

CONTABILIDADE AMBIENTAL: UM APORTE NA REDE HOTELEIRA PARA INSERIR-SE NUM PROCESSO SUSTENTÁVEL ENVOLTO NUM SISTEMA DE GESTÃO AMBIENTAL.

Dayse do Prado Sousa Oliveira*

RESUMO

Esta pesquisa tem a função de apresentar um panorama geral atrelado à contabilidade com a gestão ambiental, nos hotéis de pequeno e médio porte, mostrando a contribuição positiva e/ou negativa que este se impõe em relação ao meio ambiente, demonstrando os benefícios de se incluir um sistema de gestão ambiental no ramo. Descreve também a cronologia ambiental sobre os impactos causados e as tomadas de decisões discutidas para sanar estes. A pesquisa baseia-se no método bibliográfico, onde destrincha os principais temas e autores sobre o assunto abordado, em que se utilizou o método dedutivo através de uma análise qualitativa. Descreve como implantar um sistema de gestão ambiental, quais suas dificuldades e seus benefícios, principalmente no setor hoteleiro visa demonstrar também como o setor hoteleiro pode contribuir em transformar recurso que ora viraria lixo, em capital econômico social. Por fim, mostra sugestões para minimizar os impactos e ter um maior aumento no lucro operacional e não operacional, e de como se tornar uma referência promissora no mercado, tendo como base o envolvimento de todos os instituídos no processo de implantação e gestão ambiental.

Palavras-chave: Contabilidade Ambiental. Sistema de Gestão Ambiental. Sustentabilidade. Hotelaria. Recursos Ambientais.

*Dayse do Prado Sousa Oliveira – Bacharelando no Curso de Ciências Contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras. E-mail: Dayse_prado@ig.com.br.

*Orientadora Luciana Silva Moraes – Bacharel em Ciências Contábeis, Mestre em Gestão Ambiental, professora e pesquisadora da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis.

SUMÁRIO

1.INTRODUÇÃO.....	3
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	4
2.1 SISTEMA DE GESTÃO AMBIENTAL	7
2.2 PRINCIPAIS ETAPAS PARA IMPLANTAÇÃO DE UM SGA EMBASADO NA ISO 14001	9
2.2.1 Eco-eficiência	11
2.2.2 Principais Estratégias para a implantação da política.....	12
2.2.3 Etapas para implantação de SGA normatizado pela ISO 14001	13
2.3 BENEFÍCIOS ORIUNDOS DO SISTEMA DE GESTÃO AMBIENTAL NOS MEIOS HOTELEIROS DE PEQUENO E MEDIO PORTE.	16
2.3.1 Benefícios à Organização	16
2.3.2 Benefícios Sociais	17
2.3.3 Principais indicadores de desempenho nos hotéis	19
2.4 CONTABILIDADE AMBIENTAL	20
2.4.1 Despesas Ambientais	21
2.4.2 Custos Ambientais	21
2.4.3 Ativos Ambientais.....	21
2.4.4 Passivos Ambientais	21
2.4.5 Contingências Ambientais	22
2.5 CONTABILIDADE DA GESTÃO AMBIENTAL (CGA)	22
2.6 SISTEMA DE GESTÃO ATRELADO A CONTABILIDADE AMBIENTAL.	23
3 CONCLUSÃO.....	27
REFERÊNCIAS.....	29

1. INTRODUÇÃO

Uma das maiores preocupações mundiais atualmente é o meio ambiente, e está inserida em todas as profissões. Para o contador não poderia ser diferente, pois é ele quem fornece todas as informações necessárias para a tomada de decisões das organizações. É um grande desafio, pois a cada dia as normas e legislação inseridas no contexto vão se modificando, e as entidades cada vez mais, precisam de informações úteis para o processo de mensurar seu patrimônio, sem agredir o ambiente, utilizando-se de ferramentas contábeis capaz de saciar suas indagações financeiras.

O problema surgiu com a necessidade de mostrar como gerar na rede hoteleira, um ciclo saudável de lucros sustentáveis, num sistema de gestão ambiental, certificado pela ISO 14001, demonstrando como pode contribuir com a otimização dos recursos das organizações, e verificando qual contribuição visa ao maximizar os retornos financeiros junto aos hotéis de pequeno e médio porte. O setor hoteleiro afim de fomentar seus lucros estão buscando ser sustentáveis, pois utiliza de recursos ambientais causando impactos a ele e também ao seu patrimônio. Esses choques ambientais são causados por todos, e estes são os responsáveis por seu retrocesso.

Os grandes hotéis já procuraram se adaptar a uma nova rotina inserida num sistema de gestão ambiental. As Empresas de Pequeno e Médio Porte (EPMP), do ramo, também precisam se adequar a essa nova estrutura sustentável, cuidando mais dos recursos ambientais para conquistar seus objetivos gerenciais. Através de sistemas de gerenciamento ambiental, busca-se através deste trabalho apresentar os melhores modelos e métodos adotados para auxiliar os hotéis, pousadas e afins, de pequeno e médio porte, a adotar esse tipo de gestão, influenciados pelos principais certificações mundiais: ISO 14001, Processo Aqua (Alta Qualidade Ambiental) e LEED (Leadership in Energy and Environmental Design). Este trabalho visa demonstrar a importância da proteção ao setor ambiental, visto que traz grandes benefícios ao setor empresarial mensurado pelo seu patrimônio. Esse será um dos fatores considerados como elemento estratégico para as organizações tornar-se mais competitivas. É muito importante para as empresas de pequeno e médio porte, haja vista que sua amplitude do impacto ambiental ainda é pouco conhecida. Um Sistema de Gestão Ambiental (SGA) bem elaborado traz grandes benefícios, pois reduz os custos envolvidos em todo o processo, e transforma produtos que antes não tinha finalidade a não ser o lixo, em retorno financeiro ambientalmente correto.

A contabilidade junto à gestão ambiental são fundamentais para a tomada de decisões, pois só ela poderá dar suporte ao analisar os demonstrativos contábeis e julgar quais as mudanças que devem ser inseridas para a correção das percepções cabíveis, haja vista que a contabilidade não mensura os impactos ambientais propriamente ditos, mas avalia em relação ao patrimônio da empresa como pode aprimorar seus ativos e passivos numa política ambientalmente correta, reportando aos seus princípios e normas vigentes.

Esta pesquisa tem como objetivo principal desta pesquisa foi identificar quais os métodos e estratégias adotados no ramo hoteleiro em se tratando da implantação de um SGA, e indicar quais os benefícios ambientais, econômicos e sociais pode trazer para as EPMP, de uma forma que consigam auferir um retorno financeiro. E como objetivos específicos: demonstrar quais as etapas para implantação do SGA com base na ISO 14001; elencar quais são os benefícios oriundos de um SGA; descrever algumas estratégias adotadas pelos SGA's para possibilitar o aumento da lucratividade; identificar uma relação entre a contabilidade ambiental e um sistema de gestão ambiental inseridos no segmento hoteleiro.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

A grande preocupação com o meio ambiente tem se tornado um dos mais importantes aspectos sociais, econômicos, políticos existentes, pois a grande dificuldade de se manter políticas ecologicamente corretas dentro das organizações são sempre um grande desafio. Esta preocupação iniciou no século XIX, mas somente no século XX essa responsabilidade passou de ser localizada para globalizada, pois acabou atingindo todo o mundo com os efeitos causados pela má conservação do meio ambiente.

Em 1972, a primeira Conferência Mundial sobre o MA, em Estocolmo - Suécia, em 1975 foi realizado um seminário com enfoque em qualidade de vida, preservação e melhoria das potencialidades humanas e desenvolvimento do bem-estar social e individual, propondo conscientizar a população humana sobre os problemas de caráter ambiental e fazendo gerar dentro de cada ser uma responsabilidade social voltado para o desenvolvimento sustentável. No mundo empresarial, Gro Harlem Brundtland tornou-se o marco frente aos problemas ambientais, visto que inseriu a idéia de que os recursos ambientais pertencem a todos os seres humanos nas gerações passadas, presentes e futuras e mostrou que elas são finitas, o que alerta para todo o mundo o cuidado, com o mais rico produto que possuímos.

