

A CONTABILIDADE FINANCEIRA COMO UM SISTEMA DE INFORMAÇÃO AMBIENTAL NAS ORGANIZAÇÕES

*Maria Manuela Sarmento*¹

*Maria Manuela Duarte*²

INTRODUÇÃO

No actual contexto da globalização mundial e em cenário de constante mudança e adaptação às novas situações, a necessidade de informação é quase ilimitada, pelo que o papel dos sistemas de informação em geral e o da contabilidade financeira em particular, grangeou uma importância crescente e inequívoca, entre os sistemas de informação.

Partindo deste pressuposto, esta investigação apresentará a contabilidade financeira como um dos mais completos sistemas de informação existentes nas organizações, o qual dá resposta em vários âmbitos, tais como o económico, o financeiro, o social e o ambiental entre outros.

ENQUADRAMENTO

Tradicionalmente a contabilidade financeira era vista como o registo das operações existentes nas organizações, em consequência do desenrolar da sua normal actividade. No entanto, com o aumento, diversificação e complexidade das operações existentes actualmente, pode assumir-se que a contabilidade também contribui com outro tipo de informação. É neste sentido que hoje se fala em informação social e ambiental, para além da habitual económico-financeira.

¹ Professora Associada com Agregação. Docente na Academia Militar das disciplinas de Gestão de Recursos Humanos e de Gestão Financeira. Presidente do CINAMIL.

² Docente no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa.

Assim, a diversidade e a complexidade dos problemas existentes em qualquer organização, levaram a que a contabilidade evoluísse para dar resposta áquelas necessidades, pelo que todo e qualquer facto passível de alterar o património da organização no imediato ou a prazo, deve ser registado e tido em conta. Nesta perspectiva, pode enquadrar-se na contabilidade financeira, a responsabilidade social e a ambiental.

Assim, começa-se pela explicitação do que se entende por sistemas de informação, apontando-se, em seguida, a importância que os mesmos têm para as empresas. Segundo Rautenstrauch e Patig (2001: 4), *sistema de informação* é o processo consistente através do qual se transformam dados em informação. Pode assumir-se que qualquer sistema de informação tem, normalmente, três fases: captação de dados, valoração e classificação dos dados e lançamento do resultado do sistema.

- a *captação de dados* é a primeira fase de uma série de acções que configuram um sistema de informação, consistindo na identificação e na medição dos mesmos;
- com a finalidade de processar ou elaborar a informação, procede-se à *valoração e à classificação dos dados*, bem como à sua agregação ou desagregação, constituindo estes tratamentos a segunda fase;
- a terceira fase consiste no *lançamento do resultado do sistema* que é a informação. Sendo este o objectivo do sistema, ele é conseguido através do tratamento dos dados e da sua apresentação segundo determinadas características.

Neste contexto, ainda de acordo com Rautenstrauch e Patig (2001: 4), por *sistemas de informação ambiental* entendem-se todos os conjuntos de dados ambientais que, depois de devidamente identificados e medidos, são processados segundo uma determinada valoração e agregação ou desagregação, dando origem a informação precisa e diferenciada, consoante os objectivos ou utilizadores que dela necessitam para a tomada de decisões.

CONSIDERAÇÕES SOBRE A CONTABILIDADE FINANCEIRA

A *contabilidade financeira* consiste na utilização de um método, o método contabilístico, de registo dos factos patrimoniais ocorridos numa empresa, de forma a permitir a sua relevação patrimonial geral e sistemática. Nesta perspectiva, *relevar* significa figurar, representar, descrever ou pôr em evidência. Por *património* entende-se o conjunto de valores afectos a determinado objectivo.

O *método contabilístico* é um processo de tratamento da informação sobre alterações do património da organização, baseando-se na classificação dos valores patrimoniais em contas. As *contas* representam, por um lado, os vários tipos ou classes do património existentes na empresa e, por outro, servem para aí se registarem as transacções que ocorrem durante o normal desenrolar da actividade da empresa, em cada um dos tipos ou classes do seu património.

