

*Research paper***Contabilidade Ambiental nas Médias e Grandes Entidades do Sector da Vinicultura***Submitted in 13, January 2021**Accepted in 14, September 2021**Evaluated by a double blind review system***MARISA SUSANA DOS REIS DE MOURA^{1*}****TÂNIA ALVES DE JESUS²****ANA CATARINA KAIZELER³****Resumo**

Numa época em que as empresas têm adotado uma postura mais responsável no que toca ao meio ambiente, surge a necessidade de ajustarem a sua informação contabilística à realidade da responsabilidade social e ambiental.

Objetivo: O presente estudo tem como objetivo verificar se as médias e grandes entidades do setor de Classificação de Atividade Económica (CAE) 11021 – Produção de Vinhos Comuns e Licorosos procedem à aplicação da Norma Contabilística de Relato Financeiro (NCRF) 26 – Matérias Ambientais nas suas demonstrações financeiras.

Metodologia: O estudo incide sobre a análise descritiva das respostas a um questionário aplicado aos responsáveis da contabilidade, das 36 empresas classificadas como médias e grandes entidades (MGE) no setor em estudo, acompanhado pela análise do reconhecimento de matérias ambientais no preenchimento da Informação Empresarial Simplificada (IES).

Resultados: Conclui-se que a maioria das médias e grandes entidades não utilizam a Norma Contabilística de Relato Financeiro (NCRF) 26 – Matérias Ambientais, mesmo sendo de aplicação obrigatória, situação verificada não só pelo questionário, mas também pelo não preenchimento dos quadros respetivos na IES referentes a matérias ambientais. Com a abordagem deste tema espera-se que as empresas reúnam esforços de forma a aumentar a proteção ambiental, a utilização da contabilidade ambiental como forma de gestão das empresas e a contribuição para uma atividade económica mais sustentável.

Foi possível identificar que maioria das empresas não aplica a NCRF 26 e não divulga informação contabilística ambiental nas suas demonstrações financeiras.

Limitações: Para além da escassez de literatura atualizada sobre o tema, outra das limitações encontrada foi dificuldade em contactar as empresas e obter respostas das mesmas ao questionário.

^{1*}Corresponding author. ISCAL, Lisbon Accounting and Business School. E-mail: marisa.susana.moura@gmail.com

² ISCAL, Lisbon Accounting and Business School. E-mail: tajesus@iscal.ipl.pt

³ ISCAL, Lisbon Accounting and Business School. E-mail: ackaizeler@iscal.ipl.pt

Originalidade/Valor: Porém, sendo o ambiente um tema atual é necessário abordar o mesmo, contribuindo com estudos específicos associados a outras matérias não muito disseminadas.

Palavras-chave: Contabilidade Ambiental, Setor Vinícola, NCRF 26 e ISSO 14001.

Abstract

At a time when companies have adopted a more responsible attitude towards the environment, there is a need for companies to adjust accounting information to the reality of social and environmental responsibility.

Purpose: In this article we intended to verify whether the medium and large companies in the Economic Activity Classification (CAE) sector 11021 – Production of Common and Liqueur Wines apply the Accounting Standard for Financial Reporting (NCRF) 26 – Environmental Matters in their financial statements.

Methodology: The study relates the responses obtained by accounting managers, through a survey applied to large and medium-sized entities in the sector under study, as well as an analysis of the completion of the tables related to environmental matters in the simplified business information (IES) between the years of 2016 and 2019.

Findings: We concluded through the answers obtained that most of the companies surveyed do not use the Accounting Standard of Financial Reporting (NCRF) 26 – Environmental Matters, even though this is of mandatory legal application. This result is reinforced by the analysis of the completion of IES frameworks for environmental matters. With the approach to this theme, companies are expected to join forces to increase environmental protection, the use of environmental accounting as a way of managing companies and the contribution to a more sustainable economic activity.

Limitations: It was possible to identify that most companies do not apply NCRF 26 and do not disclose environmental accounting information in their financial statements.

In addition to the scarcity of updated literature on the subject, another limitation found was difficulty in contacting companies and obtaining answers to the questionnaire.

Originality/Value: However, since the environment is a current theme, it is necessary to address it, contributing to specific studies associated with other not very disseminated subjects.

Keywords: Environmental Accounting, Wine sector, NCRF 26, and ISSO 14001.

1. Introduction

As indústrias são parte responsável pelos danos ambientais, os seus processos produtivos são poluentes e emitem resíduos. A legislação ambiental assume um papel importante, nomeadamente no que toca ao descarte de resíduos de forma incorreta. As consequências no ambiente por parte das indústrias são, por exemplo, a poluição dos rios, emissão de gases tóxicos ou contaminação do solo. Às empresas que poluem sem qualquer controlo são aplicadas multas ou até mesmo interrupção da sua atividade pelas autoridades competentes. A contenção ambiental utilizando meios produtivos menos poluentes é um benefício futuro.

A Contabilidade Ambiental tem implícito o desenvolvimento sustentável das empresas, tendo como objetivo identificar os gastos e os benefícios no desenvolvimento de um determinado produto gerado na atividade industrial.

As empresas industriais para darem continuidade à sua atividade geram resíduos e poluem. Como tal, é importante perceber o que fazem com os desperdícios gerados, e a preocupação e importância que têm com o tratamento da poluição no decorrer da sua atividade. Para este estudo foi escolhido um setor específico, o setor de produção de vinhos comuns e licorosos, pois é bastante regrado no que toca ao ambiente, gestão de resíduos e utilização de recursos.

Segundo Christ e Burritt (2013) existem vários fatores de preocupação a nível ambiental que as organizações ligadas à produção de vinho enfrentam. Nomeadamente o uso e a qualidade da água, o desperdício orgânico e inorgânico, o uso da energia e emissões de efeito de estufa, o uso de químicos, as questões ligadas ao uso do solo e o impacto nos ecossistemas. Embora existam evidências de sucesso em algumas das áreas, a gestão ambiental em muitas das regiões vinícolas a nível mundial é inadequada.

A qualidade ambiental é um dever de todas as indústrias, sendo que as empresas do setor do vinho estão obrigadas a cumprir os requisitos do regulamento CE nº 852/2004, desde 1 de janeiro de 2006, relacionados com pessoal, meios de transporte, equipamentos, abastecimento de água e tratamento de resíduos.

Em Portugal apenas as Médias e Grandes Entidades (MGE's) fazem gestão de resíduos, os pequenos produtores produzem resíduos que não são qualificados nem tratados devidamente, esta situação acontece pelo fato das cooperativas não mostrarem interesse nem informarem os produtores devidamente, sobre este tema.

Para além dos resíduos produzidos na atividade é de realçar os excessivos recursos utilizados na produção dos vinhos, nomeadamente a água e a eletricidade. Uma maior consciencialização por parte das empresas nas práticas de sustentabilidade torna-se premente (Oliveira, 2013).

Em Portugal, o tratamento contabilístico dos gastos ambientais, surge com a Diretiva Contabilística (DC) 29 – Matérias Ambientais, posteriormente surge o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), com Norma Contabilística e de Relato Financeiro nº 26 (NCRF 26) – Matérias Ambientais, por meio da Comissão de Normalização Contabilística (CNC), seguindo o conceito das normas do International Accounting Standards Board (IASB).

Esta investigação incide no estudo de uma norma específica para o ambiente, NCRF 26 que define o tratamento em termos de reconhecimento, mensuração e divulgação dos gastos ambientais.

O objetivo central desta investigação pretende verificar se as médias e grandes entidades do setor de Classificação de Atividade Económica (CAE) 11021 – Produção de Vinhos Comuns e Licorosos procedem à aplicação da Norma Contabilística de Relato Financeiro (NCRF) 26 – Matérias Ambientais nas suas demonstrações financeiras.

Para esse efeito aprofundam-se os fundamentos teóricos da NCRF 26, complementando com a apresentação de conceitos associados à Contabilidade Ambiental, verificando a existência ou ausência da aplicação da mesma, por empresas industriais no setor vinícola.

Na persecução dos objetivos enunciados foi utilizada a metodologia de questionário complementada com análise documental e de conteúdo.

Este documento estrutura-se da seguinte forma: na secção seguinte apresenta-se a NCRF 26 bem como as suas especificidades. A 3ª secção reserva-se à revisão de literatura apresentando os principais conceitos ambientais bem como a identificação do estado de arte sobre a implementação do normativo de referência em médias e grandes entidades. O estudo empírico é representado na 4ª secção, sendo introduzido por uma breve contextualização do setor da vinicultura português. Apresenta-se também nesta secção, a metodologia e a discussão dos resultados. Por último conclui-se.

