



Sustentabilidade na Gestão de Custos

SILVEIRA, Juliana Freitas.

Pós graduanda em Gestão e Gerenciamento de Projetos – NPPG/Poli/UFRJ

Informações do Artigo

Histórico:

Recebimento: 19 Jan 2020

Revisão: 05 Fev 2020

Aprovação: 02 Mar 2020

Palavras-chave:

Sustentabilidade

Orçamento

Custos

Resumo:

Na abordagem da sustentabilidade em uma empresa, as primeiras medidas, geralmente, são a destinação do lixo que será descartado, a redução do uso de material plástico e o esforço para eliminação total do desperdício dos insumos utilizados. Desse modo, é levado em consideração o aspecto ambiental. Entretanto, ainda há outros elementos que devem ser analisados, como o aspecto social, bem como o econômico. Ao tornar uma organização mais sustentável, um dos principais desafios é a elaboração da estimativa dos recursos necessários para a organização. Desse modo, o presente trabalho tem como objetivo a abordagem da gestão de custos, destacando os principais tipos de orçamento e quais gastos podem ser incluídos em projetos considerados “verdes” e como estas despesas poderiam ser controladas, bem como a criação de elementos novos ou a inserção das despesas na estrutura básica orçamentária. O estudo desse tema é de fundamental importância diante da crescente demanda de empresas por projetos mais conscientes e que ao mesmo tempo sejam rentáveis.

1. Introdução

As organizações que incluem em seus objetivos a sustentabilidade ambiental e social, e não apenas a econômica, têm inúmeras vantagens. Como por exemplo, a criação de uma imagem positiva, ética e consciente diante das principais partes interessadas (*stakeholders*), tais como: clientes, fornecedores, funcionários, investidores e governos.

Em consequência da boa identidade alcançada, aumenta a probabilidade de considerável retorno financeiro, uma vez que os consumidores poderão dar preferência a

este tipo de instituição considerada socio-ambientalmente responsável. Além disso, há redução de custos, uma vez que o uso consciente de energia e de água, o reaproveitamento de materiais e a reciclagem geram diminuição de gastos e evitam o constante desperdícios de insumos. Acrescenta-se ainda o aumento da satisfação dos colaboradores por trabalharem em uma empresa ética, justa e inclusiva que é refletida no aumento da produtividade. Desse modo, a companhia torna-se atrativa para potenciais investidores elevando o potencial de crescimento do negócio.

2. Sustentabilidade

Sustentabilidade é um conceito complexo e interdisciplinar, com enfoque em muitas abordagens. O tema se relaciona com o desenvolvimento econômico e a inovação tecnológica, desde que sem prejuízo da manutenção da organização social e meio-ambiente.

Como requisito para uma organização ser considerada sustentável, é necessário:

Garantir e fornecer os meios necessários à sua sobrevivência, seu fortalecimento, sua conservação, continuação ou manutenção, por um tempo maior do que o normal. [1]

Ser sustentável não se trata apenas de uma questão ambiental, mas também econômica e social.

No aspecto ambiental, o foco está na manutenção, renovação e preservação dos recursos naturais disponíveis.

Por outro lado, quanto a configuração econômica o objetivo é a obtenção do maior lucro possível de forma a tornar a empresa atrativa para investidores e expandir o mercado para alcançar novos clientes.

Por fim, uma sociedade sustentável,

Supõe que todos os cidadãos tenham o mínimo necessário para uma vida digna e que ninguém absorva bens, recursos naturais e energéticos que sejam prejudiciais a outros. Isso significa erradicar a pobreza e definir o padrão de desigualdade aceitável, delimitando limites mínimos e máximos de acesso a bens materiais. Em resumo, implantar a velha e desejável justiça social. [2]

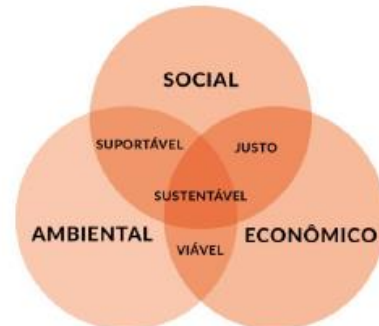
Por muito tempo os conceitos de sustentabilidade e desenvolvimento econômicos foram considerados contraditórios, mas hoje fala-se no desenvolvimento sustentável que

satisfaz as necessidades do presente sem comprometer a capacidade das gerações futuras em satisfazer suas próprias necessidades. [2]

Através do conceito dos pilares da sustentabilidade (*triple bottom line*)

integramos essas três áreas. Na figura 1, vemos a interação entre os três pilares da sustentabilidade e seus efeitos.

