

Área temática – Gestão Socioambiental

O RECONHECIMENTO CONTÁBIL DOS GASTOS ASSOCIADOS ÀS MEDIDAS DE GESTÃO AMBIENTAL NO SEGMENTO DE RESÍDUOS HOSPITALARES

AUTORAS

DAIANE SAVI DIAS

Universidade Federal de Santa Catarina
daianesavi@yahoo.com.br

VIVIAN OSMARI UHLMANN

Universidade Federal de Santa Catarina
vuhlmann@gmail.com

MARIA DENIZE HENRIQUE CASAGRANDE

Universidade Federal de Santa Catarina
denize@cse.ufsc.br

RESUMO

Resíduos hospitalares têm impacto aos trabalhadores dos serviços de saúde e ao meio ambiente quando manuseados ou destinados incorretamente. Há grande preocupação com o tema, motivo pelo qual, dentre outras legislações, a Agência Nacional de Vigilância Sanitária expõe sobre a necessidade de prevenir e reduzir os riscos à saúde e ao meio ambiente, por meio do manejo adequado dos Resíduos Sólidos de Serviços de Saúde. Tem-se como objetivo analisar gastos referentes às medidas de gestão ambiental no gerenciamento dos resíduos hospitalares em um hospital público de ensino e seu impacto no meio ambiente. Trata-se de uma pesquisa exploratória, qualitativa, documental, estudo de caso com revisão bibliográfica, sendo realizada entrevista não estruturada com a Comissão de Controle de Infecção Hospitalar. Como resultados, identificaram-se os gastos relacionados à gestão ambiental e classificação em grupos patrimoniais; elaborou-se o reconhecimento contábil desses gastos, demonstrando o momento ideal para seu reconhecimento e a importância da evidência contábil; apresentaram-se as formas de destinação dos resíduos. Concluiu-se que o hospital adota corretas práticas de tratamento dos resíduos e busca capacitar toda a equipe quanto ao correto manuseio e destino dos mesmos, deixando a desejar na relação contábil com as práticas de gestão ambiental.

ABSTRACT

Hospital waste have an impact on workers health and the environment when improperly handled or used. There is great concern over the issue, which is why, among other laws, the National Agency of Sanitary Surveillance expounds on the need to prevent and reduce risks to health and the environment through proper management of Solid Waste Services Health. One has to analyze expenditures relating to environmental management measures in the management of hospital waste in a public teaching hospital and its impact on the environment. This is an exploratory, qualitative, documentary, case study with literature review, unstructured interviews being held with the Committee on Infection Control. As a result, we identified costs related to environmental management and asset classification in groups, elaborated the accounting recognition of these expenses, showing the ideal time for its

recognition and the importance of accounting disclosure, presented the forms of waste disposal. It was concluded that the hospital takes proper waste management practices and seeks to empower all staff concerning the proper handling and disposal of them, falling short in relation to the accounting practices of environmental management.

Palavras-chave: Resíduos hospitalares. Gestão ambiental. Reconhecimento contábil.

1 INTRODUÇÃO

O mundo contemporâneo é marcado por importantes transformações nas áreas políticas, econômicas e sociais. O desenvolvimento econômico, apesar de sua grande importância para a sociedade por gerar riquezas, traz consigo a poluição. A sociedade chegou ao século XXI como a civilização dos resíduos, marcada pelo desperdício e pelas contradições de um desenvolvimento industrial e tecnológico (RIBEIRO, 2006).

O volume de resíduos coloca em risco não apenas as condições de vida da sociedade, como também a sequência da própria atividade econômica. O acúmulo de resíduos e suas consequências para o meio ambiente acarretam mudanças na postura mundial com relação ao ecossistema. Esta preocupação com meio ambiente justifica-se pelo impacto gerado em virtude da grande quantidade de poluentes expelidos principalmente pelas grandes organizações, repercutindo em danos ambientais irreversíveis (PFITSCHER, 2008). Urge então a necessidade de conciliação dos sistemas econômicos e ecológicos, a fim de que possa haver um progresso social sem se abster das preocupações ambientais.

Não só as grandes corporações tecnológicas produzem resíduos, mas também as instituições de saúde. Os resíduos gerados por estas instituições, além de agravar as condições ambientais, produzem agravos à saúde pelo risco de transmissão de doenças: o risco biológico e ambiental.

2 PROBLEMA DE PESQUISA E OBJETIVO

Mediante a preocupação da repercussão do incorreto tratamento dos resíduos hospitalares e suas consequências ao meio ambiente, a Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA), por intermédio da Resolução da Diretoria Colegiada (RDC) 306, de 7 de dezembro de 2004, expõe sobre a necessidade de prevenir e reduzir os riscos à saúde e ao meio ambiente, por meio do manejo adequado dos Resíduos Sólidos de Serviços de Saúde (RSS) gerados pelos serviços de saúde. A RDC nº306 observa também os princípios da biosegurança, onde medidas técnicas, administrativas e normativas devem ser empregadas no intuito de prevenir acidentes ao ser humano e ao meio ambiente. Além disso, tal resolução dispõe aspectos relacionados aos cuidados com os RSS que vão além da coleta, estendendo-se aos aspectos do período de decomposição.

