

Eixo Temático: Inovação e Sustentabilidade

CUSTOS AMBIENTAIS: UM ESTUDO DE CASO EM UM LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS

ENVIRONMENTAL COSTS: A CASE STUDY IN A CLINICAL LABORATORY

Cristiane Ferreira De Souza Araujo, Fabiane Tubino Garcia e Sandra Carolina Weber Wilchen

RESUMO

Este artigo foi construído com a finalidade de aprimorar estudos no campo dos custos ambientais existentes em empresas de pequeno e médio porte no que diz respeito a prevenção, avaliação, falhas internas e externas, entendendo que devido à crescente e assustadora degradação ambiental e aos desastres ambientais que tem chocado a sociedade em geral, as empresas sentem-se obrigadas a adotarem objetivos que vão muito além da obtenção de lucros, passando assim a levar em consideração também o bem-estar da população e do ambiente em que estão inseridas.

Para obtenção dos resultados desse estudo foi desenvolvida uma pesquisa de orientação qualitativa, onde foi aplicada uma entrevista estruturada com perguntas abertas com a gerente geral da empresa objeto destes estudos, as respostas desta entrevista serviram de embasamento teórico para análises e resultados.

Palavras-chave: resíduos sólidos, meio ambiente, descarte consciente.

ABSTRACT

This article was designed to improve studies in the field of environmental costs in small and medium-sized enterprises with regard to prevention, evaluation, internal and external failures, understanding that due to the increasing and frightening environmental degradation and environmental disasters Which has shocked society in general, companies feel obliged to adopt goals that go far beyond earning profits, thus taking into account also the well-being of the population and the environment in which they are inserted.

To obtain the results of this study, a qualitative orientation research was developed, where a structured interview with open questions was applied with the general manager of the company object of these studies, the answers of this interview served as theoretical basis for analysis and results.

Keywords: solid waste, environment, conscious disposal.

1. INTRODUÇÃO

Tendo em vista que o custo é um dos elementos fundamentais da gestão estratégica, as empresas costumam dedicar uma maior atenção, estudo e análise àqueles custos mais relevantes, com o objetivo de atingir melhores resultados e garantir a continuidade do negócio.

Contudo devido à crescente e assustadora degradação ambiental e aos desastres ambientais que tem chocado a sociedade em geral, as empresas sentem-se obrigadas a adotarem objetivos que vão muito além da obtenção de lucros, passando assim a levar em consideração também o bem-estar da população e do ambiente em que estão inseridas.

Essas ações ambientais geram diferentes custos às organizações, e apesar da importância dada atualmente à contabilidade ambiental, muitos gestores ainda apresentam dificuldades em identificar e mensurar corretamente esses custos já que não existe um modelo específico para isso, muito menos avaliar se esses investimentos estão trazendo algum tipo de retorno para a organização.

Sendo assim Ribeiro (2010) afirma que o conjunto de demonstrações contábeis pode servir de instrumento para tornar público o desempenho e empenho da empresa de forma a mostrar a sua conduta e seus efeitos sobre a população, já que oferecer benefícios, ou então, não causar malefícios a sociedade passou a ser o comportamento politicamente correto exigido.

Nesse sentido o presente trabalho buscou responder a seguinte pergunta problema: **Quais são os custos ambientais existentes em um laboratório de análises clínicas no que diz respeito a prevenção, avaliação, falhas internas e externas?**

Para tanto elencou-se o seguinte objetivo geral: Analisar os custos ambientais existentes em um laboratório de análises clínicas nas quatro dimensões: custos de prevenção, avaliação, falhas internas e falhas externas. E específicos: Verificar se existe um sistema de gestão ambiental na empresa; Identificar os custos ambientais em quatro dimensões: prevenção; avaliação; falhas internas; e falhas externas; Examinar os relatórios contábeis para verificar como são evidenciadas as informações ambientais; e Propor ações para a melhoria da gestão ambiental na empresa, se necessário.

Há algumas décadas a sociedade passou a reconhecer que a preservação do planeta Terra significava também a preservação da própria vida. Juntamente com o advento dessa consciência ambiental surgiram diversas formas de pressão sobre entidades que não adotassem um comportamento ambiental adequado.

Como demonstrado por Filho (2009) atualmente, face a crescente concorrência causada pela globalização, os clientes estão cada vez mais informados e predispostos a comprar e usar produtos que respeitem o meio ambiente, sendo assim o produto ecologicamente correto vende mais e conquista a preferência do consumidor.

Nesse sentido a gestão ambiental no âmbito empresarial passou a servir como ferramenta de competitividade e diferencial estratégico, pois consumidores, colaboradores e principalmente investidores passaram a considerar as questões ambientais no processo de tomada de decisão, já que os passivos ambientais podem afetar diretamente a rentabilidade da empresa.

Por outro lado a contabilidade, ao realizar a avaliação patrimonial, busca contribuir com informações importantes ao processo de tomada de decisão, promovendo uma melhor alocação de recursos e auxiliando na avaliação dos resultados obtidos.

Os investimentos na área ambiental, assim como qualquer outro investimento realizado pela empresa precisam ser analisados para saber se os mesmos estão trazendo o retorno esperado, principalmente porque esses investimentos não costumam trazer um retorno imediato.

As questões ambientais podem gerar custos para a empresa de diferentes formas, envolvendo questões punitivas, questões corretivas e questões preventivas. No entanto, não basta apenas que a empresa realize ações no sentido de melhorar a sua gestão ambiental, é necessário que ela demonstre para a sociedade o que está sendo feito.

Para Epelbaum (2004) a demonstração das ações ambientais representa um fator competitivo de peso e pode ser uma excelente ferramenta de marketing no sentido de construir uma imagem de empresa responsável, possibilitando a obtenção de melhores taxas de crédito e melhores avaliações do mercado financeiro, além de melhorar o relacionamento com os consumidores e a sociedade.

