

CONTABILIDADE DA GESTÃO AMBIENTAL COMO FERRAMENTA FUNDAMENTAL PARA CERTIFICAÇÃO E SUSTENTABILIDADE

ENVIRONMENTAL MANAGEMENT ACCOUNTING AS A FUNDAMENTAL TOOL FOR CERTIFICATION AND SUSTAINABILITY

**David de Alencar
Correia Maia**

Psicólogo. Doutor em Ciências da Odontologia. Docente no Centro Universitário Fametro - UNIFAMETRO.

**Lucas Gurgel Mota
Saraiva**

Mestre. Contador. Coordenador do Curso de Ciências Contábeis no Centro Universitário Fametro - UNIFAMETRO.

**Antonia Morgana
Coelho Ferreira**

Advogada. Mestre em Direito. Docente no Centro Universitário Fametro - UNIFAMETRO.

Talita Eduardo Oliveira

Contadora. Mestre em Administração. Docente no Centro Universitário Fametro - UNIFAMETRO.

**Patricia Lacerda de
Oliveira Costa**

Advogada. Mestre em Desenvolvimento e Meio Ambiente. Docente no Centro Universitário Fametro - UNIFAMETRO.

RESUMO

A preocupação com meio ambiente e sustentabilidade é uma realidade para as empresas. Atualmente uma empresa ser considerada sustentável é uma questão estratégica para o mercado, para tanto investir na busca de uma certificação ambiental é um diferencial para o mercado. A norma ISO 14001 estabelece diretrizes sobre a área de gestão ambiental dentro da empresa. Esta norma enumera especificações para Sistemas de Gestão Ambiental (SGA), auxiliando as empresas na introdução da variável ambiental no seu sistema de gestão. Objetiva-se, portanto, com este artigo é dissertar, a partir de uma revisão à literatura especializada, sobre o tratamento e utilização dos gastos ambientais como parte da contabilidade ambiental produzida nas empresas certificadas pela ISO 14001 e pode-se concluir que há uma necessidade de maior esclarecimento sobre a forma de evidenciação dos gastos ambientais nas empresas.

Palavras-chave: Contabilidade Ambiental. Sustentabilidade. Gestão Ambiental.

ABSTRACT

Concern about the environment and sustainability is a reality for companies. Currently a company is considered sustainable is a strategic issue for the market, so investing in the search for an environmental certification is a differential for the market. ISO 14001 establishes guidelines on the area of environmental management within the company. This standard lists specifications for Environmental Management Systems (EMS), helping companies to introduce the environmental variable into their management system. The objective of this article is to discuss, from a review of the literature, the treatment and use of environmental expenditures as part of the environmental accounting produced by companies certified by ISO 14001 and it can be concluded that there is a need of greater clarification on how environmental expenditures are disclosed in companies.

Keywords: Environmental Accounting. Sustainability. Environmental management.

1 INTRODUÇÃO

As crescentes preocupações ambientais é uma realidade mundial, que levantam inúmeras questões, seja a qualidade da água, do ar, o aumento da temperatura, o degelo, questões que são tão complexas como preocupantes. As organizações mundiais têm-se mostrado interessadas em minimizar o problema, recorrendo a estratégias e políticas ambientais. Políticas, essas que interagem com as empresas, que nas suas atividades são responsáveis pelas ações que possam interferir com o ambiente. Numa componente voluntária, as empresas podem mostrar que praticam uma gestão sustentável, recorrendo a sistemas de gestão ambiental.

A norma ISO 14001 pertence a uma série de normas desenvolvidas pela *International Organization for Standardization* (ISO), que estabelecem diretrizes sobre a área de gestão ambiental dentro da empresa. Esta norma enumera especificações para Sistemas de Gestão Ambiental (SGA), auxiliando as empresas na introdução da variável ambiental no seu sistema de gestão. Esta variável passa a estar incluída nas políticas da empresa quer a nível estratégico, quer operacional. A norma ISO 14001 foi criada com o intuito de ajudar as empresas a normatizarem as suas ações perante a sociedade, fazendo com que as organizações equilibrem os seus interesses econômicos com os socioambientais.

Para Bonito (2015) a questão ambiental é uma questão estratégica, que tem de ser funcional de modo a incorporar considerações ambientais. Por conseguinte as políticas ambientais cada vez mais interagem com a estratégia competitiva, com o marketing, finanças, recursos humanos, eficiência operacional, qualidade e desenvolvimento de produtos.

Estas preocupações, por parte das empresas com a legislação, desempenho ambiental, imagem institucional, prevenção de perdas e aumento da competitividade, le-

vam-nas a investir cada vez mais na sua certificação em gestão ambiental. Mas quando se pensa em investimento, em gestão estratégica, um dos elementos essenciais são os gastos. A dificuldade na mensuração dos gastos ambientais deve-se às limitações dos sistemas de contabilidade, nomeadamente à falta de sistemas analíticos, já que pela sua natureza estes custos se enquadram nos custos indiretos de fabricação, dificultando por isso a sua identificação.

O desenvolvimento da industrialização e da economia torna este assunto mais pertinente, mas importa saber se as empresas controlam os gastos ambientais, de forma a garantirem que as suas políticas estratégicas e ambientais geram investimentos lucrativos e rentáveis e qual o seu impacto no desempenho financeiro das mesmas.

