

A CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO AMBIENTAL

AUTORIA: Maria Elisabeth Pereira Kraemer

Contadora, CRC/SC nº 11.170, Professora e Integrante da equipe de Ensino e Avaliação na Pró-Reitoria de Ensino da UNIVALI – Universidade do Vale do Itajaí. Mestre em Relações Econômicas Sociais e Internacionais pela Universidade do Minho-Portugal. Doutoranda em Ciências Empresariais pela Universidade do Museu Social da Argentina. Integrante da Corrente Científica Brasileira do Neopatrimonialismo e da ACIN – Associação Científica Internacional Neopatrimonialista.

ENDEREÇO: Avenida Joca Brandão nº 111, Edifício Dona Emília, apto 902 - Centro. CEP 88.301-300 - ITAJAÍ – SC –

E-mail: beth.kraemer@terra.com.br

TELEFONE/FAX: (0XX) 47-3446558

RESUMO

O mercado está, a cada dia, mais aberto e competitivo, fazendo com que as empresas tenham que se preocupar com o controle dos impactos ambientais. Os Sistemas de Gestão Ambiental (SGA) vêm se tornando um grande aliado das organizações que buscam manter seus processos, aspectos e impactos ambientais sob controle. Entende-se que a Contabilidade tem por objetivo não só a mensuração dos fatos que evidenciam a situação patrimonial e sua evolução, mas, acima de tudo, também demonstrar, de forma clara, a todos os usuários e interessados em seus relatórios, de que forma a organização está interagindo com o ambiente em que se situa, informando os investimentos realizados, as despesas e as obrigações assumidas em benefício do meio ambiente, seja no sentido de evitar sua degradação, seja nos gastos efetuados para recuperar agressões praticadas contra a natureza e o meio ambiente. Portanto, verifica-se que a Contabilidade Ambiental possui potencial para auxiliar os gestores no Sistema de Gestão Ambiental, porque pode ser usada para demonstrar a responsabilidade ambiental da empresa, através de relatórios contábeis onde deverão ser evidenciados, de forma transparente e fidedigna, os gastos com o controle ambiental.

A CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO AMBIENTAL

1 – INTRODUÇÃO

Cada vez mais, as organizações nacionais se conscientizam de que a implementação do Sistema de Gestão Ambiental – SGA pode aliar melhorias nos processos industriais com a preservação do meio ambiente.

Uma forma de estruturar as atividades voltadas para o meio ambiente foi desenvolvida pela *Internacional Organization for Standardization* (ISO). A ISO 14.001 é uma norma de adesão voluntária, que contém os requisitos para a implantação do SGA, podendo ser aplicada a qualquer tipo ou porte de organização.

Os SGAs buscam prover às organizações formas de gerenciar todos os seus aspectos e impactos ambientais mais significativos. Partem, inicialmente, da identificação e priorização destes aspectos e impactos, desenhando, em seguida, um sistema que busca a melhoria contínua, baseado no controle destes impactos.

Como diz Negra (2001) as Ciências Contábeis, como uma ciência social e, portanto da relação entre o homem e sua riqueza, deve criar mecanismos de registro, análise e interpretação dos fenômenos resultantes das ações contra o meio ambiente. Isto se mostra verdadeiramente, pois muitos autores e pesquisadores já a segmentaram em Contabilidade Ambiental. A Contabilidade Ambiental pode e vai oferecer, ainda, muitos mecanismos, técnicas e tecnologias no tratamento das relações econômicas e de riqueza ligada ao meio ambiente.

Portanto, a Contabilidade não pode mais ignorar os problemas ambientais, porque ela forma um elo de ligação entre as empresas e a comunidade. A contabilidade vai despertar o interesse para as questões ambientais, ajudando a classe empresarial a implementar, em sua gestão empresarial, a variável ambiental, não apenas para constar na legislação, mas por uma verdadeira conscientização ecológica.

2 – DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO EM RELAÇÃO AO MEIO AMBIENTE – O DESPERTAR DE UMA CONSCIÊNCIA ECOLÓGICA

Os avanços ocorridos na área ambiental quanto aos instrumentos técnicos, políticos e legais, principais atributos para a construção da estrutura de uma política de meio ambiente, são inegáveis e inquestionáveis. De acordo com Leão (2002), nos últimos anos, saltos quantitativos foram dados, em especial no que se refere à consolidação de práticas e formulação de diretrizes que tratam a questão ambiental de forma sistêmica e integrada.

Segundo Campanhola (1995), o paradigma atual de desenvolvimento, baseado nos modelos dos países desenvolvidos, dos países industrializados do Norte, é um modelo meramente capitalista, que visa o lucro máximo. Portanto, o crescimento econômico em si gera bem-estar à sociedade, e o meio ambiente é apenas um bem privado, no que se refere à produção e descarte dos seus resíduos. Dentro desse processo, ao longo dos últimos 30 anos, pode-se afirmar que os recursos naturais são tratados apenas como matéria-prima para o processo produtivo, principalmente no processo produtivo industrial. O que aconteceu é que este modelo, da maneira como foi idealizado, não é sustentável ao longo do tempo. Ficou claro que os recursos naturais eram esgotáveis, e, portanto finitos, se mal utilizados.

Neste sentido, o desenvolvimento da tecnologia deverá ser orientado para metas de equilíbrio com a natureza e de incremento da capacidade de inovação dos países em desenvolvimento, e o programa será atendido como fruto de maior riqueza, maior benefício social equitativo e equilíbrio ecológico. Meyer (2000) enfoca que, para esta ótica, o conceito

de desenvolvimento sustentável apresenta pontos básicos que devem considerar, de maneira harmônica, o crescimento econômico, maior percepção com os resultados sociais decorrentes e equilíbrio ecológico na utilização dos recursos naturais.

