

Trabalho recebido em 31/07/2006 e aceito em 24/08/2006

Trabalho Classificado em 2º lugar e apresentado na 53ª Convenção dos Contabilistas do Estado do Rio de Janeiro – 2006

O Valor da Contabilidade Ambiental Agregado ao Planejamento Estratégico Organizacional

Ana Cláudia Cardoso

Rio de Janeiro – RJ

Estudante de Ciências Contábeis – UCAM¹

ana_cefetrj@yahoo.com.br

Resumo

O mercado competitivo cada vez mais exige das organizações uma concepção ambientalista agregada aos valores e aos objetivos empresariais, ou seja, a preservação do meio ambiente transformou-se em política governamental e em vantagem competitiva. A inserção da contabilidade ambiental na área empresarial, como ferramenta capaz de subsidiar oportunidades competitivas num mundo repleto de desafios econômicos, políticos e principalmente ambientais, é a demonstração de que as empresas não se atêm apenas a maximizar os lucros, mas se preocupam com a formulação de um novo modelo contábil que registra e potencializa seu desempenho ambiental e sua contribuição para o desenvolvimento sustentável.

Palavras-chaves: contabilidade ambiental; desempenho ambiental; vantagem competitiva.

Abstract

The competitive market more and more demands an environmental conception from the organizations joined to the values and the managerial objectives, in other words, the preservation of the environment became government politics and competitive advantage. The insert of the environmental accounting in the managerial area, the tool capable to subsidize competitive opportunities in the replete world of challenges economical, political and mainly environmental, is the demonstration that the companies don't get restricted just in maximizing the profits, but they worry about the formulation of the new accounting model that registers and potencializes its environmental acting and contribution to the maintainable development.

Key words: environmental accounting; environmental acting; competitive advantage.

1. Introdução

A arte de inovar significa a forma como os produtos, os serviços e os processos são modificados, criativamente, ao passo que o macroambiente se altera. Até meados da década de 1960, os empresários não se haviam conscientizado de que os danos causados ao meio ambiente se refletiam diretamente na qualidade de vida. As organizações, atualmente, trabalham de maneira reativa, ou seja, respondem às imposições do sistema globalizado.

O mercado competitivo suscita a filosofia de que para a obtenção do sucesso e conseqüentemente da maximização dos lucros é preciso investir em inovação. A melhoria contínua dos procedimentos empresariais é a sustentabilidade do desenvolvimento e do crescimento dos negócios.

¹ UCAM – Universidade Cândido Mendes – Cep 22.420-030 – Rio de Janeiro – RJ.

O impacto das inovações nas instituições deve ressaltar alterações de paradigmas estruturais, funcionais e culturais. A cultura organizacional, diante da complexidade dos fatores externos, se adapta a uma nova realidade, aquela segundo a qual as empresas não devem ter aversão às mudanças, pois a sobrevivência delas depende da conscientização de que investir em inovação não é o bastante, é preciso se reestruturar. Organizações flexíveis às invenções e às inovações do mundo externo demonstram alterações dos paradigmas tradicionais. Partindo dessa concepção, a contabilidade passa a se estruturar como modelo que propicia o relacionamento do fenômeno patrimonial com o fenômeno ambiental.

O objetivo deste trabalho é vislumbrar o desafio de difundir o conhecimento da contabilidade ambiental, a partir da avaliação de desempenho organizacional, obrigando a empresa a revitalizar e repensar a sua missão, sua visão e sua contribuição social para melhorar a qualidade de vida de todos, isto é, agregar o valor da contabilidade ambiental ao planejamento estratégico organizacional.

2. Planejamento estratégico

A ferramenta capaz de subsidiar decisões administrativas é o planejamento estratégico que indica se as características atuais da empresa devem ser alteradas ou não a fim de promover o crescimento da organização.

Bateman e Snell definem planejamento estratégico nos anos 90 como um padrão de ações e alocação de recursos destinados a atingir uma meta, ou seja, quaisquer movimentos ou deslocamentos destinados a defender a Organização contra forças que lhe sejam impostas, a permitir-lhe crescer significativamente, melhorar a rentabilidade e fortalecer sua posição diante das concorrentes.

