



MENSURAÇÃO DA SUSTENTABILIDADE A PARTIR DE INFORMAÇÃO NÃO FINANCEIRA

Ricardo Miguel da Costa Pinheiro – Global Association for Life. Email:

ricapinheiro@gmail.com

Sandra Cunha – Instituto Politécnico do Cávado e do Ave. Email: scunha@ipca.pt

RESUMO

Atualmente, tem-se discutido se a responsabilidade e as intervenções ambientais são de dimensão não financeira ou financeira. Esta questão prende-se com a natureza dos relatórios de sustentabilidade, embora tenha impacto na posição financeira das entidades. A responsabilidade ambiental das empresas é o impacto negativo na sua envolvente. Este impacto reflete as emissões de gases com efeito de estufa. Estas emissões são tratadas em mercados financeiros. Logo, têm de ser refletidas na contabilidade das entidades.

Apesar de ainda numa fase embrionária, partindo das ferramentas já criadas, o SNC e o SNC-AP, estão abertas as possibilidades para mensurar a sustentabilidade, das empresas e das entidades públicas, na contabilidade patrimonial e de gestão, e assim apoiar a tomada de decisão.

Este artigo apresenta uma proposta de contabilização dos ativos ambientais, visando contribuir para a discussão prática sobre esta matéria.

Palavras-chave: mensuração, sustentabilidade, ativos ambientais, património ambiental.





INTRODUÇÃO

A partir do Protocolo de Quioto, ficou claro que o mercado poderia ajudar no processo de redução dos Gases do Efeito Estufa (GEE) e que para se efetivar essa ideia seria necessária a criação de um mercado transacionável para essas reduções.

Com o propósito de auxiliar os países a cumprirem as suas metas de redução ou restrição de emissões, o Protocolo de Quioto considerou os seguintes mecanismos de flexibilização: (i) o Comércio de Emissões que permite que países desenvolvidos que tenham diminuído as suas emissões acima da sua meta transfiram esse excesso para outro país que não tenha alcançado tal condição; (ii) a Implementação Conjunta (IC) que possibilita que países desenvolvidos compensem as suas emissões, financiando projetos de redução noutros países desenvolvidos; e (iii) os Mecanismos de Desenvolvimento Limpo (MDL) que permitem que os países desenvolvidos alcancem as suas metas através de projetos implementados noutro país, inclusive em países em desenvolvimento (United Nations, 1997).

O maior mercado de carbono organizado é o estabelecido pela União Europeia. O sistema europeu “EU Emissions Trading Scheme” (EU ETS)¹, iniciado em 2005, expandiu-se rapidamente. Em 2012, foram negociados subsídios no valor de 56 biliões de euros. Está na terceira fase de execução (2013-2020) e prepara-se para a sua quarta fase de implementação (2021-2030), cujos principais objetivos são a redução de 43% das emissões de GEE, em relação a 2005². Para além do mercado regulado, existem vários programas voluntários de redução das emissões, seguindo o mesmo raciocínio e com os mesmos objetivos da UNFCCC (United Nations Framework Convention Climate Change). Os créditos gerados são denominados “VERs” (Verified Emission Reduction), a convenção

¹Diretiva 2003/87/CE do Parlamento Europeu e do Conselho de 13 de Outubro de 2003: Regime de Comércio de Licenças de Emissão de Gases com Efeito de Estufa

² http://ec.europa.eu/clima/policies/ets/index_en.htm





para a transação dos créditos é o CO2 equivalente. Estes mercados são auditados por entidades independentes³.

O Acordo de Paris reforça o recurso a mecanismos de Mercados financeiros em consequência do aumento das metas internacionais, bem como o desenvolvimento de regras da contabilização dos recursos financeiros e das emissões.

Atualmente, o comércio de créditos de carbono, tanto no mercado regulado como no voluntário, está a movimentar a economia à escala global (União Europeia, Nova Zelândia, Austrália, Japão, América do Norte e algumas províncias da China).

Em Portugal, foi criado o Fundo Português de Carbono, pelo Decreto-Lei n.º 71/2006, de 24 de março, que se centra no cumprimento das metas designadas quer pelo Protocolo de Quioto quer por políticas para as alterações climáticas. Para tal, foram definidas como linhas de ação: (i) o desenvolvimento de atividades para a obtenção de créditos de emissão de GEE, designadamente através do investimento em mecanismos de flexibilidade, incentivando também a participação de entidades públicas e privadas nestes mecanismos, e (ii) o apoio a projetos que contabilizem as emissões e que reduzam os GEEs.