O Hospital Universitário Prof. Dr. Polydoro Ernani de São Thiago, da Universidade Federal de Santa Catarina (HU/UFSC), é um centro de média e alta complexidade, atendendo a população referenciada da grande Florianópolis e das demais cidades do estado de Santa Catarina. Pela gama de atendimentos, o hospital gera grande quantidade de resíduos hospitalares, os quais durante muitos anos não receberam os cuidados adequados relacionados ao seu destino; além de incorrerem com elevados custos devido à má gestão dos resíduos. Esse cenário vem sofrendo alterações partir do ano de 2008, quando foram implementadas novas medidas de gestão para os resíduos, contribuindo para a preservação do meio ambiente e consequente diminuição dos custos hospitalares destinados ao seu tratamento.

Nesse contexto, emerge a pergunta de pesquisa que orienta a construção deste trabalho científico: *Qual a repercussão econômica e ambiental de um destino adequado para os resíduos de um hospital público de ensino?*

Com o intuito de responder a pergunta desta pesquisa, o objetivo geral deste trabalho é definido como: analisar os gastos referentes às medidas de gestão ambiental implementadas para gerenciar os resíduos hospitalares em um hospital público de ensino (HU/UFSC) e seu impacto para o meio ambiente.

Para atingir o objetivo geral, definiram-se os seguintes objetivos específicos:

- i) Caracterizar a instituição de saúde e identificar sua forma de interação com o meio ambiente;
- ii) Identificar as medidas de gestão ambiental desenvolvidas pela instituição pesquisada;
- iii) Identificar os eventos ambientais de natureza econômico-financeira associados às medidas de gestão ambiental adotadas;
- iv) Analisar o reconhecimento e a evidenciação contábil dos gastos ambientais, de acordo com as normas brasileiras de contabilidade e literatura específica.

3 JUSTIFICATIVA

O tema proposto satisfaz as condições de Castro (1977) a respeito da originalidade, importância e viabilidade.

Com o intuito de verificar o estágio atual de conhecimento e divulgação a respeito da diminuição de gastos vinculado a medidas de gestão ambiental em relação aos resíduos hospitalares, fez-se uma revisão bibliográfica a respeito do tema nos artigos publicados na Revista Universo Contábil, no Periódico Capes (buscando por custos hospitalares e gastos ambientais), na Revista de Contabilidade e Organizações (2011) e na Biblioteca Digital de Teses e Dissertações (BDTD), evidenciando-se escassez de artigos que correlacionassem a contabilidade ambiental e a gestão de resíduos hospitalares.

Na sequência, realizou-se procura no US National Library of Medicine (PubMed), que consiste em um portal digital de publicações de artigos internacionais da área da saúde, onde foram encontrados artigos publicados sobre o tema em diversos países, e poucos com relação ao Brasil. Raras publicações sobre o tema foram encontradas na Revista Ambiental Contábil, da Universidade Federal do Rio Grande do Norte (2010), nos anais do 19º Congresso Brasileiro de Engenharia Sanitária e Ambiental (1997), na Revista Enfoque: reflexão contábil (2012) e nos anais do X Colóquio Internacional sobre Gestão Universitária na América do Sul (2010). Constatou-se então a carência de estudos sobre o tema, indo de encontro com o princípio da originalidade de Castro (1997).

De acordo com Pinheiro (1993, p. 55), em Florianópolis “a maioria absoluta dos hospitais não tem normas adequadas de manuseio interno dos resíduos hospitalares. Como regra geral, as unidades hospitalares desconhecem o volume e a qualidade dos resíduos que produzem e o destino dado aos mesmos”. Essa foi a realidade do HU/UFSC até o ano de 2008, quando não se dispunha de medidas adequadas para o tratamento e destino dos resíduos hospitalares. A partir de 2008, medidas específicas foram instauradas e o HU tornou-se referência no manuseio dos mesmos, e essa medida repercutiu em diminuição dos custos do hospital gerado por essa atividade. Tal fato, explica a importância da abordagem desse estudo.

Neste contexto, Uhlmann (2011) ressalta que embora o tratamento do lixo hospitalar seja aparentemente solucionado nas unidades geradoras, o problema do controle e monitoramento dos resíduos hospitalares persiste, pois as empresas não se preocupam com a destinação desse lixo; basta informar que ele foi encaminhado a uma firma terceirizada. A autora sustenta ainda que a sustentabilidade de uma organização está, porém, diretamente ligada às demais atividades relacionadas com sua cadeia de valor.

O critério de viabilidade desse estudo é atendido no momento em que a pesquisadora tem acesso às informações sobre o tema juntamente com a Comissão de Controle de Infecção Hospitalar (CCIH) do Hospital Universitário Prof. Dr. Polydoro Ernani de São Thiago (HU-UFSC). Além disso, há tempo ábil para a realização do trabalho.

4 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo são apresentadas os conceitos de Contabilidade Ambiental, Ativo, Passivo, Custos e Despesas Ambientais. Além disso, abordam-se as normas contábeis aplicáveis à Contabilidade Ambiental, assim como a legislação a respeito dos Resíduos de Serviços da Saúde e a classificação dos mesmos.