2. Apresentação da NCRF 26

2.1. Objectivo, Âmbito e Definição

A 30 de maio de 2011 é publicada pela Comissão Europeia a recomendação (2011/453CE), relativa ao reconhecimento, valorimetria e prestação de informações de natureza ambiental nas contas e relatórios das entidades, de onde foram adotadas as recomendações para a implementação da NCRF 26. Esta norma veio substituir a Diretriz Contabilística (DC) n.º 29 – Matérias Ambientais (Eugénio, 2011).

Para além da NCRF 26, existem as seguintes normas que tratam questões ambientais:

- NCRF 1 - Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras: refere que as matérias de carácter ambiental devem ser contidas no anexo;
- NCRF 3 - Adoção pela primeira vez das NCRF: referência a possibilidade de as provisões para matérias ambientais poderem ter de ser mensuradas segundo diferentes critérios;
- NCRF 7 - Ativos Fixos Tangíveis: menciona a eventualidade de um ativo fixo tangível ser adquirido por razões de segurança ou ambientais;
- NCRF 21 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes: no seu conteúdo faz várias referências ao meio ambiente.

Relativamente às normas internacionais, IAS, as que fazem referência a matérias de carácter ambiental e de acordo com Eugénio (2011), são as seguintes:

- IAS 1 – Apresentação de Demonstrações Financeiras: referência à apresentação do relatório ambiental, no parágrafo (§) 9. A elaboração de um relatório, fora das Demonstrações Financeiras (DF), deve incluir uma abordagem sobre alterações no ambiente e a forma como a empresa responde a essas alterações;
- IAS 16 – Ativos Fixos Tangíveis: o ativo fixo tangível pode ser adquirido por razões de segurança ou de exigência ambiental, como enunciado no §11;
- IAS 34 Relato Financeiro Intercalar: no apêndice C são abordadas as provisões para custos ambientais, tendo como finalidade afamar a aplicação das normas ajudando a clarificar o seu sentido;
- IAS 36 – Imparidade de Ativos: perdas de valor resultante de questões de carácter ambiental, como por exemplo a reposição paisagística na exploração de uma mina, conforme o §78;
- IAS 37 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes: no §19 é feita uma alusão aos danos ambientais, referindo que os custos associados à correção desses danos podem dar origem à constituição de provisões, desde que se reportem a ações passadas. O §21 salienta ainda que, um acontecimento, um dano ambiental, pode não dar origem a uma obrigação imediata, mas sim posteriormente, uma obrigação

construtiva, através de nova legislação ou se a empresa assumir a responsabilidade de retificação;

- IAS 38 – Ativos Intangíveis: tratamento contabilístico dos ativos intangíveis, uma empresa pode deter alguns ativos relacionados com matérias ambientais derivados da utilização de recursos, conforme §9 e §10.

A Figura 1 apresenta o resumo da NCRF 26 referente a matérias ambientais

Figura 1. Resumo NCRF 26

Objetivo	Delinear os critérios de carácter ambiental, os passivos e riscos ambientais, bem como os ativos com eles relacionados, consequente da atividade, de modo a serem incorporados na posição financeira
Âmbito	Aplicação da mesma nas demonstrações financeiras e no relatório de gestão, no entanto esta não se aplica a relatórios com fins específicos
Reconhecimento	• Carácter genérico • Carácter específico • Passivo de carácter ambiental • Passivo contingente de carácter ambiental • Comparação de passivo e reembolsos esperados • Dispendios de carácter ambiental • Capitalização dispendios de carácter ambiental • Imparidade de ativos
Mensuração	Ao identificar um passivo ambiental, a empresa deve mensurar a melhor estimativa do dispendio, à medida que seja provável a sua ocorrência.
Apresentação	Relatório de gestão
Divulgação	• Políticas e programas relacionados com o ambiente • Medidas de proteção ambiental • Melhorias na proteção ambiental • Informação sobre o desempenho ambiental
	Anexo
	Informação materialmente relevante para a avaliação do desempenho da posição financeira da empresa

Fonte: Elaboração própria adaptado do SNC

O âmbito da norma prevê a aplicação da mesma nas demonstrações financeiras e no relatório de gestão, no entanto esta não se aplica a relatórios com fins específicos.

Quanto à definição, a norma distingue definições de carácter genérico, com significado específico, mas aplicados a diferentes normas e apresenta definições de carácter específico, apenas aplicados à norma em estudo. As definições de carácter específico classificam dispêndios ambientais, custos que não são considerados ambientais e o ambiente. O ambiente é definido como sendo um meio físico natural, incluindo o ar, a água, a terra, a fauna e a flora, e os recursos renováveis, como combustíveis fósseis e os minerais, (NCRF 26, § 6).

Estão incluídos nos dispêndios de carácter ambiental custos das medidas tomadas, bem como todos os custos identificados com o objetivo de evitar, reduzir ou reparar danos de carácter ambiental, como por exemplo eliminação de resíduos, iniciativas de formações ou proteção dos solos e águas, NCRF 26 § 7.

Se não for possível separar os custos adicionais dos custos ambientais pode fazer-se uma estimativa para mensurar o valor do custo ambiental. Estão excluídos de custos de carácter ambiental, multas e outras penalidades incorridas dos dispêndios, que mesmo decorrentes dos mesmos não evitam ou reduzem danos ambientais.

2.2. Reconhecimento

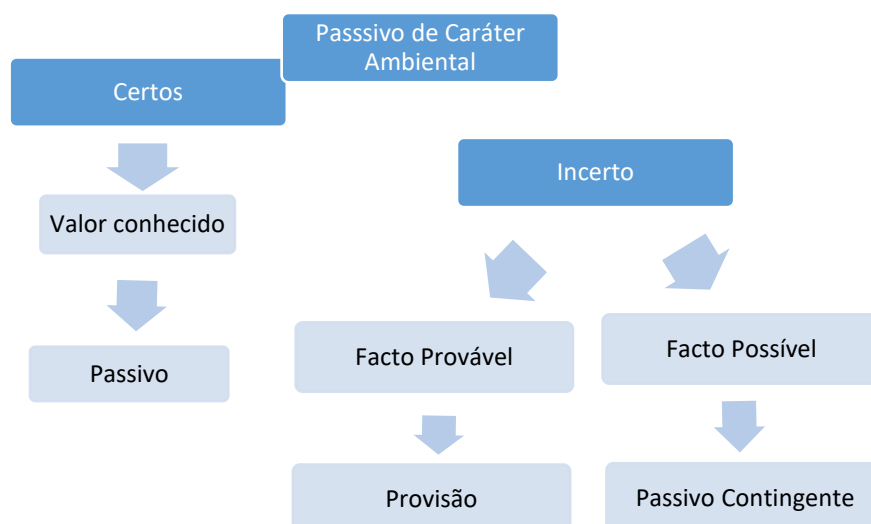
Um passivo ambiental deve ser reconhecido quando é possível efetuar uma estimativa fiável dos dispêndios a liquidar correspondente à obrigação, NCRF 26 §12.

A natureza da obrigação pode ser legal ou construtiva, legal caso se trate de uma obrigação contratual, construtiva caso resulte da atuação da empresa, ambas as obrigações têm de cumprir os requisitos de reduzir ou reparar danos ambientais.

Os danos ambientais que tenham sido causados que não estejam relacionados com nenhuma obrigação, nem legal nem construtiva, não podem ser reconhecidos como passivo de carácter ambiental. Esta limitação não invalida a aplicação dos critérios de divulgação de passivo contingente.

Para reconhecimento de um passivo de carácter ambiental deve identificar-se uma estimativa fiável dos custos ambientais, por outro lado, se apenas for considerada uma estimativa fiável de quantia incerta, então estamos perante uma provisão, por fim se não for possível uma estimativa fiável dos custos, esses custos devem ser divulgados no anexo como passivo contingente. A Figura 2 ilustra a classificação de custos ambientais.

Figura 2. Tratamento Contabilístico de um Passivo de Carácter Ambiental



Se a possibilidade for remota, não deve ser divulgado qualquer passivo ambiental. Perante uma situação de reembolso virtuosamente certo, de um dispêndio de caráter ambiental esse passivo não deve ser compensado, deve ser registado no balanço separadamente, ou seja, o valor do reembolso deve ser registado no ativo, mediante a existência de um direito legal e sem ultrapassar o valor reconhecido na provisão, NCRF 26 §20. Caso seja aplicada a compensação na possibilidade de o reembolso ser superior ao valor da provisão, no anexo esses valores devem ser individualizados. O mesmo acontece com os ativos de caráter ambiental, as alienações dos mesmos não devem compensar passivos, nem devem ser considerados para o cálculo de provisões.

