
UM ESTUDO SOBRE A INFLUÊNCIA DA DISCIPLINA CONTABILIDADE SOCIAL OU AMBIENTAL NA FORMAÇÃO PROFISSIONAL E SOCIAL DOS FUTUROS CONTADORES, DE ACORDO COM A PERCEPÇÃO DOS GRADUANDOS DOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Geni Francisca dos Santos Vanzo

Universidade Anhembi Morumbi (SP)
Centro Universitário Álvares Penteado (FECAP-SP)
genivanzo@uol.com.br

Valquíria Pinheiro de Souza

Universidade Anhembi Morumbi (SP)
Centro Universitário Álvares Penteado (FECAP-SP)
valqpinheiro@terra.com.br

RESUMO

Este artigo teve por objetivo verificar qual a percepção dos graduandos dos cursos de Ciências Contábeis sobre a influência que a disciplina Contabilidade Ambiental ou Social pode exercer em sua formação profissional, como futuros contadores, e em sua formação pessoal, como cidadãos. Por meio de uma pesquisa de campo realizada no 1º semestre de 2007 com alunos do 4º. ano do curso de graduação em Ciências Contábeis em duas IES's privadas, localizadas na cidade de São Paulo, verificou-se que os alunos atribuem significativa importância às questões sociais e ambientais, e consideram a referida disciplina como um aprimoramento educacional, além de um recurso para despertar a consciência social e ambiental. Dentre os temas tratados ao longo da disciplina, os que mais ficaram fixados pelos alunos respondentes foram a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) e a Demonstração do Valor Adicionado (DVA). O alto grau de importância atribuído pelos discentes aos assuntos ambientais ou sociais para sua formação profissional e pessoal, enquanto cidadãos, no contexto político, social e econômico atual, demonstrou para as instituições pesquisadas, o quanto a disciplina Contabilidade Ambiental ou Social é importante para seus alunos, futuros contadores, e para a sociedade da qual estes fazem parte como cidadãos.

Palavras-chave: Formação. Social. Ambiental. Contabilidade. Ensino.

1 INTRODUÇÃO

A história da Contabilidade demonstra que esta ciência acompanha a evolução da sociedade humana desde o seu surgimento, nas épocas mais remotas da civilização. No que diz respeito à preocupação com o meio ambiente e a responsabilidade social das empresas, a Contabilidade não poderia deixar de acompanhar e ajustar-se à nova realidade que impõe que seus profissionais estejam preparados, não só para desenvolver conhecimentos técnicos e específicos, adequados para atender aos usuários dos serviços contábeis nessa realidade, mas, também, como cidadãos conscientes do seu papel perante a sociedade contemporânea e futura.

A Contabilidade Social ou Contabilidade Ambiental é um ramo da Ciência Contábil, que tem por objeto produzir informações sobre os impactos sociais e ambientais resultantes da atuação das empresas e seus reflexos no patrimônio, não só da empresa, mas o patrimônio que é de toda a sociedade representado por seus recursos naturais e fundamentais à vida do ser humano. Esse ramo da Contabilidade é, por vezes, confundido com aquele que cuida das contas nacionais de um país, não ficando clara, também, a diferenciação entre as denominações Contabilidade Social e Contabilidade Ambiental.

Para efeito deste trabalho, será adotada como premissa que a Contabilidade Ambiental está contida na Contabilidade Social, cuja abrangência vai além dos impactos ambientais, pois esta se preocupa, também, com os impactos sociais produzidos pelas empresas. Segundo Bonelli (2002, p. 67), "(...) a Contabilidade Ambiental é uma vertente da Contabilidade Social, que por sua vez, é um ramo da Contabilidade Geral que se relaciona com diversos outros ramos, seja como fornecedora, seja como receptora de dados".

Kroetz (2000, p. 21) afirma que a Contabilidade tem por objetivo "a geração de informações e a explicação dos fenômenos patrimoniais, possibilitando o controle, a análise, a avaliação, o planejamento e a tomada de decisão, no enfoque passado/presente/futuro". Por outro lado, a teoria contábil pode, segundo Ludícibus (2000, p. 23), ser encarada sob várias abordagens ou ênfases, uma delas é a abordagem sociológica:

É uma abordagem do tipo 'bem-estar social' (welfare), no sentido de que os procedimentos contábeis e os relatórios emanados da Contabilidade deveriam atender a finalidades sociais mais amplas, inclusive relatar adequadamente ao público, informações sobre a amplitude e a utilização dos poderes das grandes companhias.

Além dos objetivos da Contabilidade considerados sob a ótica de uma abordagem sociológica, cabe mencionar, também, as determinações da Resolução CNE/CES nº 10/2004 do Ministério da Educação e Cultura (MEC) que, no seu artigo 4º, estabelece as competências e habilidades do profissional contábil, cujo desenvolvimento deve ser proporcionado pelos cursos de graduação em Ciências Contábeis, entre elas: "(...) (VI) exercer suas responsabilidades com o expressivo domínio das funções contábeis (...), gerando também informações para a tomada de decisão, *organização de atitudes e construção de valores orientados para a cidadania*".