Araújo e Mendonça (2009) referem que o crescente interesse sobre este tema e a necessidade de considerar os três pilares da sustentabilidade (ambiental, social e económico), na gestão das empresas, revela que a contabilidade ambiental começa agora a fazer mais sentido para muitos gestores. Conjugado o desenvolvimento económico com a proteção ambiental é sem dúvida um desafio atualmente, colocado às empresas. Por esse motivo é imperativo o conhecimento dos seus gastos e rendimentos com origem em questões ambientais e o seu correto reconhecimento, uma vez que se tornam importantes no processo de tomada de decisões.

A contabilidade é considerada uma poderosa ferramenta para este processo, mas o que se verifica na atual conjuntura brasileira é um baixo grau de conhecimento e aplicação da contabilidade ambiental. Assim, objetiva-se com este artigo é dissertar, a partir de uma revisão à literatura especializada, sobre o tratamento e utilização dos gastos ambientais como parte da contabilidade ambiental produzida nas empresas certificadas pela ISO 14001.

2 SUSTENTABILIDADE EMPRESARIAL

A sustentabilidade empresarial é inerente às discussões a respeito da exploração econômica dos recursos naturais de forma racional e com a preocupação com a sobrevivência da humanidade (GARCIA *et al.*, 2008). Todos devem preocupar-se com os recursos naturais, principalmente aqueles escassos, de tal forma que seja garantida a sobrevivência e bem-estar social. Nesse sentido surgem as discussões sobre desenvolvimento sustentável e sustentabilidade empresarial.

Araújo e Mendonça (2009) destacam que o objetivo de qualquer organização é obter o maior retorno possível sobre o capital investido, ou seja, gerar lucro e remunerar seus acionistas. Para tanto, utiliza-se de ferramentas disponíveis para estar à frente dos concorrentes, obtendo maiores margens e fatias de mercado. Araújo e Mendonça (2007, p.36) afirmam que “[...] as empresas que procuraram se alinhar (à sustentabilidade), ao invés de reagir negativamente, acabaram descobrindo ganhos importantes de produtividade e competitividade”.

O conceito de sustentabilidade representa para o setor empresarial uma nova abordagem de se fazer negócios que promove a responsabilidade social, reduz o uso de recursos naturais, reduzindo consequentemente, os impactos negativos sobre o meio ambiente, preservando a integridade do planeta para as futuras gerações, sem deixar de lado a rentabilidade econômico-financeira do empreendimento. Esta abordagem juntamente com as melhores práticas de governança corporativa, corrobora para o desenvolvimento sustentável ao mesmo tempo em que cria valor ao acionista e proporciona maior probabilidade de continuidade do negócio no longo prazo (BOVESPA, 2009).

Nesse sentido, as empresas que objetivam captar novos investidores, passaram a divulgar além das informações obrigatórias, informações adicionais a respeito da gestão

empresarial e ações de responsabilidade social e ambiental. As informações voluntárias podem ser tanto de natureza financeira com não financeira (VAZ *et al.*, 2008).

A sustentabilidade empresarial, fruto da preocupação das empresas em estar alinhadas com o desenvolvimento sustentável se dá a partir de um tripé. Existem três áreas importantes na atividade empresarial que exigem atenção sob pena de prejudicar a visão da sociedade a seu respeito (Figura 1). Qualquer uma dessas áreas que se sobrepõe às demais estará representando um desequilíbrio e conseqüentemente problemas para a gestão das empresas.

As áreas que, nos últimos anos, tem chamado a atenção das empresas são a ambiental e a social justamente pelos motivos que foram discutidos até aqui, ou seja, relacionados ao bem-estar e sobrevivência social. Existe uma intersecção entre essas áreas e a financeira que representa a sustentabilidade empresarial (SE). Essa intersecção ocorre sempre que a empresa consiga equilibrar as três áreas de forma equânime conforme Figura 1.

Figura 1: Intersecção da sustentabilidade empresarial.



Fonte: copesul.com.br

Araújo e Mendonça (2009) defendem que Para que as organizações possam contribuir para a sustentabilidade, devem modificar seus processos produtivos, quando for necessário, para se tornarem sustentáveis. Isso implica construir sistemas de produção que não causem impactos negativos e que es-

tejam contribuindo para a recuperação de áreas degradadas ou oferecendo produtos e serviços que contribuam para a melhoria da *performance* ambiental dos consumidores. Araújo e Mendonça (2009, p.36) apresentam um modelo de sustentabilidade a ser aplicado pelas empresas (Figura 2):

Figura 2: Intersecção da sustentabilidade empresarial.

SUSTENTABILIDADE AMBIENTAL	SUSTENTABILIDADE ECONÔMICA	SUSTENTABILIDADE SOCIAL
Atendimento à legislação		Assumir responsabilidade social
Impactos ambientais		Compromisso com o desenvolvimento dos recursos humanos
Produtos ecologicamente corretos	Estratégias de negócios	Promoção e participação em projetos de cunho social
Reciclagem	Foco Mercado	Suporte no crescimento da comunidade
Tecnologias limpas	Qualidade e custo	
Tratamento de efluentes e resíduos	Resultado	
Utilização sustentável de recursos naturais	Vantagem competitiva	

Fonte: Araújo e Mendonça (2009, p.36).