Observa-se que mesmo os altos administradores continuam a fornecer o direcionamento estratégico ou “visão” da empresa, mas os administradores táticos e operacionais com frequência oferecem insumos ao plano estratégico. Isso aumenta não só o nível de flexibilidade, mas também o nível de responsabilidade interna da estrutura organizacional.

Segundo Bethlem, estabelecida a visão da situação atual da empresa pelos membros significativos da organização, a partir dos questionamentos:

- O que a empresa é?
- O que a empresa faz?
- Como a empresa está?
- Onde a empresa está?

São feitas previsões sobre as condições que a empresa encontrará para determinar os objetivos do futuro:

- O que vem por aí?
- Como vai afetar a empresa?

A partir dessas respostas surgem as prioridades, os desafios e as decisões estratégicas que vão fixar o futuro da organização.

- O que a empresa será?
- O que a empresa fará?
- Como e onde a empresa estará?

As respostas vão configurar o futuro esperado com os objetivos ou missão que a organização se propõe.

A análise prévia necessária a qualquer planejamento inclui a análise dos pressupostos e premissas que servirão de base para a análise dos fatos. (BETHLERM, A., 1999, p.115).

O Processo de Planejamento Estratégico divide-se em 5 etapas.

- Estabelecimento de uma visão e de uma missão
- Avaliação macro (ambiente externo)
- Avaliação interna
- Formulação de estratégia
- Controle estratégico

Os propósitos e os valores básicos da organização são caracterizados pela missão.

Missão é a determinação do motivo central do planejamento estratégico, ou seja, a determinação de “onde a empresa quer ir”, e corresponde a um horizonte dentro do qual a empresa atua ou poderá atuar. A missão da empresa deve ser definida em termos de satisfazer a alguma necessidade do ambiente externo e não deve ser colocada em termos de oferecer algum produto ou serviço. (KOTLER,1980:83, apud OLIVEIRA, Djalma)

Para Peter Senge, a “visão” é um destino específico, uma imagem desejada para o futuro. Infere-se que esse conceito vai além da declaração da missão, não é só a percepção das necessidades do mercado, mas de como a organização vai poder atendê-las.

A “avaliação macro” é a constatação das rápidas alterações políticas, econômicas, sociais e ambientais que passam a interagir com as organizações e exigem respostas rápidas e inovadoras. Nesta fase verificam-se os fatores externos à organização que atribuam desafios /ou oportunidades para seu negócio, e geralmente pode envolver características atuais e tendências futuras dos mercados que rodeiam a empresa.

A “avaliação interna” é o levantamento da cultura organizacional das empresas e a sua interação com os novos procedimentos estratégicos a serem seguidos.

“Formulação de estratégias” é a etapa em que os tomadores de decisão possuem a informação de que necessitam para formular as estratégias empresariais.

No momento da “análise interna” das forças e limitações da empresa, a organização procede a uma avaliação dos principais pontos fortes e fracos em confronto com as condições internas da empresa. Os pontos fortes são as forças propulsoras dos objetivos organizacionais, enquanto os pontos fracos representam as limitações e fatores restritivos que dificultam ou impedem o alcance dos objetivos almejados.

A “avaliação estratégica” envolve os recursos financeiros, humanos e materiais de que a empresa dispõe para atuar no presente ou pode dispor em momento futuro.

O “controle estratégico” é projetado para apoiar os administradores na avaliação do progresso da organização e, se houver discrepâncias, formular ações corretivas. A inserção da contabilidade ambiental nesse processo competitivo, como uma ferramenta de avaliação de desempenho, busca quantificar os resultados de lucratividade e de inovação no âmbito da responsabilidade ambiental.

O planejamento estratégico deve especificar, em linhas gerais, aonde a organização pretende chegar no futuro e como se propõe a fazê-lo a partir do presente. (CHIAVENATO, I.,1983).

Segundo Kenechi Ohmae, em seu livro *O estrategista em ação*, o planejamento estratégico sozinho não garante que os objetivos da empresa sejam alcançados. O inter-relacionamento entre estratégia e planejamento proporciona um processo criativo e intuitivo

aliado às mudanças repentinas do ambiente externo. Estratégia e planejamento devem coexistir, pois o grau de dependência entre eles resulta no êxito da empresa. O planejamento contribui de forma eficaz com a gestão dos administradores na obtenção dos seus resultados.

