

Atuação do Profissional da Contabilidade na Auditoria Ambiental

João Antonio da Silva Cardoso

Rio de Janeiro – RJ

Mestre em Sistema de Gestão pela UFF/LATEC¹

jascardoso@petrobras.com.br

Munique Maria da Silva Cardoso

Rio de Janeiro – RJ

Mestranda em Sistema de Gestão Ambiental pela UFF/LATEC¹

Auditora Ambiental pela Stat-a-Matrix e RAB

muniquecardoso@gmail.com

Sergio Pinto Amaral

Rio de Janeiro – RJ

Doutor em Planejamento Energético pela COPPE – UFRJ²

Professor da Universidade Federal Fluminense

sergioamaral@predialnet.com.br

Resumo

A preocupação com o meio ambiente cresceu e ganhou significativos campos em nossa sociedade, incluída a preocupação no plano socioeconômico, tendo, portanto, as empresas que atuam diretamente com o meio ambiente uma responsabilidade determinada. É neste cenário que surge a auditoria ambiental, visto que é um instrumento capaz de avaliar, testar, monitorar e fiscalizar a política ambiental da empresa, seja através do seu sistema de gestão ambiental, ou pelas legislações vigentes que regem a temática da empresa auditada. Sendo assim, a empresa tem responsabilidade ambiental por seus atos e pode responder civil, penal e administrativamente. Neste conjunto, incluem-se os *stakeholders* exigindo uma gestão socialmente responsável, e os conceitos de governança corporativa gerando a necessidade de a Contabilidade ser a provedora do conjunto de informações. Desta forma, surge o Balanço Social, tendo o viés ambiental fundamentado na NBCT-15. Neste artigo, pretendemos apresentar a atuação do profissional da Contabilidade no exercício da auditoria ambiental, suas funções, avaliando a sua responsabilidade penal em caso de dano ambiental. Levaremos em consideração as legislações vigentes para a proteção do meio ambiente, e principalmente aquelas referentes à auditoria ambiental.

Palavras-chave: meio ambiente; contabilidade; auditoria ambiental; responsabilidade ambiental.

Abstract

Environmental awareness has been steadily increasing in our society, having both a sociological and economical impact as companies that have direct environmental impact acquire a new responsibility. Within this framework we have the birth of environmental auditing, an instrument capable of evaluating, testing and monitoring the firm's environmental policies in order to ascertain its compliance to the pertinent legislations,

through its environmental auditing system. Therefore, the company has responsibility for its impact on the environment and is susceptible to being prosecuted at the civil, criminal and administrative levels. The stakeholders thus hold the company's management accountable for a socially responsible administration, creating the need for the Social Balance Sheet, which has its origins in the NBCT-15. In this article we intend to present the role and the duties of the accountant in the environmental auditing process, evaluating their criminal responsibility in the case of environmental damage. We will also take into account the pertinent legislations, especially those referring to environmental auditing.

Key words: environment, accounting, environmental auditing, environmental responsibility.

1. Introdução

A preocupação com a preservação ambiental vem crescendo na sociedade, e conseqüentemente o processo legiferante tem criado diversas normas para a proteção do meio ambiente. A mais importante delas é a Lei nº 6.938/81, que disciplina sobre a Política Nacional do Meio Ambiente e dá diretrizes a serem cumpridas e traçadas.

O meio ambiente é onipresente em todas as atividades exercidas pelo homem, seja como elemento formador da atividade humana, seja como elemento prejudicado em prol do desenvolvimento social, científico ou econômico. Portanto, tanto as pessoas físicas como as jurídicas que atuam de forma direta no meio ambiente não podem se eximir da questão ambiental, tendo de respeitar as inúmeras legislações, diretrizes e resoluções impostas a elas para que tenhamos um meio ambiente preservado para as futuras gerações, bem como o seu desenvolvimento sustentável.

É neste cenário de preocupação ambiental que, entre as legislações de cunho ambiental em vigor, temos a Lei estadual nº 1.898/91, que dispõe sobre a auditoria ambiental, tema do nosso artigo. A auditoria ambiental surge como resultado desta crescente preocupação com o meio ambiente e da responsabilidade que as empresas têm nesta matéria. Trata-se de uma ferramenta capaz de avaliar e testar as bases de uma política ambiental, bem como de analisar os riscos ambientais decorrentes do desempenho de uma atividade e seus possíveis impactos. É através dos relatórios de auditoria que a empresa verificará se está de acordo com a legislação vigente, e se sua atividade está dentro dos parâmetros adotados pelas normas nacionais e internacionais, como a ABNT NBR ISO 14001: 2004, que determina os requisitos para a implantação de um Sistema de Gestão Ambiental.