Nos anos 70, também surgiu o conceito de desenvolvimento sustentável, utilizado para demonstrar que pode utilizar do solo enquanto que devolvemos para ele os mesmos recursos, se comprometendo a renovação para gerações futuras, ou seja, é a modificação e aplicação dos recursos humanos, financeiros, necessários para atender as necessidades humanas e melhorar a qualidade de vida. É um termo polissêmico pois, adquiri um novo sentido, como demonstra os conceitos de diversos autores conforme citado posteriormente.

Existem vários conceitos sobre a sustentabilidade, e eles se completam entre si, para Henri Acselrad apud Barbosa (2008), a noção da sustentabilidade se divide em 05 pontos:

- da eficiência, antagônica ao desperdício da base material do desenvolvimento, com reflexos da racionalidade econômica sobre o “espaço não-mercantil planetário”;
- da escala, determinante de limites quantitativos para o crescimento econômico e suas respectivas pressões sobre os recursos ambientais;
- da equidade, articuladora analítica entre princípios de justiça e ecologia;
- da auto-suficiência, desvinculadora de economias nacionais e sociedades tradicionais dos fluxos de mercado mundial, como estratégia apropriada para a capacidade de auto-regulação comunitária das condições de reprodução da base material do desenvolvimento;
- da ética, evidenciadora das interações.

Para facilitar o conceito de sustentabilidade Ignacy Sachs *apud* Barbosa (2008), dividiu-a em cinco conceitos principais, presentes na Agenda 21 brasileira. São eles:

- “Sustentabilidade ecológica – refere-se à base física do processo de crescimento e tem como objetivo a manutenção de estoques dos recursos naturais, incorporados às atividades produtivas”.
- Sustentabilidade ambiental – refere-se à manutenção da capacidade de sustentação dos ecossistemas, o que implica a capacidade de absorção e recomposição dos ecossistemas em face das agressões antrópicas.
- Sustentabilidade social – refere-se ao desenvolvimento e tem por objetivo a melhoria da qualidade de vida da população. Para o caso de países com problemas de desigualdade e de inclusão social, implica a adoção de políticas distributivas e a universalização de atendimento a questões como saúde, educação, habitação e seguridade social.
- Sustentabilidade política – refere-se ao processo de construção da cidadania para garantir a incorporação plena dos indivíduos ao processo de desenvolvimento.
- Sustentabilidade econômica – refere-se a uma gestão eficiente dos recursos em geral e caracteriza-se pela regularidade de fluxos do investimento público e privado. Implica a avaliação da eficiência por processos macro sociais.” (Agenda 21 brasileira).

Em 1992, na cidade do Rio de Janeiro foi realizada uma Conferência entre os países envolvidos, a ECO-92 (*United Nations Conference on Environment and Development – UnCED*), onde se estabeleceu um compromisso de se tornarem “ambientalmente corretos” e com um “desenvolvimento sustentável”, onde se assinou um termo que seria revisto de 20 em 20 anos, para ver o sucesso e comprometimento dos envolvidos na questão ambientalista.

O evento acontecido na Rio-92, a Conferência das Nações Unidas de Meio Ambiente e Desenvolvimento, realizado na cidade do Rio de Janeiro, em 1992, culminou na assinatura de alguns termos e na divulgação de cinco documentos: Carta da Terra, Declaração das Florestas, Convenção sobre a Biodiversidade, Convenção das Mudanças Climáticas e a Agenda 21 (CNUMAD, 1992), entre outros.

Baseado nos estudos de Tinoco e Kraemer (2011), Ribeiro (2010) e Moreira (2006) coloraram cronologicamente os principais acontecimentos ambientais mencionados a seguir. Nos anos 30, ocorreu o primeiro grave acidente ambiental. Na Bélgica, as indústrias emitiram uma grande nuvem de gases atmosféricos, causando várias mortes e enfermidades devido a grandes concentrações de poluentes no ar. Nos anos 50, ocorreu acidente com um reator nuclear na antiga União Soviética. Na mesma década, destaca-se também um acidente com derramamento de mercúrio no Japão, que contaminou os rios de várias aldeias de pescadores causando morte e distúrbios acarretando muitos doentes crônicos. Nos anos 70 na Itália, uma fábrica disseminou dioxina através do ar, contaminando várias crianças e fazendo com que as crianças que estavam sendo geradas no ventre de sua mãe nascessem sem cérebro, ou com alguma deformidade. Neste momento, a população ficou alarmada e começou a criar planos emergenciais de combater a desastres ecológicos, para se manter a população em harmonia com o meio ambiente. Nos anos 80, foi à vez da Índia, Brasil, Chernobyl, Alasca e Áustria, que também, por descuido, aconteceu vários acidentes, intoxicando e matando muitas pessoas. Em alguns lugares conseguiu reverter os impactos, em outros como exemplo o Alasca, até hoje os animais sofrem por causa das marcas oleosas no mar, dificultando a respiração e reprodução deles. Na mesma década, foi formalizada a realização de Estudos de Impactos Ambientais (EIA) e os Relatórios de Impactos ao Meio Ambiente (Rima), liberando licenciamentos ambientais. No Brasil, foi implementada pela Lei nº 6.938/81 e pela Resolução nº 001/86 do Conselho Nacional do Meio Ambiente (Conama), ou seja, é uma documentação pública que apresenta uma série de procedimentos específicos para empreendedores que desejam elaborar algum empreendimento ou atividade modificadora do meio ambiente, no caso hoteleiro, existe como ato modificador a construção do prédio e até mesmo, em alguns hotéis, a modificação do cenário ambiental, transformando-o em mais atrativo para atrair seus hóspedes.

Com o descontrolado aumento da população, esta tendo uma demanda acelerada ao agredir o meio ambiente, levando um declínio da qualidade e sustentabilidade da vida. E segundo Tinoco e Kraemer (2011), pesquisas comprovam que os únicos agressores e

causadores desse declínio é o próprio ser humano, como exemplo têm a destruição e extinção de algumas espécies de animais, efeito estufa, diminuição cada vez mais constante de água potável, salientando que o planeta terra é composto de 75% de água, porém somente 1% de toda essa água serve para o consumo humano. O mesmo homem que destrói tem percebido a escassez e a necessidade de cuidar desse meio ambiente, e este está sendo objeto de estudo de muitos, atraindo cada vez mais um maior interesse e atenção especial.

Apesar de a contabilidade Ambiental Brasileira passar a ter status em fevereiro de 1998, com a finalização do relatório financeiro e contábil sobre o passivo e custos ambientais, feitos pelos padrões Internacionais de Contabilidade e Relatórios, desde os anos 40 já é feito pela ONU, conferências para se discutir a conservação e utilização dos recursos e nos anos que sucederem várias conferências acontecerem no intuito de mostrar à população a importância de respeitar o meio ambiente que estamos inseridos, e vários documentos foram criados a fim de pressionar a incluir soluções legais para os danos ambientais, como exemplo o *Environmental Defense Fund* (EDF), Limites do Crescimento (*The Limits to growth*) e normas nacionais, prevendo sanções para os causadores de impactos.

Ao verificar a necessidade da correção, a contabilidade atualmente, como fornecedor de informações, precisa fomentar na decisão dos empresários, subsidiando no processo de tomada de decisões, além das responsabilidades com a sociedade demonstrando como agir sustentavelmente. No segmento hoteleiro não poderia ser diferente, já que o principal aspecto que ele trabalha é o meio ambiente, e acaba causando impactos diretos e indiretos a ele. Até 2002 não existia nenhum processo de sistema de gestão ambiental voltado ao ramo hoteleiro, até porque achavam que os hotéis não degradavam muito o ambiente, porém percebeu-se que a soma desses segmentos representam muito e passaram a ter um monitoramento mais preciso, principalmente com a economia de águas, energias, disposição de resíduos no sólido, fazendo com que se aliassem nacionalmente as questões ambientais.

Enfim com essa nova preocupação mundial todas as profissões têm o dever de cuidar e mensurar corretamente os danos ambientais causados, pois esse será o planeta que vamos deixar para nossos posteriores.

2.1 SISTEMA DE GESTÃO AMBIENTAL

O empresariado, pelo desconhecimento vê como algo com custo elevado a implantação do Sistema de Gestão Ambiental (SGA). Para fazê-lo, primeiramente é

necessário saber as reais intenções da organização, o que levou a querer implantar esse tipo de sistema. Como por exemplo o Hotel Escola Senac Águas de São Pedro, ao idealizar projetar a ISO 9000 e a ISO 14000, tiveram uma necessidade de conservar uma área ambiental que lá existe, pois é aberta ao público, porém é um atrativo no hotel. Ao efetuar um estudo no Hotel Gonçalves (2004) percebeu que de 74% dos hóspedes que sempre retornavam, 58,9% voltavam por causa dos edifícios arquitetônicos e pela vasta área verde, demonstrando a importância de se querer realmente proteger essa área, pois eleva o patamar do hotel em relação a outros sem.