As campanhas de valorização para a existência de uma vida melhor a todos os seres, principalmente, o homem, como diz Raupp (2001), pode parecer utopia. No entanto, caso não sejam levadas a sério, a vida no planeta estará seriamente ameaçada. Em decorrência, não podemos mais considerar o crescimento sem benefícios sociais e sua distribuição equitativa para todas as parcelas da população.

Assume-se que as reservas naturais são finitas, e que as soluções ocorrem através de tecnologias mais adequadas ao meio ambiente. Deve-se atender às necessidades básicas usando o princípio da reciclagem. Parte-se do pressuposto de que haverá uma maior descentralização, que a pequena escala será prioritária, que haverá uma maior participação dos segmentos sociais envolvidos, e que haverá prevalescência de estruturas democráticas. A forma de viabilizar com equilíbrio todas essas características é o grande desafio a enfrentar nestes tempos.

Este novo fazer foi construído em grande parte, a partir dos resultados da Rio-92, onde a noção de Desenvolvimento Sustentável se alastrou e estruturou-se. Porém, o que a noção e os conceitos de sustentabilidade trazem como novo desafio são os caminhos para a Gestão Ambiental.

Essa conscientização nos conduzirá ao desenvolvimento sustentável, definida no Relatório *Brundtland* (Nosso Futuro Comum), elaborado pela Comissão Mundial do Meio Ambiente e Desenvolvimento, como “aquele que atende as necessidades do presente sem comprometer a possibilidade de as gerações futuras atenderem às suas próprias necessidades”.

Alguns setores já assumiram tais compromissos com o novo modelo de desenvolvimento, ao incorporarem nos modelos de gestão a dimensão ambiental. A gestão de qualidade empresarial passa pela obrigatoriedade de que sejam implantados sistemas organizacionais e de produção que valorizem os bens naturais, as fontes de matérias-primas, as potencialidades do quadro humano criativo, as comunidades locais e devem iniciar o novo ciclo, onde a cultura do descartável e do desperdício sejam coisas do passado. Atividades de reciclagem, incentivo à diminuição do consumo, controle de resíduo, capacitação permanentes dos quadros profissionais, em diferentes níveis e escalas de conhecimento, fomento ao trabalho em equipe e às ações criativas são desafios-chave neste novo cenário.

Neste sentido, Donaire (1999) diz que o retorno do investimento, antes, entendido simplesmente como lucro e enriquecimento de seus acionistas, ora em diante, passa, fundamentalmente, pela contribuição e criação de um mundo sustentável.

Estes processos de produção de conhecimento têm oportunizado o desabrochar de práticas positivas e pró-ativas, que sinalizam o desabrochar de métodos e de experiências que comprovam, mesmo que em um nível ainda pouco disseminado, a possibilidade de fazer acontecer e tornar real o novo, necessário e irreversível, caminho de mudanças.

Isto é corroborado por Souza (1993), ao dizer que as estratégias de marketing ecológico, adotadas pela maioria das empresas, visam a melhoria de imagem tanto da empresa quanto de seus produtos, através da criação de novos produtos verdes e de ações voltadas pela proteção ambiental.

Desse modo, o gerenciamento ambiental passa a ser um fator estratégico que a alta administração das organizações deve analisar.

A Gestão Ambiental inclui uma série de atividades que devem ser administradas, tais como: formular estratégias de administração do meio ambiente, assegurar que a empresa esteja em conformidade com as leis ambientais, implementar programa de prevenção à poluição, gerir instrumentos de correção de danos ao meio ambiente, adequar os produtos às especificações ecológicas, além de monitorar o programa ambiental da empresa.

Além dessa ferramenta, a problemática ambiental envolve também o gerenciamento dos assuntos pertinentes ao meio ambiente, por meio de sistemas de gestão ambiental, da busca pelo desenvolvimento sustentável, da análise do ciclo de vida dos produtos e da questão dos passivos ambientais.

3 – GESTÃO AMBIENTAL – O NOVO PARADIGMA

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. Ela consiste em um conjunto de medidas que visam ter controle sobre o impacto ambiental de uma atividade.

A gestão ambiental começa a ser encarada como um assunto estratégico dentro das organizações e isso tem se tornado um fator importante de competitividade.

Diversas organizações empresariais estão cada vez mais preocupadas em atingir e demonstrar um desempenho mais satisfatório em relação ao meio ambiente. Neste sentido, a gestão ambiental tem se configurado como uma das mais importantes atividades relacionadas com qualquer empreendimento.

Para Meyer (2000), a gestão ambiental é apresentada da seguinte forma: 1) objeto de manter o meio ambiente saudável (à medida do possível), para atender as necessidades humanas atuais, sem comprometer o atendimento das necessidades das gerações futuras. 2) Meio de atuar sobre as modificações causadas no meio ambiente pelo uso e/ou descarte dos bens e detritos gerados pelas atividades humanas, a partir de um plano de ação viáveis técnica e economicamente, com prioridades perfeitamente definidas. 3) Instrumentos de monitoramentos, controles, taxaões, imposições, subsídios, divulgação, obras e ações mitigadoras, além de treinamento e conscientização. 4) Base de atuação de diagnósticos (cenários) ambientais da área de atuação, a partir de estudos e pesquisas dirigidos em busca de soluções para os problemas que forem detectados.

O objeto da gestão ambiental é a otimização dos processos da transformação de um sistema ecológico, primitivo ou não. Macedo (1999) diz que a gestão ambiental é o processo necessário e suficiente para garantir que a introdução de um sistema humano organizado em um sistema ecológico primitivo tenha como resultado um novo sistema humano organizado.

Os sistemas de gerenciamento ambiental acontecem por interferência de normas internacionais e de normas de grande conglomerados organizacionais ou por exigências de clientes e outras partes interessadas. Porém, as normas da série ISO 14000 são as mais utilizadas e praticadas no Brasil e no mundo.

De acordo com Alves (2001), quando uma organização opta pela Implantação da Norma ISO 14001, abre novos caminhos no mercado internacional, proporciona vantagem competitiva e introduz sensível redução de custos na operação, além de incrementar a receita com subprodutos do processo, como, por exemplo, venda de papelão e EPS (Poliestireno expandido), dentre outros.