Na Lei nº 9.605/98, que sanciona penas aos causadores de danos ou impactos ambientais, o legislador buscou proteger o meio ambiente de todas as formas, colocando até o auditor como responsável concorrente à pessoa jurídica por uma conduta delituosa contra o meio ambiente.

Neste artigo pretendemos, através de uma pesquisa doutrinária e legislativa, enquadrar a auditoria ambiental nos sistemas de gestão ambiental das organizações através das legislações vigentes e a participação da Contabilidade na geração das informações gerenciais necessárias ao processo, conforme apresenta o professor Natan Szüster no seu trabalho "Contabilidade: atuais desafios e alternativa para o seu melhor desempenho", bem como a atuação do profissional da contabilidade na auditoria ambiental.

2. O Meio Ambiente

O meio ambiente tem como conceito uma idéia intuitiva já consagrada na população. Portanto, defini-lo torna-se uma difícil tarefa, como podemos verificar pelas palavras de Theodore Roosevelt em "A conservação das fontes naturais", de 3 de dezembro de 1907: "Gastar, destruir as nossas fontes naturais, degradar e esgotar a nossa terra em vez de usá-la para aumentar a sua produtividade resultará em sabotar, nos dias de nossos filhos, a prosperidade que temos o dever de entregar a eles de forma amplificada, desenvolvida."

Assim sendo, teceremos algumas considerações quanto à sua definição.

Para o doutrinador Celso Antonio Pacheco Fiorillo³, o meio ambiente possui quatro subdivisões, a saber:

a) Meio ambiente natural, que o nobre doutrinador define como:

“o meio ambiente natural ou físico é considerado por solo, água, ar atmosférico, flora e fauna. Concentra o fenômeno da homeostase, consistente no equilíbrio dinâmico entre os seres vivos e o meio em que vivem.”⁴

Sendo assim, podemos verificar que o meio ambiente natural é constituído pela biosfera, local que abriga todos os seres vivos, todos aqueles que integram e constituem o meio ambiente.

b) Meio ambiente artificial, também definido pelo doutrinador supracitado como:

“O meio ambiente artificial é compreendido pelo espaço urbano construído, consistente no conjunto de edificações (chamado de espaço urbano fechado), e pelos equipamentos públicos (espaço urbano aberto).”⁵

Neste conceito trazido pelo doutrinador, podemos verificar a interação entre meio ambiente e cidade, ou seja, a interação do homem com o meio ambiente formando as cidades.

c) Meio ambiente cultural, e, seguindo o ensinamento do mesmo doutrinador, temos como conceito:

“O bem que compõe o chamado patrimônio cultural traduz a história de um povo, a sua formação, cultura e, portanto, os próprios elementos identificadores de sua cidadania, que constitui princípio fundamental norteador da República Federativa do Brasil.”⁶

Aqui, verificamos a denominação de meio ambiente como forma de patrimônio de um povo, sua história e tudo aquilo que formou o povo, desde as belezas naturais locais até os lugares históricos construídos.

d) Meio ambiente do trabalho, a última subdivisão de meio ambiente trazida por este doutrinador:

“Constitui meio ambiente do trabalho o local onde as pessoas desempenham suas atividades laborais, sejam remuneradas ou não, cujo equilíbrio está baseado na salubridade do meio e na ausência de agentes que comprometam a incolumidade físico-psíquicos trabalhadores, independente da condição, que ostentem (homens ou mulheres, maiores ou menores de idade, celetistas, servidores públicos, autônomos etc.).”⁷

Neste aspecto teremos a definição de meio ambiente como local de trabalho que também deve ser protegido e preservado a sua manutenção. É neste aspecto que temos o surgimento da gestão ambiental empresarial para a boa manutenção da empresa.

Ainda buscando um conceito para o meio ambiente, traremos o conceito de meio ambiente por Elida Séguin:

“Inicialmente só se cogitava no Meio Ambiente Natural, que independia da atuação humana, apenas sofrendo as repercussões de suas atividades poluidoras. Composto pela fauna, flora, águas, biosfera, solo, ar atmosférico, com a interação dos seres vivos e de seu meio formando a Biota.”⁸

Neste momento vislumbramos como conceito de meio ambiente a biosfera, que é juridicamente protegida pela Carta Magna em seu art. 225, § 1º, e incisos I e VII, que abaixo transcrevemos:

“art.225 – Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

§ 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

I – preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;

(...)

