

Contabilidade Ambiental – sua aplicação nas empresas portuguesas

José Elísio Santos

(Universidade Internacional da Figueira da Foz)

josest@iol.pt

Resumo

O grande desenvolvimento industrial e científico trouxe inovação nos processos produtivos, diversificação das matérias utilizadas e uma utilização exagerada das mais diversas fontes energéticas. Como sabemos, todos os recursos provêm da natureza e são escassos, ou seja, existe uma utilização limitada, o que poderá levar mesmo à questão da sobrevivência futura de muitas espécies, incluindo a humana. A insistente divulgação de este facto levou a uma consciencialização social do facto, ficando toda a sociedade com essa preocupação.

Como as empresas, são um elemento agressor ao meio envolvente, de várias formas: resíduos sólidos, líquidos ou gasosos, e como as empresas estão inseridas na sociedade, também elas terão de ter a preocupação em minimizar ou eliminar por completo o seu impacto no meio envolvente. Assim terão de existir determinados procedimentos que as empresas tomam de forma a atingir este objectivo. No entanto as empresas têm como finalidade o lucro e para isso terão de saber que acções podem tomar e que repercussões existirão para a empresa no médio e longo prazo.

É neste âmbito que entramos com a contabilidade ambiental que como factor imprescindível no apoio à gestão, nomeadamente, à tomada de decisões estratégicas e táticas.

Este trabalho terá como finalidade perceber até que ponto as empresas portuguesas utilizam a contabilidade ambiental para controlo e apoio à tomada de decisões relativas à sua política ambiental.

Palavras-chave: Responsabilidade Social, ISO 14000, Gestão Ambiental, Contabilidade Ambiental

Introdução

A revolução Industrial foi, sem dúvida, um momento de viragem na história das empresas mas também de todo o mundo, desde logo porque permitiu o aumento exponencial dos bens produzidos, tanto em quantidade como em diversidade e qualidade.

Como se sabe as preocupações das empresas não foram sempre as mesmas, elas foram evoluindo de acordo com a evolução do seu meio envolvente, tendo sempre em vista a satisfação do cliente.

Então verificamos que existiu uma evolução progressiva na orientação da empresa para o mercado¹:

- Conceito da Produção

Esta concepção sustenta que os consumidores favorecem aqueles produtos que estejam muitíssimo disponíveis e ao mais baixo custo. Assim, os gestores destas organizações concentram-se na obtenção de elevados níveis de eficiência produtiva e uma vasta distribuição. Este conceito dominou, até ao 1º quarto do século XX, os mercados mais desenvolvidos, onde a principal preocupação era produzir e tornar os bens disponíveis, de forma a satisfazer uma procura muito superior à oferta.

- Conceito do Produto

Esta concepção sustenta a ideia que os consumidores favorecem os produtos que ofereçam a melhor qualidade, performance ou características inovadoras. Os gestores deste tipo de organizações concentram as suas energias na produção de produtos superiores e no seu melhoramento ao longo dos tempos.

Este conceito poderá levar à miopia do Marketing, pois concentram tantas energias no melhoramento do seu produto, que poderão não se aperceber da evolução da concorrência. Organizações com este tipo de orientação estão a olhar para um espelho, quando deveriam olhar pela janela.

- Conceito Vendas

Esta concepção sustenta a ideia que os consumidores se deixados sozinhos, não compram produtos suficientes da organização. Neste caso a organização deve assumir elevados esforços de venda agressivos e promoções.

Este tipo de gestão parte do princípio que os produtos são vendidos e não comprados, não se preocupando tanto na fidelização do cliente.

- Conceito de Marketing

Esta concepção sustenta que a chave para atingir os objectivos organizacionais consiste em ser mais eficaz que os competidores na integração das actividades de marketing para a identificação e satisfação das necessidades e desejos dos mercados alvos. A grande diferença

¹ Embora fossem aparecendo por ordem cronológica, de acordo com a evolução social, económica e tecnológica, poderemos hoje encontrar todos os conceitos em diversas empresas, de acordo com o sector ou o produto em causa.

entre esta óptica e a anterior é que o foco da óptica das vendas é nas necessidades do vendedor, pelo contrário, o foco da óptica de marketing é nas necessidades do comprador.

- Conceito de Marketing Social

Este conceito sustenta que a tarefa das organizações é determinar as necessidades, desejos e interesses dos mercados alvos e satisfazer de forma mais eficiente e eficaz que os seus concorrentes de forma a preservar ou aumentar o bem-estar do consumidor e da sociedade.

