo com os impactos negativos das transformações. Embora a sociedade tenha se tornado ecologicamente mais consciente, a degradação ambiental vem aumentando nos últimos anos.

Nesse sentido, encontram-se inserido os agentes sociais no mesmo ambiente, as corporações, o poder público e a população em geral, cada um desempenhando um papel no sistema, mantendo relações entre si e com o meio ambiente. As empresas produzindo e fornecendo bens e serviços aos consumidores, buscando adaptarem-se ao novo contexto dos negócios frente às alterações ocorridas no mundo pelo avanço tecnológico e pelas mudanças no perfil da sociedade. Enquanto cabe ao Poder Público regulamentar o uso e consumo dos recursos naturais utilizados na produção, além de realizar gastos com Gestão Ambiental, no sentido de restaurar e conservar a natureza, proporcionando um meio ambiente equilibrado, essencial ao bem-estar da comunidade.

A sociedade encontra-se inserida no sistema apresentado, ora desempenhando o papel de consumidor, exigindo das empresas uma postura mais correta com uma abordagem que valorize as questões sócio-ambientais, ora como contribuinte, pagando seus tributos e em contrapartida exigindo que o Poder Público ofereça os serviços básicos e essenciais ao seu bem-estar, abrangendo no conjunto discutido um meio ambiente preservado. Portanto, as empresas privadas, as entidades públicas e a sociedade necessitam desempenhar suas atividades com a abordagem voltada ao meio ambiente, proporcionando um ambiente salutar e seguro para a população.

Conforme observou Costa (2008), *apud* Scarpin *et al* (2008), as questões ambientais vêm despertando interesses na sociedade à medida que a consciência e a educação ambiental vêm crescendo, e com isso os consumidores passaram a exigir das empresas uma nova postura em relação ao processo de conservação ambiental.

Nesse contexto, a conservação ambiental vem ganhando importância nas entidades públicas e privadas, passando a evidenciar vantagens sustentáveis. A partir das mudanças nas exigências da sociedade, os Governos Municipais, Estaduais e Federal vêm adotando uma abordagem

voltada ao meio ambiente no desenvolvimento de suas Políticas, realizando investimentos que atendam esta área. Porém, Ramos e Melo (2009) destacam que apesar da relevância ambiental e social, o Setor Público não vem recebendo seus méritos nos estudos voltados a Gestão Ambiental.

As normas estabelecidas pelo Poder Legislativo voltadas à preservação, à conservação, e a mudança no perfil do consumidor são fatores que encontram-se por trás da nova posição das empresas em relação ao meio ambiente. Conforme afirmam Braga (2007), apesar do crescimento da consciência ambiental na sociedade, é necessário utilizar ferramentas corretivas para prezar a harmonia entre o homem e o meio ambiente, sendo assim, as normas de preservação ambiental assume o papel complementar de pressionar e regular os recursos naturais.

Conforme Roediger-Schluga (2002) *apud* Sarkar (2008), a rigidez e rigorosidade das normas ambientais são estabelecidas pelos agentes com interesses políticos, em favorecimento próprio. Neste sentido, deve-se buscar mudanças no caráter das legislações, direcionando o interesse para o bem-estar da sociedade em geral.

Além da função a ser desempenhada pelo Poder Legislativo, cabe ao Executivo realizar gastos públicos com o meio ambiente necessários para a manutenção de um eco-sistema estável e conservado, bem como para a preservação e renovação dos recursos naturais utilizados pelas empresas na produção de bens e serviços que satisfaçam às necessidades dos consumidores. Portanto, além da pressão do Poder Público a partir da legislação ambiental, deve-se realizar investimentos nesta área, para que os recursos estejam disponibilizados hoje e no futuro, garantido o consumo das futuras gerações. Os investimentos devem ser contabilizados, servindo também para demonstrar o quanto cada entidade vem investindo com Gestão Ambiental, apresentando assim, uma vantagem na gestão pública para a sociedade.

Nesse sentido, a combinação dos gastos com meio ambiente realizados pelas entidades de caráter público com outras variáveis financeiras e não-financeiras dão origem aos indicadores de desempenho que podem ser utilizados para mensurar a performance ambiental relativa. A partir dos resultados dos índices de desempenho ambiental é possível comparar a performance relativa das políticas públicas voltadas à área ambiental entre as entidades públicas. Ramos e Melo (2009) afirmam que os indicadores de desempenho ambiental são uma forma de garantir a transparência das políticas públicas direcionadas para a sustentabilidade.

Como um sistema de informação, a Contabilidade insere-se no processo em questão, fornecendo dados de natureza ambiental a serem utilizadas por seus usuários, tais como: os consumidores, contribuintes, acionistas, credores e o Poder Público, na busca da eficiência verde, tanto na esfera privada, como na esfera pública. Neste sentido, cabem também às Prefeituras, Estados, União e Distrito Federal, evidenciar nos demonstrativos contábeis os recursos financeiros destinados às ações de natureza ambiental. Os gastos públicos realizados com a função “Gestão Ambiental” devem ser apresentados e colocados a disposição de todos, a partir da Contabilidade Pública com seus demonstrativos específicos, para que a sociedade acompanhe o quanto tem sido investido em Gestão Ambiental.

A evidenciação e divulgação dos gastos ambientais com políticas públicas são importantes para que a sociedade legitime a gestão pública, reconhecendo os benefícios proporcionados pelas ações na área de meio ambiente. Conforme afirma Deegan (2002), a Teoria da Legitimidade reconhece o contrato social existente entre as entidades e a sociedade, quando a coletividade perceber os benefícios sociais e ambientais gerados pelas empresas públicas e privadas no desenvolvimento de suas atividades. Logo, a Gestão Pública tem a seu favor a publicidade dos atos praticados relativos à conservação e preservação ambiental, como aliado no processo de aprovação das políticas desenvolvidas.

Diante disso, a Contabilidade Ambiental apresenta-se mais uma vez como uma fonte de informações de cunho social, e segundo afirma Ferreira (2006), existe no ramo das Ciências Contábeis ferramentas utilizadas para mensurar as informações quantitativas e qualitativas sobre a relação das entidades privadas e públicas em relação ao meio ambiente. Ainda assim, as entidades públicas, possuem sistema de informação próprio da Contabilidade Pública que atende a necessidade de evidenciar os gastos e receitas ocorridas durante o exercício. Dessa forma, Kohama (2008) afirma que, as informações sobre os dispêndios, os programas e ações relativas ao meio ambiente realizados pelas entidades públicas vem sendo mensurados e publicados, apesar de não existir um relatório específico que contemple apenas informações relativas aos gastos feitos para conservar e proteger o meio ambiente.

Embora exista legislação própria que oriente e imponha limites sobre os gastos realizados pelos entes públicos na área de educação e saúde, não há uma lei exigindo que os Municípios, Estados, União e Distrito Federal invistam na conservação do meio ambiente. Nesse sentido, fica a cargo dos gestores públicos a criação e a realização de projetos e ações de caráter ambiental e a destinação de parte dos recursos orçamentários para as atividades envolvendo o meio ambiente. Quando realizados os investimentos em Gestão Ambiental, devem ser

mensurados e divulgados para todos, cumprindo o princípio da publicidade e evidenciando os benefícios que a população vem obtendo com os gastos em conservação e preservação ambiental. Neste contexto, a partir publicidade das informações sobre os gastos com as ações que envolvam as questões ambientais a sociedade possui mecanismo para acompanhar a gestão dos recursos naturais da sua comunidade realizada pelos gestores públicos.

Diante do exposto, percebe-se que a sociedade pode selecionar, além de produtos e serviços de empresas, representantes que assumam compromisso com as questões ambientais, demonstrando assim, uma preocupação com as futuras gerações e com o planeta. Assim fazendo, a sociedade estará assumindo um papel sócio-ambiental responsável e garantido qualidade de vida para o presente e o futuro.

A partir da conscientização da sociedade quanto às questões voltadas ao meio ambiente, a presente dissertação investigou os investimentos realizados por algumas Prefeituras Municipais do Nordeste brasileiro em programas e ações que promovam o meio ambiente. Em posse das informações divulgadas, foi possível estabelecer indicadores ambientais direcionados à esfera pública para verificar o grau de desempenho verde de cada cidade analisada. Conforme os resultados obtidos, identificou-se qual município estudado realizou maiores investimentos em programas e subfunções promovidas para o desenvolvimento do bem-estar sócio-ambiental para a sociedade.

1.1 TEMA E SITUAÇÃO PROBLEMÁTICA

Como um sistema de informação, esta ciência vem tentando dar respostas aos diversos usuários, com suas abordagens distintas, a cada período histórico. Conforme evidenciam Tinoco e Kraemer (2006), durante os tempos, a sociedade vem organizando-se de formas distintas, com características e necessidade específicas. No meio das diversidades, encontram-se os usuários das informações contábeis. Os autores supracitados enfatizam que, em cada época de atividades econômicas, os usuários da Contabilidade apresentam necessidades diferentes, de acordo com cada abordagem específica.

As atividades econômicas têm origem no modelo de organizações das sociedades de cada período histórico. No início, os homens se relacionavam em comunidade e viviam

basicamente da caça, da pesca e, após a Revolução da Agricultura, o extrativismo deu lugar ao cultivo e colheita de grãos e vegetais. Nesta mesma época o homem passou a dominar a atividade de domesticação de animais utilizados como fonte de proteínas e força de trabalho no campo. Esta atividade passou por diversas transformações até alcançar o modelo capitalista de produção dos tempos atuais, onde se destaca a ênfase no desenvolvimento tecnológico e na concorrência comercial sem fronteiras. Diante disto, a Contabilidade mudou seu foco para atender às novas necessidades surgidas conforme cada modelo de organização social e de produção. Portanto, além das informações econômica, financeira e social, o consumidor passou a exigir, dados relevantes sobre os impactos ambientais causados pelas empresas no desenvolver das suas atividades na produção de bens e serviços.

O aumento do consumo nas últimas décadas tem sido um dos principais vilões do meio ambiente, conforme aborda Ferreira (2006). Apesar de não existir um rastreamento dos impactos ambientais gerado pelo consumo, deve-se levar em consideração todo o processo da vida útil dos produtos, desde a fase de obtenção das matérias-primas utilizadas no desenvolvimento do bem ou na prestação de serviço, a transformação dos materiais em produto final, o uso do bem pelo consumidor e o descarte ou abandono após o consumo. Portanto, como destacou Ferreira (2006), a degradação do meio ambiente se expande além da produção do bem ou serviço propriamente dita sendo assim, percebe-se então uma cadeia complexa envolvendo agentes diversos que geram impactos ambientais.

Paiva (2006) afirma que o aumento na poluição e degradação ambiental desencadeou um processo de preocupação e conscientização ambiental por parte da sociedade. Desta forma, os consumidores vêm tornando-se mais responsáveis em relação a estas questões, exigindo produtos que menos prejudiquem o meio ambiente. A mudança no perfil do consumo também pode ter sido gerada pelo aumento no nível de conhecimento da sociedade, a partir da inserção do debate ambiental na educação, tornando a população mais consciente sobre o presente tema.

O retrato das mudanças do consumo é evidenciado por Paiva (2006, p. 10) ao afirmar que “se esses consumidores possuírem consciência ambiental, pertencerem a alguma organização não governamental, forem potenciais pequenos investidores ou acionistas da empresa, buscarão informações em jornais, revistas ou outras mídias”. É no cenário apresentado que a Contabilidade está inserida, como principal ferramenta de informação entre as entidades e a sociedade, dando respostas a necessidade de dados relativos às questões ambientais.

Diante dos consumidores preocupados com o meio ambiente, a Contabilidade Ambiental deve fornecer informações relativas à relação da empresa e ao meio ambiente, abrangendo os impactos causados à natureza pela entidade e seu produto. Nesse contexto, as organizações necessitam adequarem-se à nova exigência dos consumidores, divulgando nos relatórios contábeis informações sobre os danos causados ao meio ambiente, os investimentos realizados na reparação de áreas degradadas, os valores pagos como penalidades por praticarem os danos, bem como outros dados que envolvam sua relação com a natureza.

A cobrança da sociedade quanto às questões ambientais atinge também a esfera pública, que, por sua vez, conforme a legislação, tem um papel a ser desempenhado no processo de preservação e restauração dos recursos naturais. Conforme, Kohama (2008), as entidades públicas têm o dever de proporcionar o bem-estar à comunidade, oferecendo bens e serviços à coletividade. A obrigatoriedade do Poder Público abrange também a promoção do meio ambiente e gerenciamento dos recursos naturais. Portanto, se faz necessário investir recursos financeiros em programas e ações ligadas ao meio ambiente. Apesar da importância da participação do Poder Público no processo de conservação ambiental, Ramos, Alves, Subtil e Melo (2007) reconhecem que as entidades públicas geralmente são negligentes quanto às questões ambientais, excluindo a Gestão Ambiental do nível estratégico.

Os investimentos em Gestão Ambiental devem ser testados para identificar o grau de eficácia e eficiência. Portanto, é necessário aplicar indicadores de desempenhos ambientais. No entanto, Ramos e Melo (2009) destacam que há poucos programas de desempenho ambiental desenvolvidos para o Setor Público, apesar de existir alguns ensaios no sentido de se verificar a performance ambiental, porém com uma abordagem extremamente técnica. Contudo, apesar da deficiência na aplicabilidade de indicadores de desempenho verdes para o Setor Público, a medição da performance ambiental pode auxiliar aos usuários e gestores públicos no processo de tomada de decisão, bem como servir de “termômetro” para verificar o grau de envolvimento dos representantes do povo com o meio ambiente.

Os gestores públicos eleitos em pleito direto e democrático pelo povo para representá-los como dirigentes do Poder Executivo assumem a função de gerenciamento dos recursos públicos. Diante da presente afirmativa, a aplicação dos recursos deve ser realizada para promover o contentamento das necessidades sociais da população. Dessa forma, o grau de satisfação da população em relação ao gestor pode ser percebido pelo grau de percepção do bem-estar. Sendo assim, a evidenciação dos gastos públicos pode ser uma das formas da

população controlar o governo. Conforme afirma Pederiva (1998, p. 101), “a *accountability* designa o controle dos cidadãos sobre os governantes”. Diante da presente citação, percebe-se o objetivo principal da Contabilidade Pública e seus efeitos. Portanto, gerar informações é o papel a ser desempenhado pelas Ciências Contábeis, e a partir dos dados contidos nos demonstrativos contábeis, realiza-se o controle dos gastos e receitas públicas.

Os valores despendidos na gestão pública devem ser divulgados para toda a sociedade, cumprindo dois princípios da Administração Pública: publicidade e transparência (KOHAMA, 2008). Além das atribuições pertinentes ao estado, é dever dos cidadãos fiscalizar os gastos diante das informações publicadas. A Contabilidade Pública possui demonstrativos próprios e específicos para atender às obrigações do Poder Público. Portanto, todos os gastos realizados durante a gestão pública devem ser contemplados pelos relatórios contábeis, atendendo às exigências da legislação.

Dentre os investimentos que devem ser realizados para promoção do bem-estar social da sociedade, encontram-se os gastos com o meio ambiente. Desta mesma forma, as quantias despendidas em ações e programas de natureza ambiental devem ser evidenciadas nos Demonstrativos Contábeis publicados pelos entes públicos. Neste sentido, com o crescimento da conscientização ambiental por parte da população destacada por Tinoco e Kraemer (2006), cria-se uma expectativa que os gastos públicos em Gestão Ambiental venham aumentando também, na tentativa de ter-se a gestão legitimada pela sociedade, ao percebe-se que o gestor vem investido na preservação e manutenção do meio ambiente (O'DONOVAN, 2002). Diante disto, caberia investigar os gastos em Gestão Ambiental realizados pelas Prefeituras Municipais nos últimos anos, verificando o grau de eficiência e eficácia dos valores gastos em relação a outros indicadores de desempenho financeiro e não-financeiro.

Considerando os fatores abordados, com destaque para a importância da preservação ambiental para garantia de um meio ambiente equilibrado, a presente pesquisa propôs-se investigar a seguinte problemática: **Quais foram os desempenhos ambientais obtidos em municípios do Nordeste brasileiro durante o período de 2005 a 2008?**

1.2 OBJETIVO

1.2.1 Objetivo Geral

Mensurar o desempenho ambiental obtidos em municípios do Nordeste brasileiro durante o período de 2005 a 2008.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Identificar a ocorrência de gastos municipais em Gestão Ambiental realizados no período delimitado, por categoria econômica de despesa;
- Relacionar os investimentos em Gestão Ambiental com as seguintes variáveis financeiras: Receitas Totais, Despesas Totais, Receitas Correntes e Tributárias;
- Identificar os gastos ambientais que mais se destacaram no período estudado;
- Dimensionar os gastos realizados pelos governos municipais em relação às despesas totais, em relação ao PIB, ao número de habitantes e a área geográfica.
- Mencionar as subfunções relacionadas à preservação do meio ambiente promovidas pelas Prefeituras Municipais objeto da pesquisa;
- Comparar os resultados de desempenho ambiental entre as prefeituras envolvidas no presente estudo.

1.3 JUSTIFICATIVA

O crescimento do consumo teve como conseqüências, o aumento da poluição e a degradação ambiental (Ferreira, 2006). Isto ocorreu porque a sociedade não conhecia os limites dos recursos naturais e utilizavam-os sem racionalidade, poluindo o meio ambiente. Braga *et al* (2005) complementam afirmando que outro fator dos danos ambientais foi o desenvolvimento que ocorreu de forma desordenada e sem planejamento, causando danos irreparáveis ao meio ambiente. Paralelo à devastação da natureza, caberia ao Estado investir valores no sentido de reparar os danos ambientais.

Desde a década de oitenta, a partir do Relatório de Brundtland, observa-se um debate mundial em torno do tema “Desenvolvimento Sustentável” como forma de buscar soluções harmoniosas para os problemas causados pelo crescimento populacional e suas conseqüências. Portanto, o desenvolvimento das atividades econômicas com uma abordagem ambiental e socialmente responsáveis poderá ser o caminho a ser seguido pela sociedade nos próximos séculos. O mesmo discurso deve fazer parte das organizações privadas e públicas como ponto estratégico. Conforme Braga *et. al.* (2005), o conceito de desenvolvimento sustentável envolve todos os fatores de produção, inclusive a tecnologia e os recursos naturais, porém de forma racional no sentido de saciar as necessidades da geração atual, garantindo as mesmas satisfações para as futuras gerações.

Em 1992 foi citada a necessidade da criação de um Sistema de Informação Contábil na letra “d” do capítulo 8 do documento Agenda 21, elaborado durante a ECO-92, evento realizado no Brasil pela agência *United Nations Conference on Environment and Development (Unce)* da ONU, sobre o meio ambiente. A referida ferramenta seria necessária ao monitoramento dos impactos ambientais causados pelas corporações no uso dos recursos naturais empregados na produção de bens e serviços. Portanto, cabe destacar a necessidade de empreender mais esforços em pesquisas sobre Contabilidade Ambiental para contribuir com essa necessidade informacional, relacionada com desenvolvimento sustentável do planeta e desempenhando sua função social.

Percebe-se que o conceito de desenvolvimento sustentável envolve a idéia de preservação ambiental dentro dos sistemas econômicos e produtivos e está associado diretamente com a Contabilidade. Para que a relação harmoniosa ocorra, se faz necessário mensurar os valores

relativos aos investimentos em meio ambiente, servindo como parâmetros utilizados para medir e controlar os níveis da degradação e poluição ambiental que geram impactos negativos nos ecossistemas. Segundo Ramos, Alves, Subtil e Melo (2007, p. 365), “o setor público está começando a perceber que deve mudar de gestão para a sustentabilidade. Portanto, a avaliação de desempenho ambiental do setor público é uma realidade crescente”. Neste sentido, a Contabilidade Ambiental pode auxiliar no processo de quantificação dos programas e ações desenvolvidas pelas políticas públicas de Gestão Ambiental, evidenciando os gastos realizados para preservar e restaurar o meio. Complementando a idéia, os mesmos autores afirmam que apesar das entidades públicas não sofrerem as mesmas pressões externas a que as empresas privadas estão sujeitas, vários países já estão começando a implantar programas de melhoramento do desempenho sustentável, que abrangem principalmente as questões ambientais. Exemplos como o Programa de Desenvolvimento Sustentável do Governo do Reino Unido e o Governo Verde no Canadá são modelos de Políticas Públicas voltadas para a Gestão Ambiental.

Os fatores que vêm gerando a preocupação dos gestores públicos com o meio ambiente são os seguintes: relação com os eleitores, a pressão pública exigindo um governo eficaz, e a necessidade de demonstrar os ganhos na qualidade de vida ao investir em meio ambiente para os principais interessados (RAMOS, ALVES, SUBTIL e MELO, 2007).

Gray, Bebbington e Walters (1993) afirmam que a legislação e o mercado são os dois fatores que exercem pressão sobre as empresas para que as mesmas respeitem e preservem o meio ambiente. Ambos influenciam os negócios e a contabilidade nas organizações. As normas dependem de cada lugar onde a empresa atue ou negocie seus bens e serviços, pois, cada país tem suas leis próprias, alguns com maior rigidez e outros mais flexíveis.

Diante de tal situação, observa-se o crescimento da conscientização ambiental por parte da sociedade em geral. O Estado também encontra-se inserido no processo de preservação ambiental, cumprindo um papel importante de legislador e executor de ações envolvendo o meio ambiente, no sentido de preservá-lo e restaurá-lo. Para isso, deve elaborar leis e efetuar investimentos em Gestão Ambiental, contribuindo com o processo de desenvolvimento sustentável, pois a preservação do meio ambiente garante insumos para futuras gerações. O modelo de desenvolvimento econômico evidenciado deve ser registrado, acompanhado e controlado, de forma a evitar possíveis falhas e gerando informações à sociedade sobre o processo.

Para Paiva (2003) a Contabilidade Ambiental terá um papel significativo nestes próximos anos, fornecendo informações sobre as receitas, as despesas e o patrimônio ambiental, aos usuários internos e externos, de acordo com a abordagem de cada um dos agentes econômicos. Na esfera pública, a União, Estados, Distrito Federal e Municípios devem prover aos cidadãos informações qualitativas e quantitativas das políticas desenvolvidas na área de meio ambiente. A transparência dos demonstrativos contábeis podem ser peças relevantes na fiscalização dos atos do poder público, cabendo à sociedade verificar e acompanhar os gastos realizados em Gestão Ambiental.

Os gastos públicos com meio ambiente podem ser medidos com a aplicação de indicadores de desempenho ambiental que mensuram de forma relativa os gastos realizados na área de meio ambiente de forma relativa. Portanto, a aplicação dos índices pode auxiliar no processo de transparência dos gastos públicos, proporcionando uma análise mais profunda da eficiência e eficácia das políticas e ações voltadas a conservação ambiental.

Neste contexto, cabe aos gestores públicos realizar gastos com ações e programas em conservação e recuperação do meio ambiente. Bezerra Filho (2006) aponta que as legislações que orientam como devem ser realizados os investimentos dos recursos públicos durante a gestão, contemplam apenas limites referentes aos gastos com educação saúde e mão-de-obra. Portanto, percebe-se que ficou fora das exigências um valor mínimo a ser investidos na promoção do meio ambiente. Neste sentido, pela omissão da exigência legal de gastos mínimos em Gestão Ambiental, fica a cargo do gestor público a decisão de quanto investir na conservação e recuperação ambiental.

Apesar da falta de exigência por parte da legislação, o artigo 225 da Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB) de 1988 traz em seu escopo a obrigação do Estado e da sociedade em defender e preservar os recursos naturais. O mesmo artigo assegurar que o meio ambiente é essencial à qualidade de vida. Portanto, a preservação e restauração ambiental são fatores necessários ao bem-estar social, e sua promoção é função do Estado. Neste sentido, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios têm que realizar investimentos na área ambiental, ainda que não exigido por força de lei um valor mínimo de gastos para a respectiva área, ficando a cargo do gestor público a referida decisão.

Com a publicação dos demonstrativos contábeis pelos entes da União é possível fiscalizar os investimentos realizados com os recursos públicos, no sentido de promover o bem-estar

social, por conseguinte pode-se verificar os volumes de dinheiro empregados em cada área social. Diante disso, quando uma Prefeitura Municipal, o Estado ou o Governo Federal realiza gastos em favor do meio ambiente, é possível verificá-los e acompanhá-los, podendo ainda compará-los com outras variáveis para fazer uma análise de desempenho verde do município.

A região nordestina do Brasil possui 1.793 municípios, divididos em 9 (nove) Estados. Diante de tal amplitude geográfica e diversidade sócio-cultural, se faz necessário estudar os investimentos nas áreas essenciais à promoção do bem-estar social. Dentro do escopo, a apresentação de informações e construção de indicadores de desempenho pode facilitar o estudo e a compreensão dos dados econômicos e sociais, auxiliando o processo de planejamento e de tomada de decisões na gestão pública. Portanto, dentre as áreas de investimentos sociais, os indicadores de desempenho verde podem servir de base para a tomada de decisões que visam a promoção de um ambiente equilibrado, gerando benefícios a vida saudável da sociedade.

Sendo assim, os argumentos que sustentam a realização da presente pesquisa de forma sintética são: a) a importância da preservação ambiental para garantir recursos naturais para futuras gerações; b) a Contabilidade Ambiental como sistema de informações auxiliando no processo de conservação do meio ambiente; c) as informações ambientais produzidas pela Contabilidade para identificar o desempenho verde; e d) a necessidade de se acompanhar os investimentos em Meio Ambiente realizados pelas Prefeituras na promoção do bem estar social.

2 PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS

2.1 NATUREZA DA PESQUISA

A partir do problema evidenciado, pode-se identificar a natureza da pesquisa em quadro como sendo quantitativa, pois conforme as características do objetivo geral em consonância com a problemática estão em comum acordo com o conceito de Matias-Pereira (2007, p. 70) sobre o tipo de trabalho. Para o autor mencionado na pesquisa de natureza quantitativa “tudo pode ser mensurado numericamente, ou seja, pode ser trazido em números, opiniões e informações para classificá-las e analisá-las”. Sendo assim, de acordo com a afirmação supracitada e os resultados alcançados no objetivo geral que foi de mensurar os gastos em Gestão Ambiental nas prefeituras envolvidas no trabalho, a presente pesquisa utilizou-se de operações matemáticas, para mensurar os resultados de forma quantitativa.

2.1.1 Classificação Quanto aos Meios

Para realização da pesquisa foi necessário o cumprimento de alguns procedimentos na busca do levantamento dos dados, referentes à identificação dos gastos realizados em Gestão Ambiental pelas Prefeituras das três cidades com maior população de cada Estado do Nordeste brasileiro nos anos de 2005 a 2008. Logo, no primeiro momento foram inventariadas os trabalho científicos sobre o tema abordado no presente trabalho, que poderiam contribuir como suporte teórico do mesmo. Também foram utilizadas na etapa inicial outras fonte de pesquisa como livros e texto técnicos. Portanto, a presente pesquisa é classificada quantos aos meios em: pesquisa bibliográfica, pois conforme conceitua Vergara (2007, p. 48), trata-se de um “estudo sistematizado desenvolvido com base no material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral”.

Em seguida, foi realizada a fase de levantamento dos dados documentais a partir dos demonstrativos eletrônicos obtidos no site da Secretaria do Tesouro Nacional (STN). A fase da pesquisa documental foi desenvolvida a partir da verificação dos relatórios contábeis publicados pelas Prefeituras Municipais, onde constam, entre outras informações, as receitas e despesas de acordo com a natureza e suas funções e subfunções, além dos repasses recebidos, e os gastos realizados em Gestão Ambiental. Sendo assim, a pesquisa ora apresentada também é classificada, conforme os meios utilizados em sua realização, como sendo de caráter documental. Na opinião de Vergara (2007), as pesquisas documentais são trabalhos realizados utilizando como fonte de informações os documentos pertencentes às entidades públicas e privadas, como é o caso dos demonstrativos contábeis elaborados pelas prefeituras.

2.1.2 Classificação Quanto aos Fins

Ao fim do processamento dos dados obtidos durante a pesquisa documental, chegou-se aos resultados propostos no projeto já apresentado. Portanto, em relação à classificação do presente trabalho científico quanto aos seus fins, pode ser denominada de pesquisa descritiva, pois, na abordagem de Vergara (2007), apresenta características de uma população ou fenômeno ocorrido, mas não explica tais acontecimentos, apesar de servir de base para tais explicações, podendo relacionar diversas variáveis para apresentar os resultados da pesquisa. Matias-Pereira (2007, p. 71) corrobora com o conceito apresentado ao afirmar que a respectiva classe de pesquisa “visa descrever as características de determinada população ou fenômeno, ou o estabelecimento de relações entre variáveis”. Portanto, a pesquisa em evidência descreveu os gastos públicos ambientais realizados nas três maiores cidades em termos populacionais de cada Estado do Nordeste brasileiro, atendendo ao seu objetivo principal. No segundo momento, utilizou-se de variáveis estabelecendo relações entre os investimentos em Gestão Ambiental com outros indicadores, na verificação do desempenho verde entre os municípios analisados.

2.2 ÁREA DE ATUAÇÃO DA PESQUISA

2.2.1 Universo

O universo envolveu as 1.794 (mil setecentos e noventa e quatro) Prefeituras Municipais do Nordeste brasileiro identificado no banco de dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística Aplicada (IBGE). O respectivo universo serviu para selecionar a amostra do trabalho, conforme indicada adiante.

2.2.2 Amostra

Para atingir os objetivos propostos, foram selecionadas algumas prefeituras Municipais situadas no Nordeste brasileiro, compostos por 9 (nove) Estados. Sendo assim, a presente pesquisa envolveu as Prefeituras Municipais das capitais da região em destaque: Salvador/ BA; Aracajú/ SE; Maceió/ AL; Recife/ PE; João Pessoa/ PB; Natal/ RN; Fortaleza/ CE; Teresina/ PI e São Luís/ MA; além das cidades citadas, fizeram parte da amostra as 2 (duas) cidades com maior população de cada estado. Portanto, foi estudado 3 (três) municípios em cada estado da região nordestina. No presente trabalho o termo cidades e municípios são considerados sinônimos.