Figura 1 – Pilares da sustentabilidade



Fonte: Barbosa e Lopes [1]

A intersecção entre os pilares ambiental e econômico resulta na viabilidade, ou seja, é possível tornar executável. Este resultado gera uma relação de interdependência entre a obtenção de retorno financeiro e o uso racional dos recursos naturais. A manutenção e preservação destes recursos são a base para garantir a sobrevivência e o benefício das futuras gerações. Outro aspecto importante é a renovação do fornecimento de matéria-prima.

A convergência entre os pilares social e econômico se traduz na justa distribuição. Essa justiça é alcançada através de ações que beneficiam a sociedade afetada positiva ou negativamente pelo negócio. Dessa forma, a empresa pode ter como retorno benefícios fiscais, diminuição de possíveis resistências quanto as suas atividades na localidade em que está instalada, valorização da marca devido às ações responsáveis e o apoio da comunidade local.

E o encontro entre os pilares social e ambiental quando em equilíbrio é considerado suportável, ou seja, atende as necessidades sociais e ambientais. Desse modo, é permitido a compensação do uso dos recursos utilizados, não gerando prejuízo para atuais e futuras gerações.

O equilíbrio da interrelação das áreas dessa tríade resulta na sustentabilidade. E são essenciais para que o negócio perdure no tempo.

Para que uma empresa se torne sustentável é necessário quebrar os paradigmas e desenvolver uma cultura organizacional adequada aos novos ideais. Essa cultura será desenvolvida pela alta administração e posteriormente serão implementados treinamentos para os membros. Desta forma, toda a equipe adotará uma postura coerente aos novos objetivos.

Segundo Mâcedo, a relação das empresas com a sustentabilidade é gradativa e pode ser classificada em seis estágios, conforme demonstrado na Figura 2.

Figura 2 – Estágios para a sustentabilidade corporativa



Fonte: Mâcedo [3]

Para adequar a entidade a visão sustentável, é necessário iniciar com o controle da poluição, seguida do atendimento a legislação e normas ambientais, uso eficiente dos recursos naturais disponíveis, desenvolvimento de um sistema de gestão ambiental (SGA), revisão do processo produtivo, gestão de riscos, ações de responsabilidade social, gestão da reputação, transformando em inovação e legado social. Essa transformação reflete em vantagem competitiva para a organização e redução de custos.

2.1 Sustentabilidade em projetos

Toda organização independentemente do seu tamanho ou estrutura cria projetos,

mesmo que assim não o nomeie. Tanto para a criação de um produto, como para a estruturação ou implementação de um serviço ou desenvolvimento de um novo processo precisa de um planejamento eficaz.

Adotando a definição de projetos de Lopes et al, qual seja:

Projeto é uma operação com restrições de custos e prazos caracterizada por um conjunto definidos de entregas (o escopo que cumpre os objetivos do projeto), com base em normas e requisitos de qualidade. [4]

O gerenciamento sustentável de projetos auxilia empresas e governos a serem mais eficientes quanto a alocação dos recursos disponíveis e a alcançarem objetivos para o desenvolvimento da sustentabilidade, tais como: inovação e infraestrutura, redução da desigualdade, fim da extrema pobreza e fome, educação de qualidade, consumo responsável, ações climáticas e poluição.

A organização GPM (*Green Project Management*) desenvolve treinamentos, avaliações e certificações afim de permitir que negócios sejam ambientalmente amigáveis, mas com metas de desenvolvimento, sendo assim, sustentáveis.

Alguns dos princípios seguidos pela GPM estão listados na tabela 1.