Os dispêndios ambientais devem ser reconhecidos no período em que ocorrem, os que são relacionados com danos de períodos anteriores, não se qualificam como ajustamentos de períodos anteriores, mas sim como gastos do período corrente. NCRF 26 §23.

Esses dispêndios, caso ocorram para evitar ou reduzir danos futuros ou preservar recursos, desde que satisfaçam as condições são reconhecidos como um ativo, proporcionando benefícios económicos futuros, NCRF 26 §25.

Caso sejam classificados como ativo os dispêndios ambientais, podem ser capitalizados e depreciados/amortizados no período corrente de forma sistemática ao longo da sua vida útil durante o período de vida esperado, como patentes ou licenças. Se um dispêndio de caráter ambiental não proporcionar benefícios económicos futuros não deve ser capitalizado, mas sim imputado ao resultado.

Caso o dispêndio ambiental reconhecido como ativo, esteja relacionado com outro ativo, deve ser considerado parte integrante desse mesmo ativo e não deve ser reconhecido separadamente, NCRF 26 §30.

2.3. *Mensuração*

É reconhecido um passivo de caráter ambiental quando é possível uma estimativa fiável dos dispêndios para liquidar obrigações, (NCRF 26, § 35), resultante o valor do balanço a melhor estima do dispêndio exigido para liquidar uma obrigação, a quantia deve ser a total, independentemente da data e da atividade que o passivo seja liquidado.

Para mensurar um passivo de caráter ambiental deve-se ter em conta vários gastos associados ao mesmo, como dispêndios de esforço de reparações, remunerações e prestações de serviços diretamente associados, obrigações de controlo após reparação dos danos e progresso tecnológico na medida em que seja provável que as autoridades públicas recomendem a utilização de novas tecnologias, (NCRF § 39).

Desde que cumpram os requisitos exigidos pelos §§12 a 16, os passivos de caráter ambiental relacionados com restauro de locais de remoção de dispêndios, paragens ou remoção de ativos devem ser reconhecidos como provisões, na data em que tiver início a atividade da entidade, quando surge a obrigação.

O SNC sugere as seguintes contas do plano de contas para mensurar o efeito das matérias ambientais, para que os mesmos sejam uniformes conforme podemos observar na Figura 3:

Figura 3. Plano de Contas SNC

295	Provisões/Matérias Ambientais
675	Provisões do período/Matérias Ambientais
7635	Reversões/De provisões/Matérias Ambientais

Fonte: Elaboração própria adaptado SNC

Segundo Eugénio (2011), os gastos ambientais devem ser reconhecidos na classe 6 – Gastos, podendo existir a necessidade de serem criadas subcontas para dar resposta a diferentes análises de gastos ambientais, este efeito para os gastos também pode ser considerado para mensurar os rendimentos relacionados com matérias ambientais.

A evolução e aplicação de índices financeiros ambientais também podem contribuir de forma relevante para a perspetiva de desenvolvimento sustentável das empresas, suportando uma ponderação não só da estrutura financeira, mas também da qualidade ambiental (Callado e Callado, 2007).

A Figura 4 resume os principais indicadores ambientais gerados a partir do registo de gastos ambientais de acordo com estes autores:

Figura 4. Indicadores de Gastos Ambientais

Motivação dos Gastos Ambientais	Gastos ambientais involuntários/Gastos ambientais voluntários
Natureza dos Gastos Ambientais	Gastos ambientais operacionais/Gastos ambientais não operacionais
Intenção dos Gastos ambientais	Gastos ambientais preventivos/Gastos de recuperação ambiental
Objetivo/escopo dos gastos ambientais	Gastos ambientais na empresa/Gastos ambientais externos

Fonte: Adaptado de Callado e Callado (2007)

2.4. Apresentação e Divulgação

A divulgação tem como objetivo dar a conhecer as matérias ambientais na medida em que sejam materialmente relevantes para a avaliação da posição financeira de uma empresa.

A norma contempla os requisitos que o relatório de gestão deve divulgar, de acordo com o artigo 66º do código das sociedades comerciais (CSC):

- [1] - O relatório da gestão deve conter, pelo menos, uma exposição fiel e clara da evolução dos negócios, do desempenho e da posição da sociedade, bem como uma descrição dos principais riscos e incertezas com que a mesma se defronta.
- 2 - A exposição prevista no número anterior deve consistir numa análise equilibrada e global da evolução dos negócios, dos resultados e da posição

da sociedade, em conformidade com a dimensão e complexidade da sua atividade.

De acordo com Eugénio (2011), no que toca ao Relatório de Gestão, este deve conter, matérias ambientais sobre:

- Políticas e programas adotados pela empresa relativamente à proteção ambiental, nomeadamente à sua prevenção;
- Medidas de proteção ambiental impostas pela legislação ambiental;
- Melhorias efetuadas em áreas chave, para a proteção ambiental;
- Informação de desempenho ambiental, de acordo com o setor de atividade da empresa, como por exemplo: Consumo de energia; Consumo de matéria-prima; Consumo de água; Emissões e Remoção de resíduos.

3. Revisão de Literatura

3.1. Conceito de Contabilidade Ambiental

Ao longo dos séculos a contabilidade sofreu uma grande evolução, com o aparecimento de novas técnicas de reconhecimento, mensuração e divulgação de eventos económicos que causam impacto no património das empresas e onde atualmente se inserem os interesses ambientais.

Segundo a avaliação de Martins e De Luca, (1994, p.25),

[a]s informações a serem divulgadas pela contabilidade vão desde os investimentos realizados, seja em nível de aquisição de bens permanentes de proteção a danos ecológicos, de despesas de manutenção ou correção de efeitos ambientais do exercício em curso, de obrigações contraídas em prol do meio ambiente, e até de medidas físicas, quantitativas e qualitativas, empreendidas para sua recuperação e preservação.

A contabilidade ambiental tornou-se um dos alicerces da contabilidade geral, focando-se no tratamento de matérias ambientais e sociais, com o objetivo de mensurar, reconhecer e divulgar informação útil e necessária à tomada de decisão. Esta surge como um complemento da contabilidade financeira apresentando nas demonstrações financeiras, o impacto ambiental do decorrer da atividade empresarial.

As empresas devem incluir nos seus relatórios todos os elementos relacionados com o ambiente, possibilitando aos usuários mais informações de auxílio à tomada de decisão, refletindo assim um sistema de informação da situação e da evolução patrimonial, (Kraemer e Tinoco, 2004).

À contabilidade cabe a obrigação de reconhecer, mensurar e divulgar a informação financeira de uma empresa relacionando-a com o meio ambiente, uma vez que as empresas têm um serviço público ao qual devem uma responsabilidade civil que tornam as questões ambientais em questões empresariais (Ferreira, 2000).

Segundo Santos *et al.* (2001, p.91),

[p]ode-se definir contabilidade ambiental como o estudo do património ambiental (bens, direitos e obrigações ambientais) das entidades. O seu objetivo é fornecer aos seus usuários, internos e externos, informações sobre os eventos ambientais que causam modificações na situação patrimonial, bem como realizar a sua identificação, mensuração e evidenciação.

Saremi e Nezhad (2014), defendem que a contabilidade ambiental é um conceito difícil de definir, visto que existe uma grande variedade de significados relacionados com o ambiente que podem ser abrangidos.

Ativo Ambiental

Um ativo ambiental resulta de todos os bens e direitos usados ou obtidos da atividade de gestão ambiental, como por exemplo:

- a) Contas de disponibilidades onde podem ser contabilizados os valores referentes a recebimentos provenientes de uma receita ambiental;
- b) Ativos realizáveis a curto e a médio e longo prazo onde podem ser lançados os direitos provenientes de uma receita ambiental e os inventários, quando relacionados com o sistema de gestão ambiental ou com produtos reaproveitados da atividade operacional.
- c) Ativos fixos tangíveis, como bens destinados à manutenção de gestão ambiental, por exemplo: filtros de ar e equipamentos da estação de tratamento de efluentes.
- c) Ativo ambiental intangível que são bens ou direitos incorpóreos de difícil mensuração. Como por exemplo a certificação emitida pelo *International Organization for Standardization* (ISO) 14001 que encaminhará a uma valorização da imagem da empresa.

Passivo Ambiental

Um passivo ambiental caracteriza-se por todas as obrigações contraídas voluntária ou involuntariamente destinada à utilização em ações de controle, preservação e recuperação do ambiente, originando, como contrapartida, um ativo ou gasto ambiental. Na opinião do Ibracon (1996, p.5),

[O] passivo ambiental pode ser conceituado como toda agressão que se praticou/pratica contra o meio ambiente e consiste no valor de investimentos necessários para reabilitá-lo, bem como multas e indenizações em potencial.