Como se observa, cumprir os objetivos da Contabilidade sob um enfoque social faz parte da formação do futuro profissional contábil. Essa constatação suscita a seguinte questão que serviu de base para este estudo: *Qual a percepção dos alunos dos cursos de Ciências Contábeis sobre a influência da disciplina Contabilidade Ambiental ou Social na sua formação profissional, como contadores, e na sua formação pessoal, como cidadãos?*

O ensino da disciplina Contabilidade Ambiental ou Contabilidade Social, ainda não é unânime nas instituições que ministram cursos de graduação em Ciências Contábeis, embora a preocupação com o meio ambiente e, conseqüentemente, com a responsabilidade social das empresas, esteja ocupando espaço significativo dentre as prioridades da sociedade atual. Esses cursos constituem, para os seus alunos, a fonte inicial de conhecimento sobre a ciência contábil e, portanto, são responsáveis por grande parte da formação técnica desses profissionais, tendo, também, a missão de contribuir para a sua formação como pessoas e cidadãos conscientes.

Dessa forma, estabeleceu-se como objetivo para este trabalho: *Verificar qual a percepção dos graduandos dos cursos de Ciências Contábeis sobre a influência que a disciplina Contabilidade Ambiental ou Social, possa exercer na sua formação profissional, como contadores, e na sua formação pessoal, como cidadãos.*

Por meio de pesquisa bibliográfica, construiu-se a base teórica para a formulação da seguinte hipótese: *O ensino da Contabilidade Ambiental ou Social nos cursos de Ciências Contábeis, na percepção dos graduandos, pode exercer uma influência positiva na respectiva formação profissional e pessoal.* Esta hipótese foi testada por meio de uma pesquisa empírica, cuja metodologia encontra-se detalhada no tópico 3 deste trabalho.

Este estudo justifica-se pela possível contribuição para que, tanto os alunos quanto as instituições que ministram esses cursos, possam conscientizar-se da importância da referida disciplina na formação de profissionais e cidadãos pertencentes a uma sociedade, onde se busca, cada vez mais, a valorização do ser humano. Espera-se, ainda que este trabalho sirva de estímulo para futuras pesquisas sobre o ensino da disciplina Contabilidade Ambiental ou Social, bem como para a construção de hipóteses a serem testadas por outros pesquisadores.

No intuito de responder às questões centrais e atender seus objetivos, o texto, além desta Introdução, está organizado em mais cinco tópicos: 2. Contabilidade Ambiental ou Social e Responsabilidade Social – em que serão comentadas as bases conceituais da Contabilidade Ambiental; Contabilidade e Cidadania; Balanço Social e Demonstração do Valor Adicionado; 3. Metodologia da Pesquisa – em que será descrita a metodologia utilizada no desenvolvimento deste trabalho; e 4. Apresentação e Análise dos Resultados – neste tópico serão apresentados e analisados os resultados da pesquisa de campo. Finalmente, são apresentadas Considerações Finais sobre o assunto, bem como as Referências Bibliográficas que permeiam este artigo.

2 CONTABILIDADE AMBIENTAL OU SOCIAL E RESPONSABILIDADE SOCIAL

O uso indiscriminado dos recursos naturais, renováveis ou não, é causa de preocupação, já há muito tempo, por parte das mais diversas autoridades políticas, intelectuais e científicas. Diversos são os eventos, congressos, seminários, etc., que discutem e elaboram normas, leis, tratados e acordos, visando à proteção do meio ambiente.

A *United Nations Conference on Environment and Development* (UNCED) – ECO 92, um dos eventos mais importantes sobre o meio ambiente, realizado na cidade do Rio de Janeiro, em 1992, segundo Ferreira (2003, p. 17), evidenciou a expressão “desenvolvimento sustentável” que, entre outras definições, implica no uso dos “(...) recursos renováveis naturais de maneira a não degradá-los ou eliminá-los, ou diminuir sua utilidade para as gerações futuras”.

Bonelli (2002, p.1) complementa essa definição afirmando que “o desenvolvimento sustentável atribui uma responsabilidade social, tanto a indivíduos, quanto a entidades, para com o meio em que estão inseridos”, estendendo o significado dessa expressão, hoje tão conhecida, para além da utilização responsável dos recursos naturais renováveis, ampliando essa responsabilidade para *todo o meio ambiente*.

O meio ambiente, segundo Bonelli (2002, p. 70), “tornou-se um elemento chave para a reformulação dos valores vigentes na sociedade, estabelecendo novas formas de pensamento e ação em todas as práticas produtivas”, passando a se destacar como tema de pressão internacional, por parte de governos, organizações não governamentais, mídia, sindicatos, associações científicas, entre outras entidades.

De acordo com Ferreira (2003, p. 11) para que se possa compreender o significado da expressão meio ambiente, “(...) é necessário que, além de aspectos ecológicos e econômicos, entendam-se também os aspectos sociais, culturais e educacionais que envolvem essa questão”. A Contabilidade Ambiental ou Social, portanto, não abrange só os aspectos relativos ao uso dos recursos naturais, mas também, das suas causas e conseqüências para a sociedade, ou seja, abrange, de forma ampla, todos os aspectos relativos à responsabilidade social das empresas.

A responsabilidade social empresarial pode ser entendida, segundo Bonelli (2002, p. 75), “como o relacionamento ético e a prestação de contas da empresa para com todos os grupos de interesse que influenciam ou são impactados pela sua atuação (*stakeholders*), tanto com respeito ao meio ambiente, quanto no investimento de ações sociais”. A busca da satisfação desses grupos de interesse, que são representados por agentes, tais como: investidores, clientes, governo, empregados,

fornecedores e a sociedade como um todo, passou a exigir das empresas algo mais que a qualidade do produto ou serviço ou preços adequados. A sociedade passou a exigir, também, melhores condições no ambiente de trabalho, segurança, meio ambiente saudável, enfim – *qualidade de vida*. A empresa que não busque esse objetivo, ou seja, proporcionar essa satisfação à sociedade, arrisca-se a não alcançar o sucesso pretendido.