4.1 CONTABILIDADE AMBIENTAL

A Contabilidade é uma ciência social que tem como objeto de estudo o patrimônio das entidades, a fim de registrar todos os fatos e atos de natureza econômico-financeira que os afetam. De acordo com Iudícibus (2009, p. 29), “a **Contabilidade** é, objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização.”

Para o alcance de um ambiente sustentável, não basta apenas a elaboração das demonstrações contábeis. Faz-se necessário a existência de ações e medidas de cunho socioambiental que venham interligar a entidade com o meio ambiente. Eis que surge a Contabilidade Ambiental, com o papel de demonstrar e evidenciar essa interação entre as partes a partir do estudo do patrimônio ambiental da entidade (RIBEIRO, 2006).

A Contabilidade Ambiental pode ser caracterizada como um ramo da contabilidade, estando voltada para a identificação e registro dos fatos econômico-financeiros que estão relacionados a eventos socioambientais. Dessa forma, contribui para a geração de relatórios que auxiliam a elaboração do planejamento estratégico, servindo de parâmetro para o gerenciamento das atividades e fornecendo informações para a tomada de decisão (PAIVA, 2003). Ainda, segundo Ribeiro (2006, p. 45):

A **contabilidade ambiental** não é uma nova ciência, mas sim, uma segmentação da tradicional já, amplamente, conhecida. Adaptando objetivo desta última, podemos definir como objetivo da contabilidade ambiental: identificar, mensurar e esclarecer os eventos e transações econômico-financeiros que estejam relacionados com a proteção, preservação e recuperação ambiental, ocorridos em um determinado período, visando a evidenciação da situação patrimonial de uma entidade.

Desse modo, constata-se que a contabilidade ambiental preocupa-se com os fatos econômico-financeiros que estejam relacionados com o meio ambiente, no intuito de controlar os gastos ambientais alido à preocupação em preservar o ecossistema.

4.1.1 Ativo, Passivo, Custos e Despesas Ambientais

Para a evidenciação contábil dos gastos ambientais, a bibliografia e normas contábeis abordam as definições de ativo, passivo, custos e despesas ambientais, a fim de diferenciar dos conceitos da contabilidade tradicional.

Tinoco & Kraemer (2004, p. 148) salientam que a contabilidade ambiental está associada a três temas:

- (i) definição de custos, despesas operacionais e passivos ambientais;
- (ii) forma de mensuração do passivo ambiental, com destaque para o decorrente de ativos de vida longa;
- (iii) utilização intensiva de notas explicativas e divulgação de relatórios ambientais abrangentes, bem como o uso de indicadores de desempenho ambientais – eco-indicadores – padronizados no processo de fornecimento de informações ao público.

Toda alteração do patrimônio da entidade, seja ela positiva ou negativa, que esteja relacionada com o impacto ambiental, é objeto de estudo da Contabilidade Ambiental, que por sua vez são classificados em ativo, passivo, custos e despesas ambientais (RIBEIRO, 2006).

Os ativos ambientais representam um conjunto de bens e direitos adquiridos pela entidade e que tem a finalidade de preservação, controle e recuperação do meio ambiente. Incluem-se, ainda, os gastos que estão relacionados com a prevenção e/ou redução dos impactos ambientais. Neste sentido, Ribeiro (2006, p. 61) aduz que:

Os ativos ambientais são constituídos por todos os bens e direitos possuídos pelas empresas que tenham capacidade de geração de benefício econômico em períodos futuros e que visem a preservação, proteção e recuperação ambiental. Com o intuito de demonstrar seu empenho na preservação do meio ambiente, eles devem ser segregados em linha à parte das demonstrações contábeis. Assim, não apenas a empresa deixaria transparecer suas ações como, ao mesmo tempo, permitira ao usuário avaliar essas informações e compará-las aos demais elementos que compõem tais demonstrações.

Importante destacar a dicotomia entre ativo ambiental e ativo operacional. Por operacional, entende-se toda atividade que esteja diretamente relacionada à produção. Já ativos ambientais estão relacionados à prevenção e diminuição dos impactos ambientais.

O Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON) recomenda que os gastos ambientais que estão relacionados a investimentos que visam à diminuição dos danos ambientais devem ser classificados no ativo ambiental (PAIVA, 2003).

Por outro lado, os passivos ambientais representam todas as obrigações de curto e longo prazo que estão relacionadas à redução e/ou extinção dos danos que impactam no meio ambiente. O Conselho Federal de Contabilidade – CFC (2009) define passivo ambiental como as:

[...] obrigações para com terceiros resultante de impactos causados ao meio ambiente. Pode se constituir na obrigação de recuperação de áreas degradadas, indenização de terceiros em função dos efeitos de danos ambientais, obrigações de criar meios de compensação para minimizar danos ambientais e, ainda, multas e penalidades semelhantes por infração à legislação ambiental.

Quanto aos custos ambientais, entende-se todo consumo de recursos que são incorridos e estejam relacionados ao processo produtivo da entidade. Segundo o CFC (2009), os custos ambientais têm o objetivo de “mitigar e prevenir danos ambientais causados pelas atividades operacionais ou outros consumos vinculados à produção.”