4 – BENEFÍCIOS DA GESTÃO AMBIENTAL

O sistema de gestão ambiental facilita o processo de gerenciamento, proporcionando vários benefícios às organizações. North apud Cagnin (2000) enumera os benefícios da gestão ambiental, que estão discriminados abaixo:

Quadro 1: Benefícios da gestão ambiental

BENEFÍCIOS ECONÔMICOS
Economia de Custos √ Redução do consumo de água, energia e outros insumos. √ Reciclagem, venda e aproveitamento de resíduos, e diminuição de efluentes. √ Redução de multas e penalidades por poluição.
Incremento de Receita √ Aumento da contribuição marginal de “produtos verdes”, que podem ser vendidos a preços mais altos. √ Aumento da participação no mercado, devido à inovação dos produtos e à menor concorrência. √ Linhas de novos produtos para novos mercados. √ Aumento da demanda para produtos que contribuam para a diminuição da poluição.
BENEFÍCIOS ESTRATÉGICOS
√ Melhoria da imagem institucional. √ Renovação da carteira de produtos. √ Aumento da produtividade. √ Alto comprometimento do pessoal. √ Melhoria nas relações de trabalho. √ Melhoria da criatividade para novos desafios. √ Melhoria das relações com os órgãos governamentais, comunidade e grupos ambientalistas. √ Acesso assegurado ao mercado externo. √ Melhor adequação aos padrões ambientais.

Fonte: Adaptado de North, K. Environmental business management. Genebra: ILO, 1992. In: Cagnin, 1999.

Os principais benefícios da norma ambiental ISO 14001, segundo Neto e Tocalino (1999), são:

- √ Demonstração para clientes, acionistas, empregados, seguradoras, meios de comunicação, autoridades, legisladores e ONGs do compromisso ambiental da empresa, levando à melhoria de sua imagem;
- √ Existência de mecanismos estruturados para gerenciar aspectos ambientais e para promover melhoria contínua do sistema;
- √ Acesso à legislação ambiental e suas aplicações;
- √ Controle mais eficiente das matérias-primas;
- √ Redução do consumo de energia e recursos naturais;
- √ Aproveitamento e minimização de resíduos;
- √ Melhoria das relações, proporcionando, inclusive, abertura de novos mercados, em especial os estrangeiros;
- √ Evidência, por entidade independente, da competência ambiental da empresa;
- √ Eliminação de erros que favorecem a crescente evolução da empresa, por meio das auditorias ambientais.

Os benefícios com a implementação de um Sistema de Gestão Ambiental estão intimamente ligados à mudança comportamental, aprendizado e inovação organizacional.

Convém salientar que a existência de um plano ambiental formal, embora importante, não é suficiente, pois a transformação da questão ambiental em valor da organização vai depender das ações da alta administração e de suas gerências.

5 – PRINCÍPIOS DE GESTÃO AMBIENTAL

No relatório da Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento (ONU, 1987), denominado “Nosso Futuro Comum”, ficou muito clara a importância da preservação ambiental para que consigamos o Desenvolvimento Sustentado.

Nesse sentido, a Câmara de Comércio Internacional, reconhecendo que a proteção ambiental se inclui entre as principais prioridades a serem buscadas por qualquer tipo de negócio definiu, em 27 de novembro de 1990, uma série de princípios de gestão ambiental. Assim, para ajudar as empresas ao redor do mundo a melhorar seu desempenho ambiental, a Câmara do Comércio Internacional estabeleceu o denominado *Business Charter for Sustainable Development*, que inclui uma série de princípios que deverão ser buscados pelas organizações. Eles compreendem 16 princípios para a Gestão Ambiental que, sob a ótica das organizações, são essenciais para atingir o Desenvolvimento Sustentável:

1 - Prioridade Organizacional - estabelecer políticas, programas e práticas no desenvolvimento das operações voltadas para a questão ambiental. Reconhecer que ela é a questão-chave e prioridade da empresa.

2 - Gestão Integrada – integrar as políticas, programas e práticas ambientais em todos os negócios como elementos indispensáveis de administração em todas suas funções.

3 - Processos de Melhoria – continuar melhorando as políticas corporativas, os programas e performance ambiental, tanto no mercado interno quanto externo, levando em conta o desenvolvimento tecnológico, o conhecimento científico, as necessidades dos consumidores e os anseios da comunidade, como ponto de partida das regulamentações ambientais.

4 - Educação do Pessoal – educar, treinar e motivar o pessoal no sentido de que possam desempenhar suas tarefas de forma responsável com relação ao ambiente.

5 - Prioridade de Enfoque – considerar as repercussões ambientais antes de iniciar nova atividade ou projeto e antes de instalar novos equipamentos e instalações ou de abandonar alguma unidade produtiva.

6 - Produtos e Serviços – desenvolver e produzir produtos e serviços que não sejam agressivos ao ambiente e que sejam seguros em sua utilização e consumo, que sejam eficientes no consumo de energia e de recursos naturais e que possam ser reciclados, reutilizados e armazenados de forma segura.

7 - Orientação ao Consumidor – orientar e, se necessário, educar consumidores, distribuidores e o público em geral sobre o correto e seguro uso, transporte, armazenagem e descarte dos produtos produzidos.

8 - Equipamentos e Operacionalização – desenvolver, desenhar e operar máquinas e equipamentos levando em conta o eficiente uso da água, energia e matérias-primas, o uso sustentável dos recursos renováveis, a minimização dos impactos negativos ao ambiente e a geração de poluição e o uso responsável e seguro dos resíduos existentes.

9 - Pesquisa – conduzir ou apoiar projetos de pesquisas que estudem os impactos ambientais das matérias-primas, produtos, processos, emissões e resíduos associados ao processo produtivo da empresa, visando à minimização de seus efeitos.

