

Norma contabilística e de relato financeiro 26

Matérias ambientais

Esta Norma Contabilística e de Relato Financeiro adota a Recomendação da Comissão Europeia de 30 de Maio de 2001 respeitante ao reconhecimento, mensuração e divulgação de matérias ambientais nas contas anuais e no relatório de gestão das sociedades, publicada no *Jornal Oficial das Comunidades Europeias* de 13 de Junho de 2001.

Sempre que na presente norma existam remissões para as normas internacionais de contabilidade, entende-se que estas se referem às adoptadas pela União Europeia, nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho de 19 de Julho e, em conformidade com o texto original do Regulamento (CE) n.º 1126/2008 da Comissão, de 3 de Novembro.

Objectivo (parágrafos 1 e 2)

1 — O objectivo desta Norma Contabilística e de Relato Financeiro é o de prescrever os critérios para o reconhecimento, mensuração e divulgação relativos aos dispêndios de carácter ambiental, aos passivos e riscos ambientais e aos activos com eles relacionados resultantes de transacções e acontecimentos que afectem, ou sejam susceptíveis de afectar, a posição financeira e os resultados da entidade relatada.

2 — Esta Norma identifica também o tipo de informação ambiental que é apropriado divulgar, relativamente à atitude da entidade face às matérias ambientais e ao comportamento ambiental da entidade, na medida em que possam ter consequências para a sua posição financeira.

Âmbito (parágrafos 3 e 4)

3 — Esta Norma deve ser aplicada às informações a prestar nas demonstrações financeiras e no relatório de gestão das entidades no que diz respeito a matérias ambientais, devendo os critérios de reconhecimento e mensuração ser aplicados de forma consistente a todas as entidades que sejam objecto de consolidação.

4 — Contudo, esta Norma não se aplica a relatórios com fins específicos, como por exemplo os relatórios ambientais, excepto quando se considere adequado articular as demonstrações financeiras e os relatórios de gestão com os relatórios ambientais separados com vista a assegurar a coerência das informações neles contidas.

Definições (parágrafos 5 a 11)

Definições de carácter genérico (parágrafo 5)

5 — Os termos que se seguem são usados nesta Norma com os significados especificados:

Acontecimento que cria obrigações: é um acontecimento que cria uma obrigação legal ou construtiva, que faça com que uma entidade não tenha nenhuma alternativa realista senão liquidar essa obrigação.

Activo contingente: é um possível activo proveniente de acontecimentos passados e cuja existência somente será confirmada pela ocorrência ou não ocorrência de um ou mais acontecimentos futuros incertos não totalmente sob o controlo da entidade.

Contrato oneroso: é um contrato em que os custos não evitáveis de satisfazer as obrigações do contrato excedem os benefícios económicos que se espera sejam recebidos ao abrigo do mesmo.

Custos com a alienação: são custos incrementais directamente atribuíveis à alienação de um activo ou unidade geradora de caixa, excluindo custos de financiamento e gastos de impostos sobre o rendimento.

Obrigação construtiva: é uma obrigação que decorre das acções de uma entidade em que:

(a) Por via de um modelo estabelecido de práticas passadas, de políticas publicadas ou de uma declaração corrente suficientemente específica, a entidade tenha indicado a outras partes que aceitará certas responsabilidades; e

(b) Em consequência, a entidade tenha criado uma expectativa válida nessas outras partes de que cumprirá com essas responsabilidades.

Obrigação legal: é uma obrigação que deriva de:

(a) Um contrato (por termos explícitos ou implícitos);

(b) Legislação; ou

(c) Outras obrigações de lei.

Passivo: é uma obrigação presente da entidade proveniente de acontecimentos passados, cuja liquidação se espera que resulte num exfluxo de recursos da entidade que incorporem benefícios económicos.

Passivo contingente:

(a) É uma obrigação possível que provenha de acontecimentos passados e cuja existência somente será confirmada pela ocorrência ou não de um ou mais acontecimentos futuros incertos não totalmente sob controlo da entidade; ou

(b) Uma obrigação presente que decorra de acontecimentos passados mas que não é reconhecida porque:

(i) Não é provável que um exfluxo de recursos incorporando benefícios económicos seja exigido para liquidar a obrigação; ou

(ii) A quantia da obrigação não pode ser mensurada com suficiente fiabilidade

Perda por imparidade: é o excedente da quantia escriturada de um activo, ou de uma unidade geradora de caixa, em relação à sua quantia recuperável.

Preço de venda líquido: é a quantia a obter da venda de um activo numa transacção entre partes conhecedoras e interessadas, independentes entre si, menos os custos com a alienação.

Provisão: é um passivo de temporariedade ou quantia incerta.

Quantia escriturada: é a quantia pela qual um activo é reconhecido no balanço, após a dedução de qualquer depreciação/amortização acumulada e de perdas por imparidade acumuladas inerentes.

Quantia recuperável: é a quantia mais alta de entre o preço de venda líquido de um activo e o seu valor de uso.