Para Adriano Freire, pode-se ver que na sua essência a estratégia se correlaciona com a síntese das tendências do ramo em que a empresa atua, com suas próprias competências e contingências e com a procura de um modo de obter vantagem competitiva. Já o planejamento depende da análise a partir de objetivos predeterminados. A fonte da estratégia é a criatividade, enquanto a do planejamento é o método.

O planejamento deve decorrer de uma modelagem estratégica, levando-se em consideração sua flexibilidade, para ajustar-se às modificações do meio ambiente e para orientar a implementação de ações planejadas. A estruturação dessas premissas é identificada de três formas:

- Análise da estratégia
- Formulação da estratégia
- Organização e implementação da estratégia.

A “análise da estratégia” engloba informações sobre o ambiente externo, identificando os fatores críticos de sucesso. A formulação determina quais são as metas a serem realizadas e as transforma em ações estratégicas a serem utilizadas competitivamente. A inserção de novas condutas, modelos, questionamentos, temáticas, preocupações, ou quaisquer conceitos novos de gestão, no pensamento estratégico das Organizações transforma-se num desafio a ser vencido através da quebra de paradigmas e dogmas que durante anos se vão sedimentando na cultura organizacional.

Diz-se que a mudança é o único fator constante. O grande desafio, nas duas últimas décadas do século XX, para a maioria das organizações, era atingir um padrão de modernidade e desempenho condizente com a realidade que se aproximava.

Para as empresas que almejam se aventurar num mercado competitivo, em face das exigências dos fatores externos, é preciso algo mais que planejamento (raciocínio determinístico); é necessário um processo de raciocínio explorador capaz de promover oportunidades à altura das concorrentes. ABRECH (1994) o chama de “projeção futura”, ou seja, planos além dos documentos elaborados, das previsões e dos planos de ação, que não passam de perspectiva intelectual. Determina-se aonde se quer chegar, sem considerar que as mudanças são constantes e que o curso das estratégias algumas vezes deve ser modificado ou aprimorado, visto que o futuro não é estático como parece ser ao serem planejadas as ações que irão subsidiar o desenvolvimento e o crescimento das organizações.

À abordagem de projeção futura, são necessárias medidas de resultados ou indicadores críticos (mecanismos contábeis), que ajudem a medir a eficácia das estratégias de ação. No planejamento tem-se um conjunto realista de metas a serem atingidas, enquanto na projeção se desenvolvem estratégias de ação para explorar oportunidades, usando os indicadores para, então, decidir o caminho a seguir. A preocupação neste momento não está relacionada com o êxito ou o fracasso, pois, continuamente, as empresas se adaptam rapidamente às exigências do mercado global e às conseqüências das nossas formas de agir estrategicamente.

Empresas bem-sucedidas planejam e projetam o futuro ao mesmo tempo. Projetar o futuro é agir com base no que está acontecendo ao redor das instituições, dominando as ondas de choque, isto é, adaptar-se às inovações. Já o planejamento é a tradução dessas decisões em ações gerenciáveis.

Algumas empresas de sucesso, na década de 1990, entraram em crise, e novas empresas substituíram líderes de mercado, reforçando o fato de que pensar estrategicamente

(alinhar planejamento e projeção) se tornou indispensável, mas alcançar vantagens competitivas exige quebra de paradigmas obsoletos e a implantação de novos paradigmas à concepção empresarial. A premissa norteadora para esse processo criativo é a “administração estratégica”, que suscita uma visão contínua e interativa, integrando as instituições ao macroambiente. Infere-se que essa integração de ambientes se apóia em ferramentas capazes de contabilizar os efeitos das decisões tomadas durante o processo organizacional e em analisar quais seriam as novas providências diante de resultados não-satisfatórios e satisfatórios. Conclui-se que essa metodologia é a essência da avaliação de desempenho.

A avaliação de desempenho é a medição do ponto de vista racional e reflexivo, considerando os indicadores referentes à performance das estratégias operacionais.

No âmbito organizacional, há uma imposição ambiental (Normas Ambientais – ABNT) que exige a busca da gestão sustentável no século XXI. A implantação do sistema de gestão ambiental SGA resulta de exigências que buscam reduzir os impactos negativos produzidos por diversas empresas, melhorando sua imagem diante de consumidores mais exigentes, além de minimizar os custos identificados como passivo ambiental.