A sustentabilidade empresarial pressupõe, portanto, o alinhamento da empresa com o processo de desenvolvimento sustentável que visa principalmente evitar que atividades presentes causem impactos negativos

futuramente. Para Santos *et al.* (apud GARCIA *et al.*, 2008, p.5) o desenvolvimento sustentável é “definido como aquele que atende as necessidades don presente, sem comprometer a possibilidade de as gerações futuras

atenderem suas próprias necessidades, otimizando o uso racional dos recursos naturais”.

As organizações, para serem consideradas sustentáveis, precisam ter ações e programas que permeiem as três dimensões. A sustentabilidade empresarial cabe às organizações, para Araújo e Mendonça (2009, p.37) “o setor privado é a única instituição forte, flexível e internacional que sobrou no mundo”. São as organizações privadas as grandes operadoras desse modelo econômico.

Para o setor empresarial, o conceito de sustentabilidade representa uma nova abordagem de fazer negócios que promove inclusão social, reduz e/ou otimiza o uso de recursos naturais e o impacto sobre o meio ambiente, sem desprezar a rentabilidade econômico-financeira da empresa. Tal abordagem cria valor para o acionista, promove maior probabilidade de continuidade do negócio (perenidade) e proporciona significativa contribuição a toda a sociedade (BOVESPA, 2009).

3 CONTABILIDADE DA GESTÃO AMBIENTAL

A preocupação com a gestão ambiental pode ser considerada recente. O assunto ganhou maior força no cenário internacional a partir da década de 1980, e até pouco tempo grande parte das empresas brasileiras não consideravam o impacto de suas atividades no meio ambiente, tampouco, cogitavam a possibilidade de ter um gestor focado em meio ambiente.

A partir da década de 1990, as empresas passaram a ter uma maior consciência ecológica. Deixando de preocupar-se exclusivamente com a eficiência dos sistemas produtivos, passaram então a incorporar novas estratégias, pois perceberam que seu contexto de atuação tornava-se cada dia mais complexo e haveria restrições cada vez mais severas ao processo decisório (ONO, PANUCCI FILHO, 2013).

Para Santos *et al.* (2011) a Contabilidade

de Ambiental pode ser definida como o estudo do patrimônio ambiental (bens, direitos e obrigações ambientais) das entidades. Seu objetivo é fornecer aos seus usuários, interno e externo, informações sobre os eventos ambientais que causam modificações na situação patrimonial, bem como realizar sua identificação, mensuração e evidenciação.

Cheibub e Silva (2015) discorrem que a Contabilidade Ambiental constitui, pois, um sistema especializado destinado a identificar, mensurar, registrar e gerar informações sobre a disponibilidade, utilização e rarefação dos recursos ambientais além de custos e despesas decorrentes dessa utilização.

A Agência de Proteção Ambiental dos Estados Unidos apresentou três esferas de aplicação da Contabilidade Ambiental. Aplicação na esfera nacional com objetivos externos, denominada Contabilidade Ambiental Nacional (CAN); na esfera da empresa para atender aos usuários externos, Contabilidade Ambiental Financeira (CAF); e para fins internos de gerenciamento da atividade ambiental da organização, a Contabilidade Ambiental Gerencial (CAG). Este estudo foca-se na última por estar diretamente relacionada aos seus objetivos.

Nota-se que a Contabilidade da Gestão Ambiental (CGA), um instrumento relativamente novo de gestão ambiental, inicialmente projetado para identificar e controlar os custos ambientais e os fluxos físicos do ambiente.

3.1 Evidenciação das informações ambientais

Iudícibus (2007) destaca que a evidenciação faz parte dos objetivos da Contabilidade. Nesse sentido, Ribeiro (2015, p.45) destaca que o objetivo da evidenciação é “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 à evidenciação da situação patrimonial da entidade”. Sendo assim, existem várias formas de evidenciar, focando um único objetivo, apresentar informação quantitativa e qualitativa de maneira ordenada a fim de proporcionar uma base adequada de informações para o usuário (IUDÍCIBUS, 2007). Corroborando com esses autores, Souza e Ribeiro (2014) destacam que cabe a contabilidade evidenciar as atividades da empresa com relação ao meio ambiente, por meio de elaboração e fornecimento de informações aos usuários internos e externos. Informações essas que possam causar modificações na situação patrimonial da entidade.

A evidenciação de informação ambiental tem sido muito debatida na literatura acadêmica. Santos *et al.* (2011) argumentam que uma das principais dificuldades práticas do processo de evidenciação das informações contábil-ambientais é segregar as informações de natureza ambiental das demais informações contábeis, bem como sua correta classificação e avaliação. Para Bergamini Júnior (2009, p. 04) as dificuldades são:

[...] 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” (p. ex., usina nuclear); reduzida transparência com relação aos danos provocados pela empresa em seus ativos próprios (BERGAMINI JÚNIOR, 2009, p. 4).

Muita atenção tem sido devotada tanto à necessidade de se evidenciar as informações de natureza sócio-econômico-ambientais quanto ao modo adequado e ao conteúdo da evidenciação. Oliveira et al. (2013) estudaram 195 demonstrações contábeis de empresas do estado da Bahia, 149 Sociedades Anônimas (S/As) de capital fechado e 46 de capital aberto.

Constataram que apenas (11,28%) das empresas analisadas divulgam informações

sobre suas políticas ambientais; (9,74%) sobre seus principais impactos ecológicos; e (9,74%) sobre o uso de recursos ambientais. São encontradas mais informações nos sites das empresas que nas suas Demonstrações Financeiras, inclusive certificações do Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social (Instituto Ethos) e do Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE), e a maioria das informações é de natureza qualitativa.