Responsabilidade Social das Empresas

Este cenário, obviamente, trouxe alterações no contexto empresarial. As empresas por questões estratégicas têm a necessidade de ter uma preocupação pelo bem-estar da sociedade. Logicamente que o bem-estar da sociedade passa por vários factores sociais como: pobreza, o abandono de crianças, o apoio dos idosos, os incêndios, a poluição e destruição dos recursos naturais, entre muitos outros. As empresas, face a estas problemáticas, desenvolvem acções de forma a minimizá-las. Mas de todos estes factores sociais as empresas, são elas próprias causadoras dos problemas, nomeadamente a poluição ou destruição dos recursos naturais. Como estes recursos são limitados, como todos os outros, esta problemática é cada vez mais denunciada pela comunicação social, o que leva a uma consciencialização social ainda maior “forçando” as empresas a tomar iniciativas públicas de forma a minimizar as consequências da sua actividade e proteger a sua imagem.

Por um lado, as empresas, de modo a proteger a sua imagem (questão cada vez mais importante nos dias de hoje), tiveram de incorrer em custos, como sejam sistemas de tratamento de resíduos, filtros, ETAR’s, entre outros. Por outro lado, aqueles agentes económicos que não prestarem a devida atenção aos aspectos ambientais ficam sujeitos a contra-ordenações, multas, que em casos extremos podem colocar em causa a própria existência da empresa e, como tal, o Princípio Contabilístico da Continuidade.

Contabilidade Ambiental

É neste contexto que a contabilidade através dos seus processos e esquemas conceptuais e de relato, tem de tratar os custos ou investimentos incorridos pelas empresas. Antes de mais, e de modo a auxiliar as decisões nomeadamente dos accionistas das empresa o Relatório de Gestão e o Anexo ao Balanço e Demonstração de Resultados devem de uma forma cabal fazer referência a esta situação.

O Relatório de Gestão² deverá fazer referência às seguintes situações quando ocorridas:

- Problemas do meio ambiente que afectem a empresa ou os seus departamentos;
- Políticas e programas que a empresa aprovou a respeito de medidas de protecção ambiental;
- Benefícios e programas alcançados desde a introdução da política ou da aprovação dos programas (ou nos últimos 5 anos se este período for menor);

² Ver António Cipriano da Silva, *Contabilidade Ambiental*, Revista TOC N.º 38, Maio 2003.

- Os objectivos que a empresa definiu em relação às emissões que afectem o meio ambiente e os resultados que a empresa alcançou no cumprimento desses objectivos;
- O grau de aplicação das medidas de protecção do meio ambiente impostas por legislação estatal e em que medida se cumpriram as exigências legais;
- Práticas materiais estabelecidas na legislação sobre o meio ambiente;
- Consequências financeiras das medidas de protecção ambiental relacionando os investimentos necessários e os proveitos, quer para o exercício corrente quer para exercícios futuros;
- Divulgação dos gastos operacionais descrevendo as medidas de protecção ambiental com as quais se relacionam;
- O valor gasto capitalizado no exercício, bem como os prazos de amortização previstos.

Já no Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados devem estar referidas as seguintes situações, caso se verifiquem:

- Dotações de gastos, ou se for caso disso, o critério de capitalização e políticas de amortização;
- Variação das provisões ou criação de reservas para atender a situações de desastres ecológicos;
- Divulgação de informação de passivos contingentes.

Outra questão importante, relacionada com os custos ambientais, é a contabilização destes em centros de custos de contabilidade analítica de modo a obter-se o real custo de produção dos produtos. Assim, deve pretender-se “tornar os preços certos”, ou seja, redefinir um novo conceito de custo de produção, de modo que o preço dos bens no consumidor final reflecta o custo total de produção das mercadorias e serviços, incluindo os custos ambientais, em termos de desenvolvimento sustentado. A resposta a esta questão passa por metodologias de trabalho mais rigorosas, conjugado com um Controlo Interno mais apertado. Só assim poderá ser determinado o real custo dos produtos, informação esta de vital importância para a transparência dos mercados e para a proposta de valor definida pela empresa.

Uma questão igualmente de importância extrema para que as peças financeiras reflectam a imagem real e apropriada da empresa, prende-se com a contabilização das provisões, no caso para Riscos e Encargos Ambientais. As provisões para riscos e encargos têm por objectivo cobrir perdas ou dívidas que estão claramente circunscritas, quanto à sua natureza, mas que na data de encerramento de contas são prováveis ou certas, mas indeterminadas quanto ao seu montante ou quanto à data de ocorrência.

No entanto, e em virtude de um certo número de incertezas que envolve a informação ambiental, torna-se necessário estabelecer regras adicionais para disciplinar o raciocínio contabilístico. Essas incertezas dizem respeito, entre outros casos, quanto ao desenvolvimento de novas “Tecnologias Limpas”, quanto à legislação futura, etc.