10 - Enfoque Preventivo – modificar a manufatura e o uso de produtos ou serviços e mesmo os processos produtivos, de forma consistente com os mais modernos conhecimentos técnicos e científicos, no sentido de prevenir as sérias e irreversíveis degradações do meio ambiente.

11 - Fornecedores e Subcontratados – promover a adoção dos princípios ambientais da empresa junto aos subcontratados e fornecedores encorajando e assegurando, sempre que possível, melhoramentos em suas atividades, de modo que elas sejam uma extensão das normas utilizadas pela empresa.

12 - Planos de Emergência – desenvolver e manter, nas áreas de risco potencial, planos de emergência idealizados em conjunto entre os setores da empresa envolvidos, os órgãos governamentais e a comunidade local, reconhecendo a repercussão de eventuais acidentes.

13 - Transferência de Tecnologia – contribuir na disseminação e transferência das tecnologias e métodos de gestão que sejam amigáveis ao meio ambiente junto aos setores privado e público.

14 - Contribuição ao Esforço Comum – contribuir no desenvolvimento de políticas públicas e privadas, de programas governamentais e iniciativas educacionais que visem à preservação do meio ambiente.

15 - Transparência de Atitude – propiciar transparência e diálogo com a comunidade interna e externa, antecipando e respondendo a suas preocupações em relação aos riscos potenciais e impacto das operações, produtos e resíduos.

16 - Atendimento e Divulgação – medir a performance ambiental. Conduzir auditorias ambientais regulares e averiguar se os padrões da empresa cumprem os valores estabelecidos na legislação. Prover periodicamente informações apropriadas para a alta administração, acionistas, empregados, autoridades e o público em geral.

Com base nos princípios da Carta Empresarial da Câmara de Comércio Internacional e da necessidade do meio empresarial se adaptar às novas exigências em relação às questões ambientais, o *British Standards Institute* (BSI) – apoiando-se em sua experiência no que se refere aos Sistemas de Gestão da Qualidade – lançou, em 1992, a norma BS 7750. Esta norma, de caráter voluntário, propõe um Sistema de Gestão Ambiental (SGA) que procura não só ordenar e integrar os procedimentos existentes na empresa, mas também permitir que esta seja passível de certificação. Esta norma está diretamente relacionada à norma BS 5750, que trata dos Sistemas de Gestão da Qualidade. (ABNT, 1995).

Em 1992, o *Strategic Advisory Group on Environment* (SAGE) deu sinal verde para o Conselho Técnico da ISO, que então encarregou um novo Comitê Técnico, o TC 207, do desenvolvimento de normas internacionais para gestão ambiental.

De acordo com Campos (1996), pode-se dizer que a série ISO 14000 trata-se, na realidade, de uma conseqüência formal de todo este movimento institucional (encontros, fóruns, surgimento de ONGs), descrito até então, e que vem pressionando empresas de todos os tipos a se preocuparem com a questão ambiental e o desenvolvimento.

O TC 207 começou estabelecendo normas para os sistemas de gestão, com a finalidade de certificação das boas práticas de gerenciamento ambiental.

O termo Gestão Ambiental é definido pela ISO 14001 como parte integrante da função global da gestão da organização que desenvolve, implementa, alcança, revisa e mantém a política ambiental.

6 – SGA – SISTEMA DE GESTÃO AMBIENTAL

Tomando-se por base o modelo normativo NBR 14001, o Sistema de Gestão Ambiental é definido como a parte do sistema de gestão da organização que inclui estrutura organizacional, atividades de planejamento, responsabilidades, práticas, procedimentos, processos e recursos para desenvolver, implementar, atingir, analisar criticamente e manter a sua Política Ambiental.

O Sistema de Gestão Ambiental permite que a organização atinja o nível de desempenho ambiental por ela determinado e promova sua melhoria contínua ao longo do tempo. Consiste, essencialmente, no planejamento de suas atividades, visando a eliminação ou minimização dos impactos ao meio ambiente, por meio de ações preventivas ou medidas mitigadoras.

Os SGA não são obrigatórios, ou seja, não há legislação de qualquer nível, em qualquer lugar do mundo, que obrigue a uma organização produtiva a realizar o desenvolvimento e a implantação de se SGA. Contudo, o comércio internacional, cada vez mais, vem estabelecendo como condição de comercialização de produtos e serviços, a certificação formal dos fornecedores em termos de gestão ambiental.

A empresa que não buscar adequar suas atividades ao conceito de desenvolvimento sustentável está fadada a perder competitividade em curto ou médio prazo. Investir numa

empresa que polui é temerário para qualquer acionista com um mínimo de visão estratégica. Quanto mais poluidora a atividade, maior são os desperdícios, os passivos ambientais, os riscos de multas, ações judiciais e reivindicações da comunidade. Tecnologias mais modernas levam em conta, invariavelmente, a redução dos níveis de poluição.

Isto implica mudança de cultura e até mesmo mudança estrutural. A questão deixa de ser assunto exclusivo de um departamento e se torna parte integrante da atividade de cada membro da empresa, desde a Alta Administração até o chão de fábrica.

Para que toda essa revolução cultural aconteça, a implantação de um Sistema de Gestão Ambiental é imprescindível e os resultados já relatados por diversas empresas, como os exemplos abaixo, podem ser responsáveis pelo crescente interesse do empresariado. (www.fdg.org.br)

- √ Prevenção de riscos e prejuízos (acidentes ambientais, passivos ambientais, multas e outras penalidades, ações judiciais, etc);
- √ Redução de custos de seguro;
- √ Observância dos requisitos legais pertinentes;
- √ Redução de desperdícios, através da otimização do uso de recursos (matérias-primas, insumos, energia, água) e aproveitamento dos rejeitos;
- √ Melhor relacionamento com a comunidade;
- √ Maior agilidade nos processos de licenciamento;
- √ Maior competitividade com mercados que valorizam a preservação ambiental (*Ecomarketing*);
- √ Acesso a financiamentos com taxas reduzidas;
- √ Melhoria da imagem institucional (conceito de empresa cidadã).

