

## A INTERAÇÃO DA AUDITORIA AMBIENTAL NO PROCESSO DE IMPLEMENTAÇÃO DO SISTEMA DE GESTÃO AMBIENTAL

UHLMANN, V. O.<sup>1</sup>  
CRUZ, L. S. da<sup>2</sup>  
RESKE FILHO, A.<sup>3</sup>

### RESUMO

Em detrimento da crescente sensibilização pela causa ambiental, alerta-se para o fato de, em um futuro próximo, profissionais qualificados na área de auditoria ambiental serem intensamente requisitados pelas organizações. Para fomentar o interesse do meio acadêmico e da classe contábil pela emergente área, há que se desenvolver estudos técnicos e científicos esclarecedores dos potenciais segmentos de atuação. Assim, o artigo objetiva explicitar a função e a funcionalidade da auditoria ambiental, especificamente no processo de implementação do Sistema de Gestão Ambiental (SGA). Para tanto, extraímos a essência dos critérios que regem a auditoria do SGA constantes na norma ISO 19011.

**Palavras-chave:** Sistema de Gestão Ambiental (SGA); Auditoria ambiental; NBR ISO 19011.

### 1 INTRODUÇÃO

É de conhecimento geral o eminente risco da ocorrência de um colapso do sistema econômico em detrimento, principalmente, do comprometimento das funções econômicas do meio ambiente. A incompatibilidade entre os interesses econômico-financeiros e ambientais desencadeou a exploração irrestrita dos recursos naturais. Esse desequilíbrio despertou a atenção de diversos órgãos que visam conter as agressões contra o meio ambiente cometidas, na maioria das vezes, pelos detentores dos meios de produção.

Em vista disso, cabe à gestão ambiental ordenar as atividades humanas para que essas originem o menor impacto possível sobre o meio ambiente. Esta

---

<sup>1</sup>Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria, E-mail: viuhlmann@yahoo.com.br

<sup>2</sup>Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria, E-mail: luciasantanacruz@yahoo.com.br

<sup>3</sup>Professor/Orientador do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria, E-mail: reske@sma.ufsm.br

organização vai desde a escolha das melhores técnicas até o cumprimento da legislação e a alocação correta de recursos humanos e materiais.

Em outro sentido, gestão ambiental é a forma pela qual a empresa se mobiliza, interna e externamente, na conquista da qualidade ambiental desejada. Para atingir tal pretensão, ao menor custo, de forma permanente, o SGA configura a estratégia apropriada.

A implementação de um SGA permite ao gestor, em processo contínuo, identificar oportunidades de melhorias que reduzam os impactos das atividades de sua empresa sobre o meio ambiente, de forma integrada à situação de conquista de mercado e lucratividade.

As orientações básicas para o processo de implementação do SGA constam na norma ISO 14000 (*International Organization for Standardization*) e suas subséries. Cabe enfatizar, que o simples ato de se adotar tal sistema não implica que todos os problemas de natureza ambiental estejam resolvidos. É necessário um processo contínuo de acompanhamento e manutenção do sistema, por meio de revisões, análises e avaliações periódicas dos procedimentos instituídos, o que permite identificar as oportunidades de melhorá-lo sempre. Nesse sentido, a diretriz estabelece que a conformidade entre o SGA e os requisitos constantes na mesma será atestada pela técnica de auditoria ambiental, que se encontra discriminada na norma ISO 19011.

Dentro desse contexto, o presente estudo objetiva explicitar a função e a operacionalização da auditoria ambiental, especificamente no processo de implementação do SGA. Para tanto, realizou-se uma pesquisa bibliográfica sobre o SGA, a auditoria ambiental e a auditoria do SGA. Ainda, contempla-se neste artigo a norma ISO 19011, elo fundamental para a compreensão do objeto estudado. Ao final deste trabalho, e durante todo o desenvolver da pesquisa, são levantadas as reflexões e conclusões acerca deste interessante tema.

## **2 SISTEMA DE GESTÃO AMBIENTAL (SGA)**

As empresas têm se defrontado com um processo crescente de cobrança por uma postura responsável e de comprometimento com a qualidade ambiental. Esta cobrança tem influenciado a ciência, a política, a legislação, e as formas de gestão e planejamento, sob pressão crescente dos órgãos reguladores e fiscalizadores, das

organizações não governamentais e, principalmente, do próprio mercado, incluindo as entidades financiadoras, como bancos, seguradoras e os próprios consumidores.

