

# A GESTÃO AMBIENTAL NO CONTEXTO DA GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

**Julita García Diez**

**Moisés Prates Silveira**

## **Resumo:**

*O cenário econômico mundial é cada dia mais exigente e está mais comprometido com a proteção do meio ambiente. Em consequência disso, as empresas enfrentam o desafio de compatibilizar o crescimento de suas atividades econômicas com o desenvolvimento sustentável como resposta, não somente às pressões externas como também as que procedem da própria organização. O Brasil, logicamente, não está excluído dessa tendência. O presente trabalho aborda a integração das variáveis ambientais na gestão estratégica empresarial como uma das chaves do sucesso e de vantagem competitiva. Nesta tarefa, a contabilidade, como sistema de informação de primeira grandeza à disposição da gerência empresarial, desempenha um papel fundamental. Para isto faz-se necessário adaptar as novas exigências de informações úteis para a tomada de decisões estratégicas, incorporando os parâmetros ambientais aos econômicos e financeiros, o que apresenta dificuldades, entre outras razões, porque não são fáceis de identificar e quantificar, em termos econômicos, os custos e benefícios de um adequado desempenho ambiental. No entanto é um desafio a ser enfrentado e não há como voltar atrás.*

## **Palavras-chave:**

**Área temática:** *Gestão Estratégica de Custos em Mercados Globalizados*

## **A GESTÃO AMBIENTAL NO CONTEXTO DA GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS**

**Julita García Diez, Dra.**  
**Moisés Prates Silveira, MSc.**

Professora Titular da Universidade de Oviedo (Espanha) e Professora Visitante na  
Universidade Federal do Paraná  
Professor Adjunto da Universidade Federal do Paraná

E-mail: jgarcia@hp845.econo.uniovi.es; Fax: (00 348) 5236670  
E-mail: mprates@iguacu.cce.ufpr.br; Fax: (041) 2632341  
Universidade Federal do Paraná  
Departamento de Contabilidade  
Rua Dr. Faivre, 405  
Edifício D. Pedro II - Sala 200  
80060-140 Curitiba - PR

### **RESUMO**

O cenário econômico mundial é cada dia mais exigente e está mais comprometido com a proteção do meio ambiente. Em consequência disso, as empresas enfrentam o desafio de compatibilizar o crescimento de suas atividades econômicas com o desenvolvimento sustentável como resposta, não somente às pressões externas como também as que procedem da própria organização. O Brasil, logicamente, não está excluído dessa tendência.

O presente trabalho aborda a integração das variáveis ambientais na gestão estratégica empresarial como uma das chaves do sucesso e de vantagem competitiva. Nesta tarefa, a contabilidade, como sistema de informação de primeira grandeza à disposição da gerência empresarial, desempenha um papel fundamental. Para isto faz-se necessário adaptar as novas exigências de informações úteis para a tomada de decisões estratégicas, incorporando os parâmetros ambientais aos econômicos e financeiros, o que apresenta dificuldades, entre outras razões, porque não são fáceis de identificar e quantificar, em termos econômicos, os custos e benefícios de um adequado desempenho ambiental. No entanto é um desafio a ser enfrentado e não há como voltar atrás.

Área temática: GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS EM MERCADO GLOBALIZADO

## **A GESTÃO DO MEIO AMBIENTE NO CONTEXTO DA GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS**

### **I. INTRODUÇÃO**

A globalização tem provocado profundas transformações tanto no setor empresarial, como no cultural, social, político e econômico. Tais mudanças, mesmo sem padrões definidos, estão ocorrendo em condições de desenvolvimento e evolução bem rápidas.

A era da competitividade global é irreversível e as empresas enfrentam grandes desafios, buscando novas tecnologias, novos mercados, novos métodos de gestão ou de alteração nos processos de negócio, com total integração das suas cadeias de valor e de seu meio.

Neste contexto, a incorporação da variável ambiental constitui um passo avançado no ajuste competitivo das empresas em resposta às imposições e desafios de uma economia globalizada. O compromisso das empresas com o meio ambiente e a busca contínua da excelência ambiental tem passado a constituir uma garantia fundamental de permanência no mercado para o novo século que se aproxima.

As pressões exercidas pela opinião pública e inclusive pela própria estrutura interna das empresas, cada vez mais sensíveis às questões do meio ambiente, são traduzidas no estabelecimento de adequados controles sobre o meio ambiente por parte do setor público, numa legislação mais rigorosa e maiores exigências com relação aos comportamentos que respeitem o meio ambiente.

Além disso, hoje em dia as empresas se defrontam com barreiras ambientais que discriminam seus produtos e/ou serviços nos mercados nacionais e internacionais por não observarem os padrões ambientais adequados. Não obstante, a Organização Mundial do Comércio criou uma comissão do meio ambiente, incumbida de definir princípios e procedimentos que evitem o uso indevido do meio ambiente como barreira não alfandegária no comércio internacional. Em todo caso, a maior barreira ambiental vem imposta pelos próprios consumidores finais que, cada vez mais, exigem o cumprimento da qualidade ambiental.

