

Contabilidade e Custos Ambientais: Um Mapeamento das Produções Científicas em Periódicos e Eventos Nacionais

Diego Vieira Melo (UFU) - diego_melo_05@hotmail.com

Tamires Sousa Araújo (UFU) - tamiresousa124@hotmail.com

Rayanne Silva Barbosa (UFU) - rany_lf@hotmail.com

Edvalda Araujo Leal (UFU) - edvalda@facic.ufu.br

Resumo:

O objetivo desse trabalho foi mapear e analisar a produção científica nacional sobre a contabilidade e custos ambientais publicada nos principais periódicos e nos anais de congresso na área contábil, divulgada no período de 2007 a 2011. Para atingir este objetivo utilizou-se de pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa e metodologia bibliométrica. Os resultados apontaram a maior taxa de publicação, tanto em periódicos quanto em eventos, referem-se à contabilidade ambiental, o tema custos ambientais indicou menor publicação. Verificou-se ainda, que a temática contabilidade ambiental possui maior divulgação nos eventos, enquanto as pesquisas na área de custos ambientais se sobressaem nos periódicos. Constatou-se a preferência dos autores em realizar pesquisas em conjunto com mais dois ou três autores. Em relação aos procedimentos metodológicos das pesquisas analisadas, apresentaram o método empírico, classificação descritiva e abordagem qualitativa. O vínculo institucional dos autores com maior representatividade foi a UFSC, seguida da UNISINOS, UFC e FURB. Espera-se que o estudo contribua para a propagação da pesquisa na área contábil, principalmente relacionada à solidificação do tema contabilidade ambiental no ambiente acadêmico.

Palavras-chave: Custos ambientais. Contabilidade Ambiental. Bibliométrico

Área temática: Abordagens contemporâneas de custos

Contabilidade e Custos Ambientais: Um Mapeamento das Produções Científicas em Periódicos e Eventos Nacionais

Resumo

O objetivo desse trabalho foi mapear e analisar a produção científica nacional sobre a contabilidade e custos ambientais publicada nos principais periódicos e nos anais de congresso na área contábil, divulgada no período de 2007 a 2011. Para atingir este objetivo utilizou-se de pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa e metodologia bibliométrica. Os resultados apontaram a maior taxa de publicação, tanto em periódicos quanto em eventos, referem-se à contabilidade ambiental, o tema custos ambientais indicou menor publicação. Verificou-se ainda, que a temática contabilidade ambiental possui maior divulgação nos eventos, enquanto as pesquisas na área de custos ambientais se sobressaem nos periódicos. Constatou-se a preferência dos autores em realizar pesquisas em conjunto com mais dois ou três autores. Em relação aos procedimentos metodológicos das pesquisas analisadas, apresentaram o método empírico, classificação descritiva e abordagem qualitativa. O vínculo institucional dos autores com maior representatividade foi a UFSC, seguida da UNISINOS, UFC e FURB. Espera-se que o estudo contribua para a propagação da pesquisa na área contábil, principalmente relacionada à solidificação do tema contabilidade ambiental no ambiente acadêmico.

Palavras-chave: Custos ambientais. Contabilidade Ambiental. Bibliométrico.

Área Temática: Abordagens contemporâneas de custos.

1 Introdução

A disseminação do conhecimento se consolida a partir da produção científica nas diversas áreas dos saberes. Segundo Oliveira (2002, p. 69) “a comunicação científica é o conjunto de atividades associadas à disseminação e ao uso da informação”, o que possibilita aos pesquisadores iniciantes informações que possam auxiliá-los em sua atuação profissional.

Segundo Leite Filho (2010) as pesquisas científicas publicadas em periódicos e anais de congressos são de fundamental importância para que os pesquisadores, gestores e usuários das informações se atualizem e solidifiquem o conhecimento científico sobre os mais variados temas, principalmente publicações que propagam a Ciência Contábil.

Neste contexto, percebe-se a intensificação dos estudos bibliométricos que analisam o desenvolvimento e difusão das pesquisas científicas, tais estudos aglomeram informações sobre as publicações escritas referentes determinados temas tratados em produções científicas.