Ribeiro (2005, p. 12) ilustra com propriedade essa questão:

Nos dias atuais, independentemente da obrigatoriedade por questão de responsabilidade social, a empresa que sempre buscou o lucro dos proprietários, além desse objetivo (também importante para assegurar o capital necessário à condução das atividades), precisa incluir entre suas metas a 'satisfação da sociedade'.

É a evolução dos mercados e do nível de exigência dos consumidores que, no contexto globalizado da economia, cria essa necessidade para as empresas. Riahi-Belkaoui (1999, p. 37) ressalta que "se os mercados estão altamente competitivos e os respectivos consumidores, bem como os procedimentos adotados, estão tentando, alcançar, racionalmente, o nível máximo de satisfação, então, os recursos disponíveis serão alocados de forma que maximize o bem estar social".

Poder-se-ia afirmar, então, que o objeto da Contabilidade Ambiental ou Social é tudo o que se relaciona com a responsabilidade social empresarial, ou seja, os aspectos relativos ao meio ambiente (Contabilidade Ambiental) e os aspectos relativos às ações sociais empreendidas pela empresa (Balanço Social).

2.1 Contabilidade Ambiental

As mudanças da economia, que foram aceleradas a partir da década de 1990, bem como a influência dos diversos movimentos no sentido da conscientização de todos para as questões relativas ao meio ambiente, e as pressões dos mais diversos segmentos da sociedade, levaram as empresas a preocuparem-se com a gestão do uso dos recursos naturais utilizados e com o impacto ambiental resultante da boa ou má utilização desses recursos – a gestão ambiental.

Ferreira (2003, p. 43) considera que a razão principal da existência da gestão ambiental é a necessidade de propiciar o melhor retorno econômico possível sobre os recursos da entidade, considerando, também, a preservação do meio ambiente. Esta autora também argumenta que, "se o uso dos recursos naturais não afetasse as relações econômicas e, principalmente para a contabilidade, o patrimônio das organizações, não haveria necessidade de relatar e medir esses fatos e, portanto, ela não seria necessária" (FERREIRA, 2003, p. 11).

Outro aspecto importante a salientar no processo de gestão ambiental é a gestão dos custos ambientais, cuja viabilização envolve, não só os gestores ambientais, especialistas em meio ambiente, mas, também e principalmente, a área contábil, responsável pelo processamento das informações relativas aos custos ambientais, fundamentais para o processo de tomada de decisões.

A Contabilidade Ambiental surgiu, portanto, em função da necessidade de suprir esses gestores de informações que os subsidiasse em suas decisões. Segundo Bergamini Júnior (1998) *apud* Bonelli (2002, p. 62), estudos iniciados, em 1991, pelo *United Nations Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting (ISAR)*, culminaram com um documento denominado Relatório Financeiro e Contábil sobre os Passivos e Custos Ambientais, em fevereiro de 1998, cujos conceitos estão em consonância com aqueles determinados pelo *International Accounting Standards Committee (IASB)*, constituindo-se, portanto, no primeiro documento contábil sobre o assunto.

Gray, Bebbington e Phail (1994, p. 51), num estudo sobre o ensino da ética e educação ambiental na Contabilidade, entendem que a Contabilidade Social e Ambiental oferece um veículo, dentro do qual, muitas das suposições implícitas na Contabilidade e na educação contábil podem ser exploradas, proporcionando uma oportunidade potencial para promover o desenvolvimento ético e intelectual dos estudantes. Sefcik, Soderstrom e Stinson (1997, p. 137), por sua vez, argumentam que a incorporação da disciplina Contabilidade Ambiental no currículo dos cursos de Contabilidade,

amplia o escopo da educação contábil tradicional, tal como é recomendado pela *Accounting Education Change Commission* (AECC). Percebe-se por estas argumentações que, a profissão contábil está começando a reconhecer a crescente importância da Contabilidade Ambiental.

A evolução da Contabilidade Ambiental vem se acentuando a cada dia, aumentando a atuação e a responsabilidade dos profissionais da área contábil no processo de gestão ambiental, valendo refletir sobre a seguinte afirmação de Ferreira (2003, p. 60), ao referir-se a essa evolução: "(...) os gestores passaram a requerer da Contabilidade informações financeiras que os ajudassem nesse trabalho e para os quais os contadores não se encontravam (*encontram*) preparados".

Além disso, nota-se, também, uma preocupação relevante com o profissional contábil, no que se refere à sua atuação como cidadão.

2.2 A Contabilidade e a Cidadania

Cidadania num sentido amplo, diz respeito ao indivíduo como membro de uma sociedade ou estado, como portador de direitos e de obrigações. A sociedade onde ele vive será o resultado dos seus atos, dentro do exercício dos seus direitos e do cumprimento da suas obrigações. Esse resultado e, conseqüentemente a sociedade, será tanto melhor quanto mais consciente for a atuação do indivíduo. A discussão sobre cidadania comporta duas abordagens: a cidadania individual, diz respeito ao homem, propriamente dito; e a cidadania corporativa, relaciona-se às organizações com ou se fins lucrativos.