Reestruturação: é um programa planeado e controlado pelo órgão de gestão e que altera materialmente ou:

(a) O âmbito de um negócio empreendido por uma entidade; ou

(b) A maneira como o negócio é conduzido

Valor de uso: é o valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados, que se espere surjam do uso continuado de um activo ou unidade geradora de caixa e da sua alienação no fim da sua vida útil.

Definições de carácter específico (parágrafos 6 a 11)

6 — O termo ambiente refere-se ao meio físico natural, incluindo o ar, a água, a terra, a flora, a fauna e os recursos não renováveis como por exemplo os combustíveis fósseis e os minerais.

7 — Os dispêndios de carácter ambiental incluem os custos das medidas tomadas por uma entidade ou, em seu nome, por outras entidades, para evitar, reduzir ou reparar danos de carácter ambiental decorrentes das suas actividades. Estes custos incluem, entre outros, a eliminação de resíduos ou as iniciativas destinadas a evitar a sua formação, a protecção dos solos e das águas superficiais e subterrâneas, a preservação do ar puro e das condições climáticas, a redução do ruído e a protecção da biodiversidade e da paisagem.

Incluem-se igualmente no conceito de dispêndios de carácter ambiental os custos adicionais identificáveis cujo objectivo principal consista em evitar, reduzir ou reparar danos de carácter ambiental.

8 — Caso não seja possível separar a quantia dos custos adicionais de carácter ambiental relativamente a outros custos nos quais possam estar integrados, pode fazer-se uma estimativa para a sua mensuração, na

condição de a quantia obtida satisfazer o requisito de ter como objectivo principal a prevenção, a redução ou a reparação de danos ambientais.

9 — Os custos incorridos susceptíveis de produzir efeitos benéficos para o ambiente, mas cujo objectivo principal consista em dar resposta a outras necessidades, como por exemplo um aumento da rendibilidade, a sanidade e a segurança nos locais de trabalho, a segurança na utilização dos produtos da entidade ou a eficiência produtiva, devem ser excluídos do conceito de dispêndios de carácter ambiental.

10 — Os dispêndios incorridos em consequência de multas ou outras penalidades, pelo não cumprimento da regulamentação ambiental, bem como as indemnizações a terceiros em consequência de perdas ou danos provocados por poluição ambiental no passado, são também excluídos do conceito de dispêndios de carácter ambiental, embora sujeitos a divulgação conforme estabelecido na alínea *k*) do parágrafo 49 desta Norma. Apesar de se relacionarem com os efeitos das actividades da entidade sobre o ambiente, estes dispêndios não evitam, reduzem ou reparam danos ambientais.

11 — O Serviço Estatístico da União Europeia (Eurostat) elaborou uma série de definições pormenorizadas de dispêndios por domínio ambiental, que estão incluídas nos documentos de aplicação do Regulamento (CE, Euratom) n.º 58/97 do Conselho, relativo às estatísticas estruturais das entidades. Essas definições, conforme Apêndice, que estão sujeitas a uma actualização periódica, constituem a base para os requisitos em matéria de informações estatísticas sobre os dispêndios de protecção ambiental na União Europeia. Recomenda-se que as entidades, ao utilizar a definição específica estabelecida nos parágrafos 7 a 9 tenham em conta estas definições pormenorizadas, para as divulgações sobre os dispêndios de carácter ambiental previstas nos parágrafos 47 a 49, na medida em que sejam coerentes com os critérios de reconhecimento e mensuração estabelecidos nos parágrafos 12 a 46.

Reconhecimento (parágrafos 12 a 34)

Reconhecimento de passivos de carácter ambiental (parágrafos 12 a 22)

12 — Reconhece-se um passivo de carácter ambiental quando seja provável que uma saída de recursos incorporando benefícios económicos resulte da liquidação de uma obrigação presente de carácter ambiental, que tenha surgido em consequência de acontecimentos passados e se a quantia pela qual se fará essa liquidação puder ser mensurada de forma fiável.

A natureza desta obrigação deve ser claramente definida e pode ser de dois tipos:

(a) Legal ou contratual, se a entidade tiver uma obrigação legal ou contratual de evitar, reduzir ou reparar danos ambientais; ou

(b) Construtiva, se resultar da própria actuação da entidade, quando esta se tiver comprometido a evitar, reduzir ou reparar danos ambientais e não puder deixar de o fazer em virtude de, em consequência de declarações públicas sobre a sua estratégia ou as suas intenções, ou de um padrão de comportamento por ela estabelecido no passado, a entidade tiver dado a entender a terceiros que aceita a responsabilidade de evitar, reduzir ou reparar danos ambientais.

13 — As práticas passadas ou correntes do sector apenas podem dar origem a uma obrigação construtiva para a entidade na medida em que o órgão de gestão não possa deixar de agir, ou seja, apenas ocorrerá quando a entidade tiver aceite a responsabilidade de evitar, reduzir ou reparar danos ambientais através de uma declaração específica publicada ou através de um padrão de comportamento estabelecido no passado.