Assim, vamos analisar a legislação em vigor em Portugal comparando com as normas internacionais existentes, terminando o trabalho com a análise estatística dos resultados dos questionários efectuados às empresas portuguesas.

Legislação Portuguesa

Neste trabalho serão analisadas as empresas certificadas pela norma ISO 14001, certificação ambiental, pois, à partida, serão estas que de uma primeira forma estarão mais interessadas na realização da contabilidade ambiental como forma de análise e controle dos seus custos com o ambiente. A consciencialização ambiental é uma realidade que afecta cada vez mais pessoas no mundo e como tal as empresas, pois estas são parte do problema e como tal deverão demonstrar participação na tentativa de resolução desse mesmo problema.

A Norma ISO 14001 apresenta um Sistema de Gestão Ambiental modelar, ou seja, apresenta uma forma de gerir a gestão ambiental, este modelo será uma referência, quer nacional como internacional. Esta norma tem como objectivo proteger o ambiente de forma a prevenir a destruição e contaminação do ambiente. Este objectivo deverá ser atingido através de uma melhoria contínua dos processos produtivos fundamentados num sistema global de gestão englobando: actividades de planeamento, responsabilidades, práticas, procedimentos e os recursos para desenvolver, implementar, alcançar, rever e manter a política ambiental.

Como é um modelo de gestão, muitas empresas não se revêem nesse modelo, pelo que, tomam por iniciativa não recorrerem à certificação ambiental, mas sim adaptar à sua realidade parte das normas.

A Certificação Ambiental é um processo que muitas vezes extravasa a preocupação, por parte dos responsáveis das empresas, na prevenção de agressões ao meio ambiente. Pois verificamos que muitas empresas que, pela natureza das suas actividades, à partida não exercem qualquer agressão ao meio ambiente, logo não teriam à partida a necessidade de implementar procedimentos modelares de forma a realizarem essa prevenção. Logo verificamos que existem vários motivos para que as empresas tenham preocupações ambientais:

1. *Processo produtivo agressivo do meio envolvente* – Esta será, ou deveria ser, a principal motivação para que os responsáveis de uma empresa tenham a preocupação de implementar procedimentos, de forma a anular ou minimizar as agressões causadas pelo seu processo produtivo;
2. *Problemas no meio ambiente envolvente à empresa* – ora, mesmo que a empresa não seja a responsável pelos danos existentes no meio ambiente envolvente, a responsabilidade social que todas as empresas deverão ter, será um motivo suficiente para que a preocupação da sociedade seja uma preocupação da empresa, como parte integrante.

3. *Imposição de Clientes* – a certificação de uma empresa pelas normas ambientais irá reflectir a preocupação dessa mesma empresa pelos problemas ambientais, pelo que um dos procedimentos previstos será a preferência por fornecedores que detêm a mesma preocupação pelos problemas ambientais, seja para tal um ponto de preferência aquando dos processos de avaliação e selecção dos fornecedores, a sua certificação ou não por uma norma ambiental. Este processo poderá levar a que empresas sem qualquer intenção ou preocupação com o meio ambiente se vejam “obrigadas” a desenvolverem um sistema de gestão ambiental, para que possam integrar determinados mercados.
4. *Imagem* – Como já foi referenciado as alterações e constantes agressões, de forma continuada ao meio ambiente, tornou-se um problema social a nível global, estando mesmo a ser colocada em causa a continuidade do nosso planeta, tal como ele é hoje, pelo que a preocupação pelos problemas ambientais poderá se tornar uma vantagem competitiva nos nossos mercados assim, a certificação ambiental poderá ser uma forma de demonstrar essa preocupação sendo assim utilizada como um objecto de marketing das empresas.

Se as empresas denotam preocupações ambientais e, tomam acções nesse sentido, essas acções fazem com que as empresas incorram em custos, tenham proveitos, e diminuam os efeitos futuros de possíveis deteriorações do meio ambiente (quer em forma de coimas, como em forma de indemnizações).

A contabilidade é a melhor fonte de informação, quer interna como externa, quer para a tomada de decisões estratégicas como tácticas, para que a informação seja a mais completa e fiável possível esta terá de conter todos os custos e proveitos, activos e passivos da empresa, incluindo os ambientais. Como muitas vezes, a contabilidade ambiental não se representa por valores facilmente determináveis, impõe-se a regulamentação de determinados procedimentos a ter por todas as empresas. Para esta situação foi redigida a Directriz Contabilística N.º 29/02 de 5 de Junho – Matérias Ambientais.