Tabela 1 – Princípios da GPM

Compromisso e responsabilidade	Identificar as necessidades essenciais para garantir que todos os ambientes sejam saudáveis, limpos e seguros. Garantir igualdade de oportunidades aos envolvidos e também remuneração justa. Realização de compras de produtos e contratações de serviços de forma ética, atendendo o cumprimento das legislação e normas vigentes aplicáveis.
Ética e Tomada de Decisão	Apoiar a ética organizacional, a tomada de decisões respeitando os princípios morais através da identificação, mitigação e prevenção de impactos adversos a curto e longo prazo na sociedade e no meio ambiente.
Integrado e transparente	Promover a interdependência do desenvolvimento econômico, da

	integridade social e da proteção ambiental em todos os aspectos da governança, prática e elaboração de relatórios.
Com base em princípios e valores	Conservar e aprimorar a base de recursos naturais, melhorando as maneiras pelas quais são desenvolvidas com a utilização de tecnologias que aprimorem e garantam a renovação de recursos
Equidade social e ecológica	Avaliar a vulnerabilidade humana em áreas e centros de população ecologicamente sensíveis através da dinâmica demográfica. O estudo desta dinâmica é fundamental para o entendimento do equilíbrio dos ecossistemas.
Prosperidade econômica	Promover a estratégias que tenham como objetivos auxiliar as metas fiscais que equilibram as necessidades interessadas, incluindo as necessidades imediatas, a curto prazo, e as das gerações futuras, a longo prazo.

Fonte: Adaptação de GPM [5]

3. Gerenciamento de custos

O gerenciamento de custos é fundamental para mensurar os recursos necessários para o alcance dos objetivos corporativos.

Para estimar e acompanhar os custos é necessário elaborar o orçamento que segundo Calvo é importante, pois:

Traz para dentro da empresa algumas consequências de caráter organizacional cuja utilização favorece a conscientização quanto aos gastos e à melhor utilização dos recursos. [6]

Esta ferramenta de gestão, se utilizada adequadamente, é muito eficiente para o controle financeiro. Servindo para integrar todas os setores da empresa e basear o planejamento de ações estratégicas, táticas e operacionais. Devendo ser estruturada o mais realista e minuciosa possível. Além de ser imprescindível que esteja alinhada com o plano estratégico de longo prazo da organização e execução das atividades de curto e médio. Dessa forma, o controle orçamentário será mais assertivo.

É imprescindível destacar o orçamento e a contabilidade devem trabalhar em conjunto, conforme destaca Hoji:

O sistema orçamentário deve ser auxiliado por um sistema de contabilidade, pois o orçamento é um documento que pretende recriar antecipadamente as atividades empresariais que serão executadas na empresa. [7]

As estimativas das despesas devem ser feitas com muito cuidado, de forma a antever os recursos necessários a realização do serviço ou fabricação dos produtos. Inclusive, criando possíveis reservas para contingências.

A elaboração do orçamento não deve apenas utilizar informações do passado e projetar para o futuro. Deve-se analisar o cenário atual, elementos econômicos, como a inflação, posicionamento da empresa no mercado, afinal, ele servirá como base para tomada de decisões de financiamento, investimentos e operacionais.

O orçamento é usado de diversas maneiras a depender das necessidades das várias partes interessadas na análise e o cenário em que será utilizado, como por exemplo, o estudo para a aquisição de um novo ativo ou a redução da produção.

Pode ser citado como benefícios para o uso do planejamento orçamentário: a fixação de objetivos, decisões mais acertadas na gestão dos bens, maior participação da alta administração, base para a criação de indicadores, maior controle e monitoramento.

Entretanto, a elaboração de um orçamento requer tempo, dinheiro e pessoal qualificado.

3.1 Tipos de orçamento

O orçamento pode ser separado quanto a sua extensão de detalhamento: analítico ou sintético. Barbosa descreve em sua obra que

O orçamento analítico provê todos os detalhes, tanto no nível de elementos de custos quanto no nível de pacotes de trabalho ou atividades, enquanto orçamento sintético é sumarizado por entregas principais, fases ou elementos significativos de custo. [8]

Além da divisão por extensão, o orçamento pode ser dividido setorialmente, como por exemplo: de investimentos, comercial, de custos e de despesas indiretas.

Já a estimativa orçamentária poderá ser realizada aplicando métodos distintos, tais como: estático, flexível, contínuo (*rolling budget*), de tendências, base zero (OBZ) e baseado em atividades.

