

EVIDENCIAÇÃO AMBIENTAL: UMA APROXIMAÇÃO SOBRE AS REFERÊNCIAS EM REVISTAS BRASILEIRAS

Fabrcia Silva da Rosa

Doutoranda em Engenharia de Produo - UFSC
fabriciasrosa@hotmail.com

Barbara de Lima Voss

Mestranda em Contabilidade - UFSC
babivoss@yahoo.com.au

Elisete Dahmer Pfitscher, Dra

Professora do Programa de P3s-Graduao em Contabilidade da UFSC
elisete@cse.ufsc.br

RESUMO

Uma das formas de perceber e entender o nvel de desenvolvimento da contabilidade ambiental estudar as principais caractersticas de suas publicaes. Assim, o objetivo do trabalho identificar e analisar o perfil das publicaes em evidenciao ambiental em revistas brasileiras. Utiliza-se de processo estruturado de revisao de literatura (ROSA, ENSSLIN, ENSSLIN, 2009) para selecionar e traar perfil teorico e metodol3gico de artigos publicados em revistas brasileiras de contabilidade e reas afins (engenharia de produo, administrao, economia). Os resultados revelam que as pesquisas no Brasil s3o recentes (a partir de 2007) e o tema observado sob a 3tica normativa e para o contexto organizacional. A evidenciao ambiental vista como meio para avaliar as informaes ambientais das empresas. A grande maioria dos artigos analisados utiliza-se de crit3rios pr3-estabelecidos para analisar relat3rios organizacionais. Constatase ainda que os processos de avaliao caream de escalas ou indicadores, os diagn3sticos s3o descritivos e anal3ticos e carecem de processo estruturado para promover aes de aperfeioamento para as empresas.

Palavras-chave: Evidenciao Ambiental; Contabilidade Ambiental; Referncias em Revistas; Informao Ambiental.

1 INTRODUO

Investigaes cientficas vm sendo desenvolvidas para promover avaliao das informaes ambientais, o que denominado de evidenciao ambiental (EA), entendida nesta pesquisa como o conjunto de meios utilizados pelas organizaes para informar suas partes interessadas como est3o procedendo com relao ao meio ambiente e sociedade.

A partir desta delimitao e considerando que uma das formas de explorar um tema analisar o comportamento das investigaes e o processo de validao cientfica de um determinado tema, o atual artigo preocupa-se com a repercuss3o brasileira sobre o assunto evidenciao ambiental.

Assim, est3 norteadoo pela seguinte pergunta de pesquisa: *Quais as caractersticas da investigao sobre evidenciao ambiental em peridicos cientficos brasileiros?* Para responder esta pergunta, a presente pesquisa tem como objetivo identificar e analisar o perfil das pesquisas em evidenciao ambiental publicada em peridicos cientficos do Brasil.

Para atingir este objetivo, esta pesquisa explorat3ria, utiliza-se de revisao bibliom3trica e an3lise de cont3udo para: identificar dados quantitativos, linhas de pesquisa, redes sociais e perfil dos peridicos.

2 BASE TEÓRICA

Segundo Ribeiro, Nascimento e van Bellen (2009), o estudo da temática ambiental em relatórios anuais e demonstrações contábeis não é recente. Em 1976, Belkaoui fez uma pesquisa nos relatórios de 50 empresas dos EUA sobre o impacto da informação sobre poluição ambiental nos preços das ações de empresas listadas na Bolsa de Valores de New York, sendo um dos pioneiros neste campo de pesquisa. Na década seguinte (1980), pesquisas (INGRAM, FRAZIER, 1980; FREEDMAN, JAGGI, 1988; WISEMAN, 1982) indicam que a evidenciação ambiental auxilia a manter a comunicação sobre a gestão ambiental das empresas para as partes interessadas (*stakeholders*), tais como: órgãos reguladores, governamentais, sociedade civil organizada, comunidade científica, investidores, credores, fornecedores e clientes, entre outros.

Discussões científicas no decorrer das duas últimas décadas (1990 e 2000) ampliaram o escopo de análise sobre o tema, passando dos métodos de identificação de relatos feitos nos documentos publicamente disponibilizados pelas empresas, para sistemas mais elaborados de avaliação das informações como suporte a tomada de decisões.

Assim, segundo Monteiro (2008), ao longo das últimas décadas a comunicação de caráter ambiental tem despertado o interesse não só dos distintos *stakeholders*, que cada vez mais exigem informação desta natureza para a tomada de decisão, mas também dos pesquisadores na área de Contabilidade Social e Ambiental, em particular na linha de investigação de “*Environmental disclosure*”.

Estes estudos são impulsionados pelo aspecto de tomada de decisão, bem como pela necessidade de ampliar o espectro teórico e prático do tema. O que se espera é que a avaliação da evidenciação ambiental seja um instrumento capaz de apoiar a gestão empresarial.

Conforme Nossa (2002), o *disclosure* ambiental pode ser obrigatório, quando exigido por leis e regulamentos; e voluntário, quando feito espontaneamente (mesmo que seja com base em diretrizes e orientações).

Segundo Piacentini (2004, p. 51), as evidenciações voluntárias são utilizadas pelos investidores para analisar as estratégias e os fatores críticos de sucesso da companhia, tanto no ambiente em que estão inseridas, como sob o aspecto competitivo do cenário econômico.

Essas informações servem para a empresa demonstrar aos seus usuários o que está sendo feito para a melhoria e manutenção do bem estar da sociedade e do meio ambiente. De acordo com Tinoco e Kraemer (2004), o objetivo da evidenciação é divulgar informações sobre desempenho econômico, financeiro, social e ambiental das entidades aos parceiros sociais, os *stakeholders*, considerando que os demonstrativos financeiros e outras formas de evidenciação não devem ser enganosos.

Segundo Lins e Silva (2007, p. 3), em contabilidade, o termo *disclosure* é aplicado como sinônimo de evidenciação, abertura, em que qualquer informação que seja útil aos usuários das demonstrações financeiras deve ser evidenciada incluindo às de natureza quantitativa e qualitativa.

Conforme Braga (2007), para que a evidenciação ambiental atenda às necessidades das partes interessadas, o sistema de gestão deve fornecer informações relativas aos eventos e/ou às transações ambientais, para os diversos tomadores de decisão, com o grau de detalhamento compatível com o valor e a natureza dos eventos, e realizado de forma integrada. Logo, o registro deverá ser: (i) tempestivo, ou seja, deve coincidir com o momento da ocorrência do fato gerador, ou no momento em que houver informações adicionais e complementares; e (ii) estruturado, para que as demonstrações, notas explicativas e quadros complementares estejam em conformidade com a extensão e a natureza das informações a serem prestadas.

Portanto, a evidenciação ambiental expõe como os direitos e obrigações da empresa estão sendo administrados para realçar o atendimento dos direitos da sociedade (BRANCO, EUGÊNIO, RIBEIRO, 2008; RAHAMANA, LAWRENCE, ROPER, 2004; HASSELDINE,

SALAMA, TOMS, 2005; CORMIER, GORDON, MAGMAN, 2004; DE VILLIER, VAN STADEN, 2006).