Portanto, uma empresa que permaneça à margem das questões do meio ambiente, além de não cumprir suas obrigações sociais, dificilmente poderá sobreviver; a responsabilidade ambiental passa a ser uma necessidade de sobrevivência.

Num cenário econômico cada dia mais exigente e mais comprometido com o meio ambiente, as empresas se defrontam com o desafio de conciliar competitividade com qualidade e com desenvolvimento sustentável. Já em 1987, no Relatório da Comissão Mundial do Meio Ambiente e Desenvolvimento, mais conhecido como Relatório Brundtland, se insistia em que a atividade humana teria que desenvolver-se de maneira sustentável para todo o planeta no caminho para o futuro. Essa Comissão define o desenvolvimento sustentável como aquele que satisfaça as necessidades do presente sem colocar em perigo a capacidade das gerações futuras satisfazerem suas próprias necessidades.

Em 1972, ocorreu em Estocolmo o primeiro encontro, denominado Meio Ambiente Humano, reunindo os líderes mundiais para examinar o destino do planeta; o encontro não contou com a participação do empresariado, o principal poluidor e utilizador dos recursos naturais. A posição brasileira foi defensiva e, sob o argumento "a pior poluição é a pobreza", convidava empresas a se instalarem no Brasil, alegando que "O Brasil queria indústrias e tinha um grande espaço para ser poluído". Vinte anos depois, em 1992, o Rio de Janeiro foi sede da Conferência das Nações Unidas para o Meio Ambiente e Desenvolvimento, reunindo além dos líderes mundiais, o empresariado. O industrial suíço Stephan Schmidheiny criou o Conselho Empresarial para o desenvolvimento sustentável, formado por 48 altos executivos das grandes empresas de todo o mundo e foi apresentado um tipo de manifesto "Mudando o Rumo", o qual propõe uma nova parceria entre governo-empresariado-sociedade, reconhecendo que crescimento econômico e proteção ambiental estão indissoluvelmente ligados, e que a qualidade de vida presente e futura depende de conseguirmos atender as necessidades humanas básicas sem destruir o meio ambiente. Desde então o desenvolvimento sustentável é aceito por todos como uma filosofia de orientação que implica na busca simultânea de eficiência econômica, justiça social e harmonia ecológica.

O desenvolvimento sustentável envolve um processo de integração dos critérios ambientais nas práticas econômicas em todos os níveis, com a finalidade de garantir que os planos estratégicos das organizações gerenciem o uso dos recursos ambientais para atender às necessidades atuais sem prejudicar esses recursos para o uso futuro.

A responsabilidade das empresas no fortalecimento da economia e na proteção do meio ambiente, exige que eles se mobilizem, interna e externamente, incorporando as variáveis ambientais na gestão estratégica empresarial, o que conduz à conquista da qualidade ambiental adequada, com menor custo e de forma permanente. A aplicação do conceito desenvolvimento sustentável implica em novas exigências de desempenho ambiental para todos os agentes sociais.

A gestão ambiental, tal como defende Porter (1993), teses que os autores deste trabalho compartilham, vem se tornando um algo mais na competitividade num mundo real de competição dinâmica. No processo globalizador que está ocorrendo na economia mundial o compromisso das empresas com o meio ambiente constitui uma necessidade urgente e inevitável.

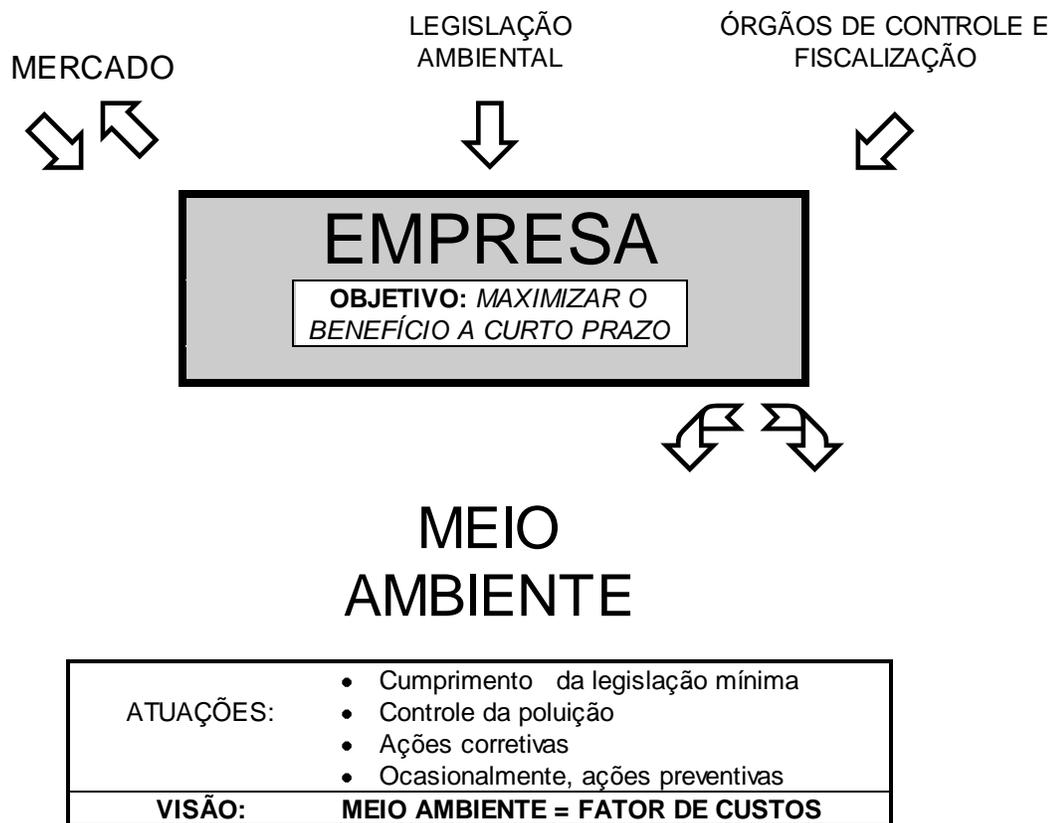
## **II. A PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE COMO ESTRATÉGIA EMPRESARIAL**