Quanto à cidadania ambiental, Londero (1999, p.2), cita que o direito a um meio ambiente equilibrado, bem como o dever de defendê-lo e preservá-lo, tanto para o presente, quanto para gerações futuras, está previsto na Constituição Federal de 1988 e, portanto, é aplicável por lei a todos os cidadãos brasileiros. Essa previsão legal é importante, mas a cidadania ambiental forma-se na consciência que advém do próprio sentido de sobrevivência da espécie, que não pode ser adormecido em função da vaidade fútil de que o homem sabe tudo e de que a natureza existe em função dele e para ele.

Raupp (2002, p. 53), de forma bastante oportuna, afirma que "a formação de uma consciência ecológica poderá permitir ao homem a sua continuidade no planeta terra". A cidadania corporativa, por sua vez, segundo MacIntosh (2001, p. XVI):

(...) diz respeito ao relacionamento entre empresas e sociedades, tanto a comunidade local que cerca uma empresa e cujos membros interagem com seus funcionários, quanto a comunidade mundial, mais ampla, que atinge todas as empresas através de seus produtos, sua cadeia de suprimentos, sua rede de revendedores, sua propaganda e assim por diante.

A consciência cidadã, portanto, tanto individual, quanto corporativa, é a raiz de toda ação de preservação do meio ambiente e do bem estar social do homem e a Contabilidade, como ciência social, tem o compromisso de promover, dentro do seu campo de atuação, o bem estar da sociedade.

No que concerne ao profissional de Contabilidade, Kraemer (2001, p. 25) entende que o contador deve participar de forma ativa no processo de planejamento, avaliação e controle das questões ambientais, registrando e divulgando as medidas adotadas pelas empresas e os resultados alcançados por estas. Kroetz (2000, p. 75), complementa essa opinião, afirmando, com relação ao contador que,

(...) sua ação ativa não se restringirá à simples contabilização das contingências sócio-ambientais ocorridas, pois se tratam de fatos consumados. Terá, também, que entender e explicar as mudanças patrimoniais e elaborar demonstrações que reflitam a realidade do impacto ambiental e social exercido pelas entidades na fabricação de produtos, permitindo, assim, uma gestão participativa e prospectiva voltada para a área social e ambiental. Auxiliando, dessa forma, no processo de continuidade ambiental por meio do desenvolvimento sustentável e promovendo a anulação das necessidades da sociedade, que exigem o conhecimento das políticas administrativas adotadas.

As suas responsabilidades, enquanto profissional contábil, assim como as suas responsabilidades como cidadão, requerem do indivíduo e, particularmente, do graduando dos cursos de Ciências Contábeis, uma formação capaz de promover o despertar de sua consciência cidadã, além dos conhecimentos técnicos e pensamento crítico necessários ao exercício das suas responsabilidades.

Quanto à Contabilidade, Bonelli (2002, p. 69) argumenta que esta, por meio das técnicas de escrituração, apuração, mensuração, informação e auditoria, evidenciará a necessidade, ou não, de investimentos na área ambiental, bem como os resultados que foram obtidos na aplicação dos recursos pela gestão ambiental. As demonstrações financeiras da Contabilidade tradicional não refletem as ações ambientais e sociais das empresas. Esse propósito cabe à Contabilidade Social que, embasada nos princípios, normas e convenções contábeis pode preencher essa exigência.

Os dois instrumentos mais utilizados para gerar essas informações são o Balanço social e a Demonstração do Valor Adicionado (DVA).

2.3 Balanço Social e Demonstração do Valor Adicionado (DVA)

Os aspectos relativos às ações sociais empreendidas pelas empresas são tratados pelo Balanço Social. Esta demonstração, segundo Tinoco (2002, p. 59) “é um instrumento de gestão e de informação que visa a evidenciar, da forma mais transparente possível, informações econômicas e sociais do desempenho das entidades aos mais diferenciados usuários”.

À primeira vista, essa denominação parece restringir-se e aplicar-se a uma demonstração financeira, devido à visão comum do Balanço Patrimonial. Todavia, seu significado é bem mais abrangente. Essa nomenclatura resultou, segundo Kroetz (2000, p. 78), da tradução aproximada da expressão *social accounting*, somada à repercussão alcançada em todo o mundo, e que conduziu à adoção generalizada da expressão Balanço Social. Conforme Ribeiro (2005, p. 9), esta demonstração surgiu na França, em 1977, com uma visão restrita aos recursos humanos, adicionando, posteriormente, dados sobre a questão ambiental, a cidadania e o valor agregado.

Para Tinoco (2002, p. 63), “a inserção de questões econômicas, ambientais e de cidadania às questões sociais ampliaram o escopo do Balanço Social, denominando-o balanço social num sentido mais amplo”. O Balanço Social, segundo esse autor compreende: (a) o balanço social em sentido restrito (balanço das pessoas); (b) a demonstração do valor adicionado (DVA); (c) o balanço ecológico (ambiental); e, (d) a responsabilidade social da empresa.