Já as despesas ambientais, por sua vez, representam gastos gerais que tem relação com o meio ambiente e que não estejam voltados especificamente para o processo produtivo da entidade. De acordo com o CFC (2009), as despesas “devem ser reconhecidas na medida em que haja consumo de recursos para suprir a relação da entidade com o meio ambiente e que seja de característica genérica e, não, associada com nenhum produto ou processo específico”.

4.2 NORMAS CONTÁBEIS APLICÁVEIS À CONTABILIDADE AMBIENTAL

As organizações devem promover ações que cumpram as legislações e regulamentações ambientais, atendendo duas normas em especial: (i) Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC T 15 e (ii) Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC TE, ambas do Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

4.2.1 Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC T 15

Esta norma estabelece os procedimentos para evidenciação das informações de aspectos socioambiental pertencentes à determinada entidade. Seu objetivo é demonstrar a participação e a responsabilidade social da organização para toda sociedade. Segundo o CFC (2004), devem ser evidenciados os investimentos e gastos relativos à interação da entidade com o meio ambiente, assim como as multas e indenizações ambientais, bem como os passivos e contingências.

4.2.2 Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC TE

A NBC TE determina os critérios para o reconhecimento, classificação, mensuração e divulgação dos eventos e transações de natureza ambiental, que estejam relacionados à entidade.

A interação da organização com o meio ambiente, de acordo com o CFC (2009), é a “entrada e a saída de recursos da entidade para o meio ambiente e vice-versa durante o desenvolvimento das atividades operacionais, como, por exemplo, na extração de matérias-primas ou descartes de resíduos e embalagens de produtos e insumos.”

Desse modo, entende-se que tal interação inicia-se com a aquisição da matéria-prima e termina no pós-venda, quando o produto é adquirido pelo consumidor final – o qual passa a ser responsável pelo destino adequado do mesmo após sua utilização ou vida útil. Como tais bens raramente voltam ao início da cadeia produtiva (o fornecedor) para sua adequada eliminação, acabam impactando em danos ambientais. Para o CFC (2009), o impacto ambiental consiste em “qualquer alteração, positiva ou negativa, das propriedades do meio ambiente causada por entidade, comparativamente com a situação existente antes do início de determinada atividade.”

Com o intuito de garantir a divulgação das informações ambientais o CFC (2009) determina que o Plano de Contas deve conter contas referentes à interação da entidade com o meio ambiente de maneira segregada das demais contas, a fim de destacá-las. Além disso, as demais informações relevantes devem ser citadas em notas explicativas e também de forma segregada.

4.3 O RAMO DA SAÚDE

Os serviços de saúde, em maior proporção as instituições hospitalares, produzem diariamente grande quantidade de resíduos. Esses resíduos além de possuírem potencial biológico, comprometem o meio ambiente se não cuidadosamente destinados. Devido a isso, carecem de manejo e destino adequado. Isso, em geral, necessita de grandes recursos econômicos se medidas particulares de cada instituição não forem implementadas.

Na área da saúde, a NBR 12.807 (Norma Brasileira Regulamentadora) da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) relata que os Resíduos de Serviços da Saúde são gerados pelos estabelecimentos prestadores de assistência médica, odontológica, laboratorial, farmacêutica e instituições de ensino e pesquisa médica, relacionados à população humana e à veterinária, que possuem relativo potencial de risco, por lidarem com materiais biológicos capazes de causar infecção, produtos químicos perigosos, objetos perfurocortantes ou contaminados e rejeitos radioativos que requerem cuidados específicos de acondicionamento, tratamento e disposição final.

4.4 LEGISLAÇÃO SOBRE OS RESÍDUOS DE SERVIÇOS DA SAÚDE (RSS)

4.4.1 Resolução CONAMA nº 05 de 05/08/1993

Com o crescente aumento dos tratamentos hospitalares, por meio do uso de novas tecnologias, equipamentos e produtos químicos, aliados ao incorreto manejo dos resíduos de serviços de saúde, tornou-se indispensável a adoção de medidas que visem controlar a geração e tratamento de tais resíduos.

Com o intuito de normalizar o gerenciamento dos resíduos, o Conselho Nacional de Meio Ambiente (CONAMA) - órgão consultivo e deliberativo do Sistema Nacional de Meio Ambiente (SISNAMA) - aprovou a Resolução Nº 05 em 05/08/93 que dispõe sobre “procedimentos mínimos para o gerenciamento desses resíduos, com vistas a preservar a saúde pública e a qualidade do meio ambiente”.

4.4.2 Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT)

No âmbito da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), destacam-se as seguintes normas relativas ao controle dos resíduos de serviços de saúde (Quadro 1):

Quadro 1 - Normas relativas ao controle dos resíduos de serviços de saúde.

Especificação	Descrição
NBR 9.191- dez/1983	Especificação de sacos plásticos para acondicionamento de lixo.
NBR 9.190 – dez/1985	Classificação de sacos plásticos para acondicionamento de lixo.
NBR 7.500 – set/1987	Determina os símbolos de riscos e o manuseio para o transporte e armazenamento de materiais.
NBR 10.004 – set/1987	Classifica os resíduos sólidos quanto aos riscos potenciais ao meio ambiente e à saúde pública.
NBR 12.807 – jan/1993	Estabelece a terminologia dos Resíduos de Serviços de Saúde.
NBR 12.810 – jan/1993	Normatiza os procedimentos de coleta dos Resíduos de Serviço de Saúde.
NBR 12.809 – fev/1993	Determina os procedimentos de manuseio dos Resíduos de Serviços de Saúde.