Para definir a amostra foram utilizados os seguintes critérios: primeiro selecionou as capitais nordestinas devido a relevância econômica para seus respectivos Estados, em seguida o critério adotado foi o número de habitantes, selecionando as duas maiores cidades de cada Estado em termos populacional. O segundo critério foi estabelecido a partir relevância da variável número de habitantes como dado referencia para pesquisas desenvolvidas pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) (2008), que identificou o crescimento populacional e do PIB das cidades média superior a média nacional, entre os anos de 2002 a 2005. Para o IPEA os municípios são considerados médios quando possuem entre 100 mil e

500 mil moradores. A mesma pesquisa também revelou a importância do crescimento da população, haja vista que as cidades médias absorvem pessoas vindas das grandes e pequenas cidades. Portanto, com o segundo critério utilizado para definir a amostra, foi possível selecionar em sua maioria, municípios classificados com médios.

2.3 FERRAMENTA DE COLETA DE DADOS

Foram coletados, os dados da pesquisa, a partir de acesso via internet nos endereços eletrônicos da Secretaria do Tesouro Nacional (STN); do Tribunal de Contas Estaduais (TCE) e das Prefeituras Municipais das cidades objeto do trabalho, bem como no site do IBGE. Nos sites citados foram obtidos os dados relativos aos investimentos em Gestão Ambiental, Receita e Despesa Total das Prefeituras Municipais, bem como outras informações durante o período de 2005 a 2008. Os dados foram norteados a partir das definições das variáveis envolvidas. Portanto, os fatores e as variáveis que orientaram a coleta de dados estão definidas no quadro 1.

Fatores:	Definição:	Variáveis:
Contabilidade Ambiental.	Parte das informações econômicas geradas pela Contabilidade relacionadas ao meio ambiente, que retrata as ações e programas realizados voltados à conservação ambiental.	Investimentos ambientais; Gastos ambientais; Perdas ambientais; Remediação e Preservação.
Indicadores de desempenho ambiental.	Índices construídos a partir do relacionamento de variáveis com a função de apresentar resultados que indiquem o desempenho verde de determinada população.	Gastos com Gestão Ambiental; Despesa Total; Receita Total; Produto Interno Bruto (PIB); População; Preservação e conservação ambiental.

Quadro 1 – Variáveis de pesquisa.

Fonte: Ferreira (2006); Tinoco e Kraemer (2006) e Kohama (2008).

As variáveis apresentadas no quadro 1 foram necessárias para identificação do nível de investimentos em Gestão Ambiental em cada cidade analisada. A partir das observações, foi possível criar um *ranking* que represente o desempenho ambiental das prefeituras envolvidas no trabalho, comparando os indicadores verdes com outras variáveis, tais como: população, receita, despesa total, e o PIB.

2.4 TRATAMENTO DOS DADOS

Após a seleção e obtenção dos dados, foi desenvolvida a etapa de processamento dos mesmos, iniciando-se pela tabulação e formatação. Os dados foram organizados de forma sistemática com o auxílio da planilha eletrônica *Microsoft Office Excel*, com a ferramenta apresentada os dados foram processados para a geração de informações expostas em tabelas para evidenciar os resultados obtidos. Foram calculadas as seguintes variáveis estatísticas: média, moda, máximo e mínimo, no sentido de testar o desempenho de cada entidade estudada e se aprofundar na análise dos resultados.

3 REFERENCIAL TEÓRICO

3.1 EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL

A produção de dados é um processo que perderia sua essência se não fosse a necessidade de informar algo para alguém. Sendo assim, a finalidade da produção de informações contábeis é o processo de tomada de decisões (HENDRIKSEN E VAN BREDA, 2007). Portanto, percebe-se que a importância da Contabilidade está associada a tomada de decisões diante dos dados contábeis anotados e evidenciados.

Para Iudícibus (2009, p. 115), “a evidenciação é um compromisso da Contabilidade com seus usuários e com os próprios objetivos”. Logo, deve-se estabelecer quem são os usuários das informações produzidas. Sobre o ponto em questão, existe uma discussão na definição dos usuários. Iudícibus (2009) afirma que o principal grupo de usuários das informações contábeis são os investidores, por proverem o capital; e os credores pelo crédito concedido, em segundo lugar ficam a sociedade, empregados, o governo e outros organismos sociais. No entanto, Hendriksen e Van Breda (2007) além de corroborarem com o ponto de vista sobre a primeira classe grupo de pessoas, afirmam que na Europa existe uma tendência de ampliar o grupo de usuários, expandindo também, principalmente aos funcionários e ao Poder Público.

A tendência de abranger outros agentes sociais como principais usuários das informações contábeis amplia as possibilidades de estudo da Contabilidade, uma vez que a abordagem da relevância dos dados deverá incluir uma perspectiva social e ambiental.

A Teoria da Legitimidade reconhece a importância da evidenciação das informações sociais e ambientais pelas empresas como forma de prestar contas à sociedade, informando os benefícios que são gerados no desenvolver das atividades corporativas. (DEEGAN, RANKIN E TOBIN, 2002). Portanto, infere-se que a Contabilidade necessita estar atenta à abordagem social e ambiental dos dados por ela produzidos, evidenciando os impactos da organização com o meio em que ela encontra-se inserida.

Lober, Bynum, Campbell e Jacques (1997) fizeram um levantamento nos relatórios social publicadas pelas cem maiores empresas americanas e identificaram algumas informações contábeis similares em organizações diferentes. Além disso, foi constatado que havia dados

enviesados e os relatórios eram elaborados para ofuscar alguns impactos negativos ao meio ambiente ao mesmo tempo em que evidenciavam ações e programas desenvolvidos pelas empresas em benefício dos empregados e da sociedade. Eles concluíram que os relatórios sociais eram elaborados para divulgar as vantagens concedidas pelas organizações à sociedade e ao meio ambiente, como forma de ter sua existência legitimada pelo coletivo ao perceberem os benefícios.

Conforme afirma O'Donovan (2002), um dos pontos importantes na evidenciação das atividades ambientais promovidas pelas organizações é definir quem são as pessoas que buscam informações sobre o comportamento da empresa em relação ao meio ambiente. Para este pesquisador, o grupo interessado em informações sociais e ambientais é formador de opinião que legitimam a permanência da empresa no mercado. Portanto, a contabilidade deve evidenciar dados de natureza social e ambiental que servirão de base para elaboração e publicação do relatório de natureza social, também denominado de relatório anual ou da administração. Ramos (2009) identificou o Governo e o público em geral como usuários das informações ambientais produzidas pelas empresas portuguesas públicas e privadas. O mesmo autor acrescenta ainda que “as comunidades locais, organizações não-governamentais, as administrações centrais, as instituições políticas e instituições de pesquisa e ensino superior também são reconhecidos como público alvo” (RAMOS, 2009, p. 1.104).

O relatório da anual também pode ser elaborado pela administração pública para evidenciar as ações e programas desenvolvidos em benefício dos contribuintes, servindo como fonte de informações para que os eleitores reconheçam e legitimem a gestão desenvolvida pelo gestor eleito. Nesse sentido, os dados extraídos da contabilidade servirão de base para elaboração do relatório que complementarão os números contidos nos demonstrativos contábeis, munindo a comunidade de informações qualitativas e quantitativas.

Apesar da análise dos dados qualitativos ser mais difícil, pela subjetividade na interpretação dos dados, continuam sendo relevantes e complementares segundo afirma Iudícibus (2009). Ainda assim, deve-se fazer uma verificação prévia do grau de importância dos dados qualitativos, identificando se acrescentará mais conteúdo aos dados quantitativos ou se sua interpretação é considerada difícil e complexa.

A evidenciação das informações ambientais a partir da publicação dos relatórios específicos tem crescido nos Estados Unidos e na Europa, conseqüentemente, também aumentou a

variedade dos modelos de relatório ambiental e social, conforme constataram Lober, Bynum, Campbell e Jacques (1997). Estes autores afirmam que o movimento de evidenciação das informações ambientais em relatórios próprios é novo e tem origem na Contabilidade Social, iniciada com as primeiras publicações de relatórios anais entre os anos de 1970 e 1980. Nos relatórios anuais eram evidenciadas informações qualitativas e quantitativas de natureza ambiental e social, no sentido de expor à sociedade os programas e ações destinadas ao meio ambiente e à sociedade. Devido ao crescimento da importância dada às informações ambientais, surgiu um relatório que condensasse apenas as informações sobre a relação da empresa e o meio ambiente. Estes autores comprovaram que 93% (noventa e três por cento) das informações contidas nos relatórios anuais publicadas pelas cem maiores empresas americanas eram de natureza ambiental e os outros 7% (sete por cento) eram relacionadas à saúde e segurança do trabalhador.

Diante do crescimento da relevância das informações ambientais, a contabilidade necessita dar uma atenção devida na produção de dados consistentes que evidencie a relação das organizações com o meio ambiente. A partir das informações ambientais caberá à administração elaborar o relatório ambiental e publicá-lo para que a sociedade legitime sua operação, percebendo as vantagens em manter a empresa em plena atividade.

3.2 CONTABILIDADE: CONCEITOS E OBJETIVOS

Durante os anos, a partir de sua origem, a contabilidade passou por um processo de transformações, mas sempre conservando sua essência principal de sistema de informação. Diante disto, Hendriksen e Van Breda (2007, p. 28) citam o conceito de Contabilidade desenvolvido pelo Instituto Americano de Contadores (*American Institute of Accountants – AIA*), "a contabilidade é a arte de registro, classificação e sistematização, de maneira significativa e em termos monetário, de transações e eventos que são parte, de natureza financeira, e de interpretação de seus resultados".

Schroeder, Clark e Cathey (2005) afirmam que o conceito de contabilidade estabelecido pela Associação Americana dos Contadores (*American Accounting Association – AAA*) refere-se a

um processo que envolve identificação, mensuração, e comunicação das informações econômicas que auxiliam nas tomadas de decisões dos usuários da contabilidade. Os autores acrescentam ainda que "contabilidade é um meio pelo qual são produzidos relatórios gerenciais para os vários usuários da informação financeira" (SCHROEDER, CLARK E CATHEY, 2005, p. 207).

Percebe-se que a contabilidade é um sistema que gera informações para a tomada de decisão dos vários usuários. Neste sentido, o produto gerado pela contabilidade são as informações sobre as transações realizadas pelas organizações e seus efeitos. Portanto, se faz necessário registrar e mensurar em termos monetários todos os eventos e acontecimentos de natureza financeira realizados nas empresas. A partir daí, é possível sistematizar e organizar as informações em relatórios financeiros, de forma precisa para os usuários.

No entanto, diversos são os usuários das informações contábeis, e cada um tem sua abordagem, de acordo com suas necessidades. Neste sentido, conforme afirma Iudícibus (2009), há duas ênfases nas informações contábeis: a primeira seria elaborar um conjunto de informações financeiras que suprisse a necessidade de todos os usuários; e a segunda seria a capacidade de gerar informações para cada tipo de usuários diferentes. No meio da presente discussão encontra-se o objetivo da contabilidade, que seria o de fornecer informações econômicas aos vários usuários, servindo de base para tomada de decisões. Portanto, como não é possível compreender e atender as diversas necessidades de informações dos usuários e suas abordagens, cabe à contabilidade produzir um arquivo-base contendo as informações, e cada usuário buscará suprimir suas necessidades no conjunto de dados genéricos apresentados.

Embora exista um debate em torno da definição do objetivo da contabilidade ao tentar estabelecer qual o objetivo da contabilidade, é importante destacar o ponto de vista do Comitê de Padrões de Contabilidade Financeira (*Financial Accounting Standards Board – FASB*), sob o ponto de vista de Hendriksen e Van Breda (2007) o FASB apresenta uma abordagem pragmática. Para o FASB o objetivo da contabilidade repousa no fornecimento de informações financeiras primordialmente aos acionistas, pois tais são os principais provedores de recursos financeiros para que as empresas funcionem. Neste sentido, o FASB privilegia os usuários externos.

Apesar da preferência pelos usuários externos da contabilidade dentre os demais, existem outros grupos como os gestores e proprietários que necessitam de informações específicas contidas nos demonstrativos contábeis. No entanto, cabe a todos os usuários selecionar nas Demonstrações Contábeis publicadas, os dados relevantes, conforme sua abordagem, uma vez que a contabilidade não é capaz de produzir relatórios diferentes que atendam as mais diversas necessidades de cada tipo de usuário. Portanto, o debate envolvendo o tema encontra-se na definição dos usuários e não no estabelecimento do objetivo da contabilidade, que representa a produção de informações, porém é importante definir quais são os usuários das informações contábeis para fornecer apenas os dados relevantes com ênfase nas necessidades dos usuários.

As informações produzidas pela contabilidade hoje não são apenas de caráter financeiro e econômico, mas também social. Conforme aborda Iudícibus (2009), cabe à empresa utilizar a contabilidade para enfatizar informações sobre dados sociais e ambientais, como forma de prestar conta à sociedade sobre suas atividades desenvolvidas, bem como as conseqüências e as vantagens concedidas ao meio em que encontra-se instalada. O presente grupo de informações abrange dados relativos à quantidade de empregos gerados, investimentos em bem-estar dos empregados, bem como investimentos em meio ambiente realizados pela organização.

3.3 CONTABILIDADE AMBIENTAL: CONTEXTO HISTÓRICO E CONCEITOS

A realização do II Conferência Internacional de Meio Ambiente e Desenvolvimento que aconteceu no Brasil, em 1992 (ECO/92), promovido pela Unce (*United Nations Conference on Environment and Development*) da ONU, exigiu da contabilidade uma abordagem voltada às questões ambientais. Na ocasião foi elaborado um documento visando promover o desenvolvimento sustentável para o planeta, denominado de “Agenda 21”, em alusão ao século que estava por vir. O documento foi assinado por 170 representantes de países membros da ONU. Para Carvalho (2007) a “Agenda 21” foi o marco da inclusão da contabilidade no desenvolvimento sustentável, destacando o objetivo desta ciência como

gerador de informações. A letra “d”, do Capítulo 8 da Agenda 21 apresenta a função a ser desempenhada pela contabilidade. Nesse contexto, o documento em questão traz em seu corpo a seguinte afirmativa: “[...] da necessidade de que países e organismos internacionais desenvolvam um sistema de contabilidade que integre as questões sociais, ambientais e econômicas”. Diante disto, surgiu uma nova área de conhecimento dentro da contabilidade, para dar respostas às questões ambientais. Conforme enfatizam Carvalho (2007) e Ferreira (2006), alguns países já deram os primeiros passos no sentido de promover o bem-estar sócio-ambiental e o desenvolvimento sustentável como: Dinamarca, Noruega, Bulgária, Itália, França, Holanda e outros, que passaram a exigir das empresas a publicação das informações sobre as atividades desenvolvidas e os impactos provocados ao meio ambiente.

No mesmo sentido tem sido a contribuição do *International Accounting Standards Committee (IASC)* na busca de estabelecer normas que mencionem a relação das atividades realizadas nas empresas e os impactos externos sob o aspecto ecológico (FERREIRA, 2006). Diante disto, já é perceptível algumas ações no sentido de que a contabilidade seja inserida de forma marcante na discussão sobre desenvolvimento sustentável do mundo, cumprindo seu papel de fornecer informações de caráter econômico e ecológico para as tomadas de decisões nas organizações, acompanhando assim, a tendência mundial dos consumidores em adquirir bens e serviços que não poluam o meio ambiente.

A partir da contextualização sobre os aspectos ambientais na contabilidade e dos objetivos da respectiva ciência, e conforme as abordagens dos usuários das informações contábeis, pode-se chegar ao conceito da contabilidade ambiental. De acordo com a definição de Paiva (2006, p. 17), “a atividade de identificação de dados e registro de eventos ambientais, processamento e geração de informações que subsidiem o usuário servindo como parâmetro em suas tomadas de decisões”, diante da afirmação, infere-se que se trata da mesma contabilidade utilizada para facilitar as decisões dos usuários da informação contábil, porém vista de uma vertente diferente, no âmbito ambiental, surgida, conforme Ferreira (2006) pela mudança nas necessidades de informação relevantes à adequação das empresas ao contexto atual, traçado pela sociedade que exige um meio ambiente equilibrado. Ratificando a definição sobre contabilidade ambiental, a mesma autora afirma que a contabilidade ambiental não é uma nova contabilidade, “mas há um conjunto de informações que relatem adequadamente, em termos econômicos, as ações de uma entidade que modifiquem seu patrimônio” (FERREIRA, 2006. p. 59).

Diante disso, infere-se que a contabilidade ambiental é uma especialização das Ciências Contábeis, porém, visando às informações econômicas e patrimoniais de caráter ecológico, respondendo questões que reflitam de forma quantitativa e qualitativa o impacto que a empresa gerou ao meio ambiente, durante o processo de produção. A nova abordagem é fruto da evolução da sociedade, e surgiu como forma de acompanhar o desenvolvimento, em resposta à necessidade dos consumidores em saber quais os impactos ambientais gerados pelas organizações. Assim a contabilidade está novamente mantendo seu objetivo de informar algo à sociedade.

Conforme Ribeiro (2005, p. 45), os objetivos da contabilidade ambiental se confundem com os da contabilidade e podem ser detalhados em “[...] identificar, mensurar e esclarecer os eventos e transações econômico-financeiros que estejam relacionados com a proteção, preservação e recuperação ambiental, ocorridos em um determinado período [...]”. Portanto para a mesma autora, trata-se da mesma contabilidade, com os mesmos objetivos, porém sob o aspecto ambiental.

Carvalho e Siqueira (2008) *apud* Ferreira *et al* (2008) identificaram que a Norma Brasileira de Contabilidade – NBCT 15, aprovada em 2004, aborda a questão da mensuração e evidenciação das informações contábeis de natureza social e ambiental, trazendo em seu escopo oito questões ambientais que devem ser evidenciadas pela contabilidade, sendo as seguintes:

- "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". (CFC, 2004)

Percebe-se assim, que a contabilidade já apresenta uma evolução no sentido de divulgar as informações de cunho ambiental. A norma supracitada obriga as organizações a demonstrar sua postura em relação ao meio ambiente a partir das demonstrações contábeis.

Para Tinoco e Kraemer (2006, p. 64) “essa contabilidade é mais ambiciosa que a contabilidade tradicional, visto buscar conhecer as externalidades negativas e registrar, mensurar, avaliar e divulgar os eventos ambientais”. Portanto, ao comparar a contabilidade tradicional e a ambiental, conclui-se que a segunda é mais audaciosa, uma vez que externaliza os problemas ambientais causados pelas organizações, mensurando e divulgando o lado negativo da produção, relacionado a degradação do meio ambiente. Dessa forma, a contabilidade ambiental apresenta à sociedade os pontos negativos das empresas podendo assim, prejudicar a imagem das organizações poluidoras frente aos consumidores, auxiliando na decisão na aquisição por produtos limpos, de empresas comprometidas com o meio ambiente. Nesse sentido, a contabilidade ambiental acaba por forçar as organizações a mudarem sua postura, buscando evitar a degradação do meio ambiente, e até mesmo promover a reparação quando degradado.

Numa visão mais crítica sobre o nível de desenvolvimento da Contabilidade Ambiental, Carvalho (2007, p. 105) afirma que “mesmo em nível mundial, a Contabilidade Ambiental é bastante incipiente”. Portanto, conforme a autora, a lacuna existente entre a contabilidade e o meio ambiente encontra-se no âmbito mundial. Para Ferreira (2006, p. 80), “a contabilidade deveria influenciar na construção de formas de mensuração que levasse em conta não só o aspecto econômico-financeiro, como também o ambiental”. Segundo Tinoco e Kraemer (2006), apesar de já existir um reconhecimento das questões ambientais e sociais nos debates, é preciso fazer mais, pois a contabilidade ambiental ainda é pouco abordada no âmbito mundial, muito embora já seja reconhecida por parte de alguns contadores e gestores.

Diante das críticas apresentadas, Deegan, Rankin e Tobin (2002) afirmam que os dados produzidos pela contabilidade dão origem a uma série de informações utilizadas na elaboração dos relatórios social e ambiental que são utilizados pelas empresas para divulgar sua relação com a sociedade e o meio ambiente, como forma de legitimar os benefícios que a empresa vem gerando ao meio que se encontra inserida.

Carvalho (2007) identifica alguns fatores que estão associados à incipiência na Contabilidade Ambiental, tais como: 1) a falta da conscientização sobre a relevância da preservação

ambiental para a perpetuidade das empresas; 2) os resultados de curto prazo nas finanças das empresas em adotar procedimentos que agridam menos o meio ambiente no processo produtivo dos bens e serviços; 3) o descumprimento da legislação ambiental; 4) a dificuldade de mensuração com exatidão dos fatos contábeis que se relacionem com o meio ambiente; 5) os impactos negativos na imagem da empresa ao apresentarem informações sobre a degradação no meio ambiente; 6) a falta de percepção das vantagens e desvantagens nos produtos ambientalmente corretos pelos consumidores; e 7) a falta de uma cobrança mais séria pela sociedade de uma postura sócio-ambiental correta das organizações.

De acordo com os fatores evidenciados, depreende-se que a contabilidade ambiental terá um caminho a percorrer no sentido de contorná-los e conquistar cada vez mais credibilidade perante o usuário das informações. Apesar disto vir acontecendo gradativamente, à medida que a sociedade evolui, adquire mais informações e refina seus conhecimentos, exigindo mais das empresas a partir de um consumo consciente, porém, em uma visão mais crítica, a evolução ainda é lenta. O crescimento da conscientização ambiental por parte da sociedade, resultante do processo de educação ambiental, poderá de certa forma, auxiliar e acelerar a evolução da contabilidade no processo de mudança, haja vista que dentre os motivos citados como geradores da incipiência na contabilidade ambiental, alguns estão relacionados com o processo de conscientização ecológica da sociedade. Portanto, com as mudanças, o consumo se voltará para uma abordagem ambientalmente correta, exigindo da contabilidade, informações de natureza ambiental, envolvendo todos no processo de evolução ecológica.

O crescimento da conscientização ambiental da sociedade já foi percebido pelas empresas e vem sendo utilizada como uma vantagem no momento de divulgar as boas ações realizadas em benefício do meio ambiente. O' Dwyer (2002) reconhece que os relatórios ambientais publicados pelas organizações têm sido utilizados como um informativo para que a sociedade reconheça as vantagens proporcionadas ao meio ambiente e à coletividade pela empresa. Diante disso, verifica-se que a Contabilidade Ambiental é capaz de gerar dados relevantes sobre a relação das entidades com a natureza.

3.3.1 Ativos Ambientais

Para chegar a um conceito consistente que melhor represente o Ativo Ambiental, é necessário analisar e observar a base conceitual do elemento Ativo, para em seguida analisá-lo com a abordagem ora discutida. A atenção dada ao elemento em destaque pode ser fundamentada pela afirmação de Iudícibus (2009) ao declarar que a definição e avaliação dos ativos possuem ampla relação com as receitas e despesas. Portanto, cabe investigar profundamente a natureza da respectiva rubrica na Contabilidade. Logo, os ativos "são recursos controlados por uma entidade capazes de gerar, mediata ou imediatamente, fluxo de caixa" (IUDÍCIBUS, 2009, p. 124-125).

Diante do exposto, observa-se a relevância do ativo e dos demais elementos classificados no grupo do ativo para a Contabilidade, além da complexidade que permeiam o grupo de contas em destaque. Diante disso, mensurar, classificar e avaliar ativos pode ser um ponto crítico nas Ciências Contábeis. Para isto, faz-se necessário compreender a definição do elemento em questão, que está relacionada com a produção de fluxos de caixas ou benefícios econômicos.

Para Schroeder, Clark e Cathey (2005, p. 209), os ativos são "benefícios econômicos futuros controlados pela entidade e obtidos como resultado de eventos ou transações passadas". O FASB adota o mesmo conceito como norma.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) elaborou um documento denominado de Pronunciamento Conceitual Básico, no qual consta a seguinte definição para o ativo: "é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade" (CPC, p. 16). O presente conceito associa o ativo à geração de receitas em eventos passados, e uma expectativa de gerar receitas no futuro.

A partir dos conceitos supracitados, depreende-se que ativos são os elementos sob domínio de uma organização, utilizados para produzir benefícios ou fluxos econômicos, e que são originados de atividades ou eventos realizados no passado.

Após discutidos os conceitos do Ativo em sua essência, cabe investigar o mesmo grupo com uma abordagem voltada para o meio ambiente. Diante disto, Ribeiro (2005, p. 61) afirma que:

Os ativos ambientais são constituídos por todos os bens e direitos possuídos pelas empresas que tenham capacidade de geração de benefícios econômicos em períodos futuros e que visem a preservação, proteção e recuperação ambiental (...).

No entendimento de Tinoco e Kraemer (2006, p. 176), os ativos ambientais são classificados como “bens adquiridos pela companhia que têm como finalidade controle, preservação e recuperação do Meio Ambiente. Se os gastos ambientais podem ser enquadrados nos critérios de reconhecimento de um ativo, devem ser classificados como tais”.

Neste sentido, o ativo ambiental refere-se aos bens que a empresa possui em seu patrimônio com o objetivo específico de preservação, proteção e recuperação do Meio Ambiente, como resposta à degradação ambiental provocada pelo processo produtivo da empresa. Dessa forma, considerando a essência dos conceitos apresentados, percebe-se que toda organização possui o mesmo tipo de ativo, uma vez que toda empresa polui e degrada o meio ambiente.

Na ótica de Carvalho (2007), os conceitos utilizados para definir ativos ambientais associam tais elementos à obtenção de benefícios futuros a partir de seu uso voltado à Gestão Ambiental, objetivando melhorias no sistema produtivo, de forma a utilizar tecnologias limpas, ou até mesmo restaurando áreas degradadas pela entidade. Portanto, segue a mesma linha do conceito admitido pela contabilidade internacional para o ativo, porém, com a abordagem voltada para o meio ambiente.

Diante disto, ativos ambientais são todos os bens da empresa que visam a preservação, proteção e recuperação ambiental de recursos naturais utilizados pela organização, para desenvolver suas atividades. Conforme classificação orientada pela Lei 6.404/ 76, alterada pela Lei 11.638, de 28 de dezembro de 2007, os elementos que constituem o respectivo grupo devem configurar-se no Balanço Patrimonial. Martins e De Luca (1994, p.26) afirmam que a posição do ativo no demonstrativo deve ser em destaque, dos demais ativos, “para permitir ao usuário melhor avaliação das ações ambientais da empresa. Citam como ativos ambientais: os estoques, o imobilizado, o diferido e a provisão para desvalorização”. O destaque que os ativos ambientais devem receber é justificado pela sua relevância para o bem-estar social da população.

3.3.2 Passivos Ambientais

Semelhante ao item anterior, para auxiliar a compreensão do passivo ambiental, serão abordados alguns conceitos genéricos do elemento em questão. Conforme enfatizam Hendriksen e Van Breda (2007) sobre um conceito do presente grupo de contas apresentado pelo FASB como sendo “sacrifícios futuros prováveis de benefícios econômicos resultantes de obrigações presentes de uma entidade no sentido de transferir ativos ou serviços para outras entidades no futuro em consequência de transações e eventos passados” (FASB *apud* HENDRIKSEN E VAN BREDA, 2007, p. 410).

Para Iudícibus (2009), o passivo representa as exigibilidades referentes a fatos já ocorridos que devem ser pagas em um momento específico, incluindo no grupo do passivo as obrigações geradas pelas indenizações a serem pagas a terceiros.

Analisando os conceitos do passivo supracitados, infere-se que o passivo representa as obrigações que a empresa possui para com terceiros, que vão gerar sacrifícios futuros em consequência de operações passadas. Aos mesmos conceitos poderá ser dada uma abordagem ambiental, como segue adiante.

O passivo ambiental representa as obrigações com terceiros, conforme a ONU (1997) *apud* Ribeiro e Lisboa (2000), existe a presente classe de passivo quando uma organização possui obrigação de prevenir, reduzir ou retificar um dano ambiental, em virtude de uma ação praticada no passado, de forma legal, contratual, política, voluntária ou estratégica. Sendo assim, a respectiva obrigação assume diversas naturezas: podendo ser exigida por força de uma lei, que obriga a organização em reparar o meio ambiente; através de contrato, que pode ser entre a empresa e o comprador; ou de forma voluntária e estratégica, partindo de uma percepção da organização, vendo os reparos ambientais como uma vantagem competitiva, na busca de novos mercados.

Portanto, trata-se de gastos incorridos em atividades que visam retificar um desequilíbrio dos ecossistemas afetados pelas atividades desempenhadas pela empresa.

Na concepção de Ribeiro (2005, p.75),

o termo Passivo Ambiental quer se referir aos benefícios econômicos ou aos resultados que serão sacrificados em razão da necessidade de preservar, proteger e recuperar o Meio Ambiente de modo a permitir a compatibilidade entre este e o desenvolvimento econômico, ou em decorrência de uma conduta inadequada em relação a estas questões.

Diante da citação acima, pode-se classificar o passivo ambiental como um elemento patrimonial, de natureza financeira que será sacrificado no futuro certo, em contra partida da necessidade de reparar ou recuperar os recursos naturais e ambientais, para garantir o desenvolvimento sustentável ou como pena por degradação ao meio ambiente. O passivo deve ser identificado e mensurado, para isso, deve-se observar sua natureza de forma bem clara.

Conforme afirma Carvalho (2007, p. 133 – 134):

A observância a alguns aspectos do tipo de obrigação que a empresa tem com o Meio Ambiente tais como (a extração de recursos naturais, a aplicação, as ações de controle, preservação e recuperação), isto é, a responsabilidade que as entidades assumem com o Meio Ambiente e a manutenção do gerenciamento do mesmo, requerem fatores e pessoas que contribuam para a sua realização.

Nesse sentido, na oportunidade em que as empresas fazem uso dos recursos ambientais como insumos de produção, devem realizar ações reparadoras à degradação ambiental causada pela extração dos recursos naturais, bem como preservar e controlar o desequilíbrio ecológico, causado pelas atividades produtivas. Agindo assim, a empresa estará garantindo sua permanência no mercado, garantindo insumos produtivos para o futuro.

Ribeiro e Gratão (2000, p. 5) acrescentam ainda que, “podem existir atitudes ambientalmente responsáveis que provoquem a execução de medidas preventivas para evitar impactos ao Meio Ambiente, sendo que os conseqüentes efeitos econômico-financeiros dessas medidas é que geram o passivo ambiental”. Portanto, percebe-se que os passivos ambientais são conseqüências das ações ecologicamente corretas, em assumir responsabilidade de reparar um dano ambiental.