Em laboratórios de análises clínicas, as atividades são altamente perigosas e lesivas ao meio ambiente, portanto, necessitam de melhoria contínua em seus processos, procurando minimizar os impactos ambientais e é, neste contexto, que este trabalho se justifica.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Gestão Ambiental nas Organizações e Modelos de Gestão

Para Barbieri (2011) a administração ou gestão do meio ambiente, ou simplesmente gestão ambiental pode ser entendida como as diretrizes e atividades administrativas ou operacionais, tais como planejamento, direção, controle e alocação de recursos e outras atividades realizadas com a finalidade de gerar efeitos positivos sobre o meio ambiente, seja reduzindo, eliminando ou compensando os danos causados pela ação humana, ou até evitando que eles surjam.

Nesse mesmo sentido Tinoco e Kraemer (2011) afirmam que a gestão ambiental é tudo o que a empresa faz para minimizar ou eliminar os efeitos negativos que suas atividades provocam no ambiente, visando possuir controle sobre os impactos ambientais de uma atividade.

Na definição de Lanna (1995) gestão ambiental é o processo de harmonização das ações dos diferentes agentes sociais que se relacionam em um determinado espaço, e que com base em princípios e diretrizes previamente definidos buscam adequar os meios de exploração dos recursos naturais, econômicos e socioculturais às especificidades do meio ambiente.

Nesse contexto, gestão ambiental não é apenas uma atividade filantrópica ou um tema exclusivo para ecologistas e ambientalistas, mas também uma atividade que pode gerar ganhos financeiros para as organizações. Além disso, somente é possível garantir o sucesso de uma gestão sócio ambiental com a conscientização de todos os agentes envolvidos, indústrias, chefes de governo, órgãos ambientais, entidades e sociedade em geral (TACHIZAWA, 2010).

Para Novaretti (2009), a grande questão a ser considerada é a busca por uma forma de aproveitar os recursos naturais, pensando no equilíbrio entre meio ambiente e crescimento urbano, a fim de tornar a relação sustentável. O autor ainda apresenta a importância de conhecer as realidades e vulnerabilidades do meio ambiente e que, além disso, é necessário aplicar o processo de gestão ambiental para que ele não exista apenas teoricamente.

A questão ambiental não pode mais ser vista como entrave ou modismo no dia-a-dia da indústria. Degradação ambiental não é o 'mal necessário' indispensável para que haja desenvolvimento. Ao contrário, o desenvolvimento sustentável da sociedade deveria coincidir com o crescimento sustentado da economia: a proteção ambiental é intrínseca à vida humana e faz bem aos negócios (EPELBAUM, 2007 *apud* CAMPANER; ARAÚJO; PINHEIRO, 2009).

Em razão das exigências da sociedade de um posicionamento mais consistente e responsável das organizações, a fim de minimizar a diferença verificada entre resultados econômicos e sociais, bem como da preocupação ecológica que tem ganhado destaque

significativo, tem-se exigido das organizações um novo posicionamento em sua interação com o meio ambiente (CAMPANER; ARAÚJO; PINHEIRO, 2009).

Para Barbieri (2011) qualquer proposta de gestão ambiental inclui no mínimo três dimensões: (1) a dimensão espacial que concerne área na qual espera-se que as ações de gestão tenham eficácia; (2) a dimensão temática que delimita as questões ambientais as quais as ações se destinam; e (3) a dimensão institucional relativa aos agentes que tomam as iniciativas de gestão.

Tinoco e Kraemer (2011) ressaltam que para a institucionalização da gestão ambiental na empresa, é necessário seguir os seguintes princípios: a) política do ambiente, que corresponde à posição e o comprometimento da empresa em relação ao meio ambiente, através de um processo de melhoria contínua; b) planejamento, considerado pelos autores um fator essencial para o sucesso do sistema de gestão ambiental, pois por meio do planejamento é possível identificar os pontos principais a serem alcançados; c) implementação, que corresponde a definição de regras internas, divisão de responsabilidades e autoridades; d) verificação e ações corretivas, pois não basta implementar, é necessário controlar e, quando necessário, aplicar ações corretivas; e) revisão pela direção, que corresponde a revisão por parte da direção das políticas, objetivos e procedimentos estabelecidos em relação a gestão ambiental.

Um sistema de gestão ambiental eficiente além de reduzir custos e otimizar processos, possui um efeito importante sobre a imagem da empresa. A adoção de processos produtivos que minimizam a geração de externalidades negativas e, além disso, programas que visam internalizar os efeitos negativos gerados por suas atividades sobre a sociedade conferem às empresas status de empresa responsável ambientalmente (SOUZA, 2006).

Conforme Ribeiro (2010) a responsabilidade social da empresa deveria voltar-se a eliminação e/ou redução dos efeitos negativos do processo produtivo e a preservação dos recursos naturais, principalmente os não renováveis, por meio da adoção de tecnologias eficientes, concomitantemente ao atendimento dos aspectos econômicos. Seu papel deveria ir além do cumprimento das exigências legais, visando, também, ao bem-estar social presente e futuro, além de tornar públicos e claros seus empreendimentos nesse sentido.

A fim de dar sustentação à gestão ambiental, Aguiar (2004) afirma que é necessário que os grupos que formam a sociedade se organizem. Governos, empresas e outras comunidades se preparem, de maneira implícita ou explícita para a gestão ambiental.

Sistemas de gestão são estruturas gerenciais voltadas para a administração global ou de temas específicos dentro de uma organização. Como exemplos, cita-se, os sistemas de gestão da produção em indústrias, sistemas de gestão da qualidade em empresas e organismos de diversos tipos, e os sistemas de gestão ambiental baseados em modelos internacionais. Portanto, os sistemas de gestão ambiental podem ser compreendidos como sendo a estrutura gerencial montada dentro de uma organização para tratar suas questões ambientais (AGUIAR, 2004).