O balanço das pessoas ou explicitação do pessoal aborda dados sobre emprego; remunerações e outros benefícios; condições de higiene e segurança no ambiente de trabalho; treinamento; mudanças no quadro de funcionários e outras relações profissionais. A Demonstração do Valor Adicionado (DVA), por sua vez, demonstra o valor econômico agregado aos bens e serviços adquiridos de terceiros e a forma como esse valor está sendo distribuído entre os diferentes grupos sociais que interagem com as atividades da empresa. Já o Balanço Ambiental, que, segundo Tinoco (2002, p.69-70) origina-se do Balanço Social, comporta informações físicas e monetárias sobre a utilização dos recursos naturais. A responsabilidade social seria a divulgação transparente à toda a sociedade, por meio do Balanço Social, da inserção da empresa no contexto das relações econômicas, financeiras, sociais, ambientais e de responsabilidade pública.

Sobre a Demonstração do Valor Adicionado (DVA), que constitui uma peça de extrema relevância no Balanço Social e cuja divulgação passa a ser obrigatória para as empresas de capital aberto, a partir de 2008, é importante acrescentar que esta, segundo Sousa (2003, p. 26) “não substitui, nem invalida qualquer das demonstrações contábeis, antes, sim, complementa e reforça as informações prestadas nas demais peças contábeis, particularmente a Demonstração do Resultado do Exercício”.

Santos (1999, p. 20), ao referir-se ao lucro apresentado na DRE, ressalta que a DVA é muito mais abrangente e contempla,

(...) além da informação relativa à riqueza gerada pela empresa, à forma com que essa riqueza é distribuída através de impostos pagos ao governo, juros e aluguéis destinados aos financiadores externos, remunerações pagas aos trabalhadores e lucros e dividendos (ou juros sobre o capital próprio, como previsto na legislação brasileira), atribuídos aos proprietários, sócios e acionistas.

Cunha, Ribeiro e Santos (2005, p.9) embora, também considerem a DVA como uma das peças formadoras do Balanço Social, ressaltam que, “em muitos casos, o que se vê é sua apresentação dissociada dele e em conjunto com as outras Demonstrações Contábeis usuais, ou ainda, com o próprio Balanço Social”.

A elaboração e a divulgação do Balanço Social, embora de acordo com Kroetz (2000, p. 127) sigam em parte o Modelo de Balanço Social do Instituto Nacional de Indústria da Espanha e a lei francesa, da qual este se originou, não tem uma estrutura padrão e cada entidade privilegia as variáveis que demonstrem melhor as suas influências positivas.

Goyano (2005, p. 37) ressalta que, o melhor formulário para elaboração do Balanço Social, é o *Global Reporting Initiative* (GRI), mais completo e reconhecido internacionalmente. Na opinião desta autora, este modelo “é o único que permite mensurar os resultados de um investimento social e reportá-los, tornando-se uma ferramenta estratégica nas decisões de negócios das empresas e na administração de recursos destinados a ações sociais”. A autora cita, ainda, que no Brasil poucas empresas adotam o referido modelo, entre elas, as empresas Natura e Petrobrás.

No próximo tópico será evidenciada a metodologia de pesquisa empregada neste estudo.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Para consecução do objetivo proposto, além da pesquisa bibliográfica, optou-se pela realização de uma pesquisa de caráter exploratório, que de acordo com Marconi e Lakatos (2002, p. 85) corresponde a investigações de pesquisa empírica, cujo objetivo é a formulação de questões com a finalidade de desenvolver hipóteses ou aumentar a familiaridade do pesquisador com um ambiente, fato ou fenômeno para a realização de pesquisas futuras mais precisas ou, ainda modificar e clarificar conceitos.

Neste trabalho, foi desenvolvida uma Pesquisa de Campo que, de acordo com Gil (2002), possui semelhanças com os levantamentos amostrais e, sua principal característica é o envolvimento de seres humanos na coleta de dados como fonte de informação. A pesquisa foi realizada no primeiro semestre de 2005, junto aos alunos do 4º. ano de duas instituições privadas de ensino superior (IES), localizadas na cidade de São Paulo que ofereciam a disciplina Contabilidade Ambiental ou Social em seus cursos de Ciências Contábeis.

Nesta pesquisa, o universo do número total de alunos do curso de Ciências Contábeis das referidas IES's (420 alunos), corresponde à população de futuros contadores; já o número de alunos cursando o 4º. ano (90 alunos), dos quais 84 alunos estavam presentes nas IES's na semana em que foi passada a pesquisa, corresponde a uma amostra de universitários do referido curso. A amostra da pesquisa foi, de acordo com Campos (2000), não probabilística acidental, pois todos os elementos da população não possuem a mesma probabilidade estatística de serem incluídos na amostra e foram determinados acidentalmente, ou seja, os primeiros elementos que apareceram foram utilizados como a amostra da pesquisa, em que o critério utilizado é a ordem de identificação do elemento. No caso desta pesquisa, foi aplicado um questionário, em que os alunos que estiveram presentes participaram da pesquisa; a amostra não-probabilística acidental foi de 21% em relação ao total de alunos do curso de Ciências Contábeis, e de 93% em relação aos alunos que estavam cursando a disciplina.

A coleta de dados foi feita por meio de um questionário com quatorze questões, que contemplou as seguintes variáveis: (a) estabelecimento do perfil do respondente; (b) conhecimento prévio da disciplina; (c) existência de programas ambientais ou sociais no ambiente de trabalho; (d) temas contábeis abordados pela disciplina; e, (e) importância atribuída pelos respondentes aos assuntos relacionados ao meio ambiente e ao exercício da cidadania.