VII – proteger a fauna e a flora, vedadas, na forma da lei as práticas que coloquem em risco sua função ecológica, provoquem a extinção de espécies ou submetam os animais a crueldade.”⁹

Sendo assim, temos a tutela constitucional para o meio ambiente. E, portanto, a construção de outras formas de conceituar o meio ambiente, conforme explicita Edis Milaré, o conceito jurídico poderá ser subdividido, conforme seguindo o ensinamento deste nobre doutrinador, teremos:

a) Conceito jurídico em sentido estrito:

“Numa visão estrita, o meio ambiente nada mais é do que a expressão do patrimônio natural e as relações com e entre os seres vivos. Tal noção, é evidente, despreza tudo aquilo que não diga respeito aos recursos naturais.”¹⁰

Nesta conceituação, vislumbramos a combinação do conceito jurídico em visão estrita com o conceito de meio ambiente natural, já exposto.

E, ainda seguindo o pensamento deste mesmo doutrinador, teremos;

b) Conceito jurídico em sentido amplo:

“Numa concepção ampla, que vai além dos limites estreitos fixados pela Ecologia tradicional, o meio ambiente abrange toda a natureza original (natural) e artificial, assim como os bens culturais correlatos. Temos aqui, então, um detalhamento do tema: de um lado com o meio ambiente natural, ou físico, constituído pelo solo, pela água, pelo ar, pela energia, pela fauna e pela flora; e, do outro, com o meio ambiente artificial (ou humano), formado pelas edificações, equipamentos e alterações produzidos pelo homem, enfim, os assentamentos de natureza urbanística e demais construções.”¹¹

Com esta interpretação temos a união do conceito de meio ambiente natural com o conceito de meio ambiente artificial.¹²

Tendo em vista tudo o que foi exposto, verificamos que o meio ambiente não possui uma definição concreta, uma vez que pode ser interpretado de muitas formas. Porém temos intuitivamente o conceito de meio ambiente como tudo aquilo que naturalmente nos cerca e integra as relações humanas, visto que toda e qualquer atitude humana está inserida no meio ambiente, sofrendo este seus impactos e possíveis danos.

Sendo assim, a preocupação em manter o meio ambiente devidamente equilibrado tem crescido, e portanto novos mecanismos para a sua proteção têm surgido no cenário mundial.

Neste trabalho trazemos a ferramenta da auditoria ambiental, que ingressa neste aspecto de preservação do meio ambiente, como podemos verificar no item abaixo.

3. Auditoria Ambiental

A auditoria ambiental surge devido a uma crescente preocupação com a questão ambiental, e ao papel assumido pelas empresas quanto à responsabilidade por elas adquirida, regulamentada pela Lei nº 1.898, de 26 de novembro de 1991.

Assim, a Lei nº 1.898/91, em seu art. 1º, define auditoria como:

“art. 1º Para os efeitos desta Lei, denomina-se auditoria ambiental a realização de avaliações e estudos destinados a determinar:

- I – os níveis efetivos ou potenciais de poluição ou de degradação ambiental provocados por atividade de pessoa física ou jurídica;
- II – as condições de operação e de manutenção dos equipamentos e sistemas de controle de poluição;
- III – as medidas a serem tomadas para restaurar o meio ambiente e proteger a saúde humana;
- IV – a capacidade dos responsáveis pela operação e manutenção dos sistemas, rotinas, instalações e equipamentos de proteção do meio ambiente e da saúde dos trabalhadores”.¹³

Segundo Emilio Lèbre la Rovere *et al.*, compreende-se auditoria ambiental como:

“[...] um exame e/ou avaliação independente, relacionada a um determinado assunto, realizada por especialista no objeto do exame, que faça uso de julgamento profissional e comunique o resultado aos interessados (clientes). Ela pode ser restrita aos resultados de um dado domínio, ou mais ampla, abrangendo os aspectos operacionais, de decisão e controle.”¹⁴

Logo, para analisar os riscos ambientais decorrentes da execução de uma atividade e avaliar o seu impacto, são realizadas auditorias ambientais. Estas têm o intuito de verificar a aplicação da legislação vigente, e exibir uma boa imagem da empresa em face dos princípios ambientais, quais sejam, o Princípio da Legalidade e o Princípio da Publicidade.

Verificamos, então, que a auditoria ambiental conjuga diversos elementos: a legislação vigente, o objetivo da empresa, a busca de benefícios e a proteção ao meio ambiente. Nela se pretende determinar a conformidade e a eficácia do sistema de gestão ambiental, identificando melhorias, bem como assegurar os objetivos da empresa, e, ainda, verificar a conformidade legal.