Segundo Barbieri (2011) para que uma empresa se torne ambientalmente responsável é fundamental a adoção de um modelo de gestão ambiental, pois este faz com que haja coerência na realização das atividades desenvolvidas por diferentes pessoas, em diversos momentos e locais e sob diferentes modos de ver as mesmas questões. Barbieri (2011) traz como principais modelos de gestão ambiental: a Administração da Qualidade Ambiental Total (TQEM), a Produção Mais Limpa, a Ecoeficiência e o Projeto para o Meio Ambiente (DfE).

2.2 Custos Ambientais

Para Schenini (2005) um dos fatores que auxiliam na busca pela vantagem competitiva é um eficiente gerenciamento ambiental que objetive, dentre outros fatores, a quantificação

dos custos ambientais. Além disso, planos de redução nos custos das externalidades decorrentes de multas e reclamações de órgãos fiscalizadores, como também atendimento à legislação, e as economias quanto às perdas e desperdícios, melhoram a imagem do produto no mercado.

Rossato, Trindade e Brondani (2009) relatam que para compreender o que é custo ambiental e como identificá-lo, é necessário saber primeiramente como se dá a interação das empresas com o meio ambiente, seja por meio do consumo de recursos naturais renováveis e/ou não renováveis para a geração de renda, de serviços ou de bens, seja por meio da produção de resíduos e de sua disposição.

Ribemboim (2009) define os custos ambientais como o valor do dano causado ao meio ambiente, avaliado sob a ótica social. Assim, comunidades mais pobres, cujas necessidades básicas ainda não são plenamente satisfeitas, costumam imputar valores mais baixos à degradação ambiental, sobretudo em itens relativos à perda de biodiversidade, à deterioração paisagística ou aos direitos das futuras gerações.

Ainda para o mesmo autor, embora o valor atribuído ao dano seja uma função da renda das pessoas, o nível de escolaridade e conscientização das populações pode alterar significativamente o resultado do levantamento de custos. Não raro, os baixos valores atribuídos a deterioração decorrem precisamente do desconhecimento das implicações decorrentes de mudanças no meio ambiente (RIBEMBOIM, 2009).

Assim para Ribeiro (2010 p. 183) “os custos ambientais são representados pelo somatório de todos os custos dos recursos utilizados pelas atividades desenvolvidas com propósito de controle, prevenção e recuperação nesse setor”.

A Contabilidade de Gestão Ambiental, ao identificar, avaliar e imputar os custos ambientais permite aos gestores adotar práticas para reduzir custos. Essas economias/reduções geralmente são resultado, por exemplo, da substituição de produtos tóxicos por não tóxicos, da gestão de resíduos perigosos, de uma mais eficiente utilização de materiais o que evita desperdícios e gastos desnecessários (TINOCO E KRAEMER, 2011).

De acordo com Bergamini (2000, p.10), custo ambiental compreende o gasto referente ao gerenciamento de uma maneira responsável, dos impactos da atividade empresarial no meio ambiente, assim como qualquer custo incorrido para atender os objetivos e exigências ambientais dos órgãos de regulação, devendo ser reconhecido a partir do momento em que for identificado.

Os autores ainda afirmam que os custos ambientais podem classificar-se, também, em diretos, indiretos e contingentes ou intangíveis, além dos custos em decorrência dos processos empresariais divididos em custos potencialmente ocultos, custos convencionais, custos com contingências e, por último, custos de imagem e relacionamento.

Assim, de acordo com Ribeiro (2010) segregam os custos ambientais em duas categorias, que incluem as demais, são elas: custos do controle ambiental (de prevenção e de avaliação); e custos das falhas do controle ambiental (falhas internas e falhas externas).

Quanto às categorias de custos ambientais, Moura (2000); Fagundes, Vaz e Hatakeyama (2009), Rossato; Trindade e Brondani (2009); Ribeiro (2010) e Barbieri (2011) apresentam conceitos semelhantes, a seguir:

Tabela 01 – Custos ambientais: categorias e conceitos

Categorias	Classificações	Conceitos
Custos de controle ambiental	Prevenção	Gastos com atividades que visam prevenir os danos ambientais em todas as fases do ciclo de vida do produto
	Avaliação	Gastos relacionados com a ações de garantia do cumprimento das normas ambientais dos produtos, são as ações despendidas em inspeções, testes e auditorias da qualidade ambiental
Custos das falhas no controle ambiental	Falhas internas	São os desperdícios gerados devido à ausência de controle da produção, como por exemplo: a necessidade de correção de problemas ambientais, recuperação de áreas devastadas, desperdícios de recursos naturais
	Falhas externas	Abrangem todos os gastos relativos ao não atendimento das normas e legislações ambientais, bem como, as não conformidades exigidas fora dos limites da empresa, como por exemplo, queixas ambientais dos consumidores

Fonte: Elaborado pela autora com base em Moura (2000); Fagundes, Vaz e Hatakeyama (2009), Rossato, Trindade e Brondani (2009); Ribeiro (2010) e Barbieri (2011)

Assim Ribeiro (2010) afirma que os desembolsos adicionais, na área ambiental, requeridos pelos processos produtivos, se bem administrados, podem resultar em economia de custos, essencialmente, no que se refere à redução de perdas de matéria-prima, à otimização da produtividade e à melhoria das condições de competitividade no mercado.

2.2.1 Balanço Social, Relatório de Sustentabilidade e Demonstração do Valor Adicionado (DVA)

Verificando a relevância de informações divulgadas pelas empresas, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio da Resolução nº 1.003/04, aprovou em 19 de agosto de 2004 a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica, NBTC-15, que trata de Informações de Natureza Social e Ambiental. Conforme cita Moura (2008) a norma é um documento de caráter privado, elaborada por uma entidade credenciada. A respectiva norma descreve os procedimentos para evidenciação de informações de natureza social e ambiental, com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade. Destaca-se o entendimento de natureza social e ambiental como: a) a geração e a distribuição de riqueza; b) os recursos humanos; c) a interação da entidade com o ambiente externo; d) a interação com o meio ambiente.