Fonte: Adaptado da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT).

Légenda: NRB, Norma Brasileira de Resíduos Sólidos.

Desse modo, percebe-se que a preocupação com a regulamentação a respeito dos resíduos de serviços de saúde é vigente há muitas décadas.

4.5 CLASSIFICAÇÃO DOS RESÍDUOS SEGUNDO A RDC ANVISA Nº 306/2004

A Resolução da Diretoria Colegiada (RDC) nº 306/2004, da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA), publicada em Diário Oficial da União no dia 22 de dezembro de 2000, aprovou o Regulamento Técnico para o Gerenciamento de Resíduos de Serviços de Saúde (RSS).

Os RSS diferenciam-se dos demais resíduos urbanos, uma vez que necessitam de gerenciamento específico pois alguns destes possuem elevado grau de periculosidade. Desse modo, a RDC 306 classifica os resíduos em cinco grupos distintos.

- a) **Grupo A – potencial infectantes:** resíduos com possível presença de agentes biológicos que, por suas características podem apresentar risco de infecção.
- b) **Grupo B - químicos:** resíduos contendo substâncias químicas que podem apresentar risco à saúde pública ou ao meio ambiente, dependendo de suas características de inflamabilidade, corrosividade, reatividade e toxicidade.

- c) **Grupo C – rejeitos radioativos:** quaisquer materiais resultantes de atividades humanas que contenham radionuclídeos em quantidades superiores aos limites de isenção especificados nas normas do CNEN-NE-6.02 (Comissão Nacional de Energia Nuclear – Licenciamento de Instalações Radiativas) e para os quais a reutilização é imprópria ou não prevista.
- d) **Grupo D – resíduos comuns:** resíduos que não apresentam risco biológico, químico ou radiológico à saúde ou ao meio ambiente, podendo ser equiparados aos resíduos domiciliares.
- e) **Grupo E – perfurocortantes ou escarificantes:** objetos, instrumentos e materiais que contém cantos, bordas, pontos ou protuberâncias rígidas e/ou agudas, contendo ou não contaminação biológica, que são capazes de cortar ou perfurar.

5 METODOLOGIA

Este trabalho aborda a temática do reconhecimento contábil dos gastos associados às medidas de gestão ambiental no segmento de resíduos hospitalares. Quanto à natureza do objetivo, caracteriza-se como exploratória, uma vez que busca explorar um fato que ainda tem pouca informação. Na percepção de Gil (2010, p. 27), “as pesquisas exploratórias tem como propósito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. Seu planejamento tende a ser bastante flexível, pois interessa considerar os mais variados aspectos relativos ao fato ou fenômeno estudado”.

Quanto à abordagem do problema, este estudo caracteriza-se como uma pesquisa qualitativa, pelo fato de não poder quantificá-lo. Segundo Richardson (2008, p. 79), pesquisa qualitativa é aquela que “não faz uso de procedimentos estatísticos para análise do problema”.

Em relação aos procedimentos técnicos, adotou-se uma pesquisa bibliográfica, almejando subsidiar o referencial teórico para embasar o estudo de caso. No que diz respeito ao estudo de caso, Gil (2010, p.37) defende que:

o estudo de caso é uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada nas ciências biomédicas e sociais. Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos. [...] é encarado como o delineamento mais adequado para a investigação de um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto real, onde os limites entre o fenômeno e o contexto não são claramente percebidos.

Classifica-se também como uma pesquisa documental, pois teve como base material publicado internamente na organização hospitalar (GIL, 2010).

O processo de coleta dos dados junto à instituição hospitalar ocorreu através da realização de entrevista não estruturada com um dos membros da Comissão de Controle de Infecção Hospitalar (CCIH), onde foram obtidas as informações pertinentes na forma de relatório de gestão hospitalar dos resíduos. Dessa forma, os dados coletados são classificados como primários (RICHARDSON, 2008).

6 ANÁLISE DOS RESULTADOS

6.1 GASTOS ASSOCIADOS ÀS MEDIDAS DE GESTÃO AMBIENTAL

Esta seção busca apresentar as medidas de gestão ambiental adotadas pelo Hospital Universitário da Universidade Federal de Santa Catarina (HU/UFSC) e sua classificação contábil quanto aos grupos patrimoniais (ativo operacional, ativo ambiental, custos ambientais e despesas ambientais) em relação aos resíduos de serviços de saúde (Quadro 3).

Quadro 3 - Classificação contábil dos gastos relacionados às medidas de gestão ambiental adotadas pelo Hospital Universitário da Universidade Federal de Santa Catarina (HU/UFSC).

Classificação Contábil	Gastos relacionados às medidas de gestão ambiental
Ativo Ambiental	Construção do pátio de compostagem;
	Equipe de monitoramento e fiscalização das práticas hospitalares, referente aos resíduos, condizentes com a legislação.
Ativo Operacional	Construção de novo abrigo para os resíduos.
Custos Ambientais	Gastos com recolhimento dos resíduos;
	Gastos com empresa prestadora de serviço de limpeza;
	Gastos com aquisição de material de limpeza;
	Gastos para manutenção da máquina de autoclavagem;
	Treinamento e capacitação do pessoal da saúde intermanente;
	Gastos com o pessoal de fiscalização e controle dos resíduos.
Despesas Ambientais	Transporte interno e externo dos resíduos;
	Manutenção do pátio de compostagem;
	Manutenção da logística de armazenamento dos resíduos;
	Pagamento de taxas municipais para o recolhimento de resíduos.