A rede Accor desenvolveu um sistema de gerenciamento ambiental autônomo, visando o controle do consumo de energia elétrica, água, reciclagem- chamado Projeto Ecologia-Carta Ambiental. A alta administração juntamente com seus colaboradores desenvolveu o Departamento do Meio Ambiente, mantendo uma política ambientalmente ativa de desenvolvimento sustentável, promovendo utilizar de forma correta os recursos, e buscando parcerias internacionais se tornando referência no meio hoteleiro. Ela utiliza 05 pilares em sua política ambiental: Conscientização Ambiental dos fornecedores; Conservação de recursos; Desenvolver Projetos de energias renováveis; Educação ambiental interna e Estimulo aos clientes a valorização do meio ambiente

Para uma empresa que possui Gestão Ambiental (GA), é necessário ter um setor específico para demandar os desembolsos feitos para que esse continue evidenciando os retornos. No SGA, todos os setores, funcionários das organizações estão inseridos intrinsecamente no desenvolvimento, pois todos os envolvidos precisam estar dispostos a colaborar, desde um recolhimento de uma garrafa pet para reciclagem até a administração, com o apoio e incentivo do ecologicamente correto e também no capital intelectual de seus colaboradores. E os retornos advindos de um SGA não são só financeiros, mas como um diferencial para atrair clientes, apelo ao *marketing*, tendência mundial, exigência ambiental, interesse em financiamentos incentivados, entre outros, além de disseminar a responsabilidade ambiental por toda a empresa.

Para Tinoco e Kraemer (2011, p. 89)

“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 a forma pela qual a organização se mobiliza, interna e externamente para a conquista da qualidade ambiental desejada.”

Concomitante ao conceito acima, Barbieri (2002) afirma,

“Gestão Ambiental são as diretrizes e operacionais, tais como planejamento, direção, controle, alocação de recursos e outras realizadas com o objetivo de obter efeitos positivos sobre o meio ambiente, quer reduzindo ou eliminando os danos ou problemas causados pelas ações humanas, quer evitando que elas surjam.”

Esses dois autores mostram a importância da Gestão Ambiental nas empresas, focando a organização tanto interna como externa, demonstrando como todos os efeitos e impactos podem causar ao meio ambiente e aos seus custos.

2.2 PRINCIPAIS ETAPAS PARA IMPLANTAÇÃO DE UM SGA EMBASADO NA ISO 14001

Antes de conhecer a ISO 14001, é necessário compreender a ISO 9001, pois ela não só compreende a gestão da qualidade, mas também todos os sistemas de gestão em geral. É necessário abordá-la, pois todo o processo de implantação de um SGA tem que partir da qualidade, do compromisso em desempenhar tarefas em todos os setores da organização, pois parte-se do princípio que tem que garantir a manutenção das características do produto ou serviço oferecido, segundo a Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), (2012).

A ISO 9001 é uma norma mais antiga, mas madura, e não existe dúvidas quanto aos processos necessários para identificar as necessidades do cliente, já a ISO 14001 é algo mais recente, nasceu em 1996, e ainda são passíveis de dúvidas, pois aborda não só o objetivo principal, mas também todas as atividades que impactam no meio ambiente, é algo mais profundo, pois analisa e identifica quais as difíceis percepções dos colaboradores e tenta corrigir através de documentos, focando no desenvolvimento e analisando quais os riscos ambientais existem, talvez por esses e outros pontos, pode representar um investimento de maior porte, visando um retorno.

Moreira (2006, p. 45), informa sobre o embasamento da ISO 14001:

A Iso 14001 – Sistemas de Gestão ambiental baseou-se em uma norma britânica, a BS-7750, que por sua vez foi influenciada pela regulação ambiental da Comunidade Européia, a EMAS – *Eco Management and Audit Scheme* (Gerenciamento Ecológico e Plano de Auditoria). A referida norma inglesa foi editada em caráter experimental em 1992, reeditada em 1994 e desativada em 1º de janeiro de 1997.

A NBR-ISO-14001:2004 que trata do Sistema de Gestão Ambiental, foi emitida em 1996, no Brasil e revisada em 2004, transformada em Norma Brasileira de Contabilidade, e consta como requisito com orientação para uso. É a única série que concede o certificado às organizações. É uma norma que reforça o sistema de gerenciamento pelo aprimoramento da conservação ambiental permeando todos os processos, produtos e serviços das organizações. Porém não estabelece padrões de desempenho ambiental absoluto.

Suas características mais importantes citadas por Seiffert (2007, p. 203), são:

1. Proatividade: seu foco é na ação e no pensamento proativo, em lugar de reação a comandos e políticas de controle do passado;
2. Abrangência: envolvendo todos os membros da organização na proteção ambiental, levando em conta os *stakeholders* (clientes, funcionários, fornecedores, companhias seguradoras, ONGs e sociedade) e *stockholders* (acionistas), podendo ser utilizada por qualquer tipo de organização, industrial ou de serviço, independente de porte ou ramo de atividade.

Tais características destinam-se a todos os envolvidos das organizações interna e externamente, organizando a proteção ao meio ambiente. Embora muitos funcionários das organizações não consigam dimensionar a gravidade de não se descartar resíduos na natureza, é de fundamental importância implicar uma mudança mais forte, pois incide literalmente em todo o processo estrutural, em todos os setores. Nos hotéis, independente do seu tamanho, está mensurando mais os impactos e os Sistemas de Gestão Ambientais do ramo hoteleiro estão se tornando cada dia mais viáveis sua implantação.

Segundo Gonçalves (2004), demonstra quatro principais tipos de SGA entre o segmento hoteleiro, com vistas a internalizar a variável ambiental.

São eles:

Tipos de Sistemas de Gestão Ambiental Hoteleiro

Sistema Ambiental ABIH (Associação Brasileira da Indústria Hoteleira) “HOSPEDES DA NATUREZA”	É um sistema preocupado com o cenário mercadológico, ou seja, está envolto a política hoteleira a gestão de seus recursos como água, energia, entre outros, e todos os envolvidos no processo são importantes, como os funcionários, fornecedores, hóspedes, parceiros, interagindo todos de forma direta aos agentes causadores impactantes ambientais.
Sistema Ambiental baseado na Metodologia de Produção Mais Limpa	Este consiste em minimizar os impactos dos produtos e processos ao meio ambiente, procurando a fonte de poluição e transformando-os em utilizá-los com maior eficiência. Adere-se ao Produção Limpa (<i>clean production</i>).
Sistema Ambiental Autônomo	Consiste em adaptar um sistema próprio, particular de cada hotel, adotado para minimizar os impactos ao

	meio ambiente, gerenciando todos os seus ciclos, dos menores aos mais elaborados. Alguns hotéis já adotam esse tipo de SA, pois atende a demanda pessoal de cada organização aziendal.
Sistema ambiental baseado na norma série ISO 14000	Esse atende a um padrão normativo do SGA. Será mais detalhado posteriormente.

Fonte: Própria

Segundo Gonçalves, nos anos 50, no Japão, disseminou cinco dimensões de qualidade: Qualidade intrínseca; preço; atendimento; moral dos empregados e segurança, atualmente fala-se também do controle ambiental como processo, pois esses integram o conjunto de fatores que fazem diferença na competitividade, gerando assim uma atratividade maior, quando consegue integrar todos esses itens com qualidade e sabedoria. Tendo em vista a necessidade de manter a vivência empresarial ao longo dos anos é necessário ter como foco a qualidade do produto ou serviço oferecido, o controle ambiental e a segurança do trabalho, esse último sendo emitido em 1999 a OHSAS 18001, que trata sobre as normas laborais e gestão de saúde ocupacional e segurança do trabalho, buscando otimizar o gerenciamento necessário resultante em um único sistema de gestão.