Tradicionalmente as exigências referentes à conservação do meio ambiente eram consideradas como uma imposição jurídico-legal, um freio da produção e um fator que requer grandes investimentos e recursos. Muitas empresas achavam dar resposta ao compromisso com o meio ambiente cumprindo a legislação mínima, através de controle da poluição, estabelecendo ações corretivas diante do comportamento ambiental incorreto e propondo, em certas ocasiões, ações preventivas a fim de evitar novos danos, embora muitas vezes preferissem pagar multas e receber penalidades pelo não cumprimento,

pois calculavam que os custos a curto prazo eram inferiores aos que originariam um desempenho ambiental correto.

Como afirma Gomes (1993), "As empresas com tradição e experiência na reparação de danos ou prejuízos causados ao patrimônio individual e às áreas impactadas por empreendimentos limitavam suas ações a procedimentos indenizatórios e reposições da infra-estrutura atingida. Questões envolvendo os recursos ambientais, suas interações, o meio físico e o meio biológico, os ecossistemas naturais e o meio socio-econômico, não eram aprofundados".

O comportamento descrito está demonstrado esquematicamente no gráfico 1.



**Gráfico 1: Relação tradicional entre empresa - meio ambiente**

É preciso abandonar a velha idéia de que a proteção ambiental supõe um custo, mas sim considerá-la como uma nova oportunidade, uma indiscutível vantagem competitiva. Quando se falava de meio ambiente, o empresário imediatamente pensava em um custo adicional, o que fazia com que em muitas ocasiões perdesse oportunidades interessantes de negócio ou de redução de custos, simplesmente por não se dar conta disto.

Em um cenário econômico cada dia mais exigente e mais comprometido com a proteção do meio ambiente, esta tese não se sustenta. Está demonstrado que os custos, tanto monetários como sociais, derivados de uma poluição desenfreada são muito maiores que os investimentos necessários para evitar ou eliminá-la; e não somente isto, mas a despreocupação com os aspectos ambientais pode resultar em aumento de custos, em redução de lucros, perda de posição no mercado e até em privação da liberdade ou em encerramento de atividades. A proteção do meio ambiente está se tornando oportunidade para abrir mercados e prevenir-se contra restrições futuras quanto ao acesso a mercados internacionais (Donaire, 1995).

Uma visão de curto prazo que oriente a atuação empresarial para obtenção de lucros imediatos e descuide dos fatores ambientais pode deixar a empresa em situação problemática, e inclusive de fechamento das suas atividades a médio prazo.

A tendência atual é que as empresas façam de seu desempenho ambiental, isto é, dos resultados derivados das atividades, produtos e serviços da empresa que podem afetar o meio ambiente, um fator diferencial no mercado. O desafio enfrentado pelas empresas é manter o crescimento das atividades econômicas, mediante a adoção de medidas que protejam a vida presente e futura em harmonia com o meio ambiente.

Os princípios do desenvolvimento sustentável envolvem o processo de integração dos critérios ambientais na prática econômica, com a finalidade de garantir que os planos estratégicos das organizações satisfaçam as necessidades de crescimento e evolução contínuos e, ao mesmo tempo, que conservem o meio ambiente para o futuro (Gilbert, 1994).

A Câmara Internacional do Comércio emitiu uma Carta de Princípios para o Desenvolvimento Sustentável que contempla 16 princípios, compreendidos como metas ambientais a serem atingidas, que as empresas comprometidas com o meio ambiente deveriam tratar de implantar. O primeiro deles situa a gestão do meio ambiente entre as mais altas prioridades da empresa como fator determinante para o desenvolvimento sustentável. O estabelecimento de um sistema de gestão ambiental implica definir as políticas que indicam o comprometimento geral da organização com a melhoria do desempenho ambiental, estabelecer um conjunto de planos e programas para implementar as políticas em toda a organização, integrar os planos ambientais no dia-a-dia operacional da organização, assegurar as condições para o cumprimento dos objetivos e metas ambientais, realizar avaliações qualitativas e quantitativas do desempenho ambiental da organização em relação aos planos e programas, comunicar informação a respeito e estabelecer os controles e as medidas corretivas oportunas.