14 — Os danos ambientais que possam relacionar-se com a entidade, ou que possam ter sido por ela causados, mas relativamente aos quais não exista qualquer obrigação legal, contratual ou construtiva de reparação, não podem ser qualificados como passivos de carácter ambiental nas demonstrações financeiras da entidade, de acordo com os parágrafos 12 e 13. Este facto não prejudica a aplicação dos critérios estabelecidos nos parágrafos 17 e 18 relativos a passivos contingentes de carácter ambiental.

15 — Reconhece-se um passivo de carácter ambiental quando possa ser efectuada uma estimativa fiável dos custos decorrentes da obrigação subjacente. Caso exista, à data do balanço, uma obrigação cuja natureza esteja claramente definida e seja susceptível de originar uma saída de recursos incorporando benefícios económicos, mas de quantia ou data incerta, deve reconhecer-se uma provisão, desde que possa fazer-se uma estimativa fiável da quantia dessa obrigação. Incertezas quanto à data ou à quantia podem estar associadas, por exemplo, à evolução das tecnologias de depuração e à extensão e natureza da depuração exigida.

16 — Nos casos, raros, em que não seja possível uma estimativa fiável dos custos, não deverá reconhecer-se esse passivo. Deverá considerar-se que existe um passivo contingente, tal como referido no parágrafo 17.

Passivos contingentes de carácter ambiental (parágrafos 17 e 18)

17 — Os passivos contingentes não devem ser reconhecidos no balanço. Se existir uma possibilidade, menos que provável, de que um dano ambiental deva ser reparado no futuro, mas essa obrigação esteja ainda dependente da ocorrência de um acontecimento incerto, deve divulgar-se um passivo contingente no Anexo.

18 — Se for remota a possibilidade da entidade ter de incorrer num dispêndio de carácter ambiental ou se tal dispêndio não for materialmente relevante, não é necessário divulgar qualquer passivo contingente.

Compensação de passivos e reembolsos esperados (parágrafos 19 a 22)

19 — Caso a entidade preveja que alguns ou todos os dispêndios relacionados com um passivo de carácter ambiental sejam reembolsáveis por uma outra parte, esse reembolso apenas será reconhecido quando seja virtualmente certo que será recebido caso a entidade liquide tal obrigação.

20 — Um reembolso esperado de um terceiro não deverá ser compensado com um passivo de carácter ambiental. Deverá ser evidenciado separadamente como um activo no balanço, por uma quantia que não exceda a quantia da correspondente provisão. Apenas poderá ser utilizado como compensação de um passivo de carácter ambiental quando existir um direito legal a essa compensação e a entidade tiver a intenção de o usar.

Quando com base nestas disposições for apropriado efectuar tal compensação deve divulgar-se no Anexo a quantia total do passivo, bem como a do reembolso esperado.

21 — Os proventos esperados da alienação de activos, ainda que relacionados com matérias de natureza ambiental, não deverão ser utilizados para compensar passivos de carácter ambiental, nem tidos em consideração ao calcular uma provisão, mesmo que essa alienação esperada esteja intimamente ligada ao acontecimento que dá origem à provisão.

22 — Normalmente a entidade é responsável pela totalidade do passivo de carácter ambiental. Caso contrário, apenas a parte imputável à entidade deverá ser inscrita como passivo de carácter ambiental.

Reconhecimento dos dispêndios de carácter ambiental (parágrafos 23 e 24)

23 — Os dispêndios de carácter ambiental devem ser reconhecidos como gastos no período em que são incorridos, a menos que satisfaçam os critérios necessários para serem reconhecidos como um activo, estabelecidos no parágrafo 25.

24 — Os dispêndios de carácter ambiental relacionados com danos que ocorreram num exercício anterior não podem qualificar-se como ajustamentos de exercícios anteriores mas devem pelo contrário ser registados como gastos no exercício corrente.

Capitalização dos dispêndios de carácter ambiental (parágrafos 25 a 31)

25 — Os dispêndios de carácter ambiental podem ser capitalizados caso tenham sido incorridos para evitar ou reduzir danos futuros ou para preservar recursos, proporcionem benefícios económicos no futuro e satisfaçam as condições para reconhecimento como activo.

26 — Os dispêndios de carácter ambiental incorridos para evitar ou reduzir danos futuros, ou para preservar recursos, apenas podem ser qualificados para reconhecimento como activos, se se destinarem a servir de maneira durável a actividade da entidade e se, além disso, estiver satisfeita uma das seguintes condições:

(a) Os custos relacionarem-se com benefícios económicos que se espera venham a fluir para a entidade e que permitam prolongar a vida, aumentar a capacidade ou melhorar a segurança ou eficiência de outros activos detidos pela entidade (para além do seu nível de eficiência determinado originalmente); ou

(b) Os custos permitirem reduzir ou evitar uma contaminação ambiental susceptível de ocorrer em resultado das futuras actividades da entidade.