O convívio entre empresa e meio ambiente, é próprio de cada contexto pelo qual o tema irá variar de empresa para empresa (FREEDMAN, PATTEN, 2004; FREEDMAN, STAGLIANO, 2008) em um processo educativo (MURRAY, SINCLAIR, POWER, GRAY, 2006) de forma que empresa e sociedade permaneçam em constante comunicação e aprendizagem sobre suas causas, efeitos, formas de controle e comprometimento de ambos numa visão sócio-política (DEEGAN, RANKIN, 1997; CORMIER, GORDON, MAGNAN, 2004; HASSELDINE, SALAMA, TOMS, 2005; TILT, 2001).

Ainda é vista como um fenômeno importante, empregado pelas empresas por diversos motivos (GRAY, JAVAD, POWER, SINCLAIR, 2001), com o intuito de examinar o perfil das informações evidenciadas em relatórios, sites e outros documentos (STRAY, 2008; HARTE, OWEN, 1991; TILT, 2006; TILT, SYMES, 1999), ao longo do tempo (BURRITT, WELCH, 1997). É também utilizada como uma das estratégias das empresas para procurar a aceitação e a aprovação de suas atividades pela sociedade (BRANCO, EUGÊNIO, RIBEIRO, 2008; RAHAMANA, LAWRENCE, ROPER, 2004). Sendo considerada, como uma ferramenta importante em estratégias de legitimação corporativa.

Portanto, a evidenciação das informações ambientais pode ser feita de diversas formas das quais, sem dúvida, auxilia as empresas e os usuários das informações contábeis a tomarem decisões mais confiáveis e seguras sobre as organizações. (KOSZTRZEPA, 2004).

3 DESENHO DO ESTUDO

3.1 Marco metodológico

O enquadramento metodológico é entendido como o exame ou descrição ou explicação das abordagens e ferramentas utilizadas para a pesquisa, a fim de especificar o conjunto de procedimentos ou métodos de pressupostos filosóficos ou disciplinas que fundamentam os temas ou objetivos que explicam o estudo particular para o método científico, a fim de proporcionar a integração dos resultados da investigação e a sua socialização. (TASCA, ENSSLIN, ENSSLIN, ALVES, 2010).

Nesta investigação o marco metodológico se explica pelos seguintes aspectos: natureza do objetivo, coleta de dados, abordagem do problema, procedimento técnicos, resultados e ferramenta de intervenção, conforme Quadro 1.

Aspectos	Referências	Objeto ou Objetivo
Natureza do objetivo	Exploratória (Richardson, 2008)	Identificar a informação da contabilidade ambiental discutidos em artigos publicados em revistas científicas brasileiras.
Coleta de dados	Dados secundários (Richardson, 2008)	Artigos publicados em periódicos brasileiros
Abordagem problema	Qualitativa Selltiz, Wrightsman, Cook, 1987)	Identificar os dados que revelam como a comunidade científica percebe a evidenciação ambiental através da análise do tema de investigação.
	Quantitativa (Selltiz, Wrightsan, Cook, 1987)	Identificar o perfil dos autores, periódicos, e períodos destaque.
Procedimentos técnicos	Bibliográfica (Bruyne et al., 1991)	Levantar dados estabelecidos na atual pesquisa para identificar nos artigos selecionados qual o tratamento ao tema.
Resultados	Revisão (Richardson, 2008)	Gerar conhecimentos sobre evidenciação ambiental através de um arcabouço teórico.
Instrumento de Investigação	Bibliométrica (Vanti, 2002)	Bibliométrica - Traçar o perfil quantitativo dos artigos selecionados e de suas referências.
	Análise de conteúdo (Richardson, 2008)	Revisão sistêmica - Identificar os seguintes aspectos teóricos e metodológicos das pesquisas.

Quadro 1: Marco metodológico

Fonte: Dados pesquisados.

3.2 Seleção dos Artigos

Este estudo tem como objetivo pesquisar somente as publicações em revistas de contabilidade editadas na Espanha, no Brasil e em revistas internacionais com Journal Citation Reports (JCR). Para tanto, são consideradas algumas variáveis, tais como: estudo esta centrado unicamente na evidenciação ambiental, termos utilizados: “contabilidad”, “contabilitat”, accountability, “environmental disclosure”, evidenciação, “ambient (e, al, ales, ais)” e “indicador(s) ambiental(s)” e “sostenibilidad”, e combinações entre esses termos, busca no Brasil a base de dados Sciello e revistas vinculadas a programas de pós-graduação em contabilidade, ciências contábeis ou controladoria incluídas no QUALIS/CAPES (Índice de impacto das revistas brasileira elaborado pelo grupo de pesquisa CAPES), conforme Tabela 1.

Por meio do processo estruturado de revisão da literatura (ROSA, ENSSLIN E ENSSLIN, 2009) foram selecionados artigos alinhados com esta pesquisa.

Este processo estruturado para seleção e análise de referências bibliográficas está dividido em três fases: escolha das bases de dados, seleção de artigos e análise sistêmica. A primeira fase fundamenta a escolha de base de dados; a segunda obtém um portfólio de artigos a partir de processo estruturado e fundamentado, e por fim, tem-se a terceira fase para proporcionar a análise bibliométrica e sistêmica do portfólio de artigos,

Figura 1:

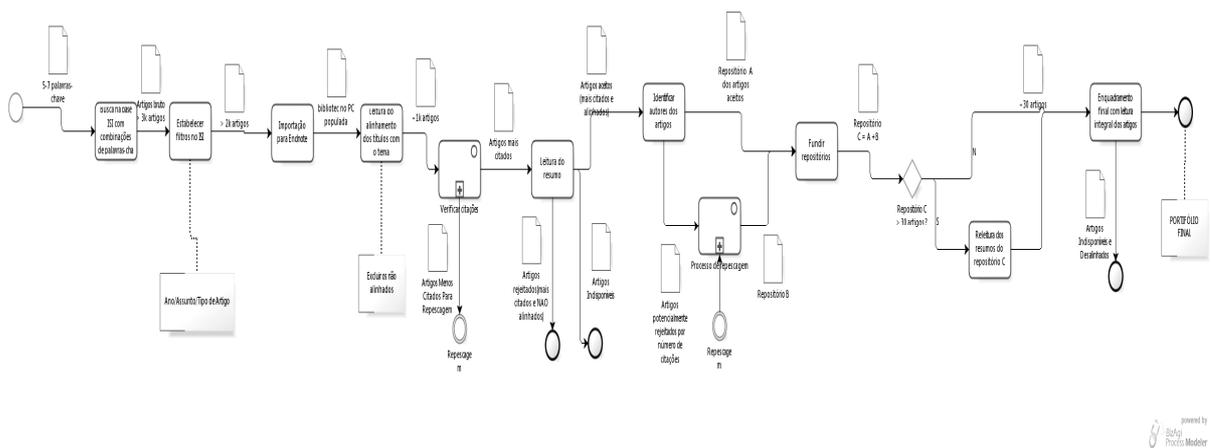


Figura 1: Fluxograma do processo estruturado de seleção de referencial teórico
Fonte: Lacerda (2011).