Fonte: Desenvolvido pela autora mediante pesquisa realizada no Hospital Universitário da Universidade Federal de Santa Catarina (HU/UFSC) no ano de 2012.

De acordo com Ribeiro (2006), devem ser registrados como ativo ambiental todos os dispêndios que se restringem única e exclusivamente a proteção, preservação e recuperação do meio ambiente e não estejam relacionados com a atividade fim da entidade. A instituição estudada considera a construção do pátio de compostagem seu principal ativo ambiental. A partir do ano de 2008 o hospital conseguiu diminuir o volume de lixo orgânico, pois implementou a prática da compostagem; tornando, assim, o que era descartado como lixo em adubo. Esta prática refletiu na diminuição dos custos relacionados à destinação do então denominado lixo.

Em relação ao ativo operacional, o HU não apresenta em seu patrimônio grandes aquisições de bens que irão proporcionar benefícios econômicos futuros, sem que haja prejudicação do meio ambiente por se tratar de uma entidade prestadora de serviços focada na qualidade do atendimento a seus pacientes. O único ativo operacional classificado foi a construção de um novo local interno para abrigar os resíduos antes da sua destinação final. Ressalta-se ainda que não se iniciou a construção do mesmo, mas já há um projeto para tal fim.

Os custos ambientais, segundo Ribeiro (2006, p. 52), estão relacionados “diretamente ou indiretamente com a proteção do meio ambiente”. Desse modo, foram elencados todos os gastos relacionados à manutenção da atividade fim da entidade e que tenham relação com a proteção, preservação e recuperação do meio ambiente. Denota-se que há grande preocupação por parte do HU em capacitar cada membro da saúde para o correto manuseio dos resíduos, para que assim os mesmos possam ser tratados corretamente e encaminhados para seu destino final. Além disso, importante destacar que cada funcionário da limpeza terceirizada também recebe orientações de como manusear os resíduos, mesmo havendo comprometimento e a obrigatoriedade da empresa contratada em disponibilizar pessoas aptas para tal trabalho.

Ribeiro (2006, p. 50) define que são considerados como despesa ambiental “todos os gastos envolvidos com o gerenciamento ambiental, consumidos no período e incorridos na área administrativa”. No que tange a essas despesas no HU, destacam-se os gastos que não estão relacionados à manutenção da atividade fim da entidade, mas que tenham relação com aspectos sócio-ambientais. Há neste grupo a presença de despesas ambientais fruto de pagamento de taxas municipais para o recolhimento dos resíduos, assim como gastos relacionados com a manutenção de determinadas medidas de gestão ambiental.

6.2 RECONHECIMENTO CONTÁBIL E EVIDENCIAÇÃO DOS GASTOS VINCULADOS ÀS MEDIDAS DE GESTÃO AMBIENTAL NO SEGMENTO DE RESÍDUOS HOSPITALARES

Esta seção busca demonstrar o momento do reconhecimento contábil em relação a classificação contábil (ativo, custos e despesas ambientais) anteriormente descrita, assim como a evidenciação dos gastos vinculados às medidas de gestão ambiental do HU.

No ativo ambiental encontram-se todos os gastos relacionados a investimentos que se destinam exclusivamente à proteção, preservação e recuperação do meio ambiente e são registrados no momento de sua aquisição, respeitando os princípios do registro pelo valor original e o da oportunidade.

Os gastos destinados a manutenção da atividade fim da entidade e que tenham relação com os aspectos sócio-ambiental devem ser reconhecidos como custos no momento da sua ocorrência em consonância com o princípio da competência.

Já os gastos referentes a pagamentos de taxas ambientais devem ser reconhecidos como despesas ambientais no momento da utilização dos insumos e da mão-de-obra nas atividades de gerenciamento ambiental. O Quadro 4 apresenta um resumo do reconhecimento contábil dos gastos ambientais do HU.

Quadro 4 - Reconhecimento contábil dos gastos ambientais do Hospital Universitário da Universidade Federal de Santa Catarina (HU/UFSC).

Classificação	Reconhecimento contábil dos gastos ambientais	
Ativos Ambientais	Quais gastos	Que tenham relação com investimentos circulantes e não circulante em consonância com o meio ambiente.
	Quando	No momento da aquisição.
Custos Ambientais	Quais gastos	Os destinados a manutenção das atividades e que tenham relação com a proteção, preservação e recuperação do meio ambiente.
	Quando	Na utilização dos insumos e da mão-de-obra das atividades.
Despesas Ambientais	Quais gastos	Destinados ao pagamento de taxas ambientais e outras despesas em geral que estejam relacionadas ao meio ambiente mas não estão ligados diretamente com a produtividade da entidade.
	Quando	Na utilização dos insumos e da mão-de-obra nas atividades de gerenciamento dos resíduos.