De acordo com Ferreira (2000), um passivo ambiental para ser reconhecido deve cumprir os seguintes requisitos:

- Ter uma obrigação presente legal ou implícita como consequência de um evento passado, ou seja, o uso do meio ambiente, como a água, o solo e o ar, ou a produção de resíduos tóxicos no decorrer da sua atividade;
- Ser provável que um recurso seja exigido para se liquidar o passivo ambiental, ou seja, a probabilidade de ocorrer a saída de recursos, que depende de um ou mais eventos futuros, é maior do que a de não ocorrer;
- O montante do passivo ambiental envolvido pode ser estimado com fiabilidade.

Rendimentos Ambientais

Segundo Iudícibus e Marion (2000, p.173) o rendimento pode ser definido como:

[o] acréscimo de benefícios econômicos durante o período contábil na forma de entrada de ativos ou decréscimo de exigibilidade e que redunde num acréscimo do patrimônio líquido, outro que não o relacionado a ajustes de capital (...) O objetivo principal da implantação da gestão ambiental não é gerar receita para a empresa, e sim, desenvolver uma política responsável acerca dos problemas ambientais.

Uma empresa pode ter diferentes tipos de rendimentos ambientais, como:

- Prestação de serviços especializados em gestão ambiental;
- Venda de produtos produzidos a partir de resíduos do processo produtivo;
- Parte da faturação da empresa que se reconhece como sendo devida à sua atuação responsável com o meio ambiente.

Gastos Ambientais

Gastos ambientais são gastos aplicados direta ou indiretamente no sistema de gestão ambiental do processo produtivo e em atividades ecológicas da empresa, como por exemplo:

- O valor da mão de obra;
- Depreciações e amortizações de equipamentos e instalações do processo de preservação, proteção e recuperação do meio ambiente;
- Serviços externos e gastos para realização de estudos técnicos de custos ambientais.

3.2. Vantagens e desafios da Contabilidade Ambiental

Existem vantagens e desafios para as entidades na implementação da contabilidade ambiental:

No que diz respeito a vantagens podemos identificar as seguintes:

- A possibilidade de identificar e imputar gastos ambientais, de forma que as decisões de investimentos estejam baseadas em gastos e benefícios adequadamente quantificados. Possibilita a análise económica de uma melhor gestão e possíveis reduções de gastos com água, energias entre outros recursos, necessários à atividade;
- Concebe informação sobre a eficácia e a viabilidade económica de ações ambientais;
- Existe uma maior transparência na gestão, pelo facto de estar espelhado na posição financeira estas mesmas matérias, bem como uma potencial melhoria da posição da empresa perante os agentes económicos.

São considerados desafios na implementação da contabilidade ambiental, os seguintes aspetos, (Bergamini, 1999):

- Definição pouco clara de gastos ambientais;
- Complexidade em calcular um passivo ambiental;
- Problema em determinar a existência de uma obrigação futura gerada por gastos passados;
- Pouca transparência em identificar os danos provocados pela empresa em seus ativos.

3.3. Breve Estado de Arte da Aplicação e divulgação das Normas Ambientais

Existem poucos estudos na literatura que analisem a aplicação das normas ambientais nos diversos setores específicos. A maioria dos estudos debruça-se sobre a análise na generalidade das grandes empresas, como é o caso dos estudos apresentados na Figura 5 onde se apresentam os objetivos, as metodologias, as amostras utilizadas e os resultados e conclusões de alguns estudos realizados nesta temática.

Figura 5. Estudos sobre a aplicação do normativo ambiental em grandes empresas

Autor	Objetivo	Metodologia	Amostra	Resultados/Conclusão
Barbosa (2019)	Analisar a informação de carácter ambiental que é divulgada pelas empresas no relatório de gestão, anexo e relatório de sustentabilidade.	Análise de conteúdo de natureza quantitativa. Os dados foram recolhidos do relatório de contas (relatório de gestão e anexo) e relatórios de sustentabilidade das empresas analisadas, no período de 2015 a 2017	30 empresas cotadas na bolsa, <i>Euronext Lisbon</i>	Existem empresas que não divulgam qualquer tipo de informação ambiental, o número de relatórios de sustentabilidade publicados é bastante reduzido e diversos indicadores analisados no Índice de divulgação ambiental também não apresentam qualquer menção.
Louro (2018)	Compreender de que forma seis empresas portuguesas cotadas em bolsa incorporam a responsabilidade social na sua estratégia e analisar o modo como têm divulgado a sua prestação nas vertentes social e ambiental no período entre 2013 e 2017.	metodologia qualitativa, sendo o principal instrumento a análise de conteúdo documental.	Seis grupos empresariais portugueses cotados em bolsa	Verificaram que em nenhum relatório é referida a NCRF N° 26 – Matérias Ambientais, mas os grandes tópicos preconizados na norma são alvo de referência nos relatórios, embora com grau de profundidade diferente.
Lopes, Gonçalves & Feliciano (2016)	Contribuir para o delineamento de objetivos e metas de redução dos consumos de energia, água e matérias-primas e, cumulativamente, reduzir a produção de resíduos, efluentes e ruído.	Visitas às instalações e trabalhos técnicos complementares enquadráveis no domínio da fase de planeamento do ciclo de gestão ambiental, segundo a norma ISO 14001.	Uma empresa	Os resultados obtidos para os indicadores de eco-eficiência aplicados demonstraram um nível de impacto inferior face a dados disponíveis em estudos semelhantes, este facto sugere uma maior otimização de processos nesta organização.
Saraiva (2014)	Analisar as práticas da divulgação das matérias ambientais em organizações cotadas na Bolsa de Valores de Lisboa, durante o período abrangido pelo triénio 2010/2012.	A análise empírica em termos de divulgação no Relatório de Gestão e Anexo.	Trinta empresas (<i>euronext</i>)	Foi possível concluir que se verificou um aumento da divulgação ambiental entre 2010 e 2012. Contudo, o nível de informação sobre as matérias ambientais, que têm sido divulgadas no relatório e contas, fica ainda aquém do desejável e do sugerido pela referida NCRF.

Como podemos verificar existe pouca evidência na revisão de literatura da plena aplicação da norma ambiental, bem como da sua divulgação e das práticas legais ambientais e de responsabilidade social por parte das maiores empresas em Portugal, facto que antevê um longo caminho a percorrer por parte das empresas a operar em Portugal quer no domínio ambiental quer no da responsabilidade social e da sustentabilidade.

4. Estudo Empírico

4.1. Apresentação do sector

O setor vinícola apresenta saldos positivos na sua balança comercial e na economia portuguesa. Este setor em questões de produtividade é bastante superior ao agroalimentar aliado à sua elevada capacidade exportadora. As exportações são representadas por 70% da produção, de acordo com o Instituto do Vinho e da Vinha (IVV, 2013). Mesmo não sendo um bem essencial o setor tem sido fundamental para uma performance positiva do país nos últimos anos, em 2018 as exportações cresceram 3% e em 2019 cresceu 2,3%, como podemos observar na Figura 6.

Figura 5. Evolução da Balança Comercial (1.000€)

Intra + Extra UE	2017	2018	2019
Exportações	778041	801217	819402
Variação TVH	7,5%	3,0%	2,3%

Fonte: INE, 2021

O setor em estudo é um setor lucrativo e financeiramente sustentável. Com o atual estado pandémico em que vivemos este setor foi um dos mais abalados, tal como os setores do turismo, da restauração como consequência desta situação ocorreu uma queda de 25% nas vendas e 10,9% no volume no ano de 2020 (Observador, 2021).

O setor era representado por 966 empresas em 2019, divididas em micro, pequenas, médias e grandes entidades, correspondendo a 725, 255, 33 e 3 respetivamente. (Banco de Portugal, 2021). Encontrando-se distribuídas regionalmente conforme ilustra a Figura 7.