1. A CONTABILIDADE VERDE

Já em 1995, a Comissão Europeia, numa Comunicação ao Conselho e ao Parlamento Europeu⁴, referia não ser possível existir um desenvolvimento sustentável sem uma contabilidade verde ou ambiental. Na referida Comunicação, é ainda feita referência à extrema importância da contabilidade ambiental e à necessidade de esta incluir o valor monetário associado à utilização e esgotamento dos recursos naturais, aos impactos e às

³ <http://www.v-c-s.org/>

⁴ Comunicação da Comissão ao Conselho e ao Parlamento Europeu - Orientações à UE sobre indicadores ambientais e contabilidade verde nacional. A integração de sistemas ambientais e económicos de informação, Dezembro 1994.





funções ambientais. Ou seja, previa-se a necessidade de acrescer na contabilidade verde novas despesas e investimentos, para compensar os danos causados. Nesse sentido, também se mencionava a necessidade de estabelecer um “Sistema Europeu de Índices Económicos e Ambientais Integrados”, para se conseguir identificar, avaliar e quantificar as despesas ambientais e assim inseri-las no sistema de contas de cada país.

Neste sentido, a contabilidade verde tem por objetivo preparar informação credível e transparente do volume das emissões de GEE e as ações desempenhadas pelas entidades públicas e privadas para a redução das emissões. Por outro lado, deve reconhecer e valorizar o património verde que contribui para o sequestro de carbono. Mas, para tal, é necessário inventariar e valorizar o património ambiental e biológico nacional.

O património ambiental é, na sua maioria, de domínio público do Estado, das Regiões Autónomas e das Autarquias Locais. O regime jurídico desse património obedece aos princípios da inalienabilidade, imprescritibilidade e impenhorabilidade. Contudo, admite a possibilidade de os bens em causa serem utilizados pelas entidades públicas. As entidades privadas só poderão utilizar estes bens através de licenças ou concessões de exploração. Atualmente, tem-se discutido se a responsabilidade e as intervenções ambientais são de dimensão não financeira ou financeira. Esta questão prende-se com a natureza dos relatórios de sustentabilidade, embora tenha impacto na posição financeira das entidades. A responsabilidade ambiental das empresas é o impacto negativo na sua envolvente. Este impacto reflete, como referido, nas emissões GEE. Estas emissões são tratadas em mercados financeiros. Logo, têm de ser refletidas na contabilidade das entidades.





2. O SNC E O SNC-AP

Com a entrada em vigor do **Sistema de Normalização Contabilístico (SNC)**, revogando o Plano Oficial de Contabilidade (POC), define-se, na Norma 26 - matérias ambientais, o reconhecimento, mensuração e divulgação de gastos de carácter ambiental. A norma identifica o tipo de informação ambiental que é importante divulgar, relativamente ao comportamento das empresas nesta temática, que tenham consequências na posição financeira. O Apêndice à norma 26 identifica e analisa o tratamento a dar aos direitos de emissões de GEE e a mensuração das licenças de emissão. De acordo com Gonçalves & Góis (2012), cerca de 70% das empresas com valores cotadas na Euronext Lisboa optou por divulgar a informação com matéria ambiental no relatório de contas consolidadas. Quanto às empresas do Top 100, cerca de 50% optou por divulgar, no relatório de sustentabilidade, as suas ações ambientais, embora este seja um relatório não financeiro. Se o SNC não é claro na identificação de ativos ambientais, em particular com a redução das emissões dos GEE, bem como o relato financeiro ou não financeiro, já o SNC-AP evolui neste sentido. A norma, 27 – contabilidade de gestão, do SNC-AP, considera, pela primeira vez na história da contabilidade em Portugal, que a contabilidade de gestão, na Administração Pública, deve proporcionar informação de “ativos ambientais relacionados com créditos gerados com a redução de gases com efeito de estufa”. Este diploma abre a porta para a relação e a mensuração, nos mapas de prestação de contas das entidades públicas, dos compromissos de ações para o desenvolvimento sustentável.