Fonte: Desenvolvido pela autora mediante pesquisa realizada no Hospital Universitário da Universidade Federal de Santa Catarina (HU/UFSC) no ano de 2012.

Uma vez classificado e elaborado o reconhecimento contábil dos gastos associados às medidas de gestão ambiental, urge a necessidade de refletí-los nas demonstrações contábeis, com o intuito de evidenciar efetivamente tais gastos. Segundo Paiva (2003, p. 48), “um dos

papéis mais importantes da Contabilidade, depois de registrar os eventos, é o de evidenciá-los”.

Cabe então a contabilidade refletir as interações das entidades com o meio ambiente. Como formas tradicionais de evidenciação, segundo Paiva, tem-se: (i) complementar o Balanço Patrimonial e os Demonstrativos Contábeis com informações relacionadas ao meio ambiente, identificando adequadamente os elementos patrimoniais (ativos e passivos ambientais); (ii) por meio de notas explicativas e (iii) divulgação de quadros suplementares.

Com o intuito de garantir a divulgação dessas informações foi desenvolvida a NBC TE em que o Conselho Federal de Contabilidade (2009) determina que o Plano de Contas deve conter contas referentes à interação da entidade com o meio ambiente de maneira segregada. Esse novo plano de contas deve apresentar as contas de ativo, custos e despesas ambientais a fim de possibilitar maior transparência em relação às questões ambientais nos demonstrativos contábeis. Além disso, tal plano possibilitará em melhores análises gerenciais por parte dos gestores, uma vez que os mesmos poderão identificar claramente o quanto a entidade está gastando em relação a gestão ambiental e qual a representatividade de tais gastos para a organização.

Ressalta-se que o hospital em estudo apresenta grande preocupação em relação à gestão dos resíduos de serviços de saúde; contudo, os mesmos não vem sendo tratados e analisados contabilmente.

6.3 FORMAS DE DESTINAÇÃO DOS RESÍDUOS

Uma vez segregados e acondicionados os resíduos hospitalares, em cumprimento a legislação vigente, urge a necessidade da correta destinação dos mesmos. Entretanto, antes do seu destino final, alguns resíduos carecem de tratamento interno por meio da autoclavagem (PGRSS HU, 2011).

O processo de autoclavagem consiste em esterelizar todas as ferramentas e equipamentos utilizados durante os procedimentos hospitalares, visando a eliminação e destruição de todas as formas de microorganismos presentes, tais como vírus e bactérias (RDC 306, 2004).

Após o adequado tratamento interno dos resíduos, ocorre a sua destinação. O Quadro 5 apresenta as formas de destinação, suas principais características e o enquadramento dos grupos de resíduos.

Quadro 5 - Formas de destinação dos resíduos hospitalares de acordo com o grupo de classificação adotadas pelo Hospital Universitário da Universidade Federal de Santa Catarina.

FORMA DE DESTINAÇÃO	PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS DO LOCAL DESTINADO	GRUPO DE RESÍDUOS
Aterro Sanitário	É uma técnica de disposição de resíduos sólidos urbanos no solo;	A (resíduo infectante) e D (resíduo comum)
	Não causa danos à saúde e à sua segurança;	
	Minimiza impactos ambientais.	
Aterro Industrial	Local de recebimento e confinamento de resíduos sólidos e semi-sólidos resultantes do processamento industrial;	B (resíduos químicos)
	Diminui impactos ambientais por dispor de impermeabilização, drenagem e tratamento de gases.	
Usina de Compostagem	Técnica que transforma os resíduos orgânicos em matéria biogênica;	D (resíduo orgânico)
	Os gases e chorume são coletados e tratados;	
	Diminui o volume do lixo nos aterros sanitários.	

Fonte: Adaptado do Plano de Gerenciamento de Resíduos de Serviços de Saúde (PGRSS) do Hospital Universitário da Universidade Federal de Santa Catarina (HU/UFSC).

Mediante a destinação realizada pelo Hospital Universitário da Universidade Federal de Santa Catarina, verifica-se que está em consonância com as normas ambientais preconizadas na legislação brasileira. Há concordância das atividades com o estabelecido na legislação, especificadamente com a RDC 306, garantindo assim a segurança e integridade física dos usuários e funcionários do hospital. Além disso, ocorre a preservação do meio ambiente através da correta segregação e disposição final dos resíduos gerados.

7 CONCLUSÃO

O mundo contemporâneo está vivendo uma fase em que as questões sócio-ambientais estão em ascensão. A sociedade e os órgãos ambientais estão cada vez mais atuantes e as legislações acerca do tema vem sendo cada vez mais rigorosas. Preocupado com tal assunto, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) criou em 2009 a NBC TE. Tal norma descreve sobre a interação da entidade com o meio ambiente, corroborando assim para o importância da Contabilidade Ambiental.

O foco deste trabalho foi demonstrar o adequado reconhecimento contábil dos gastos associados às medidas de gestão ambiental no segmento de resíduos hospitalares. Para tanto foi realizada uma pesquisa de campo no Hospital Universitário Prof. Dr. Polydoro Ernani de São Thiago, da Universidade Federal de Santa Catarina (HU/UFSC), a fim de entender como se processam as atividades e identificar os gastos relacionadas às medidas de gestão ambiental.