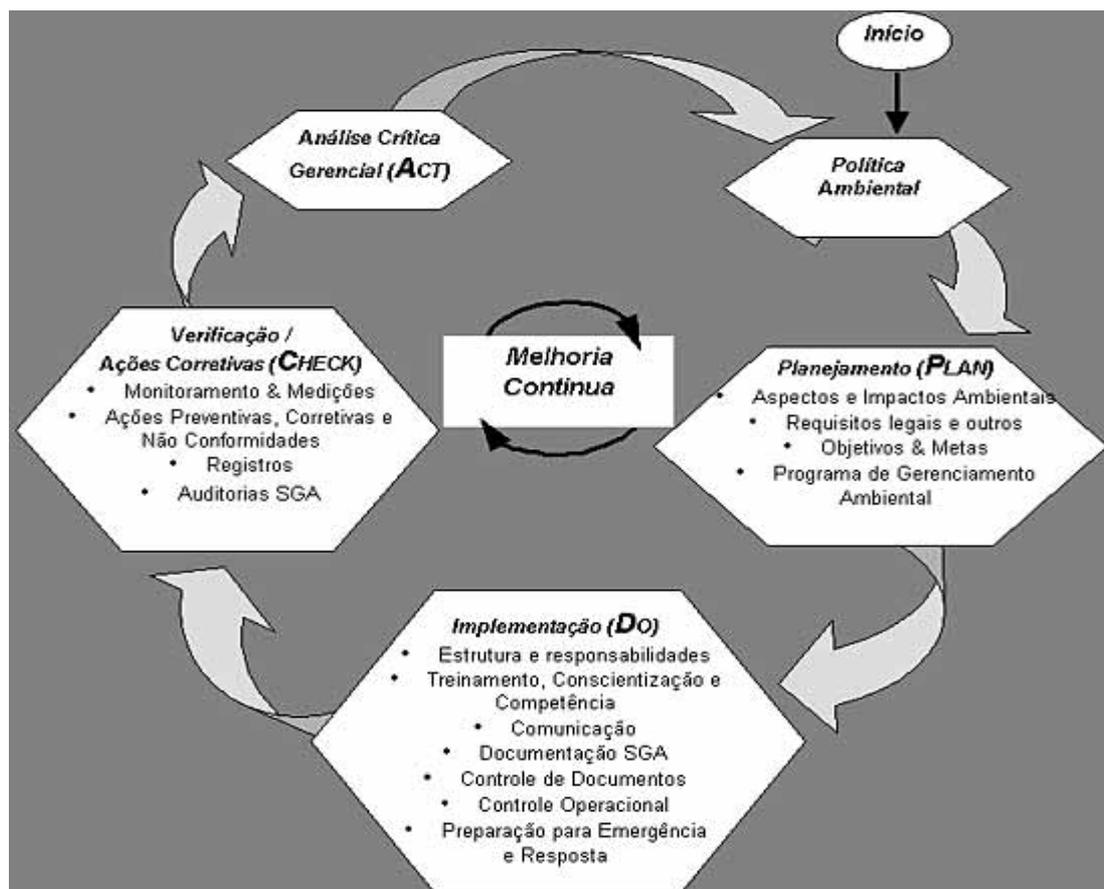
Sob tais condições, as empresas têm procurado estabelecer formas de gestão com objetivos explícitos de controle da poluição e de redução das taxas de efluentes, cessando e/ou minimizando os impactos ambientais negativos ao mesmo tempo em que potencializam os positivos através da otimização do uso de recursos naturais. A gestão ambiental, consoante Ferreira (2003, p. 41), “tem por objetivo maior propiciar benefícios à empresa que superem, anulem ou diminuam os custos das degradações, causados pelas atividades da empresa e, principalmente, pela área produtiva”.

Uma das formas de gerenciamento ambiental de maior adoção pelas empresas tem sido a implementação de um SGA, segundo as normas internacionais Série ISO 14000, visando a obtenção de uma certificação. Nesse sentido, Donaire (1999, p. 108) destaca que, atualmente, “a maneira mais adequada de estabelecer um sistema de gestão ambiental é obedecer às Normas 14001 e 14004 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT”. Assim, o objetivo geral da ISO 14001 (ABNT, 1996) é fornecer assistência para as organizações na implantação ou no aprimoramento de um SGA.

Um SGA oferece ordem e consistência para os esforços organizacionais no atendimento às preocupações ambientais através de alocação de recursos, definição de responsabilidades, avaliações correntes das práticas, procedimentos e processos (QUEIROZ *et al.*, 2007).