Com a decisão do Governo de iniciar um novo sistema contabilístico para as Administrações Públicas, aproximando-o do SNC e das IPSAS, podemos concluir que a gestão, inventariação, valorização e mensuração do património natural, biológico e ambiental será uma novidade, tanto na contabilidade, como na gestão financeira e





económica. Tal decisão originou um documento preliminar com as “Linhas orientadoras para o Sistema de Normalização Contabilística – Administrações Públicas (SNC-AP)”. A inovação reside na passagem de um sistema contabilístico em base de caixa, para um sistema contabilístico em base de acréscimo para uma contabilidade financeira. Foi então publicado o Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, que aprovou o Sistema de Normalização Contabilística para a Administração Pública (SNC-AP), que revoga o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP).

A IPSAS 17, – ativos fixos tangíveis, tem como objetivo estabelecer um tratamento contabilístico para ativos imobilizados, para que os utilizadores das demonstrações orçamentais e financeiras, possam identificar qual o investimento da entidade nos seus ativos, bem como as eventuais alterações. Os principais aspetos a ter em conta na mensuração dos ativos são o seu reconhecimento e valorização, bem como as perdas com a desvalorização e reconhecimento dos mesmos. Nesta norma, são também considerados os ativos nacionais, atendendo à sua relevância cultural, histórica ou ambiental. Salienta-se que a valorização destes ativos depende da legislação em vigor em cada país, bem como os seus fins.

Partindo do estudo de Gonçalves & Góis (2012), realizado com base no SNC, propomos uma adaptação ao SNC-AP, para entidades públicas e entidades que não se enquadrem nos mercados organizados. Assim, para essas entidades procederem ao correto tratamento contabilístico, os créditos gerados devem ser entendidos como um ativo intangível e serem reconhecidos pelo justo valor de mercado, da seguinte forma:

- As emissões reais dos gases com efeito de estufa devem ser reconhecidas como um gasto e devem ser contabilizados pelo seu justo valor de mercado, como um passivo;
- A valorização subsequente dos créditos deverá ser feita de acordo com o seu justo valor de mercado;





- A contabilização como um gasto deve ser feita pelo custo histórico, numa base FIFO - First In First Out;

3. O ATIVO AMBIENTAL – CRÉDITO DE CARBONO

O carbono é encontrado em todos os organismos vivos e é a principal peça de construção para a vida na Terra. A Conferência de Quioto veio também introduzir o conceito de “**sequestro de carbono**” com a finalidade de conter e reverter o acumular de CO₂ na atmosfera e assim, diminuir o efeito de estufa e o aquecimento global. O sequestro de carbono é o armazenamento de longo prazo deste elemento nos oceanos, nos solos, nas florestas e outra vegetação e formações geológicas subterrâneas. Apesar de os oceanos armazenarem a maior parte de carbono do planeta, os solos contêm cerca de 75% do *stock* de carbono em terra, o que corresponde a três vezes mais da quantidade armazenada em plantas e animais vivos. Diversos minerais encontrados na superfície da terra absorvem CO₂ da atmosfera com a formação de carbonatos e assim armazenam permanentemente o CO₂. Assim, os solos desempenham um papel relevante na conservação de um ciclo global do carbono equilibrado. A conservação de carbono nos solos, oceanos, florestas e outros tipos de vegetação, a preservação e plantação de florestas, a inserção de sistemas de gestão florestal responsável e a recuperação de áreas deterioradas são algumas das ações que contribuem para a redução da concentração do CO₂ na atmosfera.

Os créditos de carbono são também gerados com a **redução das emissões de GEE**. Esta redução quantifica-se tendo por base o inventário inicial de GEE, considerando um ano 0. Em cada ano seguinte, serão desenvolvidas ações que reduzem as emissões, sendo o inventário atualizado anualmente. Exemplo destas ações são a substituição de energia fóssil por energia renovável ou a redução do consumo de energia fóssil, considerados no





SNC-AP, na norma 27, como gastos ambientais, definidos no parágrafo 7. A alínea d) deste parágrafo consagra os ativos ambientais, relacionados com créditos gerados com a redução de gases de efeito de estufa.

Assim, podemos considerar neste ponto os dois tipos de créditos de carbono mencionados: o sequestro de carbono e a redução das emissões de GEE. Na secção seguinte, iremos exemplificar, através do estudo de caso do Porto de Leixões, através do inventário das emissões de GEE, a sua mensuração, bem como os créditos gerados através da redução das emissões de GEE.