Os mesmos autores afirmam ainda que, os passivos ambientais estão mais relacionados com as conseqüências negativas na imagem das empresas. Logo, os valores referentes a obrigações

de reparar o meio ambiente ou de multas e encargos cobrados pelas autoridades públicas como penalidade de ações que provocaram danos ao meio ambiente.

Neste sentido, o passivo ambiental pode ser gerado de forma voluntária ou por exigência, a primeira pode evitar que a segunda aconteça, e traz outras vantagens para a empresa, que realizam ações de natureza voluntária voltadas à conservação e preservação ambiental. Acompanhando a tendência do consumo ecologicamente correto, as organizações que buscarem o mesmo caminho, poderão obter melhores resultados no futuro.

3.3.3 Receitas Ambientais

Na contabilidade, as receitas podem destacar como sendo um instrumento que visa representar os recebimentos de capitais que ocorrem por meio da venda de bens e serviços pelas entidades, assim como, atividades como as aplicações financeiras e vendas de ativos estáveis (IUDÍCIBUS, 2009). Neste sentido, as receitas ambientais são evidenciadas por meio de diferentes formas de pensar.

Conforme o proposto por FASB (*apud* Hendriksen e Van Breda, 2007, p. 225):

Receitas são entradas ou outros aumentos de ativos de uma entidade, ou liquidações de seus passivos (ambos), decorrentes da entrega ou produção de bens, prestação de serviços, ou outras atividades correspondentes a operações normais ou principais da entidade.

A partir da citação, percebe-se que o conceito das receitas abrange muito mais que as simples entradas de recursos em uma organização originadas pela ação fim, nas vendas de mercadorias e prestação de serviços. Portanto, são consideradas receitas, todos os aumentos de ativos, e conseqüentemente, eles geram reflexo positivo na situação patrimonial da empresa.

Neste sentido, as organizações podem incrementar suas receitas por meio de ações de preservação e conservação do Meio Ambiente, uma vez que as promoções das referidas

práticas podem alavancar os resultados na empresa, devido à implantação de sistemas de divulgação de informações que externalizam os procedimentos que as mesmas empregam para recuperação e preservação dos recursos naturais, tornando-se assim, capazes de atrair novos mercados consumidores.

Tinoco e Kraemer (2006) explanam que as receitas ambientais são aquelas decorrentes de 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 (2007, p. 142) considera que as receitas ambientais representam “recursos auferidos pela entidade, em decorrência da venda de seus subprodutos ou de materiais reciclados”.

Assim sendo, às receitas ambientais, pode ser acrescentado os recursos que produzem um aumento no ativo das organizações, por meio da venda de determinados produtos, que podem vir a serem elaborados através de restos e sobras de insumos oriundos do processo produtivo, segundo Paiva (2003).

Portanto, as receitas ambientais possuem diversas naturezas, desde ganhos gerados a partir de redução e eliminação de custos de insumos utilizados na produção, fazendo uso otimizado dos materiais, até mesmo, os resultados obtidos em vendas de produtos e subprodutos de materiais ou sobras. Diante disso, à medida que se investe no aperfeiçoamento dos processos, no sentido de reduzir custos com desperdícios, pode-se identificar uma receita ambiental, pela redução dos custos pela otimização da produção.

3.3.4 Despesas Ambientais

Durante as operações das empresas são consumidos bens para produzir outros ou prestar serviços no sentido de gerar receitas para dar continuidade aos negócios, os sacrifícios dos bens chamam-se despesas, conforme a abordagem de Athar (2005).

Para Schroeder, Clark e Cathey (2005, p. 93-94), as despesas representam “as diminuições dos benefícios econômicos durante o período contábil na forma de saída de caixa ou consumo de ativos que resultem em diminuição do capital da empresa”. Neste contexto, infere-se que, a principal característica das despesas é a redução patrimonial provocada pelo surgimento dela, em geral pelo consumo de um ativo durante a realização das atividades em uma organização.

A realização das despesas é justificada pela necessidade de produzir receitas. Iudicibus (2009, p. 153) corrobora com o pensamento ao afirmar que as “despesas no sentido restrito representam o uso e consumo dos insumos no processo produtivo, necessários para produzir receitas“. Embora a respectiva assertiva seja adotada na contabilidade, é preciso controlar os gastos e realizá-los de forma racional, otimizando os recursos consumidos durante o processo produtivo.

Sendo assim, a contabilidade é uma ferramenta utilizada para efetuar o controle das despesas, classificando-as e detalhando-as em diversos tipos, conforme suas naturezas específicas, acompanhando suas origens e os respectivos valores, evitando alguma falha no consumo de ativos durante o processo.

As despesas podem ser classificadas de acordo com sua natureza. Neste contexto, ao realizar gastos com preservação dos recursos naturais, a empresa estará realizando uma despesa ambiental, conforme afirma Carvalho (2007, p. 14), as “despesas ambientais são todos os gastos efetuados pela empresa que tenham relação com o Meio Ambiente”.

Tinoco e Kraemer (2006) esclarecem que as despesas ambientais referem-se aos gastos realizados em virtude de atividades que preservem ou restaurem o meio ambiente, tais como: descontaminação; restaurações de áreas devastadas; redução e eliminação de resíduos tóxicos e ações de prevenção a acidentes ambientais. Os mesmos autores acrescentam ainda que as previsões para baixas de ativos de formas planejadas, para que não sejam abandonados, provocando desequilíbrios ambientais, também fazem parte da mesma categoria de despesas.

Portanto, conforme os conceitos abordados, depreende-se que as despesas ambientais são os gastos necessários para realizar as atividades das empresas, e podem acontecer de forma voluntária ou a partir de exigência de uma força legal, para restauração de uma área devastada durante o processo produtivo. Nesse contexto, ao realizar gastos para evitar acidentes ambientais, as organizações podem evitar desembolsos maiores, em consequência dos sinistros, que por ventura poderiam acontecer se não fosse investido em ações de prevenções de acidentes.

3.3.5 Custos Ambientais

Considerando a consequência das despesas no patrimônio das entidades, os custos e despesas podem ser confundidos a partir das semelhanças em sua natureza. Porém, segundo Martins (2003, p. 27) “custo e despesa não são sinônimos; têm sentido próprio, assim como investimento, gasto e perda”. Diante da afirmativa, é necessário destacar alguns conceitos relativos aos custos, para diferenciá-lo das despesas, evitando confusões no momento de classificá-los. Pinto (2005) apresenta a principal diferença entre os dois elementos: os custos são os gastos realizados na produção e as despesas não estão relacionados com a respectiva função na empresa, sendo assim, o mesmo raciocínio deve ser considerado ao classificar os gastos referentes ao meio ambiente.

Conforme Carvalho (2007), os custos ambientais são os gastos, ou consumo de ativos referentes à proteção do meio ambiente, e são classificados em função da sua vida útil dos produtos. Portanto, baseia-se em características referentes à amortização, exaustão e depreciação, aquisição de insumos que auxiliam no controle da emissão de efluentes, resíduos de produtos, tratamento e recuperação de áreas contaminadas, mão-de-obra utilizada nas atividades de controle, preservação e restauração do meio ambiente, degradado no processo de produção de bens ou prestação de serviços.

Sob a ótica de Tinoco e Kraemer (2006, p. 173):

os custos ambientais são apenas um subconjunto de um universo mais vasto de custos, necessários a uma adequada tomada de decisões. Eles não são custos distintos, mas fazem parte de um sistema integrado de fluxos materiais e monetários que percorrem a empresa.

Neste contexto, os custos ambientais são acumulados para a formação de preços dos produtos, e precisam ser mensurados e gerenciados pela contabilidade.

Kraemer (2000) afirma que a não inclusão dos custos ambientais aos preços dos produtos poderá gerar sérios problemas ambientais, pois as empresas poderão continuar desenvolvendo suas atividades, desconsiderando os gastos ora evidenciados, utilizando os recursos para produzir, porém, no futuro poderá ter que arcar com os custos em questão, se deparando com uma surpresa indesejável, comprometendo com a competitividade. Neste sentido, os sistemas contábeis, devem ter capacidade de mensurar os custos ambientais e incluí-los no preço final do produto, para isso, se faz necessário classificar os tipos de gastos, mantendo o controle sobre os mesmos.

No gerenciamento dos custos ambientais é importante classificá-los para facilitar o trabalho. Logo, Wernke (2001) considera duas categorias de custos ambientais: a primeira considera os tipos de gastos enquanto sua utilização como bem comum; e a segunda enfoca custo ambiental como um custo social. Na primeira abordagem o meio ambiente é visto como algo pertencente à coletividade, como um bem comum a todos que desejam usufruir dos recursos naturais. Na segunda abordagem os custos ambientais são vistos como aqueles provocados por processo que gerem danos ou desequilíbrio ao meio ambiente e não sendo reparados pelo seu causador. Sendo assim, os gastos ambientais devem ser separados pela sociedade, que acaba pagando a conta da degradação ambiental.

Desta forma, o custo ambiental pode gerar desequilíbrio ao meio ambiente e à sociedade, pois quanto maior é a degradação ambiental, maior podem ser as conseqüências e os prejuízos que o processo causará à sociedade.

Outra classificação dos custos ambientais é reconhecida pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), os gastos relativos ao meio ambiente podem ser:

- 1 Custos de Prevenção – considerados os gastos destinados à redução da quantidade de poluentes expelidos de processo produtivo;
- 2 Custos de Controle – gastos referentes à manutenção das ações que visam controlar os desgastes ambientais dentro dos limites estabelecidos;
- 3 Custos de Correção – despendidos realizados para recuperar áreas devastadas ou reparar desequilíbrios ecológicos causados pela entidade;
- 4 Custos de Falhas – gastos em consequência de falhas no processo, que geraram impactos negativos ao meio ambiente;
- 5 Custos das externalidades – são os custos ambientais que podem se tornar uma grande preocupação no futuro, em virtude de desequilíbrio ambiental provocado no processo produtivo.

Os custos ambientais devem ser classificados e mensurados para seu gerenciamento, evitando desastres ecológicos provocados pela falta de atenção ao meio ambiente, por parte das organizações, na realização das suas atividades.

Segundo Tinoco e Kraemer (2006), a contabilidade ambiental ao identificar, avaliar e imputar os custos ambientais permite aos gestores adotar posturas para a redução ou eliminação dos gastos. Agindo assim, as empresas estão evitando um alto preço para restaurar o meio ambiente em consequência dos desastres e acidentes ambientais. Neste contexto, os custos ora discutidos devem ser reconhecidos e mensurados imediatamente, mesmo que ainda não tenha ocorrido desembolso.

Deste modo, concomitantemente, as organizações poderão desempenhar suas atividades fins, utilizando os recursos naturais disponíveis, e verificando quais os impactos ambientais no patrimônio e no meio ambiente. Garantindo assim a preservação ambiental e que seus sistemas produtivos não sejam afetados pela falta de matéria-prima existente na natureza, causados por desequilíbrios ecológicos.

3.3.6 Patrimônio Ambiental

A soma dos ativos ambientais com os passivos ambientais resulta no patrimônio ambiental (KRAEMER, 2000). Neste sentido, fazem parte do grupo patrimonial os benefícios gerados a partir da preservação ambiental, bem como as obrigações relativas ao meio ambiente.

Apesar da referida classificação, conforme afirmam Ribeiro e Gratão (2000, p. 7) não é necessário ficar preocupado em sua identificação de forma separada dos demais elementos patrimoniais, pois "os recursos próprios são formados ao longo da existência da companhia e são utilizados indistintamente nas mais variadas necessidades apresentadas pelo processo operacional da empresa". Portanto, apesar de ser comprovada sua existência, não cabe apresentá-lo de forma segregada, separando os elementos patrimoniais ambientais dos demais. Diante disso, não cabe aqui grande discussão sobre o presente grupo contábil.

3.3.7 Indicadores de Desempenho Ambientais

A partir da combinação de variáveis das demonstrações contábeis, pode-se obter indicadores que representem algum dado relevante, quebrando a estática das referidas peças, a construção de indicadores de desempenho é necessário para ir além das informações evidenciadas nos demonstrativos no momento de uma análise.

As informações sugeridas pela contabilidade ambiental no momento que mensura os diversos elementos patrimoniais e elabora os demonstrativos contábeis podem ser pobres, se vista de maneira isolada, e pouco acrescentando no processo de desenvolvimento sustentável. Porém, quando combinadas, as variáveis identificadas pela contabilidade ambiental representam informações de grande relevância e com capacidade de serem comparadas. Segundo Pinto (2005, p. 49)

O conceito de desenvolvimento sustentável rasga a necessidade de um balanço entre fatores sociais, ambientais e econômicos. Os indicadores de

desenvolvimento sustentável representam ferramentas que usadas adequadamente, possibilitarão a construção de base para mudanças.

Diante da afirmação, percebe-se a necessidade de construção e utilização de indicadores de desempenho ambientais para ampliar a contribuição da Contabilidade no processo de desenvolvimento sustentável. Saindo da apresentação de números isolados que representem dados do patrimônio ambiental e dos resultados com a mesma abordagem.

A mudança no perfil do consumidor em relação aos produtos verdes, que preservem o meio ambiente, quando substituídos por investidores, verifica-se o surgimento de um mercado específico para empresas que se preocupam com o desenvolvimento sustentável e o meio ambiente. O presente movimento de caráter ambiental pode ser evidenciado pela criação dos Índices de Sustentabilidade Empresarial (ISE) nas diversas bolsas de valores, acompanhando a nova realidade, a BOVESPA adotou o ISE para classificar algumas empresas comprometidas com o processo de desenvolvimento social, o indicador evidenciado envolve as variáveis ambientais. Neste sentido, cabe compreender o tipo de variável em questão a partir de conceitos.

Tinoco e Kraemer (2006, p. 279) afirmam que "os indicadores de desempenho ambientais (*Environmental Performance Indicators* – EPI) sintetizam as informações quantitativas e qualitativas que permitem a determinação da eficiência e efetividade da empresa, de um ponto de vista ambiental, em utilizar recursos disponíveis". Portanto, infere-se que os resultados dos indicadores podem medir o grau de responsabilidade ambiental das organizações, a partir de comparações entre diversas empresas, sendo os tipos de informações relevantes para a sociedade, bem como para os gestores no processo de tomada de decisão.

Callado e Callado (2009) *apud* Albuquerque (2009) definem índices financeiros ambientais como uma maneira de combinar contas e grupos patrimoniais diferentes, porém relevantes, no sentido de construir dados que representam o desempenho financeiro e econômico das organizações, com uma abordagem ambiental. Nesse contexto, é necessário relacionar dados associados ao meio ambiente e às empresas para se obter ecos-indicadores financeiros.

Paiva (2003) elenca uma série de indicadores verdes elaborados a partir da combinação dos dados extraídos das demonstrações contábeis.

ÍNDICE	FORMULAÇÃO	RELAÇÃO CASUAL	REFLEXO
Investimentos ambientais gerais.	$\frac{\text{Investimentos em prevenção}}{\text{Ativos totais}}$	Indica a proporção entre ativos ambientais adquiridos no período e os ativos totais da empresa.	Reflete o posicionamento da empresa frente à questão ambiental, de forma ampla.
Investimentos ambientais operacionais.	$\frac{\text{Investimentos em prevenção}}{\text{Ativo imobilizado}}$	Revela a evolução dos investimentos em prevenção em relação a seu parque fabril.	Demonstra a preocupação com a qualidade do seu parque fabril.
Diminuição do patrimônio dos acionistas em decorrência de fatores ambientais.	$\frac{\text{Perdas ambientais}}{\text{Patrimônio líquido}}$	Mostra o percentual de seu patrimônio que está sendo diminuído em função de perdas ambientais.	Reflete o grau de cuidado com o meio ambiente das operações, assim como o reflexo direto na alteração do patrimônio.
Perdas ambientais da empresa.	$\frac{\text{Perdas ambientais}}{\text{Ativo total}}$	Relaciona o quanto, em termos percentuais, as perdas significaram sobre os bens e os direitos que a empresa dispunha no período.	Reflete o grau de conscientização mediante desastre ambiental.
Custos ambientais operacionais.	$\frac{\text{Custos ambientais}}{\text{Receitas operacionais}}$	Indica o quanto os custos ambientais apropriados no período representam as receitas operacionais.	Demonstra investimento da empresa na qualidade ambiental de seus produtos e como a referida relação pode afetar seu resultado.
Despesas ambientais e as operações.	$\frac{\text{Despesas ambientais}}{\text{Receitas operacionais}}$	Demonstra o quanto foi consumido de despesas, favorecendo o meio ambiente na geração de receitas operacionais.	Revela a relação entre a conscientização ambiental da empresa e suas atividades de comercialização.
Prevenção e valor adicionado gerado	$\frac{\text{Gastos totais com prevenção}}{\text{Valor adicionado total}}$	Relaciona os gastos em prevenção com o valor adicionado total.	Reflete com a empresa que está administrando seus gastos na prevenção de problemas ambientais face ao valor adicionado por suas operações.
Remediação e prevenção.	$\frac{\text{Gastos com remediação}}{\text{Gastos com prevenção}}$	Indica a relação entre remediação e prevenção.	Revela a postura da empresa em sua relação com meio ambiente.

Quadro 2 – Indicadores de desempenho verdes.

Fonte: Adaptado de Paiva (2003)

Callado e Callado (2009) *apud* Albuquerque (2009) trazem outros indicadores relacionados com o meio ambiente, que vêm a complementar a análise de desempenho ambiental de qualquer entidade. Neste sentido, seguem no quadro 3, os índices que parecem ter um caráter mais operacional que patrimonial propriamente dito.

ÍNDICE	FORMULAÇÃO	RELAÇÃO CASUAL	REFLEXO
Qualidade ambiental dos gastos.	$\frac{\text{Gastos Ambientais}}{\text{Gastos totais}}$	Relaciona a participação dos gastos ambientais sobre os gastos totais.	Identifica o quanto a empresa gasta com meio ambiente.
Motivação dos gastos ambientais.	$\frac{\text{Gastos ambientais involuntários}}{\text{Gastos ambientais voluntários}}$	Compara os gastos ambientais realizados de forma voluntária com os involuntários.	Mede os gastos ambientais voluntários em relação aos involuntários.
Natureza dos gastos ambientais.	$\frac{\text{Gastos ambientais Operacionais}}{\text{Gastos ambientais não operacionais}}$	Verifica a relação entre os gastos operacionais referentes ao meio ambiente e os não operacionais.	Reflete o quanto a empresa realizada de gastos ambientais operacionais e não operacionais.
Intenção dos gastos ambientais	$\frac{\text{Gastos ambientais preventivos}}{\text{Gastos de recuperação ambiental}}$	Correlaciona os gastos com preservação ambiental com os de recuperação de áreas devastadas.	Demonstra se a organização realiza mais gastos preventivos ou de recuperação de área degradadas.
Escopo dos gastos ambientais.	$\frac{\text{Gastos ambientais na empresa}}{\text{Gastos ambientais externos}}$	Compara os gastos ambientais dentro da empresa e fora da empresa.	Representa a preocupação ambiental da empresa dentro e fora dela.
Comprometimento ambiental das receitas.	$\frac{\text{Gastos ambientais totais}}{\text{Receitas totais}}$	Demonstra o quanto da receita foi gasto com meio ambiente.	Reflete os investimentos totais da empresa com meio ambiente
Qualidade ambiental dos insumos e matérias-primas	$\frac{\text{Insumos geradores de resíduos}}{\text{Insumos totais}}$	Verifica o quanto dos insumos consumidos produzem resíduos em relação ao total.	Apresenta o grau de consciência ambiental relativo ao uso de materiais que não polui.
Eficiência ambiental operacional.	$\frac{\text{Volume de resíduos}}{\text{Volume operacional}}$	Indica a relação entre volume dos resíduos com o de produção.	Revela o grau de geração de resíduo na produção.
Eficiência energética operacional	$\frac{\text{Volume de energia consumido}}{\text{Volume operacional}}$	Compara o volume de energia consumido com a quantidade de produtos fabricados.	Mede o nível de eco-eficiência do consumo de energia.
Qualidade ambiental do faturamento	$\frac{\text{Faturamento dos produtos ambientais}}{\text{Faturamento total}}$	Mede a participação dos produtos que não degradam o meio ambiente em relação ao faturamento total.	Reflete o nível de eficiência verde no faturamento total da organização.
Coefficiente de P & D ambiental	$\frac{\text{Investimentos em P \& D ambiental}}{\text{Investimentos totais em P \& D}}$	Relaciona os gastos com pesquisa e desenvolvimento direcionados a questão ambiental com o gasto total em P & D.	Representa a preocupação da empresa em desenvolver processo e produtos que não agridam o meio ambiente.
Coefficiente de investimentos ambientais gerais	$\frac{\text{Investimentos relativos ao SGA}}{\text{Investimentos totais}}$	Verifica o quanto dos gastos totais foi investido em Sistema de Gestão Ambiental	Apresenta o nível de preocupação da empresa com SGA.

Quadro 3 – Indicadores de desempenho verdes operacionais

Fonte: Adaptado de Callado e Callado (2009) *apud* Albuquerque (2009).

Os indicadores verdes apresentados relacionam variáveis contábeis de caráter ambiental, em uma perspectiva operacional. Percebe-se que os índices medem o desempenho ambiental do processo produtivo das organizações. Segundo Callado e Callado (2009) *apud* Albuquerque (2009), a interpretação dos indicadores não segue um padrão, podendo apresentar

comportamentos diversificados, em alguns quanto maior o resultado encontrado, melhor para a empresa. Enquanto para outros, quanto menor, melhor. Apesar disso, todas as variáveis são relevantes para verificar o desempenho ambiental das organizações, servindo também para auxiliar na tomada de decisão.

Os resultados apresentam os reflexos das tomadas de decisões em relação ao meio ambiente, pois são construídos a partir de contas ambientais. Nesse sentido, se a empresa apresenta um bom desempenho nos indicadores verdes, infere-se que foi resultado de uma gestão baseada nos princípios do desenvolvimento sustentável e conservação ambiental.

Apesar de verificar toda a relevância dos indicadores verdes, é possível verificar que eles não contemplam dados do setor público, sendo apenas direcionadas as entidades privadas. Nesse sentido, depreende-se uma incipiência da contabilidade ambiental, em pesquisar e elaborar índice de eco-eficiência apenas para a área privada, deixando uma lacuna para avaliar o desempenho verde dos gestores públicos.

3.4 GESTÃO AMBIENTAL

Serão apresentados agora conceitos de Gestão Ambiental com pontos de vistas diversificados, de acordo com as abordagens da área de atuação e formação dos autores citados adiante. Porém, as definições apresentadas acabam por se completarem entre si. São definições de ecologistas, ambientalistas, empresários, contadores e administradores, e outras áreas que desenvolvem pesquisa sobre o tema abordado. Neste contexto, cada um dos profissionais traz consigo uma visão do que seria Gestão Ambiental.

Tinoco e Kraemer (2006, p.114) entendem que:

Gestão ambiental é 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. É o que a empresa faz para

minimizar ou eliminar os efeitos negativos provocados no ambiente por suas atividades.

Diante da opinião supracitada, percebe-se que Gestão Ambiental representa em um conjunto de processos e atividades no sentido de reduzir e controlar os impactos negativos ao Meio Ambiente, gerados pelas empresas no desenvolver das suas atividades, buscando meios para explorar e desenvolver atividades econômicas que reduzam ou eliminem os impactos negativos gerados ao meio ambiente, em consequência das atividades evidenciadas.

Para Queiroz *et al* (2007, p. 14), a Gestão Ambiental tem como finalidade levar a empresa ao desenvolvimento sustentável, a partir da definição estratégica que envolva a variável conservação ambiental. Diante do exposto, o conceito de Gestão Ambiental pode ser representado pela figura 1 adiante:

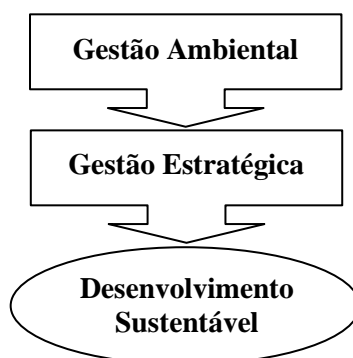


Figura 1: Relação entre Gestão Ambiental e Desenvolvimento Sustentável

Fonte: Elaboração própria, 2010.

Ao evidenciar a variável ambiental na definição da Estratégia Competitiva, a empresa poderá contribuir com o meio ambiente equilibrado, utilizando os recursos de forma ecologicamente correta, auxiliando de forma positiva, para que o planeta alcance o desenvolvimento sustentável.

Na mesma linha de pensamento, Dias (2009, p. 89) corrobora com o conceito, de um ponto de vista corporativo:

[...] a gestão empresarial que se orienta para evitar, na medida do possível, problemas para o Meio Ambiente. Em outros termos, é a gestão cujo objetivo é conseguir que os efeitos ambientais não ultrapassem a capacidade de carga do meio onde se encontra a organização, ou seja, obter-se um desenvolvimento sustentável.

Na respectiva abordagem, verifica-se a relação entre gestão empresarial e o desenvolvimento sustentável na definição de Gestão Ambiental. Portanto, gerenciar uma organização reduzindo os impactos ambientais negativos provocados pelas mesmas, garantindo que futuras gerações possam desfrutar de recursos naturais para satisfação das suas necessidades deve fazer parte dos princípios para uma boa Gestão Ambiental nas empresas.

Ferreira (2006) corrobora com a relação apresentada na figura 1, ao afirmar que a Gestão Ambiental considera em seu escopo as variáveis de um processo de gestão de forma genérico: estabelecer metas, traçar políticas, coordenar e decidir os rumos a serem tomados pelas organizações, porém, sem esquecer as questões ambientais no referido conjunto, sendo assim, além dos resultados projetados, a empresa que seguir a risca o modelo de gestão em evidência, contribuirá com o desenvolvimento sustentável.

Diante do exposto, o foco principal do modelo de gestão abordado não é gerar receitas para as organizações, mas sim promover o meio ambiente. Na visão de Santos *et al* (2001, p. 92), “o objetivo principal da implantação da gestão ambiental não é gerar receita para a empresa, e sim, desenvolver uma política responsável acerca dos problemas ambientais”. Portanto, o mesmo autor trata do resultado financeiro como uma segunda consequência da Gestão Ambiental. Apesar disto, as empresas têm de transformar a questão ambiental em vantagem competitiva, até mesmo por uma questão de sobrevivência.

Os benefícios gerados pelas políticas de posicionamento ambientalmente correto são vários, desde melhoria na produção e da imagem da empresa, até a redução de custos. Algumas das vantagens são descritos por Dias (2006) como sendo:

- 1 Melhoria no desempenho ambiental gerada pelo cumprimento de normas pode abrir espaços no mercado, que exige cada vez mais uma postura ambientalmente correta e melhorar a imagem perante aos consumidores;
- 2 Adaptando o *design* dos produtos conforme as normas ambientais, pode-se reduzir custos na produção e instalação, além de aumentar a vida útil dos bens;
- 3 A redução dos recursos energéticos gera redução de custos;
- 4 Otimizando o processo produtivo, chega-se a melhoria da capacidade de inovação, reduzindo etapas na fabricação e, conseqüentemente, o tempo de produção e os custos;

- 5 A otimização dos espaços pode melhorar o sistema de transporte e reduzir espaços geográficos e, conseqüentemente o consumo de combustível, reduzindo também a emissão de gases poluentes.

Portanto, percebe-se aí que entre outras vantagens, a Gestão Ambiental pode reduzir custos, aumentando a margem de lucro da empresa. Diante disso, o modelo de gestão deve ser implementado pelas organizações que buscam vantagens competitivas e novos mercados. Há uma tendência também pelo consumo ambientalmente correto, como em alguns países da Europa que exigem certificações de preservação ambiental para compra de mercadorias.

No Setor Público a mesma abordagem também deve ser empreendida, pelos gestores, pois a partir de investimentos em Gestão Ambiental, o Poder Público estará cumprindo com seu objetivo estabelecido na constituição, que consiste em promover o bem-estar à sociedade. Logo, caberá aos gestores do âmbito público, elaborar projetos e realizar ações que preservem e restaurem os recursos naturais.

Diferente da iniciativa privada, que produz bens ou presta serviços com a finalidade principal de gerar e aumentar as riquezas, o Setor Público apenas tem a tarefa de prestar serviços à sociedade. Diante disto, além de oferecer serviços de educação, lazer, saúde, assistência social, dentre outros, cabe a União, Estados, Distrito Federal e Municípios oferecer um ambiente equilibrado aos cidadãos, para isto, deve realizar gasto com a função Gestão Ambiental, e dessa forma estará contribuindo para o desenvolvimento sustentável.

Quando a iniciativa privada desenvolve tecnologia que não polua o meio ambiente e o poder público executa ações de preservação ambiental, cada um está realizando uma Gestão voltada para o meio ambiente e cooperando com o desenvolvimento sustentável. Diante disso, as entidades e a Gestão Pública estarão cumprindo o contrato social existente, de forma intrínseca entre elas e a coletividade, sendo reconhecidas como empresas aptas a continuarem operando. (O'DONOVAN, 2002).

3.5 DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

As organizações utilizam de insumos para produzirem produtos e prestarem serviços. O consumo dos insumos deve ser feito de forma racional, sendo assim, as empresas precisam

assumir uma postura ambientalmente correta. Nesse contexto, torna-se fundamental que as organizações incluam na sua estratégia o tema desenvolvimento sustentável, oferecendo além de bens e serviços, bem-estar para seus consumidores e colaboradores. O crescimento da população gera aumento no consumo e cada vez mais as empresa precisam de insumos para continuar atendendo ao mercado.

Os recursos naturais são uma fonte de insumos que as organizações utilizam para produzir bens e serviços. Logo, para manter a continuidade das suas atividades, elas sempre vão precisar dos insumos produtivos. Portanto, deve-se buscar utilizá-lo de forma racional para que os mesmos não venham a ficar escassos no mercado. Diante disso, a preservação ambiental e a redução dos impactos negativos ao meio ambiente tornam-se essenciais no processo de desenvolvimento.