A *contabilidade financeira*, através do relato que executa na organização, desempenha em simultâneo *várias funções*, entre as quais:

- o instrumento de relato dos resultados económico-financeiros;
- o meio de normalização para compilar, tratar e comunicar a informação financeira da empresa, especialmente para as audiências externas;
- a informação financeira que explicita, ajudando os gestores na tomada de decisão de planeamento e controlo das actividades da empresa;
- a possibilidade de fazer a avaliação do desempenho da empresa, através da informação financeira que fornece.

Todas estas funções são conseguidas, porque a contabilidade inclui sistemas completos de identificação, registo e relato dos factos patrimoniais resultantes da actividade normal da empresa. Nestes factos patrimoniais incluem-se os resultantes de impactes ambientais, os quais devem ser integrados nas decisões empresariais dos custos, dos preços e até do desenho dos produtos, na orçamentação dos capitais ou ainda na avaliação do desempenho da empresa.

Deste modo, pode dizer-se que há muitas razões para que os factos ambientais sejam integrados na contabilidade da organização, sendo de nomear os seguintes:

- As *contas da empresa* devem reflectir a sua posição financeira e a atitude relativamente ao ambiente, assim como as despesas, os riscos e as responsabilidades dos impactes ambientais.
- Os *investidores* necessitam de informação sobre o desempenho e as despesas ambientais da empresa para tomarem decisões de investimento.
- Os *factos ambientais* são factos de gestão, pelo que os gestores precisam de identificar e localizar os custos ambientais para os produtos terem o preço correcto e ainda para que as decisões de investimento sejam baseadas em custos e proveitos verdadeiros.
- A *empresa* pode obter uma vantagem competitiva através dos clientes, se conseguir demonstrar-lhes que os seus bens e/ou serviços são ambientalmente preferíveis aos da concorrência, por serem amigos do ambiente.

- A *contabilização dos factos ambientais* é um factor chave para o desenvolvimento sustentável, na medida em que este requer a obtenção de eco-eficiência pelas empresas, o que só poderá ser medido através da correcta produção de informação sobre os custos, proveitos e desempenho ambiental.

Para o planeamento ou para a implementação de medidas preventivas de salvaguarda do ambiente, é fundamental a existência de mecanismos capazes de processar os dados ambientais. As soluções para a resolução dos actuais problemas ambientais estão dependentes da qualidade das fontes de informação disponíveis. A informação é um factor crítico para a tomada de decisões e de acções políticas, assim como na mudança das atitudes das pessoas face ao ambiente.

A informação sobre futuras potenciais responsabilidades ambientais da empresa pode ser utilizada para:

- encorajar operações prudentes, defensivas e a redução dos desperdícios;
- aumentar a produção, colocar os desperdícios e as práticas de expedição;
- negociar e resolver litígios com as companhias de seguros;
- influenciar os reguladores e os responsáveis pelas políticas públicas;
- determinar os níveis aceitáveis dos recursos financeiros;
- reafirmar a estratégia e as práticas "verdes" da empresa;
- articular um programa de risco de gestão aceitável;
- aumentar a cidadania pública;
- impedir riscos de tomadas ou aquisições da empresa.

A CONTABILIDADE FINANCEIRA COMO SISTEMA DE INFORMAÇÃO

Podem mencionar-se dois grandes grupos da contabilidade, respectivamente a *contabilidade financeira, geral ou externa* e a *contabilidade de gestão, analítica ou interna*. Ainda que possa haver alguma sobreposição entre elas são, no entanto, facilmente identificadas através do principal utilizador da informação que fornecem, pois os seus objectivos são diferentes.

A informação trabalhada, desenvolvida e fornecida pela *contabilidade financeira* é destinada a todos os decisores que dela necessitem para uma atempada, consciente e conveniente tomada de decisão, nomeadamente pelos utilizadores externos.