Após decidir implantar um SGA é necessário antes de tudo verificar a necessidade da certificação ambiental, nos casos dos hotéis foi regulamentado no inciso XV, art. 2º da Resolução CONAMA 01/86 aplicando ao processo de licenciamento ambiental para os projetos hoteleiros, tendo que recorrer as competências municipais para conceder as licenças. Existem algumas fases necessárias para a obtenção, tais como:

- 1ª fase: obtenção da licença prévia (LP), sucedendo o EIA-RIMA;
- 2º fase: obtenção da licença de instalação (LI), é o início da obra, é o compromisso de cumprir todas as exigências;
- 3ª fase: obtenção da licença de operação (LO), é o início da operação, é a obtenção da licença propriamente dita para se iniciar com o processo de gestão.

2.2.1 Eco-eficiência

A eco-eficiência é a união entre o fornecimento de bens e serviços, oferecendo preços competitivos e que atendam as condições e necessidades humanas, reduzindo os impactos ambientais e os consumos de recursos naturais. Um sistema eco-eficiente é aquele que produz mais com menor recurso e menor impacto ambiental, reduzindo a quantidade de resíduos

gerados na natureza, sendo o melhor, promovendo sustentabilidade e sendo proativo ao controle dos recursos ambientais.

O WBCSD (*World Business Council for Sustainable Development*) define que a eco-eficiência é atingida pelo fornecimento de bens ou serviços a preços competitivos que satisfazem as necessidades humanas e trazem qualidade de vida enquanto reduzem progressivamente os impactos ecológicos e o consumo de recursos, através da análise do ciclo de vida, a um nível pelo menos em linha de conta com a capacidade de suporte da Terra (Brady *et al.*, 1999; Cramer, 1999; Cramer; 2000 *apud* Campos, 2009, p. 26)

Os sistemas de gestão Ambientais precisam ser eco-eficientes ao desenvolver projetos maiores e melhores, com menor custo e menor impacto ambiental, no caso dos hotéis, é necessário desenvolver atividades internas com excelente, mas que não danifique o meio em que esta inserido, ao, por exemplo, utilizar a lavanderia, e desprezar os produtos químicos nas águas, jogando-as nas redes de esgoto, sem um total aproveitamento desta, para se ter uma lavanderia eco-eficiente em um hotel, seria necessário fazer o reuso da água utilizada na lavagens dos enxovais, reduzindo os custos e melhorando o processo de organização padronizada do melhor uso do recurso disponível.

2.2.2 Principais Estratégias para a implantação da política

Para Moreira (2006) existem duas estratégias para que seja inserido um processo de SGA nas organizações de qualquer porte, e são eles: convencimento: é o efetivo convencimento em fazer todos aceitarem, podendo ser feito através de palestras informativas, visitas a entidades que já possuem a certificação ISO 14001, investigações, e a demonstração dos resultados alcançados por outros, decorrentes da concorrência, demandando o mercado em busca de novos clientes; motivação: despertar o interesse de todos numa implantação do SGA tendo uma percepção da necessidade, como fator para perceber os benefícios ao instituir este evento. Em virtude disso é necessário tornar-lo explícito em relação ao interesse da alta Diretoria em adquirir e implantar um SGA, estando totalmente alertas dos riscos envolvidos e evidenciando os benefícios, vantagens e oportunidades que lhe trarão. Essas duas etapas são de fundamental importância para o processo de implantação do SGA, pois depende do envolvimento e colaboração de todos para que sejam bem sucedidos.

2.2.3 Etapas para implantação de SGA normatizado pela ISO 14001

Moreira (2006) fala sobre o processo de verificação e correção e diz que antes mesmo de iniciar as etapas de implantação do SGA, a Norma ISO 14001 baseia-se no PDCA (*plan, do, check, act*) que significa planejar, executar, verificar e agir. É um ciclo feito por Shewart na década de 30 e disseminado por Deming no Japão, e mostra como os ciclos ou os processos precisam acontecer dentro das organizações para que não deixe de ser totalmente realizados, se perdendo no meio do caminho ou mesmo se tornando ineficientes no decorrer do tempo ou em qualquer parte do processo de implantação e transformação.

O ciclo é muito importante para manter o processo de continuação de um sistema, pois mostra com clareza onde existe a necessidade de se corrigir, sendo baseado em começar a planejar, executar, verificar se existem erros e corrigi-los e voltar a agir, a desempenhar o planejado de forma correta, sempre documentando o processo para que o erro não mais se repita.

É preciso ser exato e padronizado para se ter um melhor desempenho do PDCA, A ISO 9001 trata da qualidade, e a ISO 14001 da Gestão Ambiental, e essas duas estão atreladas no SGA, pois todo o processo de gestão precisa ser criterioso ao analisar os itens que precisam ser corrigidos.

Mesmo existindo a necessidade do atrelamento, as duas normas podem certificar-se sozinhas dentro das empresas, porque a ISO 9001 aborda a qualidade, e não precisa abordar a sistemática ambiental. Segundo Campos (2009), algumas empresas, tais como a 3M, Johnson&Johnson, Sony, entre outras tem buscado através das normas de qualidade montar processos que melhorem sua gestão ambiental. Existem também a TQEM (*Total Quality Environmental Management*) que são as técnicas baseadas em integrar as técnicas da TQM (*Total Quality Management*) com os métodos de gestão ambiental.

Após analisar as principais certificações (qualidade e Ambiental) existentes, segue abaixo os pontos necessários para a implantação de um Sistema de Gestão Ambiental (SGI), definidos por Tinoco e Kraemer (2011), Moreira (2006) e Ribeiro (2010):

- **Política Ambiental:** A alta administração das organizações precisa refletir e adotar uma meta ambiental, traçada através do comprometimento e uma melhoria contínua quanto aos aspectos e objetivos de cada empresa buscando implementar uma melhoria ambiental, através da norma. Após criada pela diretoria deve ficar disponível a todos os empregados, pois precisa ser de conhecimento geral e estar aberta as sugestões antes do documento

completamente finalizado. Este precisa ser passado por profissionais ortográficos para que nada se perca no processo de formalização da política. É necessário que fique totalmente visível para que todos os envolvidos, ou seja, todos os colaboradores da organização tenham acesso, pois precisa ser envolvida por todos, até porque quem vai posteriormente desenvolver os projetos envolvidos do sistema é o operacional da empresa, e este precisa estar completamente envolvido no projeto.

- **Planejamento:** Segundo a Norma (Versão 2004) *apud* Moreira, 2006, o planejamento é:

A organização deve estabelecer, implementar e manter procedimentos para

- a) Identificar os aspectos ambientais de suas atividades, produtos ou serviços, dentro do escopo definido de seu sistema da gestão ambiental, que a organização possa controlar e aqueles que possa influenciar, levando em consideração os desenvolvimentos novos ou planejados, as atividades, produtos e serviços novos ou modificados,
- b) Determinar os aspectos que tenham ou possam ter impactos significativos sobre o meio ambiente (isto é, aspectos ambientais significativos).

A organização deve documentar essas informações e mantê-las atualizadas.

A organização deve assegurar que os impactos significativos sejam levados em consideração no estabelecimento, implementação e manutenção de seu sistema da gestão ambiental.

No caso dos hotéis é preciso determinar quais os aspectos e impactos provocam no meio ambiente através dos recursos utilizados e como estes podem ser reduzidos para um melhoramento, como por exemplo, a separação do óleo utilizado nas cozinhas para entrega aos postos de coleta para um aproveitamento do mesmo, e se certificar de que esse não venha impactar o meio, ou as garrafas pet que podem ser guardadas e vendidas a empresas de reciclagem, aumentando a receita não operacional fazendo um caixa de reservas para aproveitamento do valor em retorno aos colaboradores.

O planejamento deve ser projetado com vistas a alcançar a missão da empresa, é criar seus objetivos e traçar suas metas, para que sejam relacionados diretamente a tomada de decisões.

Segundo a Norma o planejamento deve “identificar os aspectos ambientais significativos a serem priorizados’ (Ribeiro, 2010), ou seja, ao traçar suas metas deve priorizar as de maior representatividade no que concerne ao meio ambiente, causando um menor impacto ou reduzindo a zero e pode fazer gerenciando seus processos adotados, usando a matéria prima e os recursos naturais de forma eficiente e eficaz, causando um menor custo ambiental e também financeiro ao analisar a rentabilidade e a viabilidade a que essa está sendo adequado.

A política adotada precisa conter objetivos específicos e metas concretas e mensuráveis para melhor análise rentável, sendo estabelecidos prazos para que essas possam apresentar seus resultados.