A evidenciação de informações sustentáveis deverá acontecer não apenas no âmbito de qualquer relatório, ele deve obedecer a parâmetros que venha a resguardar a fidedignidade daquelas informações. Neste meio existem esforços no que tange a melhoria informacional, dentre os quais se destacam os do GRI (2006, p. 01).

A Estrutura de Relatórios consiste em Diretrizes para Elaboração de Relatórios de Sustentabilidade (as Diretrizes), Suplementos Setoriais, Protocolos de Indicadores e, em breve, dos Anexos Nacionais. Juntos, esses documentos são conhecidos como a Estrutura de Relatórios de Sustentabilidade. Seus elementos contêm princípios de relatório, orientação, e um modelo de conteúdo do relatório geralmente aplicáveis a todos os negócios, organizações sem fins lucrativos, órgãos públicos e outras organizações grandes ou pequenas, por todas as áreas geográficas e regiões.

Os relatórios de sustentabilidade têm como princípios a serem seguidos de “medir, divulgar e prestar contas para “stakeholders” estes podem ser internos e externos, eles devem ainda “descrever os impactos econômicos, ambientais e sociais (*triple bottom line*) de uma organização, como o relatório de responsabilidade social empresarial, o balanço social etc.” (GRI, 2006, p.2).

GRI (2006, p. 03) afirma que tais relatórios, baseados nas suas Diretrizes, poderão ser usados como:

(i) **Padrão de referência** (*benchmarking*) e avaliação do desempenho de sustentabilidade com respeito a leis, normas, códigos, padrões de desempenho e iniciativas voluntárias; (ii) **De-**

monstração de como a organização influencia e é influenciada por expectativas de desenvolvimento sustentável; e (iii) **Comparação** de desempenho dentro da organização e entre organizações diferentes ao longo do tempo.

Com isso verifica-se uma preocupação com a qualidade das informações a serem apresentadas aos usuários e seus impactos, em especial, sem produzir vieses informacionais e que denotem assimetria informacional.

3.2 Contabilidade ambiental gerencial

A Contabilidade Gerencial é a que melhor se aplica a gestão ambiental, pois para gerir o meio ambiente é necessário um controle financeiro constante a fim de otimizar o resultado da política ambiental. A Contabilidade Ambiental deve focar-se também nos resultados da atividade ambiental e não somente nos custos envolvidos. Isso a tornaria parte da gestão contemporânea que é movida a resultados. Seu objetivo seria dar subsídio à gestão ambiental extrapolando os registros convencionais da CAF, focando as informações gerenciais apenas.

Segundo Kraemer (2013) para que as empresas equacionem seu desenvolvimento com as questões ambientais, devem incorporar no seu planejamento estratégico um adequado programa de gestão ambiental. Para Cheibub e Silva, (2015, p.24) “[...] pode-se dizer que a degradação ambiental tem origem na fase de planejamento, no momento em que a empresa decide o que e como vai produzir, que equipamentos, processos e medidas vai utilizar”. Portanto, devem ser compatibilizados os objetivos ambientais com os demais objetivos da organização já na fase planejamento de sua atividade.

A Contabilidade Gerencial é a que melhor se aplica a gestão ambiental, pois para gerir o meio ambiente é necessário um controle financeiro constante a fim de otimizar o resultado da política ambiental. A Contabilidade Ambiental deve focar-se também nos

resultados da atividade ambiental e não somente nos custos envolvidos. Isso a tornaria parte da gestão contemporânea que é movida a resultados. Seu objetivo seria dar subsídio à gestão ambiental extrapolando os registros convencionais da CAF, focando as informações gerenciais apenas.

Segundo Kraemer (2013) para que as empresas equacionem seu desenvolvimento com as questões ambientais, devem incorporar no seu planejamento estratégico um adequado programa de gestão ambiental. Para Cheibub e Silva, (2015, p.27) “[...] pode-se dizer que a degradação ambiental tem origem na fase de planejamento, no momento em que a empresa decide o que e como vai produzir, que equipamentos, processos e medidas vai utilizar”. Portanto, devem ser compatibilizados os objetivos ambientais com os demais objetivos da organização já na fase planejamento de sua atividade.

3.3 Estrutura abrangente da contabilidade da gestão ambiental

Kraemer (2013) apresenta a evolução da consciência ambiental na sociedade contemporânea como impulsionadora pela adoção de uma nova postura pelas empresas em suas formas de gestão. Sendo assim, conforme discorrido por Silva e Ribeiro (*apud* SANTOS *et al*, 2013), as empresas tendem a se esforçar para atender as exigências ambientais pelas partes envolvidas.

Schaltegger, Hahn e Burritt (*apud* ONO, PANUCCI FILHO, 2013) examinam a estrutura da contabilidade ambiental, consideram as diferenças de interesses entre os *stakeholders* e explicam que, apesar delas, existem dois principais grupos de informações ambientais relacionadas à empresa: (1) impactos financeiros ambientalmente induzidos, e (2) impactos ambientais físicos.

A nova estrutura se distingue das demais por considerar em sua classificação fatores como os períodos aos quais se referem

ou se destinam as informações ambientais. Schaltegger, Hahn e Burritt (*apud* ONO, PANUCCI FILHO, 2013) afirmam que questões ecológicas são geralmente consideradas como de longo prazo, enquanto que a gestão é frequentemente criticada por adotar uma perspectiva de curto prazo, para acalmar o mercado financeiro ou os *stakeholders*.