De acordo com Barata (1996: 32,33), a contabilidade financeira, durante o seu processo de execução, desenvolve várias tarefas, algumas das quais a seguir se indicam:

- registar as operações ou transacções ocorridas durante o período contabilístico, bem como as correspondentes alterações quantitativas e qualitativas do

património, ou seja, dos bens, direitos e obrigações, dando a conhecer a sua composição e valor, bem como os resultados obtidos no período. As alterações quantitativas são representadas em unidades monetárias, enquanto que as qualitativas se representam, por exemplo, pela transformação de um activo físico em direito de crédito;

- permitir analisar e interpretar os dados registados, a fim de apreciada a gestão passada, se orientar a presente e preparar a futura;
- fornecer bases objectivas para o cálculo dos impostos directos, a liquidar pela administração fiscal ou os indirectos, a liquidar pelo contribuinte;
- possibilitar aos actuais e potenciais sócios ou accionistas elementos de orientação para a colocação dos seus investimentos e capitais;
- facultar às entidades que interagem com a empresa, informação financeira que lhes permita fundamentar as suas relações comerciais e/ou financeiras;
- relevar elementos para efeitos de estatística aos vários níveis como, por exemplo, o nacional, o sectorial, ou ainda para inquéritos e estudos, tanto macro como microeconómicos;
- permitir demonstrar a maneira como a empresa serve a comunidade em que se integra, considerando os factores:
 - nível de emprego, salários, regalias sociais e formação profissional;
 - preocupações com o ambiente, com a cultura (mecenato) e sociais, como por exemplo, com instituições de solidariedade social.
- justificar a política de distribuição de resultados, onde pode incluir-se a sua eventual partilha com os trabalhadores da empresa;
- fornecer os elementos necessários para a avaliação do património em caso de alienação, herança, liquidação, acordo de credores ou falência.

Na dupla perspectiva do funcionamento dos mercados e da segurança dos negócios, assim como da acessibilidade à informação económico-financeira em geral, a informação prestada pela contabilidade financeira é um elemento fundamental.

A contabilidade financeira regista as operações ocorridas e as correspondentes alterações quantitativas e qualitativas do património da empresa, permitindo:

- a homogeneização e o tratamento informático dos dados, uma vez que a obtenção destes se baseia nas práticas uniformes e consistentes das políticas contabilísticas;

- a demonstração da forma como fornecer informação padronizada sobre a situação financeira e o desempenho económico das empresas;
- o cálculo de indicadores de gestão e a respectiva análise económico-financeira;
- a alimentação de bases de dados sectoriais, regionais e nacionais, indispensáveis aos estudos e à caracterização dos vários segmentos da economia;
- aos agentes do mercado tomar decisões racionais, pois elas assentam em informação verdadeira, completa, elucidativa, atempada e, o mais possível (e desejável), actualizada;
- graças à aplicação e observância dos princípios contabilísticos geralmente aceites (p.c.g.a), a informação contabilística apresentada pode ser utilizada por diversos utilizadores, com diferentes interesses e em dimensões espaciais e temporais diversas.

De acordo com Velo *et al.* (1996: 29), “a contabilidade financeira é um sistema de informação que permite tomar decisões externas sobre comprar, vender ou manter o património, emprestar dinheiro, estabelecer relações laborais e comunicar, entre outras funções. Todas estas decisões necessitam informação relativa à situação económica da empresa no momento em que se vão tomar e, também, posteriormente, de modo periódico, sobre o funcionamento ou a marcha do negócio. Esta informação periódica permite ainda aos proprietários da empresa avaliarem a gestão praticada pelos seus gestores ou administradores”.

Os grupos que utilizam a informação contabilística, são classificados conforme os seus próprios interesses:

- os gestores, pois têm responsabilidade ao nível da gestão;
- os accionistas, pois têm um interesse financeiro directo nela. Neste segundo grupo incluem-se, fundamentalmente, os investidores e os credores, como tendo um interesse financeiro directo na empresa;
- o Estado, os sindicatos, os fornecedores de recursos humanos, de capital, de equipamento e de matérias primas, os clientes e o público em geral, pois indirectamente têm interesse em conhecer a evolução do património da empresa.