27 — Se os critérios que permitem o reconhecimento como activo, estabelecidos nos parágrafos 25 e 26, não estiverem satisfeitos, os dispêndios de carácter ambiental devem ser registados como gastos do período, quando incorridos. Se esses critérios forem satisfeitos, os dispêndios de carácter ambiental devem ser capitalizados e amortizados no período corrente e durante um período futuro apropriado, ou seja, de forma sistemática ao longo da sua vida económica útil esperada.

28 — Os dispêndios de carácter ambiental não devem ser capitalizados, mas sim, imputados a resultados caso não proporcionem benefícios económicos futuros. Esta situação ocorre quando os dispêndios de carácter ambiental respeitarem a actividades passadas ou correntes e ao restauro das condições ambientais no estado em que se encontravam antes da contaminação (por exemplo, tratamento de resíduos, custos

de depuração relacionados com actividades operacionais, reparação de danos verificados em exercícios anteriores, dispêndios ambientais de natureza administrativa ou auditorias ambientais).

29 — Certos elementos, tais como instalações fabris e maquinaria, podem ser adquiridos por razões ambientais, como por exemplo instalações técnicas de controlo ou prevenção da poluição adquiridas para dar cumprimento às leis ou regulamentos ambientais. Caso satisfaçam os critérios necessários ao reconhecimento como activo, estabelecidos nos parágrafos 25 e 26, devem ser capitalizados.

30 — Existem certos casos em que do próprio dispêndio de carácter ambiental não resultam quaisquer benefícios económicos futuros esperados, mas sim, benefícios futuros provenientes de outro activo que é utilizado na actividade operacional da entidade. Quando o dispêndio de carácter ambiental que seja reconhecido como activo, se relaciona com outro activo existente, deve ser considerado como parte integrante desse activo, não devendo ser reconhecido separadamente.

31 — Podem existir direitos ou outros elementos de natureza semelhante adquiridos por motivos associados ao impacto das actividades da entidade sobre o ambiente (por exemplo, patentes, licenças, autorização de poluição e direitos de emissão). Se tiverem sido adquiridos a título oneroso, e, além disso, satisfizerem os critérios necessários ao seu reconhecimento como activo, tal como estabelecido nos parágrafos 25 e 26, devem ser capitalizados e amortizados sistematicamente ao longo das suas vidas económicas úteis esperadas. Caso não satisfaçam esses critérios, devem ser imputados a resultados.

Imparidade de activos (parágrafos 32 a 34)

32 — Certos desenvolvimentos ou factores de natureza ambiental como por exemplo o caso de contaminação de um local, podem dar origem a imparidade de activos já existentes. Deve ser efectuado um ajustamento (perda por imparidade) caso a quantia recuperável pelo uso do activo se tenha tornado inferior à sua quantia escriturada. Essa situação deve ser considerada como permanente.

A quantia desse ajustamento deverá ser imputada a resultados do período.

As provisões para passivos e encargos, tal como definidas no parágrafo 15, não podem ser utilizadas para compensar o valor dos activos.

33 — Caso, nos termos do estabelecido no parágrafo 30, os dispêndios de carácter ambiental sejam reconhecidos como parte integrante de um outro activo, esse activo conjunto deverá, em cada data de referência do balanço, ser submetido ao teste de recuperabilidade e, quando apropriado, reduzido à sua quantia recuperável.

34 — Caso a quantia escriturada de um activo já inclua perda de benefícios económicos por razões de carácter ambiental, os dispêndios subsequentes necessários para restabelecer os benefícios económicos futuros ao seu padrão original de eficiência poderão ser capitalizados, na medida em que a quantia escriturada resultante não exceda a quantia recuperável do activo.

Mensuração (parágrafos 35 a 46)

Mensuração dos passivos ambientais (parágrafos 35 a 46)

35 — Um passivo ambiental é reconhecido quando puder ser feita uma estimativa fiável dos dispêndios para liquidar a obrigação.

36 — A quantia desse passivo deve ser a melhor estimativa do dispêndio exigido para liquidar a obrigação presente à data do balanço, com base na situação existente e tendo em conta a evolução futura da técnica e da legislação, na medida em que seja provável a sua ocorrência.

37 — Deve ser feita uma estimativa da quantia total do passivo, independentemente da data em que a actividade cesse ou da data em que esse passivo deva ser liquidado.

38 — Ao estimar a quantia de um passivo ambiental, devem aplicar-se as regras a seguir indicadas:

(a) Se a mensuração de um passivo implicar a possibilidade de diferentes quantias, deverá ser considerada a melhor estimativa, nos termos do parágrafo 36;

(b) Nos casos, extremamente raros, em que não é possível determinar a melhor estimativa do passivo com fiabilidade suficiente, esse passivo deve ser considerado como um passivo contingente, devendo por conseguinte ser divulgado no Anexo, bem como as razões pelas quais não possa ser feita uma estimativa fiável.