No gráfico 2 se mostra como deveria ser atualmente a situação da empresa em relação ao meio ambiente, levando em conta todas as forças, tanto internas quanto externas, que lhe exigem, cada dia mais, um compromisso com o meio ambiente.

MERCADO



LEGISLAÇÃO  
AMBIENTAL



ÓRGÃOS DE CONTROLE E  
FISCALIZAÇÃO





**Gráfico 2: Relação atual entre empresa - meio ambiente**

É importante que a empresa conheça claramente as forças que a cercam para poder, após análise detalhada dessas forças, escolher efetivamente a sua estratégia competitiva. A incorporação das variáveis ambientais na estratégia empresarial tem sido promovida, como foi dito antes, por pressões e exigências tanto do meio em que a empresa desenvolve suas atividades, como daqueles que fazem parte de sua estrutura interna.

Outrossim, é preciso ressaltar que a responsabilidade ambiental se incorpora à estrutura organizacional da empresa e deve envolver todo o pessoal, pois única e exclusivamente desta maneira poderá ter êxito. Como frisa Ibarra (1995): "o fator chave da competitividade de uma organização são os elementos humanos suficientemente motivados e envolvidos nos objetivos corporativos"; portanto, é preciso que a gerência e todos os trabalhadores adquiram um compromisso total com os objetivos e metas ambientais estabelecidos pela empresa. Neste contexto, a figura do contador possui um papel relevante, como será exposto mais adiante.

Os parâmetros ambientais passam a ser levados em conta no planejamento estratégico, no processo produtivo e na disposição final do produto ou serviço. A função ambiental não é uma função exclusiva de produção, mas que deve intervir na definição da estratégia empresarial, na discussão e nas análises das políticas, metas e planos de atuação.

A qualidade ambiental engloba todos os aspectos das relações entre os processos produtivos, produtos e serviços de uma empresa com o meio ambiente. Uma empresa que ofereça um excelente produto, mas cuja produção cause impactos ambientais

significativos, corre sérios riscos de que sua posição no mercado seja afetada, pois seus próprios concorrentes serão os primeiros a condená-la publicamente. Os órgãos de fiscalização, as ONG's e a comunidade afetada imediatamente irão pressioná-la, o que resultará em uma dura desvantagem competitiva, pois seja qual for o problema, o tempo necessário para corrigi-lo será longo, gerando custos que podem, na maioria dos casos, inviabilizar sua condição no mercado e sua atratividade para os acionistas e investidores (Reis, 1996).

Pelo exposto anteriormente, se deduz que há determinadas idéias sustentadas em relação ao meio ambiente e que hoje é preciso abandonar, pois se revelaram falsas, conforme consta no quadro 1.

ANTES	ATUALMENTE
A responsabilidade ambiental vai contra a competitividade, uma vez que cria custos para as empresas.	A incorporação da gestão ambiental na estratégia global da empresa cria novas oportunidades de negócios.
A proteção do meio ambiente é um fator importante a ser considerada somente para as empresas grandes que realizam atividades altamente nocivas para o meio ambiente.	Todas as empresas, qualquer que seja sua atividade e tamanho devem incorporar, na medida do possível, a proteção ambiental em sua estratégia global, pois isto resultará em importantes vantagens competitivas.
A proteção do meio ambiente é uma função da produção.	A gestão do meio ambiente deve estar incorporada na estratégia global da empresa, envolvendo toda a organização.

**Quadro 1: Algumas idéias sobre a proteção do meio ambiente que sofreram novas posturas**

O meio ambiente constitui uma fonte de recursos latentes que tem de ser identificados e valorizados economicamente. Exatamente a valorização dos efeitos ambientais, tanto positivos como negativos, constitui o aspecto mais importante dentro da gestão ambiental. Mas se por um lado o desempenho ambiental de acordo com a filosofia do desenvolvimento sustentável origina custos que a empresa tem de assumir, não é menos certo que gera oportunidades e vantagens competitivas. Portanto, a empresa deve conhecer tanto os custos quanto os benefícios associados a uma atuação ambientalmente correta, aspectos estes que serão abordados no tópico seguinte.

### **III. CONSEQUÊNCIAS EM TERMOS DE CUSTOS E BENEFÍCIOS DA GESTÃO AMBIENTAL**

Identificar e quantificar todos os custos ambientais constitui uma tarefa muito complexa. A valorização dos efeitos, tanto perniciosos quanto favoráveis, do impacto da empresa sobre o meio ambiente apresenta dificuldades devido fundamentalmente a dois motivos:

- de um lado, a grande cadeia de fatores que seria preciso considerar, muitos dos quais variam no espaço e no tempo;
- por outro lado, a inexistência de critérios objetivos para valorizar tanto o bem público, entendido aqui como sendo o meio ambiente, quanto as consequências dos comportamentos empresariais sobre ele.