UTILIZADORES INTERNOS DA INFORMAÇÃO CONTABILÍSTICA

Os gestores assumem a maior responsabilidade na condução de uma empresa, uma vez que são eles que, na primeira linha, têm de garantir a sua estabilidade, desenvolvimento e perenidade, para o que procuram atingir os objectivos de lucro,

liquidez e solvabilidade. Para obter estes desideratos, os gestores estabelecem os objectivos e os meios, procedem ao seu controlo e verificam se os resultados e o desempenho obtidos estão de acordo com o plano estratégico originalmente estabelecido.

Os gestores de sucesso tomam, consistentemente, as decisões certas baseadas em informação atempada e credível. Como a maioria das decisões chave é baseada nos dados contabilísticos, os gestores são, por isso, os mais importantes utilizadores da informação contabilística.

No decorrer do processo de tomada de decisão, os gestores têm de considerar um conjunto de funções essenciais para a operacionalidade da empresa. Por esta razão, são normalmente apontadas, como funções básicas do gestor, as seguintes:

- *financiar o negócio da forma mais favorável e conveniente*: a gestão financeira obtém os recursos financeiros para que a empresa possa começar, manter, desenvolver e continuar a sua actividade;
- *investir recursos no negócio*: a gestão investe as disponibilidades dos recursos financeiros do negócio em, por exemplo, activos produtivos;
- *produzir bens e serviços*: a gestão desenvolve a produção de bens ou serviços;
- *zelar pelo marketing de bens e serviços*: a gestão de marketing vende, anuncia e distribui os bens e serviços produzidos;
- a gestão de pessoal: inclui a avaliação salarial, as compensações do pessoal, as necessidades de formação, o recrutamento e o respectivo planeamento;
- *fornecer informação para os decisores*: a gestão da informação procura os dados acerca de todos os aspectos das operações da empresa, organizando-os em informação útil e elaborando relatórios para os gestores internos e, também, para o exterior. A contabilidade financeira tem, deste modo, um papel chave nesta função.

UTILIZADORES EXTERNOS DA INFORMAÇÃO CONTABILÍSTICA

Outro grupo de utilizadores da informação contabilística é o que tem interesses financeiros directos na empresa. Este grupo de utilizadores depende da informação contabilística disponibilizada ou publicada, para ter informação e poder avaliar o desempenho da empresa.

Estas publicam periodicamente um conjunto de relatórios financeiros globais que relatam a forma como decorreu cada período contabilístico ou exercício económico

e que mede os objectivos de lucro, liquidez e solvabilidade. Estes relatórios mostram o que aconteceu no passado e são importantes indicadores de referência, não só para o presente mas, também, para o que irá acontecer no futuro.

Dos grupos externos de utilizadores da informação contabilística, com interesses financeiros directos na empresa, os que mais utilizam a informação produzida pela contabilidade financeira são os investidores e os credores.

- *investidores*: grupo externo constituído pelos que investiram ou poderão vir a investir na empresa, estando por isso interessados na evolução do seu passado remoto e recente e nos futuros ganhos potenciais. Um estudo dos relatórios financeiros ajuda os potenciais investidores a julgarem a perspectiva de um investimento vantajoso ou a situação inversa. Depois de investirem numa empresa, os investidores devem acompanhar a exploração e examinar os relatórios financeiros emitidos pela empresa;
- *credores*: grupo externo constituído pelos fornecedores de bens e serviços a crédito e por entidades que emprestam dinheiro às empresas para as suas necessidades operacionais e de investimento, que pode ser de curto, médio e longo prazos.

As motivações dos parceiros ou dos fornecedores estão, assim, ligadas à problemática da empresa honrar os seus compromissos, reembolsar a dívida e pagar os juros nos prazos previamente estipulados. Assim, estes utilizadores externos da informação financeira estudam a liquidez e o cash-flow da empresa, bem como os seus lucros, analisando, entre outros documentos, o balanço, as demonstrações de resultados, a demonstração dos fluxos de caixa e a demonstração de origem e aplicação de fundos.

Os bancos, as empresas financeiras e os fornecedores devem ainda analisar a situação financeira, antes de concederem qualquer crédito ou empréstimo. Informações sobre os principais sócios ou accionistas e gestores têm também interesse no conjunto de dados a ter em conta para a tomada de decisão, quanto ao financiamento.