Em termos teóricos, um processo de mudança se torna desejado pelas organizações à medida que alguns desafios se apresentam e afloram necessidades tais como:

- **adequação à evolução das necessidades dos clientes;**
- **redução de perdas nos processos;**
- **melhoria do desempenho econômico;**
- **diminuição ou eliminação de custos;**
- **acompanhamento do desenvolvimento científico e tecnológico;**
- **redução de conflitos entre os agentes organizacionais;**
- **melhoria da educação, do desempenho e da qualidade de vida das pessoas.**

3. Desempenho ambiental

Segundo Robles Jr.(2006), são medidas necessárias para conferir transparências aos negócios das empresas, com o objetivo de exigir delas consciência ambiental. Essa medição é feita através da combinação de diversos indicadores. São eles:

- Indicador financeiro relacionado com outro indicador financeiro, como, por exemplo, passivo ambiental/patrimônio líquido;
- Indicador financeiro relacionado com indicador ecológico, como, por exemplo, emissão de CO₂/unidade de produto produzido; e o indicador ecológico relacionado com outro indicador ecológico, como, por exemplo, resíduo produzido/ recurso utilizado;
- Quota de reciclagem = proporção de material reciclado por ano/total de material consumido anualmente;
- Custo de energia = custo com energia/custos totais de produção;
- Quota de resíduos líquidos= quantidade total de efluentes líquidos/custos de controle e recuperação dos efluentes líquidos;
- Indicador ecológico relacionado com outro indicador ecológico, como, por exemplo: resíduo produzido/recurso utilizado;
- Lucratividade ambiental = receita ambiental/faturamento.

O gestor ambiental que tiver bem estruturado, com informações de indicadores de desempenho apropriados ao enfoque empresarial, possui maiores chances para enfrentar os desafios do mercado globalizado. Esses indicadores de desempenho são demonstrados por meio da contabilidade ambiental.

4. Contabilidade ambiental, paradigma da gestão da inovação

“Meio ambiente preservado é garantia de futuro prolongado.”

Contabilidade ambiental é o ramo da contabilidade dedicado a encontrar formas de introduzir valores para os recursos naturais dentro da contabilidade dos governos e das empresas (Silva *et al*, 1999, p. 62). Infere-se dessas opiniões que, se a empresa deseja ser inovadora, deve representar por meio da contabilidade investimentos não só no campo da azienda, mas também no campo natural, estabelecendo um equilíbrio entre os sistemas econômicos e ecológicos envolvidos.

Para a equipe de professores da USP (1998, p. 22), “A contabilidade, na qualidade de ciência aplicada, com metodologia especialmente concebida para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais”.

Após a leitura dessas definições, pode-se caracterizar a contabilidade, segundo Iudibícius e Marion 2000, p. 52, como um sistema de informação voltado principalmente para prover os usuários de dados para tomada de decisão, ou seja, um sistema de informação utilizado pela empresa para a conexão com o ambiente externo, servindo de alicerce para as decisões administrativas .

Para Souza (2001, pp. 2-3), “Contabilidade ambiental é uma aplicação da ciência contábil que auxilia os gestores de empresas na condução de políticas ambientais. Sua importância consiste na forma de evidenciação da responsabilidade ecológica das companhias através das demonstrações contábeis, como, por exemplo, o balanço social e na aplicação gerencial, com o controle de custos ambientais. Auxilia na condução de custos ambientais informando aos diretores, investidores e sociedade civil o quanto uma determinada empresa está gastando em prol do meio ambiente”.

Há na contabilidade ambiental a mensuração de dados quantitativos como forma de prestação de contas aos acionistas e à sociedade, ou seja, é o modelo capaz de subsidiar e prover o desenvolvimento sustentável.

Afirmar que uma empresa para se desenvolver tem de inevitavelmente destruir a natureza é considerado um paradigma obsoleto, porque, se a organização detém recursos competitivos para driblar a concorrência, é porque tem capacidade inovadora para adicionar a variável ambiental à missão empresarial, disseminando a cultura de preservação ambiental aos valores existentes na estrutura das companhias.