Não obstante, qualquer empresa que planeje incluir as variáveis ambientais em sua estratégia empresarial terá que avaliar, da melhor maneira possível, as repercussões sobre a estrutura de custos na implementação de um sistema de gestão ambiental e os benefícios que possam resultar dela. A proteção ambiental é essencial tanto por razões de qualidade de vida como por razões econômicas a longo prazo, mas não tem um valor infinito; portanto, as políticas ambientais devem ser submetidas, como outras políticas, a uma análise rigorosa de custo-benefício (Nações Unidas, 1995a, parágrafo 2).

Sem querer fazer uma lista exaustiva, mas mais a título indicativo, são relacionados em seguida alguns fatores de custo que serão modificados, tanto em alta quanto em baixa, em consequência da incorporação da gestão ambiental na estratégia empresarial global. Para facilitar a apresentação serão agrupados nas seguintes categorias:

- 1) custos de capital
- 2) custos operacionais
- 3) custos financeiros
- 4) custos legais
- 5) custos da não adequação às normas e passivos ambientais
- 6) custos de pessoal
- 7) outros fatores de custos

1) Custos de capital.- O desempenho ambiental exigirá novas instalações, que permitam eliminar as consequências nocivas sobre o meio ambiente; exigirá também uma manutenção adequada das infra-estruturas, dos equipamentos, dos imóveis,... que prolonguem sua vida útil. Igualmente serão necessários investimentos em tecnologias limpas, que vão diminuir a poluição, poupar matérias primas e energia, etc., o que vai permitir baixar significativamente os custos de produção. Os programas de P&D demandarão importantes quantidades de recursos, mas podem contribuir na melhoria da eficiência e eficácia produtivas. Por outro lado, as exigências ambientais geram processos inovadores que reduzem os custos dos produtos ou serviços, ou incrementam seu valor, pois as inovações geram aumento da qualidade e eficácia produtivas.

2) Custos operacionais.- A gestão ambiental pode levar ao uso mais racional e eficiente dos insumos produtivos, o que implicará numa redução de custos. Por exemplo, a conservação de energia custa menos que novas energias; o mesmo ocorre com a água. Por outro lado, uma reordenação técnica do processo de produção e/ou uma redefinição

do produto final podem perfeitamente ser transformados em uma redução do custo da poluição, paralelamente a uma redução do custo de produção. Em muitos casos, os resíduos convenientemente utilizados tornam-se produtos rentáveis (Sachs, 1993).

3) Custos financeiros.- É evidente que a proteção ambiental exige que a empresa disponha de uma séria de recursos para financiar investimentos, infra-estruturas, mudanças nos processos produtivos, inovações, P&D, treinamento de pessoal, seguros, etc. Contudo, as empresas que não respeitarem o meio ambiente podem ficar impossibilitadas de obter subvenções, ajudas públicas, contratos com administrações públicas, e inclusive financiamento. Neste sentido, as agências internacionais de crédito, como o Banco Mundial, se viram obrigadas, por pressões sociais, a incorporar os impactos ambientais das empresas em suas estratégias, programas e análises de riscos, de modo que o não cumprimento da legislação ambiental ou os impactos negativos sobre o meio ambiente podem condicionar o apoio financeiro a uma empresa.

4) Custos legais.- O cumprimento das exigências legais tem um custo que tende a aumentar à medida que a legislação se torna mais rigorosa. No entanto, a necessidade de cumprir a norma vigente não deve ser entendida como um fim, senão como um instrumento no âmbito da gestão ambiental da empresa. Da mesma forma, as leis e normas técnicas ambientais podem estimular a inovação, o que contribuirá, pelo menos parcialmente, para compensar os custos de seu cumprimento. Por outro lado, a não observação das exigências legais podem trazer, como consequência, ações legais que a empresa terá que enfrentar.

5) Custos da não adequação às normas e passivos ambientais.- Os gastos necessários para a recuperação das áreas danificadas, as indenizações a pessoas e instituições prejudicadas, as multas, taxas, sanções, impostos e similares que tenham que pagar por não corresponder às responsabilidades, os gastos causados por emergências, os pagamentos efetuados pelo não cumprimento às normas, etc. se transformam, sem dúvida, em aumento dos custos empresariais. Portanto, uma adequada gestão ambiental representará para a empresa uma redução destes custos e passivos ambientais.

6) Custos de pessoal.- É necessário investir na tomada de consciência e formação da alta direção, dos escalões intermediários e de todos os trabalhadores da empresa, pois só assim a gestão ambiental poderá ter êxito. Da mesma forma, é preciso estabelecer órgãos de controle e vigilância sobre as atuações e responsabilidades ambientais.

7) Outros fatores de custos.- Serão aqueles derivados de uma melhoria nos sistemas informativos empresariais para conseguir a identificação, mensuração e registro de todas as variáveis ambientais, com a finalidade de poder tomar decisões estratégicas adequadas; os causados pela perda de clientela, de parcela de mercado, de poder diante dos concorrentes, em função da maneira como o mercado valoriza as questões ambientais externas da empresa; os oriundos de uma publicidade negativa em consequência de comportamentos danosos ao meio ambiente, e ao contrario, uma atuação respeitosa é um fator que, cada vez mais, atrai clientes, pois numerosos estudos de mercado tem demonstrado que os consumidores estão dispostos a pagar mais por produtos que comprovadamente contribuem na preservação do meio ambiente. Também terá que fazer frente aos custos de marketing para estabelecer uma estratégia que possa avaliar os produtos e serviços, assim como os segmentos mais suscetíveis em relação à questão ecológica, passando pela promoção, preço e distribuição.