O orçamento estático é o mais comum, em especial em grandes corporações. Após a elaboração, não há alterações. As variações deverão ser justificadas pelos gestores das áreas.

No flexível, é baseado em padrões de custos, podendo ser usado para todas as atividades da organização, sendo ajustado. É possível analisar os efeitos das variações.

Enquanto no contínuo ou *rolling budget* é indicado para organizações com produtos que possuem ciclo de vida curto, como as indústrias tecnológicas. Geralmente, tem períodos curtos de um ano ou um semestre e possuem revisões periódicas. É importante ressaltar que os períodos são móveis, ou seja, a cada período encerrado um é adicionado.

O orçamento de tendências se baseia em dados históricos. Entretanto, caso o cenário econômico varie significativamente ou fatos não ocorridos no passado aconteçam, ele será impreciso.

O orçamento base zero ou zero-base *budgeting* considera que as atividades se iniciam naquele momento, justificando os gastos anteriores e analisando a necessidade de manter.

Por fim, a elaboração do orçamento por atividade ou *activity-based budgeting* (ABB) o divide por centro de custo visando a transformação em produtos ou serviços, conforme a finalidade da instituição. É ideal para analisar qual segmento ou produto possibilita o maior retorno.

3.2 Controle orçamentário

O controle orçamentário é necessário para a comparação entre o previsto e o realizado. Além de identificar novas

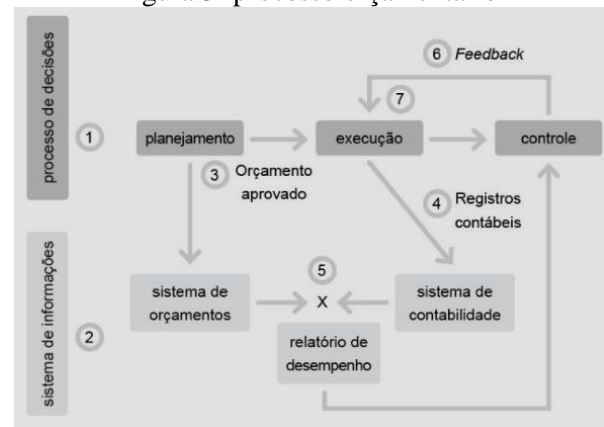
oportunidades de investimentos e financiamento, possibilidades de redução de gastos e otimizar a gestão de riscos tanto positivos quanto negativos.

Esse controle deverá ser realizado periodicamente, preferencialmente, uma vez por mês.

As possíveis divergências encontradas deverão ser analisadas para determinar as causas e realizar correções a fim de alcançar as metas determinadas.

Na figura 3 é possível visualizar todo fluxo do processo orçamentário.

Figura 3- processo orçamentário



Fonte: Hoji [7]

4. Sustentabilidade na gestão de custos

A preocupação com o esgotamento dos recursos naturais e os altos padrões de consumo da sociedade criou um alerta para que o mercado global e os governos agissem.

No Brasil, a Constituição da República Federativa de 1988 garante em seu artigo 225 que:

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. [9]

Esse receio gerou outras consequências como a elaboração da Agenda 21 Global que se refere a um documento lançado e assinado, na Conferência das Nações Unidas sobre o

Meio Ambiente e Desenvolvimento no Rio de Janeiro. Este evento ficou conhecido como Eco-92. O documento foi um marco importante na busca para um padrão de desenvolvimento sustentável, mais abrangente mundialmente. Dentre os pontos acordados, destaca-se para o mundo corporativo o item “d” do capítulo 8 do mesmo:

Estabelecimento de sistemas de contabilidade ambiental e econômica integrada. [10]

A contabilidade ambiental faz o registro e controle das ações da empresa que se relacionam com o meio ambiente e responsabilidade social.

A importância da adoção desta modalidade contábil, segundo Flores e Flores é relativa a:

Padronização internacionais de procedimentos contábeis, devido a necessidade de apresentar informações adequadas às particularidades de uma gestão ambiental. [11]

De acordo com Mendes em sua dissertação, explicita a recomendação da ONU (Organizações das Nações Unidas) nas Questões Internacionais de Contabilidade e Relatórios (*International Accounting and Reporting Issues*) sobre o uso da contabilidade ambiental que afirma que

Tanto em nível macro como microeconômico, deveria incluir na identificação de uma atividade, sua mensuração e comunicá-la ou evidenciá-la. A recomendação era a de inclusão de todos os custos, inclusive os ambientais. [12]

No entanto, ainda há discussões acerca da padronização da contabilização dos ativos e passivos relacionados ao tema.