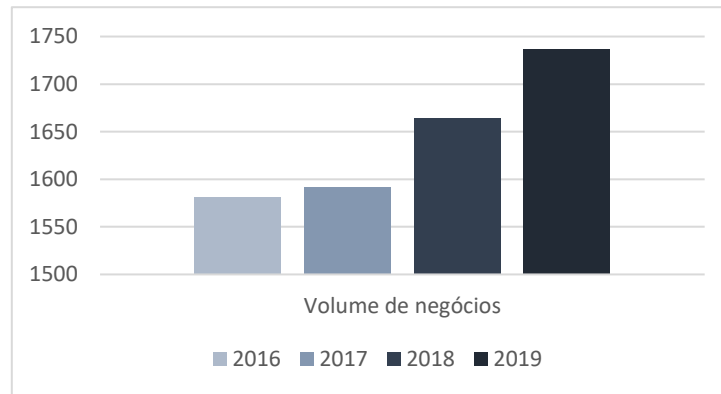
Figura 7. Distribuição geográfica do setor produção e vinhos comuns e licorosos



Fonte: Banco de Portugal (2021)

Entre 2016 e 2019, o volume de negócios do setor tem vindo a crescer conforme podemos observar na Figura 8.

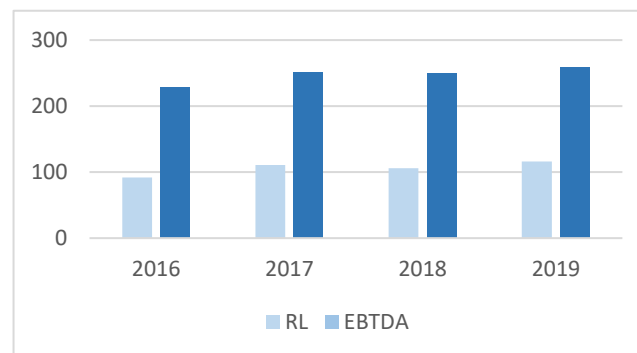
Figura 8. Distribuição geográfica do setor produção e vinhos comuns e licorosos



Fonte: Adaptado com dados do Banco de Portugal (2021)

Em termos de resultados e de acordo com a informação verificada na Figura 9, o setor da vinicultura apresentou Resultados Líquidos positivos entre 2016 e 2019 revelando capacidade de gerar resultados.

Figura 9. Distribuição geográfica do setor produção e vinhos comuns e licorosos



Fonte: Adaptado com base nos dados do Banco de Portugal (2021)

4.2. Metodologia

Esta investigação incide sobre a verificação da aplicação da NCRF 26 por parte das MGE's do setor da Vinicultura e a divulgação da informação ambiental por parte destas entidades, através dos preenchimentos dos respetivos quadros das IES de 2016 a 2019.

Para a realização deste estudo, foram identificadas 36 Médias e Grandes Entidades (MGE's) no setor da vinicultura com o CAE 11021 - produção de vinhos comuns e licorosos. A seleção destas entidades foi feita através da obrigatoriedade legal de aplicação do DL 158/2009 de julho que posteriormente foi atualizado com o DL nº 98/2015.

De acordo com estes diplomas, apenas as entidades que sejam obrigadas a aplicar o normativo geral das 28 NCRF são igualmente obrigadas a aplicar a NCRF 26 referente à Contabilidade Ambiental.

Nesse sentido e de acordo com o art.º 9 do DL nº 158/2009 republicado pelo do DL nº 98/2015, as MGE`s devem aplicar o regime geral do SNC com o conjunto das 28 NCRF. As pequenas entidades podem optar pela Norma Contabilística e de Relato Financeiro para as Pequenas Entidades (NCRF-PE) e as micro entidades são obrigadas a seguir a Norma Contabilística para Micro Entidades (NC-ME).

A NCRF-PE e a NC-ME são normativos mais reduzidos que embora se baseiam no normativo geral não contemplam Contabilidade Ambiental.

A Figura 10 apresenta os limites para identificação das empresas como Micro, Pequenas, Médias e Grandes Entidades.

Figura 10. Classificação das Empresas como Micro, Pequenas, Médias e Grandes Entidades

À data do balanço não ultrapassem dois dos três limites	Micro Entidades	Pequenas Entidades	Médias Entidades	Grandes Entidades
Total do balanço	350.000€	4.000.000€	20.000.000€	Ultrapassem dois do três limites anteriores e todas as entidades de interesse público
Volume de negócios	700.000€	8.000.000€	40.000.000€	Ultrapassem dois do três limites anteriores e todas as entidades de interesse público
Nº médio de empregados durante o período	10	50	250	Ultrapassem dois do três limites anteriores e todas as entidades de interesse público

Fonte: Adaptado com base no art. 9º DL nº 158/2009 republicado pelo do DL nº 98/2015

Existem 966 entidades a operar no setor da vinicultura em Portugal, no entanto, apenas 36 são MGE`s e por essa razão são obrigadas a cumprir o estipulado pelo normativo geral contabilístico de referência.

Acresce ainda que apesar das MGE`s representarem apenas 3,75% do total do número de empresas a operar no setor da vinicultura em Portugal, estas entidades contribuem em cerca de 50% para o total do volume de negócios do setor o que confirma a sua representatividade no universo das empresas vinícolas.

Figura 11. Volume de Negócios

Ano	Volume negócios setor (M€)	Volume negócios MGE`s (M€)	% Volume negócios das MGE`s no total do setor
2016	1581	707	45%
2017	1592	722	45%
2018	1665	759	46%
2019	1737	832	48%

Fonte: Adaptado com base nos dados do Banco de Portugal e do SABI (2020)

Foi desenvolvido um questionário com questões fechadas e múltiplas, utilizando em algumas questões a escala de Likert. Esta escala permite capturar a intensidade dos sentimentos dos inquiridos.

De forma a complementar os resultados obtidos pelo questionário desenvolvido, foram também analisados os quadros da Informação Empresarial Simplificada (IES) referentes às matérias ambientais das entidades inquiridas.

O questionário foi elaborado no período entre 11 de setembro de 2020 e 26 de outubro de 2020 utilizando a plataforma do google forms. Foi enviado para as MGE`s através de endereço eletrónico com um link direcionado para o questionário.

O questionário contém 19 questões, estando dividido em três grupos:

- 1º Grupo-objectivo: caracteriza os inquiridos, identificando a idade, sexo, habilitações académicas e experiência profissional;
- 2º Grupo-objectivo: medir o conhecimento sobre a contabilidade ambiental;
- 3º Grupo-objectivo: Avaliar a adoção da NCRF 26 e de outros normativos ambientais.

A estatística descritiva neste estudo consistiu na recolha e análise de dados, bem como na interpretação dos mesmos através da criação de figuras com indicadores numéricos. A análise qualitativa pressupõe dados numéricos de várias formas, como contagens e percentagens.

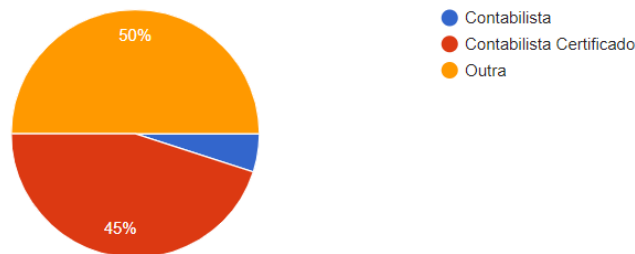
Para um complemento do estudo e para validação das respostas obtidas através do inquérito, foi feita uma análise dos quadros das IES de 2016 a 2019, referentes a matérias ambientais.

4.3. Caracterização da Amostra

Das 36 MGE`s do setor foram obtidas 20 respostas (56%), sendo que 10 inquiridos são do sexo feminino e 10 do sexo masculino. Os inquiridos têm na sua maioria entre 45 e 54 anos (60%), 10% apresentam idade entre 25 e 34 anos de idade e outros 10% entre 35 e 44 anos. 20% dos inquiridos apresentava mais de 55 anos.

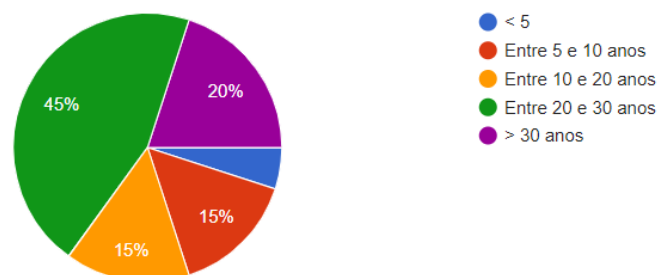
Os responsáveis da contabilidade do setor em análise estão divididos entre contabilistas certificados e outra categoria profissional, sendo que os profissionais que são apenas contabilistas (não certificados) apresentam a menor taxa, de apenas 5%, face aos contabilistas certificados e a outros profissionais que apresentam uma taxa de 45% e 50%, respetivamente, conforme a Figura 12.