A estrutura inclui ao todo cinco dimensões: interna *versus* externa; classificação física *versus* monetária, tempo passado e futuro, curto e longo prazos, e informações geradas rotineiramente *versus ad hoc* (ONO, PANUCCI FILHO, 2013). Os autores esclarecem que estruturas para a CGA referem-se a uma série de ferramentas que auxiliam os gestores no enfrentamento dos efeitos ambientais nos negócios.

Sendo assim, Schaltegger, Hahn e Burritt (*apud* ONO, PANUCCI FILHO, 2013), propõem e apresentam uma estrutura abrangente à CGA, observando o modo como as informações são geradas, com o objetivo de mapear as diferentes ferramentas da CGA, facilitar sua utilização de forma adequada, e mostrar quais ferramentas atendem as exigências e podem ser úteis aos diferentes atores empresariais em ambientes de decisão distintos, auxiliando na gestão interna.

A CGA emergiu nas duas últimas décadas, desenvolvendo uma série de diferentes percepções e concepções sobre o tema. No entanto, há um movimento no sentido de um entendimento comum do termo. Retomam a proposta de uma estrutura abrangente de CGA, discutindo e apresentando os dois componentes principais da CGA: monetário (MESMA - *Monetary Environmental Management Accounting*) e físico (PEMA - *Physical Environmental Management Accounting*) de forma sistemática. Explicam o uso do termo MEMA na mensuração de impactos financeiros em unidades monetárias, induzidos ambientalmente, e PEMA aos impactos ambientais, por unidades físicas (ONO, PANUCCI FILHO, 2013).

O foco principal da Contabilidade Ambiental é aumentar a consciência sobre a importância de gestão de potenciais positivos e negativos, dos impactos ambientais sobre o desempenho econômico das empresas. Os impactos monetários ambientalmente induzidos de uma empresa são fortemente inter-relacionados com o desempenho ambiental das empresas medido em unidades físicas. Muitas das informações físicas geradas pelo sistema de contabilidade gerencial convencional são de grande utilidade na CGA. (BURRITT; HAHN; SCHALTEGGER *apud* ONO, PANUCCI FILHO, 2013).

3.4 Balanço Social ou Relatório de sustentabilidade

O Balanço Social não é apenas uma demonstração endereçada à sociedade, mas é uma ferramenta gerencial, estratégica à governança corporativa, pois reúne dados qualitativos e quantitativos de relações da empresa com a sociedade e o meio ambiente, e também informações financeiras, passíveis de comparação e análise conforme interesse dos usuários internos (ONO, PANUCCI FILHO, 2013).

O Balanço Social só pode existir a partir da aceitação de uma responsabilidade social das organizações empresariais (ONO, PANUCCI FILHO, 2013). No Brasil, as empresas costumam utilizar principalmente três modelos de balanço social: Ibase, Instituto Ethos e *Global Reporting Initiative* (GRI), e devem tê-lo como forma de expressar preocupação com o cumprimento de sua responsabilidade social, e não como demonstrativo contábil. (BERGAMINI JÚNIOR, 2009).

Apesar da existência de modelos de balanço social, inexistente um modelo padrão a ser adotado. Contudo, Kraemer (2013) considera que ao seguir alguns princípios, como: pertinência, objetividade, continuidade, uniformidade, consistência ou certificação, é possível organizar as informações contidas no demonstrativo.

4 A CERTIFICAÇÃO ISO 14.001: O PAPEL DA CONTABILIDADE NA CERTIFICAÇÃO

Para auxiliar a gestão das organizações a equilibrar seus interesses econômico-financeiros com os impactos gerados por suas atividades (sejam eles ambientais ou de consequências diretas a saúde e segurança de seus colaboradores) a série ISO 14001 foi criada. Ela é uma das normas internacionais de caráter voluntário desenvolvidas para auxiliar a gestão das organizações a equilibrar seus interesses aos impactos gerados por suas atividades (SANTOS *et al*, 2013).

As normas da série ISO 14000, no Brasil, são editadas pela Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), são divididas em dois enfoques básicos: organização e produto/processo.

Conforme detalha Garcia, Peleias e Peters (2014, p. 06), o enfoque da organização engloba as seguintes normas:

Sistema de Gestão Ambiental (ISO 14001, 14004 e 14005): a ISO 14001 é a única da série que permite a certificação de um SGA, tendo o seu conteúdo efetivamente auditado. A ISO 14004, uma norma de orientação para a implantação da ISO 14001, apresenta um caráter não certificável. A ISO 14005 insere a avaliação de desempenho ambiental no escopo da ISO 14001.

Auditoria de SGA (ISO 19011): esta norma substituiu as ISO 14010, ISO 14011 e 14012. Estabelece os procedimentos e requisitos gerais das auditorias e auditores do SGA.

Avaliação de Desempenho (ISO 14031): apresenta diretrizes para a realização da avaliação de desempenho ambiental dos processos da organização.

O enfoque do produto e processo engloba as seguintes normas:

Rotulagem Ambiental (ISO 14020, 14021 e 14024): estabelecem diretrizes e escopos para a concessão de selos ambientais, nas linhas de produtos e processos que devem apresentar características específicas.