A colocação supracitada é de extrema e valiosíssima importância, pois remete ao principal objetivo do SGA que é o da melhoria contínua. Dinâmico, em permanente revisão, proporciona que a cada novo ciclo o sistema opere em um nível superior de qualidade, pois consubstancia-se pela retroalimentação proporcionada pela sua avaliação periódica. A conformidade conquistada pela adoção do SGA é estável e sustentável, pois está calcada no comprometimento da empresa e de seus colaboradores, em planos, programas e procedimentos específicos.

A Figura 1 possibilita uma visualização do processo de implementação do SGA, através do detalhamento dos requisitos norteadores da formulação de políticas e objetivos, quanto aos aspectos ambientais controláveis ou passíveis de serem influenciados. Atenta-se para o formato em espiral, que retrata o ciclo completo e seu aperfeiçoamento contínuo.



**Figura 1:** Representação dos requisitos básicos do SGA.  
 Fonte: adaptada da NBR ISO 14.001 (ABNT, 1996).

O ciclo inicia-se com a definição da política ambiental da empresa, seguida das etapas de planejamento, implementação, verificação e ação corretiva, sendo concluído com a análise crítica gerencial. Dentre os requisitos constantes na Norma ISO 14001 para a implantação do SGA, pretende-se evidenciar o da auditoria do SGA, o qual integra a etapa de verificação e ação corretiva.

### 3 AUDITORIA AMBIENTAL

A auditoria ambiental constitui uma ferramenta essencial ao processo de mitigação e/ou eliminação dos impactos ambientais negativos causados pelas atividades, produtos e/ou serviços disponibilizados pelas organizações. Através do caráter investigativo, a auditoria ambiental assegura que as medidas de prevenção, recuperação e monitoramento formalizadas pela empresa estejam sendo efetivamente praticadas.

Pode-se inferir, também, que a auditoria ambiental tem a função de verificar se os passivos ambientais estão sendo evidenciados pelas organizações. Essa

conduta, permite que investidores e acionistas tenham condições de avaliar o passivo ambiental das organizações a fim de realizarem projeções a longo prazo.

Ribeiro (2006, p. 154), ensejando delinear o campo de atuação da auditoria ambiental, correlaciona essa com a auditoria, por si só, e, também, com a auditoria contábil.

A auditoria, em si, compreende o exame sistemático ou vistoria de caráter técnico e especializado dos processos em uma empresa. Enquanto a auditoria contábil se preocupa com a adequação das práticas e procedimentos à luz dos princípios fundamentais de contabilidade, visando à continuidade da empresa, a auditoria ambiental volta-se para as práticas e procedimentos utilizados na operacionalização do controle e conservação ambientais, comparativamente aos parâmetros estabelecidos no sistema de gerenciamento adotado, com vistas à continuidade da empresa sem agressão ao meio ambiente.

Por essa definição, constata-se que a auditoria ambiental tem como diferença básica da auditoria financeira o seu objeto de análise. Enquanto que a financeira trata de avaliar a veracidade de todas as informações divulgadas através das demonstrações contábeis, elaboradas pelas empresas, o objeto de análise da auditoria ambiental será o desempenho das medidas de gestão ambiental tomadas para salvaguardar o meio ambiente da ocorrência de impactos ambientais negativos.

Donaire (1999) menciona que, embora grande parte das organizações institucionalize a auditoria ambiental com o propósito principal de atender à exigências legais, essa apresenta outras utilidades que agregam maior valor, não somente para a organização, como para o meio no qual encontra-se inserida. A implementação da auditoria ambiental faz com que a empresa adote uma postura pró-ativa, otimizando a utilização dos recursos naturais, ou seja, consumindo o mínimo de recursos e gerando o menor impacto ambiental possível operando com a mesma eficácia.

### 3.1 AUDITORIA DO SISTEMA DE GESTÃO AMBIENTAL

O SGA carrega estreita relação com a auditoria ambiental, pois dessa depende para evoluir na perspectiva de melhoria contínua. Ao se implementar um SGA, automaticamente implementa-se a auditoria ambiental de caráter periódico. Dentro desse contexto, faz-se necessário o conhecimento da auditoria ambiental como instrumento de gestão ambiental que irá nortear o SGA.

A NBR ISO 19011 (ABNT, 2002), na condição de diretriz para auditorias de sistemas de gestão da qualidade (SGQ) e SGA, define a auditoria nos seguintes termos: “processo sistemático, documentado e independente para obter evidências de auditoria e avaliá-las objetivamente para determinar a extensão na qual os critérios da auditoria são atendidos”.