Portanto, a auditoria ambiental é um processo de verificação sistemática e documentada, que busca o cumprimento da legislação vigente, impedindo, através do seu meio de atuação, que a empresa deixe de cumprir tais normas. Todavia, como muito bem orienta Emilio Lèbre la Rovere¹⁵ e os demais autores do Manual de Direito Ambiental (Qualitymark Ed., 2001), existem requisitos essenciais para a efetiva aplicação da auditoria ambiental, tais como:

- recursos suficientes para apoiar a auditoria;
- adequada informação a respeito do objetivo de auditoria, permitindo critérios claros para a auditoria;
- definição rigorosa, clara e prática do objetivo e do escopo da auditoria;
- organização da auditoria com definição de um plano completo com a indicação dos critérios a serem utilizados;
- cooperação por parte dos auditados;
- equipe de auditores independente e adequada à aplicação da auditoria ambiental.

Quando a auditoria ambiental busca a conformidade legal e/ou a prevenção de impactos ou danos ambientais, deve contar com o comprometimento total da equipe de auditores, bem como dos interessados (empresa) na realização da auditoria, para que seja obtido um perfil correto da situação da empresa auditada.

4. Tipos de Auditoria Ambiental

A auditoria ambiental pode ser apresentada de diversas formas, dependendo do seu objetivo principal e daquilo a que se destina. Neste artigo trataremos apenas das auditorias que estão inseridas no nosso tema, e que são elucidadas por Emílio Lèbre La Rovere¹⁶ e pelos demais autores do Manual de Direito Ambiental, a saber: a auditoria de conformidade legal ou compulsória; a auditoria de sistema de gestão ambiental; e a auditoria de responsabilidade.

– Auditoria de conformidade legal ou compulsória: o seu objetivo é comprovar que o funcionamento da empresa cumpre as normas vigentes em matéria ambiental, centrando-se nos aspectos jurídicos aplicáveis. Tem caráter defensivo, ou seja, a cobertura de responsabilidades passadas, como no caso de acidentes, bem como as responsabilidades presentes, que visa à consonância atual da empresa, e ainda das responsabilidades futuras, que versa sobre os riscos.

– Auditoria de Sistema de Gestão Ambiental: o seu objetivo é conhecer e avaliar se o Sistema de Gestão Ambiental (SGA) da empresa está adequado e eficaz. Este tipo de auditoria é dividido em duas subespécies, a saber:

a) Auditoria externa (de segunda ou terceira parte): as auditorias de segunda parte têm por objetivo auditar o desempenho ambiental de uma organização, pelo seu fornecedor. As auditorias de terceira parte têm por objetivo o reconhecimento por entidades certificadoras do Sistema de Gestão Ambiental da empresa que requisita a auditoria.

b) Auditoria interna (de primeira parte): este tipo de auditoria tem por objetivo verificar se as atividades da organização, na prática, estão de acordo com os procedimentos estabelecidos, identificando eventuais problemas relacionados com esses procedimentos e oportunidades de melhoria.

– Auditoria de responsabilidade: o seu objetivo é avaliar o passivo ambiental das empresas, demonstrando a responsabilidade ambiental dela. É muito utilizada em fusões e aquisições de empresas, pois indica ao interessado na fusão ou aquisição os futuros riscos e as responsabilidades ambientais da primeira empresa.

5. Fiscalização das Auditorias Ambientais

Tendo em vista que estamos trabalhando com diferentes tipos de auditoria ambiental, nós a separaremos para melhor explicar a questão da fiscalização das auditorias acima descritas.

– Auditoria de conformidade legal ou compulsória: temos a inserção do poder público nas mesmas, e, sendo assim, seu órgão fiscalizador é o IBAMA, visto que a sua competência se encontra positivada na Política Nacional do Meio Ambiente, Lei nº 6.938/81, art. 11, parágrafo 2º, que abaixo transcrevemos:

“art. 11 - Compete ao IBAMA propor ao CONAMA normas e padrões para a implantação, acompanhamento e fiscalização do licenciamento, previsto no artigo anterior, além das que forem oriundas do próprio CONAMA.

§ 2º – Inclui-se na competência da fiscalização e controle a análise de projetos de entidades, públicas ou privadas, objetivando a preservação ou a recuperação de recursos ambientais, afetados por processos de exploração predatórios ou poluidores.”¹⁷

– Auditorias do Sistema de Gestão Ambiental: sendo esta uma espécie de auditoria que se divide em duas subespécies, a sua fiscalização também será diferenciada. Todavia, devemos ressaltar que todas possuem uma característica comum: a auditoria privada é faculdade da empresa.