Quem exige essa concepção das empresas? É o cliente que conquista novo espaço no processo produtivo? Antes adquiriam produtos apenas para satisfazer suas necessidades, atualmente exigem produtos ecologicamente corretos. Manifestações contra a compra de produtos de empresas irresponsáveis socialmente são divulgadas rapidamente, e os reflexos originados dessas manifestações populares acabam impondo a elas a prática do papel social.

Quando a companhia se conscientiza de que a sua imagem é bem quista no cenário de mudanças, passa a disseminar a filosofia de que é preciso preservar a natureza para obtermos qualidade de vida sustentável para todos.

A garantia de melhores condições de vida depende do posicionamento de algumas empresas e do governo no que tange ao ambiente ecológico. É necessário utilizar recursos

naturais no processo de produção, sem comprometer a capacidade das gerações futuras de suprir as suas próprias necessidades, e punir efetivamente aqueles que burlam as imposições das leis ambientais.

Segundo Donaire (1999, p.51), “Algumas empresas, porém, têm demonstrado que é possível ganhar dinheiro e proteger o meio ambiente mesmo não sendo uma organização que atua no chamado ‘mercado verde’, desde que as empresas possam transformar as restrições e ameaças ambientais em oportunidades de negócios”.

Como se pode observar, as empresas tradicionais não se posicionam de forma reativa às imposições externas, e o propósito dessas empresas é continuar com os mesmos procedimentos de desenvolvimento organizacional. A essência dessa proposição é vista por meio da aversão às inovações. Isso equivale a uma visão de curto prazo e de estagnação dos processos em andamento.

Outro ponto de vista é identificado nas empresas inovadoras, onde o principal receio é não corresponder às expectativas do macroambiente, mas prolongar seu crescimento.

5. Gestão da mudança

Momentos de dificuldades empresariais, a falta de capacitação para os novos papéis e o curto espaço de tempo são os obstáculos que as empresas enfrentam diante da velocidade de adaptação à nova realidade.

Para Almeida (2001, p. 31), “nas últimas décadas do século, os crescentes investimentos em recuperação e proteção ambiental ganharam peso na avaliação econômica do patrimônio das empresas. Em geral, o volume de investimentos é o relacionado com o grau de degradação imposta ao meio ambiente, e com o nível de exigências de solução determinado à empresa pela sociedade ou pelo setor público.”

A “gestão da mudança” organiza as diversas perspectivas e idéias levando as organizações a seguir caminhos mais amplos. Esse modelo de gestão reflete as verdadeiras vantagens competitivas das organizações ao inovarem.

Inovação implica mudança, assim como mudança implica inovação. Essa reciprocidade entre esses conceitos retrata a essência da gestão da mudança. Para Adriano Freire, inovação “implica sempre mudança, quer na linha de produtos e serviços oferecida ao mercado, quer no procedimentos internos da empresa”.

A responsabilidade social deve ser ressaltada, exigida e avaliada na organização. A demonstração do balanço social é a representação clara dos procedimentos empresariais em relação à preservação do ambiente natural. Essa discussão sobre o papel social das empresas e do governo ganha relevância sobretudo a partir dos anos 80 do século XX, quando a sociedade passa a questionar os efeitos da expansão dos mercados e o acirramento da competição. O comportamento das instituições é colocado em destaque, e as pessoas, indignadas com as causas e os efeitos gerados pelo descaso ambiental dos empresários e governantes, começam a reagir.

Isso é confirmado por Braga (2002) ao dizer que “diante da crescente preocupação social com a situação do meio ambiente, a coletividade e os consumidores passaram a exigir, principalmente das indústrias, uma nova forma comportamental alicerçada na preservação dos valores sociais e ambientais”.

Por fim, a empresa cidadã não se atém aos propósitos financeiros divulgados em seu balanço, mas acrescenta o valor ambiental à sua avaliação contábil ao demonstrar sua contribuição à sociedade.

Para se compreender a aplicação da contabilidade ambiental, cabe citar, um conjunto de contas ambientais (Gomes, 2003). Não há, ainda, um grupo de contas ambientais

padronizadas que possa ser utilizado pela contabilidade ambiental, nem é pretensão deste trabalho fazê-lo. Entretanto, o elenco a seguir dá uma noção das contas que estão sendo utilizadas para este fim, bem como da compreensão estreita da relação entre sua nomenclatura e os fatos ambientais.