Internacionalizando tal conceito ao SGA, aponta-se que a auditoria deve assegurar a eficácia e o cumprimento dos critérios considerados satisfatórios para o bom desempenho ambiental da organização em um dado momento. Em outras palavras, a auditoria ambiental outorga credibilidade ao SGA.

Entre as finalidades da auditoria do SGA avultam, entre outras, as seguintes: fornecer uma fotografia do SGA; verificar o desempenho de proteção do meio ambiente de cada unidade; identificar problemas; delinear ações corretivas para se atingir os objetivos e políticas definidos pela organização; preservar a imagem da empresa às partes interessadas; promover medidas de segurança e proteção ambiental; atestar o “estado” da empresa, caso ocorram acidentes, ações de responsabilidade civil ou avaliações da organização.

Pelo exposto, observa-se que a auditoria ambiental tem a função de atestar se o SGA foi concebido a partir de bases sólidas e, também, se apresenta toda documentação comprobatória, sendo assim passível de auditoria.

#### **4 NBR ISO 19011: DIRETRIZES PARA AUDITORIAS DE SISTEMA DE GESTÃO DA QUALIDADE E/OU AMBIENTAIS**

A norma ISO 19011 fornece orientação sobre a gestão de programas de auditoria, sobre a realização de auditorias internas ou externas de SGQ e/ou SGA, assim como acerca da competência e a avaliação de auditores. Extraiu-se dessa a essência julgada necessária à pesquisa.

Com o intuito de facilitar o entendimento do processo de auditoria ambiental, segue o Quadro 1, no qual constam definições fundamentais ao avanço do estudo proposto.

<b>Termos</b>	<b>Definições</b>
Critério de auditoria	conjunto de políticas, procedimentos ou requisitos ao qual é comparada a evidência de auditoria
Evidência de auditoria	registros, apresentação de fatos ou outras informações verificáveis, pertinentes aos critérios de auditoria
Constatação de auditoria	resultados da avaliação comparativa entre a evidência de auditoria coletada e os critérios de auditoria

Conclusão de auditoria	resultado de uma auditoria, apresentado pela equipe de auditoria após levar em consideração os objetivos da auditoria e todas as constatações de auditoria
Cliente da auditoria	organização ou pessoa que solicitou uma auditoria
Auditado	organização que está sendo auditada
Auditor	pessoa com a competência para realizar uma auditoria
Equipe de auditoria	um ou mais auditores que realizam uma auditoria, apoiados, se necessário, por especialistas
Especialista	pessoa que fornece conhecimento ou experiência específicos para a equipe de auditoria, mas não atua como um auditor
Programa de auditoria	conjunto de uma ou mais auditorias planejado para um período de tempo específico e direcionado a um propósito específico
Plano de auditoria	descrição das atividades e arranjos para uma auditoria
Escopo de auditoria	abrangência e limites de uma auditoria
Competência	atributos pessoais e capacidade demonstrados para aplicar conhecimentos e habilidades