A directriz contabilística referenciada tem como objectivo apresentar os critérios de mensuração e divulgação relativos aos dispêndios de carácter ambiental, aos passivos e riscos ambientais e aos activos com eles relacionados resultantes de transacções e acontecimentos que afectem, ou sejam susceptíveis de afectar, a posição financeira e os resultados da entidade. Refere também o tipo de informação ambiental que é apropriado divulgar, relativamente à atitude da entidade face às matérias ambientais e ao comportamento ambiental da entidade, na medida em que possam ter consequências para a sua posição financeira.

A Directriz Contabilística N.º 29/02 de 5 de Junho – Matérias Ambientais, é aplicável a todas as entidades abrangidas pelo Plano Oficial de Contabilidade, ou seja, pelo artigo 2º do Decreto-Lei n.º 410/89 de 21 de Novembro:

1. O Plano Oficial de Contabilidade é obrigatoriamente aplicável às seguintes entidades:

- a) Sociedades nacionais e estrangeiras abrangidas pelo Código das Sociedades Comerciais;
- b) Empresas individuais reguladas pelo Código Comercial;
- c) Estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada;
- d) Empresas públicas;
- e) Cooperativas;
- f) Agrupamentos complementares de empresas e agrupamentos europeus de interesse económico;
- g) Outras entidades que, por legislação específica, já se encontrem sujeitas à sua adopção ou venham a estar.

2. O Plano Oficial de Contabilidade não é aplicável aos bancos, às empresas de seguros e a outras entidades do sector financeiro para as quais esteja prevista a aplicação de planos de contabilidade específicos.

Assim, todas estas empresas deverão aplicar esta Directriz Contabilística às informações a prestar nas Demonstrações Financeiras Anuais e no Relatório de Gestão das entidades no que diz respeito a matérias ambientais. Não diz respeito a relatórios com fins específicos, como por exemplo os relatórios ambientais. Excepto quando se considere adequado articular as Demonstrações Financeiras Anuais e os Relatórios de Gestão com os Relatórios Ambientais separados com vista a assegurar a coerência das informações neles contidas.

A Directriz Contabilística N.º 29/02 de 5 de Junho adopta a Recomendação da Comissão Europeia de 30 de Maio de 2001 respeitante ao reconhecimento, mensuração e divulgação de matérias ambientais nas contas anuais e no relatório de gestão das sociedades, publicada no Jornal Oficial das Comunidades Europeias de 13 de Junho de 2001.

Desde já importa referenciar que a regulamentação de critérios contabilísticos é importante para a tomada de decisões internas e externas, assim, com a crescente internacionalização dos mercados, nomeadamente os financeiros, importa a que quando se analise os estados contabilísticos de uma empresa se tenha a percepção correcta dos valores em análise. Pelo que a adopção de recomendações internacionais seja tão importante, muito mais quando se fala cada vez mais na harmonização contabilística internacional.

A recomendação foi preparada com vista a dar apoio às políticas relacionadas com o mercado único e a contribuir para assegurar que os utentes das Demonstrações Financeiras recebam informações importantes e comparáveis no que diz respeito às questões ambientais, reforçando assim as iniciativas comunitárias na área da protecção ambiental. A Comissão entende que existe uma necessidade legítima de promover uma maior harmonização quanto às divulgações nas contas anuais e nos relatórios de gestão das sociedades da União Europeia no que diz respeito às matérias ambientais.

Deve também melhorar-se a quantidade, a transparência e a comparabilidade da informação ambiental inserida nas contas anuais e nos relatórios de gestão das sociedades. Para se alcançar estes objectivos, e dada a crescente importância que se atribui aos problemas ambientais na União Europeia, a Comissão pretende clarificar as regras actuais e fornecer linhas de orientação mais específicas no que diz respeito ao reconhecimento, mensuração e divulgação das matérias ambientais nas contas anuais e nos relatórios de gestão das sociedades.

Considerando que os problemas ambientais se posicionam na primeira linha das preocupações à escala Mundial e que, na esteira do conceito de “Desenvolvimento Sustentável” definido no Relatório Brundtland, a melhoria continua do comportamento ambiental, constitui, sem dúvida, um objectivo fundamental perseguido pelas organizações em geral e pelas empresas em particular. A Directriz Contabilística N.º 29/02 de 5 de Junho, integrando-se na problemática global do ambiente, estabelece a nível nacional um conjunto de preceitos contabilísticos respeitantes a matérias ambientais.