Na Quadro 2 apresentam-se os dados quantitativos da primeira fase do processo de seleção das referências bibliográficas.

Fase	Etapa	Seleção	
		Revistas de programas	Base Sciello
Seleção das bases de dados	1. a - Identificação dos temas (áreas de conhecimento) vinculados à pesquisa	Multidisciplinar, Ciências Exatas e da Terra, Ciências Sociais Aplicadas, Engenharias, Administração, Contabilidade, Engenharia de Produção e Economia	
	1.b – seleção das bases de dados ou revistas	13	01

Quadro 2: Dados quantitativo da primeira fase do processo estruturado de seleção de artigos
Fonte: Dados pesquisados.

A tabela 2 explicita a segunda etapa da primeira fase, e a primeira etapa da fase de seleção de artigos, desta forma os 44 artigos analisados decorrem de 01 base de dados integradas e 13 revistas de contabilidade vinculadas a programas de pós-graduação.

Tabela 1: Dados quantitativo da primeira etapa da segunda fase do processo estruturado de seleção de artigos

Sciello	443
Revistas	196
Contextus	06
BBR- Brazilian Business Review	10
Revista Universo Contábil	24
Contabilidade Vista e Revista	28
Sociedade, Contabilidade e Gestão	16
BASE	04
Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (Online)	29
RIC - Revista de Informação Contábil	10
Revista Contemporânea de Contabilidade (UFSC)	12
Revista de Contabilidade da UFBA	09
Revista Contabilidade e Controladoria - RC&C	11
Contabilidade, Gestão e Governança	25
Revista de Contabilidade e Finanças da USP	12
Total de artigos (443+196)	639

Fonte: Dados pesquisados.

A Tabela 2 explicita a segunda fase do processo de seleção de artigos, onde ocorre o refinamento da amostra, considerando alinhamento, relevância e atualidade.

Tabela 2: Dados quantitativos da segunda fase do processo de seleção de artigos

Seleção dos artigos para o referencial teórico	2.c - Definição das palavras-chave para a realização da pesquisa – obtenção de artigos (vide tabela 2)	196	443
	2.d - Análise das publicações, tendo em vista a seleção de artigos alinhados com o contexto da pesquisa	36	137
	2.e - Seleção dos artigos com maior reconhecimento científico (pesquisa sobre citações dos artigos)	36	12
	2.f - Exclusão pelos resumos (artigos não alinhados com a pesquisa)	160	06
	2.g - Reexame dos artigos candidatos à exclusão pelo critério do número de citações	00	08
	2.h - Exclusão dos artigos cujo acesso ao texto completo não era ofertado pela CAPES de forma gratuita	00	08
	2.i - Artigos selecionados para a análise	36	08
	Total de artigo selecionados	36	08

Fonte: Dados pesquisados.

Com base neste processo estruturado e fundamentado de seleção, aplicou-se uma fase complementar, exclusão de artigos duplicados (03), obtendo um portfólio consolidado com 41 artigos, em que realiza a fase de análise bibliométrica e revisão sistêmica a seguir apresentada.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Com o objetivo de identificar o perfil das pesquisas em contabilidade ambiental publicada em revistas brasileiras apresentam-se os dois aspectos investigados nos 41 artigos selecionados: (i) análise bibliométrica e (ii) a revisão sistêmica.

4.1 Análise bibliométrica

O uso de técnicas bibliométricas auxilia a identificar oportunidades e potencialidades de referências bibliográficas a partir da análise de dados quantitativos como número de

autores e de artigos por periódicos, períodos de investigação, entre outras características (VANTI, 2002).

Assim, nesta pesquisa para definir uma lista de publicações periódicas de destaque (dentre a amostra de 41 artigos publicados em revistas brasileiras), e para identificar potencialidades e oportunidades de publicação na área de evidencição ambiental. A operacionalização dessas duas questões chaves é realizada por meio das análises temporal, de periódico, de autores e referências.

4.1.1 Análise temporal

A análise temporal permite identificar como a pesquisa vem sendo publicada no decorrer do período analisado, conforme Gráfico 1:

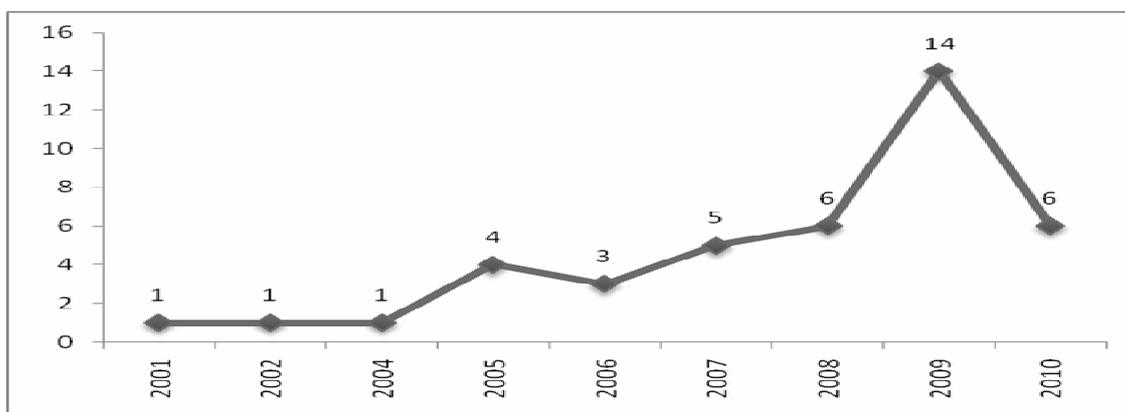


Gráfico 1: Análise temporal da amostra

Fonte: Dados pesquisados.

Conforme análise temporal o tema apresenta-se crescente desde 2006, fortalecendo-se em 2009, salienta-se que 2010 podem sofrer alterações devido a alguns exemplares das revistas analisadas não publicarem a ultima edição do referido ano.

Vale lembrar também, que em nível internacional o tema é discutido desde a década de 1970 (RIBEIRO, NASCIMENTO, VAN BELLEN, 2009), sendo o período de maior reflexão do assunto final da década de 1990 e início da década de 2000 (ROSA, ENSSLIN, ENSSLIN, 2009), o que pode representar que os pesquisadores do Brasil retomam estudos sobre tema, para propor novos enfoques e para validação no contexto nacional de assuntos consolidados em nível internacional.