3.1 Inventário das emissões GEE

Os gastos ambientais deverão ser precedidos de um inventário inicial de emissões de GEE. Este inventário quantificará em tonCO₂e, todas as emissões da entidade, diretas ou indiretas, conforme a opção desta. No caso das autarquias locais, que estão a aderir ao “Pacto dos Autarcas – para o clima e energia”, estão obrigados a realizar o Inventário de Referência das Emissões, que consiste na quantificação dos valores de CO₂ libertados durante o consumo energético no território de um signatário durante um ano base de referência. Permite identificar as principais fontes de emissão de CO₂ e os respetivos potenciais de redução. As emissões diretas são todas aquelas que são geradas por fontes de domínio privado da entidade, tais como edifícios, frota automóvel. As emissões indiretas são aquelas geradas por fontes de emissão em domínio público ou privado, de outras entidades, mas emitidas no território da entidade em causa (autarquia local). A quantificação das emissões indiretas poderá gerar duplicação de inventários, o que se deverá ter em atenção o destino e utilização da informação. É definida então, a matriz de emissões de GEE.





Como exemplo, utilizaremos o inventário de emissões de GEE do Porto de Leixões, publicado no relatório de sustentabilidade de 2014 (tabela 1).

Tabela 1 – Emissões GEE do Porto de Leixões

Emissões por Âmbito	Emissões de CO ₂ (tonCO ₂ eq)
Âmbito 1 - Emissões Diretas de GEE	2.645,77
Combustão Estacionária (Máquinas)	1.783,62
Combustão Móvel (Frota rodoviária e marítima)	862,15
Âmbito 2 - Emissões Indiretas GEE de Eletricidade	1.046,20
Adquirida	
Energia Elétrica Adquirida	1.046,20
Âmbito 3 - Outras Emissões Indiretas de GEE	20.067,64
Comboios	8,93
Navios	18.869,304
Pesados de Mercadorias	1.189,406
Total	23.759,61

Fonte: Relatório de Sustentabilidade do Porto de Leixões, 2014

Tal como se pode verificar pela análise da tabela 1, as emissões diretas geradas no Porto de Leixões rondam as 2.645 toneladas, as emissões de âmbito 2, relacionadas com a aquisição de energia elétrica são aproximadamente 1.046 toneladas de CO₂ equivalente. Já as emissões indiretas nas quais são contempladas as emissões dos transportes na área do porto, representam cerca de 20.067 toneladas.





Na linha de orientação do apêndice à Norma 26 do SNC, a emissão de gases com efeito de estufa deve ser considerada como uma responsabilidade, na NCP 15 – Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes do SNC-AP. As entidades que não estejam enquadradas nos mercados organizados, previstos pelo Protocolo de Quioto, devem submeter os seus inventários e respetivo plano de ação a mercados voluntários, por forma a valorizar a tonCO₂e. Assim sugere-se o seguinte a seguinte contabilização, do inventário:

Valorização:

Preço de mercado de 1 tonCO₂e: 30 u.m.

Registo:

Débito: Provisões do exercício – 712.788,30 u.m

(23.759,61 ton CO₂e x 30 u.m.)

Crédito: Provisões – 712.788,30 u.m.

Assim, fica consagrada a responsabilidade ambiental daquela entidade, naquele ano. Com esta informação, os gestores poderão analisar as medidas e ações, endógenas ou exógenas, por forma a reduzir e/ou compensar a sua pegada ecológica. Podemos considerar medidas endógenas, aquelas que contribuam para a redução das emissões diretas, de responsabilidade da entidade. As medidas exógenas são aquelas que, possam contribuir para a redução das emissões indiretas, i.e., ações com limitam as emissões de GEE de outros responsáveis, mas que influenciam o território da entidade.

Assim, exemplificamos, de seguida, com as propostas apresentadas à Administração dos Portos do Douro, Leixões e Viana do Castelo (APDL) a implementar no território do porto de Leixões, bem como uma proposta de contabilização.





3.2 Execução de ações de desenvolvimento sustentável

Quantificando as emissões daquela entidade e/ou território, desenvolver-se-á um plano de ação para a redução das emissões calculadas. No caso das autarquias locais, no âmbito do “Pacto dos Autarcas”, denomina-se Plano de Ação para as Energias Sustentáveis. É nestes planos de ação que se integram os gastos ambientais previstos nas alíneas a), b) e c) do parágrafo 7 (ou no Plano de Contas, as contas 9241, 9242 e 9243). Estes gastos representam uma quantidade de tonCO₂eq que reduzirá ao valor calculado de emissões de GEE no inventário inicial.