Figura 12. Contabilista Certificado, Não Certificado ou Outra



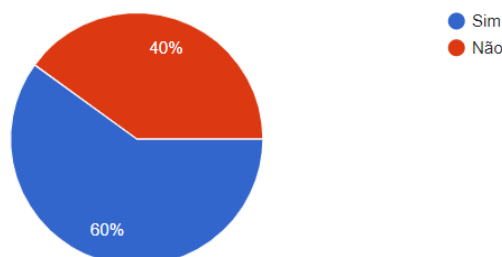
A Figura 13 mostra a distribuição por anos de experiência e verifica-se que maioria dos inquiridos têm entre 20 e 30 anos de experiência, o grupo com mais de 30 anos de experiência apresenta uma taxa de 20%, a taxa de 15% cabe ao grupo entre os 5 e os 10 anos e 10 e 20 anos de experiência, sendo que com uma taxa inferior é atribuída aos inquiridos com experiência menor que 5 anos exibindo uma taxa de 5%.

Figura 13. Distribuição dos responsáveis da contabilidade por anos de experiência



A Figura 14 representa o conhecimento sobre a existência da contabilidade ambiental, 40% dos inquiridos dizem não ter conhecimento da existência da contabilidade ambiental, sendo que 60% dizem ter esse conhecimento.

Figura 14. Conhecimento da existência da Contabilidade Ambiental

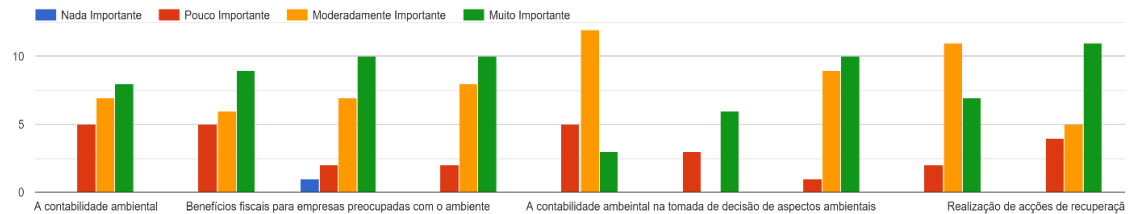


A análise apresentada na Figura 15 mostra uma escala de nível 4 em que as respostas às questões são classificadas com nada importante, pouco importante, moderadamente

importante ou muito importante. Considerando 1 como nada importante e 4 como muito importante. A maior parte dos inquiridos reconhece a importância da contabilidade ambiental e a sua importância para a tomada de decisão, sendo também relevante os benefícios fiscais a si inerentes.

Figura 15. Importância da Contabilidade Ambiental

Tendo em conta a sua opinião, como classifica em termos de importância as seguintes situações:



Para as questões: a contabilidade ambiental na gestão de uma empresa, a contabilidade ambiental na tomada de decisão de aspetos ambientais, a certificação ISO em termos estratégicos e a certificação ISO enquanto preocupação com o ambiente a maioria das respostas são coincidentes, sendo consideradas moderadamente ou muito importantes. São também consideradas muito importantes a realização de ações de recuperação ambiental. A Figura 16 reflete esses resultados.

Figura 16. Resultados das questões da Contabilidade Ambiental

Questões	Maior número de respostas	Classificação	Número de escala
A contabilidade ambiental	8	Muito importante	4
A contabilidade ambiental na tomada de decisão de aspetos ambientais	9	Muito importante	4
Benefícios fiscais para empresas preocupadas com o ambiente	10	Muito importante	4
Ações de formação a funcionários sobre preocupações ambientais	10	Muito importante	4
A contabilidade ambiental na gestão de uma empresa	12	Moderadamente importante	3

A contabilidade ambiental na tomada de decisão de aspetos ambientais	8	Moderadamente importante	3
A certificação ISO em termos estratégicos	10	Muito importante	4
A certificação ISO enquanto preocupação com o ambiente	11	Moderadamente importante	3
Realização de ações de recuperação ambiental	11	Muito importante	4

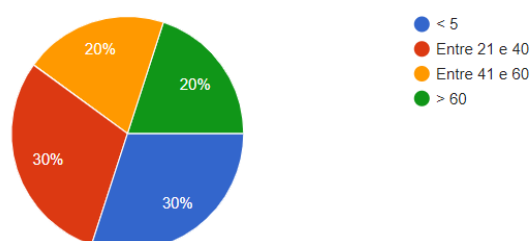
Os distritos de Lisboa, Porto, Évora e Setúbal foram os que mais colaboraram para o resultado desta investigação, conforme podemos verificar na Figura 17.

Figura 17. Distribuição por Distrito

Distritos	Número	Percentagem
Beja	1	5%
Évora	3	15%
Madeira	1	5%
Lisboa	3	15%
Porto	5	25%
Setúbal	3	15%
Santarém	2	10%
Vila Real	2	10%

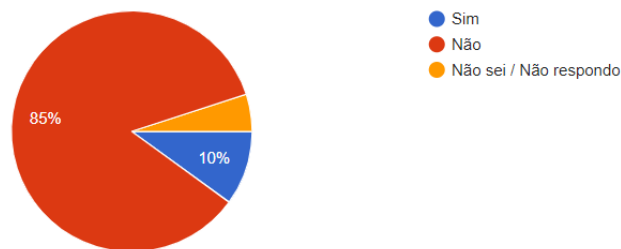
Em relação ao número de artigos produzidos, os responsáveis da contabilidade responderam 30% na produção entre 21 e 40 produtos e 30% em menos de 5 produtos. Sendo que 20% produz entre os 41 e 60 artigos e 20% mais de 60 artigos.

Figura 18. Aplicação da NCRF 26



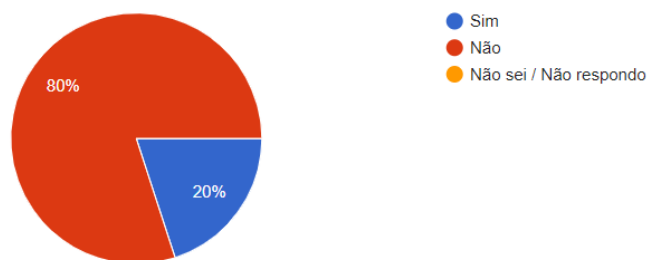
A Figura 19 mostra que apenas 10%, ou seja, apenas duas empresas inquiridas aplicam a NCRF 26. Sendo que a maioria, 85% não aplica a norma em estudo.

Figura 19. Aplicação da NCRF 26



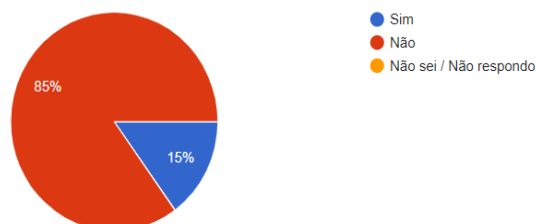
Verifica-se também que 80% das empresas inquiridas não separa os gastos ambientais dos restantes gastos na sua contabilidade, como mostra a Figura 20.

Figura 20. Contas SNS para gastos ambientais



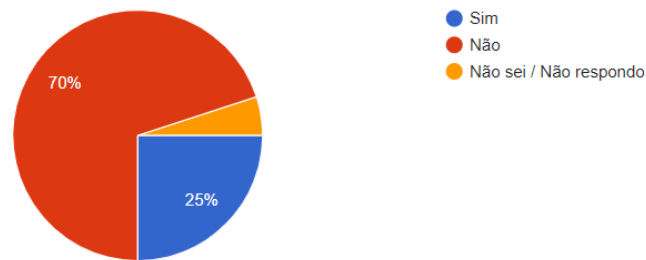
A Figura 21 mostra que apenas 3 das empresas inquiridas (15%) provisionam os gastos ambientais. os restantes 85% não o fazem.

Figura 21. Provisões para gastos ambientais



5 inquiridos afirmam proceder à divulgação dos gastos ambientais no relatório de gestão, sendo que os restantes não o fazem e um deles não sabe ou não responde, conforme se verifica na Figura 22.

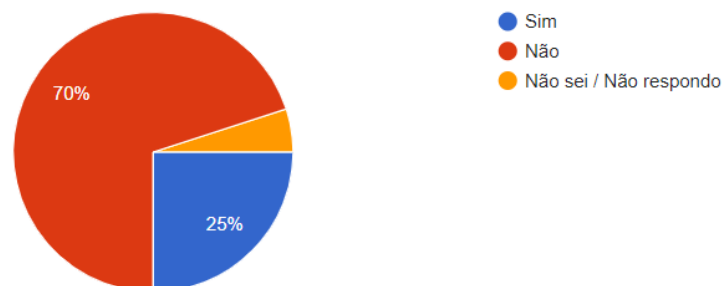
Figura 22. Divulgação de gastos ambientais no Relatório de Gestão



O resultado não é coerente visto que apenas 1 empresa respondeu de forma positiva à aplicação da NCRF 26, quanto à individualização dos gastos ambientais 4 empresas responderam positivamente na provisão de gastos ambientais, 3 empresas responderam afirmativamente na divulgação de gastos ambientais e no relatório de gestão 5 empresas responderam positivamente. Uma empresa que separa os gastos ambientais e os divulga no anexo está a aplicar em parte ou na totalidade a NCRF 26.