Segundo Câmara (2009, p. 71) *apud* Albuquerque (2009):

novos olhares sobre os impactos ambientais causados pelos processos produtivos de toda natureza, que se desenhou nas últimas décadas de forma pujante, surgem alertas para os seres humanos quanto a necessidade de repensar o modelo de crescimento econômico.

Neste contexto, as organizações devem compreender seu papel no modelo de desenvolvimento econômico e rever os processos produtivos, desempenhando seu papel sócio-ambiental, pois o futuro da humanidade depende do presente.

Diante do exposto, conforme afirmam Braga *et al* (2005), o conceito de desenvolvimento sustentável elaborado pela Comissão Mundial de Desenvolvimento e Meio Ambiente em 1987, formada pela ONU, considera o presente tipo de desenvolvimento como sendo um processo que atenda as necessidades de consumos do presente, garantindo que as futuras gerações também possam satisfazer suas necessidades. O conceito apresentado faz parte do Relatório de Brudtland, que segundo Câmara (2009) *apud* Albuquerque (2009), foi discutido e elaborado pela *World Commission on Environment and Development* (WCED), um grupo formado por políticos, cidadãos e pessoas com conhecimento na área de meio ambiente e desenvolvimento econômico. No presente documento, foram estabelecidos três fatores fundamentais que devem ser considerados no desenvolvimento sustentável: preservação ambiental; desenvolvimento econômico e paridade social, todos eles sob uma perspectiva de curto, médio e longo prazo.

Percebe-se que o conceito abordado no Relatório de Brudtland traz em seu escopo uma preocupação com o futuro. Diante do exposto, é importante pensar em um crescimento econômico salutar, preservando os recursos naturais e repartindo a riqueza produzida de forma homogênea. Portanto, o envolvimento de todos os agentes da sociedade é a peça fundamental no processo, onde cada um deve assumir sua parcela de responsabilidade, além das empresas produtoras de bens e serviços e dos consumidores, o Poder Público deve prover políticas que contribuam com o bem-estar da sociedade, no sentido de dar oportunidade de crescimento para todos os cidadãos e manter preservados os recursos naturais.

Ao assumir o seu papel no processo de desenvolvimento sustentável, os agentes sociais estão reconhecendo também sua responsabilidade social, conforme enfatiza Donaire (1999, p. 20), “esta responsabilidade assume diversas formas, entre as quais se incluem proteção ambiental, projetos filantrópicos e educacionais, planejamento da comunidade, equidade nas oportunidades de emprego, serviços sociais em geral, de conformidade com o interesse público”. Diante da afirmação, percebe-se que o conceito de responsabilidade social possui uma estreita relação com o de desenvolvimento sustentável.

Milano (2002) *apud* Silva (2008) considera a responsabilidade social como sendo um modelo de gestão e postura nas empresas baseado na ética e responsabilidade de forma abrangente, envolvendo os consumidores, o governo, os fornecedores, os acionistas, a comunidade onde ela está inserida e exerce influência no meio ambiente. Nesse contexto, o modelo de gestão ora discutido é fundamental para o desenvolvimento sustentável, uma vez que exerce influência no meio ambiente e na sociedade em geral.

Câmara (2009) *apud* Albuquerque (2009) apresenta cinco fatores citados Sachs (1993), que corroboram com o relacionamento entre desenvolvimento sustentável e responsabilidade social. A partir de uma ilustração, e classificados em cinco categorias, denominadas de "dimensões do desenvolvimento sustentável", os fatores apresentados são premissas básicas para o modelo debatido no momento. Segue abaixo as cinco dimensões:

Sustentabilidade social: a variável em questão refere-se à distribuição de renda, conforme aponta Tinoco e Kraemer (2006), para o desenvolvimento sustentável, não basta apenas gerar riqueza, deve-se eliminar as diferenças sociais entre os ricos e pobres, a partir da distribuição da renda gerada;

Sustentabilidade econômica: compreende na aplicação dos recursos no processo de forma mais eficiente e eficaz, para Câmara (2009) *apud* Albuquerque (2009), a presente dimensão estabelece um modelo de processamento utilizando os recursos de forma racional e precisa, além de abranger investimentos públicos e privados constantes;

Sustentabilidade espacial: envolve a distribuição da população em área geográfica de forma mais equilibrada, evitando o crescimento de grandes cidades e o subdesenvolvimento de outras, segundo apontam Tinoco e Kraemer (2006). A redução da concentração populacional das grandes cidades seria possível a partir de políticas públicas que descentralizasse o desenvolvimento e a geração de renda, dando oportunidade a todos, em qualquer cidade.

Sustentabilidade ecológica: a sustentabilidade, conforme apontam os autores supracitados, refere-se ao uso de tecnologia e outros meios que otimizem cada vez mais a consumo dos recursos naturais disponíveis, de forma a utilizar a menor quantidade possível, produzindo a maior quantidade possível de bens. Além disso, envolve também a redução e eliminação de resíduos, o reaproveitamento dos insumos e sobras, a conservação de energia e utilização de recursos renováveis, portanto abrange todas as ações que preservem e conservem o meio ambiente;

Sustentabilidade cultural: a dimensão ora apresentada compreende na busca e fixação de raízes endógenas nos processos de desenvolvimento, de forma integrada para gerar soluções específicas para cada região, utilizando e aproveitando recursos locais, garantindo um eco-sistema equilibrado, conforme enfatiza Câmara (2009) *apud* Albuquerque (2009).

Além das cinco dimensões citadas, Câmara (2009, p. 86) *apud* Albuquerque (2009) traz mais uma, que seria referente à "manutenção da capacidade de suporte do sistema, ao longo do tempo, sem restrições ou escassez de insumos e matéria-prima", denominada de "sustentabilidade temporal". Nesse contexto, infere-se que a sexta dimensão compreende na capacidade de continuidade do sistema, relacionada à essência do desenvolvimento sustentável que é utilizar insumos de forma racional hoje, para que no futuro possa também ser utilizadas, sem comprometer a capacidade de produção de bens e serviços.

Todas as dimensões do desenvolvimento sustentável devem ser postas em prática para garantia de um mundo melhor, com um eco-sistema equilibrado a serviço do bem-estar da sociedade. Neste contexto, depreende-se que cada variável apresentada deve influenciar não só as empresas privadas, mas principalmente o poder público na definição de políticas para o

desenvolvimento sustentável, pois são esses os fatores apontados no Relatório de Brudtland, como fatores fundamentais para o tipo de crescimento econômico.

Portanto, é importante que as três esferas de governo imprimam as seis dimensões apresentadas como fatores fundamentais para o desenvolvimento sustentável na gestão dos recursos públicos, no sentido de promover o bem-estar para a sociedade, garantido os serviços básicos para todos de qualidade salutar e conservando o meio ambiente, a partir da gestão dos recursos naturais. Proferindo uma análise comparativa entre as respectivas dimensões e os deveres do Estado estabelecidos na Constituição Federal do Brasil, percebe-se que não há uma dicotomia de idéias, pois existe uma afinidade de conceitos entre as duas variáveis. Sendo assim, as dimensões estabelecidas no Relatório de Brudtland podem servir de princípios para o Estado cumprir com seu dever.

3.6 ENFOQUE DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL

Apesar do crescimento da valorização do tema meio ambiente, pode não ser o suficiente para a preservação dos recursos naturais. O estabelecimento de leis que visam regulamentar a matéria, abordando os direitos e obrigação de todos em relação aos recursos naturais, se faz necessário para a preservação ambiental. Margulis (1996) afirma que diante da escassez de recursos naturais, os governos precisam restringir e regulamentar o uso dos mesmos. Logo, a elaboração de normas e políticas é citada pelo autor supracitado como solução para tal situação.

As primeiras normas ambientais internacionais surgiram nos Estados Unidos nos primeiros anos do século XX, a partir de leis que visavam proteger a saúde ocupacional dos trabalhadores. Em seguida, nos anos setenta, apareceram as primeiras leis que regulavam o relacionamento entre o homem e os recursos naturais utilizados na produção de bens e serviços, no sentido de reduzir poluição causada pela atividade referenciada (BRAGA *et. al.*, 2005).

3.6.1 Leis Ambientais Brasileiras

A Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB) de 1988 traz em seu escopo as obrigações de cada membro do país em relação à conservação do meio ambiente, cabendo assim, à União, Estados e Municípios preservarem os recursos naturais. Segundo Braga *et. al.* (2005) esta foi a primeira carta magna do Brasil que abordou a questão ambiental em seu escopo.

Os parágrafos 1º ao 5º do artigo 225 da CRFB compartilham as obrigações de garantir e assegurar um meio ambiente equilibrado de uso comum necessário ao bem-estar para toda sociedade entre o Estado, a população e demais entidades. Nos incisos I a VII do primeiro parágrafo, os deveres são detalhados, como:

- I - preservar e restaurar os processos ambientais essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;
- II - preservar a diversidade e a integridade do patrimônio genético do País e fiscalizar as entidades dedicadas à pesquisa e manipulação de material genético;
- III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;
- IV - exigir, na forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do Meio Ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade;
- 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;
- VII - proteger a fauna e a flora, vedadas, na forma da lei, as práticas que coloquem em risco sua função ambiental, provoquem a extinção de espécies ou submetam os animais à crueldade. (BRASIL, 2005).

Analisando os incisos do parágrafo primeiro do artigo 225, percebe-se que a Constituição Federal do Brasil de 1988 traz em seu texto uma série de obrigações que o Poder Público deverá cumprir em relação ao meio ambiente, porém de forma bastante abrangente. Segundo relatam Braga *et al* (2005), a carta magna de 1988 representou um avanço para o Brasil em termos de legislação ambiental, estabelecendo nos artigos 21 a 24 a distribuição de

competência de legislar sobre a matéria em questão entre a União, os Estados, Distrito Federal e os Municípios.

Apesar de existir um avanço sob a ótica da legislação ambiental, em descentralizar a competência, conforme Braga *et al* (2005, p. 235) percebe-se que o mesmo não é possível falar sobre as ações voltadas ao meio ambiente, pois "nessa área, vem sendo mantida a política de deixar aos poderes locais (estaduais e municipais) a fiscalização do cumprimento das normas legais e o efetivo controle da poluição do meio ambiente". Portanto, se faz necessário sincronizar a elaboração de leis e ações de fiscalização para verificar se estão sendo cumpridas.

Em levantamento realizado durante a realização da pesquisa, verificou-se que existe uma série de leis, decretos e resoluções que regulamentam o meio ambiente no âmbito da União, segue adiante as normas ambientais federais:

- 1 Lei Federal nº 4.771 – de 15 de setembro de 1965 - Institui o novo Código Florestal;
- 2 Lei Federal nº 6.513 – de 20 de dezembro de 1977 - Dispõe sobre a criação de áreas Especiais e de Locais de Interesse Turístico;
- 3 Lei Federal 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;
- 4 Lei Federal nº 7.347 – de 24 de julho de 1985 - Disciplina a ação civil pública de responsabilidade por danos causados ao meio ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico e paisagístico e dá outras providências;
- 5 Lei Federal nº 7.804 – de 18 de junho de 1989 - Previu o crime ecológico;
- 6 Lei Federal nº 9.433 – de 08 de janeiro de 1997 - Dispõe sobre a Política Nacional de Recursos Hídricos;
- 7 Lei Federal 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;

- 8 Lei Federal 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;
- 9 Lei Federal nº 9.985 – de 18 de junho de 2000 - Regulamenta o art. 225, § 1º, inciso I, II, III e VII, da Constituição Federal, institui o Sistema nacional de Unidades de Conservação da Natureza e dá outras providências.

As Leis Federais supracitadas têm o propósito de conservar o meio ambiente, mantendo-o preservado. Conforme Braga *et al* (2005), em geral, desde a década de sessenta foram editadas várias leis de natureza ambiental, seguindo um processo de evolução desde o período mencionado até os dias atuais, no princípio as leis tratavam de recursos naturais, considerando os elementos de forma separados. Porém, foi com a promulgação da Lei Federal nº 6.938 de 31 de agosto de 1981, atualizada pelo Decreto Federal nº 99.355 de 27 de junho de 1990, que o meio ambiente foi abordado como um todo, ampliando sua abrangência em diversos aspectos relativos à degradação ambiental, não apenas a poluição gerada pelas empresas durante o processo produtivo.

Embora exista um arcabouço legal que regulamenta o uso dos recursos naturais, com leis que atribua os deveres do Poder Público e dos demais agentes da sociedade, bem como as penalidades que devam ser aplicadas quando necessários, não há uma norma específica exigindo do Estado um investimento mínimo de recursos financeiros na área de meio ambiente. Nesse contexto, isso pode ser considerado uma incipiência legal, pois fica sob o poder de decisão de cada gestor público, determinar o quanto será investido em Gestão Ambiental.

3.7 A CONTABILIDADE PÚBLICA: CONCEITOS

A Constituição da República Federativa do Brasil impôs ao Estado a obrigação de oferecer alguns serviços básicos, necessários ao bem-estar da sociedade (BRASIL, 2005). Para que isto ocorra, o Estado precisa gerenciar os recursos utilizados na realização dos serviços públicos,

de forma a satisfazer as necessidades coletivas a partir da prestação de serviço ou da concessão do mesmo, para outro agente, autorizado por lei específica (Kohama, 2008).

Nesse sentido, a Contabilidade Pública torna-se essencial auxiliando na realização do processo de gerenciamento dos recursos públicos. Segundo o Art. 83 a Lei 4.320/ 64, contabilidade pública é um ramo da contabilidade que "evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem bens a ela pertencentes ou confiados" (MACHADO JÚNIOR E REIS, 1995, p. 150). Kohama (2008) Complementa afirmando tratar-se de um dos ramos mais complexos das Ciências Contábeis, que utiliza de contas específicas envolvidas nos seguintes sistemas: Orçamentário, Financeiros, Patrimonial de Compensação.

Para Angélico (2006, p. 107) “a contabilidade pública, aplicando normas de escrituração contábil, registra a previsão das receitas, a fixação das despesas e as alterações introduzidas no orçamento”. A definição apresenta uma abordagem prática no ramo da contabilidade. O mesmo autor acrescenta que além das técnicas apresentadas, faz parte da contabilidade pública examinar as operações realizadas pelas empresas públicas e acompanhar as etapas da execução orçamentária, para que permaneçam em conformidade com as normas do Direito Financeiro, o qual regulamenta a gestão pública. Sendo assim, ele finaliza afirmando que “a contabilidade pública é a disciplina que aplica, na administração pública, as técnicas de registro e apurações contábeis em harmonia com as normas gerais do Direito Financeiro” (ANGÉLICO, 2006, p. 107 – 106).

Diante do exposto, percebe-se que a contabilidade pública em essência possui o mesmo objetivo da praticada no setor privado, abordado anteriormente no mesmo capítulo, apesar de utilizar técnicas, contas e princípios diferentes para gerar informações auxiliando ao processo de gestão dos bens públicos, regida pelas normas do Direito Financeiro.

Nesse sentido, para prestar os serviços necessários ao bem-estar da sociedade, o poder público utiliza de diversos recursos, tais como: financeiros, patrimoniais, humanos, dentre tantos. Portanto, a contabilidade pública insere-se nesse processo executando as seguintes tarefas: a escrituração e o controle dos valores arrecadados pelo Estado e investidos para o pagamento das despesas na realização dos serviços públicos prestados à comunidade. O resultado da relação entre as receitas e despesas e as conseqüências de suas variações no patrimônio público é apresentado ao fim de cada período na configuração de relatórios contábeis.

Kohama (2000) afirma que os demonstrativos contábeis públicos fazem parte do anexo da Lei 4.320/ 64 e são estruturados para melhor atender aos aspectos legais da contabilidade pública, divididos em quatro peças que compõem os Balanços Públicos: balanço orçamentário, balanço financeiro, balanço patrimonial e demonstrativo das variações patrimoniais. Nas referidas peças deverão sintetizar os fatos contábeis resultante da administração pública, conforme orientação da Lei 4.320/ 64. Segue adiante os conceitos dos demonstrativos contábeis públicos segundo a norma abordada:

Balanço orçamentário: no presente demonstrativo constarão as receitas e despesas previstas, relacionadas com as realizadas (MACHADO JÚNIOR E REIS, 1995). De acordo com os autores mencionados, o presente demonstrativo é o anexo 12 da Lei 4.320/ 64 e representa um comparativo entre o que foi orçado anteriormente e o que foi de fato arrecadado e gasto, apresentando os saldos resultantes da diferença;

Balanço financeiro: na concepção de Kohama (2000) o demonstrativo abrange as receitas e as despesas representadas pelas entradas e saídas de valores ocorridas durante o período, bem como os saldos de caixa do período e do período anterior. No anexo 13, da Lei 4.320/ 64 que traz um modelo de um balanço financeiro, percebe-se ainda que as receitas e as despesas são apresentadas de forma analítica, por função e natureza. Portanto, no balanço financeiro deverão constar as receitas realizadas e obtidas na primeira seção e as despesas pagas na segunda seção, abaixo, deverá constar o saldo do período a ser transferido para o próximo exercício e os respectivos totais. O resultado financeiro apresentado no demonstrativo em questão denomina-se de superávit, quando positivo (valores arrecadados maiores que os gastos) ou déficit, quando ocorrer o contrário;

Balanço Patrimonial: deverão constar no demonstrativo os ativos e os passivos da entidade pública, divididos em dois grupos: financeiro e permanente, além do saldo patrimonial e as contas de compensação, conforme apontam Machado Júnior e Reis (1995). Kohama (2000) complementa afirmando que refere-se aos registros das movimentações realizadas por uma entidade de direito público sob o aspecto patrimonial. A Lei 4.320/ 64 traz em seu escopo um modelo do relatório em questão, a partir do modelo apresentado, verifica-se que é um demonstrativo dividido em duas seções também, no lado esquerdo fica o grupo do ativo e o saldo patrimonial quando configurar-se passivo descoberto; no lado direito fica o grupo do passivo e abaixo, ficará o saldo patrimonial quando houver situação denominada de ativo real líquido.

Demonstrativo das variações patrimoniais: o último relatório da contabilidade pública exigido pela Lei 4.320/ 64, também é de abordagem patrimonial. Kohama (2000, p. 24) define como sendo um demonstrativo que "evidencia as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indica o resultado patrimonial do exercício". Diante disso, o relatório evidenciado apresenta o impacto sob o patrimônio das entidades de Direito Público, causados pela execução orçamentária durante um exercício. Conforme dispõe o anexo 15 da norma em questão, o presente demonstrativo é composto por duas colunas: variações ativas e passivas, em cada uma existem as variações resultantes de execução orçamentária; as mutações patrimoniais e aquelas independentes da execução do orçamento.

Os demonstrativos acima mencionados fazem dos Balanços a serem elaborados e publicados pelas entidades de Direito Público, seguindo orientações do Direito Financeiro e da Lei 4.320/ 64 que “estabelece normas gerais para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços”, conforme destaca Botelho (2009, p. 33). Neste contexto, a norma orienta como elaborar os demonstrativos conforme os registros realizados pela contabilidade dos atos praticados pela gestão pública. Logo, percebe-se que os demonstrativos apresentados são estruturados conforme a referida lei, e são conseqüências das tomadas de decisões do gestor.

Durante o exercício o poder público além de arrecadar valores, realiza gastos para oferecer os serviços essenciais ao bem-estar da comunidade, e são regulamentados por uma norma específica, conforme aponta Botelho (2009). A Lei complementar 101/ 2000, denominada popularmente Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), na qual traz em seu escopo normas direcionadas a orientação financeira e fiscal das entidades de Direito Público.

Conforme explicam Freire *et al* (2007, p. 21) a Lei complementar nº 101, de 5 de maio de 2000 “veio regulamentar alguns artigos da constituição Federal de 1988, sua função é estabelecer, em relação às finanças públicas, normas voltadas para a responsabilidade da gestão fiscal”. Dessa forma, depreende-se que a LRF estabeleceu mais responsabilidade no processo de gestão pública, impondo novas regras para realização de gastos públicos.

A LRF trouxe vários avanços e vantagens no campo público e fiscal para a sociedade, sob aspectos macroeconômicos e microeconômicos, segundo afirmam Freire *et al* 2007), estabelecendo limites máximos para gastos com pessoal e mínimos a serem executados com educação e saúde.

Botelho (2009, p. 33) corrobora com o pensamento acima e acrescenta que a Lei de Responsabilidade Fiscal “atribuiu à contabilidade pública novas funções no controle orçamentário e financeiro, garantindo-lhe uma caráter mais gerencial”, nesse contexto, as informações geradas pela contabilidade pública passaram a ter outras relevâncias. As informações contábeis passaram a despertar interesse da sociedade, além dos gestores públicos.

A LRF determinou metas fiscais para a gestão pública, conforme comentam Freire *et al* (2007), buscando equilibrar as finanças públicas a partir de orçamentos coerentes, passíveis de fiscalização. Neste sentido, os limites que a nova LRF criou aos gastos públicos foram as seguintes:

Despesas com pessoal: de acordo com a LRF, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios têm que atender ao limite máximo das despesas realizadas com o pagamento dos trabalhadores. O artigo 18 da referida norma define esse tipo de despesa como sendo os gastos realizados com trabalhadores que estão na ativa, inativos e pensionistas, bem como os eleitos para mandatos, que exerçam cargos comissionados, civis, militares, considerando os vencimentos e vantagens fixas e variáveis. Conforme consta no artigo 19 da mesma lei, os Municípios não podem ultrapassar o limite de 60% da receita corrente líquida do período, considerando 54% para o Poder Executivo e 6% para o Legislativo. A União tem o limite da respectiva despesa estabelecido em 50%, sendo 2,5% para o Poder Legislativo e o Tribunal de Contas, e 0,6% para o Ministério Público. Os Estados têm o mesmo limite de gastos com pessoal dos Municípios, porém, sendo no máximo 3% destinada ao Poder Legislativo e Tribunal de Conta Estadual, 6% para o Judiciário, 3% para o Ministério Público Estadual e os 49% restante para o Poder Executivo. Segundo Botelho (2009), a Constituição Federal, traz em seu artigo 169 a obrigação de controlar as despesas públicas com pessoal, porém foi a LRF que reforçou a matéria em destaque e estabeleceu os limites dos referidos gastos, evitando a possibilidade de excesso e abuso na contratação de trabalhadores por parte do Poder Público. Freire *et al* (2007), corroboram afirmando que os limites nas despesas públicas auxiliam a equilibrar o orçamento, evitando desvio e gerando maiores controles.

Gastos na área de saúde: sobre a classe de despesa em questão, a LRF estabelece um limite mínimo de 15% da receita com arrecadação e transferências constitucionais, a ser investido na área em destaque pelos Municípios. A despesa pública com saúde abrange os gastos com ações, serviços e programas na respectiva área.

Despesa com educação: o limite mínimo imposto para os gastos destinado ao custeio das ações e programas educacionais estabelecidos pela LRF é de 25% das receitas oriundas de arrecadação dos impostos para os Estados, Distrito Federal e Municípios. Conforme Freire *et al* (2007), a preocupação com educação já existe desde a constituição de 1934, quando foi estabelecido um limite mínimo com gastos na área em questão de 10% sobre a receita com impostos. Botelho (2009) complementa afirmando que os 25% mínimo estabelecido na LRF está em consonância com artigo 212 da Constituição Federal, acrescenta que o valor destinado a função educação deverá ser investido na manutenção do ensino, abrangendo também as obras de construções de escolas, encargos sociais, e gastos com profissionais da saúde que prestem serviços com exclusividade nas unidades escolares, conforme norma adotada pelo Tribunal de Contas.

A partir das determinações de limites os gastos públicos nas áreas referenciadas acima passaram a ser melhor controlados, pois antes não existiam tais determinações. Assim, ficava sob a responsabilidade do gestor público decidir o quanto investir em saúde e educação, além de definir a quantidade e os salários dos trabalhadores, havendo espaço para um inchaço na máquina pública, provocada pelo excesso de empregados contratados temporariamente.

Apesar das limitações em alguns gastos públicos representarem uma evolução nas finanças públicas, conforme já abordado, percebe uma incipiência da referida Lei pela ausência de limites mínimos de investimento em Gestão Ambiental. Investimentos na área em debate são importantes para conservação dos recursos naturais e a manutenção do meio ambiente equilibrado, essenciais ao bem-estar da sociedade.

3.7.1 Receitas e Despesas Públicas

Para desempenhar sua função, o Estado necessita de recursos patrimoniais e financeiros. O último é obtido com a arrecadação de tributos pelos contribuintes. Os serviços a serem prestados pelo Poder Público têm um custo, o qual deve ser pago com a receita arrecadada. Neste sentido, Kohama (2008, p 82) afirma que receita pública é

todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores – que o Governo tem direito de arrecadar em virtudes de leis, contratos ou quaisquer outros títulos de que derivem direitos a favor do Estado –, quer seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou o caso figure como depositário dos valores que não lhe pertencerem.

Sendo assim, percebe-se que a receita pública não são apenas os numerários que os contribuintes pagam aos cofres públicos, o conceito apresentado é mais abrangente, considerando os bens que ingressam ao Patrimônio do Estado. Infere-se ainda que o tipo de receita abordado é suportado por uma Lei específica baseado em princípios do Direito Financeiro, ou a partir de contratos, bem como outros títulos que originem ao Poder Público o direito de criar tais despesas.

Para Angélico (2006), os termos ingressar e entrar, quando se referindo a bens e direitos ao Estado são sinônimos. Portanto, qualquer entrada em favor do Estado é considerada Receita Pública. Na ótica do autor supracitado, as receitas em questão podem ser classificadas em orçamentária e extra-orçamentária.

As receitas orçamentárias são aquelas que "consustanciada no orçamento público" (KOHAMA, 2000, p. 84). Neste sentido, as receitas orçamentárias deverão estar prevista no mesmo elaborado para os exercícios seguintes. Logo, infere-se que as receitas orçamentárias é uma classe de entradas de recursos que já são esperadas em sua efetivação.

O mesmo autor afirma ainda que as receitas extra-orçamentárias não dependem de uma Lei específica que as autorizem. Portanto, abrangem aquelas entradas que não constava no orçamento elaborado.

Diante disso, percebe-se que uma das diferenças entre as receitas orçamentárias e extra-orçamentárias encontra-se no aspecto temporal, pois a primeira necessita constar no orçamento público, votado e transformado em lei, a outra classe deve contar na mesma ferramenta.

Além das classes de receitas evidenciadas, Kohama (2000) acrescenta ainda outra categoria: saldo do exercício anterior, referindo-se as entradas das sobras dos recursos ou saldos remanescentes do período anterior que devem ser considerados no presente exercício. Apesar

de não constar previsto o referido valor no orçamento, o saldo quando existente deve ser transferido ao próximo exercício orçamentário.

Em atendimento à Lei Federal 4.320/ 64, Giacomoni (2003) sugere a classificação das Receitas Públicas Orçamentárias em três categorias: econômica; fontes; e institucional.

De acordo com Kohama (2008), as receitas orçamentárias classificadas em de acordo com sua ordem econômica segue uma discriminação sistemática e sequencial, de acordo com as fontes de receitas, subdivididas em subfontes, classificadas em rubricas e subrubricas, podendo ainda, de forma mais analítica possível chegar aos níveis de itens e subitens.

As classificações econômicas das receitas orçamentárias são as seguintes:

Receitas correntes: segundo Giacomoni (2003), a Lei Federal 4.320/ 64 considera as Receitas Correntes as entradas de recursos originadas a partir de contribuições; patrimoniais; agropecuárias; industriais; de serviços; bem como os recebimentos de recursos de outras pessoas de direito público ou privado, no sentido de realizar despesas da mesma categoria, sendo as respectivas receitas denominadas de Transferências Correntes. Kohama (2000) acrescenta as receitas públicas que forem classificadas em uma das categorias supracitadas pela referida norma, é considerada uma receita corrente.

Receitas de capital: para Angélico (2006) a categoria de receita em evidência representa as obtenções de recursos pelas entidades públicas originadas a partir das operações de créditos realizadas; as alienações de bens; amortizações de empréstimos concedidos que gerem dívidas para terceiros e as transferências de capital ou outras receitas que não possuam qualquer uma dessa natureza em destaque, mas se caracterizam como sendo receita de capital.

Neste contexto, conclui-se que as receitas são essenciais por gerar recursos necessários ao custeio da prestação dos serviços oferecidos pelo Estado à comunidade. Portanto deverá constar no orçamento específico, elaborado e previamente aprovado, de acordo com as necessidades da sociedade.

Na prestação dos serviços essenciais ao bem-estar da sociedade o Poder Público realiza gastos que são previamente estabelecidos, denominados de despesas públicas. Conforme Kohama (2008, p. 109) as despesa representam:

os gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; à satisfação dos compromissos da dívida pública, ou ainda à restituição ou pagamento de importância recebidas a título de cauções, depósito, consignações, etc.

Portanto, infere-se que as despesas públicas necessitam de uma lei que consubstancie sua realização, e tem como natureza a prestação de serviço público ou aquisição de bens, bem como aos pagamentos das dívidas públicas.

Segundo afirma Angélico (2006) as despesas públicas são classificadas em duas grandes categorias: orçamentária e extra-orçamentária, sendo a primeira aqueles gastos realizados pelas entidades públicas que dependem da autorização do Poder Legislativo e necessitam de um crédito orçamentário de igual valor para sua efetivação. Portanto, para que a despesa orçamentária seja realizada, deverão constar no orçamento sua previsão e a rubrica que representará a origem de recursos necessários a realização do gasto. Nesse sentido, em teoria, não pode haver uma despesa sem existir uma receita como contra partida. Por outro lado, as despesas extra-orçamentárias são aquelas que não requerem autorização legislativa, sendo assim, não estão no escopo do orçamento público, e sua contra partida representa uma receita extra-orçamentária.

As despesas públicas recebem uma outra classificação conforme consta na Lei Federal 4.320/64 e segundo aponta Giacomoni (2003), as despesas podem ser distinguidas nas seguintes categorias: Institucional; Funcional; Por programa; Segundo sua natureza.

Kohama (2008) apresenta a classificação das despesas públicas orçamentária segundo a Lei Federal 4.320/64, como devem figurar-se nos demonstrativos contábeis:

Despesas correntes: denominado por este autor como sendo os "gastos de natureza operacional". (KOHAMA, 2008, p. 111). Classificadas em despesas de custeio e transferências correntes. Portanto, infere-se que as despesas correntes são aqueles gastos realizados de forma contínuo e dinâmicos, para manutenção dos serviços prestados à sociedade, tais como: pagamentos de salários e proventos dos trabalhadores; aquisição de matéria de consumo e pagamento de serviços de terceiros.