- **Implementação e Operação:** Ribeiro (2010, p. 151) referiu-se a norma ISO 14000 em implementação e operação e a gestão econômica ao planejamento operacional e execução.

A primeira diz respeito à parte operacional da empresa, aos recursos, funções, treinamentos a que cada pessoa tem como responsabilidade dentro da organização, de estabelecer as regras, além de documentá-las e comunicá-las a todos os envolvidos na gestão a fim de garantir sua aplicação.

Os hotéis precisam traçar um organograma funcional de como será operacionalizado a eco-eficiência sistemática, como por exemplo, pode definir quem vai ser o responsável ambiental pelo setor de limpeza, camareiras, cozinha, administrativo, vistoriando se estão realmente fazendo com excelência o desempenho dos seus papéis e se estão realizando de acordo com a padronização com que foi exigida.

Já a gestão econômica implica em identificar e selecionar as melhores ações definidas para melhor desenvolvimento desta, ao minimizar os impactos causados ao meio ambiente, aderindo e criando também situações de emergência interagindo com o sistema de gestão estabelecido, agregando resultados econômicos favoráveis *seja mediante o ingresso de novas riquezas patrimoniais, seja pela redução de custos.*

- **Verificação de ação corretiva:** A verificação é o controle de como o processo de implantação do sistema esta se comportando dentro de determinada organização e precisa sempre ser acompanhada para constatar se esta sendo bem executada ou não.

Como mostrou o ciclo PDCA é o *check*, ou seja, a verificação através de auditorias ambientais para certificar das possíveis emergências a serem tomadas.

A auditoria para um melhor *feedback* sobre o SGA precisa monitorar algumas atividades, verificar os registros e mensurar os possíveis passivos ambientais.

Essas correções precisam ser documentadas para consultas posteriores, pois só assim não retornarão ao erro novamente ou caso o cometa já existe as ações corretivas para saná-los.

Todos os processos precisam ser documentados, e não menos importante as ações corretivas, imprescindivelmente existe a necessidade de se criar relatórios, documentos onde se anotam as ações e como desempenhar para corrigir, como por exemplo um setor de compras de um hotel, deve ser preciso ao realizar cotação antes de efetuar a compra dos produtos e verificar com estes estão sendo utilizados pelos setores, se esta havendo o

desperdício, como esta acontecendo e como melhorar para que não aconteça ou reduza, interferindo com veemência no processo de análise, elaborando um sistema de custeio com maior eficiência de acordo a necessidade de cada hotel.

- **Revisão pela diretoria:** Deve ser avaliado periodicamente pela direção, pois a essa cabe analisar a eficácia e adequação.

Essa análise deve ser vista do ponto de vista financeiro, econômico, físico e operacional para constatar os devidos pontos a serem modificados, e estes precisam ser documentados. Vale ressaltar que a direção tem total liberdade, de após ter recebido os resultados pela auditoria solicitar mudanças necessárias para o melhor desempenho e aperfeiçoamento do sistema, sendo imprescindíveis para futuras decisões internas e externas.

A diretoria ao receber os documentos, relatórios de correção tem o poder de decidir as mudanças cabíveis, de acordo com a política adotada inicialmente, esta pode ser mudada caso haja a necessidade, tendo em vista que as empresas estão em constante mudança para atender a exigência de seus clientes, oferecendo um maior conforto.

2.3 BENEFÍCIOS ORIUNDOS DO SISTEMA DE GESTÃO AMBIENTAL NOS MEIOS HOTELEIROS DE PEQUENO E MEDIO PORTE.

Haja vista os cuidados necessários à implantação do Sistema de Gestão Ambiental nas organizações trazem também retornos de todos os tipos que podem ser mensurados dentro da contabilidade interna analisados nos demonstrativos de resultados e também nos relatórios gerenciais, mostrando como e onde precisam ser os principais investimentos e qual o retorno esperado que advenha. Os sistemas de gestão buscam não somente controlar os impactos ambientais, como também almejam resultados fazendo com que busquem cada vez maiores certificações, transformando-se como fator chave da sustentabilidade, trazendo retornos a sociedade a que estão inseridos.

As empresas que estão em ascensão em suas gestões com sistemas ambientais, compreendem nas três esferas sustentáveis que são econômico, ambiental e sócio-cultural, apresentam a principal meta de toda e qualquer empresa, a elevação constante do lucro.

2.3.1 Benefícios à Organização

Centeno e Chamusca (2012) aborda os principais melhoramentos à organização hoteleira, e baseada em sua pesquisa foi destrinchado os benefícios seguintes:

- Existe uma administração na alocação de seus custos, verificando onde esses estes podem ser reduzidos e transformando os produtos que antes eram impactantes diretos do meio ambiente;
- Controla o uso e consumo dos principais fontes ambientais de água, energia e materiais;
- Concedem através de seus relatórios informações exatas e detalhadas capazes de dar suporte a tomada de decisões, para melhorar o fluxo financeiro da empresa;
- Uma melhor imagem perante seus stakeholders, transformando em diferencial perante os outros e até mesmo fazendo uma coligação com seus fornecedores, concorrentes.

2.3.2 Benefícios Sociais

- Uso mais consciente e eficiente dos recursos naturais;
- Fornece informações a tomada de decisões, melhorando a política social;

Os dados da Contabilidade de Gestão Ambiental são particularmente valiosas para iniciativas da gerência com um foco ambiental específico. Fornece não somente os dados de custos necessários para avaliar o impacto financeiro dessas informações como também a informação física do fluxo de materiais.

KRAEMER (2011, p. 134)

Além de benefícios, caso não seja utilizado um sistema de gestão ambiental, o setor hoteleiro pode causar, mesmo sem intenção, muitos impactos naturais e poluidores a natureza, CENTENO E CHAMUSCA (p. 28 e 29) explora-os:

USO DA ÁGUA: é um recurso indispensável para todo e qualquer empreendimento. No setor hoteleiro principalmente, pois dependem deste para limpeza e higiene de seus clientes, uso nas cozinhas, lavanderias, sanitários em geral, piscinas, saunas e também utilizado em decorações, tais como chafarizes, etc.

USO DE ENERGIA: também considerada como de fundamental importância nos hotéis, é um recurso indispensável, pois faz-se necessário para o bom funcionamento no uso das máquinas da lavanderia, administrativos, na produção e preparo. Na conservação de produtos e serviços oferecidos pelos meios de hospedagem, na manutenção da máquina hoteleira, pois sem esse recurso não tem como girar.

USO DA TERRA, FLORA E FAUNA NATIVAS: em função da necessidade de abertura de áreas livres, como a retirada de itens e madeiramento da natureza para a construção de hotéis, contribuem para o desflorestamento e utilização dos recursos naturais influenciando negativamente com o desequilíbrio do ecossistema, em alguns hotéis, ao comercializar peixes e ornamentos naturais, ou para decorar os empreendimentos.

GERAÇÃO DE RESÍDUOS SÓLIDOS: os hotéis, independente do seu tamanho, geram muitos resíduos, desde embalagens (farináceos, óleos, bebidas), restos de comidas advindos dos restaurantes e *room-service*, resíduos de limpeza (produtos químicos, utilizados na lavanderia e limpeza), restos de produtos utilizados na manutenção (fios, lâmpadas, aparelhos quebrados), além de outros lixos que agridem com veemência os recursos naturais como água, solo e o ar, ameaçando o meio ambiente e a saúde humana.

Além desses, vale ressaltar que o hotel também implica na natureza quando lança seu marketing através de *outdoors*, construções sem planejamento, sonorização, entre outros.

Por isso a importância de saber como desenvolver um papel social como investidor e empreendedor, principalmente no setor hoteleiro, pois impactam diretamente na natureza e não conseguem retribuir na mesma intensidade. Podendo se tornar um diferencial no meio, atraindo cada vez mais clientes. Os hotéis de grande porte estão se modificando para serem incluídos nesse mundo globalizado, vale também que os hotéis de pequeno e médio porte se conscientizem do grau de importância de um SGA.