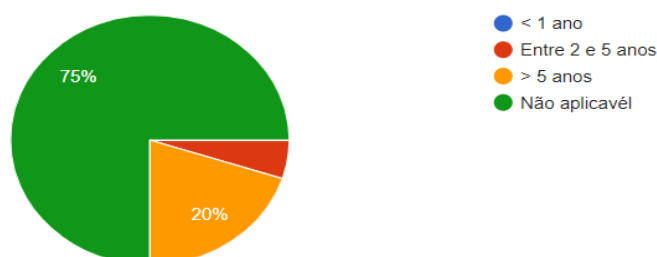
Na Figura 23 podemos aferir sobre a presença da certificação ISO 14001 nas empresas inquiridas, 70% não é certificada, 25% têm a certificação, apenas 5% não sabem se a empresa tem a certificação ou não respondem.

Figura 23. Certificação Ambiental, ISSO 14001



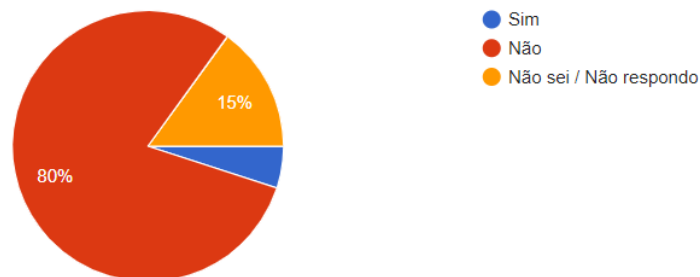
Na sequência da resposta anterior, apenas responderam aos anos que são certificadas, as empresas que têm a respetiva certificação do ambiente, sendo que duas empresas são certificadas há mais de 5 anos, conforme Figura 24.

Figura 24. Anos de Certificação ISSO 14001



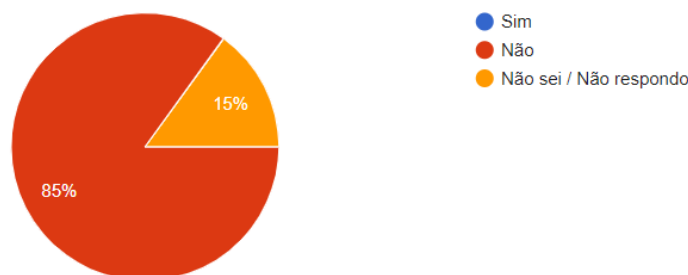
De acordo com a Figura 25 apenas 3 empresas são certificadas quanto à responsabilidade social.

Figura 25. Certificação da Responsabilidade Social, ISO 26000



A Figura 26 representa o histórico de multas nas empresas inquiridas, 85% responderam em como nunca foram multadas, por outro lado 15%, responderam não saber ou não podendo responder.

Figura 26. Histórico de Multas

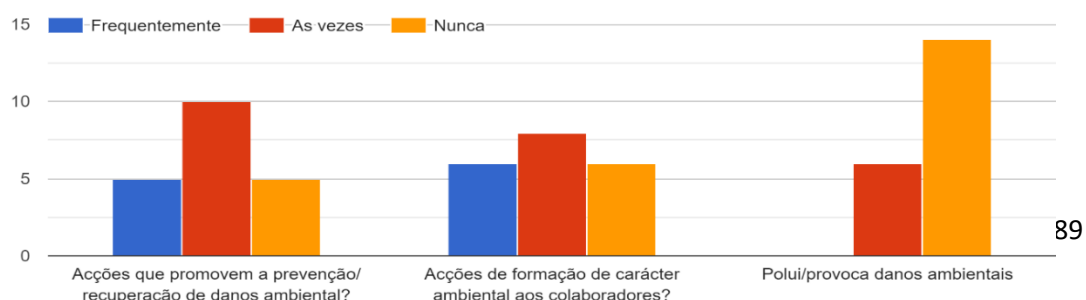


Nas questões sobre a NCRF 26, apesar da incoerência verificada, a investigação mostra que as empresas certificadas com as ISO são mais preocupadas com o ambiente, pois obteve-se a mesma percentagem de respostas na certificação ISO, na individualização dos gastos ambientais e na divulgação de gastos ambientais no relatório de gestão.

Numa escala de 3 níveis entre frequentemente, às vezes e nunca para questões relacionadas com a frequência em que ocorrem formações nas empresas inquiridas sobre questões ambientais foram obtidos os seguintes resultados conforme podemos observar na Figura 27:

Figura 27. Importância de Formações e Danos Ambientais

Com que frequência a empresa onde trabalha realiza as seguintes situações:



A Figura 28 mostra respostas às questões relacionadas com a separação de resíduos e preocupação com os mesmos. 15 empresas dizem ter reservatórios específicos para materiais descartáveis, 4 não os possuem e 1 não sabe ou não responde.

Quanto à existência de um departamento específico para controlo de resíduos, 12 empresas responderam positivamente, 6 responderam negativamente e 2 que não sabem ou não responderam.

Os resíduos são gerados no processo de produção, sendo que podem ter diferentes destinos. Em resposta ao reaproveitamento ou venda dos mesmos, 13 empresas responderam que sim, 5 empresas que não e 2 que não sabem ou não responderam.

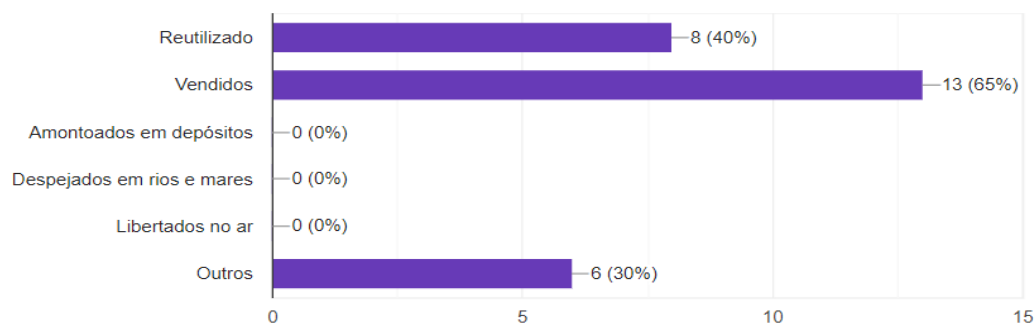
Figura 28. Controlo de Resíduos

Na empresa onde trabalha verifica-se as seguintes situações:



Um dos resíduos resultantes da produção do vinho é o bagaço podendo ser vendido. Neste sentido e para perceber a forma como as empresas tratam os resíduos da produção, a Figura 29 mostra que a maioria das empresas vendem os mesmos, as restantes reutilizam-nos ou dão-lhes outro destino.

Figura 29. Resíduos



Como refere a NCRF 26 não existem relatórios ou mapas padronizados relativamente ao ambiente, sendo que a informação pode ser voluntária, permitindo às empresas criarem os seus modelos, nesta análise concluímos que apenas uma das MGE's analisadas publica um relatório voluntário.

A IES tem quadros específicos para matérias ambientais, estes quadros foram elaborados de acordo com anexo n.º 6 da Portaria n.º 220/2015, de 24 de julho, que aprova os modelos de demonstrações financeiras no contexto do SNC criado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009 e republicado pelo DL.nº 98/2015. Segundo as regras de

preenchimento da IES a Autoridade Tributária alerta que as empresas devem ter em conta a NCRF 26 – Matérias ambientais, tendo em contas determinadas especificações.

Foi solicitada à empresa Informa BD uma base de dados com as empresas da amostra dos anos de 2016 a 2019, de forma a verificar o cumprimento do preenchimento do Q0527 – A e Q 0522 – A referente a matérias ambientais. Nos anos em análise nenhuma empresa da amostra preencheu os quadros referidos.