Na seqüência, serão apresentados e analisados os resultados obtidos na pesquisa.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Os dados foram tabulados de forma quantitativa, utilizando-se uma planilha eletrônica para acumulação e cálculo dos resultados obtidos. Dos alunos respondentes (84), 52,4 % trabalham na área contábil, com atuação nos seguintes setores:

Setor de Atividade	Frequência	
	Qtde.	%
Indústria	15	17,86%
Comércio	7	8,33%
Serviços	36	42,86%
Setor Público	3	3,57%
Terceiro Setor - ONG's	4	4,76%
Instituição Financeira	5	5,95%
Não responderam	14	16,67%
Total	84	100,00%

Observa-se que a maioria dos alunos atua no setor de serviços (42,86%) e que um percentual significativo (16,67%) não respondeu à questão.

A grande maioria dos alunos respondentes (93%) não tinha qualquer conhecimento sobre a Contabilidade Ambiental ou Social antes de cursar a disciplina no último ano do curso de Ciências Contábeis, o que denota que a inclusão da disciplina nesses cursos pode constituir-se na forma mais direta e imediata para que esses alunos tomem conhecimento da matéria, beneficiando-se do que ela pode agregar-lhes de valor, em termos profissionais e de educação ambiental.

Os resultados apresentados nas Tabelas 2 a 5, a seguir, representam a ocorrência de programas ambientais e sociais e respectivos relatórios, no ambiente de trabalho dos alunos, bem como a percepção dos mesmos sobre a relação da Contabilidade com essas questões.

Programas	Frequência	%
Coleta Seletiva	2	2,38%
Preservação Meio Ambiente	9	10,71%
Reciclagem	9	10,71%
Não existe	64	76,20%
Total	84	100,00%

A grande maioria dos alunos (76,20%) informou não conhecer a existência de programas ambientais nas empresas em que trabalham, cabendo destaque para os programas relativos à preservação do meio ambiente e reciclagem (10,71%, para cada um), entre os programas ambientais citados.

Tabela 3 - Programas sociais no ambiente de trabalho

Programas	Freqüência	%
Assistência à criança	6	7,14%
Assistência ao idoso	2	2,38%
Comunidades Carentes	8	9,52%
Fundações/Associações	8	9,52%
Outros	12	14,29%
Não existe	48	57,15%
Total	84	100,00%

Em relação aos programas sociais, 57,15% dos respondentes desconhecem sua existência em seus ambientes de trabalho. Dos programas sociais conhecidos, destacam-se aqueles ligados às comunidades carentes (9,52%) ou geridos por Fundações e Associações (9,52%).

Tabela 4 - Existência de relatórios sociais no ambiente de trabalho

Relatórios	Freqüência	%
Balanco Social	6	7,14%
D.V.A.	1	1,19%
Relatórios da Administração	1	1,19%
Relatórios de Doações	1	1,19%
Relatórios de Poluição	1	1,19%
Relatórios de Sustentabilidade	1	1,19%
Sem acesso	1	1,19%
Não existem	72	85,72%
Total	84	100,00%

Quanto aos relatórios sociais no ambiente de trabalho, a grande maioria (85,72%) desconhece a sua existência. Dentre os relatórios sociais apontados como existentes no ambiente de trabalho desses alunos, destaca-se o Balanco Social, citado por 7,14% dos respondentes.

Tabela 5 - A contabilidade como fonte de informações sociais/ambientais

Participação	Freqüência	%
Concorda	45	53,57%
Concorda parcialmente	18	21,43%
Concorda totalmente	19	22,62%
Sem resposta	2	2,38%
Total	84	100,00%

A maioria (53,57%) dos respondentes concorda que as informações sociais/ambientais devem originar-se na Contabilidade, cabendo, porém, destacar que, somente 22,62% concordam totalmente com essa afirmação e, que 21,43% declararam concordar parcialmente. Observa-se que a ocorrência de programas ambientais e sociais, bem como a existência de relatórios que os demonstrem ainda não é comum na maioria das empresas.

A percepção dos alunos quanto aos temas contábeis abordados pela disciplina Contabilidade Ambiental ou Social foi objeto de análise nos resultados representados nas Tabelas 6 a 8, a seguir:

Tabela 6 - Relevância do ensino de questões sociais/ambientais

Relevância	Frequência	%
Muito relevante	59	70,24%
Relevante	16	19,05%
Media relevância	6	7,14%
Pouco relevante	0	0,00%
Irrelevante	0	0,00%
Sem resposta	3	3,57%
Total	84	100,00%

Os alunos respondentes entendem, em sua maioria (70,24%), que o ensino de questões sociais / ambientais nos cursos de Ciências Contábeis é muito relevante, e somente 7,14% considera-o de média relevância, o que demonstra um interesse significativo por parte desses alunos por essas questões ou o reconhecimento de sua relevância para a sociedade.

Tabela 7 - Razões para a disciplina Contabilidade Ambiental ou Social fazer parte do Curso de Ciências Contábeis

Razões	Frequência	%
Aprimorar a educação	59	70,24%
Consciência social/ambiental	47	55,95%
Formação ética profissional contábil	26	30,95%
Empregabilidade	39	46,43%
Tendencia de mercado	35	41,67%
Cultura geral	19	22,62%
Outros	34	40,48%
Sem resposta	2	2,38%

Para esta questão, os respondentes podiam indicar mais de uma resposta. A maioria (70,24%) considera como principal razão para que a disciplina faça parte do currículo do curso de Ciências Contábeis, sua contribuição para o aprimoramento educacional. O despertar da consciência social / ambiental, também recebeu um percentual significativo de indicações (55,95%), seguido da empregabilidade (46,43%) e da tendência de mercado (41,67%).