5R's: A aplicação dos 5 R's são baseados na aplicação de consumo sustentável e podem servir para aplicação desde pequenas pousadas a grandes hotéis de luxo, e são eles:

- **Repensar** os hábitos de consumo e descarte;
 - **Recusar** produtos que prejudicam o meio ambiente e a saúde;
 - **Reduzir** o consumo desnecessário;
 - **Reutilizar** e recuperar ao máximo antes de se descartar;
 - **Reciclar** materiais (depois de exercitado todos os R's anteriores).
- (Gonçalves, 2004, p. 40)

Gonçalves (2004) fez um estudo no Hotel Águas de São Pedro, que se localiza a 185 km do município de São Paulo, uma cidade do interior chamada São Pedro e analisou os custos e os benefícios de se ter implementado o SGA, e chegou as seguintes conclusões:

- O hotel se comprometeu com a questão ambiental e suas conseqüências a sociedade;
- Evidenciou que a real intenção de se conseguir a certificação ISO 14000 foi pela gestão do hotel, mas não de cunho mercadológico, ate porque os hospedes não consideraram como um favor decisivo de diferenciação;

- Constatou que os hóspedes apóiam a valorização ao meio ambiente, porem não apreciam devidamente as ações ambientais, mas são bem aceitas por todos;
- Criação da Missão da empresa envolvendo a correção e prevenção, preços competitivos e compatíveis ao segmento, ética, entre outros.
- Promoveu mudanças comportamentais em relação a cultura ambiental dos seus colaboradores e da comunidade, bem como uma melhoria na qualidade de vida dos hóspedes e da sociedade.

2.3.3 Principais indicadores de desempenho nos hotéis

Os hotéis possuem indicadores de desempenho particulares, que medem suas principais variações, Araujo (2001) fala sobre alguns itens, tais como:

- Velocidade de atendimento (setor de reservas integrado ao setor de comunicação a fim de se ter uma única informação para passar ao cliente.
- Disponibilidade de Informações on-line (sistema de comunicação integrado ao setor de reservas).
- Taxa de Ocupação: é indicador do status do hotel, pois indica a relação entre as unidades vendidas ao total disponível.

E para que estes indicadores tenham sucesso, precisam adotar alguns critérios envoltos numa gestão de custos equilibrada para interagir com o sistema de gestão, mensurados através da economia obtida com a contenção das despesas ao transformar o lixo, o que antes era desprezado na natureza em recursos essenciais para a compra de outros bens, ou também para a aplicação correta desses.

Confirmando o acima dito, Araujo (2001, p. 20) cita que:

a gestão do processo de alocação eficaz de recursos trabalha para obter equilíbrio entre métodos competitivos e competências essenciais, garantindo que o investimento e a manutenção destas recebam o mesmo cuidado dispensado à análise de investimentos em métodos competitivos; deve-se levar em conta as características do serviço hoteleiro, ou seja: complexidade das transações, intangibilidade e perecibilidade do serviço.

E a contabilidade tem o suporte para atender a essa demanda de custos, escolhendo qual o melhor método para mensurar as despesas e custos relativos ao bom funcionamento da “máquina” hoteleira e pode eleger indicadores que auxilia na avaliação do SGA que

mensurem resultados econômicos, sociais e ambientais, que poderá ser verificado através do conjunto de indicadores posteriormente relatado.

2.4 CONTABILIDADE AMBIENTAL

Segundo Ribeiro (2010), a contabilidade ambiental não é uma nova ciência, mas sim uma segmentação da tradicional, e tem como objetivo, mensurar e esclarecer os eventos que estão relacionados com os impactos, preservação e recuperação ambiental evidenciando a atual situação patrimonial da entidade analisada.

Assim, a contabilidade tem o dever de identificar e avaliar os recursos econômico-financeiros, que são capazes de interferir no patrimônio e no resultado das organizações, auxiliando não só na tomada de decisões, mas também na prevenção de medidas para amenizar os impactos ambientais.

A contabilidade ambiental surgiu em meados da década de 70, quando a população começou a intensificar a preocupação com o meio ambiente. Segundo Kraemer (2002) diz que:

A contabilidade ambiental é a contabilização dos benefícios e prejuízos que o desenvolvimento de um produto, ou serviço, pode trazer ao meio ambiente. É um conjunto de ações planejadas para desenvolver um projeto, levando em conta a preocupação com o meio ambiente.

O mesmo autor cita Maior, sobre o caso da Exxon, que ocorreu em 1974, a crise do petróleo, e a partir daí veio a idéia de se fazer contabilidade ambiental dentro das empresas, ou seja, mensurar todos os gastos e recursos para a produção dos bens de consumo, como a demanda era muito e o bem estava escasso houve um entendimento populacional e principalmente dos acionistas na época de que não é porque a matéria prima é um recurso natural que vai durar para sempre, e daí começou a grande preocupação em mensurar o que se utilizada da natureza. Em 1998, a Contabilidade financeira ambiental, passou a ter status ao finalizar o relatório financeiro e contábil sobre passivo e custos ambientais pelo ISAR (Grupo de trabalho Intergovernamental das nações de Especialistas em Padrões de Contabilidade e Relatórios).

É de vital importância frisar que a contabilidade ambiental não tem como objetivo o “registro, controle e apresentação de Balanço”, segundo Kraemer (2002), para isso bastaria

recorrer aos princípios contábeis, mas sim expor o progresso da empresa em relação às questões ambientais, apresentar o nível de exposição do risco ambiental e também para demonstrar a capacidade gerencial da empresa ao demonstrar os impactos que causam no meio ambiente.

2.4.1 Despesas Ambientais

Para Ribeiro (2010), as despesas ambientais são todos os desembolsos, o sofrimento, os gastos necessários com o gerenciamento ambiental, realizados no período e incorridos na área administrativa, financeira, tais como compras, recursos humanos, almoxarifados, gerenciamento ambiental, etc.

2.4.2 Custos Ambientais

Ribeiro (2010) informa que os custos são todos os desembolsos realizados para a fabricação do produto. No meio ambiental os custos são aqueles relacionados, diretamente ou indiretamente com a proteção do meio ambiente. São exemplos:

- Prevenção, reparação e redução de danos ambientais;
- Aquisição de insumos para redução ou eliminação dos resíduos de poluentes;
- Mão de obra utilizada no controle, preservação e recuperação do meio ambiente.

2.4.3 Ativos Ambientais

Para Ribeiro (2010) os ativos ambientais são todos os direitos e bens possuídos pela empresa, que tenham capacidade de geração de benefício econômico e que visem a preservação, proteção e recuperação ambiental

Fazem parte deste grupo, as contas: estoques, Permanente e Imobilizado.

2.4.4 Passivos Ambientais

Segundo Ribeiro (2010) os passivos ambientais são todas as responsabilidades de punho ambiental. Refere-se aos benefícios econômicos que são sacrificados em razão da necessidade preservar, proteger e restaurar o meio ambiente.

2.4.5 Contingências Ambientais

Segundo Machado (2003), as contingências ambientais são provisões feitas para necessidades incertas, essas precisam constar nos relatórios financeiros, ou até mesmo no balanço social. Precisa ser definido também qual será o método adotado para que seja feita essas provisões, em qual base de cálculo será utilizado para a estimativa.

2.5 CONTABILIDADE DA GESTÃO AMBIENTAL (CGA)

Segundo o Manual de Contabilidade (2001), a contabilidade convencional se subdivide em contabilidade financeira; analítica; estatística e indicadores; orçamentárias e avaliação de investimentos. A mais utilizada é a analítica, pois juntamente com os relatórios contábeis demonstram as seguintes questões, tais como qual o custo utilizado para os produtos e serviços oferecidos, a quem destinar os produtos, o preço dos produtos e serviços e como esses serão fundamentados. Na gestão ambiental esse custo, muitas vezes não é percebido dependendo do produto analisado e acaba-se incluindo dentro de outro centro de custo. E este tipo é o mais utilizado para a tomada de decisões da empresa.

A financeira é utilizada para sucumbir aos desejos dos acionistas externos em mostrar financeiramente como esta sendo o retorno do investido pelos sócios, essa precisa estar adequada aos padrões de contabilidade e obedecer as normas internacionais.

A que importa para a gestão ambiental é a contabilidade analítica, pois ela trabalha com os custos existentes dentro do ambiente organizacional. Ainda não se tem na contabilidade analítica custos normatizados, por isso da grande dificuldade de conseguir captá-los aos centros de custos corretos, muitas vezes imputam dentro de outros centros, dificultando a tomada de decisão de onde reduzi-los ou alterá-los para se ter o retorno esperado.