Despesas de capital: compreende aos gastos públicos orçamentários realizados para aquisição ou criação de bens de capital novos, bem como na compra de bens de capital utilizado pelo Estado (KOHAMA, 2008). Nesse contexto, percebe-se que são os gastos

realizados para adquirir as estruturas físicas das entidades públicas, tais como: prédios, equipamentos, máquinas, dentre outros, necessários ao desempenho das atividades públicas.

Portanto, os gastos públicos deverão ser realizados para a prestação do serviço à sociedade, e só poderão ser efetivados quando houver uma receita específica para tal. Neste contexto, a cada período deve-se apurar o resultado orçamentário, para verificar o quanto foi arrecadado como receita e o quanto foi gasto. A diferença da conta deverá ser levada ao período seguinte.

3.7.2 Indicadores de Desempenho no Setor Público

Os indicadores de desempenho aplicados nos entes públicos, como afirmam Freire *et al* (2007), apresenta os reflexos das decisões da gestão pública. Logo, é importante comparar as variáveis financeiras e não financeiras, relacionando-as entre si, para medir o nível de desempenho dos gestores na condução da estrutura pública.

Peixe (2009, p. 73) faz a relação da eficiência, eficácia e efetividade da gestão pública com o nível de satisfação da sociedade sobre os serviços públicos, para este autor, “a busca da efetividade está intimamente ligada à satisfação das necessidades do cidadão”. Neste contexto, analisar os resultados e seus impactos nas finanças públicas a partir de indicadores de desempenho tornou-se necessário para verificar o grau de efetividade da gestão pública.

A partir dos relatórios financeiros produzidos pela Contabilidade Pública pode-se construir os indicadores de desempenho para verificar o nível de eficiência do gestor. Apesar disso, segundo afirma Botelho (2009 p. 83), “o uso dos índices como fonte de informação é incipiente, e sua aplicação, quando ocorre, acontece de forma fragmentada e descontínua”. Portanto, percebe-se que não existe ainda uma utilização dos indicadores de desempenho no setor público de forma eficaz e eficiente e a Contabilidade Pública não vem sendo explorada, com bastante empenho.

No quadro 4 serão expostos alguns dos índices ou quocientes utilizados na análise de desempenho financeiro do setor público:

ÍNDICE	FORMULAÇÃO
Situação Financeira	$\frac{\text{Ativo Financeiro}}{\text{Passivo Financeiro}}$
Situação Permanente	$\frac{\text{Ativo Permanente}}{\text{Passivo Financeiro}}$
Limite de endividamento I	$\frac{\text{Dívida Fundada}}{\text{Receita Líquida Real}}$
Limite de endividamento II	$\frac{\text{Soma das Operações de Crédito}}{\text{Receita Líquida Real}}$
Dispêndio da dívida I	$\frac{\text{Soma da Amortização} + \text{Encargos}}{\text{Receita Líquida Real}}$
Dispêndio da dívida II	$\frac{\text{Soma da Amortização} + \text{Encargos}}{\text{Receita Líquida Real}}$
Resultado Patrimonial	$\frac{\text{Soma do Ativo Real}}{\text{Soma do Passivo Real}}$

Quadro 4 – Indicadores de desempenho para o Setor Público
 Fonte: Kohama, (2000).

Os indicadores de desempenho expostos no quadro 4 foram construídos a partir de variáveis contidas nos Demonstrativos Contábeis exigidos pela Lei Federal 4.320/ 64. Além dos indicadores supracitados, existem outros, o trabalho de pesquisa desenvolvido por Freire *et al* (2007), construiu 6 (seis) outros quocientes destinados a avaliar o desempenho nas entidades públicas, são: Gastos com educação; Gastos com saúde; Gastos com pessoal; Independência financeira; Liquidez e Capacidade de geração de poupança. Os três primeiros indicadores avaliam o desempenho da eficiência dos gastos em áreas específicas e necessárias ao bem-estar da comunidade, e que têm limites de gastos regulamentados pela LRF.

A elaboração dos indicadores de desempenho para as entidades públicas, na tentativa de medir os reflexos das tomadas de decisões dos gestores públicos, na condução de suas políticas, é uma técnica da Contabilidade em fornecer informações comparáveis. Apesar disso, ainda há espaço para pesquisa sobre o tema, no sentido de desenvolver outros índices de medição de desempenho relacionando variáveis, a exemplo das despesas realizadas com a Gestão Ambiental.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

O presente capítulo abrange os resultados da pesquisa empírica realizada para alcançar os objetivos propostos. Após o estudo da teoria sobre o tema envolvido abordado no trabalho, necessário na construção do Marco Teórico, foi desenvolvido um estudo no sentido de verificar os gastos públicos em “Gestão Ambiental” realizados por algumas Prefeituras Municipais do Nordeste brasileiro, entre os anos de 2005 a 2008.

A princípio serão apresentadas algumas características dos Municípios que constituíram a amostra da pesquisa para contextualizá-los. Em seguida serão configurados os valores gastos em ações em Gestão Ambiental em cada um dos municípios. Por fim, os resultados obtidos na pesquisa foram expostos em quadros e tabelas para sintetizar os dados e facilitar a compreensão dos mesmos.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DOS MUNICÍPIOS ESTUDADOS

O Nordeste brasileiro é constituído por 9 (nove) estados e 1.794 (um mil, setecentos e noventa e quatro) municípios conforme dados do IBGE (2010). No desenvolvimento da presente pesquisa, foram selecionados 27 (vinte e sete) municípios no sentido de verificar o quanto as Prefeituras Municipais vem investido na função da Gestão Ambiental e nas subfunções que constituem a respectiva função. Percebeu-se que a norma específica sugere 6 (seis) subfunções para classificação das despesas realizadas com meio ambiente, sendo as seguintes: Preservação e conservação Ambiental; Controle Ambiental; Recuperação de Áreas Degradadas; Recursos Hídricos; Meteorologia; e outras subfunções.

O critério de seleção adotado para escolha da amostra foi o número de habitantes. Portanto, os 3 (três) municípios de cada Estado nordestino com maior população fizeram parte da amostra, conforme tabela 1. Além dos dados adiante, a presente ferramenta traz ainda em seu escopo, o PIB (Produto Interno Bruto) levantado e divulgado pelo IBGE em 2009. Com as duas

informações foi possível determinar o PIB per capita, representando a média por habitante de riqueza gerada no município.

Tabela 1: População estimada, e o PIB dos Municípios pesquisados.

Estados:	Municípios:	Pop. Estim. (2009):	PIB (2009):
Maranhão	São Luís	997.098	R\$ 12.311.941,00
	Imperatriz	236.691	R\$ 1.574.109,00
	Timon	150.635	R\$ 505.947,00
Piauí	Teresina	802.537	R\$ 6.505.610,00
	Parnaíba	146.059	R\$ 617.621,00
	Picos	73.021	R\$ 453.392,00
Ceará	Fortaleza	2.505.552	R\$ 24.474.012,00
	Caucaia	334.364	R\$ 1.469.403,00
	Juazeiro do Norte	249.829	R\$ 1.165.066,00
Rio Grande do Norte	Natal	806.203	R\$ 8.022.875,00
	Mossoró	244.287	R\$ 2.676.568,00
	Parnamirim	184.222	R\$ 1.402.947,00
Paraíba	João Pessoa	702.235	R\$ 6.760.023,00
	Campina Grande	383.764	R\$ 3.098.117,00
	Santa Rita	126.775	R\$ 832.834,00
Pernambuco	Recife	1.561.659	R\$ 20.718.107,00
	Jaboatão dos Guararapes	687.688	R\$ 5.578.363,00
	Olinda	397.268	R\$ 2.179.183,00
Alagoas	Maceió	936.314	R\$ 8.509.919,00
	Arapiraca	210.521	R\$ 1.308.222,00
	Palmeira dos Índios	72.564	R\$ 308.051,00
Sergipe	Aracaju	544.039	R\$ 6.353.205,00
	Nossa Sra. Do Socorro	155.334	R\$ 956.980,00
	Lagarto	92.474	R\$ 533.018,00
Bahia	Salvador	2.998.056	R\$ 26.727.132,00
	Feira de Santana	591.707	R\$ 4.721.367,00
	Vitória da Conquista	318.901	R\$ 2.373.446,00

Fonte: IBGE, 2010.

Percebe-se na tabela 1 que as cidades com mais habitantes em ordem crescente são: Salvador/ BA (2.998.056); Fortaleza/ CE (2.505.552); Recife/ PE (1.561.659); São Luís/ MA (997.098); e Maceió/ AL (936.314), apenas as três primeiras ultrapassaram a casa do milhão de habitantes e todas as cinco cidades são capitais dos seus respectivos Estados. Por outro lado, as de menores populações são: Palmeira dos Índios/ AL (72.564); Picos/ PI (73.021); Lagarto/ SE (92.474); Santa Rita/ PB (126.775); e Parnaíba/ PI (146.059), dentre essas, as três primeiras não atingiram uma marca superior a cem mil habitantes e nenhum dos cinco municípios é capital do seu Estado.

Ainda sim, observa-se que as cidades de maior PIB em valores absolutos são as mesmas de maior população. As três cidades de menor PIB também acompanham a seqüência de menor número de habitantes, e os valores não chegam a cem mil reais, e as duas outras citadas na classificação quanto ao PIB alternaram de colocação em relação ao número de habitantes.

Em linhas gerais, todas as capitais concentram a maior população dos seus Estados, pois são nas respectivas cidades onde está a maior disponibilidade de recursos e as melhores oportunidades de empregos e negócios, dessa forma acabam atraindo mais pessoas, concentrando a geração de renda em poucos municípios.

Dividindo o PIB pela população, tem-se o PIB per capita, o que representa a média do quanto da riqueza é gerado por habitante. Portanto os resultados obtidos dos dez maiores e menores PIB per capita dos municípios pesquisados estão expostos nas tabelas 2 e 3 adiante:

Tabela 2: Dez maiores PIB per capita dos Municípios pesquisados.

Municípios:	PIB per capita (2009)
Recife	R\$ 13,27
São Luís	R\$ 12,35
Aracajú	R\$ 11,68
Mossoró	R\$ 10,96
Natal	R\$ 9,95
Fortaleza	R\$ 9,77
João Pessoa	R\$ 9,63
Maceió	R\$ 9,09
Salvador	R\$ 8,91
Terezina	R\$ 8,11

Fonte: IBGE, 2010.

De acordo com o *ranking* das dez maiores cidades da amostra em PIB per capita no ano de 2009, percebe-se que a seqüência não se repetiu na amostra que apresenta os maiores PIB e população. Infere-se ainda que a capital pernambucana obteve o melhor destaque no índice em análise, com um valor de R\$ 13,27 (treze reais e vinte e sete centavos), neste contexto, pode-se afirmar que cada morador da cidade de Recife produziu na média o referido valor em riquezas. O Estado que apresentou mais de um Município na tabela 2 foi o Rio Grande do Norte, que trouxe Mossoró na quarta colocação, superando a capital do Estado em relação às riquezas produzidas, além das demais capitais que figuraram na tabela ora analisada.

A tabela 3 traz os dez piores desempenhos do PIB per capita em 2009, dentre os municípios estudados. As informações foram obtidas a partir de dados disponibilizados no site do IBGE. Todas as cidades que fazem parte do grupo em destaque na tabela 3 apresentaram resultados abaixo de R\$ 7,00 (sete reais) por pessoa. Portanto, isto representa que cada habitante dos municípios citados produziu em média este valor em riqueza, sendo um valor muito baixo se comparado aos dez maiores PIB per capita expostos na tabela anterior.

Tabela 3: Dez menores PIB per capita dos Municípios pesquisados.

Municípios:	PIB per capita (2009)
Picos	R\$ 6,21
Arapiraca	R\$ 6,21
Nossa Sra. Do Socorro	R\$ 6,16
Lagarto	R\$ 5,76
Olinda	R\$ 5,49
Juazeiro do Norte	R\$ 4,66
Caucaia	R\$ 4,39
Palmeira dos Índios	R\$ 4,25
Parnaíba	R\$ 4,23
Timon	R\$ 3,36

Fonte: IBGE, 2010.

Conforme verifica-se na tabela 3, dentre as cidades pesquisadas, a que apresentou o menor PIB per capita foi Timón, no Maranhão, com um valor médio de R\$ 3,36 (três reais e trinta e seis centavos) das riquezas produzidas por habitante. Os Estados que tiveram duas cidades no *ranking* apresentado foram: Piauí; Alagoas; Sergipe e Ceará, além das 4 (quatro) cidades, o Estado de Pernambuco apresentou apenas um município e ficou fora da lista a Paraíba, o Rio Grande do Norte e a Bahia.

Para complementar a caracterização dos municípios estudados, após análise dos dados quantitativos de caráter geográfico e econômico, foram investigados os sites institucionais das Prefeituras Municipais que fazem parte da amostra. Buscou-se verificar a existência de uma Secretaria ou outra entidade similar que representasse a pasta de meio ambiente nas referidas cidades. Feito o levantamento, percebeu-se que Santa Rita/ PB é a única cidade que não possui nenhum órgão municipal que responde pela área de Gestão Ambiental, demonstrando uma omissão da responsabilidade ambiental ou pouca estrutura para tanto por parte do Poder Executivo da cidade em evidência.

As demais cidades investigadas possuem órgão responsável por gerenciar as questões ambientais do município. Porém, as cidades de Caucaía no Ceará e Campina Grande na Paraíba não possuem Secretarias específicas que gerencie a pasta de meio ambiente, nas situações apresentadas, quem gerencia os recursos destinados a presente área são órgãos subordinados a outras secretarias. Isto pode vir a comprometer o desempenho da gestão ambiental nas cidades em análise, evidenciando uma incipiência na área de meio ambiente por parte das Prefeituras em destaque.

Em um estudo realizado pelo IBGE em parceria com o Ministério do Meio Ambiente a partir de 1999, denominado de Informações Básicas Municipais (MUNIC), voltado para o levantamento de dados na área de meio ambiente em nível municipal, conforme consta no site da referida instituição, verificou que no ano de 2009 apenas 19,51% dos municípios do Nordeste brasileiro não possuíam alguma estrutura específica de caráter público municipal, que gerenciasse a respectiva área. Além disso, foi constatado ainda que apenas 17,50% das Prefeituras Municipais da região nordestina possuíam uma secretaria específica para pasta de meio ambiente. Segue adiante a tabela 4 que sintetiza parte dos resultados do levantamento.

Tabela 4: Municípios, total e com estrutura na área de meio ambiente, por caracterização do órgão gestor do Nordeste brasileiro, 2009.

Estados do Nordeste:	Total:	Com estrutura na área de meio ambiente, por caracterização do órgão gestor						Não possui estrutura específica
		Total dos Municípios com estrutura na área de meio ambiente:	Secretaria municipal exclusiva	Secretaria municipal em conjunto com outras políticas	Setor subordinado a outra secretaria	Setor subordinado diretamente a chefia do executivo	Órgão da administração indireta	
MA	217	184	75	82	24	3	0	33
PI	224	167	46	81	29	11	0	57
CE	184	175	31	116	19	4	5	9
RN	167	123	20	85	18	0	0	44
PB	223	140	18	79	41	1	1	83
PE	185	150	18	81	51	0	0	35
AL	102	87	34	44	8	1	0	15
SE	75	51	10	27	14	0	0	24
BA	417	367	62	211	84	9	1	50
Totais:	1794	1444	314	806	288	29	7	350

Fonte: IBGE, 2010.

As Secretarias Municipais, segundo Kohama (2008), fazem parte da Administração Direta ou Centralizada e tem a função de prestar os serviços públicos sendo uma forma de descentralizar a administração direta, pois está subordinada ao Chefe do Poder Executivo.

Diante disso, cabe à Secretaria de Meio Ambiente prestar serviços que estejam relacionados à preservação ambiental. Infere-se assim, que a descentralização facilitará a execução dos serviços públicos prestados à sociedade, à medida que são atribuídas funções específicas para cada Secretaria Municipal. Nesse contexto, a criação de um órgão de natureza ambiental destinado a gerenciar os recursos públicos destinados ao meio ambiente traz benefícios na mesma área para a cidade contemplada.

4.2 MENSURAÇÃO DOS GASTOS PÚBLICOS EM GESTÃO AMBIENTAL EM MUNICÍPIOS DO NORDESTE BRASILEIRO

Os gastos públicos com Gestão Ambiental, conforme constam nos Demonstrativos Contábeis analisados abrangem seis subfunções: Preservação e Conservação Ambiental; Controle Ambiental; Recuperação de Áreas Degradadas; Recursos Hídricos; Meteorologia e demais subfunções de Gestão Ambiental. Os investimentos evidenciados representam valores gastos em ações e políticas que "direta ou indiretamente, estão associados ao meio ambiente, produzindo impactos presentes e futuros" (CALLADO E CALLADO, 2009, P. 122, APUD ALBUQUERQUE, 2009). Os impactos devem ocorrer de forma positiva, trazendo vantagens ao meio ambiente, como a preservação do equilíbrio ecológico e a recuperação de áreas devastadas pela ação direta do homem ou a partir de conseqüências dos fenômenos naturais.

O âmago do trabalho envolveu os investimentos de natureza ambiental realizados pelas Prefeituras Municipais do Nordeste brasileiro, nesse sentido, a partir do objetivo geral proposto, foram verificados os gastos em Gestão Ambiental realizado durante o período de 2005 a 2008, pelas entidades que fazem parte da amostra do presente estudo. Os dados estão disposto no site da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), após selecionada, as informações foram tabuladas e processadas em planilhas eletrônicas com o auxílio do *Excel*, em seguida os dados foram formatados e expostos em tabelas divididas por Estado, conforme segue.

O Estado do Maranhão localiza-se no extremo Norte da região Nordeste brasileiro está dividido em 217 (duzentos e dezessete) municípios, conforme consta no site do IBGE (2010).

No Maranhão foram selecionadas três cidades para compor a amostra da pesquisa, segundo o critério estabelecido, são elas: São Luís; Imperatriz e Timon.

Foram verificados os gastos públicos municipais realizados com Gestão Ambiental e na tabela 5 adiante constam os referidos dados relativos às cidades do Estado maranhense dentre os anos de 2005 a 2008, divididos por subfunções em cada uma das cidades.

Tabela 5: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de São Luis, Imperatriz e Timon, no Maranhão (R\$).

Despesas	2005	2006	2007	2008
SÃO LUÍS				
Gestão Ambiental	R\$ 930.177,05	R\$ 142.271,81	R\$ 722.946,07	R\$ 1.393.882,62
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ 236.745,62	R\$ 142.271,81	R\$ 100.401,02	R\$ 203.546,20
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ 693.431,43	R\$ -	R\$ 622.545,05	R\$ 1.190.336,42
IMPERATRIZ				
Gestão Ambiental	R\$ -	R\$ 5.731.237,64	R\$ 8.027.531,21	R\$ 8.344.221,39
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ 83.426,30	R\$ 176.229,36	R\$ 54.579,00
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ 5.647.811,34	R\$ 7.851.301,85	R\$ 8.289.642,39
TIMÓN				
Gestão Ambiental	R\$ -	R\$ 89.463,89	R\$ 240.128,97	R\$ 234.717,59
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ -	R\$ 89.463,89	R\$ 240.128,97	R\$ 234.717,59
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -

Fonte: STN, 2010.

Verifica-se na tabela 5 que a Prefeitura Municipal de Imperatriz/ MA foi a cidade que investiu os maiores volumes de dinheiro em meio ambiente dentro da amostra do Estado maranhense, apesar de não ter realizado gasto na área de meio ambiente no primeiro ano da série analisada, nos demais exercícios verificados, a cidade em evidência superou bastante as demais cidades do Maranhão. São Luís investiu recursos em duas subfunções: Preservação e Conservação Ambiental e em outras não especificadas, os referidos gastos foram realizados nos quatro anos avaliados. Os investimentos realizados em Gestão Ambiental pela Prefeitura Municipal de

Imperatriz, grande parte foram classificados como demais subfunções, e não foram classificados de forma tão específico, apenas uma pequena parcela dos recursos foram destinadas a subfunção Recursos Hídricos.

A próxima tabela sintetiza os valores investidos em Gestão Ambiental em 2005 a 2008 classificados por subfunções pelas prefeituras das cidades pertencentes à amostra da pesquisa do Estado do Piauí.

Tabela 6: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de Teresina, Parnaíba e Picos, no Piauí (R\$).

Despesas	2005	2006	2007	2008
Teresina				
Gestão Ambiental	R\$ 236.195,00	R\$ 248.086,33	R\$ 807.705,69	R\$ 1.494.229,14
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ 115.495,00	R\$ 36.677,97	R\$ 154.070,84	R\$ 269.772,27
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ 95.700,00	R\$ 211.408,36	R\$ -	R\$ -
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ 25.000,00	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 7.980,00
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ 653.634,85	R\$ 1.216.476,87
Paranaíba				
Gestão Ambiental	R\$ 1.979,00	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ 1.979,00	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Picos				
Gestão Ambiental	R\$ 506.503,25	R\$ 268.062,11	R\$ 346.810,21	R\$ 434.603,22
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ 247.515,06	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ 268.062,11	R\$ 346.810,21	R\$ 434.603,22
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ 258.988,19	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -

Fonte: STN, 2010.

De acordo com a tabela 6, as cidades do Piauí analisadas na pesquisa realizaram investimentos na área de Gestão Ambiental nos anos estudados, o melhor desempenho entre os municípios piauiense durante os anos de 2007 e 2008 foi o da Prefeitura Municipal de Teresina, realizando gastos ambientais nas seguintes subfunções: Preservação e Conservação Ambiental, Controle Ambiental e Recuperações de Áreas Degradadas. Verificou-se ainda que,

os investimentos na presente função apresentaram crescimento durante os períodos investigados no município em questão. A cidade de Parnaíba foi a que realizou o menor investimento na área de meio ambiente, apenas em 2005 com gastos em Preservação e Conservação Ambiental.

O terceiro município em população do Estado piauiense vem investindo valores em meio ambiente durante cada ano, efetuando os maiores volumes de gastos nos dois primeiros exercícios, dentre as cidades da amostra do Piauí, porém os investimentos realizados na cidade Picos/ PI atingiram apenas as seguintes subfunções: Preservação e Conservação Ambiental, Controle Ambiental e Recursos Hídricos, em anos distintos.

A tabela 7 representa os investimentos em Gestão Ambiental realizados pelos Municípios do Estado do Ceará que fazem parte da amostra da pesquisa entre os anos de 2005 a 2008, classificados por subfunções.

Tabela 7: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de Fortaleza, Caucaia e Juazeiro do Norte, no Ceará. (R\$).

Despesas	2005	2006	2007	2008
Fortaleza				
Gestão Ambiental	R\$ 35.099.778,49	R\$ 43.570.862,00	R\$ 47.848.156,59	R\$ 59.927.363,79
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ 3.115.501,84	R\$ 1.609.584,00	R\$ 274.541,01	R\$ 3.521.153,54
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ 690.229,73	R\$ 842.992,00	R\$ 1.019.324,92	R\$ 490.928,94
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ 31.294.046,92	R\$ 41.118.286,00	R\$ 46.554.290,66	R\$ 55.915.281,31
Caucaia				
Gestão Ambiental	R\$ 33.497,14	R\$ 302.583,59	R\$ 153.429,00	R\$ 687.113,05
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ 644,00	R\$ 4.000,00
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ 302.583,59	R\$ 152.785,00	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ 33.497,14	R\$ -	R\$ -	R\$ 683.113,05
Juazeiro do Norte				
Gestão Ambiental	R\$ 41.272,78	R\$ -	R\$ 3.784,00	R\$ 104.768,00
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ 41.272,78	R\$ -	R\$ 3.784,00	R\$ 104.768,00
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -

Fonte: STN, 2010.

Verificando a tabela 7, percebe-se que a prefeitura municipal da capital cearense foi o município que realizou maiores investimentos na função Gestão Ambiental entre os anos pesquisados no Estado do Ceará. Segundo consta na referida tabela, a Prefeitura Municipal de Fortaleza investiu nas seguintes subfunções: Preservação e Conservação Ambiental, Controle Ambiental e demais subfunções, os presentes gastos aconteceram continuamente durante o período analisado. O município de Caucaia, segundo maior município do estado em população, também realizou investimentos na área de meio ambiente anualmente nas seguintes subfunções: Controle Ambiental, Recursos Hídricos e demais áreas na mesma subfunção. A Prefeitura Municipal de Juazeiro do Norte investiu apenas na Preservação e Conservação Ambiental, houve uma ausência de investimento na área de Gestão Ambiental no período de 2006. Evidenciando assim uma falta de continuidade nos programas e ações empreendidos relacionadas ao meio ambiente.

Na próxima tabela, serão apresentados os gastos com a função de Gestão Ambiental e suas subfunções nas três maiores cidades durante os anos de 2005 a 2008, em termos de número de habitantes, do Estado do Rio Grande do Norte que fizeram parte da pesquisa.

Tabela 8: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de Natal, Mossoró e Parnamirim, no Rio Grande do Norte (R\$).

Despesas	2005	2006	2007	2008
Natal				
Gestão Ambiental	R\$ 666.043,00	R\$ 2.020.474,43	R\$ 1.952.632,53	R\$ 2.763.647,85
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ 550.054,00	R\$ 425.282,85	R\$ 391.103,65	R\$ 1.021.141,09
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ 115.989,00	R\$ 330.166,03	R\$ 397.872,38	R\$ 423.112,36
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ 1.265.025,55	R\$ 1.163.656,50	R\$ 1.319.394,40
Mossoró				
Gestão Ambiental	R\$ -	R\$ 48.850,00	R\$ 6.000,00	R\$ -
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ 48.850,00	R\$ 6.000,00	R\$ -
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Parnamirim				
Gestão Ambiental	R\$ 808.263,70	R\$ 6.350.485,52	R\$ 2.198.299,96	R\$ 17.524.839,86
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ 808.263,70	R\$ 6.350.485,52	R\$ 1.862.344,70	R\$ 12.233.206,99
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -

<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ 335.955,26	R\$ 5.291.632,87

Fonte: STN, 2010.

Segundo consta na tabela 8, a Prefeitura Municipal de Parnamirim/ RN foi destaque na amostra do seu Estado, realizando os maiores volumes de gastos com Gestão Ambiental divididos nas seguintes subfunções: Controle Ambiental e demais subfunções. Os investimentos aconteceram continuamente em cada ano pesquisado. O segundo município pertencente à amostra do Rio Grande do Norte, que mais realizou investimentos em Gestão Ambiental foi a capital, cidade de Natal, os gastos foram realizados nas seguintes subfunções: Preservação e Conservação Ambiental; Controle Ambiental e demais subfunções.

O município de Mossoró efetuou gastos apenas nos anos de 2006 e 2007 na área de Controle Ambiental. Isso mostra que houve uma preocupação na área ambiental nos três municípios em destaque, porém a terceira cidade do presente Estado classificada na pesquisa que realizou o maior volume de gasto com Gestão Ambiental entre as cidades pertencentes ao Rio Grande do Norte. Além disso, verifica-se a descontinuidade dos investimentos por parte da Prefeitura Municipal de Mossoró, demonstrando que foram realizadas as ações e programas isolados em 2006 e 2007 na área de Meio Ambiente.

Na tabela 9 a seguir estão os valores com gastos em Gestão Ambiental durante os exercícios de 2005 a 2008 pelas Prefeituras dos municípios paraibanos que fizeram parte da amostra do trabalho.

Tabela 9: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de João Pessoa, Campina Grande e Santa Rita, na Paraíba (R\$).

Despesas	2005	2006	2007	2008
João Pessoa				
Gestão Ambiental	R\$ 42.409.142,94	R\$ 2.190.422,06	R\$ 2.515.490,01	R\$ 2.721.772,10
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ 37.190.897,11	R\$ 32.985,97	R\$ 75.645,23	R\$ 181.285,03
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ 6.619,00	R\$ 75.611,70	R\$ 60.342,70	R\$ 55.430,57
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ 7.000,00	R\$ 387.768,00	R\$ 271.339,34
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ 16.398,00	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ 5.211.626,83	R\$ 2.058.426,39	R\$ 1.991.734,08	R\$ 2.213.717,16
Campina Grande				
Gestão Ambiental	R\$ 454.167,59	R\$ 195.646,59	R\$ 118.963,61	R\$ 100.549,80
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ 5.675,09	R\$ 2.999,79	R\$ -	R\$ 2.644,00

<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ 21.590,20	R\$ 75.825,57	R\$ 97.901,45
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 4,35
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ 448.492,50	R\$ 171.056,60	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ 43.138,04	R\$ -
Santa Rita				
Gestão Ambiental	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -

Fonte: STN, 2010.

Em relação à amostra selecionada no Estado da Paraíba, verifica-se que o município de João Pessoa, capital do Estado, pulverizou seus gastos em Gestão Ambiental nas seguintes subfunções: Preservação e Conservação Ambiental, Controle Ambiental, Recuperação de Áreas Degradadas, Recursos Hídricos e demais subfunções da mesma área, além disso, verificou-se também que na cidade em destaque foi realizado o maior volume de investimentos entre as cidades do Estado ora evidenciado que fizeram parte da amostra, com destaque para o ano de 2005, com valores de R\$ 42.409.142,94 de gastos na referida função. No entanto, o volume investimento chama a atenção apenas no primeiro ano analisado, caindo bruscamente no ano seguinte e mantendo uma média de pouco mais de dois milhões de investimento.

A segunda colocação da mesma amostra foi com a cidade de Campina Grande, efetuando gastos nas seguintes subfunções: Preservação e Conservação Ambiental, Controle Ambiental, Recuperação de Áreas Degradadas, Recursos Hídricos e demais subfunções. A Prefeitura Municipal de Santa Rita, terceira cidade analisada, não efetuou gastos com meio ambiente em nenhum momento.

Ficou evidenciado na amostra relativa ao Estado da Paraíba, que apenas as Prefeituras das cidades de João Pessoa e Campina Grande realizaram gastos em Meio Ambiente, o que infere-se a preocupação nas respectivas cidades em investir nas políticas sócio-ambiental que visam conservar e preservar os recursos naturais. Porém, a Prefeitura Municipal de Santa Rita não demonstrou preocupação com ações na área ambiental, pois não efetuou gastos em políticas sócio-ambiental durante o período analisado.