Dias Filho (2007, p. 1) destaca que “muitas empresas vêm incorporando o hábito de ampliar evidenciações de caráter voluntário. Um dos relatórios que se enquadram nessa categoria e que vem sendo disseminando cada vez mais é o chamado Balanço Social”.

Para Lagioia e Lira (2009) o Balanço Social pode ser compreendido como um complemento ou até como uma evolução dos relatórios contábeis, considerando que este nasceu em virtude de uma demanda da sociedade com relação às prestações de contas das organizações, exigindo que estas passassem a dar transparência à sociedade de suas atividades, de suas relações sociais e do reflexo social de suas variações patrimoniais, atendendo assim as necessidades informacionais dos diversos *stakeholders* envolvidos com as organizações.

Conforme Freire e Rebouças (2001) o Balanço Social pode ser considerado como um demonstrativo técnico-gerencial que engloba um conjunto de informações sociais da empresa, permitindo que os agentes econômicos visualizem suas ações em programas sociais para os empregados, como por exemplo, salários e benefícios, entidades de classe como associações e sindicatos, governo através dos impostos e cidadania quando da construção de parques e praças, além de preservar o meio ambiente.

Para Barbieri (2011) com a possibilidade que as empresas possuem de divulgar relatórios via internet para um público não especificado, recomenda-se que os relatórios sejam redigidos com o mínimo de terminologia científica e técnica, mas isso não pode ser um motivo para deixar de relatar todos os aspectos relevantes dos impactos da empresa e dos meios de que ela está se valendo para solucioná-los.

Ainda para Garcia e Behr (2012) o Relatório de Sustentabilidade bem como o Balanço Social são consideradas modernas e inovadoras ferramentas de gestão, que vem sendo adotadas pelas principais empresas em todo mundo como uma conduta ética, transparente e responsável, auxiliando a mensurar, identificar e prestar conta com a sociedade sobre a visão e estratégia das organizações em prol da sustentabilidade.

Para Tinoco e Kraemer (2011) uma das formas que ampliam a capacidade de analisar o desempenho econômico e social das organizações é o valor econômico que é agregado pelas empresas aos bens e serviços adquiridos de terceiros, valor esse denominado de valor adicionado. Esse é o valor total da produção de bens e serviços de determinado período, menos o custo dos recursos adquiridos de terceiros, necessários a essa produção, bem como a forma pela qual este está sendo distribuído entre os diferentes grupos sociais que interagem com suas atividades.

3.METODOLOGIA

Este estudo caracterizou-se como uma pesquisa do tipo descritiva, utilizando-se de abordagem de natureza qualitativa. A pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. Procura descobrir, com a maior precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e suas características (CERVO; BERVIAN; SILVA, 2007).

Triviños (2008) relata que os estudos descritivos exigem do pesquisador uma série de informações sobre o que se deseja pesquisar, sendo que o foco desses estudos reside no desejo de conhecer determinada comunidade, seus traços característicos, cultura e problemas, descrevendo com exatidão fatos e fenômenos que envolvem esta realidade.

Esta pesquisa foi descritiva, pois descreveu como a empresa em estudo trata das questões ambientais, se utiliza ou não de um sistema de gestão ambiental, como apresenta suas informações de natureza contábil ambiental, além de apresentar informações sobre os custos ambientais nas quatro dimensões (custos de prevenção; avaliação; falhas internas; e falhas externas).

Além disso, este estudo também trata-se de uma pesquisa documental, pois verificou documentos da empresa, relatórios contábeis com a finalidade de identificar como as informações de natureza ambiental são divulgadas.

A pesquisa documental, conforme Gil (2012), é muito semelhante à pesquisa bibliográfica. A diferença essencial entre ambas está na natureza das fontes: enquanto a bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições de diversos autores, a documental vale-se de materiais que não receberam, ainda, um tratamento analítico, podendo ser reelaboradas de acordo com os objetos da pesquisa.

Segundo Gil (2012) este tipo de pesquisa torna-se particularmente importante quando o problema requer muitos dados dispersos pelo espaço. Porém, deve-se ter atenção à

qualidade das fontes utilizadas, pois a utilização de dados equivocados reproduz ou, mesmo, amplia seus erros.

A pesquisa documental é bastante utilizada em pesquisas puramente teóricas e naquelas em que o delineamento principal é o estudo de caso, esse tipo de delineamento exige, em boa parte dos casos, a coleta de documentos para análise (MARCONI E LAKATOS, 1996).

Esta pesquisa foi classificada como qualitativa, na qual as informações da empresa foram coletadas por meio de uma entrevista estruturada com a gestora, e pela observação dos processos com a finalidade de descrever as ações realizadas com relação aos custos ambientais.

Conforme Triviños (2008) uma das técnicas que privilegia a pesquisa qualitativa é a observação, o autor ainda ressalta que observar não é simplesmente olhar, observar é destacar de um conjunto algo especificamente, prestando atenção em suas características.

O método escolhido foi o estudo de caso. Para Gil (2012, p. 58) o “estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados.”

Neste trabalho, foi realizado um estudo dentro do laboratório de análises clínicas Dr. Pio, situado no município de Santana do Livramento. Esta empresa possui 29 funcionários (incluindo, diretores, gerentes, etc.) e está no mercado há 58 anos, prestando serviços de apoio ao diagnóstico médico realizando análises laboratoriais.