Em cumprimento da Norma 27 do SNC-AP, de forma a implementar o subsistema de contabilidade de gestão, propõe-se o seguinte plano de contas para gastos ambientais:

924 Gastos ambientais

9241 Associados a investimentos adicionais em equipamentos e formação

9242 Aquisição de matérias-primas e mão-de-obra

9243 Outros gastos de responsabilidade social e ambiental

9244 Créditos gerados com redução de gases de efeito estufa

9241 Emissões diretas

9242 Emissões indiretas

...

9249 Outros

A conta 9244 deve refletir as emissões dos GEE da entidade, que poderá estar dividida por fontes de emissão conforme o inventário da entidade. Este valor corresponderá às provisões criadas com a validação do inventário anual de emissões de GEE.

Assim, no caso apresentado, o valor calculado e valorizado no inventário das emissões de GEE debita-se a 9844 por contrapartida da conta 9244 - 712.788,30 u.m.

Na conta 9243, devem estar refletidos todos os gastos associados a ações que contribuam para a responsabilidade ambiental das entidades. Incluem-se as ações que reduzam as





emissões dos GEE. A título de exemplo, veja-se o caso do Porto de Leixões, ilustrado na tabela 2.

No caso do Porto de Leixões foram propostas as seguintes ações, para reduzir as emissões de GEE:

- Projeto 1: Limitação dos Tipos de Motores dos Camiões que entram no Porto
- Projeto 2: Tecnologias de Redução das emissões dos Navios
- Projeto 3: Implementação de sistema solar fotovoltaico
- Projeto 4: Implementação de sistema de energia eólica

Com a implementação deste plano de ação, prevêem-se as reduções de emissões de GEE apresentadas na tabela 2.

Tabela 2 – Reduções de emissões GEE

Projeto	Emissões no ano base (tCO ₂ e)	Emissões reduzidas ou removidas pelo projeto (tCO ₂ e)	Emissões após implementação do projeto (tCO ₂ e)	Investimento (hipotético neste artigo)	Preço ton CO ₂ e
Projeto 1	23.759,61	602,62	23.156,99	5.000 u.m.	8,30
Projeto 2		17.925,84	5.833,77	2.000.000 u.m.	111,57
Projeto 3		832,50	22.927,11	500.000 u.m.	600,60
Projeto 4		872,46	22.887,15	1.000.000 u.m.	1146,18
Total		20.233,42		3.505.000 u.m.	

Fonte: Relatório de Sustentabilidade do Porto de Leixões, 2014





Assim, em termos de património, respeitar-se-á a NCP 5 – Ativos fixos tangíveis do SNC-AP, tendo em consideração, no final do exercício, a redução das emissões de GEE geradas:

Débito: Ativos fixos tangíveis – 3.505.000 u.m.

Crédito: D.O. – 3.505.000 u.m.

Com este investimento, a entidade reduziu 20.233,42 tonCO₂e, assim:

Débito: Provisões – 607.02,60 u.m.

(20.233,42 ton CO₂e x 30 u.m.)

Crédito: Reversão provisões – 607.02,60 u.m.

No ano seguinte, partindo do pressuposto que a entidade emitiu apenas a diferença, de 3.526,19 tonCO₂e (23.759,61 – 20.233,42), pretende compensar estas emissões. Assim, poderá investir em projetos geradores de créditos de carbono, por exemplo uma plantação de árvores, que permitirá à entidade obter certificados de créditos de carbono e que é considerado um investimento ambiental, a ser reconhecido como tal na contabilidade financeira. Neste caso, considera-se um subsídio para investimento, a entidade terceira, inscrito nos mercados voluntários. Assim:

Débito: Subsídios concedidos – 105.785,70 u.m.

(3.526,19 ton CO₂e x 30 u.m.)

Crédito: D.O. – 105.785,70 u.m.

Pela compensação:

Débito: Provisões – 105.785,70 u.m.

(3.526,19 ton CO₂e x 30 u.m.)

Crédito: Reversão provisões – 105.785,70 u.m.





A contabilidade de gestão, nos termos da Norma 27, permitirá analisar e comparar os gastos ambientais associados por tonCO₂eq. Assim, propomos a seguinte contabilização na contabilidade de gestão:

Com a implementação das ações os gastos ambientais associados debitam a conta 9843 por contrapartida da conta 9243 – 3.505.000 u.m.