O grupo de utilizadores externos com interesses indirectos e que precisam da informação financeira para tomarem decisões podem dividir-se em: Estado e outros grupos.

- *O Estado*: é financiado através dos impostos pagos pelos cidadãos e pelas empresas, embora também possa recorrer a empréstimos. As empresas pagam vários tipos de impostos e taxas devido às suas actividades, fazendo ainda

a retenção na fonte de impostos suportados por terceiros, servindo assim a empresa, nestes casos, de intermediária do Estado. Cada imposto ou taxa requer, naturalmente, o seu pagamento e também um complexo conjunto de registos obrigatórios por lei. O Estado também utiliza a informação contabilística com objectivos macroeconómicos, como é o caso da aplicação dada pelo Instituto Nacional de Estatística (INE);

- *Os outros grupos:* incluem os sindicatos, que estudam os relatórios financeiros das empresas para preparar as negociações dos contratos de trabalho, já que os proveitos e os custos têm muitas vezes um importante papel nestas negociações. Incluem igualmente, os que aconselham investidores e credores, como por exemplo os gestores, os analistas, os consultores financeiros, os corretores de fundos, os subscritores, os advogados, os economistas, os contabilistas e a imprensa financeira que também têm um interesse indirecto no desempenho financeiro e prosperidade da empresa. Grupos de clientes e o público em geral tornaram-se mais interessados nas finanças e nos ganhos das empresas.

ORGANISMOS COM RESPONSABILIDADES NA CONTABILIDADE FINANCEIRA AMBIENTAL

Os organismos que actuam no contexto da contabilidade financeira podem ser subdivididos em nacionais e internacionais. A nível nacional existe a *Comissão de Normalização Contabilística (CNC)*, cuja criação data de Novembro de 1974.

A *CNC* tem o objectivo de estabelecer as directrizes ou as interpretações das normas internacionais de contabilidade, cuja origem pode ser a União Europeia (UE) ou o International Accounting Standard Board (IASB), tornando-as então de aplicação obrigatória para todas as organizações que operem em território nacional, normalizando as práticas de relevação contabilística.

A primeira norma ou normalização contabilística emitida pela *CNC* foi o *Plano Oficial de Contabilidade (POC)*³.

Na linha da estratégia contabilística de 1995, a chamada “harmonização contabilística – uma nova estratégia face à harmonização internacional”, a *CNC* pretendeu integrar a harmonização europeia, no domínio contabilístico,

³ Criado em 7 de Fevereiro de 1977 pelo Decreto-Lei n° 47/77.

no contexto mais alargado da normalização contabilística a nível internacional. A CNC está empenhada em promover a manutenção da coerência entre a estrutura do relato financeiro da UE e as normas internacionais de contabilidade emitidas pelo IASB.

Considerando que os problemas ambientais se posicionam na primeira linha das preocupações à escala mundial e na esteira do conceito de desenvolvimento sustentável definido pelo Relatório Brundtland, a CNC aprovou, em 5 de Junho de 2002, a *directriz contabilística 29 (DC 29)* sobre “Matérias Ambientais”.

Esta directriz integra-se na problemática global do ambiente, estabelecendo a nível nacional um conjunto de *preceitos contabilísticos obrigatórios*, respeitantes a matérias ambientais. A DC 29 estabelece os critérios para o reconhecimento, 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 vir a afectar, a posição financeira e os resultados da entidade relatada.

Além disso, identifica também o tipo de informação ambiental que é apropriado divulgar, relativamente à atitude da organização face às matérias ambientais e ao comportamento ambiental, na medida em que possam ter, ou vir a ter, consequências para a sua posição financeira.

Esta directriz também se aplica às contas consolidadas, devendo neste caso, as divulgações referirem-se ao grupo e aplica-se, portanto, a todas as entidades abrangidas pelo POC.

A DC 29 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.

A Recomendação da Comissão Europeia integrava algumas normas internacionais de contabilidade (NIC) do IASB, nomeadamente a NIC 36, intitulada “Imparidade de Activos”, a NIC 37, intitulada “Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes” e a NIC 38, intitulada “Activos Intangíveis”.