4.1.2 Análise do periódico

Neste momento é realizado a identificação de cada revista e seus devidos extratos (Qualis) e a distribuição dos artigos da seleção desta pesquisa, conforme Tabela 3:

Tabela 3: Revistas dos artigos da amostra

Revista	Extrato (Qualis)	Artigos
Revista Universo Contábil	B3	8
Contabilidade Vista e Revista	B3	8
Sociedade, Contabilidade e Gestão	B5	7
Contabilidade, Gestão e Governança	B4	4
Gestão e Produção	A2	2
Revista de Contabilidade e Finanças da USP	B1	2
Revista Contemporânea de Contabilidade (UFSC)	B4	2
Revista Contabilidade e Controladoria - RC&C	...	2

RAC	B1	1
RAE Eletrônica	B1	1
BBR- Brazilian Business Review	B2	1
Revista Contemporânea de Contabilidade (UFSC)	B3	1
Revista de Administração de Minas	B4	1
Revista de Contabilidade da UFBA	C	1
TOTAL		41

Fonte: Dados pesquisados.

As revistas de contabilidade com maior número de artigos publicados são: Revista Universo Contábil, Contabilidade Vista e Revista, e Sociedade, Contabilidade e Gestão. Dentre as revistas de outras áreas destacam-se: Gestão e Produção, RAC e RAE.

As revistas Gestão e Produção e Contabilidade e Finanças da USP são as revistas de maior pontuação que mais contribuem com a amostra analisada (2 artigos cada). O extrato de avaliação das revistas a que se refere esta análise está na base do Webqualis da Capes (<http://qualis.capes.gov.br/webqualis>).

Finalmente, verifica-se que dentre os 41 artigos selecionados 59% (24 artigos) são publicados em revistas de médio impacto (B3-B4), 17% (7 artigos) de alto impacto (A2, B1 e B2), 17% (7 artigos) de baixo impacto (B5), e 7% (3 artigos) com impacto nulo (classificação C ou sem classificação). Portanto, o tema apresenta validação científica com aceitação de médio a alto impacto (conforme classificação da área de administração, contabilidade e turismo da CAPES).

4.1.3 Análise de autores

Os autores com maior quantidade de artigos na amostra são Murcia, Calixto, Souza, Rover, Rosa, Ensslin e Ensslin, conforme Quadro 3:

Autores	Quantidade de artigos
Fernando Dal Ri Murcia; Laura Calixto; Marcos Antonio de Souza; Suliani Rover, Fabrícia Silva da Rosa; Leonardo Ensslin; Sandra Rolim Ensslin.	3
Aracéli Cristina de Sousa Ferreira; Bruno Meirelles Salotti; Flávia Verônica Silva Jacques; Francisco de Assis Soares; José Alonso Borba; José Carlos Lázaro da Silva Filho; Kátia Arpino Rásia; Mônica Cavalcanti Sá de Abreu; Raimundo Nonato Sousa Silva;	2

Quadro 3: Autores dos artigos selecionados

Fonte: Dados pesquisados.

Ao analisar a quantidade de citações no Google acadêmico, observa-se que dentre os 41 artigos da amostra destaca-se Oliveira, J.A.P. (2005), conforme Gráfico 2:

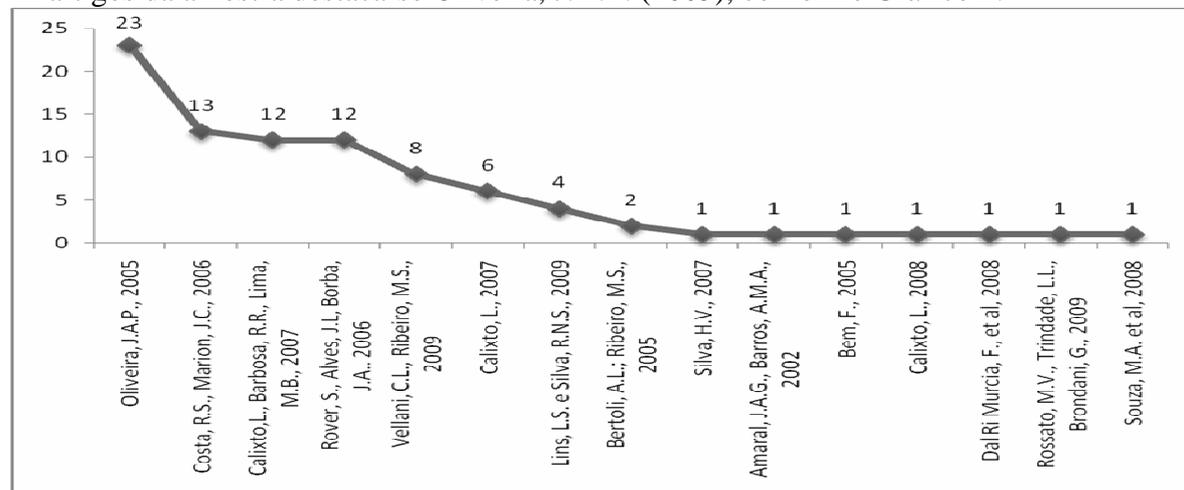


Gráfico 2: Quantidade de Citações no Google Acadêmico

Fonte: Dados pesquisados.

Conforme esta análise o artigo de destaque é de Oliveira, J.A.P. (2005), que teve buscado traçar perfil de Balanços Sociais publicados por 500 empresas brasileiras, recorda-se que este é um tipo de pesquisa clássica em evidencição ambiental, tais como apresentada por Rahamana, Lawrence e Roper (2004), e, portanto, relevante para correlacionar dados econômicos-financeiros com ambientais.

No Gráfico 2 são apresentados os 15 artigos com mais citações no Google, os demais 26 artigos não foram citados, contudo vale lembrar que desses, 20 são dos anos de 2009 (14) e 2010 (06) e portanto, podem não ter tido tempo hábil para citações.

Vale lembrar ainda, que Borges, Rosa e Ensslin (2010), Bassetto, (2010), são artigos recentes publicados em revista de alto impacto (conforme Qualis/CAPES), em que ambos buscam traçar o perfil da evidencição ambiental para analisar o tipo de informação prestada pelas empresas.

4.1.4 Análise das referências

Em cada um dos 41 artigos foram analisadas as referências de revistas, totalizando 859 citações, resultando numa média de 20,95 citações por artigo. Ressalta-se que seis artigos não tiveram nenhuma referência de periódico e um artigo continha 104 referências de periódicos.