– Auditoria interna (ou de primeira parte): por ser um controle da empresa interessada, aqui a equipe de auditores pode constituir o grupo de empregados da própria empresa, e, portanto, a fiscalização será exercida dentro do seu próprio corpo gerencial.

– Auditoria externa (de segunda ou terceira parte): aqui teremos a presença de outro tipo de auditoria para realizar a fiscalização, que é a auditoria testemunha realizada pelo órgão público certificador, que no Brasil é realizada pelo InMetro.¹⁸ Este, com esta auditoria testemunha, realizará uma avaliação de conformidade da empresa com os requisitos por ela sustentados, bem como a seleção da equipe auditora. Destaca-se que o certificado também pode ser emitido por empresas privadas especializadas no segmento de certificação.

– Auditoria de responsabilidade: por ser uma auditoria proveniente de uma fusão, para avaliar o possível passivo ambiental da empresa auditada, a fiscalização seguirá o mesmo procedimento das auditorias internas (ou de primeira parte).

6. Interessados e Integrantes do Processo de Auditoria e o Profissional Contábil

A tempo, devemos citar, para mais esclarecimentos, quem são os interessados e integrantes do processo de auditoria, tal como faz Emílio Lèbre La Rovere¹⁹ e os demais autores do Manual de Direito Ambiental. Portanto, temos:

– O cliente da auditoria, isto é, quem solicita, podendo ser uma empresa ou aquele a quem se destine o documento final, que pode ser uma comunidade que sofreu com um dano ambiental, ou ainda uma entidade pública que vislumbrou a necessidade de uma auditoria ambiental em determinada localidade ou organização. Tal entendimento se encontra positivado no art. 2º da Lei nº 1898/91:

“art. 2º – Os órgãos governamentais estaduais encarregados da implementação das políticas de proteção ambiental poderão determinar a realização de auditorias periódicas ou ocasionais, estabelecendo diretrizes e prazos específicos.

Parágrafo único – Nos casos de auditorias periódicas, os procedimentos relacionados à elaboração de diretrizes deverão incluir a consulta à comunidade afetada.”²⁰

– O auditor, ou seja, aquele que possui o conhecimento técnico para realizar a auditoria, com o objetivo de estabelecer o relatório de auditoria dentro das diretrizes traçadas pelo cliente, que optou por um dos tipos de auditoria.

– O auditado é aquele, pessoa ou empresa, que terá o seu SGA – Sistema de Gestão Ambiental avaliado, bem como a consonância da sua atividade com as normas vigentes.

O auditor ambiental é aquele que tem conhecimento técnico, ou, como descreve Paulo Affonso Leme Machado:

“Auditor ambiental pode ser qualquer pessoa ou equipe, pertencente ou não aos quadros da empresa, que sob a orientação do órgão superior, possa realizar uma auditoria independente, formulando um juízo de valor objetivo.”²¹

Este conhecimento é proveniente de cursos sobre auditoria ambiental, nos quais o interessado se qualifica para poder auditar. Tais cursos são oferecidos por instituições de ensino tais como a UFRJ, através do seu Núcleo de Ciências Ambientais²², a UFF, através do Laboratório de Tecnologia, Gestão de Negócios e Meio Ambiente, e em São Paulo a USP, através da Federação de Sociedades de Biologia Experimental²³, ou ainda a CEFET do Paraná.²⁴ Estes são apenas alguns lugares onde podemos encontrar o curso de auditor ambiental, que tem caráter de extensão da graduação. Essa é a capacitação necessária para exercer as atividades de auditoria ambiental, pois, como muito bem coloca Paulo Affonso Leme Machado,²⁵ para a capacitação do auditor é necessário conhecimento e experiência em matéria de gestão ambiental e questões técnicas, tendo a formação e competência necessárias para a boa condução de auditorias, atingindo devidamente o seu escopo, traçado na pré-auditoria.

A capacidade e o conhecimento técnico do auditor são matérias de suma importância para o bom desenvolvimento da auditoria, como também é estar de acordo com a legislação vigente, dado que estes requisitos são citados no parágrafo primeiro do artigo 4º da lei nº 1.898/91, do Estado do Rio de Janeiro, o qual transcrevemos:

“art. 4º Sempre que julgarem conveniente para assegurar a idoneidade da auditoria, os órgãos governamentais podem determinar que sejam conduzidas por equipes técnicas independentes.