39 — Para se mensurar a quantia de um passivo ambiental há que ter ainda em consideração o seguinte:

(a) Dispêndios incrementais directos do esforço de reparação;

(b) Remunerações e prestações pagas aos trabalhadores, que se espera venham a dedicar uma parte significativa do seu tempo de trabalho directamente ao processo de restauração;

(c) Obrigações de controlo após reparação dos danos; e

(d) Progresso tecnológico na medida em que seja provável que as autoridades públicas recomendem a utilização de novas tecnologias.

Provisões para restauro de locais contaminados e desmantelamento (parágrafos 40 a 41)

40 — Os dispêndios relacionados com o restauro de locais, remoção dos desperdícios acumulados, paragem ou remoção de activos, em que a entidade seja obrigada a incorrer, deverão ser reconhecidos de acordo com os critérios estabelecidos nos parágrafos 12 a 16. Caso sejam satisfeitos esses critérios, a obrigação de incorrer em dispêndios no futuro deverá ser contabilizada como um passivo de carácter ambiental.

41 — Nos termos do estabelecido no parágrafo 37, esse passivo ambiental associado ao restauro de locais, à remoção ou ao encerramento de instalações, deverá ser reconhecido na data em que tiver início a actividade da entidade e, conseqüentemente, surgir a obrigação. O reconhecimento desse passivo não deverá ser retardado até ao momento do termo da actividade ou do encerramento do local. Caso seja reconhecido este passivo, o dispêndio estimado é incluído como parte do custo do activo relacionado que deve ser desmantelado e removido. Este dispêndio capitalizado é então amortizado como parte da quantia depreciável do activo relacionado. Caso surjam danos suplementares no decurso das operações, a obrigação de a entidade os reparar surge no momento em que esses danos ambientais ocorrem.

Desconto dos passivos ambientais de longo prazo (parágrafos 42 a 46)

42 — Quando o efeito do valor temporal do dinheiro for material, os passivos ambientais que não sejam liquidados num futuro próximo são mensurados pelo seu valor presente.

43 — Os dispêndios que se espera sejam incorridos deverão basear-se num plano de depuração e ou reparação dos danos causados pela contaminação, específico para o local em causa. As quantias e o calendário dos pagamentos a efectuar deverão basear-se em informações objectivas e verificáveis.

44 — Os fluxos de caixa estimados e não descontados deverão consistir nas quantias que se espera pagar nas diferentes datas de vencimento (incluindo estimativas da inflação) e deverão ser calculados utilizando os pressupostos explícitos decorrentes do plano de depuração e ou do plano de reparação, de tal forma que qualquer pessoa conhecedora possa rever esses cálculos e conciliá-los com os fluxos de caixa esperados.

45 — A aplicação do método do valor presente deve ser efectuada de forma consistente. Todos os activos relacionados com a recuperação de uma parte ou da totalidade de um passivo mensurado com base no método do desconto, deverão também ser descontados. Além disso, se os passivos forem mensurados com recurso ao desconto, a quantia recuperável dos activos deverá também ser mensurada com base em fluxos de caixa descontados.

46 — A mensuração pelo valor presente exige a determinação de uma taxa de desconto tal como estabelecida na NCRF 21, bem como informações sobre os factores que podem afectar a data e a quantia dos fluxos de caixa esperados. Além disso, a quantia do passivo deverá ser revista anualmente e ajustada em função de qualquer alteração dos pressupostos.

Apresentação e divulgações (parágrafos 47 a 49)

47 — As matérias ambientais devem ser objecto de divulgação na medida em que sejam materialmente relevantes para avaliação do desempenho ou da posição financeira da entidade.

Divulgações no relatório de gestão (parágrafo 48)

48 — Quando, em conformidade com o disposto no artigo 66.º do Código das Sociedades Comerciais, certas matérias ambientais forem relevantes para o desempenho e posição financeira da entidade ou para o seu desenvolvimento, o relatório de gestão incluirá uma descrição dessas matérias, bem como da resposta da entidade às mesmas matérias. Essas informações devem incluir uma análise objectiva da evolução e situação das actividades da entidade, na medida em que sejam susceptíveis de serem directamente afectadas por matérias ambientais. Para esse efeito serão de efectuar as seguintes divulgações:

(a) A política e os programas que tenham sido adoptados pela entidade relativamente às medidas de protecção ambiental, especialmente no que diz respeito à prevenção da poluição. É importante que os utentes do relatório de gestão possam verificar em que medida a protecção ambiental é parte integrante das políticas e actividades da entidade. Se for caso disso, pode incluir-se uma referência à adopção do sistema de protecção do ambiente, bem como à obrigação de respeitar um determinado conjunto de normas ou certificações associadas;

(b) A extensão em que tenham sido implementadas ou estejam em curso de implementação medidas de protecção ambiental, em virtude da legislação actual ou para antecipar uma futura alteração legislativa, já proposta;

(c) As melhorias efectuadas em áreas-chave da protecção ambiental. Esta informação é especialmente útil na medida em que pormenorize, de forma objectiva e transparente, o desempenho da entidade relativamente a um determinado objectivo quantificado (por exemplo, emissões nos cinco anos precedentes) e as razões pelas quais se verificaram eventualmente desvios significativos;

(d) Sempre que adequado e relevante, tendo em conta a natureza e a dimensão das actividades da entidade e os tipos de problemas ambientais associados a essa actividade, informações sobre o seu desempenho ambiental, tais como, consumo de energia, consumo de matérias-primas, consumo de água, emissões, remoção de resíduos.