**Quadro 1:** Definições de termos apresentadas na NBR ISO 19011.

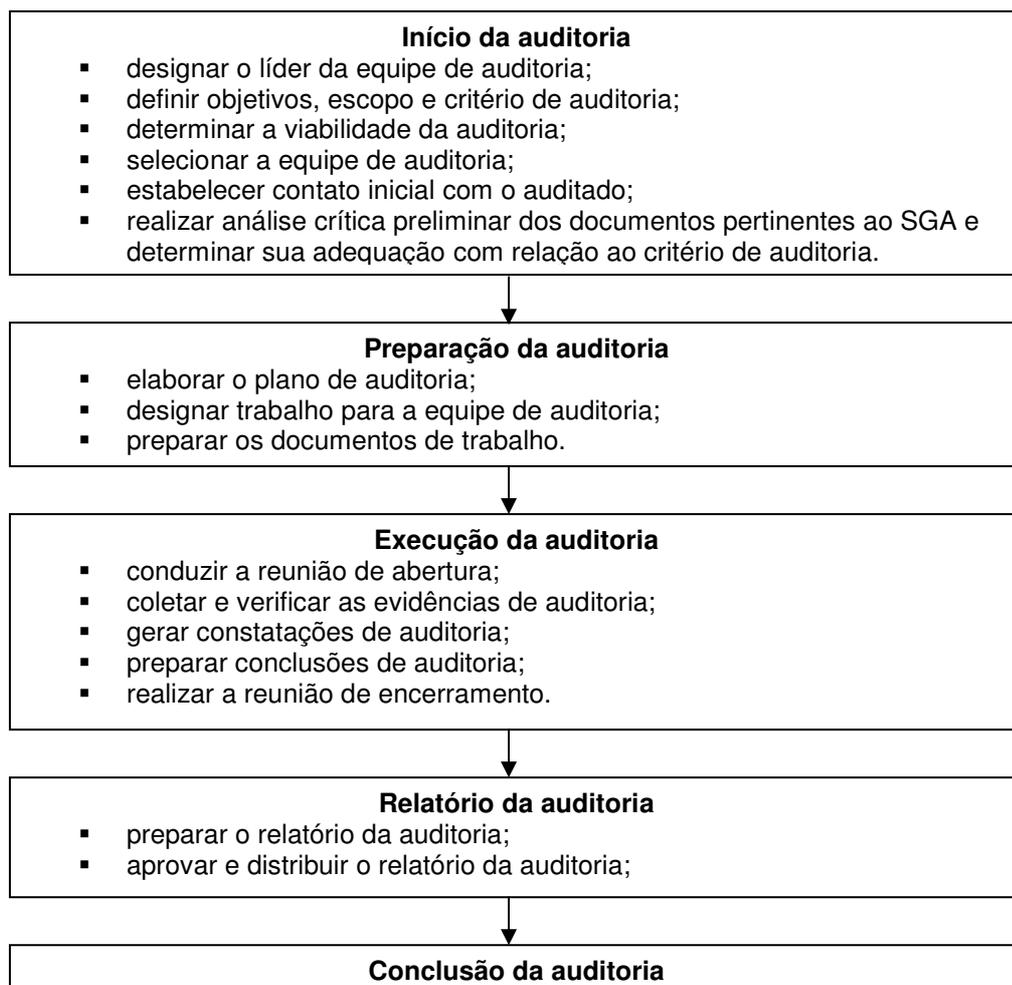
Fonte: adaptado da NBR ISO 19011 (2002).

É importante esclarecer, todavia, que o cliente da auditoria pode ser o auditado ou qualquer outra organização que tem o direito para solicitar uma auditoria. À título de exemplo, o governo contrata uma auditoria para verificar a conduta ambiental de uma empresa apontada como poluidora; a empresa requer uma auditoria para assegurar a implementação eficaz, manutenção e melhoria do SGA.

Ademais, cabe mencionar que um auditor da equipe de auditoria é indicado como auditor-líder ambiental. Ao auditor-líder cabe a função de ratificar a eficiente e eficaz execução e conclusão da auditoria, enquanto que os auditores ambientais executam as atividades de auditoria.

Em seguida, a NBR ISO 19011 (ABNT, 2002) sistematiza os procedimentos de auditoria para as organizações que operam um SGA. Conforme reza a diretriz, vislumbram-se cinco etapas no processo de auditoria do SGA, quais sejam: início, preparação, execução, relatório e conclusão da auditoria. As referidas etapas encontram-se arroladas na Figura 2. Em adição, a norma descreve procedimentos a serem seguidos para cada uma das etapas supracitadas.

Em meio ao decurso da auditoria do SGA, um dos mais relevantes procedimentos é o estabelecimento dos objetivos. Esses são definidos de modo a direcionar o planejamento e a realização das auditorias ambientais. Nesse sentido, aponta-se como possível objetivo a avaliação da conformidade do SGA ante os requisitos constantes para sua certificação.



**Figura 2:** Fluxograma do processo de auditoria do SGA.  
Fonte: adaptada da NBR ISO 19011 (2002).

Para que o processo de auditoria transpareça confiança e segurança, deve a auditoria ser conduzida por profissionais competentes. A esse respeito, a norma ISO 19011 diz que a competência está baseada na demonstração de atributos pessoais e na capacidade de aplicar conhecimentos e habilidades adquiridos através da educação, treinamento e experiência em auditoria. Dentre os atributos, avultam: ético, mente aberta, diplomático, observador, perceptivo, versátil, tenaz, decisivo e autoconfiante.

Além do conhecimento dos princípios, procedimentos e técnicas de auditoria, convém que auditores de SGA dominem os métodos e técnicas de gestão ambiental, bem como a legislação aplicável à disciplina. Com relação aos níveis de educação, experiência profissional, treinamento e experiência em auditoria sugeridos pela NBR ISO 19011, apresenta-se o Quadro 2.