3.1. Técnica de coleta de dados

A coleta de dados da pesquisa foi realizada através de entrevista estruturada com a gestora da empresa. Também foram verificados os relatórios contábeis da empresa, e outros documentos institucionais disponibilizados. As questões da entrevista foram elaboradas com base no referencial teórico para obter informações sobre a gestão ambiental da empresa e as quatro categorias de custos ambientais, que são: prevenção, avaliação, falhas internas e falhas externas. As entrevistas tiveram duração total de 45 minutos, foram gravadas e, posteriormente, transcritas para então serem analisadas, além disso foi realizada observação dos processos da empresa.

Conforme Cervo e Bervian (2002), a entrevista é uma das principais técnicas de coletas de dados e pode ser definida como conversa realizada face a face pelo pesquisador junto ao entrevistado, seguindo um método para se obter informações sobre determinado assunto.

A análise e a interpretação dos dados coletados pela entrevista estruturada foi realizada através da análise de conteúdo. Este tipo de análise é um “[...] conjunto de técnicas de análise das comunicações [...]” (BARDIN, 1977, p. 30) que tem o objetivo de enriquecer a leitura e ultrapassar as incertezas, reproduzir conteúdos por trás da mensagem analisada.

3.2. Estudo de caso: a empresa de análises clínicas

O Laboratório Dr Pio é uma empresa que presta serviços de apoio ao diagnóstico médico realizando análises laboratoriais prezando a qualidade no atendimento e em todos os processos. A empresa, objeto do estudo de caso, atua desde 1958 no mercado de prestação de serviços de análises clínicas, ano de fundação da empresa. Em 1993 houve alteração no controle acionário da empresa, com a qual os proprietários, assumiram a direção da empresa.

Em 1996 o Laboratório Dr. Pio associou-se a outros laboratórios da região para formação da LAS. A LAS – Laboratórios Associados - é uma rede de cooperação pioneira

entre laboratórios de medicina diagnóstica, presentes em diversos locais do Rio Grande do Sul e tem como princípio fortalecer e qualificar os diversos laboratórios associados através de uma busca constante por conhecimento técnico, trocas de experiências e acesso a novas tecnologias.

No ano de 2013 a empresa conquistou a certificação ISO 9001:2008 que estabelece os requisitos para um Sistema de Gestão da Qualidade, além disso tem participado de diversas outras avaliações do Programa Nacional de Qualidade e do Programa Gaúcho de Qualidade e Produtividade que atestam a sua preocupação com a qualidade nos serviços e processos.

4. RESULTADOS

4.1 A empresa, seus serviços e resíduos

A respeito dos principais serviços prestados pela empresa a Diretora Geral (DG) relata *“A empresa realiza serviços de análises laboratoriais, possui dois laboratórios, o laboratório clínico e o laboratório que faz as análises de água e de alimentos, são dois segmentos separados na mesma empresa, mas que tem atividades correlacionadas[...].”* A tabela 02 apresenta uma síntese dos principais serviços realizados pela empresa e sua descrição.

Tabela 02 – Principais Serviços da Empresa

Principais serviços	Descrição
Análises Clínicas	Envolvem toda a questão de realização de exames preventivos, medicina ocupacional, acompanhamento das doenças, enfim análises clínicas em todos os setores, de parasitologia, bioquímica, hematologia, biologia molecular, microbiologia, imunologia, entre outros.
Análises de Alimentos e Água	Nesse laboratório são realizadas análises microbiológicas em diversos tipos de alimentos e de água.

Fonte: Elaborado pela autora com base na resposta da entrevistada.

Quanto a geração de resíduos nos processos da empresa e quais resíduos são gerados a entrevistada respondeu *“[...] todos os nossos processos aqui geram resíduos que são classificados em recicláveis e não-recicláveis [...]”* esses resíduos são classificados conforme mostra a tabela 03.

Tabela 03 – Classificação dos Resíduos Gerados

Resíduos Gerados	Classificação
Recicláveis	No reciclável encontra-se principalmente o papel que a empresa reutiliza, frente e verso, com a finalidade de utilizar cada vez menos papel, e também tem caixas, embalagens de reagentes e de outros materiais que vem em caixas, que são organizados e entregues pra doação.
Não-recicláveis	Entre os não-recicláveis estão os infectantes, perfuro cortantes, e o lixo como se fosse o residencial, lixo de banheiro, de cozinha, etc.

Fonte: Elaborado pela autora com base na resposta da entrevistada.

Questionada acerca dos serviços que geram mais resíduos, a DG no momento da entrevista não soube informar no momento a quantidade do volume ou de quilos, devido

principalmente ao reaproveitamento do papel e ainda acrescentou que acredita ser equilibrado. Ainda complementa “[...] tem um lixo que a gente não contabiliza, que é esse que fica armazenado na empresa, tem informação em forma de registro de equipamentos que fica armazenada porque tem que ficar 5 anos os dados brutos, então isso é papel que não está contabilizado”.

As informações referentes ao volume mensal aproximado de lixo estão descritas na tabela 04.

Tabela 04 – Volume mensal aproximado de lixo entregue no ano de 2015

Tipo de Lixo	Volume mensal aproximado em litros
Reciclável	800
Não Reciclável	3200
Perfuro cortante e material biológico	573

Fonte: Elaborado pela autora com base em informações concedidas pela empresa

Ainda sobre os resíduos a Diretora Geral comenta “[...] lógico que quanto mais a gente trabalha, mais coletas a gente realiza, mais pacientes a gente atende, mais lixo a gente gera. Por que mais lixo? Porque é um material biológico que depois terá que ser descartado.”

A respeito do descarte dos resíduos a entrevistada respondeu que a empresa tem um plano de gerenciamento dos resíduos sólidos de saúde. No caso do Laboratório Dr. Pio o lixo infectante é congelado na empresa para evitar derramamentos e é recolhido semanalmente por uma empresa coletora especializada, que é a PRT Stericycle, a respeito disso a entrevistada comenta: “[...] por esse lixo ser entregue eu pago, pago pelos quilos de lixo, então, é uma conscientização interna pra que ele não avolume, o que não é necessário, no momento em que eu misturo uma caneta no infectante eu transformei a caneta em infectante e aumentei o custo de entrega.”