A elaboração do plano de contas é personalizada, de acordo com o porte e necessidades da instituição.

Podendo ser criados elementos de sustentabilidade individualizados, como por exemplo, doações, registro de equipamento relacionado a redução de poluição, certificações ambientais, desenvolvimento de novos produtos e serviços sustentáveis ou

incluídos em contas já existentes, tais como inserção da responsabilidade social em programas educacionais disponíveis para os colaboradores ou a comunidade local, ações de *marketing* e melhorias nos processos administrativos e produtivos.

Ainda é possível a adoção de contas que classifiquem os ativos em recuperados, ou subprodutos.

Essa classificação possibilita que as empresas avaliem os insumos utilizados em seu processo de fabricação do produto e traçar um plano estratégico a fim de reduzir custos e mitigar os riscos. Além de identificar recursos críticos e possíveis substitutos, exemplos: água, combustíveis fósseis e material plástico.

5. Considerações finais

A sustentabilidade deverá ser adequada ao planejamento estratégico da instituição. E os investimentos necessários para a adequação e a manutenção dos processos sustentáveis, independentemente do registro e controle em rubricas individuais ou em conjunto devem ser corretamente mensuradas em seus gastos. Caso contrário, será o primeiro item a ser cortado para a adequação orçamentária.

É necessário levar em consideração o efeito negativo na credibilidade organizacional. Além do aumento do risco: na queda na arrecadação, perda de incentivos fiscais, e possíveis multas ambientais.

A responsabilidade socioambiental deve ser vista como um investimento, não apenas um custo. O retorno em vantagem competitiva é notório.

6. Referências

- [1] BARBOSA, C.; LOPES, S. Sustentabilidade: gestão estratégica na prática. 1. Ed. Rio de Janeiro: Brasport; 2018.
- [2] NASCIMENTO, E. Trajetória da sustentabilidade: do ambiental ao social, do social ao econômico. Estudos

- Avançados. São Paulo, v. 26, n. 74, p. 51-64, 2012.
- [3] MACÊDO, I. I. Ética e sustentabilidade. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2015.
- [4] LOPES, R.O.A.; et al. Referencial de competências. 1ed. Rio de Janeiro: Eduardo Linhares Qualharini, 2012.
- [5] GPM (*Green Project Management*) Disponível em: <https://greenprojectmanagement.org/about-gpm> Acesso em 17 de janeiro de 2020.
- [6] CALVO, I. P. Orçamento empresarial. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2012.
- [7] HOJI, M. Orçamento empresarial. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.
- [8] BARBOSA, C. Gerenciamento de custos em projetos 6. ed. – Rio de Janeiro : FGV Editora, 2019.
- [9] BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> Acesso em: 18 de janeiro de 2020.
- [10] MMA. Ministério do Meio Ambiente. Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e desenvolvimento. Agenda 21 Global. Disponível em: <<https://www.mma.gov.br/responsabilidade-socioambiental/agenda-21/agenda-21-global/item/640.html>> Acesso em: 14 de janeiro de 2020.
- [11] FLORES, J. A. FLORES, C. R. Contabilidade ambiental e sustentabilidade: um estudo da evolução das normas brasileiras de contabilidade. In: Anais do Congresso sobre recursos naturais da Amazônia Ocidental 2012. Disponível em: <http://www.periodicos.unir.br/index.php/rolindemoura/article/view/535/586> Acesso em: 17 de janeiro de 2020.
- [12] MENDES, F. B. A contabilidade ambiental: conceitos e concepções metodológicas. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Administração, Contabilidade e Economia. Programa de Pós-Graduação em Economia, PUCRS. Porto Alegre, 2010. Disponível em: <<http://tede2.pucrs.br/tede2/bitstream/tede/3892/1/425613.pdf>> Acesso em: 17 de janeiro de 2020.