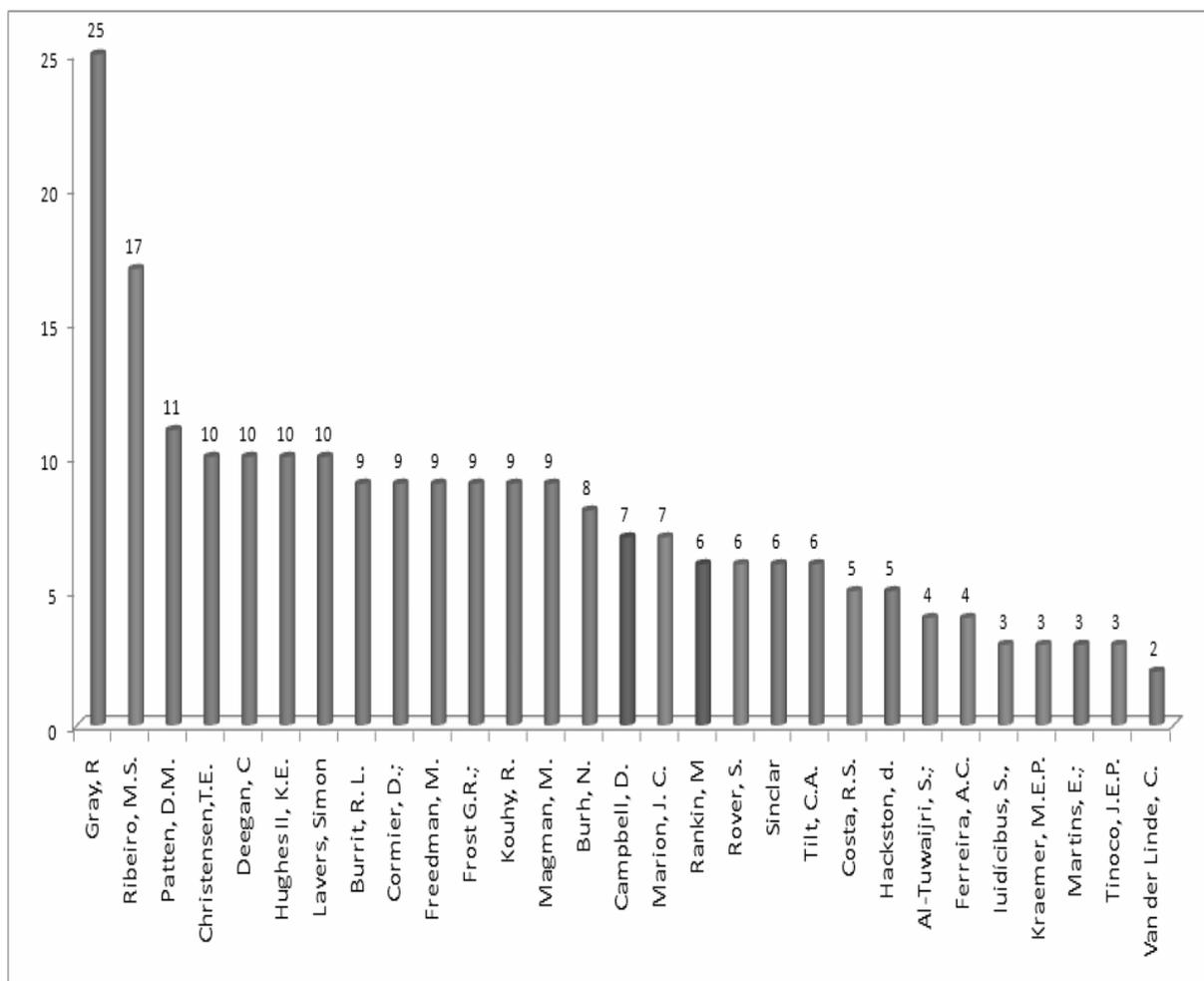


Gráfico 3: Autores de destaque nas referências dos artigos analisados

Fonte: Dados pesquisados.

De acordo com o Gráfico 3 os autores de destaque nas 859 referências da amostra (41 artigos) são o Gray, R. com 25 artigos referenciados, seguido de Ribeiro, M.S. (Brasil) e Patten, DM.

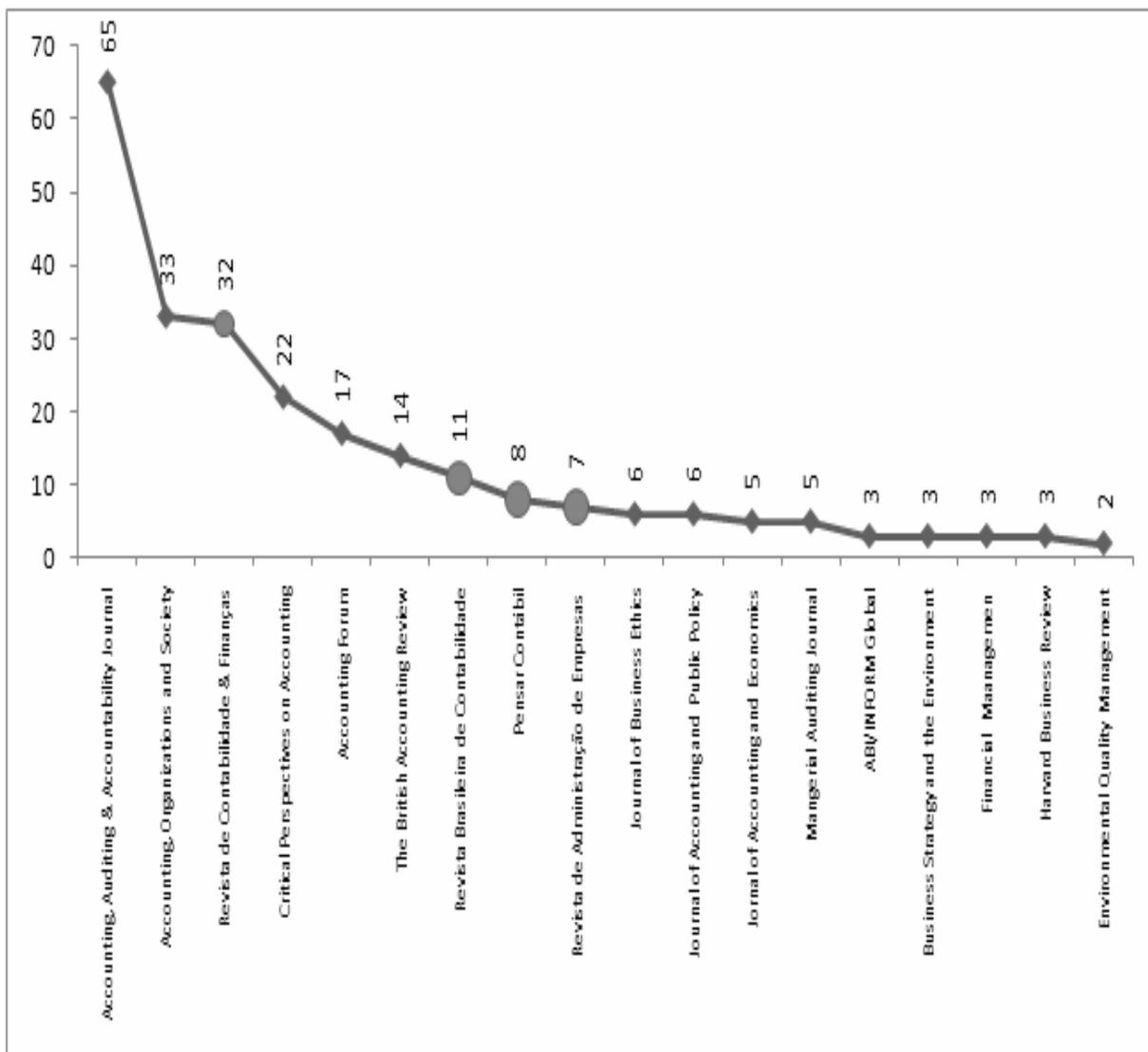


Gráfico 4: Revistas de destaque nas referências dos artigos analisados
 Fonte: Dados pesquisados.