Nas transferências concedidas, temos por exemplo a participação financeira noutros projetos geradores de créditos de carbono, que compensem assim as emissões da entidade, i. e., compra de créditos de carbono em mercados, neste caso voluntários, debitam a conta 9843 por contrapartida da conta 9243 – 105.785,70 u.m.

A estrutura da conta 984 poderá fornecer informação quanto ao custo de oportunidade perante o investimento para a responsabilidade ambiental reduzindo o seu impacto ou compensado com projetos que mitiguem esse impacto.

Quanto aos rendimentos ambientais, poderão estruturar-se da seguinte forma:

927 Rendimentos ambientais (RA)

9271 Associados a investimentos adicionais em equipamentos e formação

9272 Aquisição de matéria prima e mão de obra

9273 Responsabilidade social e ambiental

9274 Créditos gerados com redução de gases de efeito estufa

92741 Impostos e taxas (ex. fiscalidade verde; taxa de carbono criadas em autarquias)

92742 Venda de bens e serviços (ex. venda de créditos gerados ou calculados por sequestro de carbono)

92743 Transferências e subsídios obtidos (ex. licenças de emissão)

92744 Reversão de provisões

92745

92749 Outros





Esta conta visa informar dos rendimentos obtidos pela entidade para compensar gastos ambientais suportados, tais como subsídios recebidos e taxas cobradas relacionadas com o ambiente. No caso da redução das emissões de GEE gerado pela implementação de ações, a entidade opta pela reversão das provisões ou pela venda dos créditos gerados em mercados voluntários. Tal como o exemplo anterior, onde se credita a conta 9854 Rendimentos ambientais, por contrapartida da conta 92742 Rendimentos - 607.02,60 u.m. com a venda dos créditos gerados.

Esta redução é considerada um crédito gerado, com a redução das emissões de GEE, que pode ser alienável no mercado voluntário de créditos de carbono. Caso a entidade opte por alienar os créditos gerados, terá o seguinte registo:

Débito: D.O. – 607.02,60 u.m.

(20.233,42 ton CO₂e x 30 u.m.)

Crédito: Vendas – 607.02,60 u.m.

O resultado ambiental entre as contas 9844 e a conta 9854 dá o balanço das emissões de GEE da entidade. Esta conta será o balanço da posição ambiental da entidade, ou seja, a diferença entre ativos e passivos ambientais. Isto permite comparar a posição ambiental ao longo do tempo e possibilita, avaliar o cumprimento da entidade quanto às metas assumidas para a redução dos GEE. A conciliação dos resultados, de todas as entidades do setor público administrativo resultará num balanço Nacional no que toca às emissões de GEE e o seu desempenho no compromisso do Protocolo de Quioto e agora do Acordo de Paris.





4. A PROBLEMÁTICA DA MENSURAÇÃO DO PATRIMÓNIO

Para assegurar um desenvolvimento sustentável, é crucial que o desempenho e desenvolvimento de um país integrem não só as questões económicas, mas também questões ambientais e sociais. O desenvolvimento sustentável passa, em primeiro lugar, por intervenções de investimento nos recursos. Assim, a inventariação dos bens ambientais é fundamental para o planeamento da gestão deste património, de forma a uma utilização mais eficiente, eficaz, económica e sustentável.

Portugal, pelas características já referenciadas, tem um ativo ambiental calculável e mensurável, dos bens de domínio público e privado do Estado. Este ativo nacional deve ser valorizado, tanto da terra como do mar.

A avaliação do património natural deve basear-se nos preços correntes de mercado e identificar os valores de forma autónoma, conforme mencionado anteriormente. Sugerimos que a avaliação destes imóveis, para além do potencial de produção florestal, que não pode ser alheio, seja feita com base no valor de créditos de carbono gerados e valorizados no mercado de carbono que propomos.

Um mercado voluntário de créditos de carbono deve promover este património, criando condições de mercado para o valorizar, através dos créditos de carbono gerados. Assim, sugerimos um processo de inventário que passa pelo levantamento dos bens, identificação, valorização e mensuração, conforme se ilustra na figura seguinte.





Figura 1 – Processo de inventário do Património Ambiental



Este processo permitirá que o património ambiental intervencionável, por projetos de desenvolvimento sustentável, esteja identificado e mensurado nas demonstrações financeiras da entidade pública respetiva.