Ainda quanto à geração e destinação do lixo a entrevistada complementa que a geração de lixo infectante é estável e permanente, é um lixo que a empresa paga para ser enviado e tratado fora da empresa. No entanto a empresa adota algumas práticas para diminuir o custo do lixo infectante, por exemplo as placas de microbiologia são todas auto clavadas e vão para o lixo já descontaminadas, nas palavras da diretora geral “[...] a gente está sempre pensando em alternativas pra minimizar os impactos, repensando a questão de tratar o lixo, que lixo tratar, pra evitar que o tratamento impacte mais do que o próprio material.”

4.2 Sistema de Gestão Ambiental

Quando questionada sobre a utilização de algum Sistema de Gestão Ambiental na empresa, a resposta foi negativa. Ainda foi perguntado se a empresa já pensou em adotar algum SGA ou obter a certificação ISO 14001 e segundo a entrevistada a empresa já pensou a respeito do assunto em alguns momentos, mas que por questões estratégicas e pelo investimento necessário a empresa ainda não priorizou essa certificação. Ainda quanto ao motivo de não possuir essa certificação a Diretora Geral afirma:

[...] Eu acho que ela é importante, mas por enquanto a direção ainda não sentiu assim que fosse o momento de fazer mais esse investimento, então o nosso trabalho tem sido na conscientização do uso de recursos naturais, tanto por parte dos nossos funcionários como também da comunidade, através das nossas ações de preservação do meio ambiente, também a questão de práticas internas, a gente tem que apagar a luz, não pode ficar utilizando copos descartáveis, tem que economizar

papel, então tudo isso são políticas que a gente adota e que a gente passa para as pessoas, esse tipo de comportamento é cobrado sempre nas auditorias e tal, não temos um sistema internacional de norma aplicado, mas temos políticas implementadas. (DIRETORA GERAL – Dr. Pio)

Para Machado e Oliveira (2009) apesar de todas essas questões ambientais que na maioria das vezes somente trazem retorno a longo prazo, as empresas precisam estar preocupadas com o mercado e com a sua sobrevivência a curto prazo, por isso muitas vezes os planos de gestão ambiental são de difícil implantação nas organizações.

4.3 Custos Ambientais

Para Schenini (2005) um dos fatores que auxiliam na busca pela vantagem competitiva é um eficiente gerenciamento ambiental que objetiva, dentre outros fatores, a quantificação dos custos ambientais.

Quanto a classificação dos custos ambientais em categorias: custos de prevenção, avaliação, falhas internas e falhas externas a entrevistada relata que essa classificação não é realizada “[...] os únicos indicadores que a gente tem em relação a isso são: percentual de resíduos que são reciclados; o índice de eficiência na geração de resíduos; e o investimento em melhoria ambiental [...]”. Ainda complementa que o índice de investimento em melhoria ambiental engloba todos os investimentos nos projetos de educação ambiental, ou aquisições de equipamentos que venham a reduzir os impactos ambientais. No quadro a seguir são apresentados os indicadores de desempenho utilizados pela empresa.

Tabela 05 – Indicadores de desempenho

Resultados dos últimos 3 anos		2013	2014	2015
Percentual de Faturamento Investido em Melhorias		16,3%	10%	17%
Investimento em melhoria ambiental		RS3.038,00	RS3.080,00	RS3.112,10
Percentual de Resíduos Reciclados		16,36%	26,19%	21%
Horas Investidas na Comunidade		710	750	783

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações da entrevista

Segundo Tinoco e Kraemer (2011) os gastos ambientais apresentam-se em muitas das ações da empresa a todo o momento e podem estar ocultos em etapas do processo produtivo, por isso nem sempre são facilmente identificáveis. Ultimamente os gastos e os custos/despesas das empresas em prol da proteção ambiental têm aumentado de maneira significativa, devido a mais exigente regulamentação ambiental e a frequente fiscalização da sociedade, tais gastos incluem a redução da poluição e dos resíduos, monitoramento da avaliação ambiental, além de impostos e seguros.

4.4 Evidenciação Contábil Ambiental

A empresa estudada não apresenta as informações ambientais nos seus demonstrativos contábeis “[...] a gente só tem aqui essa informação, por exemplo desse investimento em melhoria via administrativo, onde a gente tem meta também mas não passa para o demonstrativo.” (DIRETORA GERAL – Dr. Pio)

Krespi et. al. (2012) afirma que as empresas precisam apresentar à sociedade seus recursos e compromissos com o meio ambiente para conquistar consumidores cada vez mais

Comentado [F1]: Teu objetivo é analisar os custos ambientais nas quatro dimensões, e onde falas das quatro dimensões??????

exigentes, serem reconhecidas como empresas ecologicamente corretas e socialmente responsáveis, além de aumentar sua competitividade.

Quando perguntada se não é feito nenhum outro relatório contábil, por exemplo, Balanço Social, Relatório de Sustentabilidade, Notas Explicativas, Demonstração do Valor Adicionado a DG contou que a empresa até já participou da avaliação do Instituto Ethos, mas que não tem participado mais. Segundo ela:

[...] a única maneira que a gente faz uma avaliação é através aqui do PGQP e ele tem um item na parte de responsabilidade social e que avalia todo o nosso comportamento nessa parte de geração e tratamento dos resíduos e dos impactos, mas daí é via o sistema de qualidade do PGQP. (DIRETORA GERAL – Dr. Pio)

Questionada se a empresa demonstra de alguma maneira as informações ambientais para a comunidade a Diretora Geral relata que a empresa busca disseminar práticas de conservação ambiental através de um Manual de Etiqueta que é distribuído para a comunidade, e possui políticas internas que são bem disseminadas e auditadas.