A empresa moderna está atenta a essas questões e considera a gestão ambiental parte integrante do seu negócio. A implantação de um Sistema de Gestão Ambiental deve ser uma das prioridades estratégicas de qualquer organização que queira garantir sua competitividade e sobrevivência no mundo globalizado.

Para a institucionalização da função Gestão Ambiental na organização, é preciso ressaltar algumas condições ou princípios em que ela deverá se basear. São as etapas de um SGA, apresentadas sob a forma de princípios:

- √ Política Ambiental – uma organização deverá definir sua política ambiental e garantir compromissos para o seu sistema de gestão ambiental;
- √ Planejamento – uma organização deverá formular um plano que satisfaça e realize a sua política ambiental;
- √ Implementação e Operação – uma organização deverá desenvolver conscientização, envolvimento, capacidades e mecanismos de suporte necessários para o atingimento de sua política, objetivos e metas ambientais;
- √ Análise, Avaliação e Ações – uma organização deverá monitorar, mensurar e avaliar o seu desempenho ambiental, bem como propor e implementar medidas destinadas a sua otimização;
- √ Inspeção e Aperfeiçoamento – uma organização deverá inspecionar e aperfeiçoar continuamente o seu sistema de gestão ambiental, com o objetivo de otimizar o seu desempenho ambiental global.

Com isto em mente, o sistema de gestão ambiental, para Lucila (1996), é mais bem visto como uma estrutura organizacional que deve ser continuamente monitorada e revisada, no sentido de fornecer orientações efetivas às atividades ambientais da organização, em resposta às mudanças dos fatores externos e internos. Neste sistema, cada indivíduo na organização deve assumir responsabilidades individuais pela melhoria ambiental.

Para realizar, de forma adequada, o conjunto dos princípios dos SGA, com base nos requerimentos das normas nacionais e internacionais que lhes são afetadas, há uma série de atividades típicas, envolvendo basicamente: **(i)** análises ambientais, **(ii)** avaliações ambientais, **(iii)** análises documentais de métodos, processos e procedimentos, **(iv)** análises de conformidade, **(v)** formulação de métodos, processos e procedimentos, **(vi)** planificação de ações corretivas e preventivas, **(vii)** monitoração e avaliações de resultados e **(viii)** replanificações.

Os SGA demandam equipes multidisciplinares. Todavia, requerem mais três ingredientes importantes, a saber:

√ envolvimento da alta administração da organização com relação as suas necessidades e aos princípios e compromissos;

√ envolvimento direto dos funcionários da empresa, sobretudo aqueles que serão investidos da responsabilidade de multiplicar conceitos, processos, princípios e compromissos;

√ todos os analistas envolvidos, internos e externos, precisam ter domínio de técnicas e práticas de gestão empresarial.

Os Sistemas de Gestão Ambiental, embora possam ser inicialmente desenvolvidos sob a liderança de um ou mais especialistas externos, seguramente só será mantido e aprimorado com o engajamento da própria organização.

Os instrumentos de gestão ambiental objetivam melhorar a qualidade ambiental e o processo decisório. São aplicados a todas as fases dos empreendimentos e poder ser: preventivos, corretivos, de remediação e pró-ativos, dependendo da fase em que são implementados. De acordo com Fernandes (2000) os principais instrumentos de gestão ambiental, destacamos:

- a) O Estudo de Impacto Ambiental (EIA)
- b) Avaliação do Impacto Ambiental (AIA)
- c) Auditoria Ambiental
- d) O Capital Natural

Para o Brasil, a ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas, oferece as seguintes normas brasileiras relativas ao tema “Sistemas de gestão Ambiental”.

√ ***NBR 14.001 – Especificações e Diretrizes para o Uso*** – Esta norma fornece as diretrizes para as organizações com vistas à determinação das políticas ambientais a serem adotadas, levando em conta os requisitos legais e os impactos ambientais significativos. Contém os requisitos a serem auditados para fins de certificação/registro e/ou autodeclaração. Todos os requisitos dessa norma aplicam-se a qualquer sistema de gestão ambiental; no entanto, a sua implantação não oferece garantia satisfatória a todos que a utilizarem.

√ ***NBR 14.004 – Diretrizes Gerais sobre Princípios, Sistemas e Técnicas de Apoio*** – Fornece às organizações as diretrizes para iniciar, manter e aprimorar um SGA, fortalecendo sua relação com a gestão global da organização e estabelece princípios que servirão de orientação aos responsáveis na execução do gerenciamento.

√ ***NBR 14.010 – Princípios Gerais*** – Esta norma estabelece os princípios a serem aplicados nas auditorias ambientais. Recomenda uma auditoria baseada em objetivos definidos, com base na qual o auditor-líder, mediante consulta prévia ao cliente, determina o escopo, a extensão e os limites dos trabalhos.

√ ***NBR 14.011 – Procedimentos de Auditoria – Auditoria de Sistemas de Gestão Ambiental*** – Nessa norma, os procedimentos que conduzirão os trabalhos servirão de base para auditorias em todos os tipos de organizações.

√ ***NBR 14.012 – Critérios de Qualificação para Auditores Ambientais*** – Estabelece os requisitos da qualificação do auditor e a sua experiência profissional.

7 – A CONTABILIDADE COMO SISTEMA DE GESTÃO AMBIENTAL

A contabilidade, uma das ciências mais antigas do mundo, originou-se com o intuito de quantificar a riqueza humana, ou seja, o patrimônio.

A Contabilidade, nos últimos anos do século que terminou, foi diretamente atingida por modificações de base. O consagrado objeto desta ciência, ou seja, a riqueza das células sociais, passou, instintivamente, por uma ampliação indagativa. Rompeu-se a barreira do ambiente interno das empresas e instituições e passou-se a buscar conexões com fatos de maior amplitude. Tal rompimento, todavia, exigiu mudanças de métodos científicos e de óticas de observação para que pudesse, inclusive, utilizar racionalmente os progressos e atender com maior adequação às novas necessidades das empresas e instituições. (SÁ, 2002, p. 48).