Como limitação da pesquisa, destaca-se o fato dos resultados limitarem-se à opinião do entrevistado e os mesmos não poderem ser generalizados para outras organizações hospitalares, pois se trata de um estudo de caso.

Verificou-se que o hospital em estudo vem adotando corretas práticas no que tange o tratamento dos resíduos hospitalares e busca constantemente capacitar toda equipe quanto ao correto manuseio e destino dos resíduos - a fim de evitar, por exemplo, problemas de saúde por contaminação, além de fomentar o meio ambiente por meio práticas socioambientais. Entretanto, a instuição em estudo deixa a desejar no quesito relação contábil com as práticas de gestão ambiental, uma vez que não há nenhum reconhecimento e evidenciação contábil por parte da organização em relação às medidas de gestão ambiental adotadas.

Recomenda-se para futuros trabalhos um levantamento dos gastos relacionados às medidas de gestão ambiental, antes e após a sua prática, a fim de verificar sua evolução temporal.

REFERÊNCIAS

ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas. **NBR 10.004** – Resíduos Sólidos. Classificação. Rio de Janeiro, Brasil, 1987b, 63p.

_____. **NBR 7.500** – Símbolos de Risco e Manuseio para o transporte e armazenamento de materiais. ABNT, Rio de Janeiro, Brasil, 1987c, 81p.

_____. **NBR 9.190** – Classificação de sacos plásticos para acondicionamento de lixo. Rio de Janeiro. 1985.

_____. **NBR 9.191** – Especificação dos sacos plásticos para acondicionamento de lixo. Rio de Janeiro, 2000.

_____. **NBR 12.807** – Terminologia dos resíduos de serviços de saúde. Rio de Janeiro, 1993.

_____. **NBR 12.809** – Manuseio dos resíduos de serviços de saúde. Rio de Janeiro, 1993.

_____. **NBR 12.810** – Coleta de resíduos de serviços de saúde. Rio de Janeiro, 1993.

BRASIL. **Resolução CONAMA nº 05, de 5 de agosto de 1993** – Dispoõe sobre os procedimentos mínimos para o gerenciamento dos resíduos hospitalares. Brasília, 1993. Acesso em: 27 de Mai. 2012. Disponível em: <
<http://www.mma.gov.br/port/conama/res/res93/res0593.html>>.

BRASIL. **Resolução CONAMA RDC nº 306, de 7 de dezembro de 2004** – Dispõe sobre o Regulamento Técnico para o gerenciamento de resíduos de serviços de saúde. Brasília, 2004. Acesso em: 27 de Mai. 2012. Disponível em: <
http://www.unifesp.br/reitoria/residuos/legislacao/arquivos/rdc_306_anvisa.pdf>.

_____. **Resolução CNEN nº 09/84, de 14 de dezembro de 1984** – Dispõe sobre Licenciamento de Instalações Radiativas. Brasília, 1998. Acesso em: 05 de Jun. 2012. Disponível em: < <http://www.ilea.ufrgs.br/radioisotopos/CNEN-NE-6.02.pdf> >.

CASTRO, C. M. **A prática da pesquisa**. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1977.

CFC. **NBC TE: Interação da entidade com o meio ambiente**. Brasília: CFC, 2009. Acesso em: 27 de Mai. 2012. Disponível em:
<http://www.cfc.org.br/uparq/NBC_TE_INTERACAO_DA_ENTIDADE_MEIO_AMBIENTE.pdf>.

_____. **NBC T: NBC T 15** – Informações de natureza social e ambiental. Brasília: CFC, 2004. Acesso em: 27 de Mai. 2012. Disponível em:
<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t15.htm>>.

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

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R.. **Manual de Contabilidade: das sociedades por ações (aplicáveis às demais sociedades)**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PAIVA, P. R. **Contabilidade ambiental: evidencição dos gastos ambientais com transparência e focada na prevenção**. São Paulo: Atlas, 2003.

PFITSCHER, E.D.; VEGINI, D.; NUNES, J.P.O.; ROSA, F.S. **Contabilidade e auditoria ambiental como forma de gestão: um estudo de caso de um hospital**. In: Anais, Congresso Brasileiro de Contabilidade, 18º, 2008, Gramado (RS). Acesso em 31 de Mai. 2012. Disponível em: <<http://www.ccontabeis.com.br/18cbc/222.pdf>>.

PINHEIRO, J. S. Lixo Hospitalar: Proposta para classificação, embalagem, coleta e destino fianl. **Revista do Centro de Ciências da Saúde** – UFSC, Florianópolis, 1993.

PLANO DE GERENCIAMENTO DE RESÍDUOS DOS SERVIÇOS DE SAÚDE – PGRSS. CCIH do Hospital Universitário. 2011.

RIBEIRO, M. S. **Contabilidade ambiental**. São Paulo: Saraiva, 2006.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3 ed. 9. Reimpressão. São Paulo: Atlas, 2008.

TINOCO, J.E.P.; KRAEMER, E.P. **Contabilidade e gestão ambiental**. São Paulo: Atlas, 2004.

UHLMANN, Vivian Osmari. **Contribuições ao desenvolvimento do Sistema Contábil Gerencial Ambiental – Geração 2**: proposição da terceira geração do método. 2011. 113f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade), Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2011.