Essa demonstração das ações ambientais para a comunidade segundo a entrevistada não é realizada, talvez por questões culturais e também de organização, ela ressalta que a empresa precisa pensar nessas questões “[...] acho que falta planejar essas ações, não é uma coisa que está totalmente fora de cogitação, ao contrário a gente está pensando em fortalecer cada vez mais essas ações em termos de comunicação, de implementação, de demonstração.” (DIRETORA GERAL – Dr. Pio)

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nesta parte da pesquisa, dá-se o encerramento do estudo, fazendo um comparativo entre os resultados adquiridos na análise dos dados em contrapartida aos objetivos propostos, demonstrando as limitações encontradas de acordo com o método proposto e esboçando novas possibilidades de estudos que venham a corroborar com esta pesquisa.

O objetivo deste estudo foi analisar os custos ambientais existentes em um laboratório de análises clínicas nas quatro dimensões: custos de prevenção, avaliação, falhas internas e falhas externas.

Para que fosse possível alcançar este objetivo primeiramente buscou-se verificar se a empresa utiliza um Sistema de Gestão Ambiental, logo em seguida identificar os custos ambientais em quatro dimensões: prevenção; avaliação; falhas internas; e falhas externas, examinar os relatórios contábeis para verificar como são evidenciadas as informações ambientais, para por último propor ações de melhoria na gestão ambiental da empresa.

Sendo assim foram realizadas entrevistas com a Diretora Geral da empresa e observação dos processos para coletar as informações necessárias. Foi verificado que a empresa não utiliza nenhum Sistema de Gestão Ambiental, mas que possui uma grande preocupação com as questões ambientais e desenvolve diversas ações nesse sentido.

A empresa já utiliza de forma informal diversos princípios da Produção Mais Limpa no que diz respeito aos seus processos a fim de aumentar a eficiência no uso de matérias-primas, água e energia, através da não geração, minimização ou reciclagem de resíduos gerados. Conforme os níveis da Produção Mais Limpa indicados por Barbieri (2011) no Nível 1 a empresa busca reduzir os resíduos gerados, no Nível 2 busca realizar a reciclagem interna reutilizando papel, já no Nível 3 que é a reciclagem externa os resíduos que não podem ser tratados na empresa são enviados para uma empresa coletora e caixas de papelão são doadas para reciclagem.

Comentado [F2]: Onde está isto nos resultados?

Comentado [F3]: Apresentar estas ações.

Uma sugestão para a empresa seria adotar o Sistema de Gestão da Qualidade Ambiental Total (TQEM) que preocupa-se com as questões ambientais, onde a qualidade ambiental é entendida como a superação das expectativas dos clientes em termos ambientais, tendo como meta a poluição zero, eliminando desperdícios que poderiam causar danos ambientais e buscando sempre a melhoria contínua, além disso esse sistema engloba a classificação dos custos ambientais em quatro categorias: custos de prevenção, avaliação, falhas internas e falhas externas; os dois primeiros são relacionados com as atividades para evitar problemas ambientais e os dois últimos, com os problemas causados pela ausência de preocupação ambiental.

A respeito dos custos ambientais, apesar da empresa não classifica-los em categorias como sugere a literatura, são gerados diversos custos ambientais principalmente na categoria de prevenção e avaliação.

Uma das limitações dessa pesquisa foi que a empresa não permitiu o acesso aos seus demonstrativos contábeis, o que fez com que esse estudo fosse desenvolvido apenas de forma qualitativa e não qualitativa e quantitativa como proposto inicialmente.

No momento a empresa não evidencia suas informações ambientais de forma separada no Balanço Patrimonial e DRE, apesar de possuir diversos custos ambientais e realizar investimentos para melhoria ambiental. Devido a importância de mostrar para a comunidade e investidores as ações ambientais que a empresa desenvolve e da preocupação que a empresa possui em ser reconhecida uma empresa responsável, sugere-se que a mesma passe a demonstrar suas ações também nos demonstrativos contábeis.

Devido a importância do tema sugere-se que sejam realizados estudos mais aprofundados principalmente quantitativos com a finalidade de avaliar se os investimentos em gestão ambiental que estão sendo realizados pela empresa estão trazendo algum retorno para a mesma.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AGUIAR, Alexandre de Oliveira e. **Sistemas de gestão ambiental na indústria química: desempenho, avaliação e benefícios.** (Tese) Programa de Pós-graduação em Saúde Pública. Faculdade de Saúde Pública, Universidade de São Paulo: São Paulo, 2004

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS - ABNT. **NBR ISO 14001: Sistemas de Gestão Ambiental – Requisitos com orientação para o uso.** Rio de Janeiro: ABNT, 2004.

BARBIERI, José Carlos. **Gestão ambiental empresarial: conceitos, modelos e instrumentos.** 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo.** Lisboa: Edições 70, 1977.

BERGAMINI JUNIOR, Sebastião. **Custos emergentes na contabilidade ambiental.** Pensar Contábil, Rio de Janeiro, n.9, p.3-11, ago-out. 2000.

CAMPANER, Érica Cristiane dos Santos; ARAÚJO, Gladiz Mery de Souza; PINHEIRO, Renata Costa. **Gestão Ambiental como Responsabilidade Social das Organizações.** Monografia curso de Pós-Graduação “Lato Sensu” em Gestão Empresarial com Ênfase em Marketing e Recursos Humanos. Centro Universitário Católico Salesiano Auxilium: São Paulo, 2009.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. 5.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da. **Metodologia Científica**. 6 ed. São Paulo: Pearson, 2007

EPELBAUM, Michel. **A influência da gestão ambiental na competitividade e no sucesso empresarial**. Dissertação mestrado em Engenharia da Produção. Escola Politécnica da Universidade de São Paulo: São Paulo, 2004.