Importa desde já ter a noção de alguns termos relevantes nesta matéria³:

- **Provisão:** é um passivo de tempestividade ou quantia incerta;
- **Passivo:** é uma obrigação presente da entidade proveniente de acontecimentos passados de cuja liquidação se espera que resulte uma saída de recursos da entidade incorporando benefícios económicos;
- **Acontecimento que cria obrigações:** é um acontecimento que cria uma obrigação legal ou construtiva, que faça com que uma entidade não tenha nenhuma alternativa realista senão liquidar essa obrigação;
- **Obrigação legal:** é uma obrigação que deriva de:
 - a) um contrato (por termos explícitos ou implícitos);
 - b) legislação; ou
 - c) outras obrigações de lei.
- **Obrigação construtiva:** é uma obrigação que deriva de acções de uma entidade em que:
 - a) por um modelo estabelecido de práticas passadas, de políticas publicitadas ou de uma declaração suficientemente específica, a entidade tenha indicado a outras partes que aceitará certas responsabilidades; e
 - b) em consequência, a entidade tenha criado uma expectativa válida nessas outras partes de que cumprirá essas responsabilidades;
- **Passivo contingente:**
 - a) É uma possível obrigação que provenha de eventos passados e cuja existência somente será confirmada pela ocorrência ou não ocorrência de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente adentro do controlo da entidade; ou

³ Directriz Contabilística N.º 29/02

- b) Uma obrigação presente que surja proveniente de eventos passados mas que não é reconhecida porque:
 - i. Não é provável que uma saída de recursos incorporando benefícios económicos será exigida para liquidar a obrigação; ou
 - ii. A quantia da obrigação não pode ser mensurada com suficiente fiabilidade.
- **Activo contingente:** é um possível activo proveniente de acontecimentos passados e cuja existência somente será confirmada pela ocorrência ou não ocorrência de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente adentro do controlo da entidade;

Tendo conhecimento dos termos técnicos importa saber agora como classificar contabilisticamente os custos, activos e passivos ambientais⁴:

Passivo de carácter ambiental

Reconhece-se um passivo de carácter ambiental quando seja provável que uma saída de recursos incorporando benefícios económicos resulte da liquidação de uma obrigação presente de carácter ambiental, que tenha surgido em consequência de acontecimentos passados e se a quantia pela qual se fará essa liquidação puder ser mensurada de forma fiável.

A natureza desta obrigação deve ser claramente definida e pode ser de dois tipos:

- a) Legal ou contratual, se a entidade tiver uma obrigação legal ou contratual de evitar, reduzir ou reparar danos ambientais; ou
- b) Construtiva, se resultar da própria actuação da entidade, quando esta se tiver comprometido a evitar, reduzir ou reparar danos ambientais e não puder deixar de o fazer em virtude de, em consequência de declarações públicas sobre a sua estratégia ou as suas intenções, ou de um padrão de comportamento por ela estabelecido no passado, a entidade tiver dado a entender a terceiros que aceita a responsabilidade de evitar, reduzir ou reparar danos ambientais.

Reconhece-se um passivo de carácter ambiental quando possa ser efectuada uma estimativa fiável dos custos decorrentes da obrigação subjacente. Caso exista, à data do Balanço, uma obrigação cuja natureza esteja claramente definida e seja susceptível de originar uma saída de recursos incorporando benefícios económicos, mas de quantia ou data incerta, deve reconhecer-se uma provisão, desde que possa fazer-se uma estimativa fiável da quantia dessa obrigação. Incertezas quanto à data ou à quantia podem estar associadas, por exemplo, à evolução das tecnologias de depuração e à extensão e natureza da depuração exigida.

Nos casos, raros, em que não seja possível uma estimativa fiável dos custos, não deverá reconhecer-se esse passivo, deverá considerar-se que existe um passivo contingente.

⁴ Ver Directriz Contabilística N.º 29/02 de 5 de Junho.

Passivos Contingentes

Os passivos contingentes não devem ser reconhecidos no Balanço. Se existir uma possibilidade, menos que provável, de que um dano ambiental deva ser reparado no futuro, mas essa obrigação esteja ainda dependente da ocorrência de um acontecimento incerto, deve divulgar-se um passivo contingente no Anexo ao Balanço e à Demonstração dos Resultados.

Dispêndios de carácter ambiental

Os dispêndios de carácter ambiental incluem os custos das medidas tomadas por uma entidade ou, em seu nome, por outras entidades, para evitar, reduzir ou reparar danos de carácter ambiental decorrentes das suas actividades. Estes custos incluem, entre outros, a eliminação de resíduos ou as iniciativas destinadas a evitar a sua formação, a protecção dos solos e das águas superficiais e subterrâneas, a preservação do ar puro e das condições climáticas, a redução do ruído e a protecção da biodiversidade e da paisagem.

Incluem-se igualmente no conceito de dispêndios de carácter ambiental os custos adicionais identificáveis cujo objectivo principal consista em evitar, reduzir ou reparar danos de carácter ambiental.

Os dispêndios de carácter ambiental devem ser reconhecidos como gastos no período em que são incorridos, a menos que satisfaçam os critérios necessários para serem reconhecidos como um activo.