A Contabilidade, como ciência que estuda a situação patrimonial e o desempenho econômico-financeiro das entidades, possui instrumentos necessários para colaborar na identificação do nível de Responsabilidade Social dos agentes econômicos.

O comportamento funcional da riqueza precisa atender ao indivíduo, mas, igualmente, ao ambiente onde este se insere. Tal verdade, é que nos leva a raciocinar, na atualidade, sobre o que a empresa, por exemplo, “agrega” ou “acrescenta” à sociedade e não apenas a si mesma (evidenciável no Balanço Social) além do que ela oferece de lealdade e sinceridade aos que dela participam e aos que nela acreditam. (SÁ, 2001, p. 24).

[...] uma célula social que só tem por objetivo o seu lucro, sem oferecer uma contribuição compatível a terceiros, é nociva, ou, pelo menos, indesejável ao todo onde se insere. Isto, porque uma célula é parte de um todo, vive para o todo, embora também exista para si mesma, mas, em forma de integração permanente, o que, não ocorrendo, resulta em algo anormal. (SÁ, 2001, p. 24).

A partir deste contexto, podemos definir contabilidade ambiental como o estudo do patrimônio ambiental (bens, direitos e obrigações ambientais) das entidades. A Contabilidade Ambiental surgiu em 1970, quando as empresas passaram a dar um pouco mais de atenção aos problemas do meio ambiente. É um conjunto de ações planejadas para desenvolver um projeto, levando em conta a preocupação com o meio ambiente.

A Contabilidade Financeira Ambiental passou a ter status de um novo ramo da ciência contábil em fevereiro de 1998, com a finalização do “relatório financeiro e contábil sobre passivo e custos ambientais” pelo Grupo de Trabalho Intergovernamental das Nações Unidas de Especialistas em Padrões Internacionais de Contabilidade e Relatórios (ISAR) – *United Nations Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting*.

Tem o objetivo de registrar as transações da empresa que impactam o meio ambiente e os seus efeitos na posição econômica e financeira que reporta tais transações, devendo assegurar, conforme Junior (2000), que: a) os custos, ativos e passivos ambientais estejam contabilizados de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade, e b) o desempenho ambiental tenha ampla transparência de que os usuários da informação contábil necessitam.

O mesmo autor ainda refere que as inovações trazidas pela Contabilidade Ambiental estão associadas, pelo menos, três temas: a) a definição do custo ambiental; b) a forma de mensuração do passivo ambiental, com destaque para o decorrente de ativos de vida longa; e

c) a utilização intensiva de notas explicativas abrangentes e o uso de indicadores de desempenho ambiental, padronizados no processo de fornecimento de informações ao público.

A Contabilidade Ambiental constitui-se numa especialidade da ciência contábil com base na materialidade dos valores envolvidos. De acordo com Bergamin Jr (2000), para o usuário externo da informação contábil tornar-se material, toda informação que, não sendo evidenciada, ou sendo mal evidenciada, pode levá-lo a sério erro sobre a avaliação do empreendimento e de suas tendências, o que se aplica de forma plena às informações sobre o desempenho ambiental das empresas.

Vários são os fatores que dificultam o processo de implementação da contabilidade ambiental. Bergamin Jr (1999) enumera os seguintes: ausência de definição clara de custos ambientais; dificuldade em calcular um passivo ambiental efetivo; problema em determinar a existência de uma obrigação no futuro por conta de custos passados; falta de clareza no tratamento a ser dado aos “ativos de vida longa”, como por exemplo, no caso de uma usina nuclear; reduzida transparência com relação aos danos provocados pela empresa em seus ativos próprios, dentre outros.

A avaliação da utilidade da Contabilidade Ambiental, segundo o mesmo autor, deve ser realizada tendo em vista o atendimento das finalidades que pretende atingir, que são: a) expor o progresso da empresa no gerenciamento das questões ambientais de forma comparada com empresas-pares e durante o decorrer do tempo; b) apresentar o nível de sua exposição ao risco ambiental para a comunidade de negócios (instituições financeiras, fundos de pensão, seguradoras e potenciais parceiros de negócios) e para a sociedade em geral; e c) demonstrar à capacitação gerencial da empresa na administração de questões ambientais, e apresentar a forma como a mesma integra essas questões a sua estratégia geral de longo prazo.

Portanto, a Contabilidade, entendida como meio de fornecer informações deveria buscar responder a este novo desafio, atendendo aos usuários interessados na atuação das empresas sobre o meio ambiente, subsidiando o processo de tomada de decisão, além das obrigações com a sociedade no que tange a responsabilidade social e a questão ambiental.

Verifica-se, portanto, que por meio da identificação, mensuração e divulgação das referidas informações, a Contabilidade, conforme Kraemer (2002), pode contribuir muito com a sociedade e com o Governo, buscando soluções para os problemas sociais, pois a Contabilidade, como meio de fornecer informações, deve buscar responder a este novo desafio, satisfazendo os usuários interessados na atuação das empresas sobre o meio ambiente, devendo, ainda, contribuir para o sistema de gestão ambiental.

8 – O BALANÇO PATRIMONIAL COM ÊNFASE AO MEIO AMBIENTE

A Contabilidade Ambiental passou a ter status de um novo ramo da ciência contábil em fevereiro de 1998, com a finalização do “relatório financeiro e contábil sobre o passivo e custos ambientais” pelo Grupo de Trabalho Intergovernamental das Nações Unidas de especialistas em padrões Internacionais de Contabilidade e Relatórios (ISAR – *United Nations Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting*).