Disponível em: < www.teses.usp.br/teses/...02072004.../DissmestradoMichelEpelbaum.pdf >

DALMÁCIO, Flávia Zóboli; PAULO, Francislene Ferraz Magalhães de. A evidenciação contábil: publicação de aspectos socioambientais e econômico-financeiros nas demonstrações contábeis. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 4, São Paulo, 2004. **Anais...** São Paulo, FEA/USP, 2004.

DIAS FILHO, José Maria. Políticas de evidenciação contábil: Um estudo do poder preditivo e explicativo da teoria da legitimidade. In: ENANPAD 2007, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro, 2007. Disponível em <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/CON-A3301.pdf>> Acesso 21/10/15

FAGUNDES, Alexandre B.; VAZ, Caroline R.; HATAKEYAMA, Kazuo. A relação entre os custos e receitas ambientais como principal indicador do desempenho econômico-ambiental das organizações. **Revista Produção Online**, v. 9, n. 3, 2009. Disponível em: <<http://www.producaoonline.org.br/rpo/article/view/177/491>> Acesso: 31/10/15

FILHO, Rodolfo Araújo de Moraes. Sociedade e Meio Ambiente. In: ALBUQUERQUE, José de Lima (org.). **Gestão Ambiental e Responsabilidade Social: conceitos, ferramentas e aplicações**. São Paulo: Atlas, 2009

FIPECAFI - Fundação Instituto de Pesquisa Contábeis, Atuariais e Financeiras, USP. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

FREIRE, Fátima de Souza. **Balanco Social**. Fortaleza: CRC-CE, 1999.

FREIRE, Fátima de Souza; REBOUÇAS, Tereza Raquel da Silva. Uma descrição sucinta do balanço social francês, português, belga e brasileiro. In: SILVA, César Augusto Tibúrcio; FREIRE, Fátima de Souza (Org.). **Balanco Social: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2001.

GARCIA, Fabiane Tubino; BEHR, Ariel. Análise da Interação da Contabilidade Ambiental e o desenvolvimento sustentável nos engenhos de beneficiamento de arroz de Santa Maria - RS. **REUNIR – Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade** – Vol. 2, nº2 – Edição Especial Rio +20, Ago., p.21-38, 2012.

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

_____. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

KRESPI, Nayane Thais; UTZIG, Mara Jaqueline Santore; DALLADONA, Lara Fabiana; SCARPIN, Jorge Eduardo. **Evidenciação de informações ambientais**: análise sob o aspecto do balanço social de empresas listadas na ISE. Custos e Agronegócio Online - v. 8, n. 4 – Out/Dez - 2012. Disponível em: <www.custoseagronegocioonline.com.br>

LAGIOIA, Umbelina Cravo Teixeira; LIRA, Zarah Barbosa. Balanço Social. In: ALBUQUERQUE, José de Lima (org.). **Gestão Ambiental e Responsabilidade Social**: conceitos, ferramentas e aplicações. São Paulo: Atlas, 2009

LANNA, Antonio Eduardo Leão. **Gerenciamento de Bacia Hidrográfica** – aspectos conceituais e metodológicos. Brasília: IBAMA, 1995.

MARCONI, Marina Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração e interpretação de dados. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MOURA, Luiz Antônio Abdalla de. Economia ambiental: gestão de custos e investimentos; **Environmental economy**: management of costs and investments. Juarez de Oliveira, 2000.

NOVARETTI, Diego Meleiro. **Políticas públicas municipais de gestão ambiental-urbana**: experiências institucionais na implementação de uma gestão plena em Santo André e Araraquara. Dissertação – Programa de Pós-Graduação em Engenharia Urbana da Universidade Federal de São Carlos, São Carlos: 2009.

RIBEIRO, Maísa de Souza. **Contabilidade Ambiental**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

RIBEMBOIM, Jacques Alberto. Valoração Monetária de Bens e Serviços Ambientais. In: ALBUQUERQUE, José de Lima (org.). **Gestão Ambiental e Responsabilidade Social**: conceitos, ferramentas e aplicações. São Paulo: Atlas, 2009.

ROSSATO, Marivane Vestena; TRINDADE, Larissa de Lima; BRONDANI, Gilberto. Custos ambientais: um enfoque para a sua identificação, reconhecimento e evidenciação. **Revista Universo Contábil**, v. 5, n. 1. 2009.

SANTOS, Ariovaldo dos. **Demonstração contábil do valor adicionado – DVA**: um instrumento para medição da geração e distribuição de riqueza das empresas. Tese (Livre Docência) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo: São Paulo, 1999.

SCHENINI, Pedro Carlos. Gestão Empresarial Sustentável. In: SCHENINI, Pedro Carlos. **Gestão Empresarial Sócio Ambiental**. NUPEGEMA: Florianópolis, 2005

SCHENINI, Pedro Carlos; SILVA, Áurea da; SILVA, Fernando Amorim da; RENSI, Francini. Gestão da Produção Mais Limpa: um estudo de caso. In: SCHENINI, Pedro Carlos. **Gestão Empresarial Sócio Ambiental**. NUPEGEMA: Florianópolis, 2005.

SOUZA, Roberta Fernanda da Paz. **A competitividade das empresas e a questão ambiental**: a valoração econômica dos ativos ambientais. XIII SIMPEP - Bauru, SP, Brasil, 2006. Disponível em: < http://www.simpep.feb.unesp.br/anais/anais_13/artigos/145.pdf>. Acesso em: 16 de Set. 2015.

TACHIZAWA, Takeshy. **Gestão ambiental e responsabilidade social corporativa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. **Balço social e a contabilidade no Brasil**. Cad. estud. [online]. 1993, n.9, pp. 01-04. ISSN 1413-9251.
Disponível em <<http://www.scielo.br/pdf/cest/n9/n9a04.pdf>> Acesso 21/10/15

TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e Gestão Ambiental**. 3 ed. São Paulo: Alas, 2011.

TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 2008.