§ 1º. Nos casos a que se refere o *caput* deste artigo as auditorias deverão ser realizadas preferencialmente por instituições sem fins lucrativos, desde que asseguradas à capacitação técnica, as condições de cumprimento dos prazos e valores globais compatíveis com aqueles propostos por outras equipes técnicas ou pessoas jurídicas.”²⁶

E, como muito bem elucida Elida Séguin acerca dos cursos de capacitação dos auditores ambientais:

“Busca-se formar profissionais que tenham uma visão holística da questão, com conhecimentos gerais básicos.”²⁷

Portanto, é necessário que o auditor ambiental seja bem qualificado, para que possa apresentar seus relatórios de maneira correta e ética, possuindo sempre uma visão multidisciplinar, a qual é requisitada para sua função.

7. A Independência do Auditor Ambiental

É de notória importância saber que a clareza e a ética estão presentes em todo e qualquer exercício de qualquer atividade. No entanto, como ressalta Paulo Affonso Leme Machado,²⁸ esta independência pode ser mitigada, uma vez que os auditores são pagos pela pessoa física ou jurídica que os contratou, ou ainda quando fazem parte do quadro de empregados da pessoa jurídica, nos casos de auditoria interna.

Porém, para o bom funcionamento da auditoria, a independência dos auditores é fundamental, e ainda esta independência é de determinação legislativa, especialmente para as auditorias usadas como ferramenta de política pública, conforme o art. 4º da Lei nº 1.898/91, o qual transcrevemos:

“art. 4º Sempre que julgarem conveniente para assegurar a idoneidade da auditoria, os órgãos governamentais podem determinar que sejam conduzidas por equipes técnicas independentes.”²⁹

A imparcialidade e a ética são fundamentais para que o procedimento de auditoria tenha credibilidade e aceitabilidade. Portanto, explica Paulo Affonso Leme Machado:

“Como a imparcialidade é fundamental para a credibilidade de todo o procedimento, parece-nos, que, à semelhança do EIA (Estudo de Impacto Ambiental), faz-se necessária à realização de Audiência Pública. Dessa forma, o público, nele incluído as associações ambientais e outras organizações não-governamentais, poderão fiscalizar mais de perto todo o procedimento de auditoria ambiental pública.”³⁰

É claro que essas Audiências Públicas seriam realizadas para as auditorias públicas. Já para as auditorias privadas, esta imparcialidade e esta idoneidade entre cliente, auditado e auditor são monitoradas pelas reuniões realizadas durante a auditoria, visto que, conforme muito bem ressalta Paulo Affonso Leme Machado,³¹ as auditorias privadas são voluntárias, ou seja, essas auditorias são realizadas voluntariamente pela pessoa jurídica ou física que está sendo auditada. No entanto, o InMetro³², órgão certificador, através da sua avaliação de conformidade efetuada por auditorias testemunha, fiscalizará a imparcialidade destas auditorias.

Portanto, conclui brilhantemente Paulo Affonso Leme Machado acerca da independência dos auditores:

“A independência da auditoria implica que a empresa contratada não pode obrigar-se a dar opinião favorável ou omitir-se em qualquer aspecto referente aos sistemas de gestão e controle ambiental.”³³

O mesmo doutrinador³⁴ salienta ainda que esta conduta deverá estar tipificada no contrato entre a pessoa jurídica ou física que contratou e o auditor ou a equipe de auditores.

8. Etapas da Auditoria Ambiental

A realização de uma auditoria ambiental prevê o cumprimento de etapas que podem variar em função do tipo de auditoria, dos objetivos a atingir, da situação ou características da empresa, conforme podemos verificar no quadro anexo. No momento faremos uma breve explicação, embora Emílio Lèbre La Rovere³⁵ e os demais autores do Manual de Direito Ambiental façam uma longa explicação sobre este assunto, a qual não é todavia o enfoque principal do nosso trabalho.

Primeiramente é importante a definição do objetivo e do escopo da auditoria entre o cliente e a equipe de auditores, pois isto configura o tipo de auditoria que será realizado. Posteriormente, têm-se a elaboração do plano de auditoria, a definição do seu alcance e a identificação de fontes de informação, bem como a escolha dos critérios de avaliação.

Em seguida temos a seleção da equipe de auditores e a delegação de tarefas e responsabilidades, com a comprovação de sua competência e qualidades, sendo certo que é imprescindível a cooperação da empresa para a entrega de informações solicitadas por meio de entrevistas, documentação, questionários e outros.

Em outro momento, tem-se a avaliação da situação ambiental da empresa, identificando as atividades por ela exercidas, bem como a análise das informações recolhidas através de entrevistas com os funcionários, exame de documentos, observação das atividades, resultados de medições, reunindo esta gama de informações e evidências recolhidas ao longo do procedimento de auditoria, e estudando os pontos fortes e fracos da empresa.