Além das reduções nos custos já apontadas, uma gestão adequada em relação ao meio ambiente trará como conseqüências:

- um aumento da produtividade e uma alocação mais racional dos recursos humanos, físicos y financeiros;
- melhora na imagem empresarial no exterior o que, sem dúvida, servirá para consolidar sua posição no mercado, atrair novos clientes e conquistar novos mercados;
- constitui uma vantagem competitiva e diferencial no mercado; seus benefícios se manifestam a longo prazo, porém vale a pena esperar.

Não há duvida de que a capacidade da empresa para dar resposta as exigências contínuas de melhoria no seu desempenho ambiental está função dos recursos disponíveis. Como foi dito, o estabelecimento de uma adequada estratégia ambiental gera custos e somente será possível na medida em que haja recursos disponíveis para fazer-lhes frente. É importante observar uma vez mais que, se bem uma adequada gestão ambiental origina custos, estes são superados em muito pelos benefícios e vantagens estratégicas a serem conseguidos .

É preciso também indicar que os custos de adaptação aos fatores ambientais variam conforme as empresas e os países, o que confirma a importância de outros diversos fatores que entram na equação meio ambiente - competitividade (Nações Unidas, 1995b, parágrafo 6).

Igualmente, como era de se esperar, o tamanho da empresa influi na sua capacidade para dar cumprimento às leis e normas técnicas ambientais, de modo que as pequenas têm com maiores dificuldades que as grandes, devido principalmente pela menor disponibilidade de recursos, tanto financeiros como humanos, pelos altos custos de perícia e por não conseguirem dar boa e ampla publicidade dos resultados desse tipo de projeto (Gilbert, 1995).

Em todo caso, é necessário incluir as variáveis ambientais no planejamento estratégico empresarial, assim como na análise das políticas, objetivos, metas e planos de atuação. Sua inclusão melhorará sem dúvida a informação fornecida, tanto aos agentes externos como à própria organização interna, pois os custos ambientais terão um impacto decisivo na tomada de decisões empresariais. Neste contexto, a contabilidade de gestão adquire um papel fundamental como instrumento da gestão estratégica.

#### **IV. A CONTABILIDADE DE GESTÃO COMO INSTRUMENTO QUE INCORPORA A INFORMAÇÃO AMBIENTAL À GESTÃO ESTRATÉGICA EMPRESARIAL**

No atual cenário econômico, globalizado, turbulento e altamente competitivo, a gestão estratégica das empresas exige um elevado nível de efetividade nos processos de tomada de decisões e na sua posterior execução. Neste contexto, a informação tem um papel fundamental, pois quanto melhor ela seja, em melhor situação estarão seus usuários na hora de decidir e atuar.

A contabilidade, como sistema de informação, é um instrumento importante para facilitar o desenvolvimento e a implementação da gestão estratégica empresarial. Assim, no momento de formular estratégias, a informação contábil é a base da análise financeira, que é um aspecto do processo de avaliação das alternativas estratégicas. Além disto, os relatórios contábeis constituem uma das formas importantes, através dos quais a estratégia é comunicada por toda a organização. Por outro lado, a informação contábil é um dos elementos-chave para decidir que programas táticos serão mais eficazes para ajudar uma empresa a atingir suas metas estratégicas e, finalmente, monitorar o desempenho dos gerentes e das unidades empresariais, que geralmente depende em parte da informação contábil (Shank e Govindarajan, 1995).

É necessário que a contabilidade evolua de forma paralela às mudanças que ocorrem no âmbito das empresas e que dê resposta às demandas cada dia maiores de informação. Portanto, a inclusão dos aspectos ambientais na estratégia empresarial implica que a contabilidade tem de considerar junto às variáveis econômico-financeiras, as variáveis ambientais. É preciso ampliar a cultura empresarial de valores econômicos e financeiros a outra que, sem esquecer a rentabilidade econômica, considere as variáveis ambientais, conjugando assim crescimento econômico com desenvolvimento sustentável.

A este respeito, Gray (1993) observa que as empresas não podem reduzir seu impacto ambiental e tornarem-se bem sucedidas, do ponto de vista ambiental, se tiverem uma forte cultura financeira mas seus contadores não fizerem parte do projeto de gestão e nos sistemas de informação ambiental.

A integração da gestão ambiental na gestão empresarial requer envolvimento de todo o pessoal da empresa, de tal forma que o contador, como responsável pelos sistemas de informações, terá um importante papel. Não obstante, devido à complexidade e amplitude das variáveis ambientais, a gestão ambiental terá necessariamente caráter multidisciplinar, de modo que o contador, no momento de obter e apresentar a informação será auxiliado e complementado por especialistas de outras áreas. Sem a colaboração de todos os integrantes da organização, a gestão ambiental nunca poderá ter êxito.