A tabela 10 apresenta os investimentos públicos em Gestão Ambiental realizados pelas Prefeituras das cidades pernambucanas que fizeram parte da amostra desse estudo. Os gastos estão classificados por subfunções entre os anos de 2005 a 2008.

Tabela 10: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de Recife, Jaboatão dos Guararapes e Olinda, em Pernambuco (R\$).

Despesas	2005	2006	2007	2008
Recife				
Gestão Ambiental	R\$ 4.234.129,00	R\$ 8.721.589,00	R\$ 8.496.200,46	R\$ 11.332.041,34
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ 3.951.385,00	R\$ 7.965.627,00	R\$ 7.571.994,77	R\$ 10.259.794,45
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ 274.452,00	R\$ 755.962,00	R\$ 924.205,69	R\$ 1.072.246,89
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ 8.292,00	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Jaboatão dos Guararapes				
Gestão Ambiental	R\$ 44.515,91	R\$ 258.405,23	R\$ 248.517,01	R\$ 960.882,36
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ 30.151,05	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ 10.065,77	R\$ 19.656,90	R\$ 64.257,78	R\$ 333.599,30
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ 4.299,09	R\$ -	R\$ 400,00	R\$ 7.950,00
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ 238.748,33	R\$ 183.859,23	R\$ 619.333,06
Olinda				
Gestão Ambiental	R\$ 184.675,93	R\$ 446.499,87	R\$ 459.463,49	R\$ 146.862,49
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ 184.675,93	R\$ 446.499,87	R\$ 459.463,49	R\$ -
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 146.862,49

Fonte: STN, 2010.

Conforme consta na tabela 10, a Prefeitura Municipal pertencente a amostra do Estado de Pernambuco que mais investiu em Gestão Ambiental foi da cidade do Recife, os gastos foram realizados anualmente e divididos entre as seguintes subfunções: Preservação e Conservação Ambiental, Controle Ambiental e demais subfunções. A Prefeitura Municipal da cidade de Jaboatão do Guararapes efetuou investimentos regularmente nos anos estudados, dentre as subfunções que receberam recurso foram: Preservação e Conservação Ambiental, Controle Ambiental, Recursos Hídricos e demais subfunções. No município de Olinda os investimentos abrangem as seguintes subfunções: Preservação e Controle Ambiental nos três primeiros e demais subfunções apenas no último período. Neste sentido, verifica-se que todos os

municípios que fizeram parte da amostra, pertencente ao Estado do Pernambuco efetuaram investimentos em Gestão Ambiental, demonstrando uma preocupação com as questões relativas ao meio ambiente.

A tabela 11 adiante abrange os investimentos em Gestão Ambiental realizados durante os exercícios de 2005 a 2008, pelas três cidades do Estado de Alagoas com maior população.

Tabela 11: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de Maceió, Arapiraca e Palmeira dos Índios, nas Alagoas. (R\$).

Despesas	2005	2006	2007	2008
Maceió				
Gestão Ambiental	R\$ 437.897,77	R\$ 251.499,07	R\$ 484.398,05	R\$ 477.014,31
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ 21.217,53	R\$ 104.852,26	R\$ 153.847,40	R\$ 248.455,80
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ 131.260,40	R\$ 145.776,81	R\$ 312.263,69	R\$ 224.304,31
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ 4.134,50	R\$ 870,00	R\$ 3.915,96	R\$ 4.254,20
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ 281.285,34	R\$ -	R\$ 14.371,00	R\$ -
Arapiraca				
Gestão Ambiental	R\$ -	R\$ -	R\$ 131.588,88	R\$ 699.890,82
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ 131.588,88	R\$ 567.748,24
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 132.142,58
Palmeira dos Índios				
Gestão Ambiental	R\$ 6.800,00	R\$ 9.610,00	R\$ -	R\$ -
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ 6.800,00	R\$ 9.610,00	R\$ -	R\$ -
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -

Fonte: STN, 2010.

Na tabela 11 observa-se que todas as cidades que fizeram parte da amostra do Estado de Alagoas investiram na função Gestão Ambiental, com destaque para a capital – Maceió -, que foi a única a realizar gastos de forma contínua, as demais efetuou investimentos em apenas dois anos. Verifica-se ainda que na cidade de Maceió os gastos foram efetuados nas seguintes subfunções: Preservação e Conservação Ambiental, Controle Ambiental, Recursos Hídricos e as demais funções ambientais.

A Prefeitura Municipal de Arapiraca efetuou gastos apenas nos dois últimos anos analisados, mesmo assim atendendo apenas as subfunções de Controle Ambiental e demais subfunções. A Prefeitura Municipal de Palmeira dos Índios apenas investiu recursos em Gestão Ambiental nos dois primeiros anos levantados e somente na subfunção: Preservação e Conservação Ambiental. Percebe-se que as três prefeituras demonstraram interesse em políticas voltadas ao meio ambiente, realizando investimentos na função “Gestão Ambiental”, porém as duas cidades de menor população da amostra em questão não os fizeram de forma regular, evidenciado assim a falta de continuidade nos programas e ações que atendam área de meio ambiente.

Os investimentos realizados em Gestão Ambiental pelas Prefeituras dos municípios que fizeram parte da amostra do Estado de Sergipe estão na tabela 12 a seguir.

Tabela 12: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de Aracajú, Nossa Senhora do Socorro e Lagarto, em Sergipe (R\$).

Despesas	2005	2006	2007	2008
Aracajú				
Gestão Ambiental	R\$ -	R\$ 20.280,00	R\$ -	R\$ 11.240,00
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ -	R\$ 7.800,00	R\$ -	R\$ -
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ 12.480,00	R\$ -	R\$ 11.240,00
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Nossa Senhora do Socorro				
Gestão Ambiental	R\$ -	R\$ -	R\$ 251.608,00	R\$ 809.978,00
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ 251.608,00	R\$ 809.978,00
Lagarto				
Gestão Ambiental	R\$ -	R\$ 21.693,46	R\$ 30.000,00	R\$ -
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ 30.000,00	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ 21.693,46	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -

Fonte: STN, 2010.

Analisando a tabela 12, verifica-se que os investimentos na função “Gestão Ambiental” entre as cidades do Estado de Sergipe que fizeram parte da amostra do trabalho foram realizados de forma descontínua em relação aos períodos avaliados. A Prefeitura Municipal de Aracajú – capital – realizou gastos com as seguintes subfunções: Prevenção e Conservação Ambiental e Controle Ambiental nos anos de 2006 e 2008. Enquanto que a Prefeitura Municipal de Nossa Senhora do Socorro investiu em outras subfunções nos dois últimos anos. Em Lagarto os gastos em Gestão Ambiental foram realizados nas subfunções Recuperação de Áreas Degradadas e Recursos Hídricos, porém apenas nos anos de 2006 e 2007.

Portanto, percebe-se que houve investimentos na área de Gestão Ambiental nos Municípios em evidência, embora, de certa forma tímida e descontínua, demonstrando uma incipiência em relação ao meio ambiente, por parte do Poder Executivo das cidades sergipanas pesquisadas.

A tabela 13 traz em seu escopo os valores investidos em Gestão Ambiental durante os anos de 2005 a 2008 pelas Prefeituras Municipais que fizeram parte da amostra do Estado da Bahia, os gastos em questão estão classificados por subfunções.

Tabela 13: Investimentos em Gestão Ambiental nas cidades de Salvador, Feira de Santana e Vitória da Conquista, na Bahia (R\$).

Despesas	2005	2006	2007	2008
Salvador				
Gestão Ambiental	R\$ -	R\$ 930.053,84	R\$ 1.086.413,49	R\$ 1.086.794,04
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ -	R\$ 26.129,69	R\$ 13.260,78	R\$ 4.000,00
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ 31.129,39	R\$ 97.293,82	R\$ 7.004,32
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ 650,00	R\$ 3.700,00	R\$ 3.500,00
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ 872.144,76	R\$ 972.158,89	R\$ 1.072.289,72
Feira de Santana				
Gestão Ambiental	R\$ -	R\$ 34.641,00	R\$ 20.117,00	R\$ 45.777,49
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ -	R\$ 9.000,00	R\$ -	R\$ -
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ 20.117,00	R\$ 27.495,00
<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ 25.641,00	R\$ -	R\$ 18.282,49
Vitória da Conquista				
Gestão Ambiental	R\$ 764.285,21	R\$ 939.356,00	R\$ 1.116.099,00	R\$ 1.329.223,88
<i>Preservação e Conservação Ambiental</i>	R\$ 764.285,21	R\$ 939.356,00	R\$ 1.116.099,00	R\$ 1.329.223,88
<i>Controle Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -

<i>Recuperação de Áreas Degradadas</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Recursos Hídricos</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Meteorologia</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
<i>Demais Subfunções - Gestão Ambiental</i>	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -

Fonte: STN, 2010.

A partir da análise realizada na tabela 13, infere-se que a Prefeitura Municipal de Vitória da Conquista foi a única que efetuou investimentos na área de Gestão Ambiental em todos os anos avaliados, dentre as Prefeituras Municipais pertencentes a amostra do Estado da Bahia, apesar de ter centralizado os gastos com meio ambiente apenas com a subfunção Preservação e Conservação Ambiental, demonstrando que na cidade de Vitória da Conquista foram desenvolvidas apenas programas e ações centralizadas na subfunção específica, isso demonstra que os investimentos em meio ambiente não foram distribuídos com outras subfunções, deixando de atender a outras necessidades voltadas ao meio ambiente, podendo ter comprometido a eficiência e a eficácia das políticas públicas ambientais. Entretanto, é importante destacar, que Vitória da Conquista é o terceiro maior município baiano em termos populacional, entretanto foi o que mais investiu dinheiro na área de meio ambiente entre todas as cidades da amostra baiana e durante o período analisado.

Em Salvador e Feira de Santana os investimentos não aconteceram de forma contínua, pois observa-se a ausência de gastos em Gestão Ambiental no ano de 2005 nas Demonstrações Contábeis das duas Prefeituras. As subfunções nas quais a capital baiana efetuou gastos na função em análise foram: Preservação e Conservação Ambiental, Controle Ambiental, Recursos Hídricos e demais subfunções de Gestão Ambiental. A Prefeitura Municipal de Feira de Santana investiu em Preservação e Conservação Ambiental, Controle Ambiental, e demais subfunções.

Após analisado os investimentos em Gestão Ambiental por subfunções em cada município em destaque, os dados foram sintetizado na tabela 14 para verificar os gastos totais com meio ambiente realizado por cada Prefeitura estudada. Neste sentido, a análise da tabela adiante consistiu em verificar os maiores e menores volumes de investimento na função Gestão Ambiental a cada ano, em valores absolutos.

Tabela 14: Investimentos totais em Gestão Ambiental por cidade pesquisada (R\$).

Estados:	Municípios:	Investimentos em Gestão Ambiental			
		2005	2006	2007	2008
MA	São Luís	R\$ 930.177,05	R\$ 142.271,81	R\$ 722.946,07	R\$ 1.393.882,62
	Imperatriz	R\$ -	R\$ 5.731.237,64	R\$ 8.027.531,21	R\$ 8.344.221,39
	Timon	R\$ -	R\$ 89.463,89	R\$ 240.128,97	R\$ 234.717,59
	Terezina	R\$ 236.195,00	R\$ 248.086,33	R\$ 807.705,69	R\$ 1.494.229,14
PI	Parnaíba	R\$ 1.979,00	R\$ -	R\$ -	R\$ -
	Picos	R\$ 506.503,25	R\$ 268.062,11	R\$ 346.810,21	R\$ 434.603,22
	Fortaleza	R\$ 35.099.778,49	R\$ 43.570.862,00	R\$ 47.848.156,59	R\$ 59.927.363,79
CE	Caucaia	R\$ 33.497,14	R\$ 302.583,59	R\$ 153.429,00	R\$ 687.113,05
	Juazeiro do Norte	R\$ 41.272,78	R\$ -	R\$ 3.784,00	R\$ 104.768,00
	Natal	R\$ 666.043,00	R\$ 2.020.474,43	R\$ 1.952.632,53	R\$ 2.763.647,85
RN	Mossoró	R\$ -	R\$ 48.850,00	R\$ 6.000,00	R\$ -
	Parnamirim	R\$ 808.263,70	R\$ 6.350.485,52	R\$ 2.198.299,96	R\$ 17.524.839,86
	João Pessoa	R\$ 42.409.142,94	R\$ 2.190.422,06	R\$ 2.515.490,01	R\$ 2.721.772,10
PB	Campina Grande	R\$ 454.167,59	R\$ 195.646,59	R\$ 118.963,61	R\$ 100.549,80
	Santa Rita	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
	Recife	R\$ 4.234.129,00	R\$ 8.721.589,00	R\$ 8.496.200,46	R\$ 11.332.041,34
PE	J. dos Guararapes	R\$ 44.515,91	R\$ 258.405,23	R\$ 248.517,01	R\$ 960.882,36
	Olinda	R\$ 184.675,93	R\$ 446.499,87	R\$ 459.463,49	R\$ 146.862,49
	Maceió	R\$ 437.897,77	R\$ 251.499,07	R\$ 484.398,05	R\$ 477.014,31
AL	Arapiraca	R\$ -	R\$ -	R\$ 131.588,88	R\$ 699.890,82
	Palmeira dos Índios	R\$ 6.800,00	R\$ 9.610,00	R\$ -	R\$ -
	Aracajú	R\$ -	R\$ 20.280,00	R\$ -	R\$ 11.240,00
SE	N. Sra. do Socorro	R\$ -	R\$ -	R\$ 251.608,00	R\$ 809.978,00
	Lagarto	R\$ -	R\$ 21.693,46	R\$ 30.000,00	R\$ -
	Salvador	R\$ -	R\$ 930.053,84	R\$ 1.086.413,49	R\$ 1.086.794,04
BA	Feira de Santana	R\$ -	R\$ 34.641,00	R\$ 20.117,00	R\$ 45.777,49
	Vitória da Conquista	R\$ 764.285,21	R\$ 939.356,00	R\$ 1.116.099,00	R\$ 1.329.223,88
Média		R\$ 3.217.011,99	R\$ 2.696.002,72	R\$ 2.861.714,19	R\$ 4.171.533,82
Máximo		R\$ 42.409.142,94	R\$ 43.570.862,00	R\$ 47.848.156,59	R\$ 59.927.363,79
Mínimo		R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Desvio Padrão		R\$ 10.326.079,38	R\$ 8.464.103,71	R\$ 9.249.403,03	R\$ 11.851.373,64

Fonte: STN, 2010.

Diante dos resultados sintetizados na tabela 14, percebe-se que a Prefeitura Municipal de Santa Rita/PB foi a única, dentro da amostra pesquisada, que não investiu em Gestão Ambiental, a comprovação com a omissão de políticas públicas no município em destaque é ratificada ao verificar também a ausência de uma secretaria municipal ou outro órgão que gerencie as ações e programas voltados ao meio ambiente. Portanto, ficou evidenciada a falta de responsabilidade ambiental no município em questão, o que pode comprometer a qualidade de vida dos moradores de Santa Rita/ PB. A respectiva cidade foi fundada em 1585 e teve sua origem na economia baseada na produção do açúcar com a construção de engenhos naquela

região, conforme consta no site institucional do referido município. A atividade econômica predominante na cidade em questão tem como consequência o desmatamento de áreas verdes para o plantio e a poluição do ar com a emissão de gases poluentes no processamento da matéria-prima, paradoxalmente, conforme informações publicadas pela Prefeitura Municipal de Santa Rita, nada foi gasto com políticas públicas em Gestão Ambiental.

As demais Prefeituras Municipais pesquisadas realizaram gastos com ações voltadas ao meio ambiente nos anos estudados, em algumas cidades como: João Pessoa/ PB; Natal/ RN e Fortaleza/ CE, os investimentos foram efetuados de forma contínua, enquanto em outras, a exemplo de: Arapiraca/ AL; Mossoró/ RN e Paranaíba/ PI, foram realizados de forma isolada, apenas em alguns exercícios. Nesse contexto, observa-se também uma incipiência na Gestão Ambiental em alguns municípios, realizando gastos com meio ambiente de forma descontínua, demonstrando uma interrupção nos programas e ações voltados à conservação dos recursos naturais.

A Prefeitura Municipal de João Pessoa/PB efetuou o maior investimento em valor absoluto no ano de 2005. A Prefeitura Municipal de Fortaleza/CE teve os melhores desempenhos absolutos nos períodos seguintes, a capital cearense também possui a segunda maior população dentre as que fizeram parte da amostra estudada, o primeiro lugar em números de habitantes é o município de Salvador, que em uma análise geral, não pode ser considerada uma cidade de destaque quanto à questão ambiental.

Em relação a média dos gastos em Gestão Ambiental, no primeiro ano, apenas as cidades de João Pessoa/PB; Fortaleza/CE e Recife/PE mantiveram seus investimentos acima da média que foi de R\$ 3.217.011,99 (três milhões, duzentos e dezessete mil e onze reais e noventa e nove centavos). Nos segundo e quarto exercício, foram somente quatro cidades que ultrapassaram a média, sendo estas: Imperatriz/ MA; Fortaleza/ CE, Parnamirim/ RN e Recife/ PE. No ano de 2007, novamente três cidades (Imperatriz/ MA; Fortaleza/ CE e Recife/ PE) superaram a média que ficou em R\$ 4.171.533, 82 (quatro milhões cento e setenta e um mil e quinhentos e trinta e três reais, e oitenta e dois centavos). Mediante a análise feita, verifica-se que em todos os anos analisados, a maioria das cidades pesquisadas realizou investimentos em Gestão Ambiental bem abaixo da média. Além do mais, em geral, dentre os poucos destaques, apenas o município de Fortaleza/ CE superou a média nos quatro anos analisados.

Entretanto, a partir da análise isolada dos gastos com a função Gestão Ambiental, não é possível afirmar o grau de eficiência e eficácia das ações destinadas à conservação do meio ambiente em cada cidade evidenciada. Segundo constataram Prates e Serra (2009), em estudo realizado sobre os impactos dos gastos no desmatamento da Floresta Amazônica do Pará, enquanto o Governo realiza investimentos que contribuam com a preservação ambiental, outros gastos em algumas ações contribuem com o aumento do desmatamento do meio ambiente. Os autores referendados afirmam que "os fatores influenciados direta ou indiretamente pelo governo, exercido por meio de políticas públicas, têm importante impacto sobre o desmatamento". Portanto, algumas políticas públicas auxiliam ao processo de conservação ambiental, enquanto outros contribuem com a degradação dos recursos naturais, gerando impactos negativos no meio ambiente.

Nesse contexto, se faz necessário relacionar os gastos com Gestão Ambiental a outras rubricas para verificar melhor o desempenho ambiental das entidades de forma mais abrangente.

4.3 INDICADORES DE DESEMPENHO AMBIENTAL NO SETOR PÚBLICO

A combinação dos valores investidos na função Gestão Ambiental com outras variáveis financeiras é relevante para medir o desempenho verde de cada entidade pública. Nesse sentido, para atingir outros objetivos da presente pesquisa científica, foram desenvolvidos indicadores de desempenho ambientais a partir da relação dos gastos com meio ambiente realizados pelas entidades públicas objeto da pesquisa com outras variáveis financeiras e não financeiras para analisar de forma mais ampla e profunda, o desempenho verde das Prefeituras Municipais. A utilização dos indicadores verdes deu uma abordagem relativa na análise dos investimentos realizados.

Segue adiante um quadro que sintetiza os indicadores de desempenho ambiental utilizados no presente estudo. Na construção dos índices foram utilizadas as seguintes variáveis financeiras: a Receita Total, a Despesa Total, a Receita Corrente, e a Receita Tributária, dentre as variáveis não financeiras foram utilizadas o PIB, a área total ocupada pelo município e a população. Todas as variáveis foram relacionadas com os Gastos em Gestão Ambiental.

Apesar de ter combinado dados não financeiros com os gastos públicos direcionados ao meio ambiente, os indicadores de desempenhos construídos e utilizados na pesquisa são classificados como financeiros, pois os resultados foram expressos em valores monetários e conforme Banker, Potter e Srinivasan (2000), os medidores de desempenho em evidência apresentam os resultados em moeda.

Diferente das medidas de desempenho financeiras, os indicadores não financeiros expõem os resultados em outras unidades de referência, tais como: quantidades produzidas, horas, dentre outros. No entanto, Banker, Potter e Srinivasan (2000, p. 3), complementam afirmando que "as medidas não financeiros são os melhores indicadores de empenho da gestão e são importantes na avaliação de desempenho, pois fornecem as medidas mais diretas e imediatas do esforço da gestão do que as medidas financeiras". Portanto, além dos indicadores de desempenho ambiental financeiro, é importante utilizar os índices não financeiros no processo de avaliação de desempenho ambiental, para que se tenha um resultado mais abrangente na análise e dos impactos imediatos das ações e políticas ambientais desenvolvidas pelas Prefeituras Municipais.

No entanto, um dos objetivos do trabalho foi os indicadores financeiros, porém, algumas agências e centro de pesquisa utilizam índices não financeiros, com uma abordagem bastante técnica para mensurar a qualidade ambiental. A exemplo da *Yale University*, que possui uma metodologia própria para mensurar o desempenho ambiental dos países, utilizando indicadores não financeiros classificados como "saúde ecológica" e "vitalidade do ecossistema", subdivididos em 25 (vinte e cinco) variáveis, tais como: nível de poluição dos rios e águas; emissão de gases poluentes na atmosfera; desmatamento e reflorestamento; subsídios para agricultura, dentre outros. Portanto, percebe-se que são indicadores de caráter técnicos, que não quantificam os impactos ambientais causados pela sociedade em valores monetários.

ÍNDICE	FORMULAÇÃO
Desempenho verde das Receitas Totais	$\frac{\text{Gastos com Gestão Ambiental}}{\text{Receita Total}}$
Desempenho verde das Despesas Totais	$\frac{\text{Gastos com Gestão Ambiental}}{\text{Despesa Total}}$
Desempenho verde das Receitas Correntes	$\frac{\text{Gastos com Gestão Ambiental}}{\text{Receita Corrente}}$
Desempenho verde das Receitas Tributária	$\frac{\text{Gastos com Gestão Ambiental}}{\text{Receita Tributária}}$

Desempenho ambiental do PIB	$\frac{\text{Gastos com Gestão Ambiental}}{\text{PIB}}$
Gastos ambientais médios por área (km ²)	$\frac{\text{Gastos com Gestão Ambiental}}{\text{Área total}}$
Gastos ambientais médios por habitante	$\frac{\text{Gastos com Gestão Ambiental}}{\text{Número de habitantes}}$

Quadro 5 – Indicadores de desempenho ambiental para o Setor Público.

Fonte: Elaboração própria, (2010).

Cada indicador dos indicadores supracitados propõe a demonstrar uma informação específica que sirva para avaliar o desempenho ambiental das organizações públicas. Logo, quando aplicados, a diversas entidades, pode-se elaborar um *ranking* apontando as que mais investem em meio ambiente de forma relativa.

Para calcular o desempenho proposto, se faz necessário dividir os Gastos Ambientais com outras variáveis, encontrando assim um índice representativo da *performance* nas entidades públicas. Os resultados da divisão foram multiplicados por cem para transformá-los em percentuais, porém não existe um parâmetro para qualificar os índices em uma escala variando entre excelente e ruim, no entanto quando o resultado da operação for nulo, existem duas hipóteses: 1) as entidades públicas não investem em Gestão Ambiental e 2) os investimentos foram relativamente insignificantes em comparação à outra variável relacionada, em ambas as situações isto pode demonstrar que as Políticas Públicas em Gestão Ambiental não estão sendo priorizadas nos municípios em questão. Todavia, quando o percentual encontrado for positivo não é o suficiente para atribuir conceitos qualitativos, pois não existe parâmetro que possa ser utilizado para atribuir conceitos que variam de excelente para ruim para tal afirmação, entretanto apenas é possível inferir que foram realizados investimentos na área ambiental. Segundo afirmam Ramos e Caeiro (2010), existem muitos indicadores de desempenho ambiental que apresentam características de um quadro ideal, porém é difícil de quantificar as características quando o resultado pode ser considerado ideal. Segundo os mesmo autores, o estabelecimento de um parâmetro que avalie o desempenho ambiental encontra-se em desenvolvimento, necessitando de estudos mais profundos.

Em tese, não existe valor mínimo suficiente ou determinado por norma para ser investido em Gestão Ambiental, quanto mais se faz pelo meio ambiente, melhor. Diante disso, as abordagens utilizadas na análise do presente indicador foram duas: temporal, comparando os resultados entre os períodos; e setorial, verificando os melhores e piores desempenhos alcançados pelas entidades pesquisadas em cada ano.

A criação dos indicadores deu-se a partir da necessidade de identificar o desempenho verde de cada entidade de natureza pública. Portanto, além dos investimentos com Gestão Ambiental, outras variáveis que possuem relação com os referidos gastos foram selecionadas, entretanto, além das variáveis citadas, existem outros itens que poderão fazer parte de futuros estudos na criação de outros índices que avaliem o desempenho verde das entidades públicas. São exemplos de variáveis evidenciadas: quantidade de veículos, um dos principais emissores de gases poluentes emitidos nas cidades e área industrial, urbana e rural. As variáveis em questão que podem produzir informações relevantes quando combinadas com os investimentos em Gestão Ambiental.

Além das abordagens utilizadas na análise dos indicadores em questão, foram verificadas algumas medidas estatísticas que complementam a análise, sendo as seguintes variáveis: média, moda, valor máximo, mínimo e desvio padrão.

4.3.1 Indicador de desempenho verde da Receita Total

O Indicador de desempenho ambiental em questão se propõe a verificar o quanto da Receita Total das entidades públicas vem sendo aplicado em meio ambiente. Portanto, pode ser uma variável relevante à medida que verifica a parte dos recursos que entraram nos cofres públicos e foram gastos com Meio Ambiente, em valores relativos. Segue adiante a tabela 15 com os resultados encontrados.

Tabela 15: Gastos ambientais sobre a Receita total.

Municípios	Gastos ambientais sobre Receita Total			
	2005	2006	2007	2008
São Luís	0,117%	0,016%	0,071%	0,110%
Imperatriz	0,000%	3,804%	4,365%	3,261%
Timon	0,000%	0,084%	0,205%	0,137%
Teresina	0,041%	0,036%	0,101%	0,158%
Parnaíba	0,003%	0,000%	0,000%	0,000%
Picos	1,281%	0,582%	0,577%	0,624%
Fortaleza	2,017%	2,222%	2,152%	2,046%
Caucaia	0,023%	0,157%	0,074%	0,247%

Juazeiro do Norte	0,042%	0,000%	0,003%	0,050%
Natal	0,109%	0,283%	0,235%	0,253%
Mossoró	0,000%	0,022%	0,000%	0,000%
Parnamirim	0,720%	4,789%	1,337%	9,383%
J. Pessoa	7,435%	0,364%	0,373%	0,257%
C. Grande	0,207%	0,070%	0,042%	0,028%
Sta. Rita	0,000%	0,000%	0,000%	0,000%
Recife	0,291%	0,517%	0,462%	0,538%
J. Guararapes	0,017%	0,085%	0,071%	0,234%
Olinda	0,113%	0,228%	0,217%	0,050%
Maceió	0,076%	0,038%	0,060%	0,048%
Arapiraca	0,000%	0,000%	0,069%	0,308%
P. dos Índios	0,019%	0,024%	0,000%	0,000%
Aracajú	0,000%	0,004%	0,000%	0,001%
Nsa. Sra. Socorro	0,000%	0,000%	0,269%	0,645%
Lagarto	0,000%	0,040%	0,050%	0,000%
Salvador	0,000%	0,051%	0,048%	0,042%
F. Santana	0,000%	0,012%	0,006%	0,011%
V. Conquista	0,389%	0,501%	0,499%	0,481%
Média	0,478%	0,516%	0,418%	0,700%
Moda	0,000%	0,000%	0,000%	0,000%
Máximo	7,435%	4,789%	4,365%	9,383%
Mínimo	0,000%	0,000%	0,000%	0,000%
Desvio Padrão	1,463%	1,182%	0,919%	1,874%

Fonte: Pesquisa realizada, 2010.

De acordo com os resultados apresentados na tabela 15, verifica-se que no primeiro ano a Prefeitura Municipal de João Pessoa/PB foi a entidade que teve o percentual maior de parte da Receita Total investida em Gestão Ambiental, correspondendo a 7,43%. No ano de 2006 a Prefeitura que mais destacou-se no indicador em análise foi a da cidade de Parnamirim/ RN, com um percentual de 4,79%, a mesma entidade repetiu a melhor performance no ano de 2008, com um percentual recorde de 9,38%. No ano de 2007 a Prefeitura Municipal de Imperatriz/ MA investiu aproximadamente 4,36% da Receita Total em Gestão Ambiental, sendo o melhor desempenho no de 2007. Percebe-se que apenas a Prefeitura Municipal de Parnamirim/ RN repetiu a melhor performance em dois anos no indicador verde da Receita Total.

Além dos percentuais destacados acima, é importante observar a predominância de resultados nulos, principalmente no primeiro ano da série. Em alguns casos isso demonstra que não houve investimentos em Gestão Ambiental em outros que os gastos não tiveram tanta

representatividade quando comparadas às Receitas Totais das Prefeituras envolvidas na pesquisa. É possível identificar no primeiro ano analisado que o resultado nulo foi a moda dos desempenhos obtidos pelas entidades pesquisadas. Portanto, verifica-se que em 10 (dez) prefeituras obtiveram um desempenho nulo. Nos demais exercícios analisados o resultado 0 (zero) aparece entre 4 (quatro) e 5 (cinco) vezes por ano.

Considerando os índices expostos na tabela 13, as médias apresentadas nos exercícios avaliados foram respectivamente: 0,478%; 0,516%; 0,418%; e 0,700%. Dentre os períodos analisados, apenas as Prefeituras Municipais de Fortaleza/ CE e Parnamirim/ RN se mantiveram acima da média nos 4 (quatro) anos no indicador verde em evidência. A cidade de Picos/ PI ficou abaixo da média só no último exercício e outros 4 (quatro) municípios tiveram desempenho acima em algum dos anos analisados.