Os dispêndios de carácter ambiental relacionados com danos que ocorreram num exercício anterior não podem qualificar-se como ajustamentos de exercícios anteriores mas devem pelo contrário ser registados como gastos no exercício corrente ou seja no exercício durante o qual foram reconhecidos.

Activos Ambientais

Os dispêndios de carácter ambiental podem ser capitalizados caso tenham sido incorridos para evitar ou reduzir danos futuros ou para preservar recursos, proporcionem benefícios económicos no futuro e satisfaçam as condições para reconhecimento como imobilizado.

Os dispêndios de carácter ambiental incorridos para evitar ou reduzir danos futuros, ou para preservar recursos, apenas podem ser qualificados para reconhecimento como activos, se se destinarem a servir de maneira durável a actividade da entidade e se, além disso, estiver satisfeita uma das seguintes condições:

a) Os custos relacionarem-se com benefícios económicos que se espera venham a fluir para a entidade e que permitam prolongar a vida, aumentar a capacidade ou melhorar a segurança ou eficiência de outros activos detidos pela entidade (para além do seu nível de eficiência determinado originalmente); ou

b) Os custos permitirem reduzir ou evitar uma contaminação ambiental susceptível de ocorrer em resultado das futuras actividades da entidade.

Estudo empírico

Depois desta análise, importa fazer uma análise dos resultados dos questionários realizados a todas as empresas certificadas pela norma ISO 14000. Foram escolhidas estas empresas, pois tendo estas empresas uma maior preocupação para as matérias ambientais, se espera que tenham uma maior propensão a construir e utilizar uma fonte de informação ambiental, que seria neste caso a existência de uma contabilização ambiental.

Existem neste momento 280 empresas certificadas pelas Normas ISO 14000⁵, que foram certificadas pelas empresas acreditadas: APCER, LRQA, BVQI e SGS ICS. Das 280 empresas contactámos 212 (todas as que foi possível estabelecer contacto). A forma de contacto escolhida foi a de contacto por via e-mail, por ser rápido, fácil e generalizado em todas as empresas, tanto no envio dos questionários, como na resposta por parte das empresas.

No entanto, apesar de vários contactos e insistências na importância das respostas a estes questionários, apenas, até este momento, 20 empresas nos enviaram as respectivas respostas. Assim, consciente de que esta análise não seja representativa da população e tão pouco se possa extrapolar os resultados, se irá efectuar a análise dos resultados ficando com uma pequena noção das tendências que se podem retirar.

Tamanho das empresas

Relativamente ao tamanho das empresas verificamos que a distribuição se faz pelo seguinte: Microempresas 6,3%; Pequena empresa: 31,3%; Médias empresas 50% e Grandes empresas 12,5%, destas 84,2 % são Nacionais e 15,8% são Multinacionais.

Motivações para a certificação

Questionadas pelas motivações para a certificação verificou-se que 94,7% das empresas responderam que a motivação principal seria a preocupação própria da empresa para as questões ambientais, e apenas 5,3% deram como motivação a imposição de clientes, foram também referidas a preocupação com a imagem da empresa para os possíveis clientes por 37%, bem como 21% referenciou a existência de problemas ambientais no meio envolvente à empresa como motivação para certificação da empresa por esta norma, pois permitirá às empresas desenvolverem processos que diminuam ou eliminem as agressões ao meio ambiente.

Registos ambientais na contabilidade interna

Como este trabalho tem por objectivo estudar a contabilidade ambiental nas empresas portuguesas, verificamos que, embora a preocupação ambiental seja generalizada a todas as empresas, verificamos que apenas 38,9% detêm na contabilidade interna registos ambientais, o que conseqüentemente 61,1% das empresas não têm registos ambientais na contabilidade. De referenciar que a existência destes registos na contabilidade externa seria importante para informação de entidades externas à empresa, mas a contabilidade interna é essencial para a análise e tomada de decisões fundamentadas em informações reais e fiáveis. A inexistência

⁵ Conforme listagens facultadas pelas empresas acreditadas pelo IPQ a realizar essa certificação: APCER, LRQA, BVQI e SGS ICS.

desta contabilização leva a que as decisões tomadas em relação a matérias ambientais não sejam devidamente fundamentadas.

Controlo de custos ambientais

Relativamente aos tipos de custos que são tomados em consideração, verificamos que 75% das empresas tomam como custos os custos de exploração, 18,8% utilizam os custos de capital e 6,3% utilizam outros tipos de custos. Verifica-se que embora as empresas não detenham registos contabilísticos, têm em consideração os custos de exploração, uma vez que as normas ISO 14001 obrigam a um controlo de custos, sendo estes os custos de exploração.