Figura 30. Divulgação de informação sobre a Sustentabilidade e o Ambiente

Amostra	IES - Q0527-A	IES - Q0522-A
Nº Empresas que preenchem	0	0

O Q0522-A da IES deve ser preenchido na coluna 5 com provisões efetuadas referente a matérias ambientais. Os passivos ambientais que sejam provisões (ou somente passivos contingentes) devem ser indicados no Quadro 0522-A – Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes. O Q0527-A deve ser preenchido com gastos ou rendimentos resultantes de matérias ambientais. No Q05271-A devem constar dispêndios de caráter ambiental ocorrentes no período, referente a multas, outras penalidades e indemnizações pagas a terceiros, por outro lado no Q05272-A devem ser registados incentivos públicos com o ambiente atribuídos no período e em períodos anteriores.

Embora 2 das empresas inquiridas revelaram aplicar a NCRF 26 e outras 3 afirmarem reconhecer provisões de gastos ambientais, não existe evidência deste facto na leitura da informação reportada na IES.

Da análise efetuada conclui-se que os nossos resultados vão ao encontro dos resultados de outros estudos encontrados na revisão da literatura sobre o ambiente, a contabilidade ambiental e a NCRF 26, como segundo Barbosa (2019) em que 30 empresas cotadas na bolsa não divulgam informação ambiental e Louro (2018) que seis grupos de empresas cotadas na bolsa não referem a utilização da NCRF 26 em nenhum relatório.

E tal como outros autores conclui-se que as empresas, na sua generalidade, não estão a cumprir as obrigações normativas e não aplicam ou divulgam a informação ambiental.

5. Conclusão

A indústria é uma das grandes responsáveis pela poluição e degradação ambiental, pelo que existe necessidade de ajustar informação financeira à realidade da responsabilidade social e ambiental.

Em Portugal foi implementada uma norma específica que rege as matérias ambientais, a NCRF 26.

O objetivo deste trabalho reflete a verificação da aplicação da NCRF 26 pelas médias e grandes entidades do setor de Classificação de Atividade Económica (CAE) 11021 – Produção de Vinhos Comuns e Licorosos bem como a aplicação de outros normativos ambientais. Este estudo permitiu aferir que a maioria das Médias e Grandes Entidades a operar no setor da vinicultura (85%) não estão a aplicar devidamente a NCRF 26. Além disso, mais de 80% das empresas não separa os gastos ambientais dos restantes gastos na contabilidade.

Cerca de 40% dos responsáveis pela contabilidade destas empresas não têm conhecimento da existência da contabilidade ambiental e a preocupação das empresas com os resíduos resume-se à venda de subprodutos originados com a produção.

Por outro lado, as empresas que revelam separar os gastos ambientais dos restantes gastos são também as que são certificadas pela ISO 14001. As empresas mais preocupadas com o ambiente são as mais preocupadas em reutilizar os seus resíduos.

Quanto à divulgação voluntária de informação sobre a sustentabilidade e o ambiente, apenas uma MGE`s publica no seu site um relatório de sustentabilidade. Na IES os quadros de matérias ambientais não são preenchidos por nenhuma das MGE`s do setor da vinicultura, revelando alguma incoerência nas respostas dadas ao questionário sobre a aplicação da NCRF 26.

A divulgação da NCRF 26 através de modelos ou mapas contabilísticos permite que cada empresa possa criar e implementar um modelo de contabilidade ambiental ajustado à sua realidade. Espera-se que as empresas comecem a reunir esforços para garantir e aumentar a proteção e a preservação ambiental.

Esta investigação contribuiu para a revisão de literatura na medida que aferiu sobre o comportamento das Médias e Grandes Entidades do setor da vinicultura perante a contabilidade ambiental. No entanto seria interessante no futuro, conduzir investigação intersectorial de modo a perceber se as conclusões desta investigação são comuns ao comportamento das MGE`s de outros setores a operar em Portugal, bem como analisar o comportamento das Grandes Empresas do Setor noutros países.

Existiram algumas limitações ao estudo, sendo que durante a fase da investigação houve bastante dificuldade em contactar as empresas e obter respostas das mesmas ao questionário, de modo a ter 100% de respostas das MGE`s. De 36 empresas contactadas apenas obtivemos 20 respostas ao questionário. Outra das limitações encontradas foi a escassez de literatura atualizada em Portugal sobre a contabilidade ambiental, mesmo sendo o ambiente um tema bastante atual.

Referências Bibliográficas

- Barbosa, F. (2019). *Divulgação de informação ambiental nas empresas cotadas portuguesas: evolução e fatores determinantes*. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.
- Bergamini J., S. (1999) Contabilidade e riscos ambientais. *Revista do BNDES*, Rio de Janeiro, V. 6, nº 11, pp.97-116.
- Banco de Portugal (Base de Dados). Consultado a 20 janeiro de 2021.
- Callado, A.; Callado, A. (2007). *Índices Financeiros ambientais: e Gesta-Revista Eletrónica de gestão de Negócios –ISS. 1809-0079*, 3(4), pp.116-133.
- CE n.º 852/2004 de 29 de abril de 2004, disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2004:139:0001:0054:pt:PDF>
- Christ, K. L., & Burritt, R. (2013). Critical environment concerns in wine production: an integrative review. *Journal of Cleaner Production*, 232-242.
- Código das Sociedades Comerciais, Consultado em 27/02/2021, disponível em: <https://dre.pt/legislacao-consolidada/-/lc/34443975/view>

Decreto-Lei 158/2009. D.R. I de 13 do julho 2009, disponível em: <https://dre.pt/pesquisa/-/search/492428/details/maximized>

Decreto-Lei nº 98/2015. D.R. I de 2 de junho 2015, disponível em: https://dre.pt/home/-/dre/67356342/details/maximized?p_auth=9EO9pidC

Diretriz Contabilística nº 29 – Matérias Ambientais, disponível em: http://www.cnc.min-financas.pt/_siteantigo/Diretrizes/Dir29_ma_materias_ambientais.pdf

Eugénio, T. (2011). *Contabilidade ambiental*. Verlag Dashöfer. Portugal

Ferreira, C. (2000). *Contabilidade e do meio ambiente*. Editores Vislis. Lisboa

Ibracon. Normas e procedimentos de auditoria. NPA 11 – Balanço e Ecologia. 1996

INE Consultado em 27/02/2021 disponível em: https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_indicadores&userLoadSave=Load&userTableOrder=9964&tipoSelecao=0&contexto=pq&selTab=tab1&submitLoad=true&xlang=pt

IVV (2013). *A Vinha e o Vinho em Portugal*. Consultado a 09/09/2020, disponível em <http://www.ivv.gov.pt/np4/47/>.

ISO14001 (2004) – *Sistema de Gestão Ambiental*, disponível em: <http://www.oet.pt/downloads/legislacao/NP%20EN%20ISO%2014001%202004.pdf>

ISO26000 (2010) – *Responsabilidade Social*, disponível em: <https://www.dgae.gov.pt/servicos/sustentabilidade-empresarial/responsabilidade-social-das-empresas.aspx>

Iudícibus, S. de & Marion, José Carlos. *Introdução à Teoria da Contabilidade*. 2ª ed., São Paulo: Atlas, (2000).

Kraemer, M., Tinoco, J., (2004). *Contabilidade e gestão ambiental*. Atlas. São Paulo.

Lopes, A., Gonçalves, A. & M. Feliciano, M. (2016). *Desempenho Ambiental de uma empresa do sector vinícola*. Instituto Politécnico de Bragança.

Louro, J. (2018). *O relato social na estratégia empresarial: estudo de seis empresas cotadas em bolsa no período de 2013 a 2017*. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Martins, E. & de Luca, M. M. (1994). Ecologia via Contabilidade. *Revista Brasileira de Contabilidade*. Brasília: CFC, V. 23, pp.86.

Santos, A.; Silva, F.; Souza, S. & Sousa, M. (2001). *Contabilidade ambiental: um estudo sobre sua aplicabilidade em empresas brasileiras*: Revista Contabilidade e finanças FIECAFI – FEA– USP, São Paulo, V.16, n.27, pp.89-99.

Saraiva, H. (2014). *A Contabilidade Ambiental e as Práticas de Divulgação de Informação Ambiental em Portugal*. XV Congresso Internacional Contabilidade e Auditor

Saremi, H., & Nezhad, B. M. (2014). Role of environmental accounting in enterprises. *Ecology Environment and Conservation*. 20(3), 1257-1268.

Observador. Consultado em 27/02/2021 disponível em: <https://observador.pt/2021/02/10/covid-19-mais-de-metade-dos-produtores-de-vinho-com-quebras-nas-vendas-em-2020>.

Oliveira, A. (2013). *Avaliação da biodegradabilidade aeróbia de efluentes vinícolas da região dos vinhos verdes*. Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro, Vila Real.

Portaria n.º 220/2015, de 24 de julho, disponível em: <https://dre.pt/home/-/dre/69866634/details/maximized>