Os periódicos mais referenciados nos artigos selecionados são *Accounting, Auditing & Accountability Journal* (65) e *Accounting, Organizations and Society* (33) em nível internacional, e *Revista de Contabilidade & Finanças* da USP (32) do Brasil. Verifica-se também que as revistas brasileiras mais referenciadas são da área de contabilidade, apresentando alinhamento do tema com a área de concentração.

4.2 Análise Sistêmica

A revisão sistêmica é entendida como um processo científico utilizado para a partir de uma amostra estabelecida de pesquisas e eixos de avaliação definidos (olhar, foco, problema), identificar e sintetizar: 1. conceitos utilizados relacionados com o assunto da pesquisa; 2. identificação dos aspectos relevantes; 3. mensuração dos aspectos relevantes; 4. integração dos mesmos; 5. diagnóstico atual; e 6. aperfeiçoamento da situação (ENSSLIN, ENSSLIN, 2010).

Baseado neste conceito, a revisão sistêmica é composta pelas seis fases supracitadas, sendo utilizada para identificar as potencialidades de oportunidades do portfólio de 41 artigos.

Nos artigos analisados a evidenciação ambiental é percebida como instrumento para investigar como as empresas informam dados ambientais. As pesquisas são desenvolvidas

para: (i) analisar aspectos normativos da evidencição (LINDSTAEDT, OTT, 2007; KRONBAUER, SOUZA, RÁZIA, JACQUES, 2010; EUGÉNIO, 2010), (ii) promover discussões teóricas sobre o tema (NASCIMENTO, SANTOS, SALOTTI, MURCIA, 2009; LIMA; GARCIA, 2005; ROSA, ENSSLIN, ENSSLIN, 2009; ROSA, FERREIRA, ENSSLIN, ENSSLIN, 2010), e analisar relatórios ambientais para traçar perfil da evidencição ambiental nas organizações (demais).

Aproximadamente 69% (28) dos artigos desenvolvem pesquisas de análise documental com o intuito de identificar o perfil das informações prestadas por empresas brasileiras, 12% (5) desenvolvem estudo de caso (único ou múltiplos) para verificar as características da evidencição ambiental no contexto gerencial, 17% (7) discutem o tema por meio de revisões bibliográficas para traçar perfil das investigações, apresentar comparações normativas e discutir forma de relatórios ambientais, e 01 artigo de levantamento que buscou identificar as motivações dos gestores e contadores para informar aspectos e impactos ambientais. Consta-se no entanto, ausência de *framework* com novas propostas teóricas metodológicas, e estudo de campo para que a partir de investigações de fenômenos organizacionais possibilitem expandir o espectro de evidencição ambiental.

Baseado na taxonomia de Rosa, Ensslin, Ensslin (2009), as pesquisas foram classificadas em três categorias de evidencição ambiental: (1) gestão da evidencição ambiental; (2) evidencição ambiental para avaliação externa; e (3) evidencição ambiental baseada em correlação, em que a primeira agrega pesquisas que visam traçar o perfil da informação ambiental, a segunda as pesquisas verificam os motivos que justificam a evidencição (tais como variáveis externas, tamanho e localização da empresa analisada), e a terceira que visa correlacionar evidencição ambiental com desempenho (econômico, financeiro ou ambiental).

Neste contexto, observou-se que 73% (30 artigos) das pesquisas são feitas para traçar perfil das informações prestadas pelas empresas. Dalmácio e Paulo (2004); Ribeiro, Nascimento e van Bellen (2009); Rover, Borba e Murcia (2009); Rossato, Trindade e Brondani (2009); Braga, Oliviera e Salotti (2009); Murcia, Rover, Lima, Fávero e Lima (2008); investigam os motivos da evidencição ambiental feita pelas empresas. E finalmente, observa-se que Bassetto (2010) busca correlacionar evidencição ambiental com desempenho financeiro.

Quanto à identificação dos critérios, cerca de 73% (30 artigos) utilizando-se de critérios pré-estabelecidos para identificar o tipo de informação e meios de comunicação utilizados; Assis, Ribeiro, Miranda e Rezende (2009) utilizou-se de um levantamento, aplicando questionários a gestores de empresas para identificar os motivos de evidencição ambiental, e Rosa, Ferreira, Ensslin e Ensslin (2010) utilizam-se de processo estruturado para identificar critérios e sub-critérios considerados relevantes para um decisor.

Com exceção de Rosa, Ensslin, Ensslin (2009) que apresentam escalas de mensuração dos critérios, os demais artigos ao mensurar os critérios o fazem por meio de quantificação das sentenças que possuem informações ambientais nos relatórios analisados.

Todos os artigos que propõe integração dos critérios, o fazem por meio de tabulação ou correlação de dados, os diagnósticos são descritos ou analíticos, havendo oportunidade de apresentar diagnósticos sistêmicos para apoiar decisões.

Finalmente, dentre a amostra analisada, não foi encontrado artigo que apresente processo estruturado e fundamentado para promover ações de aperfeiçoamento do diagnóstico da evidencição ambiental.

5 CONCLUSOES

Esta pesquisa utilizou o processo estruturado de revisão de literatura (ROSA, ENSSLIN, ENSSLIN, 2009) para atingir o objetivo de identificar e analisar o perfil das

pesquisas em evidenciação ambiental publicada em revistas brasileiras. Para tanto, foram selecionados 42 artigos, sendo que 95% desses foram publicados em revistas com foco em contabilidade, o que demonstra um importante alinhamento das pesquisas sobre o tema com área de concentração.

Para identificar o perfil também foi feita análise bibliométrica e revisão sistêmica. Sendo que a primeira permitiu verificar que as pesquisas no Brasil são relativamente recentes (marco inicial 2007 e destaque para no de 2009), a revista com maior número de artigos na amostra é Revista Universo Contábil, e as revistas de maior pontuação (Qualis/Capes) Gestão e Produção e Contabilidade e Finanças da USP. Quantos os autores da amostra destacam-se Murcia, Calixto, Souza, Rover, Rosa, Ensslin e Ensslin com 03 artigos na amostra, e quanto a citações no Google destaca-se Oliveira.