Também a declaração sobre relato financeiro intitulada “Contabilização e Relato Financeiro de Custos e Passivos Ambientais”, preparada pela ONU em Março de 1998, influenciou a referida recomendação da União Europeia e, portanto, a DC 29.

A DC 29 apresenta algumas definições de carácter específico de termos, entre as quais sobressaem as duas seguintes:

- o termo *ambiente* significa o meio físico que inclui o ar, a água, a terra, a fauna, a flora e os recursos naturais;

- nos *dispêndios de carácter ambiental* estão incluídos os custos das medidas tomadas pela própria empresa ou por terceiros em seu nome, para evitar, reduzir ou reparar danos de carácter ambiental.

A DC 29 descreve que *o reconhecimento de passivos de carácter ambiental* deve ser feito 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.

Quanto aos *passivos contingentes* devem ser divulgados no Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados quando for pouco provável, que um dano ambiental deva ser reparado no futuro, estando esta obrigação ainda dependente da ocorrência de um acontecimento incerto.

Os dispêndios de carácter ambiental devem ser reconhecidos como custos no período em que são incorridos, caso não satisfaçam os critérios para serem reconhecidos como um activo, isto é, capitalizáveis. Para poderem ser capitalizáveis, os dispêndios de carácter ambiental têm de ter sido incorridos para evitar ou reduzir danos futuros ou ainda, para preservar recursos naturais, proporcionando benefícios económicos futuros.

O reconhecimento das perdas por imparidade implica o ajustamento que deve ter lugar logo que factores de natureza ambiental originem uma diminuição no valor do imobilizado já existente. O valor deste ajustamento deve ser imputado directamente aos resultados do período, por contrapartida do respectivo bem imobilizado, se a perda de valor do imobilizado for considerada como uma situação permanente.

Depois do reconhecimento, a DC 29 trata da *mensuração dos passivos ambientais*, estabelecendo que um passivo ambiental é reconhecido quando puder ser feita uma estimativa fiável dos dispêndios para liquidar a obrigação. Para se mensurar a quantia de um passivo ambiental há que ter em consideração:

- custos incrementais directos do esforço de reparação;
- custo das remunerações e prestações pagas aos trabalhadores que irão estar directamente ligados ao processo de restauração;
- custo das obrigações de controlo necessárias depois da reparação do dano;
- custo com novas tecnologias obrigatórias devido ao avanço tecnológico.

O capítulo seguinte da directriz contabilística em análise trata da apresentação e divulgação das matérias ambientais, no relatório de gestão, no balanço ou no anexo ao balanço e à demonstração dos resultados.

- *Divulgação no relatório de gestão*: de acordo com o artigo 66º do Código das Sociedades Comerciais, as matérias ambientais que forem relevantes para o desempenho, para a posição financeira ou para o desenvolvimento da empresa, devem ser divulgadas no relatório de gestão. Neste contexto devem efectuar-se as seguintes divulgações:
 - as políticas e os programas adoptados pela empresa relativamente às medidas de protecção ambiental, nomeadamente no tocante à prevenção da poluição. Pode também constar do relatório de gestão, uma referência à adopção do sistema de protecção ambiental;
 - a extensão da implementação concluída, ou em curso, de medidas de protecção ambiental, relacionadas com legislação já existente ou futura;
 - as melhorias efectuadas em áreas-chave da protecção ambiental: as emissões para a atmosfera nos últimos cinco anos;
 - a empresa, tendo em conta a natureza e a dimensão das suas actividades, bem como dos tipos de problemas ambientais associados, deve dar informações sobre o seu desempenho ambiental relativamente aos consumos de energia, de matérias primas e de água, às emissões e à remoção de resíduos;
- *Apresentação no balanço*: as provisões de carácter ambiental devem ser apresentadas no balanço sob a rubrica “Outras provisões para riscos e encargos”, subdivididas em várias contas segundo as necessidades da empresa.
- *Divulgações no anexo ao balanço e à demonstração dos resultados*: nas notas 48 do anexo ao balanço e à demonstração dos resultados e na nota 50 do anexo ao balanço e à demonstração dos resultados consolidados, deve ser divulgado sob a epígrafe “Informações sobre matérias ambientais”:
 - descrição dos critérios de mensuração adoptados, assim como dos métodos utilizados no cálculo dos ajustamentos de valor respeitantes a matérias ambientais;
 - os incentivos públicos relacionados com a protecção ambiental, já recebidos ou atribuídos à empresa, especificando as condições associadas à concessão de cada um deles;
 - informações pormenorizadas sobre as provisões de carácter ambiental incluídas na rubrica “Outras Provisões para Riscos e Encargos”;
 - os passivos de carácter ambiental que estejam incluídos em cada uma das rubricas do balanço e que sejam materialmente relevantes;