Avaliação do Ciclo de Vida (ISO 14040 e 14044): estabelecem a sistemática para avaliação do ciclo de vida do produto,

desde os insumos e matérias primas que entram no processo, passando pelos poluentes gerados, até a fase de descarte do produto final de sua vida útil.

Aspectos Ambientais em Normas de Produtos (ISO/TR 14062): orienta os elaboradores de normas de produtos, buscando critérios que reduzam os efeitos ambientais advindos de seus componentes. (GARCIA, PELEIAS, PETERS, 2014, p.6).

Segundo a ABNT/CB-38, o catálogo de normas válidas, ainda apresenta as ISO (14064, 14065 e 14066), que definem as orientações e diretrizes que as empresas devem seguir na redução e remoção de gases do efeito estufa.

Embora todas as normas sejam importantes para a implantação e posterior certificação da ISO 14001, somente esta apresenta requisitos indispensáveis e auditados para a obtenção de uma certificação do SGA (GARCIA, PELEIAS, PETERS, 2014).

A norma NBR ISO 14001 estabelece requisitos para a empresa realizar o controle dos sistemas de gestão ambiental sem definir a forma e o grau que eles devem ter ou alcançar, permitindo, portanto, que elas desenvolvam suas próprias estratégias e meios para conseguir atender as exigências da norma. Isto lhe confere um caráter universal, pois, dessa forma, podem ser adaptados por todos os tipos de empresas independente da região e do porte (SANTOS *et al*, 2013).

No Brasil o organismo responsável pela acreditação das empresas que fazem a emissão dos certificados ISO 14001 é o Inmetro (GARCIA, PELEIAS, PETERS, 2014). Segundo o Instituto Nacional de Metrologia, Qualidade e Tecnologia ([INMETRO], 2013), estão credenciadas trinta entidades aptas a promover a emissão de certificados para empresas ou empreendimentos em conformidade com a ISO 14001.

A norma ISO 14001 é imprescindível para a obtenção da certificação ambiental, pois objetiva detalhar os requisitos relativos a um sistema de gestão ambiental, permitindo que as empresas possam elaborar e efeti-

var uma política que considere os requisitos legais e outros por ela definidos que afetem os aspectos ambientais.

A Norma ISO 14001 tem por objetivo prover as organizações os elementos necessários para o desenvolvimento de um sistema de gestão ambiental eficaz, passível de integração com os demais objetivos da empresa. Ela foi desenvolvida com o intuito de fácil aplicação, isto é para todos os tipos de organizações (SANTOS *et al*, 2013).

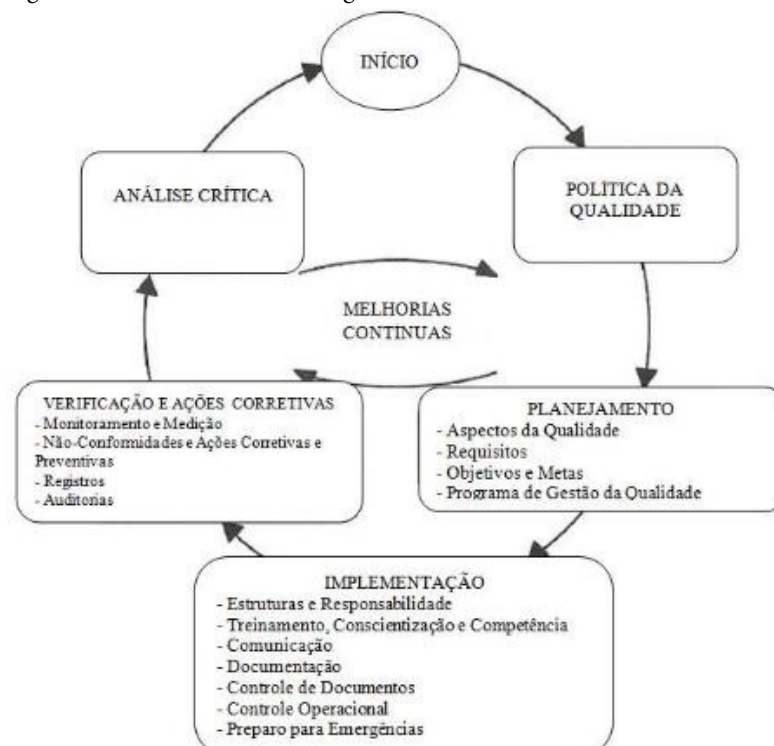
Além disso, para que seja possível definir critérios e exigências semelhantes, os procedimentos de gestão ambiental foram padronizados em âmbito nacional, sendo a norma aplicada a empresas de todos os portes e tipos, adequando o equilíbrio da proteção ambiental e prevenção de poluição com as necessidades socioeconômicas dos negócios (ABNT, 2006). A norma ISO 14001 traz intrinsecamente o conceito de melhoria contínua, que estimula o aperfeiçoamento do sistema de gestão ambiental, mesmo após a sua implantação (GARCIA, PELEIAS, PETERS, 2014).

A norma NBR ISO 14001 é baseada no ciclo PDCA (*Plan, Do, Check e Act*). A associação do método PDCA com a norma NBR ISO 14001 se dá a partir dos seguintes processos: a) Planejar: políticas, impactos e metas ambientais; b) Executar: atividades ambientais e documentação ambiental; c) Verificar: auditorias ambientais e avaliação de desempenho ambiental; e d) Agir: treinamento ambiental e comunicação ambiental (SANTOS *et al*, 2011).