A contabilidade de gestão ambiental veio para auxiliar atrelando a contabilidade financeira e analítica a mostrar o custo real do que esta sendo produzindo e como saná-lo ou reduzi-lo no meio ambiental, tal como mostra sua importância na citação do Manual de Contabilidade, (Nações Unidas, 2001, p. 8):

Os dados da CGA são aplicáveis em vários domínios:

- Avaliação anual dos custos/despesas em ambiente;
- Preço dos produtos;
- Elaboração de orçamentos;
- Avaliação de investimentos, cálculo das opções de investimento;
- Cálculo dos custos, poupanças e benefícios de projectos;
- Design e implementação do SGA (Sistema de Gestão Ambiental);
- Avaliação do desempenho ambiental, dos indicadores e *benchmarking*;
- Estabelecimento de metas quantificadas de desempenho;
- Produção mais limpa, prevenção de poluição, gestão da cadeia de fornecedores e projectos de ecodesign;
- Divulgação ao exterior de despesas, investimentos e responsabilidades em ambiente;
- Relatório externo na área do ambiente ou da sustentabilidade;
- Outras comunicações de dados ambientais para organismos de estatísticas e autoridades locais.

Quanto aos custos ambientais, podem ser analisados sob diversas óticas, tais como contabilização dos resíduos produzidos, sobre a atividade, sobre o fluxo de matérias, entre outros. Podem ser incluídos também para análise os custos com a segurança do trabalho e higiene.

2.6 SISTEMA DE GESTÃO ATRELADO A CONTABILIDADE AMBIENTAL.

A contabilidade ambiental deve ser feita de acordo os Princípios Fundamentais de Contabilidade, fazendo seu reconhecimento como na contabilidade empresarial, o que diferencia é que nesta é avaliado em relação aos danos que as empresas causam ao meio ambiente, sofrendo sanções de acordo as normas, tendo que restaurar o passivo ambiental, fazendo com que provoque uma redução financeira e patrimonial nas empresas. Um SGA bem elaborado e implementado, juntamente com a contabilidade ambiental, podem beneficiar as PME, pois identificam quais os custos adotados para o funcionamento dos hotéis, mostrando quais deles podem ser alterados, diminuídos ou ate mesmo diluídos no processo do serviço. Transformam também despesas em receitas não operacionais aumentando o faturamento da empresa e se tornando referência entre os stakeholders.

Existem medidas iniciais tomadas que podem ser adotadas por qualquer hotel, independente do seu tamanho, tais como troca por sensores de presença para economia de energia elétrica; informativos aos hospedes para diminuição do consumo de água; coleta por terceiros, de papel para reciclagem, assim como de resíduos plásticos vidro e alumínio, entre outros. Essas medidas visam não somente impactar cada vez menos no meio ambiente, mas também transformar e aumentar a receita, proporcionando maiores lucros, ao passo que

obtem, cada vez mais, maiores resultados em decorrência da economia. O hotel possui como atividades principais hospedagem, alimentação e eventos. E esses são os responsáveis pelo funcionamento, haja vista que, devem ser os maiores contextos a serem estudados a fim de desenvolver projetos de iniciativa ambiental. Os custos com atendimento e Comunicações estão presentes em quase todas as operações hoteleiras, por isso de se investir tanto nesses setores, pois como dizem nos hotéis são o coração do hotel. Salientando que algumas dessas receitas não pode se considerar resultante do serviço prestado, porém todas elas se associam no conjunto de recursos, seja na forma de custos ou ativos, segundo Araujo.

A contabilidade no meio ambiental hoteleiro se caracteriza pela forte presença do aspecto gerencial, pois visa o controle da redução dos custos e aumento da receita, analisando com auxílio do SGA a melhor forma de se conseguir chegar a ser eficiente, aproveitando todos os que seriam desperdícios e transformando no que seria de grande utilidade dentro da organização.

Segundo Torres *apud* Gonçalves (2004, p. 61) “A contabilidade é, na atualidade, um dos campos que está crescendo vertiginosamente no mundo dos negócios, devido a sua importância como meio de controle e informação.

Ao visar um planejamento estratégico mais eficiente as empresas estão incluindo ou modificando o nome dos setores para controladoria, pois nele pode incorporar as funções financeiras da empresa, tais como: compras, almoxarifado, custos, financeiro e a contabilidade. Assim tem-se necessária a junção para compor a compreensão como um todo dos desembolsos, analisando para que a gerência tenha uma proximidade simplificada e qualificada dos processos envolvidos.

Segundo Tinoco e Kraemer (2011), foi criado pela *Global Initiative (GRI)*, uma visão de longo prazo em relação à elaboração de relatórios de sustentabilidade aplicáveis globalmente, mas feitos voluntariamente pelas organizações, esta visão é chamada de *multistakeholder*, ou seja, existe a integração de todos os interessados no projeto, eu neste caso é o ambiental. A GRI não oferece nenhum modelo de balanço social, mas busca identificar nesses relatórios uma rotina sustentável para garantir a credibilidade das demonstrações financeiras para aplicação da comparabilidade, rigor e verificabilidade.

Existem conjuntos de indicadores para a elaboração dos relatórios financeiros sustentáveis, verificados a seguir:

- Econômico: Inclui-se os desembolsos e benefícios, utilizados na produtividade, criação de empregos, desenvolvimento, investimento em educação e outras formas de

integralizar e investir no capital humano existente na sociedade. Inclui-se também toda informação financeira. Fazem parte desse indicador os aspectos como: clientes, fornecedores, empregados, setor público, etc.

- Ambiental: Inclui-se todo o processo ambiental da empresa, em relação aos impactos por ela provocados, ou seja, no uso da água, solo, saúde humana, transporte, emissões de efluentes e resíduos químicos e industriais, entre outros.

- Social: Inclui-se todo o social da organização, como o tratamento dado a mulheres, o trabalho feito em favor dos menores, a garantia dos direitos laborais e humanos, salários e condições de trabalho, o retorno a sociedade, a responsabilidade pelos produtos para segurança e saúde dos clientes, a privacidade, etc.

Esses indicadores se tornam válidos ao relacionar os aspectos organizacionais das empresas, integralizando-as e abrangendo as informações ambientais, econômica, ambiental e social, permitindo assim avaliar melhor o seu desempenho. Existem vários usuários das informações ambientais fornecidas pelas empresas, e elas servem para a tomada de decisão, concomitante aos relatórios econômicos e financeiros dispostos por ela. Os credores, os investidores, os analistas financeiros, os sócios são os principais usuários desses, fazendo com que se torne mais eficiente. Em relação aos hotéis de pequeno porte, são necessários, pois perfazem como usuários os hóspedes/clientes, funcionários, sócios, fornecedores, ou seja, todos os que estão envolvidos no processo de melhoria em todos os setores.

A aplicabilidade da contabilidade dos sistemas de gestão ambientais preside em analisar os recursos utilizados num balanço de massa, num sistema mais restrito, mas definido, considerado pelos níveis das empresas, verificando a aplicabilidade nos centros de produção e custos.

Segundo o Manual da Contabilidade de Gestão Ambiental (Nações Unidas, 2001), o grande problema da contabilidade de gestão é a falta normatizada de custos ambientais, deixando com que as empresas decidam qual o melhor processo de análise de custeio a ser adotado, influenciando no resultado, pois, não consegue mensurar realmente se os custos obtidos são reais ou simplesmente calculados aleatoriamente.

O orçamento financeiro dos hotéis é demonstrado pelos processos e relatórios financeiros, pois tende a indicar a entrada e saída do capital de giro, mensurando através de dados estatísticos sobre a desenvoltura do ambiente hoteleiro, evidenciando assim como está o seu fluxo de clientes, pois deles advém todo o recurso financeiro.

Em relação ao financeiro ambiental, os hotéis precisam se adequar as estruturas que os grandes já possuem, mesmo com uma dimensão menor. Devem relacionar seus custos, mensurando-os para se ter um melhor aproveitamento dos recursos, ou até mesmo criar um sistema de custeio para identificar melhor, pois o fazem somente pelo uso e consumo. Precisam adotar técnicas de contabilidade econômico social, fundamentais no processo de mensuração e avaliação dos resultados financeiros adotados de determinadas práticas sustentáveis.

A junção do econômico-social com a preocupação social-ambiental fortalece a imagem de institucional da organização mediante seus empregados e fornecedores, elevando seu “*market-share*”, tendo como objetivo mensurar o crescimento no mercado, aparecendo como tendência de planejamento, avaliando o perfil dos hóspedes, levando em consideração os diversos tipos de clientes existentes e qual sua preferência. Nos hotéis essa questão é muito válida, pois trata-se de vários perfis, de diversas classes sociais que se acomodam por vários motivos, dentre eles, lazer, negócios, traslado, entre outros.