- a descrição da natureza, a indicação do calendário e das condições de liquidação para cada passivo de carácter ambiental, materialmente relevante;
- a quantia dos dispêndios de carácter ambiental capitalizada durante o período de referência, na medida em que possa ser estimada com fiabilidade;
- a quantia dos dispêndios de carácter ambiental, imputada aos resultados e a base em que tal quantia foi calculada;
- os custos incorridos com multas e outras penalidades pelo não cumprimento dos regulamentos ambientais e as indemnizações pagas a terceiros, caso sejam significativos. Um exemplo é a perda ou dano causado por poluição ambiental passada;
- os dispêndios de carácter ambiental extraordinários imputados a resultados.

Esta directriz contabilística entra em vigor nos exercícios que se iniciam a partir de 1 de Janeiro de 2003 ⁴.

A nível internacional, o maior relevo é atribuído ao IASB e à UE, cujas directivas sobre o direito das sociedades relacionadas com matérias contabilísticas, têm sido introduzidas, adaptadas e adoptadas pela lei portuguesa.

Também a *Fédération des Experts Comptables Européens* (FEE), se tem preocupado com a forma como é conseguida a informação das questões ambientais na contabilidade financeira das empresas. Deste organismo destacam-se os seguintes contributos:

- *Review of International Accounting Standards for Environmental Issues*: o estudo de Maio de 1999.
- *Proving Assurance on Environmental Reports*: o estudo de Outubro de 1999.
- *Towards a Generally Accepted Framework for Environmental Reporting*: o estudo de Julho de 2000.

Um outro organismo internacional que também estuda e analisa as questões ambientais é a ONU. O *position paper*, de Março de 1998, foi actualizado pelo *Workshop manual*, de Novembro de 2000.

Outra organização internacional que se tem dedicado a esta problemática da contabilização dos factos ambientais, embora mais virada para a auditoria, é a *International Federation of Accountants* (IFAC).

⁴ A DC 29 acabou por só ser homologada em 2004.

A UE trata da contabilização dos problemas ambientais no quadro do Quinto e do Sexto Programa de Acção, tendo desenvolvido esforços para que seja adoptado “o preço certo”, isto é, o preço no consumidor deve reflectir o custo total de produção, incluindo os custos ambientais, o que poderá permitir um maior controlo sobre as entidades potencialmente poluidoras e eliminar factores de distorção nos preços, tendo em vista a Lei da Concorrência.

Segundo o Quinto Programa de Acção da União Europeia em relação à contabilidade, há duas vias: (1) o desenvolvimento de mecanismos de contabilidade ambiental e (2) a divulgação de informação ambiental, nas contas das empresas.

De acordo ainda com o Quinto Programa de Acção, da UE para a contabilidade dos custos ambientais, deve atender-se não só aos princípios contabilísticos geralmente aceites e aplicáveis, mas também à forma como estes custos vão ser tratados em termos de investimento, de custo, ou de contingência:

- *Investimento*: no caso dos custos serem tratados como investimento, não devem ser só considerados os custos dos equipamentos e da sua instalação, mas também os gastos com a pesquisa e desenvolvimento, assim como os encargos relativos ao arranque e à fase experimental;
- *Custo*: neste caso, os custos devem ser reconhecidos como custos quando incorridos, mas tendo em atenção o princípio do acréscimo ou da especialização dos exercícios. Isto muitas vezes não é fácil de aplicar por se desconhecer o tempo durante o qual se vai fazer sentir o efeito pernicioso;
- *Contingência*: neste caso, os custos são considerados como contingência, produzindo-se esta em algo que tem de atender, não só, à probabilidade e à temporalidade da sua ocorrência, como também à fiabilidade da quantificação e ainda à definição da sua natureza.