Tabela 8 - Temas abordados ao longo do ensino da(s) disciplina(s)

Razões	Frequência	%
Demonstrativos contábeis	42	50,00%
D.V.A.	66	78,57%
D.R.E.	36	100,00%
Método de Custeio	45	53,57%
Balanço Social/Ambiental	42	50,00%
Planejamento e investimento financeiro	21	25,00%
Princípios fundamentais de contabilidade	9	10,71%
Sem resposta	2	2,38%

Dentre os temas contábeis abordados na disciplina Contabilidade Ambiental ou Social, nota-se que a totalidade dos respondentes (100%) indicou ter sido abordado o tema Demonstração do Resultado do Exercício, o que denota que, além da preocupação com o social e ambiental, a disciplina, também contempla a geração de lucro, aspecto fundamental para a continuidade da empresa e para a geração de recursos que financiem essas ações. Percebe-se, ainda, uma maior ênfase por parte dos respondentes (78,57%) para a Demonstração do Valor Adicionado (DVA), e para os métodos de custeio (53,57%). Esse fato não significa que os demais assuntos não foram abordados, mas sim que foram os que mais ficaram evidenciados na memória do aluno, ressaltando três pontos básicos e fundamentais da Contabilidade Ambiental ou Social.

As Tabelas 9 e 10, a seguir, demonstram os resultados das questões sobre a percepção dos alunos a respeito de assuntos ambientais ou sociais, sendo que alguns fazem parte do programa da disciplina Contabilidade Ambiental ou Social das instituições de ensino pesquisadas, sobre os quais estes atribuíram notas de 1 a 5, de acordo com o grau de importância percebido, tanto para a sua formação profissional, quanto para sua formação, enquanto cidadão.

Tabela 9 - Grau de importância de assuntos para formação profissional

Assuntos	Respostas	Nota Média
Gerenciamento ambiental	83	4,25
Reciclagem	83	4,51
Normas de qualidade-ISO 14.000	83	4,31
Contabilidade do meio ambiente natural	83	4,30
Responsabilidade ambiental da empresa	83	4,55
Mensuração/Evidenciação questões ambientais	82	4,17
Desenvolvimento sustentável	82	4,32
Custos aplicados ao meio ambiente	83	4,30
D.V.A.	82	4,34
Balanço social	82	4,66
Responsabilidade social	83	4,66
Auditoria ambiental	82	4,27
Balanço ambiental	82	4,50
Legislação ambiental	83	4,53

Tabela 10 - Grau de importância de assuntos para formação de cidadania

Assuntos	Respostas	Nota Média
Reciclagem de lixo	81	4,78
Area para fumantes	81	4,21
Silêncio após as 22:00 horas	81	3,78
Programa de voluntariado	81	4,46
Areas verdes	81	4,79
Proteção aos animais	81	4,58
Lixo no lixo	81	4,64
Direitos humanos	81	4,63
Saco para lixo no carro	81	4,33
Assento preferencial em transporte coletivo	81	4,56

Os assuntos Balanço Social e Responsabilidade Social obtiveram as maiores médias, na percepção dos alunos (4,66 cada um), seguido da Responsabilidade Ambiental da empresa (4,55), Legislação ambiental (4,53) e Reciclagem (4,51). Cabe ressaltar que todas as médias ficaram acima de 4, e considerando-se que 5 era a nota máxima, pode-se afirmar que os respondentes entenderam que todos os assuntos eram importantes para a sua formação profissional.

Com relação aos assuntos que revelaram uma consciência de cidadania (Tabela 10), os respondentes atribuíram maior importância às Áreas verdes (4,79), seguida da Reciclagem de lixo (4,78) e do Lixo no lixo (4,64), expressão que traduz que o lixo deve ser destinado para o lugar para este reservado. Com exceção do silêncio após as 22 horas, cuja média (3,78) ficou muito próxima da nota 4, os demais, também, foram considerados importantes pelos alunos.

Esses resultados demonstram que os respondentes estão conscientes da importância de determinados assuntos ambientais e sociais para a sua formação profissional e como cidadãos.

Na seqüência, serão evidenciadas as considerações finais deste estudo.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise geral dos resultados obtidos na pesquisa permitiu inferir as seguintes considerações:

- a) Independentemente dos setores de atividade em que atuam, os respondentes não têm em suas empresas, uma fonte significativa de educação ambiental ou social, haja vista a pouca atuação das mesmas em programas ambientais ou sociais;
- b) Os discentes entendem que a Contabilidade deve ser, também, uma fonte de informações sociais e ambientais;
- c) A quase totalidade dos respondentes considera relevante o ensino de questões sociais e ambientais nos cursos de Ciências Contábeis;
- d) Os respondentes consideram que a disciplina Contabilidade Ambiental ou Social é importante porque promove o aprimoramento educacional, desperta a consciência social/ambiental, favorece a empregabilidade, entre outras razões;
- e) Dentre os temas tratados ao longo da disciplina, os que mais ficaram fixados pelos alunos respondentes foi a Demonstração do Resultado do Exercício e a Demonstração do Valor Adicionado – DVA;
- f) Os alunos consideram de importante a muito importante para a sua formação profissional, os assuntos que fazem parte da disciplina Contabilidade Ambiental ou Social; e
- g) Os referidos discentes têm consciência da importância de alguns assuntos relativos ao exercício da cidadania, somente não sendo possível precisar em que grau essa atribuição de importância é decorrente ou não do contato com a disciplina em questão.