Para Sá (2001), “as contas ambientais subdividem-se em contas de aplicações meio-ambientais e de proveitos meio-ambientais”.

- a) Contas de aplicações meio-ambientais: podem ser as aplicações realizadas no meio ambiente natural, e tendem a variar de acordo com um critério de conveniência administrativa. Tende uma empresa a aplicar no que decide ser de seu interesse, ou seja, existe uma necessidade explícita de aplicação em elementos que visam a beneficiar o meio ambiente natural.

As contas de aplicações meio-ambientais são aquelas que representam os gastos da empresa com a implantação de um programa ambiental. Podem ser descritas da seguinte forma:

- Materiais diretos; Mão-de-obra direta; Terceirização de mão-de-obra; Materiais indiretos; Mão-de-obra indireta; Terceirização de mão-de-obra indireta; Transportes; Seguros; Depreciações e amortizações; e Gastos gerais de aplicações ambientais.

Se a tendência é a de identificar as aplicações pela utilidade ou objetivo a que vão servir, como, por exemplo, a manutenção de reservas florestais, preservando o meio ambiente num contexto de desenvolvimento sustentável, podem as mesmas ser intituladas de acordo com o que visam a suprir, como por exemplo:

- Plantio de bosques;
- Limpeza e conservação de bosques;
- Segurança e vigilância de bosques;
- Produção de mudas; e
- Manutenção de canais de irrigação.

Nesse caso, as contas precisam ser desdobradas, para efeitos analíticos, como, por exemplo:

- ✓ Plantio de bosques: sementes e mudas; Terraplanagem; Mão-de-obra direta; Fertilizantes; Drenagens e plantação do solo; Mão-de-obra indireta; Terceirização de mão-de-obra; Irrigação; Transportes; Depreciações; e **Gastos** indiretos.

Seja qual for o critério, dependendo, também, da relevância dos fatos e da qualidade que se pretende com a informação, o importante é que estejam evidentes: em que e onde se aplicou, no sentido de beneficiar o meio ambiente natural ou de ajudar para que não seja lesado.

- b) Contas de proveitos meio-ambientais: é uma variação final, em face de um período de apuração. Após esse período de apuração ou período contábil – geralmente um ano –, a empresa faz um confronto entre o que se empregou e o que resultou do esforço em benefícios. Os proveitos meio-ambientais são aquelas devoluções ou benefícios que a empresa recebe em decorrência do que se aplicou no meio ambiente natural. Como ocorre com o critério adotado para as aplicações, pode-se optar por contas destinadas a exibir os elementos ou componentes básicos ou objetivos ou centros definidos por utilidades de cada elemento.

As contas de proveitos meio ambientais, podem ser descritas da seguinte forma:

- Árvores em pé; Madeira reciclada; Transportes poupados; Melhoria de qualidade do ar; e Redução de investimentos em armazenagens de madeiras.

Obviamente, os tipos de contas variam de caso para caso, pois a qualidade do que se aplica tende a influir na qualidade do que se recebeu como proveito.

Uma empresa que planta bosques tende a possuir como resultado as árvores – que são patrimônios –, a madeira que obtém dessas, o que poupa em transporte em relação à época em que tinha que adquirir de terceiros a longa distância, o que consegue poupar em construir galpões para armazenar as madeiras, porque as pode conseguir nas proporções que desejar e no tempo oportuno.

Os proveitos, entretanto, podem ser de diversas naturezas, diretas e indiretas, conforme beneficiam as empresas e a sociedade. Os proveitos podem decorrer, por exemplo, dos benefícios ambientais, entre os quais estão:

- Redução de riscos que implicam menores dispêndios com seguros;
- Redução de gastos com segurança;
- Redução de custos de manutenção;
- Redução de custos de multas e indenizações;
- Redução de custo de produção;
- Redução de custos com matérias-primas;
- Redução de gastos de energia;
- Receita de venda de produtos;
- Receita de venda de subprodutos;
- Receita de venda de serviços;
- Classificação para obtenção de crédito;
- Benefícios fiscais;
- Subvenções obtidas;
- Menor volume de resíduos;
- Proteção ao ser humano por redução de resíduos e odores desagradáveis;
- Menores gastos com transportes;
- Menores gastos com armazenagens;
- Menores incidências de doenças nos funcionários e na sociedade;
- Melhoria da imagem da empresa;
- Maior satisfação de clientes e seus afins;
- Melhor relação com investidores;
- Melhor relação com ONG's, institutos e associações defensoras do meio ambiente e dos interesses da sociedade; e
- Inovações.