A abordagem do tipo PDCA (*Plan-Do-Check-Act*), de modo que todos os aspectos ambientais sejam sistematicamente identificados, controlados e monitorados, tendo em vista a melhoria contínua do sistema de gestão ambiental e as melhorias do desempenho ambiental da organização (PEREIRA *et al*, 2013), conforme Figura 3:

Uma das exigências da norma é a comunicação entre as partes interessadas, tanto interna quanto externamente (SOUZA; RIBEIRO, 2014). Oliveira *et al* (2013) apresentam inúmeros benefícios proporcionados pela implantação da ISO 14001, sendo eles:

Figura 3: Modelo de sistema de gestão ambiental: PDCA



Fonte: Pereira *et al* (2013, p.76)

acesso a novos mercados, aumento do *share*, gestão obediente à legislação, incentivos reguladores, redução de riscos, melhor acesso a seguro, acesso a mais capital, melhoria do processo produtivo, melhoria do desempenho ambiental, melhoria na gestão geral da empresa, melhoria na relação com colaboradores, melhoria da imagem pública, vantagem competitiva dentro de segmentos específicos, atendimento das exigências de clientes, aumento da qualidade de vida, realização de operações limpas (verdes), aumento da competitividade do produto ou serviço e conscientização pública.

Outras razões pelas quais as empresas deveriam aplicar melhorias nas conformidades regulatórias, melhoria no desempenho ambiental, atendimento das expectativas dos clientes, redução de custos, melhor atendimento às partes interessadas externas e a melhoria na reputação corporativa (GARCIA, PELEIAS, PETERS, 2014). Da mesma forma, Zeng *et al.* (*apud* SANTOS *et al.*, 2013), enumeram algumas motivações pela certificação ISO 14001, tais como: a entrada no mercado internacional, a padronização de procedimentos de gestão ambiental para operações internas, a economia de recursos e redução de desperdícios para o gerenciamento corporativo, a melhoria na imagem corporativa para efeitos de mercado e o aumento na consciência ambiental de fornecedores.

Também se destacam outras possíveis motivações, tais como: economia de recursos pela melhoria da eficiência e redução de custos com a energia, materiais, multas e penalidades, aumento da confiança do investidor na organização e vantagens competitivas internacionais, avaliação do comprometimento com a melhoria do desempenho ambiental e redução de riscos das companhias, por agências regulatórias do governo, companhias de seguro e instituições financeiras, aumento da eficiência das operações, aumento da consciência dos impactos ambientais entre funcionários e o estabelecimento de uma forte ima-

gem de responsabilidade social corporativa (SOUZA; RIBEIRO, 2014).

A certificação do SGA é o instrumento que a empresa utiliza para comprovar sua relação positiva com o meio ambiente e o atendimento aos requisitos da ISO 14001. Esse título é concebido via Órgãos Certificadores Credenciados (OCC). Destaque-se que nem todas as empresas com SGA são certificadas.

5 CONCLUSÃO

As preocupações ambientais são crescentes em todo o mundo, influenciando os comportamentos sociais, proporcionando mudanças de pensamento e de atitude. Ações responsáveis em nível de desenvolvimento social e ambiental transformam-se em oportunidades de crescimento econômico global, salvaguardando recursos para as gerações futuras.

As empresas garantem um melhor desenvolvimento ambiental, recorrendo de forma voluntária a sistemas de gestão ambiental, que proporcionam uma gestão mais eficaz e por sua vez mais competitiva.

A certificação pela ISO 14001 é um instrumento voluntário de política ambiental, que é bastante flexível, característica imprescindível, quando se fala de sustentabilidade. O sistema de gestão ambiental aumenta a qualidade e transparência nos processos internos da empresa, através da sua monotização, permitindo que informação fidedigna sobre matérias ambientais, chegue rapidamente aos departamentos de contabilidade e de gestão, contribuindo deste modo para decisões mais responsáveis, quer a nível econômico, quer em nível de sustentabilidade.

Por conseguinte, na contabilidade ambiental, uma das questões mais importantes são os gastos ambientais, através da sua correta evidenciação, através do seu reconhecimento, mensuração, registro e divulgação, a gestão ambiental e econômica das empresas pode ser analisada noutra perspectiva, colocando a vertente sustentável ao nível da econômica.

A contabilidade ambiental permite o registro analítico dos vários tipos de gastos ambientais, contribuindo deste modo para uma gestão mais eficaz. A ISO 14001 contribui para um controle operacional mais eficiente que por sua vez contribuí para uma melhor e mais consciente, tomada de decisões.

Entretanto, a literatura pesquisada demonstrou que não há uma dificuldade, por parte das empresas brasileiras, na evidencição dos gastos ambientais, o que leva a crer que apenas uma pequena percentagem de empresas faz a repartição de gastos ambientais. A forma mais usual para divulgar as ações de caráter social e ambiental desempenhadas por empresas ou instituições é a elaboração e publicação do relatório de sustentabilidade.

Contudo, pode-se afirmar que os relatórios de sustentabilidade de empresas brasileiras contemplam informações que podem apoiar a Contabilidade da Gestão Ambiental. Consolidando-se o pressuposto de que, ao se enquadrarem na estrutura abrangente da Contabilidade da Gestão Ambiental, a partir de seus relatórios de sustentabilidade, as empresas têm condições de utilizar o quadro dessa estrutura para guiar suas ações, utilizando-o como ferramenta de gestão, seja orientada pelo passado ou para o futuro, com foco no curto ou no longo prazo, entretanto, há a necessidade de maior esclarecimento por parte da contabilidade ambiental, sobre a forma de evidencição dos gastos ambientais.

REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, Geraldino Carneiro; MENDONÇA, Paulo Sergio Miranda. Análise do processo de implantação das normas de sustentabilidade empresarial: um estudo de caso em uma agroindústria frigorífica de bovinos. **Revista de Administração Mackenzie**, v. 10, n. 2, São Paulo, mar.-abr, 2009, p. 31-56.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS (ABNT). **Normas da Série ISO 14.000**. 2006. Disponível em: <<http://www.abnt.org.br>>. Acesso em: 16 mar. 2018.
- BERGAMINI JÚNIOR, Sebastião. Contabilidade e riscos ambientais. **Revista do BNDES**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 11, jun. 2009.
- BOLSA DE VALORES DE SÃO PAULO (BOVESPA). **ISE – Índice de Sustentabilidade Empresarial**. 2009. Disponível em: <www.bovespa.com.br>. Acesso em: 16 mar. 2018.
- BONITO, Marina Isabel Domingos Garcia. **Contabilidade Ambiental Gastos ambientais em empresas certificadas pela ISO 14001 em Portugal**. 2015. 64f. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças. Instituto Politécnico de Santarém. Santarém, 2015.
- BRASIL. Instituto Nacional de Meteorologia (2013). Disponível em: <<http://www.inmetro.gov.br>>. Acesso em: 16 mar. 2018.
- CHEIBUB, Theocrito Pereira; SILVA, Francisca Maria de Carvalho. Contabilidade ambiental. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS - CBC, 12, 2015, Porto Seguro. **Anais eletrônicos...** Porto Seguro: CBC, 2005. CD-ROM.
- GARCIA, Roberto Luiz Mendonça; PELEIAS, Ivam Ricardo; PETERS, Marcos Reinaldo Severino. A teoria da legitimidade e as práticas de evidencição da norma ISO 14.001 por empresas brasileiras. CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 14, São Paulo, 2014. **Anais...** 2014. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org>>. Acesso em: 16 mar. 2018.
- GLOBAL REPORTING INITIATIVE (GRI). **Diretrizes para Relatórios de Sustentabilidade 2006**. 2006. Disponível em: <<http://www.globalreporting.org/guidelines/2006>>. Acesso em: 16 mar. 2018.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2007.
- KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. A Contabilidade rumo à pós-modernidade: um futuro sustentável, responsável e transparente. In: CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL - CCRS, 9, 2013, Gramado. **Anais...** Gramado: CCRS, 2013. Disponível em: <<http://www.ccontabeis.com.br/conv/t10.pdf>>. Acesso em: 16 mar. 2018.
- OLIVEIRA, Marcelle Colares *et al.* Uma análise do conteúdo e da forma das informações de natureza sócio-econômico-ambiental divulgadas através das demonstrações contábeis: o caso das empresas baianas. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 28, 2013, Curitiba. **Anais eletrônicos...** Curitiba: ANPAD, 2013. CD-ROM.
- ONO, Fabiane Z. Tribess; PANUCCI FILHO, Laurindo. Informações dos Relatórios de Sustentabilidade de Empresas Brasileiras: enfoque na Contabilidade da Gestão Ambiental. **Revista ADMpg Gestão Estratégica**, Ponta Grossa, v. 6, n. 1, p.61-69, 2013.
- PEREIRA, Anísio C; MELO, Sílvia B; SLOWSKI, Vilma G; WELLFORT, Elionor F. J. Percepções de gestores sobre as contribuições do processo de certificação ISO 14001 nas práticas de gestão ambiental. **Revista de Contabilidade e Organizações**, n. 17, p.73-88, 2013.

RIBEIRO, Maisa de Souza. **Contabilidade ambiental**. São Paulo: Saraiva, 2015.

SANTOS, Adalto de Oliveira; SILVA, Fernando Benedito; SOUZA, Synval; SOUSA, Marcos Francisco Rodrigues. Contabilidade ambiental: um estudo sobre sua aplicabilidade em empresas brasileiras. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, v.16, n. 27, p. 89 - 99, set./dez. 2011. Disponível em: <http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completo/cad27/Revista_27_parte_7.pdf>. Acesso em: 16 mar. 2018.

SANTOS, Daniel Ferreira; SCHLICHTING, Juliane Maranhão; CORREA, Michel Dias; ANTONOVZ, Tatiane. A relação entre as empresas presentes no índice de sustentabilidade empresarial e a ISO 14001 na BM&FBOVESPA. **Revista Metropolitana de Sustentabilidade**, São Paulo, v.3, n.3, p.89-101, set.-dez, 2013.

SOUZA, Valdiva R.; RIBEIRO, Maisa de S. Aplicação da contabilidade ambiental na indústria madeireira. **Revista de Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, n. 35, p. 54-67, 2014.

VAZ, Andréia Carneiro; GONÇALVES, Rodrigo de Souza; NIYAMA, Jorge Katsumi; GONÇALVES, Andréia de Oliveira. Análise comparativa sobre informações voluntárias divulgadas: o social disclosure das empresas latino-americanas listadas na Nyse. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 32, 2008, RIO DE JANEIRO. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD. CD-ROM.