Por fim, é redigido o relatório de Conformidades e Não-conformidades, demonstrando os resultados da auditoria, e utilizando comparações para verificar o cumprimento da legislação vigente, conclusões e propostas, recomendações e medidas corretivas.

Verificamos então que a preocupação ambiental tem crescido e ganhado grande notoriedade nos nossos dias, culminando com o surgimento dessa ferramenta tão importante que é a auditoria ambiental e a figura do auditor ambiental, espaço aberto para ser ocupado pela Contabilidade e pelos profissionais contábeis no exercício da profissão como auditores.

Conclusão

O meio ambiente é a casa dos seres vivos e é composto por diversos seres e meios particularizados. Porém, com a atividade humana, o meio ambiente sofre inúmeros danos, uma vez que está intimamente ligado a todas as atividades do homem.

Ao construirmos, ao plantarmos, ao exercermos qualquer atividade, estamos interagindo diretamente com o ecossistema ao nosso redor. Portanto, com o crescimento das atividades industriais e o avanço tecnológico, vislumbramos um ataque ao meio ambiente, que sofre dia após dia.

No entanto, a sociedade vem amadurecendo, e, assim, nos últimos anos verificamos um considerável crescimento da consciência ambiental dentro da nossa sociedade. Com isso, novas ferramentas para a manutenção de um meio ambiente sustentável e preservado para as próximas gerações começam a surgir, bem como toda uma política de desenvolvimento legislativa.

Neste artigo de pesquisa, usamos como fontes a doutrina e a legislação vigente. Apresentamos a figura da auditoria ambiental e de seu executor, o auditor ambiental, que averigua as condições da empresa e as legislações que esta se propôs a respeitar e implantar dentro do seu sistema de gestão, respeitando sempre o limite do escopo traçado na auditoria.

É importante estarmos conscientes de que a Contabilidade não deve apenas se preocupar com o aspecto financeiro, mas, entre outros, com o que a empresa tem feito ao meio ambiente, e cada vez mais criar instrumentos de controle e divulgação.

NOTAS:

¹ UFF/LATEC – Universidade Federal Fluminense/Laboratório de tecnologia – CEP 24.020-005 – Niterói – RJ.

² UFRJ – Universidade Federal do Rio de Janeiro – CEP 22.290-240 – Rio de Janeiro – RJ.

³ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. *Curso de Direito Ambiental Brasileiro*. Saraiva Editora, 4 ed., 2003, p. 20.

² *Ibid.*, pp. 11e 20.

³ *Ibid.*, pp. 11 e 21.

⁴ *Ibid.*, pp. 11, 22.

⁵ *Ibid.*, pp. 11, 22 e 23.

- ⁶ SÉGUIN, Elida, *O Direito Ambiental: Nossa Casa Planetária*, Rio de Janeiro, Forense Editora, 2ºed., 2002, p. 17.
- ⁷ Art. 225, §1º, I e VII, da CRFB/88.
- ⁸ MILARÉ, Édís. *Direito do Ambiente*: 2ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais Ed., 2001, p. 64.
- ⁹ *Ibid.*, pp.14 e 64.
- ¹⁰ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. *Op. cit.*, pp. 11, 20 e 21.
- ¹¹ Lei nº 1.898, publicada em 26 de novembro de 1991, que dispõe sobre a realização de auditorias ambientais.
- ¹² ROVERE, Emílio Lébrea La, et alii. *Manual de Auditoria Ambiental*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Qualitmark Editora, 2001, p. 13.
- ¹³ *Ibid.*, pp. 10, 17 e 18.
- ¹⁴ ROVERE, Emílio Lébrea La et al., *Op. cit.*, pp. 10, 14 e 15.
- ¹⁵ Lei nº 6.938, publicada em 31 de agosto de 1981, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências.
- ¹⁶ InMetro, extraído em 1º de novembro de 2005 às 13h, de <http://www.inmetro.gov.br/credenciamento/auditores/NitDicor055r02.doc>.
- ¹⁷ ROVERE, Emílio Lébrea La, et al. *Op. cit.*, pp. 10 e 27.
- ¹⁸ Art. 2º da Lei nº 1.898, publicada em 26 de novembro de 1991, dispõe acerca das auditorias ambientais.
- ¹⁹ MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Direito Ambiental Brasileiro*. 13ª ed. São Paulo: Malheiros Editora, 2005, p. 298.
- ²⁰ UFRJ-PAMA, extraído em 29 de outubro de 2005, às 14h, de <http://www.nadc.biologia.ufrj.br/auditoria.htm>.
- ²¹ USP-FESBE, extraído em 29 de outubro de 2005, às 14:40h, de http://www.fesbe.org.br/u2/index.php?page=informacoes/lei&tipo=informacao_e&id=783.
- ²² CEFET-PR, extraído em 29 de outubro de 2005, às 15:20h, de <http://depog.lasd.cefetpr.br/allcursos.jsp>.
- ²³ MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Op. cit.*, pp. 15 e 298.
- ²⁴ Art. 4º, da Lei nº 1.898, publicada em 26 de novembro de 1991, dispõe acerca das auditorias ambientais.
- ²⁵ SÉGUIN, Elida. *Op. cit.*, pp. 13 e 220.
- ²⁶ MACHADO, Paulo Affonso. *Op. cit.*, pp. 15 e 299.
- ²⁷ Art 4º da Lei nº 1.898, publicada em 26 de novembro de 1991, dispõe acerca das auditorias ambientais.
- ²⁸ MACHADO, Paulo Affonso. *Op. cit.*, pp. 15 e 299.
- ²⁹ *Ibid.*, pp.15, 299 e 300.
- ³⁰ InMetro, extraído em 1º de novembro de 2005, às 13h, de <http://www.inmetro.gov.br/credenciamento/auditores/NitDicor055r02.doc>.
- ³¹ MACHADO, Paulo Affonso. *Op. cit.*, pp. 15 e 893.
- ³² *Ibid.*, pp. 15 e 893.
- ³³ ROVERE, Emilio Lebre La, et al. *Op cit.*, pp. 10, 28, 29 e 30.