Bergamin Jr (2000), diz que paralelo a este trabalho, o ISAR vem coordenando esforços com o Comitê de práticas de Auditoria Internacional (IAPC – *International Auditing Practices Committee*), no sentido de formalizar um conjunto de padrões de auditoria voltado para a verificação do desempenho ambiental relatado nas demonstrações contábeis.

A Contabilidade Ambiental tem o objetivo de registrar as transações da empresa que impactam o meio ambiente e os seus efeitos na posição econômica e financeira da empresa

que reporta tais transações, devendo assegurar, conforme o autor acima, que: a) os custos, ativos e passivos ambientais estejam contabilizados de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade, e b) o desempenho ambiental tenha ampla transparência de que os usuários da informação contábil necessitam.

O Balanço Ambiental tem por principal objetivo tornar pública, para fins de avaliação de desempenho, toda e qualquer atitude das entidades, com ou sem finalidade lucrativa, mensurável em moeda, que, a qualquer tempo, possa influenciar ou vir a influenciar o meio ambiente, assegurando que custos, ativos e passivos ambientais sejam reconhecidos a partir do momento de sua identificação, em consonância com os Princípios Fundamentais de Contabilidade – Resolução 750-93 do CFC.

Toda e qualquer atividade, desenvolvida ou em desenvolvimento, ocorrida ou a incorrer, não importando se em maior ou menor relevância, desde que, mensurável em moeda, que cause ou possa vir a causar qualquer tipo de dano ao meio ambiente, bem como, toda e qualquer ação destinada a amenizar e/ou extinguir tais danos, devendo ser registrada contabilmente em contas contábeis específicas, na data de sua ocorrência, em consonância com o disposto nos Princípios Fundamentais de Contabilidade – Resolução 750-93 do CFC, mediante adoção dos seguintes procedimentos:

a) Os **custos ambientais** representam aplicação direta ou indireta no sistema de gerenciamento ambiental do processo produtivo e em atividades ecológicas da empresa.

b) Os ativos ambientais são todos os bens e direitos destinados ou provenientes da atividade de gerenciamento ambiental, podendo estar em forma de capital circulante ou capital fixo.

c) Os **passivos ambientais**, todos relacionados a financiamentos específicos, contingências vinculadas ao meio ambiente, desde que claramente definidas deverão se classificados no passivo circulante ou realizável de longo prazo, em contas contábeis específicas.

Notas Explicativas Ambientais – deverão ser destacadas das demais notas e conter as informações sobre critérios adotados com relação a: a) avaliação dos estoques ambientais; b) formas de avaliação e depreciação, inclusive taxas utilizadas no exercício; c) avaliação do ativo diferido, destacando as bases utilizadas pela empresa para ativar os gastos ambientais; d) dívidas relacionadas ao meio ambiente, informando, inclusive, o critério contábil de apropriação; e) valor do lucro do exercício destinado a sua utilização no meio ambiente.

De acordo com as Normas e Procedimentos de Auditoria NPA 11 Balanço e Ecologia do IBRACON e na importância que representa a Ciência Contábil e, conseqüentemente, as Demonstrações Contábeis, não somente para os capitalistas da sociedade, mas também para toda uma comunidade, estamos propondo que o Balanço patrimonial, inclusive as Notas Explicativas das empresas, independentemente de serem elas públicas ou privadas, devem ser publicados, doravante, com destaque para as questões ambientais, cujo modelo proposto, transcrevemos abaixo.

BALANÇO PATRIMONIAL

<p>ATIVO</p> <p>CIRCULANTE</p> <p>Circulante Financeiro</p> <p>Caixa e Bancos</p> <p>Clientes</p> <p>Estoques</p> <p>Circulante Ambiental</p> <p>Estoques</p> <p>REALIZÁVEL A LONGO PRAZO</p> <p>Longo Prazo Financeiro</p> <p>Títulos a Receber</p>	<p>PASSIVO</p> <p>CIRCULANTE</p> <p>Circulante Financeiro</p> <p>Fornecedores</p> <p>Títulos a Pagar</p> <p>Circulante Ambiental</p> <p>Fornecedores</p> <p>Financiamentos</p> <p>EXIGÍVEL A LONGO PRAZO</p> <p>Longo Prazo Financeiro</p> <p>Financiamentos</p>
--	--

Longo prazo Ambiental Estoques PERMANENTE Permanente Financeiro Investimentos Financeiros Ações de outras Cias Imobilizado Financeiro Máquinas e Equipamentos Veículos e Acessórios (-) Depreciação Acumulada Diferido Financeiro Despesas de Exercícios Seguintes Permanente Ambiental Imobilizado Ambiental Máquinas e Equipamentos Instalações (-) Depreciação Acumulada Diferido Ambiental Despesas de Exercícios Seguintes	Longo Prazo Ambiental Financiamentos PATRIMÔNIO LÍQUIDO Patrimônio Líquido Financeiro Capital Social Reservas de Capital Reservas de Lucros Lucros (Prejuízos) Acumulados Patrimônio Líquido Ambiental Reservas p/ Preservação do Meio Ambiente
--	--

9 – CONCLUSÃO

A incorporação de um Sistema de Gestão Ambiental (SGA) no planejamento estratégico das organizações visa à melhoria do desempenho ambientalista das empresas, garantindo-lhes a sobrevivência nos dias atuais. O mercado não mais aceita o descaso no tratamento dos recursos naturais; os consumidores estão interessados em produtos limpos; a legislação torna-se mais rígida, impondo sanções aos infratores, obrigando as empresas a encarar com seriedade e responsabilidade a variável ambiental em sua estratégia operacional.

A competitividade da empresa aumenta após a adequação à ISO 14001 pela adoção de medidas visando melhores taxas de conversão de matérias-primas, menores gastos com energias e com uma força de trabalho consciente, capacitada e motivada.

Para a conquista e manutenção do certificado ISO 14001 são necessários investimentos consideráveis em equipamentos, mão-de-obra especializada, consultorias, dentre outros, que devem ser alvo de intenso controle financeiro, com o objetivo de otimizar a utilização dos recursos empregados.