Controlo de activos ambientais

Quando analisamos a contabilização de activos ambientais, 55,6% das empresas nem tomam em consideração os activos ambientais, restando 44,4% das empresas que registam alguns activos ambientais. Como todas as contabilidades referenciam activos e passivos e custos e proveitos, também a análise ambiental deve referenciar todas as matérias contabilísticas, para assim possibilitar uma análise financeira real.

Influencia no custo final dos produtos/serviços

A preocupação com o ambiente tem custos, mas será que a alteração de processos aumenta o custo final do produto? 58,8% das empresas responderam que a sua preocupação com o meio ambiente aumenta os custos finais dos produtos, as restantes 41,2% consideram que o custo final não é afectado. Esta divergência poderá estar no tipo de produtos e/ou serviços prestados pelas empresas, pois se for considerada uma empresa de serviços, o impacto em termos de custos ambientais não será igual a uma empresa na área de tratamento de resíduos.

Investigação & Desenvolvimento na área ambiental

As empresas para melhorar os seus produtos em qualidade e em quantidade realizam Investigação & Desenvolvimento de produtos e processos. O objectivo será a melhoria da qualidade e a redução dos custos, neste sentido foi questionada a existência de I&D na área ambiental, pelo que 66,7% das empresas assumiram a realização de investigação nesta área, logicamente as restantes 33,3%, apenas realizam os procedimentos requeridos pelas normas. De realçar que grande parte destas empresas não detêm registos contabilísticos diferenciados da área ambiental, pelo que, dificilmente poderão ter a correcta percepção da influencia na empresa da área ambiental.

Planeamento e orçamentos ambientais

Como os custos e proveitos ambientais, bem como os activo e passivos são contingentes, ou seja, provêm de eventos passados e cuja existência somente será confirmada pela ocorrência ou não de um evento futuro incerto, ou resultam de eventos passados em que a sua valorização não é fiável, torna-se imprescindível, além da clarificação dos critérios tomados na valorização, um planeamento atempado e correcto de eventos futuros.

No entanto, verifica-se que apenas 40% das empresas realizam planeamentos futuros de eventos ambientais, o que significa que 60% das empresas não fazem qualquer tipo de planeamento futuro ou orçamentação dos custos ambientais, tornando assim muito difícil o controlo da actividade ambiental.

Valorização das provisões

Relativamente à valorização de provisões realizadas, de referenciar que metade das empresas que o fazem utiliza as normas referentes à regulamentação existente, no entanto as restantes utilizam normas internamente definidas.

Conhecimento de normas ambientais

Questionadas pelo conhecimento das normas ambientais existentes, 79% responderam que tinham conhecimento de todas as normas, os restantes reconheceram o conhecimento de apenas algumas normas ambientais.

Apoio económico ou fiscal

Sendo o problema ambiental uma questão social seria de esperar que existisse um apoio por parte das entidades governamentais, pelo que essa questão também foi tida em conta no nosso questionário. O apoio dado pelo estado pode ser tanto de apoios directos em investimentos direccionados para a preservação do meio ambiente, como na forma de incentivos fiscais. Relativamente ao apoio governamental dado às empresas verifica-se que 94,7 % das empresas não teve qualquer apoio governamental para o investimento em activos ambientais.

Inspecções por entidades governamentais

Relativamente a acções de inspecção efectuadas pelas entidades governamentais verifica-se que 68,4% das empresas já foram inspeccionadas, não tendo 31,6% das empresas sido alvo de inspecções.

Queixas

A natureza dos processos produtivos poderá levar a que o ambiente seja afectado tendo como consequência a existência de queixas, quer directamente à empresa como indirectamente às entidades responsáveis pelo ambiente. Nas empresas inquiridas, verifica-se que 21,1% das empresas já sofreram queixas referentes a danos causados pela sua actividade.

Seguro de protecção ambiental

Embora a existência de um Sistema de Gestão Ambiental, tenha como objectivo, através de planeamento, execução, controlo e melhoria continua de procedimentos que levem à prevenção e minimização de consequência negativas resultantes da actividade normal da empresa, existirá sempre o risco de ocorrência de factores agressivos do ambiente, risco esse dependente da natureza da actividade. Assim, importa precaver essas situações, tanto na contabilidade, através da utilização de provisões, como a existência de um seguro que cubra possíveis danos. No entanto apenas 26,3% das empresas detêm um seguro para esse tipo de sinistros.

Reciclagem e sensibilização

A reciclagem de materiais é a actividade mais popular em termos de protecção ambiental, assim foi com alguma surpresa que se verifica que 31,6% das empresas não realiza qualquer tipo de reciclagem, surpresa pois sendo empresas certificadas por uma norma ambiental seria

de esperar que a reciclagem fosse um dos procedimentos naturais, no entanto todas as empresas realizam actividades de sensibilização para as matérias ambientais para com os seus colaboradores.