Bibliografia

- ANTUNES, Paulo de Bessa. *Direito Ambiental*. 3. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 1999.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS (ABNT). *NBR 14001: Sistemas de Gestão Ambiental – Requisitos com orientações para uso*. Rio de Janeiro: ABNT, 2004.
- BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- BRASIL. Código Penal. Decreto Lei nº 2.848 de 7 de dezembro de 1940, alterado pela Lei nº 7.209 de 11 de julho de 1984. Brasília, DF: Senado Federal, 1984.
- BRASIL. Legislação Ambiental. In: JUNGSTEDT, Luiz Oliveira Castro. *Direito Ambiental – Legislação*. Ed. Atualizada. Rio de Janeiro: Thex Editora, 1999.
- CEFET PARANÁ (CEFET-PR). Curso de auditor ambiental. Disponível em: [http:// depog.lasp.cefetpr.br/allcursos.jsp](http://depog.lasp.cefetpr.br/allcursos.jsp). Acesso em: 29 out. 2005.
- FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. *Curso de Direito Ambiental Brasileiro*. 4. ed. Editora Saraiva, 2003.
- INSTITUTO AMBIENTAL DO PARANÁ (IAP). Auditoria ambiental compulsória. Disponível em: <http://www.pr.gov.br/meioambiente/iap/celepar7.pr.gov.br/index.htm>. Acesso em: 12 out. 2005.
- INSTITUTO DE METROLOGIA, NORMALIZAÇÃO E QUALIDADE INDUSTRIAL (InMetro). Auditoria Testemunha. Disponível em: <http://www.inmetro.gov.br/credenciamento/auditores/NitDicor055r02.doc>. Acesso em: 1º nov. 2005.
- LEITE, José Rubens Morato. *Dano Ambiental: do individual ao coletivo extrapatrimonial*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Direito ambiental brasileiro*. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MIGLIARI, Arthur Jr. *Crimes ambientais*. 2. ed. São Paulo: CS Edições, 2004.

MILARÉ, Edis. *Direito do Ambiente*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

MIRABETE, Julio Fabbrini. *Manual de direito penal 1 – Parte Geral – arts. 1º a 120 do CP*. 11. ed. São Paulo, Atlas, 1996.

ROVERE, Emilio Lebre La, et al. *Manual de auditoria ambiental*. 2. ed. Rio de Janeiro: QualityMark, 2001.

SÉGUIN, Elida. *O direito ambiental: nossa casa planetária*. 2. ed. Rio de Janeiro, Forense, 2002.

SIRVINSKAS, Luís Paulo. *Manual de direito ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2002.

SZÜSTER, Natan. Contabilidade: atuais desafios e alternativas para seu melhor desempenho. *In: SEMINÁRIO DO MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS – PIB*, 5., 2006.

TRIGUEIRO, André. *Mundo Sustentável: abrindo espaço na mídia para um planeta em transformação*. São Paulo: Globo, 2005.