Segundo ainda o mesmo documento comunitário, devem constituir-se *provisões*, desde que:

- uma perda seja derivada de factos passados e se conheçam os encargos ambientais exactos ou correctamente estimados e as empresas os assumam ou exista uma obrigação legal de pagamento;
- uma perda seja previsível nos valores dos activos, motivada por factores ambientais e, neste caso, se verificar os respectivos valores contabilísticos, acrescidos dos valores de recuperação;

- os factores ambientais causadores da redução do valor, tenham sido causados por imposição legal. Neste caso, o valor da provisão será o total da redução, independentemente do valor de mercado.

CONCLUSÕES

A contabilidade é hoje encarada como a ciência que estuda a riqueza ou o património das organizações ou empresas, bem como a sua variação ao longo da existência das mesmas, no sentido de uma visão holística.

Da prática contabilística fazem parte a identificação, mensuração, quantificação, registo, demonstração e análise dos factos patrimoniais das empresas. Assim, também as relações da empresa com o ambiente devem fazer parte das preocupações da contabilidade, tendo em conta as alterações patrimoniais que certamente advêm desse relacionamento.

A contabilidade desempenha um papel fundamental para os vários decisores internos ou externos, através da medição, processamento e comunicação da informação relativa ao valor do património e, também, do desempenho da empresa no prosseguimento da sua actividade.

Os gestores que tomam decisões baseados na informação contabilística acrescentam valor à sua decisão, colocando a organização numa situação privilegiada no contexto em que actua. A informação prestada pela contabilidade financeira é, pois, fulcral para a competitividade e perenidade das organizações.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BARATA, A. da Silva (1999). *Contabilidade, auditoria e ética dos negócios*. 2ª ed. Lisboa: Editorial Notícias.
- COMISSÃO EUROPEIA (2001). *Livro verde: promover um quadro europeu para a responsabilidade social das empresas*. Bruxelas: COM.
- DUARTE, M. (2001). *Tese MSc*. Lisboa: IST. UTL.
- DUARTE, M., SARMENTO, M. (2004). Responsabilidade social e ambiental das empresas. *Seminário: a transversalidade da ética*. Lisboa: Academia Militar.
- NORMA INTERNACIONAL de CONTABILIDADE 1. Disponível em: http://europa.eu.int/eur-lex/pri/pt/oj/dat/2003/l_261/l_26120031013pt00050053.pdf.
- NORMA INTERNACIONAL de CONTABILIDADE 16. Disponível em: http://europa.eu.int/eur-lex/pri/pt/oj/dat/2003/l_261/l_26120031013pt00050053.pdf.
- NORMA INTERNACIONAL de CONTABILIDADE 36. Disponível em: http://europa.eu.int/eur-lex/pri/pt/oj/dat/2003/l_261/l_26120031013pt00050053.pdf.
- NORMA INTERNACIONAL de CONTABILIDADE 37. Disponível em: http://europa.eu.int/eur-lex/pri/pt/oj/dat/2003/l_261/l_26120031013pt00050053.pdf.
- NORMA INTERNACIONAL de CONTABILIDADE 38. Disponível em: http://europa.eu.int/eur-lex/pri/pt/oj/dat/2003/l_261/l_26120031013pt00050053.pdf.
- PLANO OFICIAL de CONTABILIDADE (2003). 22ª ed., Porto: Porto Editora.
- QUINTO PROGRAMA DE ACÇÃO (1992). *Em Direcção a um Desenvolvimento Sustentável 1993-2000*. Bruxelas: EU.
- RAUTENSTRAUCH, C. e PATIG, S. (2001). *Environmental information systems in industry and public administration*, Londres: Idea Group Publishing.