Verificou-se que, na percepção dos alunos do 4º. ano do curso de Ciências Contábeis de duas IES's localizadas na cidade de São Paulo, a disciplina Contabilidade Ambiental ou Social, influi positivamente na sua formação profissional, como contadores e, na medida em que trata de assuntos que contribuem para o seu aprimoramento educacional, exerce também, influência na sua formação pessoal, como cidadãos.

Os resultados obtidos na pesquisa evidenciaram a relevância que os alunos atribuem às questões sociais e ambientais, e a consideração da disciplina Contabilidade Ambiental ou Social como um aprimoramento educacional, além de um recurso para despertar a consciência social e ambiental. A hipótese de que o ensino da Contabilidade Ambiental ou Social nos cursos de Ciências Contábeis, na percepção dos graduandos, pode exercer uma influência positiva na respectiva formação profissional e pessoal, foi corroborada.

O alto grau de importância atribuído pelos discentes aos assuntos ambientais ou sociais para sua formação profissional e pessoal, enquanto cidadãos, no contexto político, social e econômico atual, destacou para as instituições pesquisadas, e para as demais instituições que oferecem o curso de Ciências Contábeis, o quanto a disciplina Contabilidade Ambiental ou Social é importante para seus alunos, futuros contadores, e para a sociedade da qual estes fazem parte como cidadãos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BONELLI, Valério Vitor. **Contribuição ao estudo da Contabilidade ambiental: proposta de um modelo de controle gerencial**. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – Faculdade de Ciências Econômicas de São Paulo – FACESP da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, São Paulo, 2002.
- BRASIL. Ministério da Educação e Cultura. Resolução CNE/CES, n. 10, de 16 de dezembro de 2004. Disponível em: <http://www.mec.gov.br>. Acesso em: 20/06/2005.
- CAMPOS, Luiz Fernando de Lara. **Métodos e técnicas de pesquisa em psicologia**. Campinas, São Paulo: Alínea, 2000.
- CUNHA, Jacqueline V. A. da; RIBEIRO, Maísa de S.; SANTOS, Ariovaldo dos. A demonstração do valor adicionado como instrumento de mensuração da distribuição da riqueza. **Revista Contabilidade e Finanças USP**. São Paulo, n. 37, p. 7-23, jan./abr. 2005.
- FERREIRA, Aracéli C. de S. **Contabilidade ambiental – uma informação para o desenvolvimento sustentável**. São Paulo: Atlas, 2003. 138 p.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- GRAY, Rob; BEBBINGTON, Jan; McPHAIL, Ken. *Teaching ethics in accounting and the ethics of accounting teaching: educating for immorality and a possible case for social and environmental accounting education*. **Accounting Education**, UK, n. 3 (1), p. 51-75, 1994.
- GOYANO, Jussara. Agora dá para comparar. **Razão Contábil**, São Paulo, n. 12, p. 35-37, abr. 2005.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 6 a.ed. São Paulo: Atlas, 2000. 336 p.
- KRAEMER, Maria Elisabeth P. Contabilidade ambiental como sistema de informações. **Revista de Contabilidade CRCSP**, São Paulo, n. 18, p. 22-35, dez. 2001.
- KROETZ, César E. S. **Balço social – teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2000. 162 p.
- LONDERO, Maria Alice A. **Meio ambiente: uma questão de cidadania**. Projeto de pesquisa: A participação do cidadão santamariense na tutela ao meio ambiente, como instrumento de participação local e construção da cidadania. Curso de especialização em pensamento político brasileiro. Depto. de Sociologia e Política. Universidade Federal Santa Maria, 1999. Disponível em: <http://www.angel-fire.com/sk/holgonsi/meioambiente.html>. Acesso em: 20/06/2005.
- MARCONI, Marina de A.; LAKATOS, Eva M. **Técnicas de pesquisa**. 5a. ed. São Paulo: Atlas, 2002. 282 p.
- McINTOSH, Malcolm *et al.* **Cidadania corporativa**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2001. 344p.
- RAUPP, Elena Hahn. Desenvolvimento sustentável: a Contabilidade num contexto de responsabilidade social de cidadania e de meio ambiente. **Revista de Contabilidade CRCSP**. São Paulo, n. 20, p. 46-60, jun. 2002.
- RIahi-BELKAoui, Ahamed. **Corporate social awareness and financial outcomes**. Connecticut: Quorum Books. 1999. 194 p.
- RIBEIRO, Maísa de S. **Contabilidade ambiental**. São Paulo: Saraiva, 2005. 220 p.
- 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 da Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999.
- SEFCIK, Stephan E.; SODERSTROM, Naomi S.; STINSON, Christopher H. *Accounting through green-colored glasses: teaching environmental accounting*. **Issues in Accounting Education**, USA, v. 12, n. 1, Spring 1997.

SOUSA, Edmilson P. Demonstração do valor adicionado – evidenciando a distribuição da riqueza gerada pela empresa. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 142, p. 21-27, jul./ago. 2003.

TINOCO, João E. P. Balanço social: balanço da transparência corporativa e da concertação social. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 135, p. 57-63, mai./jun., 2002.