Riachi-Belkaoui *apud* Machado (2002, p. 11) afirma que:

“A contabilidade Econômico-Social resulta da aplicação da contabilidade nas ciências sociais. Ela refere-se a organização, mensuração, análise e divulgação das conseqüências sociais e econômicas do comportamento governamental e empresarial. Ela inclui estas atividades nos níveis “macro” e “micro”. No nível “micro”, seus objetivos são a mensuração e comunicação do impacto do comportamento organizacional das empresas nos seus ambientes de atuação. No nível “macro”, seus objetivos são a mensuração e divulgação da performance econômica e social da nação [...]” (tradução livre)

Portanto, ao expandir os paradigmas sociais existentes a contabilidade também precisou ampliar seu leque para atender a toda demanda existente, encontrando ferramentas vinculadas aos princípios contábeis. Os gestores dos hotéis utilizam as informações da contabilidade gerencial somente para orçar e controlar as organizações, mas nunca para saber os custos reais existentes. A concorrência impulsiona as empresas a reduzirem o custo, para terem um espaço na sociedade, incluindo novos produtos e serviços para atrair a clientela, gerando um maior conforto, por isso do conhecimento dos custos para saber onde reduzir mais sem gerar prejuízo.

Esta análise também esta destinada a visualizar as condições de mercado quanto à concorrência, fazendo um planejamento estratégico coerente com o nicho de mercado ao monitorar a tabela de preço executada e os custos dos competidores. Araujo (2001, p. 71), afirma:

“O foco externo da contabilidade de gestão estratégica permite monitorar mudanças do ambiente, assim como avaliar as decisões estratégicas tomadas em todos os níveis da organização, que se apóia no poder da tecnologia de informação, capaz de gerar relatórios que, além de relevantes e oportunos, permitem a realização de análise de sensibilidade, dando espaço para modelos preditivos.”

A cadeia hoteleira analisa seus custos mediante setores, como bar, restaurante, frigobar, diárias, taxas, não pelo custo total do produto, por ser embutidos produtos e serviços num mesmo ambiente.

3 CONCLUSÃO

A questão ambiental se tornou foco no meio social e econômico e todas as organizações precisam se enquadrar a essa nova realidade global, onde a preocupação ambiental esta se dilacerando em todos os ramos e atividades existentes. O meio ambiente impõe limites ao crescimento em função das limitações dos recursos e do entendimento do planeta como um sistema dinâmico e precisa reduzir a entropia, ou seja, reduzir as perdas para tornar mais eficiente a gestão e mais equilibrada a vida da comunidade planetária do sistema.

Os grandes hotéis já estão se enquadrando a essa realidade, promovendo sustentabilidade em seu meio, introduzindo ações para diminuir o impacto ambiental provocado. As pequenas e médias empresas do ramo também geram impactos ao meio ambiente, a Norma Ambiental ISO 14000 existe para designar os requisitos para se implantar ou modificar um SGA. A contabilidade ambiental atrelada à legislação traz grandes benefícios às organizações, pois evidencia através de demonstrações financeiras e contábeis o retorno esperado ao se aproveitar mais os recursos produzidos dentro do meio hoteleiro, transformando resíduos em capital, e também ao perceber a questão humanizada do meio laboral. Quando todos perceberem a importância deste, a empresa gerará um lucro cada vez maior, e todos estarão participando e atraindo mais clientes, se tornando um diferencial no meio. Tendo uma tomada de decisão mais convicta e mais promissora a organização.

Ao inserir Sistemas de Gestão Ambiental consegue viabilizar um maior retorno financeiro, e todos os envolvidos começam a gerar retornos cada vez mais constantes. Os sistemas ambientais visam não somente reduzir os impactos causados ao meio ambiente, mas mostram através de redução econômica para as empresas que podem ter um aumento considerável nos seus lucros. Enfim, um SGA atrelado à contabilidade Ambiental só traz benefícios as organizações, indiferente a que ramo pertencem, priorizando causar cada vez

menos impactos ambientais, pensando com responsabilidade social e lembrando que esse é o mundo que vamos deixar para nossos posteriores, e precisa estar melhor do que hoje. A contabilidade ambiental foi criada para gerenciar esse impacto e a legislação veio para impor sanções e normas para que sejam cumpridas. Em seus aspectos sociais, ambientais e econômicos para tanto é necessário agir de forma sistemática na definição de objetivos, metas e indicadores de processo e de resultado.

Estão por acontecer grandes eventos, tais como: Copa do Mundo, Olimpíadas, e os hotéis precisam estar preparados tanto logisticamente como ambientalmente para receber os visitantes de todo o mundo e é uma grande oportunidade de inserir no contexto da Contabilidade de Gestão Ambiental como forma de reduzir os custos, promover a educação ambiental entre todos os envolvidos no processo, tanto interno como externo, havendo assim uma maximização dos retornos e além de tudo, agir cooperativamente no processo de compra de produtos afim de diminuir os desembolsos e aumentar a comercialização de diárias frente as grandes redes, pois quando os pequenos se unem acabam se tornando forte e grandes para tomar qualquer tipo de decisão, e também sendo um diferencial no mercado.

Conclui-se que os hotéis, indiferente do seu tamanho oferece como atratividade o turístico, o conforto, o lazer e precisam estar de acordo com as normas ambientais para se destacarem no meio, e também para que consigam cada vez mais aumentar sua lucratividade ao implantar sistemas de gestões ambientais, seja para aumentar o seu patrimônio, seja para a responsabilidade social. Cabe ressaltar que esse trabalho não tem objetivo de exaurir a discussão sobre o tema, sendo somente instrumento para estudo e desenvolvimento de pesquisas futuras.

REFERÊNCIAS

- ARAUJO, Aneide Oliveira. **Contribuição ao estudo de indicadores desempenho de empreendimentos hoteleiros, sob enfoque da gestão estratégica.** Tese (doutorado em controladoria e contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo. 2001.
- BARBIERI, Jose Carlos. **Gestão Ambiental Empresarial, Conceitos, Modelos e instrumentos.** São Paulo, Ed. Saraiva, 2002.
- BARBOSA, Gisele Silva. **O Desafio do Desenvolvimento Sustentável,** Revista Visões 4ª Edição, Nº4, Volume 1 - Jan/Jun 2008.
- BRASIL, **Subsídios à Elaboração da Agenda 21 Brasileira:** Ciência E Tecnologia para o Desenvolvimento Sustentável. Consorcio CDS/UnB – Abipti, Brasília. Ed. Ibama, 2000.
- CENTENO, C.R.;CHAMUSCA, A.C.I. **Gestão ambiental em meios de hospedagem.** 5º premio Ethos. Disponível em http://www.uniethos.org.br/_Uniethos/Documents/GEST%C3%83O%20AMBIENTAL%20EM%20MEIOS%20DE%20HOSPEDAGEM.pdf, Acesso em 14 de Março 2012.
- GONÇALVES, Luiz Claudio. **Gestão Ambiental em Meios de Hospedagem.** São Paulo. Ed. Aleph – (Série turismo). 2004.
- KRAEMER, M. E. P. **Contabilidade Ambiental:** O passaporte para a competitividade. CRC&VC. Florianópolis. V. 1. nº. 1. P. 25-40. dez/2001 a mar/2002.
- MACHADO, Carla Mara. Contabilidade Ambiental. **O Papel da Contabilidade no Envolvimento de Investimento, Aspectos, e Passivos Ambientais.** Faculdade de Ciências Econômicas de São Paulo. 2ª ed. Instituto Uniethos. 2002. São Paulo.
- MOREIRA, Maria Suely. **Estratégias e Implantação do Sistema de Gestão Ambiental Modelo ISO 14000.** Nova Lima: INDG Tecnologia e Serviços Ltda., 2006.
- NAÇÕES UNIDAS, **Manual da Contabilidade da Gestão Ambiental, Procedimentos e Princípios.** Nova Iorque, 2001.
- RIBEIRO, Maisa de Souza, **Custeio das atividades de natureza ambiental.** Tese (Doutorado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo. 1998.
- TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e Gestão Ambiental.** 3. ed. – São Paulo. Ed. Atlas, 2011.