O periódico internacional de destaque é *Accounting, Auditing & Accountability Journal* (65) e *Accounting, Organizations and Society* (33) e nacional a Revista de Contabilidade & Finanças da USP (32), ambos da área de contabilidade, novamente apresentando alinhamento das pesquisas com sua área de concentração.

Como contribuição para pesquisas sobre aspectos normativos destacam-se Lindstaedt e Ott (2007); Kronbauer, Souza, Rásia e Jacques (2010); Eugénio (2010). Contribuição teórica sobre contabilidade ambiental Kramer (2001); Lima e Garcia (2005). Verificação do perfil das pesquisas sobre evidenciação ambiental Rosa, Ensslin e Ensslin (2009); Nascimento, Santos, Salotti e Murcia (2009). Os demais artigos apresentam discussões semelhantes sobre identificação de critérios, destacando a relevância da evidenciação ambiental para avaliar informações prestadas pelas organizações.

Constata-se que a grande maioria das pesquisas envolve a utilização de informações que ainda não tiveram tratamento científico (relatório das organizações) para inferir sobre perfil da evidenciação ambiental. As análises são feitas principalmente por critérios pré-estabelecidos, a mensuração por quantificação de sentenças e diagnósticos descritivos ou analíticos, com ausência de propostas fundamentadas de ações de aperfeiçoamento para os diagnósticos feitos nas pesquisas.

Como pesquisas futuras sugerem-se utilização de estudos de casos para ampliar espectro prático, *framework* para ampliar discussões e propor contribuições teóricas e metodológicas. Conduzir pesquisas para identificar critérios a partir da percepção daqueles que tomam decisões sobre evidenciação ambiental, mensurar critérios a partir de escalas, apresentar diagnósticos sistêmicos e promover ações de aperfeiçoamento.

REFERÊNCIAS

ASSIS, Juliana Vera de; RIBEIRO, Maísa de Souza; MIRANDA, Cláudio de Souza; REZENDE, Amaury José. Contabilidade Ambiental e o Agronegócio: Um Estudo Empírico entre as Usinas de Cana-de-Açúcar. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 4, n. 2. 2009.

BASSETTO, L. I. . A incorporação da responsabilidade social e sustentabilidade: um estudo baseado no relatório de gestão 2005 da companhia paranaense de energia - COPEL.. **Gestão & Produção** (UFSCAR. Impresso), v. 17, p. 639-651, 2010.

BELKAOUI, Ahmed. The Impact of the Disclosure of the Environmental Effects of Organizational Behavior on the Market. **Financial Management**, v. 5, n. 4. Winter, p. 26-31. 1976.

BORGES, A. P.; ENSSLIN, S. R.; ROSA, F. S. Evidenciação voluntária das práticas ambientais: um estudo nas grandes empresas brasileiras de papel e celulose. **Gestão & Produção** (UFSCAR. Impresso), v. 20, 2010.

BRAGA, C. (organizadora). **Contabilidade ambiental: ferramenta para a Gestão da**

Sustentabilidade. São Paulo: Atlas, 2007.

BRAGA, Josué Pires; OLIVEIRA, José Renato Sena; SALOTTI, Bruno Meirelles. Determinantes do Nível de Divulgação Ambiental nas Demonstrações Contábeis de Empresas Brasileiras. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 3, n. 3. 2009.

BRANCO, Manuel Castelo; EUGÉNIO, Teresa; RIBEIRO, João. Environmental disclosure in response to public perception of environmental threats: The case of co-incineration in Portugal. **Journal of Communication Management**, v. 12, n. 2, p. 136–151. 2008.

BRUYNE, Paul de. et al. **Dinâmica da pesquisa em ciências sociais: os pólos da prática metodológica**. 5 ed. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1991.

BURRITT, Roger L.; WELCH, Stephen. Australian commonwealth entities: an analysis of their environmental disclosures. **Abacus**, v. 33, n. 1, mar. p. 69-87. 1997.

CORMIER, D.; GORDON, I. M.; MAGMAN, M. Corporate environmental disclosure: contrasting management's perceptions with reality. **Journal of Business Ethics**, v. 49, n. 2, p. 143-165. 2004.

DALMÁCIO, Flávia Zóboli; PAULO, Francislene F. M. de. Accounting disclosure: publication of social/environmental and financial aspects in accounting statements. **Brazilian Business Review**, v. 1, n. 2, p. 74-88. 2004.

DE VILLIER, C.; VAN STADEN, C. J. Can less environmental disclosure have a legitimising effect? Evidence from Africa. **Accounting, Organizations and Society**, v. 31, n. 8, p. 763-781. 2006.

DEEGAN, C.; RANKIN, Michaela. The materiality of environmental information to users of annual reports. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 10, n. 4, p. 562-583. 1997.

ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S. **Revisão Sistêmica**. Material apresentado na disciplina Metodologia Multicritério de Apoio a Decisão do Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção. Segundo Trimestre, 2010.

EUGÉNIO, Teresa. Avanços na divulgação de informação social e ambiental pelas empresas e a teoria da legitimidade. **Universo Contábil**, v. 6, n. 1, jan-mar. p. 102-118. 2010.

FREEDMAN, M.; JAGGI, B. An Analysis of the Association between Pollution Disclosure and Economic Performance. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 1, n. 2, p. 43-58. 1988.

FREEDMAN, M.; PATTEN, D. M. Evidence on the pernicious effect of financial report environmental disclosure. **Accounting Forum**, v. 28, n. 1, p. 27-41. 2004.

FREEDMAN, M.; STAGLIANO, A. J. Environmental disclosures: electric utilities and Phase 2 of the Clean Air Act. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 19, n. 4, p. 466-486. 2008.

GRAY, Rob; JAVAD, Mohammed; POWER, David M., SINCLAIR, C. Donald. Social and Environmental Disclosure and Corporate Characteristics: A Research Note and Extension. **Journal of Business Finance & Accounting**, v. 28, n. 3-4, p. 327–356, abr./maio. 2001.

HARTE, George; OWEN, David. Environmental Disclosure in the Annual Reports of British Companies: A Research Note. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 4, n. 3. 1991.

HASSELDINE, J., SALAMA, A. I.; TOMS, J. S. Quantity versus quality: the impact of environmental disclosures on the reputations of UK Plcs. **The British Accounting Review**, v.

37, n. 2, jun., p. 231-248. 2005.

INGRAM, Robert W.; FRAZIER, Katherine Beal. Environment performance and corporate disclosure. **Journal of Accounting Research**, v. 18, n. 2. autumn, p. 614-622. 1980.

KOSZTRZEPA, R.O. **Evidenciação dos eventos relacionados com o meio ambiente**: um estudo em indústrias químicas. 2004. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade do Vale do Rio Sinos. São Leopoldo, 2004.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. Contabilidade ambiental – o passaporte para a competitividade. In. Convenção de Contabilidade de Minas Gerais, 3, 2001, Belo Horizonte. **Anais da III Convenção de Contabilidade de Minas Gerais**. Belo Horizonte: MG, 2001.