Uma das formas encontradas para atender a este propósito é o uso da contabilidade no Sistema de Gestão Ambiental. A Contabilidade Ambiental possui potencial para auxiliar os gestores nesta tarefa. Ela pode ser usada para demonstrar a responsabilidade ambiental da empresa, através da utilização dos relatórios contábeis onde deverão ser evidenciados, de forma transparente e fidedigna, os gastos com o controle ambiental.

A Contabilidade, importante ramo do conhecimento humano, ainda não tem dado o destaque necessário e cabível ao tema meio ambiente, como já ocorre em outras áreas. Porém, cabe destacar, que apesar de pequeno, em relação aos demais assuntos tratados na área Contábil, há autores e pesquisadores que vêm examinando as repercussões de impactos ambientais nas organizações e de que forma elas estão geridas e controladas.

No Brasil, as organizações, principalmente as indústrias, por imposições de normas legais vigentes, estão adotando cada vez mais processos de controle e de gestão ambiental em suas atividades produtivas. O artigo 225 da Constituição Federal de 1988, as leis 6.803/80, 6.938/81 e 9.605/98 são exemplos marcantes de textos legais que determinam as empresas a adotarem procedimentos voltados ao controle ambiental.

10 – REFERÊNCIAS:

ALVES, I. C. **Metodologia para apuração e controle de custos da qualidade ambiental**. Florianópolis. 2001. Dissertação (Mestrado em Engenharia da Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

BERGAMIN, JR. S. Contabilidade e riscos ambientais. **Revista do BNDES – Banco Nacional de desenvolvimento Econômico e Social**. Rio de Janeiro,RJ: n.11, 1999.

BERGAMIN, JR. S. Custos emergentes na contabilidade ambiental. **Revista Pensar Contábil do Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Rio de Janeiro**. Rio de Janeiro,RJ: ano 3, n.9, p.03-11,ago/out.2000.

CAGNIN, C. H. **Fatores relevantes na implementação de um sistema de gestão ambiental com base na Norma ISO 14001**. Florianópolis. Dissertação (Mestrado em Engenharia da Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

CAMPANHOLA, C. Gestão ambiental e crescimento econômico. In: I SIMPÓSIO AMBIENTALISTA BRASILEIRO NO CERRADO. Contribuições para um novo modelo de desenvolvimento. **Anais do I Simpósio Ambientalista Brasileiro no Cerrado**. Goiânia: GO, 1995.

CAMPOS, L. M. S. **Um estudo para definição e identificação dos custos da qualidade ambiental**. 1996. Dissertação (Mestrado em Engenharia da Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis.

COMISSÃO Mundial sobre Ambiente e Desenvolvimento **Nosso Futuro Comum**. Rio de Janeiro: FGV, p.44-50, 1988.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 750 de 29 dezembro de 1993. Dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC). Atualização substantiva e adjetiva dos Princípios Fundamentais de Contabilidade a que se refere a Resolução CFC 530/81. **Diário Oficial da União**, DF, 07 fev. 1994.

DONAIRE, D. **Gestão ambiental na empresa**. São Paulo: Atlas, 1999.

FERNANDES, J. W. N. A gestão ambiental e o desenvolvimento sustentável sob a ótica da contabilidade ambiental. In. CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 16., 2000, Goiânia. **Anais do XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade**. Goiana: GO, 2000.

INSTITUTO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE. **Normas e procedimentos de Auditoria**. São Paulo: Atlas, 1988.

KRAEMER, M. E. P. Contabilidade ambiental como sistema de informações. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília, DF: ano 31, n.133, p.69-83, jan/fev.2002.

KRAEMER, M. E. P. Contabilidade ambiental – o passaporte para a competitividade. **CRCSC & Você. A Revista do Contabilista Catarinense**. Florianópolis,SC: v.1, n.1, p.25-40, dez/2001/mar/2002.

LEÃO, A. L. C. **Gestão ambiental – compromissos para a sustentabilidade**.
<http://www.cprh.pe.gov.br/novosite/sec-educamb/ctudo-edamb_art_compromissos.html>
Acesso em: 03 jun.2002.

MACEDO, R. K. Gestão ambiental: os instrumentos básicos para a gestão ambiental de territórios e de unidades produtivas. <<http://www.ksnet.com.br/>>. Acesso em: 05 jun.2002.

MEYER M. M. **Gestão ambiental no setor mineral: um estudo de caso**. 2000. Dissertação (Mestrado em Engenharia da Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

NEGRA, C. A S. Perícia contábil ambiental. In CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DE MINAS GERAIS, 7., 2001, Belo Horizonte. **Anais da VII Convenção de Contabilidade de Minas Gerais**. Belo Horizonte: 2001. CD-ROM.

NETO, J. T., TOCALINO, C. E. As primeiras 100 empresas certificadas em conformidade com a ISO 14001. São Paulo: Tocalino. Ano 4, n. 18. mai/jun.1999.

RAUPP, E. H. Desenvolvimento sustentável: a contabilidade num contexto de responsabilidade social de cidadania e de meio ambiente. In CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL, 8., 2001, Gramado. **Anais da VIII Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul**. Gramado: RS, 2001. v.1, p.133-153.

SÁ, A. L. A função social do contabilista. **Revista Mineira de Contabilidade**. Belo Horizonte, MG: n. 3, p. 24-27, abr/mai/jun.2001.

SÁ, A. L. A nova realidade contábil e a concepção científica do neopatrimonialismo como ação intelectual além da inteligência artificial. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília, DF: ano 31, n. 133, p.47-55, jan/fev.2002.

SOUZA, M. T. S. Rumo à prática empresarial sustentável. **Revista de Administração de Empresas**. São Paulo, SP: v.4, n.33, p. 40-52, jul/ago/1993.

<<http://www.fdg.org.br/iso14000>> Acesso em: 03 jun.2002.