Conclusões

A responsabilidade social das empresas verifica-se de várias formas, sendo uma delas, o respeito pelo melhoramento da qualidade do ambiente, assim, impõe-se às empresas que detenham procedimentos que de forma continuada controle as consequências ambientais da sua actividade. Assim, tendo por base um modelo de sistema de gestão ambiental a norma ISO 14001, várias empresas implementam o sistema de gestão ambiental nas suas empresas, tentando assim, atingir os seus objectivos, que podem ser de minimizar as influências no meio ambiente dos seus processos produtivos, ter possibilidade de entrar em determinados mercados ou simplesmente melhorar a sua imagem perante os clientes.

A existência de um Sistema de Gestão Ambiental, leva a que a empresa incorra em determinados custos e tenha de realizar investimentos directamente relacionados com o SGA. Por esta razão, torna-se imperioso a análise e controle dos custos e investimentos, como para todas as actividades das empresas a contabilidade é uma ferramenta fundamental, como base de informação e análise com vista à tomada de decisões. Assim, para que se possa tomar decisões sobre matérias ambientais a contabilidade ambiental torna-se fundamental.

No entanto, da análise feita às respostas aos nossos questionários verificamos que as empresas além realizarem um controlo de custos previsto pela norma ISO 14001, muito poucas detêm registos contabilísticos das actividades ambientais, não realizando qualquer tipo de previsões orçamentais para as actividades ambientais, o que não lhes permitirá realizar o controlo eficaz. Verifica-se também que metade das empresas utiliza critérios definidos internamente, para a valorização dos custos ambientais, tornando mais difícil a comparação da informação entre empresas. Estes são alguns dos pontos estudados neste trabalho que deverão preocupar e que levarão à continuação do estudo desta matéria, de forma a tentar perceber a razão das nossas empresas não utilizarem uma ferramenta tão preciosa, como é a contabilidade, no apoio à gestão.

Referencias Bibliográficas

- CARVALHO, João Baptista da Costa; MONTEIRO, Sónia Maria da Silva; “O contributo da contabilidade para a gestão Ambiental das empresas portuguesas certificadas pela ISO 14001” – trabalho cedido pelos autores.
- COMISSÃO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA (2002), Directriz Contabilística n.º 29 – Matérias ambientais, CD da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas
- COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS (2001), *Recomendação da Comissão de 30 de Maio de 2001 respeitante ao reconhecimento, à valorimetria e à prestação de informações sobre questões ambientais nas contas anuais e no relatório de gestão das sociedades*, Jornal Oficial das Comunidades Europeias, L 156 de 13/06/01, pp. 33-42
- COMUNIDADE EUROPEIA (1993), *5º Programa Comunitário de Acção em matéria de Ambiente: Em direcção a um Desenvolvimento Sustentável*, Jornal Oficial (JO) n.º C 138 de 17 de Maio
- CONSELHO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS (1993), *Regulamento (CEE) n.º 1836/93 de 29 de Junho*, Jornal Oficial (JO) L 168 de 10 de Julho
- FÉDÉRATION DES EXPERTS COMPTABLES EUROPÉENS (FEE) (1999), *FEE Discussion Paper – Providing Assurance on Environmental Reports*, October, pp. 1-51
- FRONTI de García, Luísa; GRANADA Abarzuza, Maria del Carmen; GARCÍA Fronti, Inês Mercedes; “*Información sobre la Gestión Medioambiental de las empresas*”; VI Congreso Internacional de Costos y Estrategia Empresarial, 15 a 17 Setembro 1999.
- FRONTI de García, Luísa; BOTTINI, Flavia Romina; “*La problemática ambiental y su relación con la Contabilidad Social*”- Universidad Buenos Aires.
- FRONTI de García, Luísa; PAHLEN, Ricardo José Maria; “*El medio ambiente su influencia en la contabilidad y en la empresa*”; Universidad Buenos Aires – Dezembro 2002.
- INSTITUTO PORTUGUÊS DA QUALIDADE (1999), *NP EN ISO 14001-Sistemas de Gestão Ambiental*
- PARLAMENTO EUROPEU E CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA (2001), *Regulamento (CE) n.º 761/2001 de 19 de Março de 2001*, Jornal Oficial das Comunidades Europeias (JOCE) L 114 de 24.04.01
- SILVA, António Cipriano; “*Contabilidade Ambiental*”, Revista TOC N.º 38, Maio 2003
- CUESTA, Carmen Fernandez; “*Presupuestación de la Gestión Ambiental Empresarial*”; Contabilidad y Auditoria, N.º 15, Junho 2002.