KRONBAUER, Clóvis Antônio; SOUZA, Marcos Antônio de; RÁSIA, Kátia Arpino; JACQUES, Flávia Verônica Silva. Auditoria e evidenciação ambiental; um histórico da legislação das normas brasileiras, americanas e européias. **Revista Contabilidade e Controladoria - RC&C**, v. 2, n. 2. 2010.

LACERDA, R.T.O. **Processo para o apoio à decisão em nível estratégico**. Exame de Qualificação apresentado ao Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Catarina como um dos requisitos para a obtenção do grau de Doutor em Engenharia de Produção, 2011.

LIMA, Mariomar de Sales; GARCIA, Adson Soares. Mensuração e divulgação dos impactos ambientais na indústria: o caso r & b plásticos da Amazônia. **Revista Universo Contábil**, v. 1, n. 2. 2005.

LINDSTAEDT, Ângela Rozane de Souza, OTT, Ernani. Evidenciação de Informações Ambientais pela Contabilidade: um estudo comparativo entre as normas internacionais (ISAR/UNCTAD), norteamericanas e brasileiras. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 4, p. 11-35, out./ dez. 2007.

LINS, L.S.; SILVA, R.N.S. Responsabilidade sócio-ambiental ou greenwash: uma avaliação com base nos relatórios de sustentabilidade ambiental. In: IX ENGEMA, 2007, Curitiba.

MONTEIRO, S.M.S. **Factores explicativos do grau de divulgação ambiental em grandes empresas a operar em Portugal**: análise univariada. Instituto Politécnico do Cavado e do Ave. Disponível em: <dialnet.unirioja.es/servlet/fichero_articulo?codigo=2233287&orden=75144>. Acesso em: 4 mar. 2008.

MURCIA, Fernando Da-Ri; ROVER, Suliani; LIMA, Iran; FÁVERO, Luis Paulo; LIMA, Gerlando. ‘Disclosure Verde’ nas Demonstrações Contábeis: Características da Informação Ambiental e Possíveis Explicações para a Divulgação Voluntária. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 11, n. 1-2. 2008.

MURRAY, Alan.; SINCLAIR, Donald; POWER, David; GRAY, Rob. Do financial markets care about social and environmental disclosure?: Further evidence and exploration from the UK. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 19, n. 2, p. 228-255. 2006.

NASCIMENTO, Artur Roberto do; SANTOS, Ariovaldo; SALOTTI, Bruno Meirelles; MURCIA, Fernando Dal-Ri. Disclosure Social e Ambiental: Análise das Pesquisas Científicas Veiculadas em Periódicos de Língua Inglesa. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 20, p. 15-40, 2009.

NOSSA, V. **Disclosure ambiental**: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional. 2002. 246 p. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

- PIACENTINI, N. **Evidenciação contábil voluntária: uma análise da prática adotada por companhias abertas brasileiras**. 2004. 132 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2004.
- RAHAMANA, Abu Shiraz; LAWRENCE, Stewart; ROPER, Juliet. Social and environmental reporting at the VRA: institutionalised legitimacy or legitimization crisis? **Critical Perspectives on Accounting**, v. 15, n.1, jan. p. 35-56. 2004.
- RIBEIRO, A. M.; NASCIMENTO, L. F.; VAN BELLEN, H. M. Evidenciação ambiental: análise comparativa multissetorial entre Brasil, Estados Unidos e Inglaterra. **Revista Contemporânea de Economia e Gestão – Contextus**, v. 7. n. 1, p.7-22. 2009.
- RIBEIRO, Alex Mussoi; NASCIMENTO, Letícia Fátima; VAN BELLEN, Hans Michael. Evidenciação Ambiental: análise comparativa multissetorial entre Brasil, Estados Unidos e Inglaterra. **Revista Contemporânea de Economia e Gestão – Contextus**, v. 7, n. 1. 2009.
- RICHARDSON, R. J. e colaboradores. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: ATLAS, 2008.
- ROSA, Fabrícia Silva da; ENSSLIN, Sandra Rolim; ENSSLIN, Leonardo. Evidenciação Ambiental: Processo Estruturado de Revisão de Literatura Sobre Avaliação de Desempenho da Evidenciação Ambiental. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 4, n. 2, jul/dez. 2009.
- ROSA, Fabrícia Silva da; FERREIRA, A. C. S.; ENSSLIN, Sandra Rolim; ENSSLIN, Leonardo. Evidenciação Ambiental: Contribuição da Metodologia Multicritério para Identificação dos Aspectos Financeiros para a Gestão Ambiental. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 21, p. 1, 2010.
- ROSSATO, Marivane Vestena; TRINDADE, Larissa de Lima; BRONDANI, Gilberto. Custos ambientais: um enfoque para a sua identificação, reconhecimento e evidenciação. **Revista Universo Contábil**, v. 5, n. 1.2009.
- ROVER, Suliani; BORBA, José Alonso; MURCIA, Fernando Dal-Ri. Características do disclosure ambiental de empresas brasileiras potencialmente poluidoras: análise das demonstrações financeiras e dos relatórios de sustentabilidade do período de 2005 a 2007. **Revista Contemporânea de Economia e Gestão – Contextus**, v. 7, n. 1. 2009.
- SELLTIZ; WRIGHTSMAN; COOK. **Métodos de pesquisa nas relações sociais**. Louise H. Kidder (org.). São Paulo: Edusp, 1987.
- STRAY, S. Environmental reporting: the U.K. water and energy industries: a research note. **Journal of Business Ethics**, v. 80, n. 4, p. 697-710. 2008.
- TASCA, Jorge Eduardo; ENSSLIN, Leonardo; ENSSLIN, Sandra Rolim; ALVES, Maria Bernardete Martins. An approach for selecting a theoretical framework for the evaluation of training programs. **Journal of European Industrial**, v. 34. n. 7, p. 631-655. 2010.
- TILT, Carol A. Linking environmental activity and environmental disclosure in an organisational change framework. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. 2, n. 1, p. 4-24. 2006.
- TILT, Carol A. The content and disclosure of Australian corporate environmental policies. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 14, n. 2, p. 190–212. 2001.
- TILT, Carol A.; SYMES, Christopher F. Environmental disclosure by Australian mining companies: environmental conscience or commercial reality? **Accounting. Forum**, v. 23, n. 2, jun. p. 137-154. 1999.

TINOCO, J.E.P; e KRAEMER, M.E.P. **Contabilidade e gestão ambiental**. São Paulo: Atlas, 2004.

VANTI, N. A. P. Da bibliometria à webometria: uma exploração conceitual dos mecanismos utilizados para medir o registro da informação e a difusão do conhecimento. **Ciência da Informação**, Brasília, v. 31, n. 2, p. 152-162, maio/ago. 2002.

WISEMAN, J. An evaluation of environmental disclosures made in corporate annual reports. **Accounting, Organizations and Society**, v. 7, n. 1. p. 53-63. 1982.