<b>Parâmetro</b>	<b>Auditor ambiental</b>	<b>Auditor-líder ambiental</b>
Educação	Educação em nível médio	O mesmo solicitado para auditor
Experiência profissional total	5 anos	O mesmo solicitado para auditor
Experiência profissional nos campos de gestão ambiental	No mínimo 2 anos do total de 5 anos	O mesmo solicitado para auditor
Treinamento em auditoria	40 h de treinamento em auditoria	O mesmo solicitado para auditor
Experiência em auditoria	Quatro auditorias completas em um total de no mínimo 20 dias de experiência em auditoria como auditor em treinamento sob a direção e orientação de auditor competente como líder de equipe da auditoria. Convém que as auditorias sejam completadas dentro dos três últimos anos sucessivos.	Três auditorias completas em um total de no mínimo 15 dias de experiência em auditoria atuando na função de líder da equipe da auditoria sob a direção e orientação de um auditor competente como líder da equipe da auditoria

**Quadro 2:** Exemplo de níveis de educação, experiência profissional, treinamento e experiência em auditoria.

Fonte: adaptado da NBR ISO 19011 (ABNT, 2002).

Instiga-se os auditores ambientais, também, ao desenvolvimento profissional contínuo. Logo, percebe-se que inúmeros são os requisitos que o profissional de auditoria deve acumular para estar qualificado a praticar a auditoria ambiental.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O conjunto de fatores formado pela legislação ambiental vigente, pressões sociais, exigências do mercado externo e a do consumidor, aliado à credibilidade conferida por um certificado ISO 14.000, vêm contribuindo para difundir uma cultura ambiental no cenário corporativo e assim fazer com que as empresas passem a adotar uma nova postura no que tange a questão ambiental.

Nesse cenário, a implementação de um SGA constitui uma estratégia para aqueles que desejam aliar os interesses econômico-financeiros aos de natureza ambiental. O SGA propõem-se a desenvolver positivamente o desempenho ambiental, através de medidas de prevenção aos impactos ambientais negativos causados pelas atividades, produtos e/ou serviços disponibilizados pela organização.

Importa informar que, a implementação de um SGA é um ato voluntário, porém, quando a organização toma essa decisão, as auditorias ambientais passam a ser uma obrigatoriedade, pois constituem um dos requisitos básicos da norma ISO 14.001 para a implantação, certificação e manutenção do SGA.

De um modo geral, pode-se afirmar que a auditoria ambiental tem a função de verificar se o processo e o produto final estão de acordo com as normas de

qualidade previstas. Em se tratando do SGA, a auditoria ambiental assume o papel específico de assegurar a conformidade dos procedimentos adotados na implementação e manutenção do referido sistema segundo as diretrizes emanadas pela NBR ISO 19011.

Ainda com referência à auditoria ambiental, ressalta-se que essa configura uma promissora área de atuação, haja vista a crescente sensibilização pela causa ambiental percebida, principalmente, no meio empresarial. Assim, faz-se necessário o aprofundamento de estudos técnicos e científicos na área focando, prioritariamente, a qualificação de profissionais. Becke (2003) corrobora destacando que a adoção de auditorias ambientais como instrumentos de avaliação e controle, interno e externo, do desempenho organizacional ou da responsabilidade social no tratamento dispensado aos temas ambientais, ainda se encontra em evolução para a classe contábil e para órgãos normatizadores internacionais.

Por fim, nota-se um esforço no sentido de a auditoria ambiental configurar um instrumento de gestão identificando oportunidades de melhoria e, assim, colaborando para o desenvolvimento sustentável da sociedade.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR ISO 14001: sistemas de gestão ambiental: especificações e diretrizes para uso. Rio de Janeiro: ABNT, 1996.

\_\_\_\_\_. NBR ISO 19011: Diretrizes para auditorias de sistema de gestão da qualidade e/ou ambiental. Rio de Janeiro: ABNT, 2002.

BECKE, V. L. Auditorias ambientais: teoria e prática em evolução. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, n. 112, p. 30-40, maio 2003.

DONAIRE, D. *Gestão ambiental na empresa*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

FERREIRA, A. C. de S. *Contabilidade ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável*. São Paulo: Atlas, 2003.

QUEIROZ, A. P. de *et al.* Gestão ambiental e desenvolvimento sustentável. In: BRAGA, C. (Org.). *Contabilidade Ambiental: ferramenta para a gestão da sustentabilidade*. São Paulo: Atlas, 2007.

RIBEIRO, M. de S. *Contabilidade Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2006.