Além das observações sobre os pontos fracos identificados a partir do indicador de desempenho ambiental em questão, verificou-se existir ainda 7 (sete) Prefeituras que conseguiram manter-se entre os dez maiores destaques do indicador durante os quatro anos consecutivos, evidenciado assim que nas cidades pesquisadas os investimentos, ações e programas em Gestão Ambiental são desenvolvidos de forma contínua e os valores são representativos quando comparados com a Receita Total.

Portanto, diante dos resultados apresentados, as Prefeituras Municipais que tiveram os melhores desempenhos no presente indicador foram as das cidades de: Parnamirim/ RN; Imperatriz/ MA; Fortaleza/ CE; João Pessoa/ PB; e Picos/ PI respectivamente. Neste sentido, apenas duas capitais foram destaques no índice em quadro, além disso, todos esses municípios são de Estados diferentes. Logo, as cidades analisadas apresentaram resultados baixo na medida de desempenho em quadro, haja vista que o maior percentual da Receita Total que foi gastos em Gestão Ambiental na série histórica foi de 9,38%. Ainda assim, é necessário identificar um percentual médio ideal de investimentos em meio ambiente que represente uma meta para as prefeituras.

4.3.2 Indicador de desempenho verde das Despesas Totais

O presente indicador de desempenho ambiental voltado para as entidade públicas é fruto da relação entre os gastos com Gestão Ambiental e as Despesas Totais, refletindo o quanto das despesas efetuadas pela entidade refere-se aos gastos com ações e programas na área ambiental.

A tabela 16 sintetiza os resultados da variável analisada obtidos a partir da divisão dos valores referente às Prefeituras objetos da pesquisa, durante os exercícios de 2005 a 2008. Novamente também serão apresentadas algumas variáveis estatísticas.

Tabela 16: Participação dos gastos ambientais nas despesas totais.

Municípios	Participação dos gastos ambientais nas despesas			
	2005	2006	2007	2008
São Luís	0,123%	0,016%	0,070%	0,114%
Imperatriz	0,000%	3,838%	4,384%	3,083%
Timon	0,000%	0,077%	0,190%	0,152%
Teresina	0,044%	0,037%	0,078%	0,158%
Parnaíba	0,003%	0,000%	0,000%	0,000%
Picos	1,303%	0,590%	0,615%	0,632%
Fortaleza	2,306%	2,321%	2,081%	2,293%
Caucaia	0,022%	0,163%	0,078%	0,262%
Juazeiro do Norte	0,039%	0,000%	0,003%	0,056%
Natal	0,110%	0,273%	0,220%	0,270%
Mossoró	0,000%	0,020%	0,003%	0,000%
Parnamirim	0,755%	4,682%	1,427%	8,118%
J. Pessoa	8,094%	0,339%	0,372%	0,308%
C. Grande	0,201%	0,070%	0,039%	0,030%
Sta. Rita	0,000%	0,000%	0,000%	0,000%
Recife	0,318%	0,544%	0,457%	0,535%
J. Guararapes	0,018%	0,084%	0,071%	0,234%
Olinda	0,114%	0,221%	0,220%	0,055%
Maceió	0,077%	0,036%	0,059%	0,054%
Arapiraca	0,000%	0,000%	0,063%	0,331%
P. dos Índios	0,019%	0,023%	0,000%	0,000%
Aracajú	0,000%	0,004%	0,000%	0,002%
Nsa. Sra. Socorro	0,000%	0,000%	0,273%	0,673%
Lagarto	0,000%	0,041%	0,051%	0,000%
Salvador	0,000%	0,047%	0,050%	0,042%
F. Santana	0,000%	0,012%	0,005%	0,010%
V. Conquista	0,418%	0,486%	0,494%	0,515%
Média	0,517%	0,516%	0,419%	0,664%

Moda	0,000%	0,000%	0,000%	0,000%
Máximo	8,094%	4,682%	4,384%	8,118%
Mínimo	0,000%	0,000%	0,000%	0,000%
Desvio Padrão	1,596%	1,177%	0,921%	1,648%

Fonte: Pesquisa realizada, 2010.

Fazendo uma análise sobre os dados da tabela 16, verifica-se que o melhor resultado no primeiro ano da presente medida de desempenho alcançado foi o da Prefeitura Municipal de João Pessoa/ PB, com 8,094%, isto se deu pelo alto volume de recursos investidos na função Gestão Ambiental pela referida entidade, porém, os gastos da mesma cidade caíram de forma acentuada nos demais exercícios analisados.

Nos demais anos se destacaram as cidades de Paranamirim/ RN em 2006 (4,682%) e 2008 (4,384%) e Imperatriz/ Ma em 2007 com 8,118% das Despesas Totais sendo destinadas aos gastos com Gestão Ambiental, demonstrando que as entidades estão entre as que mais contribuíram com o meio ambiente, quando comparados os gastos com Gestão Ambiental e as Despesas Totais. Apesar de não existir uma norma específica que regulamente um valor mínimo para gastos relacionados às questões ambientais, sabe-se ser salutar que o Poder Público realize parte dos seus gastos com a preservação ambiental.

No primeiro ano analisado 10 (dez) municípios apresentaram um índice nulo, nos demais exercícios a ocorrência do resultado 0 (zero) variou entre 5 (cinco) e 4 (quatro), fazendo que a moda da performance em todas as séries históricas avaliadas fosse um desempenho nulo. Portanto, algumas Prefeituras não efetuaram gastos com Gestão Ambiental ou os investimentos não tiveram representatividade quando comparados com o total das Despesas, ratificando as observações constatadas no primeiro indicador de desempenho ambiental. Logo, fica evidente falta de prioridade na gestão pública das cidades analisadas quanto às questões ambientais, podendo comprometer o bem-estar social pela quebra do equilíbrio ecológico nos municípios. Por outro lado, 7 (sete) Prefeituras Municipais conseguiram se manter entre as 10 (dez) que mais se destacaram nos quatro exercícios avaliados, comprovando uma continuidade em ações e programas voltados a preservação ambiental.

As médias anuais obtidas no indicador em questão foram respectivamente: 0,517%; 0,516%; 0,419%; e 0,664%, continuando a análise dos resultados expostos na tabela 14, percebe-se que poucas cidades se mantiveram acima das médias nos exercícios avaliados. Apenas os municípios de Picos/ PI; Fortaleza/ CE e Paranamirim/ RN, conseguiram resultados que superaram as médias dos quatro exercícios consecutivos. A cidade de Imperatriz/ MA obteve

o resultado nulo no primeiro ano, porém conseguiu manter-se acima das médias nos demais períodos analisados. Neste contexto, verifica-se que os investimentos em Gestão Ambiental aconteceram de forma tímida na maioria das cidades pesquisadas, fazendo com que o maior número dos municípios pesquisados permanecesse abaixo da média. Portanto, apenas um número reduzido de cidades contribuiu com a média.

Diante do exposto, verifica-se que os melhores desempenhos no presente indicador ambiental também ficaram por conta das mesmas Prefeituras Municipais que se destacaram no indicador anterior, porém houve apenas uma alteração de colocação entre as cidades de João Pessoa/ PB e Fortaleza/ CE, a primeira no indicador evidenciado passou a ocupar o terceiro lugar.

4.3.3 Indicador de desempenho verde das Receitas Correntes

O resultado da relação entre os gastos em Gestão Ambiental e as Receitas Correntes retrata o quanto de tal categoria de receita foi investido em meio ambiente. Assim, representa uma variável relevante na análise do desempenho ambiental das entidades públicas. Sendo assim, os resultados apresentados na tabela 17 adiante expõem valores dos percentuais das Receitas Correntes que cada Prefeitura analisada investe em Gestão ambiental.

Tabela 17: Gastos ambientais sobre as Receitas Correntes.

Municípios	Gastos ambientais sobre as Receitas Correntes			
	2005	2006	2007	2008
São Luís	0,110%	0,015%	0,068%	0,104%
Imperatriz	0,000%	3,603%	4,187%	3,253%
Timon	0,000%	0,090%	0,202%	0,158%
Teresina	0,039%	0,034%	0,100%	0,155%
Parnaíba	0,003%	0,000%	0,000%	0,000%
Picos	1,270%	0,566%	0,587%	0,601%
Fortaleza	1,917%	2,108%	2,199%	2,138%
Caucaia	0,023%	0,163%	0,072%	0,250%
Juazeiro do Norte	0,040%	0,000%	0,003%	0,051%
Natal	0,103%	0,268%	0,232%	0,252%
Mossoró	0,000%	0,021%	0,002%	0,000%
Parnamirim	0,668%	4,452%	1,241%	8,636%

J. Pessoa	7,067%	0,349%	0,361%	0,295%
C. Grande	0,199%	0,071%	0,042%	0,029%
Sta. Rita	0,000%	0,000%	0,000%	0,000%
Recife	0,290%	0,503%	0,457%	0,531%
J. Guararapes	0,016%	0,080%	0,066%	0,215%
Olinda	0,110%	0,224%	0,210%	0,052%
Maceió	0,074%	0,037%	0,059%	0,049%
Arapiraca	0,000%	0,000%	0,077%	0,318%
P. dos Índios	0,018%	0,022%	0,000%	0,000%
Aracajú	0,000%	0,004%	0,000%	0,002%
Nsa. Sra. Socorro	0,000%	0,000%	0,254%	0,603%
Lagarto	0,000%	0,038%	0,047%	0,000%
Salvador	0,000%	0,050%	0,048%	0,042%
F. Santana	0,000%	0,011%	0,005%	0,011%
V. Conquista	0,419%	0,495%	0,502%	0,480%
Média	0,458%	0,489%	0,408%	0,675%
Moda	0,000%	0,000%	0,000%	0,000%
Máximo	7,067%	4,452%	4,187%	8,636%
Mínimo	0,000%	0,000%	0,000%	0,000%
Desvio Padrão	1,392%	1,108%	0,890%	1,744%

Fonte: Pesquisa realizada, 2010.

Diante dos resultados expostos na tabela 17, verifica-se que no primeiro período analisado, novamente o maior percentual foi obtido pela Prefeitura Municipal de João Pessoa/ PB com 7,067% das Receitas Correntes investido na área ambiental, no ano de 2005. Nos demais anos os desempenhos no presente indicador ficaram por conta das cidades de Imperatriz/ MA em 2007 e Paranamirim/ RN nos dois outros. Por outro lado, 10 (dez) cidades apresentaram resultado nulo, demonstrando que mais de 37% (trinta e sete por cento) da amostra da pesquisa não investiram em Gestão Ambiental ou os gastos com a respectiva função foram insignificantes quando comparada com as Receitas Correntes.

De acordo com a tabela 17 em evidência, as médias anuais foram respectivamente: 0,458% (2005); 0,489% (2006); 0,408% (2007); e 0,675% (2008), percebendo assim, um crescimento nas médias nos últimos anos. Porém a maioria dos municípios que fizeram parte da amostra em questão ficou abaixo da média, no primeiro ano 23 (vinte e três) cidades tiveram índices inferiores a média, no segundo e terceiro período foram 21 (vinte e um) e 24 (vinte e quatro) no último. Portanto, infere-se que houve uma maior preocupação com o meio ambiente, por parte de algumas poucas Prefeituras analisadas.

Por fim, os resultados do respectivo indicador de desempenho verde expostos na tabela 17 vêm ratificar o que os outros indicadores já haviam identificado: poucas Prefeituras Municipais se destacaram com investimentos em Gestão Ambiental, pois a média obtida anualmente entre os desempenhos foi constituída por poucas entidades da amostra. Logo, infere-se novamente que existe um baixo investimento na área ambiental por parte das Prefeituras estudadas, evidenciando a falta de compromisso por parte dos gestores públicos pela área ambiental, o que pode gerar problemas de ordem ecológica, comprometendo com o bem-estar da sociedade.

4.3.4 Indicador de desempenho verde da Receita Tributária

O indicador de desempenho verde em destaque é o resultado da combinação entre os valores gastos com a função “Gestão Ambiental” e a Receita Tributária, e se propõe a verificar o quanto das receitas obtidas a partir da arrecadação dos tributos está sendo aplicada em benefício do meio ambiente. Como os tributos são recolhidos aos cofres públicos pelos contribuintes, os valores devem ser revertidos em favor da sociedade. Portanto, além dos serviços de saúde, educação, habitação, estrutura dentre outros, parte dos recursos arrecadados deve ser revertido para os contribuintes com investimentos em meio ambiente para oferecer qualidade de vida e bem-estar.

A tabela 18 traz em sua estrutura os resultados obtidos a partir da comparação entre as duas variáveis evidenciadas nas Prefeituras Municipais que fizeram parte da amostra no presente estudo.

Tabela 18: Gastos ambientais sobre a Receita Tributária.

Municípios	Gastos ambientais sobre a Receita Tributária			
	2005	2006	2007	2008
São Luís	0,595%	0,083%	0,328%	0,503%
Imperatriz	0,000%	56,885%	45,995%	41,627%
Timon	0,000%	4,775%	8,750%	5,381%
Teresina	0,367%	0,318%	0,923%	1,386%
Parnaíba	0,049%	0,000%	0,000%	0,000%

Picos	21,090%	7,856%	9,027%	10,365%
Fortaleza	10,975%	11,601%	11,516%	12,475%
Caucáia	0,354%	2,413%	1,026%	3,719%
Juazeiro do Norte	0,695%	0,000%	0,043%	1,110%
Natal	0,461%	1,159%	1,034%	1,241%
Mossoró	0,000%	0,181%	0,017%	0,000%
Parnamirim	4,514%	33,926%	9,026%	56,942%
J. Pessoa	42,385%	1,882%	2,360%	1,722%
C. Grande	2,440%	0,784%	0,429%	0,319%
Sta. Rita	0,000%	0,000%	0,000%	0,000%
Recife	0,921%	1,711%	1,504%	1,800%
J. Guararapes	0,093%	0,449%	0,466%	1,193%
Olinda	0,560%	1,245%	1,167%	0,306%
Maceió	0,365%	0,183%	0,311%	0,285%
Arapiraca	0,000%	0,000%	1,674%	7,770%
P. dos Índios	0,860%	1,190%	0,000%	0,000%
Aracajú	0,000%	0,016%	0,000%	0,007%
Nsa. Sra. Socorro	0,000%	0,000%	3,665%	8,661%
Lagarto	0,000%	0,839%	1,062%	0,000%
Salvador	0,000%	0,152%	0,157%	0,138%
F. Santana	0,000%	0,082%	0,038%	0,146%
V. Conquista	4,281%	4,601%	4,410%	4,561%
Média	3,371%	4,901%	3,886%	5,987%
Moda	0,000%	0,000%	0,000%	0,000%
Máximo	42,385%	56,885%	45,995%	56,942%
Mínimo	0,000%	0,000%	0,000%	0,000%
Desvio Padrão	8,994%	12,399%	9,050%	13,130%

Fonte: Pesquisa realizada, 2010.

Analisando a tabela 18, observa-se que o melhor desempenho no primeiro ano pesquisado ficou por conta da Prefeitura Municipal de João Pessoa/ PB, que apresentou uma proporção de 42,385% das Receitas Tributárias investidas em Gestão Ambiental. Nos segundo e terceiro períodos os destaques do indicador ambiental em evidência foi da cidade de Imperatriz/ MA, com um índice de 56,88% e 45,99% respectivamente. No último período o melhor desempenho na variável em evidência foi o da Prefeitura Municipal de Parnamim/ RN.

Apesar dos destaques citados, um pouco mais de 37% (trinta e sete por cento) dos municípios apresentaram resultados nulos no ano de 2005, nos anos subseqüentes o número de cidade que zeraram seus desempenhos variaram entre 4 (quatro) e 5 (cinco) cidades. Os resultados expostos vêm a confirmar novamente, que os investimentos em Gestão Ambiental no primeiro ano não priorizado na gestão pública nos municípios que zeraram o resultado no

indicador analisado. O número de Prefeituras que não deram prioridade a área de meio ambiente reduziu nos anos seguintes, mas ainda foi possível identificar entidades com resultados nulos nos períodos analisados.

Em relação ao desempenho médio, percebe-se que nas séries de resultados apresentados na tabela 18, a maioria das Prefeituras Municipais ficou abaixo da média, no exercício de 2005 foram 22 (vinte e duas); em 2006 23 (vinte e três) e nos dois últimos anos analisados 21 (vinte e uma) cidades tiveram desempenho abaixo da média. Nesse sentido, verificou-se que poucas entidades da amostra contribuíram para a formação da média, deixando evidente o descaso com o meio ambiente pelas Prefeituras pesquisadas. Ainda sim, os investimentos públicos em Gestão Ambiental são irrelevantes quando comparados a arrecadação de tributos, carecendo aqui uma regulamentação que institua um mínimo a ser revertido em favorecimento do meio ambiente, forçando as cidades omissas a investirem valores significativos em Gestão Ambiental.

Os índices alcançados na presente medida de desempenho indicam que ao relacionar os investimentos em Gestão Ambiental com a Receita Tributária das cidades pesquisadas, os resultados são insignificantes se comparados com a porcentagem dos gastos públicos mínimos exigidos pela LRF em educação e saúde, que são respectivamente: 25% e 15% da arrecadação municipal. As conclusões foram possíveis a partir dos desempenhos obtidos por cada cidade no indicador verde Gastos Ambientais sobre a Receita Tributária.

4.3.5 Indicador de desempenho Ambiental do PIB

A soma das riquezas produzidas durante um determinado período é denominado de Produto Interno Bruto (PIB), a variável apresentada é um indicador econômico levantado pelo IBGE com a finalidade de identificar os locais onde estão sendo geradas as riquezas no país, sendo assim, as cidades com maiores PIB são as mais ricas. A produção abrange todas as atividades econômicas, tais como: industriais, agrícolas, de serviços. Portanto, o PIB é a soma do valor agregado por cada atividade, conforme consta no site do IBGE.

A relação do PIB de cada um dos municípios com os seus gastos em Gestão Ambiental realizados pelas Prefeituras Municipais representa um indicador de desempenho ecológico relevante, pois espera-se que onde são produzidas a maior parte da riqueza, sejam investidos os maiores volumes na conservação e restauração do meio ambiente. A hipótese se define assim: uma vez que para gerar riquezas a partir da produção de bens e da prestação de serviços há o consumo de recursos naturais, necessita de medidas enérgicas para reduzir os impactos negativos ao meio ambiente gerados pelas respectivas atividades.

A tabela 19 traz em seu escopo os resultados do indicador de desempenho ambiental que relaciona os gastos públicos com Gestão Ambiental e o PIB das cidades pesquisadas durante os anos de 2005 a 2007. A ausência do período de 2008 deu-se pela falta do PIB nos documentos acessados via internet no site do IBGE. Logo, cabe a observação em destaque no presente momento, antes de analisar os dados obtidos.

A relação de causa e efeito do indicador apresentado consiste em medir a representatividade em percentual dos gastos com a função Gestão Ambiental no município em relação às riquezas produzidas na cidade.

Tabela 19: Gastos ambientais em relação ao PIB.

Municípios	Gastos ambientais em relação ao PIB			
	2005	2006	2007	2008
São Luís	9,22%	1,27%	5,87%	0,00%
Imperatriz	0,00%	423,18%	509,97%	0,00%
Timon	0,00%	18,90%	47,46%	0,00%
Teresina	4,51%	4,14%	12,42%	0,00%
Parnaíba	0,40%	0,00%	0,00%	0,00%
Picos	135,12%	61,10%	76,49%	0,00%
Fortaleza	174,97%	195,11%	195,51%	0,00%
Caucaia	2,91%	22,39%	10,44%	0,00%
Juazeiro do Norte	4,82%	0,00%	0,32%	0,00%
Natal	10,02%	27,31%	24,34%	0,00%
Mossoró	0,00%	2,17%	0,22%	0,00%
Parnamirim	71,89%	514,21%	156,69%	0,00%
J. Pessoa	845,49%	36,70%	37,21%	0,00%
C. Grande	20,46%	7,20%	3,84%	0,00%
Sta. Rita	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Recife	25,94%	47,62%	41,01%	0,00%
J. Guararapes	1,05%	5,45%	4,46%	0,00%
Olinda	9,79%	22,24%	21,08%	0,00%
Maceió	6,93%	3,46%	5,69%	0,00%

Arapiraca	0,00%	0,00%	10,06%	0,00%
P. dos Índios	2,83%	3,64%	0,00%	0,00%
Aracajú	0,00%	0,36%	0,00%	0,00%
Nsa. Sra. Socorro	0,00%	0,00%	26,29%	0,00%
Lagarto	0,00%	4,67%	5,63%	0,00%
Salvador	0,00%	3,85%	4,06%	0,00%
F. Santana	0,00%	0,90%	0,43%	0,00%
V. Conquista	42,55%	46,90%	47,02%	0,00%
Média	50,70%	53,81%	46,17%	0,00%
Moda	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Máximo	845,49%	514,21%	509,97%	0,00%
Mínimo	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Desvio Padrão	164,41%	126,37%	103,95%	0,00%

Fonte: Pesquisa realizada, 2010.

Verifica-se na tabela 19 que o melhor desempenho em 2005 no presente indicador ficou por conta da cidade de João Pessoa/ PB, com um percentual de 854,49%; nos períodos seguintes se destacaram os municípios de Parnamirim/ RN com 514,21% e Imperatriz/ MA com 509,97% respectivamente. No ano seguinte, os destaques foram respectivamente: Parnamirim/ RN, Imperatriz/ MA e Fortaleza/ CE e em 2007 os melhores desempenhos também ficaram com os mesmo municípios, alternando os percentuais e as classificações.

Apesar das respectivas cidades aparecerem como destaques no indicador de desempenho ambiental em evidência, apenas Fortaleza encontra-se entre os municípios que geraram as maiores riquezas. De acordo com o levantamento do IBGE, as 4 (quatro) cidades do nordeste brasileiro que tiveram os maiores índices de PIB foram respectivamente: Salvador/ BA; Fortaleza/ CE, Recife/ PE e São Luís/ MA e a ordem de classificação apresentada segundo as riquezas produzidas permaneceu inalterada durante o período de 2005 a 2007. Outras duas capitais alternaram a quinta e sexta colocação no *ranking* do PIB entre os anos pesquisados, foram elas: Natal/ RN nos dois primeiros exercícios em quinto lugar e Maceió/ AL no último.

Portanto, se comparados os resultados obtidos no indicador de desempenho verde em análise com a ordem de classificação das riquezas geradas nas cidades que fizeram parte da amostra, observa-se que somente a cidade de Fortaleza/ CE contribui de forma significativa com o meio ambiente e o município de Salvador/ BA, que produz o maior PIB do nordeste brasileiro, não investe recursos em Gestão Ambiental, de forma significativa em relação as riquezas por lá produzidas.

Analisando os dados estatísticos expostos na tabela 19, percebe-se novamente que a moda dos resultados obtidos no presente indicador de desempenho ambiental nos períodos estudados foi zero. As médias alcançadas foram respectivamente: 50,70%, 53,81% e 46,17%. Portanto, verifica-se que em todos os anos investigados, a maioria das cidades analisadas ficou abaixo das médias, assim sendo, poucos municípios contribuíram de forma positiva para a formação dos respectivos percentuais. Na série temporal analisada, entre 21 (vinte e um) e 23 (vinte e três) cidades ficaram abaixo da média estatística, sendo consideradas quantidades bastantes expressivas em relação à amostra do estudo.

Os resultados da análise realizada expõem novamente a falta de compromisso com a natureza, ao fazer a relação entre os gastos com a função Gestão Ambiental e o PIB, foi possível descobrir que na maior parte dos municípios pesquisados, não existem tal compromisso. Portanto, enquanto utilizam os recursos naturais para produzir riquezas, as respectivas cidades não realizam investimento em programas e ações que buscam a conservação e restauração ambiental, diante do quadro apresentado, os municípios não estão seguindo o princípio da sustentabilidade, podendo comprometer o desenvolvimento das futuras gerações. A presente constatação em relação a omissão e negligência quanto ao meio ambiente pelas entidades públicas vem a corroborar com a observação dos autores Ramos, Alves, Subtil e Melo (2007), que verificaram o mesmo problema em Portugal em uma pesquisa realizada.

4.3.6 Gastos Ambientais médios por área (km²)

Os dados não financeiros são relevantes quando combinados com outras variáveis. Logo, a relação dos gastos em Gestão Ambiental com a área ocupada pelos municípios transparece o valor médio investido em meio ambiente por quilômetro quadrado em cada cidade. É um indicador de desempenho importante, pois se propõe a equalizar os gastos com Gestão Ambiental por quilômetro quadrado realizados pelos Municípios em questão, tendo como parâmetro a extensão territorial. De qualquer forma, o presente dado necessita de maiores investigações no tocante a área preservada, rural e urbana.

A tabela 20 a seguir traz em seu escopo o resultado do investimento médio em Gestão Ambiental por área de cada entidade envolvida na pesquisa, durante os exercícios de 2005 a 2008.

Tabela 20: Gastos ambientais em relação à área do Município (km²).

Municípios	Gastos ambientais em relação a área (km ²) do município			
	2005	2006	2007	2008
São Luís	R\$ 1.124,76	R\$ 172,03	R\$ 874,18	R\$ 1.685,47
Imperatriz	R\$ -	R\$ 4.189,50	R\$ 5.868,08	R\$ 6.099,58
Timon	R\$ -	R\$ 51,39	R\$ 137,93	R\$ 134,82
Teresina	R\$ 134,51	R\$ 141,28	R\$ 459,97	R\$ 850,93
Parnaíba	R\$ 4,54	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Picos	R\$ 630,76	R\$ 333,83	R\$ 431,89	R\$ 541,22
Fortaleza	R\$ 112.139,87	R\$ 139.204,03	R\$ 152.869,51	R\$ 191.461,23
Caucaia	R\$ 27,28	R\$ 246,40	R\$ 124,94	R\$ 559,54
Juazeiro do Norte	R\$ 165,75	R\$ -	R\$ 15,20	R\$ 420,76
Natal	R\$ 3.917,90	R\$ 11.885,14	R\$ 11.486,07	R\$ 16.256,75
Mossoró	R\$ -	R\$ 23,15	R\$ 2,84	R\$ -
Parnamirim	R\$ 6.735,53	R\$ 52.920,71	R\$ 18.319,17	R\$ 146.040,33
J. Pessoa	R\$ 200.991,20	R\$ 10.381,15	R\$ 11.921,75	R\$ 12.899,39
C. Grande	R\$ 731,35	R\$ 315,05	R\$ 191,57	R\$ 161,92
Sta. Rita	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Recife	R\$ 19.512,12	R\$ 40.191,65	R\$ 39.153,00	R\$ 52.221,39
J. Guararapes	R\$ 173,89	R\$ 1.009,40	R\$ 970,77	R\$ 3.753,45
Olinda	R\$ 4.197,18	R\$ 10.147,72	R\$ 10.442,35	R\$ 3.337,78
Maceió	R\$ 856,94	R\$ 492,17	R\$ 947,94	R\$ 933,49
Arapiraca	R\$ -	R\$ -	R\$ 374,90	R\$ 1.993,99
P. dos Índios	R\$ 14,75	R\$ 20,85	R\$ -	R\$ -
Aracajú	R\$ -	R\$ 116,55	R\$ -	R\$ 64,60
Nsa. Sra. Socorro	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.592,46	R\$ 5.126,44
Lagarto	R\$ -	R\$ 22,39	R\$ 30,96	R\$ -
Salvador	R\$ -	R\$ 1.315,49	R\$ 1.536,65	R\$ 1.537,19
F. Santana	R\$ -	R\$ 25,42	R\$ 14,76	R\$ 33,59
V. Conquista	R\$ 238,54	R\$ 293,18	R\$ 348,35	R\$ 414,86
Média	R\$ 13.022,11	R\$ 10.129,57	R\$ 9.559,82	R\$ 16.538,10
Moda	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Máximo	R\$ 200.991,20	R\$ 139.204,03	R\$ 152.869,51	R\$ 191.461,23
Mínimo	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Desvio Padrão	R\$ 43.348,50	R\$ 28.686,82	R\$ 29.868,86	R\$ 45.513,60

Fonte: Pesquisa realizada, 2010.

Verificando a tabela 20, percebe-se que a Prefeitura Municipal de João Pessoa na Paraíba foi a entidade que mais investiu em meio ambiente por quilômetro quadrado no ano de 2005

dentro da amostra pesquisada, com um valor de R\$ 200.991,11. O que representa aproximadamente 0,04% (zero vírgula quatro por cento) do orçamento da cidade em destaque, nos demais períodos analisados o melhor desempenho do indicador em questão ficou por conta da cidade de Fortaleza/ CE, com um valor de R\$ 139.204,57 por quilômetro quadrado; R\$ 152.869,51 e R\$ 191.461,23 respectivamente., representando 0,01% (zero vírgula zero um por cento) do orçamento do município analisado.

O indicador em evidência utiliza de um dado não financeiro. Neste sentido, deve-se verificar as áreas das cidades envolvidas na presente pesquisa e o orçamento que cada uma das prefeituras possuem. Dentre as capitais dos Estados pesquisados, a cidade que apresenta maior extensão territorial é Teresina/ PI, com 1.756 km², seguido de São Luís com 827 km² e Salvador, com 707 km² de área. Os respectivos Municípios possuem os maiores orçamentos dentro dos seus Estados por serem mais desenvolvidas do que as demais cidades dos seus Estados. Logo a relação entre o território municipal e as despesas com a função “Gestão Ambiental” necessita de um aprofundamento, no sentido de verificar a área urbana, rural e preservada. No entanto, o indicador evidenciado não perde sua relevância quanto a sua aplicação para verificar o desempenho ambiental, abrangendo a extensão territorial total de cada um dos municípios. Conforme afirmam Cavalheiro e Del Picchia (1992) *apud* Harder, Ribeiro e Tavares (2006), a área verde mínima por habitante atribuído pela ONU e OMS como ideal para a boa qualidade de vida não é conhecida pelas entidades analisadas, e supõem que abrange as áreas verdes de caráter público destinadas ao lazer da comunidade, como: parques e praças. Os mesmos autores complementam falando da Sociedade Brasileira de Arborização Urbana (SBAU) que sugere uma área de 15 m² por habitante como sendo o índice de área verde ideal.

As três cidades com menores territórios são: Olinda/ PE, com 44 km² de área; Parnamirim/ RN com 120 km²; e Lagarto/ SE com 158 km² de extensão territorial. Nenhuma das cidades é a capital em seu Estado e não apareceram como destaque no indicador de desempenho verde em questão. Além disso, tem seus orçamentos menores que os das capitais dos respectivos Estados.