Observa-se que os benefícios citados são fundamentais para a concepção e o entendimento da aplicabilidade das contas ambientais, que em alguns momentos até mesmo se confundem.

É objeto da ciência contábil em diversos países a elaboração de um plano de contas ambientais que seja capaz de atender às necessidades das organizações de uma forma geral, contas ambientais a partir de uma nomenclatura utilizada para descrever os benefícios ambientais. Assim, caracteriza-se neste trabalho a contabilidade ambiental como variável na vantagem competitiva das empresas, pois é uma aplicação da ciência contábil que auxilia os gestores de empresas na condução de políticas ambientais. Sua importância consiste na forma de evidência da responsabilidade ecológica das companhias através das demonstrações contábeis e na aplicação gerencial como controle de custos ambientais. Auxilia na condução de custos ambientais informando aos diretores, investidores e sociedade civil o quanto determinada empresa está gastando em prol do meio ambiente.

6. Vantagem competitiva

Nova postura das organizações perante exigências legais e pressões sociais é sinal de vantagem competitiva, isto é, construção da imagem de empresa cidadã.

O que uma empresa precisa para obter sucesso nos seus empreendimentos? É necessário que esteja apta a otimizar recursos e atividades para instituir seu posicionamento em relação aos rivais. O aprimoramento desses conceitos evidencia a estratégia empresarial.

O que significa estratégia? A palavra estratégia, em grego antigo, significa a qualidade e a habilidade do general, ou seja, a capacidade de o comandante organizar e direcionar os esforços da organização militar. Esse conceito evoluiu ao longo do tempo e foi disseminado no pensamento administrativo.

Aurélio (1999): “Estratégia é a arte de explorar condições favoráveis com o fim de alcançar objetivos específicos.”

Ao recorrer a essas opiniões, pode-se deduzir que a arte de direcionar as empresas é a escolha dos caminhos a percorrer, da determinação para ultrapassar os obstáculos e além de tudo otimizar e potencializar a capacidade empreendedora das organizações. Uma das maiores dificuldades para tomar uma posição por parte das organizações e demais membros da sociedade civil interessados nas questões ambientais e sociais está na obtenção de informações fidedignas quanto aos benefícios decorrentes de programas de gestão ambiental. Os programas de gestão ambiental podem não só trazer benefícios financeiros para as empresas, mas também outros tipos de benefícios, como os sociais — muitas vezes denominados benefícios institucionais, estratégicos e imensuráveis, como a melhoria da imagem da empresa e seu relacionamento com os governos, as ONG's e a sociedade de uma forma geral.

A questão de investigação é centrada justamente na falta de estudo capaz de mensurar os benefícios decorrentes da gestão ambiental que possam auxiliar os administradores nas tomadas de decisão acerca da implantação/implementação de programas de gestão ambiental. Para tanto, Gomes (2003) apresenta as seguintes questões:

- a) É cada vez maior o número de empresas cujas atividades necessitam se enquadrar numa nova realidade ambiental, seja como estratégia, seja pela imposição da legislação vigente, que impõe duras sanções às empresas que agredem o meio ambiente;
- b) Os instrumentos de mensuração, na maioria das vezes, são relatórios que evidenciam apenas os retornos financeiros;
- c) Há um conjunto de benefícios decorrentes da gestão ambiental, denominados benefícios institucionais, que não são explicitados nos relatórios financeiros; e há uma nova tendência nas empresas, que buscam evidenciar seus investimentos no meio ambiente como forma de prestação de contas aos sócios e à sociedade de uma forma geral.