Estas informações poderão ser fornecidas através de indicadores de eco-eficiência e, quando relevante, discriminadas por segmento de negócio. É especialmente importante fornecer dados quantitativos, em termos absolutos, para as emissões e para o consumo de energia, água e matérias, no período de referência, em conjunto com dados comparativos respeitantes ao período de referência anterior. Estes números deverão ser expressos, de preferência, em unidades físicas e não em termos monetários; no entanto, para uma melhor compreensão do seu significado relativo e da sua evolução, os números em termos monetários podem ser relacionados com as quantias evidenciadas no balanço ou na demonstração dos resultados;

(e) Se a entidade emitir um relatório ambiental separado, que contenha informações mais pormenorizadas ou informação ambiental adicional quantitativa ou qualitativa, deve ser feita uma referência a esse relatório. Se esse relatório ambiental contiver as informações mencionadas na alínea d), pode também fazer-se uma descrição resumida desse relatório e indicar-se que podem ser consultadas outras informações relevantes no relatório ambiental. As informações prestadas no relatório ambiental separado deverão ser consistentes com quaisquer informações conexas publicadas no relatório de gestão e nas demonstrações financeiras da entidade. Se o relatório ambiental tiver sido sujeito a um processo de verificação externa, tal facto deve também ser mencionado no relatório de gestão. É importante informar os utentes do relatório de gestão sobre se o relatório ambiental contém ou não informação objectiva, verificável externamente.

O âmbito e a delimitação da entidade relatada devem ser, preferencialmente, os mesmos no relatório de gestão e no relatório ambiental separado. Caso contrário, o âmbito e a delimitação devem ser claramente explicitadas no relatório ambiental, por forma a que possa identificar-se em que medida correspondem à entidade que elabora o relatório de gestão. Além disso, a data e período de referência do relatório ambiental separado devem também, de preferência, coincidir com os do relatório de gestão.

Divulgações no anexo (parágrafo 49)

49 — No Anexo, sob a epígrafe "Informações sobre matérias ambientais", deve ser divulgado o seguinte:

(a) Descrição dos critérios de mensuração adoptados, bem como dos métodos utilizados no cálculo dos ajustamentos de valor, no que respeita a matérias ambientais;

(b) Os incentivos públicos relacionados com a protecção ambiental, recebidos ou atribuídos à entidade. Especificação das condições associadas à concessão de cada incentivo ou uma síntese das condições, caso sejam semelhantes.

Deve também divulgar-se o tratamento contabilístico adoptado;

(c) Informações sobre as provisões de carácter ambiental;

(d) Passivos de carácter ambiental, materialmente relevantes, que estejam incluídos em cada uma das rubricas do balanço;

(e) Para cada passivo de carácter ambiental materialmente relevante, descrição da respectiva natureza e indicação do calendário e das condições da sua liquidação. Explicação dos danos e das leis ou regulamentos que exigem a sua reparação e as medidas de restauro ou prevenção adoptadas ou propostas. Se a natureza e as condições subjacentes às diferentes rubricas forem suficientemente semelhantes, estas informações podem ser divulgadas de forma agregada. Caso as quantias sejam estimadas com base num intervalo, uma descrição da forma como se chegou à estimativa, com indicação de quaisquer alterações esperadas na legislação ou na tecnologia existente, que estejam reflectidas nas quantias indicadas;

(f) Quando é utilizado o método do valor presente, deve também ser divulgada a quantia não descontada desse passivo, bem como a taxa de desconto utilizada;

(g) Passivos contingentes de carácter ambiental, incluindo informações descritivas com pormenor suficiente para que a natureza do seu carácter contingente seja entendida.

Se as incertezas na mensuração forem de tal modo significativas que tomem impossível estimar a quantia de um passivo de carácter ambiental, deve referir-se esse facto, juntamente com as razões que o explicam e sempre que possível, com o intervalo de resultados possíveis;

(h) Quantia dos dispêndios de carácter ambiental capitalizadas durante o período de referência na medida em que possa ser estimada com fiabilidade.

Sempre que aplicável, deve também divulgar-se qual a parte dessa quantia que diz respeito a dispêndios destinados à remoção de agentes poluidores após a sua criação e qual a parte que representa o dispêndio adicional de adaptação das instalações e ou do processo produtivo com vista a provocar menos poluição (ou seja, que se relaciona com tecnologias ou práticas de prevenção da poluição).