O papel da informação contábil numa empresa é facilitar o desenvolvimento e a implementação das estratégias gerenciais. Neste contexto, a contabilidade de gestão adquire um papel fundamental, não somente na quantificação dos custos associados às políticas ambientais -ou daqueles advindos por não assumi-las-, mas também no processamento da informação sobre as variáveis ambientais, de modo que esta seja utilizada nos processos de tomada de decisões, principalmente através de informação

descritiva, quantificação de informação técnica e indicadores não monetários (Lopo et al., 1995).

Uma vez que os sistemas tradicionais de contabilidade não podem incorporar as variáveis ambientais, é urgente desenvolver e por em prática novos sistemas que aspirem melhorar o nível de proteção dos recursos ambientais.

A contabilidade tem que desempenhar o verdadeiro papel que lhe compete, proporcionando informações que sirvam de base nos processos de decisão das empresas no seu mais alto nível organizacional. Deve gerar informações úteis para a gestão empresarial no desenvolvimento de suas ações estratégicas.

## **V. UMA BREVE REFERÊNCIA DA SITUAÇÃO BRASILEIRA**

A globalização das questões ambientais trouxe importantes conseqüências econômicas para o mundo inteiro e, logicamente, o Brasil não permaneceu à margem. Os avanços realizados até a presente data, no que se refere à tomada de consciência a respeito dos efeitos da atividade produtiva sobre o meio ambiente foram importantes, mas o quadro geral em nível mundial continua em estado crítico. Os passos dados representam somente o início de um longo caminho a percorrer, no qual não há possibilidade de voltar atrás.

Nas palavras do Ministro do Meio Ambiente, dos Recursos Hídricos e da Amazônia Legal, Gustavo Krause, “Brasil é candidato natural a desempenhar papel decisivo na consolidação de uma nova civilização industrial dos trópicos, dado seu extraordinário potencial de recursos e o movimento acelerado em busca do incremento da competitividade e da qualidade”.

“O uso não predatório dos recursos naturais e a redução dos efeitos nocivos da atividade industrial sobre o meio ambiente” está entre as estratégias de política industrial, tecnológica e de comércio exterior, contidas na Reestruturação e Expansão Competitiva do Sistema Industrial Brasileiro de 1995-1996.

Não obstante, atualmente a maioria das empresas brasileiras limita sua responsabilidade ambiental ao cumprimento das normas vigentes sobre controle da poluição da água, do ar, dos resíduos sólidos e do solo. Quer dizer, a relação empresa-meio ambiente seria do tipo que aparece demonstrado no gráfico 1, donde o objetivo principal da empresa é maximizar seus lucros a curto prazo, cumprindo unicamente os requisitos mínimos em matéria de meio ambiente, com a finalidade de satisfazer as demandas e pressões do mercado e da legislação vigente. Contudo, o panorama se apresenta diferente quando se faz referência a empresas brasileiras com maior inserção no mercado internacional e as multinacionais com subsidiárias instaladas no Brasil. Estas tratam de estabelecer sistemas de gestão ambiental, incorporando a responsabilidade ambiental na estrutura organizativa e envolvendo todos os setores e o pessoal da empresa.

De qualquer modo, a preocupação das empresas brasileiras pelas variáveis ambientais que tenha sido acompanhada de alterações na estrutura organizativa é relativamente recente, não tendo, na maioria dos casos, mais de quinze anos de existência. Sua origem está na fiscalização feita pelos órgãos de controle ambiental e nas pressões locais e internacionais. Por outro lado, a Conferência das Nações Unidas para Meio Ambiente e Desenvolvimento (CNUMAD) - Rio' 92 foi um fator desencadeante da tomada de consciência por parte das empresas de seus compromissos e responsabilidades em matéria de meio ambiente.

O tema do meio ambiente foi incluído na Constituição Federal de 1988, a qual, levando em conta a enorme extensão do país e as dificuldades de supervisão sistemática por parte dos órgãos de controle, instaurou a descentralização da execução da política ambiental, estabelecendo a competência de todos os entes federativos para legislar sobre esta matéria e atuar na defesa e proteção do meio ambiente (artigos 23, 24 y 30 da Constituição Federal).

A legislação brasileira para esta matéria é muito ampla, de modo que no levantamento da legislação ambiental aplicável às atividades de uma empresa é necessário levar em consideração as leis ambientais existentes no município e no estado onde está localizada a empresa, assim como aquelas de caráter federal.

No âmbito financeiro, com o Protocolo Verde e a Carta de Princípios dos Bancos, foi incorporado o crescimento sustentável como filosofia a guiar as atuações das empresas que desejarem obter créditos e financiamento oficiais. Ambos pretendem estimular as mudanças nos padrões de consumo e de comportamento humano e tem sua base na responsabilidade compartilhada, que deve ser promovida não somente através de controles legislativos, mas também mediante a adoção dos instrumentos de mercado.

No que se refere à área contábil, o Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACOM) estuda a maneira de incluir, nos demonstrativos contábeis das empresas, os riscos ambientais que possam causar efeitos ao meio ambiente e aos resultados empresariais. O objetivo é tratar de informar sobre o peso da responsabilidade ambiental da empresa em suas demonstrações econômico-financeiras.