Apresenta-se neste trabalho o desafio de difundir o conhecimento da contabilidade ambiental, a partir de uma análise da vantagem competitiva, levando-se em consideração a mensuração contábil como representação dos fenômenos ambientais, o que obriga a empresa a revitalizar e repensar a sua missão e a sua contribuição para a sociedade. Em virtude disso, a administração estratégica é definida pela composição de três fatores primordiais. São eles:

- Posicionamento – é a maneira como a organização desempenha atividades diferentes das exercidas pelos concorrentes ou utiliza a mesma atividade de forma diferente.
- Opções excludentes (*trade-off*) – ato de escolher uma opção excludente, nesse caso originária das próprias atividades;
- Sinergia – é o ajuste entre diversas atividades e as políticas funcionais.

Analisa-se as questões fundamentais da vantagem competitiva em um ambiente de inovação, destacando-se as características inovadoras, como, por exemplo, o posicionamento de uma empresa, que retrata sua atuação no macroambiente ao administrar informações provenientes do campo externo ao meio empresarial.

O *trade-off* é exclusão do serviço contábil restrito ao patrimônio e inovação do novo enfoque contábil que se interessa em registrar não só demonstrações contábeis do patrimônio, mas também as do ambiente natural.

A sinergia é a reestruturação da cultura organizacional e a disseminação da filosofia da melhoria contínua, por isso essa variável acaba realimentando todo o processo de posicionamento da organização.

Contudo, as variáveis estratégicas demonstram a quebra do paradigma contábil restrito aos fenômenos patrimoniais, o que é inevitável. Segundo Aracéli (2003, p. 59), suscita-se uma especialização da ciência contábil na direção de informações adequadas às características de uma gestão ambiental e não de outra contabilidade.

Conclusão

O sucesso de uma empresa é a demonstração de seus investimentos relativos à preservação da natureza.

A contabilidade caminha rapidamente para o campo ambiental, graças às mudanças exigidas às empresas, e deixou de ser apenas uma ciência que quantifica determinados dados referentes ao campo da azienda para agregar novo valor à representação numérica do patrimônio, a questão ambiental. Assim sendo, as informações sobre esses benefícios podem servir de auxílio às empresas na tomada de decisão e, de subsídio para a avaliação do desempenho organizacional.

Em virtude disso, cabe às empresas assumir sua responsabilidade social por meio da inserção dos valores ambientais nos registros contábeis, potencializando a transparência das suas relações estratégicas com a sociedade.

BIBLIOGRAFIA:

- CHIAVENATO, Idalberto. *Introdução à Teoria Geral da Administração*, 6ª edição. Rio de Janeiro: Campus, 2000.
- EQUIPE DE PROFESSORES DA FEA/USP. *Contabilidade introdutória*, 9ª edição. Rio de Janeiro: Atlas, 1998.
- FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. *Contabilidade ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável*. São Paulo: Atlas, 2003.

- GOMES, Judimar da Silva. “Gestão ambiental: uma análise dos benefícios institucionais sob o enfoque contábil”. Dissertação de Mestrado Programa de Mestrado em Tecnologia do Cefet/RJ, fev. 2003.
- IUDÍCIBUS, Sergio de, & MARION, José Carlos, *Curso de Contabilidade para não contadores*, 3ª edição. Rio de Janeiro: Atlas, 2000.
- MAXIMIANO, Antonio César Amaru. *Teoria Geral da Administração*, 4ª edição. Rio de Janeiro: Atlas, 2004.
- MARTINS, Eliseu, & RIBEIRO, Maisa de Souza. “A informação como instrumento de contribuição da contabilidade para compatibilização do desenvolvimento econômico e a preservação do meio ambiente”. São Paulo: IBRACON, Boletim 208, 1995.
- RODRIGUES, Ana Maria Moog, NEVES, Antonio Mauricio Castanheira das, GRINSPUN, Mirian P. S. Zipping, & CARDOSO, Tereza Fachada Levy. *Educação tecnológica – desafios e perspectivas*. São Paulo: Cortez, 1999.
- SÁ, Antonio Lopes de. “Aspectos da apuração em contabilidade ambiental”. Seção de Artigos – www.contato.cmt.br/artigos2002.
- SERRA, Fernando, TORRES, Maria Candida S., & TORRES, Alexandre Pavan. *Administração estratégica*. Rio de Janeiro: Reichman & Affonso Editores, 2003.
- VICECONTI, Paulo E. V., & DAS NEVES, Silvério. *Contabilidade básica*, 7ª edição. Rio de Janeiro: Atlas, 1999.