Na medida em que seja possível e relevante, é apropriado apresentar uma discriminação dos dispêndios capitalizados por domínio ambiental, tal como referido no parágrafo 11 e no Apêndice;

(i) Quantia dos dispêndios de carácter ambiental imputados a resultados e base em que tais quantias foram calculadas.

Se relevante, deve ser apresentada uma subdivisão dos elementos que a entidade identificou como dispêndios de carácter ambiental, de forma adequada à natureza e à dimensão das actividades da entidade e aos tipos de problemas ambientais relevantes para a mesma.

Na medida em que seja possível e relevante, é apropriado apresentar uma discriminação dos dispêndios por domínio ambiental, tal como referido no parágrafo 11 e no Apêndice;

(j) Caso sejam significativos, os dispêndios incorridos com multas e outras penalidades pelo não cumprimento dos regulamentos ambientais e indemnizações pagas a terceiros, por exemplo em resultado de perdas ou danos causados por uma poluição ambiental passada.

Embora estes dispêndios estejam ligados ao impacto da actividade da entidade sobre o ambiente, não têm por objecto prevenir, reduzir ou reparar danos causados ao ambiente, pelo que é apropriado a sua divulgação separada dos dispêndios de carácter ambiental;

(k) Dispêndios de carácter ambiental extraordinários imputados a resultados.

Data de eficácia (parágrafo 50)

50 — Uma entidade deve aplicar esta Norma a partir do primeiro período que se inicie em ou após 1 de Janeiro de 2010.

Apêndice direitos de emissão de gases com efeito de estufa contabilização das licenças de emissão

1 — O presente apêndice, que não faz parte da Norma, visa aclarar a forma de contabilização das operações relativas aos Direitos de Emissão de Gases com Efeito de Estufa, por parte de um participante de um plano que seja operacional. Consequentemente, as indicações constantes neste apêndice não se aplicam aos critérios de reconhecimento, mensuração e divulgação a adoptar por corretores ou empresas intermediárias a quem não tenham sido atribuídas licenças de emissão de gases com efeito de estufa.

2 — Face à legislação sobre os direitos de emissão de gases com efeito de estufa são atribuídas às entidades licenças de emissão de gases com efeito de estufa, sob determinados requisitos.

3 — A questão que se coloca é como reconhecer, mensurar e divulgar as operações relativas aos direitos de emissão de gases com efeito de estufa por parte de um participante de um plano que seja operacional.

4 — A matéria em causa é transversal à presente norma e às NCRF 6 — Activos Intangíveis, NCRF 22 — Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo e NCRF 21 — Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes). Assim:

5 — Uma entidade deve reconhecer como activo intangível as licenças de emissão de gases com efeito de estufa, quer tenham sido atribuídas gratuitamente, quer tenham sido adquiridas no mercado.

6 — Em contrapartida do reconhecimento das licenças atribuídas gratuitamente será reconhecido um subsídio.

7 — A emissão de gases com efeito de estufa deve ser reconhecida como gasto.

8 — Em contrapartida do reconhecimento da emissão de gases com efeito estufa deve ser reconhecida a respectiva amortização do activo intangível.

9 — As emissões de gases com efeito de estufa acima das licenças detidas devem ser reconhecidas como uma responsabilidade nos termos da NCRF 21 — Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes.

10 — No reconhecimento inicial, as licenças de emissão de gases com efeito de estufa, quer atribuídas a título gratuito, quer adquiridas a título

oneroso, devem ser mensuradas ao justo valor, que se presume coincidir com o custo de aquisição quando adquiridas a título oneroso, tal como preconizado no parágrafo 44 da NCRF 6 — Activos Intangíveis e no parágrafo 21 da NCRF 22 — Contabilização dos subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo.

11 — A emissão de gases com efeito de estufa deve ser mensurada ao custo das licenças detidas, segundo a fórmula de custeio FIFO. No caso de a entidade emitir gases com efeito de estufa sem ser detentora das respectivas licenças, a mensuração deve ser feita pela melhor estimativa de preço para a sua obtenção.

12 — Atendendo à especificidade da emissão de gases com efeito de estufa, as divulgações a efectuar no âmbito das obrigações genéricas implícitas nas NCRF 6, 21, 22 e 26 devem ser compiladas em nota própria do Anexo, conforme segue:

(a) Emissão de gases com efeito de estufa, em toneladas de dióxido de carbono equivalente, e respectiva valorização:

(i) Referente ao período n-1 e

(ii) Referente ao período n;

(b) Licenças de emissão de gases com efeito de estufa, em toneladas de dióxido de carbono e respectivas quantias:

(i) Referentes ao período n-1:

atribuídas

adquiridas

alienadas

insuficiência/excedente;

(ii) Referentes ao período n:

atribuídas

adquiridas

alienadas

insuficiência/excedente;

(c) Penalizações relacionadas com a emissão de gases com efeito de estufa:

(i) Suportadas no período n-1 e

(ii) Suportadas no período n.