Sob a visão mercadológica, a relação empresa-consumidor, encontramos um crescente nível de conscientização do consumidor, exigindo produtos com o mínimo de prejuízo ao meio ambiente. O mercado consumidor está em contínuo monitoramento das intenções e efetivas práticas de utilização de produtos e serviços que tenham respeitado o ambiente.

Não há dúvida de que estando inserido num mercado globalizado e cada dia mais competitivo, as empresas brasileiras terão que assumir maiores responsabilidades referentes à proteção ambiental, movidas não só pela pressão social externa, mas também pelo desejo de sobreviver no mercado futuro.

## VI. CONCLUSÕES

No atual cenário econômico, globalizado, em tempo de transformações e altamente competitivo, as empresas que não quiserem ficar à margem do mercado são obrigadas a assumir as suas responsabilidades com relação ao meio ambiente, dando desta maneira resposta às pressões procedentes tanto de fora quanto do interior da própria empresa.

A visão de curto prazo já não serve como guia de atuação empresarial para conseguir lucros imediatos sem considerar as variáveis ambientais. É preciso ampliar a cultura empresarial tradicional dos valores econômicos e financeiros a outra que, sem esquecer a rentabilidade econômico-financeira, incorpore a proteção ambiental, conjugando assim, crescimento econômico com desenvolvimento sustentável.

A responsabilidade ambiental deve ser integrada na gestão estratégica da empresa e, para obter sucesso, requer envolvimento de todos os seus trabalhadores.

Qualquer empresa que pretenda incluir os parâmetros ambientais em sua estratégia empresarial terá que conhecer, da melhor forma possível, as repercussões dessa política na estrutura de custos e benefícios.

Com relação a isso, a informação contábil desempenha um papel importantíssimo, sendo um instrumento fundamental no desenvolvimento e implementação de estratégias gerenciais. Considerando que os sistemas tradicionais de informação contábil não contemplam as variáveis ambientais, é preciso desenvolver novos sistemas que sejam capazes de gerar informações úteis para a gestão empresarial que vise alcançar o desenvolvimento sustentável.

Os avanços realizados até o momento no que se refere à sensibilização sobre a proteção do meio ambiente e o compromisso das empresas foram muito importantes, mas o quadro geral a nível mundial ainda continua em estado crítico. Em particular, as empresas brasileiras estão se vendo obrigadas a assumir as exigências que o desenvolvimento sustentável implica no desempenho ambiental. Somente deste modo poderão garantir sua sobrevivência no futuro.

## VII. BIBLIOGRAFIA CITADA

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil.** São Paulo, Editora Saraiva, 1988.

COMISSÃO MUNDIAL DE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO. **Relatório Brundtland, Nosso Futuro Comum.** 1987.

DONAIRE, Denis. **Gestão Ambiental na Empresa.** São Paulo, Editora Atlas, 1995.

- GILBERT, Michael J. **Sistema de Gerenciamento Ambiental**. São Paulo, Instituto IMAM, 1995.
- GOMES, Delcides Sanchez. Auditoria no meio ambiente. **Revista Brasileira do Auditor**, 1 (5): 10-17. 1993.
- GRAY, R. **Accounting for the Environment**. Londres, Paul Chapman Publishing, 1993.
- IBARRA, Felipe Blanco. **Contabilidad de Custos y Analítica de Gestión para las decisiones estratégicas**. Bilbao, Ediciones Deusto, 1995.
- LOPO, Rosario Vidal; SANFIZ, José Manuel Maside & DOPICO, Maria-Isabel Blanco. Una aproximación al ecodiagnóstico: la elaboración de unos requisitos medioambientales mínimos para la gestión empresarial. **Anais IV Congresso Internacional de Custos e II Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos**. Volume 2. UNICAMP - Campinas, 1995.
- NAÇÕES UNIDAS. **Conferência das Nações Unidas para o Meio Ambiente e Desenvolvimento (CNUMAD)**. Rio de Janeiro, 1992.
- NAÇÕES UNIDAS. Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo, Los efectos de las políticas, las normas técnicas y las leyes ambientales en el acceso a los mercados y la competitividad, con especial referencia a los países en desarrollo, en particular los países menos adelantados, y teniendo en cuenta los estudios empíricos de la UNCTAD. Ginebra, 29 de marzo de 1995 (a).
- NAÇÕES UNIDAS, Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo, Medio ambiente, competitividad internacional y desarrollo: lecciones de los estudios empíricos. Ginebra, 12 de septiembre de 1995 (b).
- PORTER, Michael. **Vantagem Competitiva das Nações**. Rio de Janeiro, Editora Campos, 1993.
- REIS, Maurício J. L.. **ISO 14000 - Gerenciamento Ambiental - Um Novo Desafio para a sua Competitividade**. Rio de Janeiro, Editora Qualitymark, 1996.
- SACHS, Ignacy. **Estratégias de Transição para o Século XXI**. São Paulo, Studio Nabal Fundap, 1993.
- SHANK, John K. & GOVINDARAJAN, Vijay. **Gestão Estratégica de Custos**. Rio de Janeiro, Editora Campus, 1995.