A inventariação e valorização do património natural estão previstas no Cadastro e Inventário dos Bens do Estado (CIBE) publicado na Portaria 671/2000, de 17 de abril. O CIBE prevê um Cadastro e Inventário dos Imóveis e Direitos do Estado, de imóveis rústicos de domínio público ou privado, onde inclui os terrenos destinados à agricultura, silvicultura e floresta, bem como o capital arbóreo ou de outras plantações. Inclui ainda os terrenos integrados na rede nacional de áreas protegidas, bem como o capital arbóreo de proteção, outras plantações ou de biodiversidade. Na classificação de “outros imóveis”, inclui o património natural e os terrenos e águas territoriais. As avaliações deste





património devem basear-se nos preços correntes de mercado e identificar os valores de forma autónoma. Ora, atendendo às características do património natural, sendo este principalmente inalienável, podemos apenas avaliar o seu potencial de produção, como por exemplo o capital arbóreo florestal para produção.

O Decreto-Lei n.º 280/2007, de 7 de agosto, define as regras gerais e comuns sobre a gestão dos bens imóveis do domínio público, bem como o regime jurídico da gestão dos bens imóveis do domínio privado do Estado. Este diploma legal estabelece para efeitos de inventariação, regras de coordenação, gestão patrimonial e de informação sobre os bens imóveis. Neste sentido, o Conselho de Ministros aprovou a Resolução n.º 162/2008, de 24 de outubro, aprovando o Programa de Gestão do Património Imobiliário (PGPI) 2008-2012, para prossecução das medidas previstas no Decreto-Lei n.º 280/2007, de 7 de agosto, bem como a integral execução do POCP ou do respetivo Plano Setorial. Embora o PGPI incida também sobre os imóveis de domínio público, instruindo a necessidade de um instrumento legislativo próprio, a aprovar pelo Governo até 31 de dezembro de 2008. Em 2009 iniciou-se um processo legislativo para regulamentar esta lacuna na gestão do património em Portugal, o Governo apresentou à assembleia da República a proposta de Lei n.º 256/X – Regime de Bens de Domínio Público, que não chegou a ser aprovada, tendo a correspondente autorização legislativa caducado em 14 de outubro de 2009. Até à presente data, não foi obedecida a referida instrução, sendo que não existe um regime geral de utilização e exploração, para criação de melhores condições de preservação deste património.

A mensuração do património ambiental e biológico, não é refletido no Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), publicado em 1997, atendendo a que o CIBE prevê um valor zero para os imóveis de domínio público, cuja avaliação não seja possível. Ora, atendendo às datas de publicação dos diplomas legais, mencionados, não existia regras de valorização de património ambiental e natural, de domínio público inalienável. Como





se referiu anteriormente, também não tem havido conclusões sobre o regime geral de utilização económico-financeira dos bens de domínio público.

No âmbito do SNC-AP, as entidades públicas devem, nos termos da Norma 27, implementar uma contabilidade de gestão, onde constarão os custos associados à responsabilidade social e ambiental, bem como aos “(...) ativos ambientais relacionados com créditos gerados com a redução de gases de efeitos de estufa”. Neste sentido, os projetos de desenvolvimento propostos, bem como a metodologia da informação proposta, constarão no relatório de gestão da entidade pública promotora.

Por outro lado, as empresas podem adquirir os créditos de carbono, na forma de direito de uso privativo por licença, previsto no artigo 27º do Decreto-Lei, n.º 280/2007, de 9 de agosto. Entendemos que estas licenças são mensuráveis na contabilidade das empresas, previsto no Sistema de Normalização Contabilística (SNC), no apêndice “direitos de emissão de gases com efeito de estufa contabilização das licenças de emissão”, sob a forma de créditos de carbono. Com efeito, o apêndice apenas enquadra as operações relativas aos Direitos de Emissão de Gases com Efeito de Estufa, previstos nos mercados organizados, sendo omissos quanto à mensuração dos créditos de carbono adquiridos em mercados voluntários. Contudo, os créditos gerados em mercados voluntários têm a mesma forma dos créditos gerados nos mercados organizados. Logo, em nosso entendimento que devem ser mensuráveis, ao abrigo do referido apêndice.