ANEXO

Exemplo ilustrativo

A1. A entidade supervisora atribuiu licenças de emissão de gases com efeito de estufa à entidade A, a título gratuito. Estas licenças permitem que a entidade A emita 100 toneladas de CO_2 e cada tonelada está a ser transaccionada no mercado a 1 unidade monetária (u.m.).

A2. Estas licenças devem ser reconhecidas como activo intangível por contrapartida de subsídios pelo respectivo justo valor:

Débito: Activos intangíveis — Licenças de emissão — 100 u.m.

Crédito: Outras variações no capital próprio — Subsídios e doações — 100 u.m.

A3. A entidade A, admite que no exercício, possa vir a emitir um maior volume de CO_2 , pelo que decidiu adquirir no mercado novas licenças de emissão, correspondentes a 90 toneladas de CO_2 , pelo preço de 2 u.m. por tonelada:

Débito: Activos intangíveis — Licenças de emissão — 180 u.m.

Crédito: Depósitos à ordem — 180 u.m.

A4. Durante o exercício, a sociedade emitiu 160 T de CO_2 :

a) Pelo reconhecimento dos gastos inerentes à emissão de CO_2 :

Débito: Gastos de depreciação e de amortização — Activos intangíveis — Licenças de emissão — 220 u.m.

Crédito: Activos intangíveis — Amortizações acumuladas — Licenças de emissão — 220 u.m.

(FIFO: $100 T \times 1 u.m. + 60 T \times 2 u.m.$)

b) Pela imputação do subsídio:

Débito: Outras variações no capital próprio — Subsídios e doações — 100 u.m.

Crédito: Outros rendimentos e ganhos — imputação de subsídios para investimentos — licenças de emissão — 100 u.m.

A5. Ainda durante o exercício, a sociedade alienou licenças correspondentes a 30 T de CO_2 , que admitia não ter necessidade de utilizar, ao preço unitário de 2,5 u.m.:

Débito: Depósitos à ordem — 75 u.m.

Crédito: Activos intangíveis — Licenças de emissão — 60 u.m.

Outros rendimentos e ganhos — rendimentos e ganhos em investimentos não financeiros — alienações — 15 u.m.

A6. Abate das licenças (comprovação) junto da entidade supervisora:

Débito: Activos intangíveis — Amortizações acumuladas — Licenças de emissão — 220 u.m.

Crédito: Activos intangíveis — Licenças de emissão — 220 u.m.

A7. Se, ao invés de ter emitido 160 T de CO_2 , a entidade tivesse emitido 220 T de CO_2 , no pressuposto de não ter existido a venda referida em A5, os registos correspondentes a A4 e A6 passariam a ser os seguintes:

a) Pelo reconhecimento dos gastos inerentes à emissão de CO_2 , correspondentes a licenças detidas:

Débito: Gastos de depreciação e de amortização — Activos intangíveis — Licenças de emissão — 280 u.m.

Crédito: Activos intangíveis — Amortizações acumuladas — Licenças de emissão — 280 u.m.

($100 T \times 1 u.m. + 90 T \times 2 u.m.$)

b) Pela imputação do subsídio:

Débito: Outras variações no capital próprio — Subsídios e doações — 100 u.m.

Crédito: Outros rendimentos e ganhos — imputação de subsídios para investimentos — licenças de emissão — 100 u.m.

c) Pelo reconhecimento dos gastos inerentes à emissão de CO_2 , correspondentes a licenças ainda não detidas, cuja melhor estimativa de preço para a sua obtenção é de 3,5 u.m./T:

Débito: Provisões do exercício — Licenças de emissão — 105 u.m.

Crédito: Provisões — Licenças de emissão — 105 u.m.

d) Pelo reconhecimento da coima por emissão de CO_2 a "descoberto" cuja melhor estimativa é de 25 u.m.:

Débito: Provisões do exercício — Penalizações por falta de licenças de emissão — 25 u.m.

Crédito: Provisões — Penalizações por falta de Licenças de emissão — 25 u.m.

A8. No exercício seguinte a entidade adquiriu as licenças de emissão de gases com efeito de estufa em falta, ao preço de 4 u.m./T, tendo entregue todas as licenças inerentes às suas emissões à entidade supervisora.

a) Pela aquisição:

Débito: Activos intangíveis — Licenças de emissão — 120 u.m.

Crédito: Depósitos à ordem — 120 u.m.

b) Abate das licenças (comprovação) junto da entidade supervisora

Débito: Activos intangíveis — Amortizações acumuladas — Licenças de emissão — 280 u.m.

Provisões — Licenças de emissão — 105 u.m.

Outros gastos e perdas — Insuficiência de estimativa da provisão — 15 u.m.

Crédito: Activos intangíveis — Licenças de emissão — 400 u.m.