A partir das médias estatísticas encontradas nas séries temporais do índice em evidência conclui-se novamente que a maior parte da amostra ficou abaixo da medida. Portanto a análise que se faz segue em consonância com as demais realizadas nos indicadores de desempenho

verdes anteriores, onde foi possível verificar que poucas cidades contribuíram de forma positiva para a formação dos valores mencionados.

4.3.7 Gastos totais com o Meio Ambiente por habitante

A relação de causa e efeito entre os Gastos Ambientais e o número de habitantes representa o quanto tem sido investido em meio ambiente por morador de cada cidade. Embora não seja uma variável financeira, a população pode representar uma informação importante, principalmente quando relacionado à outra variável para efetuar comparações relativas. Sendo assim, o indicador de desempenho ora apresentado se propõe a gerar dados que represente os investimentos ambientais de forma relativa, considerando o número de habitantes de um determinado lugar.

Nesse contexto, a tabela 21 apresenta os resultados da respectiva relação obtidos pelos Municípios em questão durante os anos de 2005 a 2008. O trabalho não se propôs a criar parâmetros dos dados obtidos pelos indicadores de desempenho verde, pois não existem ainda resultados que se diga mínimo ideal.

Tabela 21: Gastos ambientais em relação à população.

Municípios	Gastos ambientais em relação à população			
	2005	2006	2007	2008
São Luís	R\$ 0,93	R\$ 0,14	R\$ 0,73	R\$ 1,40
Imperatriz	R\$ -	R\$ 24,21	R\$ 33,92	R\$ 35,25
Timon	R\$ -	R\$ 0,59	R\$ 1,59	R\$ 1,56
Teresina	R\$ 0,29	R\$ 0,31	R\$ 1,01	R\$ 1,86
Parnaíba	R\$ 0,01	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Picos	R\$ 6,94	R\$ 3,67	R\$ 4,75	R\$ 5,95
Fortaleza	R\$ 14,01	R\$ 17,39	R\$ 19,10	R\$ 23,92
Caucáia	R\$ 0,10	R\$ 0,90	R\$ 0,46	R\$ 2,05
Juazeiro do Norte	R\$ 0,17	R\$ -	R\$ 0,02	R\$ 0,42
Natal	R\$ 0,83	R\$ 2,51	R\$ 2,42	R\$ 3,43
Mossoró	R\$ -	R\$ 0,20	R\$ 0,02	R\$ -
Parnamirim	R\$ 4,39	R\$ 34,47	R\$ 11,93	R\$ 95,13
J. Pessoa	R\$ 60,39	R\$ 3,12	R\$ 3,58	R\$ 3,88

C. Grande	R\$ 1,18	R\$ 0,51	R\$ 0,31	R\$ 0,26
Sta. Rita	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Recife	R\$ 2,71	R\$ 5,58	R\$ 5,44	R\$ 7,26
J. Guararapes	R\$ 0,06	R\$ 0,38	R\$ 0,36	R\$ 1,40
Olinda	R\$ 0,46	R\$ 1,12	R\$ 1,16	R\$ 0,37
Maceió	R\$ 0,47	R\$ 0,27	R\$ 0,52	R\$ 0,51
Arapiraca	R\$ -	R\$ -	R\$ 0,63	R\$ 3,32
P. dos Índios	R\$ 0,09	R\$ 0,13	R\$ -	R\$ -
Aracajú	R\$ -	R\$ 0,04	R\$ -	R\$ 0,02
Nsa. Sra. Socorro	R\$ -	R\$ -	R\$ 1,62	R\$ 5,21
Lagarto	R\$ -	R\$ 0,23	R\$ 0,32	R\$ -
Salvador	R\$ -	R\$ 0,31	R\$ 0,36	R\$ 0,36
F. Santana	R\$ -	R\$ 0,06	R\$ 0,03	R\$ 0,08
V. Conquista	R\$ 2,40	R\$ 2,95	R\$ 3,50	R\$ 4,17
Média	R\$ 3,53	R\$ 3,67	R\$ 3,47	R\$ 7,33
Moda	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Máximo	R\$ 60,39	R\$ 34,47	R\$ 33,92	R\$ 95,13
Mínimo	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Desvio Padrão	R\$ 11,75	R\$ 8,29	R\$ 7,40	R\$ 19,22

Fonte: Pesquisa realizada, 2010.

Os resultados expostos na tabela 21 demonstram que no ano de 2005 o melhor desempenho obtido no indicador em destaque ficou por conta da cidade de João Pessoa/ PB, com um valor médio de R\$ 60,39 investidos em Gestão Ambiental por cidadão. O município de Parnamirim/ RN se destacou no segundo e no último ano da pesquisa, com os valores de R\$ 34,47 e R\$ 95,13 respectivamente, no exercício de 2007, o melhor índice alcançado ficou por conta da cidade de Imperatriz/ MA, com um valor de R\$ 33,92 por habitante.

Dentre as cidades que fizeram parte da amostra da pesquisa, a que possui maior população é Salvador/ BA, com um número de 2.998.056; em segundo lugar ficou Fortaleza/ CE com 2.505.552 habitantes e em terceiro foi o município de Recife/ PE com 1.561.659 pessoas residentes. Apenas as 3 (três) superaram a casa dos milhões de habitantes segundo o IBGE. Conforme a classificação do IPEA (2008), uma cidade para ser considerada média tem que possuir entre 100 mil e 500 mil habitantes, a partir daí é denominada de grande. Portanto, da amostra selecionada, infere-se que 12 (doze) cidades são consideradas de médio porte e a mesma quantidade de grande porte, ficando apenas 3 (três) municípios classificados como pequeno.

Diante dos resultados expostos na tabela 21, os municípios que obtiveram os melhores resultados a cada ano possuem os seguintes números de habitantes: João Pessoa/ PB: 702.235; Parnamirim/ RN: 184.222; e Imperatriz/ MA: 236.691. Portanto, os gastos públicos municipais nas três cidades acima representam os maiores volumes que as demais, quando comparadas ao número de habitantes. Por outro lado, os maiores municípios em termos populacionais, apesar de terem realizado gastos volumosos com o meio ambiente em termos absolutos, não tiveram muita representatividade quando relacionados com o número de habitantes.

As médias obtidas nos resultados apresentados na tabela 21 foram R\$ 3,53 (2005); R\$ 3,67 (2006); R\$ 3,47 (2007); e R\$ 7,33 (2008). Logo, percebe-se que em todos os anos analisados, a maioria das Prefeituras ficou abaixo da média, contribuindo para os dados supracitados. Diante disso, poucas cidades contribuíram de forma efetiva com o equilíbrio ambiental por habitante.

Novamente, o presente indicador de desempenho ecológico evidenciou que a área de Gestão Ambiental na maioria das cidades pesquisadas não recebeu recursos de forma representativa em relação à variável comparada, enquanto em outros poucos municípios, os investimentos na presente área aconteceram de forma significativa em relação à população.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A gestão pública tem sido pressionada por força de lei e pelas entidades governamentais e não-governamentais para que exerça sua função de forma íntegra e transparente, no sentido de prestar serviços de qualidade à comunidade, contribuindo com o bem-estar da sociedade. A LRF é um exemplo de um instrumento que exerce pressão sobre a gestão pública em relação aos limites de gastos. Nesse cenário encontram-se as Leis que surgem cada vez mais regulamentando e controlando os gastos públicos, impondo limites e orientando a realização das despesas com as verbas públicas. As questões ambientais não poderiam ficar de fora do processo, uma vez que a Constituição da República Federativa do Brasil destaca a importância da área ambiental ao afirmar que o equilíbrio ecológico é fundamental para o bem-estar da coletividade.

A aplicação e análise de indicadores ambientais voltados para o setor público traz um avanço para as Ciências Contábeis no campo ambiental, ampliando assim a possibilidade de gerar informações à sociedade sobre gestão pública. Ao relacionar variáveis distintas está se construindo ferramentas para produzir informações relativas, quebrando as limitações que os valores absolutos apresentam na análise de desempenhos.

Nesse contexto, a presente pesquisa envolveu as duas áreas: Gestão Ambiental e Contabilidade Pública, identificando os melhores desempenhos ambientais de algumas Prefeituras Municipais nordestinas objetos do trabalho, a partir da combinação de variáveis financeiras e não-financeiras com os gastos realizados na função “Gestão Ambiental” durante os anos de 2005 a 2008.

Diante dos resultados conseguidos, verifica-se que a maior parte das entidades pesquisadas não manteve uma regularidade dos investimentos na função Gestão Ambiental, deixando de realizar gastos em alguns dos anos levantados. Isto demonstra que foram realizadas Políticas Públicas de natureza ambiental isoladamente, porém não tiveram continuidade, comprometendo a eficiência e eficácias dos investimentos necessários, efetuados para financiar os projetos e ações voltados para o meio ambiente. Outras Prefeituras mantiveram gastos com meio ambiente durante todo o período investigado e de forma crescente, evidenciando o compromisso com as questões ambientais e a continuidade das políticas ambientais.

As Prefeituras que realizaram os maiores gastos em valores absolutos em Gestão Ambiental durante o período pesquisado foram as da cidade de João Pessoa/ PB no primeiro ano (R\$ 42.409.142,94) e nos demais anos foi a Prefeitura Municipal de Fortaleza, com investimentos anuais de R\$ 43.570.862,00; R\$ 47.848.156,59; e R\$ 59.927.363,79 respectivamente. Isso comprova que nas cidades em destaques, o Poder Executivo tiver preocupação com as questões ambientais. A capital paraibana efetuou o maior gasto em valor absoluto de todos identificados, porém o valor apresentado aconteceu apenas no primeiro ano, no exercício seguinte os investimentos na área de meio ambiente apresentaram uma queda brusca de aproximadamente 95% e se manteve quase instável, cabendo aqui uma investigação mais profunda sobre a variação elevada.

Os valores absolutos podem não representar os melhores desempenhos verdes, quando não comparados com outras variáveis que mantém relação com a área ambiental e financeira das entidades, daí a aplicação de indicadores ambientais considerando os valores supracitados.

No ano de 2005 quase quarenta por cento da amostra não investiram em Gestão Ambiental, o que demonstra um descaso com o meio ambiente, nos demais períodos a nulidade caiu, variando entre dezoito e quinze por cento. Portanto, o número de cidades que gastaram recursos financeiros com Políticas Públicas voltadas para o meio ambiente aumentou nos três últimos anos. Porém, a boa notícia apresentada necessita de uma análise mais profunda para verificar a omissão dos poucos municípios que ainda não estão realizando investimentos em Gestão Ambiental com regularidade.

Diante do quadro diagnosticado, o Poder Legislativo pode estabelecer uma norma específica exigindo do Executivo um compromisso maior com o meio ambiente, determinando um percentual mínimo de investimento em Gestão Ambiental.

O processo de normatização dos gastos referenciado na Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/ 2000, a qual estabelece limites mínimos e máximos para gastos em algumas funções específicas como educação e saúde, devem ser expandidos para a função Gestão Ambiental, fazendo com que as entidades públicas realizem um investimento mínimo na área de grande relevância para a sustentabilidade do planeta. Enquanto não existir um amparo legal obrigando aos gestores realizarem investimentos desta natureza, ficará sob responsabilidade dos líderes a presente decisão, deixando espaço para omissões de programas e ações que conservem e restaurem o meio ambiente. Portanto, a principal sugestão referendada pela

pesquisa em quadro encontra-se na sugestão de criação de uma emenda constitucional que altere a LRF, no sentido de garantir um percentual mínimo de recursos a ser empregado em Gestão Ambiental, tal alteração constitucional poderia ser denominada de “emenda verde”, em alusão a cor das florestas. Para isto é necessário aprofundar em estudos na área de Gestão Pública Ambiental com urgência para identificar o valor mínimo ideal para os gastos em políticas direcionadas ao meio ambiente, considerado ideal, ampliando a discussão em torno do tema a profissionais de outras áreas que estejam ligadas ao meio ambiente.

Também cabe uma norma impondo aos Poderes Executivos a instituição e manutenção de uma secretaria específica para tratar exclusivamente das questões ambientais e que gerencie os recursos destinados à respectiva área. A criação do órgão proposto deve ser composta por profissionais capacitados e com domínio na área de meio ambiente e sustentabilidade, contribuindo com a racionalidade das decisões em Gestão Ambiental, trabalhando de forma integrada com outras secretarias no desenvolvimento de suas ações.

Os resultados dos indicadores de desempenho ambiental trouxeram à tona valores relativos dos investimentos na função “Gestão Ambiental”, ampliando a visão sobre o estudo do desempenho verde que pode ser ofuscados pelos valores absolutos. Nesse contexto, observou-se que em cada um dos sete indicadores estabelecidos e aplicados as classificações dos desempenhos alternaram-se entre poucas cidades. Portanto, não existiu o predomínio da melhor performance para uma Prefeitura apenas, além disso, verificou-se que, no primeiro ano pesquisado, muitas das Prefeituras anularam os índices, ratificando o descaso com o meio ambiente identificado anteriormente.

Quando combinado os valores dos investimentos em Gestão Ambiental com outras variáveis, identificou-se que das entidades que realizaram os gastos mais elevados nos quatro períodos, apenas as Prefeituras Municipais de João Pessoa/ PB e Fortaleza/CE continuaram se mantendo entre os melhores resultados na série temporal analisada. Entretanto, a Prefeitura Municipal de Fortaleza que havia realizado os maiores gastos em meio ambientes nos demais exercícios foi ofuscada quando relacionado-os com outras variáveis. Isto comprova a incipiência em analisar desempenho apenas comparando valores absolutos, desprezando a relatividade.

Ainda sobre os resultados, percebeu-se que um pequeno grupo da amostra utilizada no estudo se manteve acima das médias anuais dos indicadores em evidência. Logo, conclui-se que

poucas Prefeituras investiram em Gestão Ambiental de forma intensa. Além disso, dentro das estas cidades evidenciadas, verifica-se uma enorme distância entre os melhores desempenhos e as demais performance. Dessa forma, a análise indica que poucas organizações estudadas contribuíram de forma positiva para a formação da média, enquanto a maior parte da amostra colaborou para que o presente dado permanecesse com um índice baixo.

Outro fato relevante que os resultados da pesquisa apontaram, diz respeito à predominância de algumas cidades nos melhores desempenhos dos índices calculados, sendo os seguintes municípios: Imperatriz/ MA; João Pessoa/ PB; Fortaleza/ CE; Parnamirim/ RN; e Picos/ PI. Nesse contexto, é possível afirmar que poucas Prefeituras Municipais se preocuparam em investir no meio ambiente, quantidades significantes, um segundo grupo das entidades pesquisadas realizou gastos ambientais de forma bastante tímida e apenas uma não direcionou nenhum recurso para garantia de um meio ambiente equilibrado. Cabendo aqui questionar se a Prefeitura Municipal de Santa Rita de fato não investiu em Gestão Ambiental, ou realizou alguns gastos públicos voltados ao meio ambiente não foram classificados corretamente pela contabilidade. Um exemplo dessa situação diz respeito à coleta de resíduos, que em sua essência é uma ação de caráter ambiental e consomem recursos em sua execução. Portanto é importante observar se não houve na cidade de Santa Rita/ PB despesa com coleta de lixo.

Apesar de ter-se proposto aqui alguns indicadores de natureza ambiental voltados às entidades públicas, sugere-se ainda novos estudos para se aprofundar no ponto específico da pesquisa apresentada, pois percebeu-se a incipiência de teoria e prática envolvendo os índices para o Setor Público. Cabendo pesquisas na tentativa de estabelecer regras que criem parâmetros para qualificar os desempenhos em escala do tipo: bom, indiferente e ruim, como já aceitos em outros indicadores financeiros destinados a analisar a performance em empresas privadas. Além da lacuna nos parâmetros a ser preenchida por novas pesquisas, outros estudos poderão estabelecer mais indicadores de desempenho verde para a iniciativa pública. As pesquisas sugeridas deverão envolver uma equipe multidisciplinar composta por: ambientalistas, biólogos, ecologistas e profissionais de áreas afins, na tentativa de aumentar a eficiência e eficácia dos indicadores propostos, também é importante estreitar o relacionamento da Contabilidade com as respectivas áreas, ampliando os conhecimentos desenvolvidos entre as ciências envolvidas nos trabalhos em benefício do meio ambiente.

Diante do exposto, conclui-se que há necessidade de verificar ainda a real precisão de investimentos em meio ambiente em cada cidade, diagnosticando os principais problemas

ambientais para priorizar ações que revertam o quadro apresentado. Afinal, o meio ambiente necessita de auxílio de forma enérgica, garantido a sobrevivência de futuras gerações e um ambiente equilibrado, assegurando também as necessidades de consumo da sociedade atual.

REFERÊNCIAS

- Agência Portuguesa do Ambiente. **Sistema de Indicadores de Desenvolvimento Sustentável – SIDS**. Disponível em: <http://www.cm-lousa.pt/agenda21local/docs/4_sistema/SIDS.pdf>. Acesso em: 05 de agosto de 2010;
- ALBUQUERQUE, José de Lima (Organizador). **Gestão Ambiental e Responsabilidade Social: Conceitos, Ferramentas e Aplicações**. São Paulo: Atlas, 2009;
- ANGÉLICO, João. **Contabilidade pública**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2006;
- ATHAR, Raimundo Aben. **Introdução à contabilidade**. São Paulo: Prentice Hall, 2005;
- BANKER, Rajiv D.; POTTER, Gordon; e SRINIVASAN, Dhinu. **An Empirical Investigation of an Incentive Plan Based on Nonfinancial Performance Measures** Disponível em <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=67808>. Acesso em: 12 de julho de 2010;
- BEZERRA FILHO, João E. **Contabilidade pública: Teoria, técnica de elaboração de Balanços e 500 questões**. 2 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006;
- BOTELHO, Milton Mendes. **Manual de controle interno: teoria & Prática**. Curitiba: Juruá, 2009;
- BRAGA, Benedito, *et al.* **Introdução à engenharia ambiental: o desafio do desenvolvimento sustentável**. 2 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2005;
- BRAGA, Célia (organizadora). Diversos autores. **Contabilidade ambiental: ferramenta para a Gestão da Sustentabilidade**. São Paulo: Atlas, 2007;
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2005;
- CARVALHO, Gardênia M. Braga. **Contabilidade ambiental: Teoria e prática**. Curitiba: Juruá, 2007;
- COSTA, Carlos A. G. **Contabilidade ambiental do lixo urbano: um estudo no Município de Passo Fundo/RS**. Dissertação, defendida no PPGCC da Universidade Regional de Blumenau, defendida em 29 de janeiro de 2008;
- DEEGAN, Craig. *Introduction The legitimising effect of social and environmental disclosures: a theoretical foundation*. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, Australia. Vol. 15 No. 3, 2002, pp. 282-311;
- DEEGAN, Craig; RANKIN, Michaela e TOBIN, John,. *An examination of the corporate social and environmental disclosures of BHP. from 1983-1997: A test of legitimacy theory*. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**. Australia Vol. 15 No. 3, 2002, pp. 312-343;
- DONAIRE, Denis. **Gestão ambiental na empresa**. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 1999;
- DIAS, Reinaldo. **Gestão ambiental: responsabilidade social e sustentabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009;
- FERREIRA, Aracéli C de Sousa. *et al* (Organizadores) **Contabilidade ambiental e relatórios sociais**. São Paulo: Atlas, 2008;
- FERREIRA, Aracéli C. de Sousa. **Contabilidade ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável**. São Paulo: Atlas, 2006;

FREIRE, Fátima de Souza, *et. al.* **Finanças públicas municipais: indicadores de desempenho de desenvolvimento fiscal do nordeste brasileiro.** Fortaleza: UFC, 2007;

GIACOMONI, James. **Orçamento público.** 12. ed. São Paulo: Atlas, 2003;

GRAY, Rob; BEBBINGTON, Jan, e WALTERS, Diane. **Accounting for the environment.** New York: ACCA Ed.: 1993;

HARDER, Isabel C. Fialho; RIBEIRO, Roberval C. S.; e TAVARES, Armando R. **Índice de área verde e cobertura vegetal para as praças do Município de Vinhedo, SP.** Disponível em <<http://www.scielo.br/pdf/rarv/v30n2/a15v30n2.pdf>> Acesso em: 12 de junho de 2010;

HENDRIKSEN, Eldon S. e VAN BREDA, Michael F. **Teoria da contabilidade.** 5 ed. São Paulo: Atlas, 2007;

IBGE, **Banco nacional de dados sobre as cidades.** 2010. Disponível em <<http://www.ibge.gov.br/cidadesat/topwindow.htm?1>>. Acesso em: 02 de fevereiro de 2010.

IPEA, **População e PIB das cidades médias crescem mais que no resto do Brasil.** Brasília, 2008. Disponível em <https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/32_release_pibdascidades.pdf>. Acesso em: 28 de julho de 2010;

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Teoria da contabilidade.** 9 ed. São Paulo: Atlas, 2009;

KOHAMA, Hélio. **Balancos públicos: Teoria e prática.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2000;

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade pública: Teoria e prática.** 10 ed. São Paulo: Atlas, 2008;

KRAEMER, Maria Elisabeth P. **Contabilidade ambiental – O Passaporte para a Competitividade.** XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade, Goiânia/GO, outubro de 2000. Disponível em: <http://www.universoambiental.com.br/novo/artigos_ler.php?canal=4&canallocal=4&canalsub2=10&id=166>, Acesso em 12 abril de 2010;

LOBER, Douglas J.; BYNUM, David; CAMPBELL, Elizabeth e JACQUES, Mary. *The 100 plus corporate environmental report study: a survey of an evolving environmental management tool.* **Business Strategy and the Environment**, Vol. 6, 57–73, 1997;

MACHADO JÚNIOR, J. Teixeira, e REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320/ 64 Comentada.** 26 ed. Rio de Janeiro: IBAM, 1995;

MARGULIS, Sérgio. **Regulamentação ambiental: Instrumentos e implementação.** IPEA: texto para discussão 437, Rio de Janeiro: 1996;

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

MARTINS, Eliseu. DE LUCA, Márcia M. Mendes. Ecologia via contabilidade. *Revista Brasileira de Contabilidade.* Brasília, DF: ano 23. n. 86, p. 20-29, mar. 1994

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de metodologia da pesquisa científica.** São Paulo: Atlas, 2007;

O'DONOVAN, Gary. *Environmental disclosures in the annual report Extending the applicability and predictive power of legitimacy theory.* **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, Australia. Vol. 15 No. 3, 2002, pp. 344-371, 2002.

O'DWYER, Brendan. *Managerial perceptions of corporate social disclosure An Irish story.* **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, Austrália. Vol. 15 No. 3, pp. 406-436, 2002;

PAIVA, Paulo R. **Contabilidade ambiental**: Evidencia dos gastos ambientais com transparência e Focada na prevenção. São Paulo: Atlas, 2006;

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

PEDERIVA, João Henrique. **Accountability no setor público**. Brasília, setembro de 1998. Disponível em < <http://cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/view/108> > Acesso em: 26 de março de 2010;

PEIXE, Blênio César Severo. **Finanças públicas**: Controladoria Governamental. Curitiba: Juruá, 2009;

PINTO, Marcos de Oliveira. **Contribuições das Ciências Contábeis para o processo de desenvolvimento sustentável**. Dissertação, defendida na UFF, em outubro de 2005;

QUEIROZ, A. P. et. al. Contabilidade ambiental: ferramenta para a gestão e sustentabilidade. São Paulo: Atlas, 2007;

RAMOS, T. B. *Development of regional sustainability indicators and the role of academia in this process: the Portuguese practice*. **Journal of Cleaner Production**, Vol 17. p. 1101–1115

RAMOS, T. B., MELO, J. J. *The state of environmental performance evaluation in the public sector: the case of the Portuguese Defence Sector*. **Journal of Cleaner Production**, Vol. 17: p. 36-52, 2009;

RAMOS, T. B.; ALVES, Inês; SUBTIL, Rui; e MELO, J. J. *Environmental pressures and impacts of public sector organisations: the case of the Portuguese military*. **Progress in Industrial Ecology**, Vol. 4, No. 5, 2007;

RAMOS, T. B. e CAEIRO. Sandra. *Meta-performance evaluation of sustainability indicators*. **Elsevier Journal** Vol. 10, p. 157–166, 2010;

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

RIBEIRO, M de S. O Custeio por Atividades aplicado ao tratamento Contábil dos Gastos de Natureza Ambiental. **Caderno de Estudos FIPECAFI**, nº 19, V-10, p. 82-91, Setembro/ Dezembro de 1998;

RIBEIRO, Maisa de Souza. **Contabilidade ambiental**. Dissertação, defendida na FEA/USP, em julho de 1992;

RIBEIRO, Maisa de Souza e GRATÃO, Ângela Denise. **Custos ambientais** – o caso das empresas distribuidoras de combustíveis. Trabalho apresentado no VII Congresso Brasileiro de Custos, Recife – PE – 28/07 a 04/08/00.

RIBEIRO, M. de S. e LISBOA, L. P. Passivo ambiental. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília - DF: ano 29, nº 126, p.08-19, nov/dez.2000.

SANTOS, José L., et al. **Teoria da contabilidade**: Introdutória, intermediária e avançada. São Paulo: Atlas, 2007;

SANTOS, Adalto O. et al. **Contabilidade ambiental: um estudo sobre a aplicabilidade em empresas brasileira**. Revista de Contabilidade & Finanças da USP, V. 16, n.º 27, p. 89-99, set/ dez de 2001;

SARKAR, Runa. **Public policy and corporate environmental behaviour: a broader view**. 2008, Disponível em <<http://www3.interscience.wiley.com/cgi-bin/fulltext/117347175/PDFSTART>> Acesso em: 03 de setembro de 2009;

SCARPIN, Jorge Eduardo *et al.* **Entendimento e ações do profissional contabilista perante o mundo sustentável.** 2008. Disponível em:

<<http://www.ead.fea.usp.br/semead/resultado/trabalhosPDF/840.pdf>>. Acesso em: 07 de fevereiro de 2009.

SCHROEDER, R. G., CLARK, M. W. e CATHEY, J. M. *Financial Accounting Theory and Analysis.* New Jersey: John Wiley & Sons, 8^a ed, 2005;

SILVA, Aline C. de Araújo Florentino. **Responsabilidade social e Gestão Ambiental como fatores de competitividade na percepção de gestores de uma organização nacional do setor bancário da cidade de João Pessoa/PB.** Dissertação, defendida no PPGEP/UFPB, em 2008;

STN, **Sistema de Coleta de dados contábeis dos Estados e Municípios – SISTM.** Brasília, 2010 <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/sistn.asp>. Acesso em 12 de fevereiro de 2010;

TINOCO, João E. Prudêncio e KRAEMER, Maria E. Pereira. **Contabilidade e gestão ambiental.** São Paulo: Atlas, 2006;

VALLE, C. E. **Como se prepara para as normas ISSO 14000 – Qualidade Ambiental – O desafio de ser competitivo protegendo o meio ambiente.** São Paulo: Pioneira Administração e Negócios, 1996;

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** 8 Ed. São Paulo: Atlas, 2007;

VELLANI, Cássio L. e RIBEIRO, Maísa S. **Sistema Contábil para gestão da eco-eficiência empresarial.** Revista de Contabilidade & Finanças da USP, n.º 49, jan/ abr de 2009;

WERNKE, Rodney. **Custos ambientais:** uma abordagem teórica com ênfase na obtenção de vantagem competitiva. Revista de Contabilidade do Conselho Regional de São Paulo. São Paulo – SP: ano 5, nº 15, p. 40-49, mar. 2001.



AUTORIZAÇÃO

Pelo presente, autorizo o Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UnB, UFPB e UFRN a divulgar tanto em meio magnético, “on line” ou forma impressa, a minha dissertação intitulada “INDICADORES DE DESEMPENHO AMBIENTAL EM MUNICÍPIOS NORDESTINOS NO PERÍODO DE 2005 A 2008” defendida para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

João Pessoa, 11 de outubro de 2010.

THIAGO ALEXANDRE DAS NEVES ALMEIDA



-y) BOTO

Termo de Autorização para Publicação de Teses e Dissertações Eletrônicas (TDE) na Biblioteca Digital de Teses e Dissertações (BDTD)

Na qualidade de titular dos direitos de autor da publicação, autorizo o IBICT a disponibilizar através do site <http://bdt.d.ibict.br/bdt.d/>, sem ressarcimento dos direitos autorais, de acordo com a lei nº 9610/98, o texto integral da obra abaixo citada, conforme permissões assinaladas, para fins de leitura, impressão e/ou download, a título de divulgação da produção científica brasileira, a partir desta data. (11/ 10/ 2010)

1. Identificação do material bibliográfico: () Tese (x) Dissertação

2. Identificação da Tese ou Dissertação:

Autor: Thiago Alexandre das Neves Almeida

RG: 1.753.840 SSPPB CPF: 978.737.644-00

Orientadora: Dra, Fátima de Souza Freire

Co-Orientador: Dra, Renata Paes de Barros Câmara Número de páginas: 121

Membros da Banca:

Dr, Vicente Lima Crisóstomos – Membro externo

Dr, Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante – Membro interno suplente

Data de Defesa: 07/ 10/ 2010

Título: Indicadores de desempenho ambiental em municípios nordestinos no período de 2005 a 2008.

Instituição de Defesa: Universidade Federal da Paraíba

Afiliação: Universidade Federal de Campina Grande

Área do Conhecimento: Contabilidade Ambiental

Palavras-chave: Contabilidade Ambiental, Gestão Pública Ambiental e Indicadores de desempenho ambiental no Setor Público.

3. Agência de fomento:

4. Informação de acesso ao documento:

Liberação para publicação: (x) Total () Parcial

Em caso de publicação parcial, especifique o(s) arquivo(s) restrito(s):

Arquivo (s) Capítulo (s). Especifique:

Assinatura do autor

Data

A restrição (parcial ou total) poderá ser mantida por até um ano a partir da data de autorização da publicação. A extensão deste prazo suscita justificativa junto ao IBICT. Todo o resumo e os metadados ficarão sempre disponibilizados.

Havendo concordância com a publicação eletrônica, torna-se imprescindível o envio do(s) arquivo(s) em formato digital PDF da tese ou dissertação.