5. CONCLUSÃO E TÓPICOS PARA DISCUSSÃO

A implementação dos relatos de responsabilidade social e ambiental tem sido assegurada essencialmente através de relatórios não financeiros. Neste artigo, propomos uma abordagem financeira desta questão. Esta abordagem nasce da crescente procura de quantificação das emissões de GEE, ou seja, da quantificação da responsabilidade





ambiental das entidades e das medidas necessárias para a redução e/ou mitigação do impacto ambiental. Isto implica que a contabilidade de gestão possa refletir informação suficiente para a tomada de decisão dos gestores.

Assim, a proposta apresentada neste artigo vem possibilitar a discussão sobre a criação de ferramentas para dar cumprimento ao Acordo de Paris, facilitando a mensuração da responsabilidade ambiental, o controlo das emissões e o apoio à tomada de decisão.





REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Agência Portuguesa do Ambiente, I.P. (2013). Relatório do Estado do Ambiente 2013

ANJE – INFOTEC PME - Horizonte 2020

Associação Portuguesa do Ambiente. (2014). Portuguese National Inventory Report on Greenhouse Gases, 1990 – 2012

Associação Portuguesa do Ambiente - Departamento de Alterações Climáticas. (2014). Inventário Nacional de Emissões Atmosféricas (NIR 2014 – Emissões 2012)

Aviso n.º 15655/2009, de 7 de setembro, publicado no Diário da República 2ª Série – Norma Contabilística e do Relato Financeiro

Carvalho, Gonçalo e Nobre, Flávia, Coord. (2012). Economia Verde 2020 – desafios e oportunidades para as empresas, Várzea da Rainha Impressores, Óbidos

CCDR. 2014. CRER 2020 Programa Operacional Regional do Centro 2014-2020

Comissão Europeia. (1994). Comunicação da Comissão ao Conselho e ao Parlamento Europeu - Orientações à UE sobre indicadores ambientais e contabilidade verde nacional. A integração de sistemas ambientais e económicos de informação

Comissão Europeia. (2010). Europa 2020 - Estratégia para um crescimento inteligente, sustentável e inclusivo.





Comissão Europeia. (2013). Plano de Ação «Empreendedorismo 2020»

Comissão Europeia. (2014). Portugal 2020: Acordo de Parceria 2014-2020

Conselho Nacional Do Ambiente e do Desenvolvimento Sustentável. (2007). Reflexão do CNADS sobre energia e sustentabilidade

Decreto-Lei n.º 280/2007, de 7 de Agosto - Regime jurídico do património imobiliário público

Decreto-lei 192/2015, de 11 de setembro – aprova o SNC-AP

Diretiva 2003/87/CE do Parlamento Europeu e do Conselho de 13 de Outubro de 2003 - Regime de Comércio de Licenças de Emissão de Gases com Efeito de Estufa.

Gonçalves, António Augusto Rodrigues e Góis, Cristina Gonçalves. (2012).

Reconhecimento Contabilístico das Licenças de Emissão de CO2: O Caso Português, XV Encontro AECA, IPCA, Esposende

Governo de Portugal. Estratégia Nacional para o Mar 2013-2010.

Instituto da Conservação da Natureza e das Florestas (ICNF) – 5º Inventário Florestal Nacional - FloreStat.

Instituto Nacional de Estatística, I.P. – Censos 2011 Resultados Definitivos – Portugal. 2012.





International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) – IPSAS 17 - Ativos Fixos Tangíveis. Dezembro 2006.

Jeffrey, Karen e Seaford, Charles. (2014). Repport on Definitions of the Green Economy and Progress toward it: Deliverable 2.1, Ecologic Institute, Berlin

Lei n.º 19/2014 de 14 Abril - Lei de Bases do Ambiente,

Nações Unidas. (2015). Acordo de Paris

Plataforma para o Crescimento Sustentável. (2012). Relatório para o Crescimento Sustentável - Uma Visão Pós-Troika.

Portaria 671/2000, de 17 de Abril - Cadastro e Inventário dos Bens do Estado (CIBE)

Portaria 1011/2009, de 9 de setembro – aprova o Código de Contas do SNC

Resolução de Conselho de Ministros nº24/2010, 1 de Abril de 2010 – Estratégia Nacional de Adaptação às Alterações Climáticas (ENAAAC)

Rizos, Vasileiros, Behrens, Arno e Taranic, Igor.(2015). Measuring Progress in eco-innovation. NETGREEN Policy Brief n-º 1, jun 2015

United Nations. (1997). Kyoto Protocol to the United Nations Framework Convention on Climate Change.