Para este estudo o tema escolhido é a contabilidade e custos ambientais, o objetivo proposto é mapear e analisar a produção científica nacional sobre a contabilidade e custos ambientais publicada nos principais periódicos e nos anais de congresso na área contábil, divulgada no período de 2007 a 2011.

Foram localizados os trabalhos bibliométricos correlatos na área de contabilidade e custos ambientais, as pesquisas foram realizadas pelos autores: Grzebieluckas, Campos e Selig (2012); Nascimento *et al.* (2009); Gallon *et al.* (2007) e Freitas *et al.* (2012). Os objetivos e principais resultados destes estudos foram apresentados no último tópico do referencial teórico deste trabalho.

A justificativa pela escolha do tema contabilidade e custos ambientais, refere-se ao crescente interesse de pesquisadores, professores, estudantes e profissionais da área contábil

pelo respectivo tema. Aprofunda-se o debate da comunidade acadêmica sobre a responsabilidade social e a ética no âmbito das organizações, a relevância que as organizações adquiriram na sociedade como provedoras de bens e ou serviços, acabou por apontá-las, também, como grandes consumidoras de recursos e, conseqüentemente, geradoras e causadoras do agravamento de problemas sociais e ambientais.

A responsabilidade das entidades com as questões ambientais traz aos gestores uma questão sobre “se” e “como” as práticas de responsabilidade social influenciam no desempenho das empresas e de que forma gerenciar as variáveis ambientais das organizações. Assim, é função da Contabilidade Ambiental evidenciar e controlar os gastos da gestão ambiental, ela permite a avaliação das atividades da empresa que afetam os recursos naturais, principalmente a evidenciação de eventos financeiros relacionados com a proteção ambiental (RIBEIRO, 2006).

O estudo quanto ao objetivo classifica-se como descritivo, com relação ao problema de pesquisa a abordagem é qualitativa, e apresenta metodologia bibliométrica.

Inicialmente, este artigo considera os conceitos e finalidades da Contabilidade Ambiental, abordando os principais eventos ambientais e suas classificações na contabilidade ambiental. Apresentam-se também os estudos bibliométricos correlatos com temas relacionados à contabilidade e custos ambientais. A seguir, apresenta-se a metodologia de pesquisa, e os resultados são discutidos na seção posterior. Os resultados apresentam a origem e o tipo de pesquisa publicada, o número de autores por publicação e as principais características metodológicas dos trabalhos publicados. Na seção final, apresentam-se as considerações finais e as recomendações para pesquisas futuras.

2 Referencial Teórico

O referencial teórico subdivide-se em cinco tópicos, primeiramente definem-se aspectos da Contabilidade Ambiental, como histórico, características e objetivos. Posteriormente é apresentada-se os principais eventos ambientais e suas classificações na contabilidade ambiental. Por fim, apresentam-se os estudos bibliométricos correlatos relacionados ao tema contabilidade e custos ambientais.

2.1 Contabilidade Ambiental

O tema meio ambiente tem sido bastante discutido, assim como a preocupação com os recursos ambientais tem sido cada vez maior, pois estes são finitos e limitados, (CLEMENTE, KUBASKI e TAFFAREL, 2011). Neste contexto, surge a necessidade de informações que sirvam de alicerce para uma melhor gestão ambiental à que as empresas estão submetidas. Para tanto, desenvolveu-se a Contabilidade Ambiental, que segundo Ribeiro (2006, p. 45) “a contabilidade ambiental não é uma nova ciência, mas sim, uma segmentação da tradicional já, amplamente, conhecida”. Com isso pode-se dizer que a contabilidade ambiental, é uma área de especialização da contabilidade financeira tradicional. Assim, as organizações passaram a buscar procedimentos e metodologias que subsidiassem a necessidade dos usuários da contabilidade por informações econômico-financeiras relacionadas às questões ambientais (FERREIRA, 2007).

Para Clemente, Kubaski e Taffarel (2011, p. 4), “a contabilidade ambiental trata dos benefícios, custos e possíveis prejuízos que os programas de preservação ambiental podem trazer para a empresa”. A maioria das *stakeholders* tem colocado foco nos riscos e benefícios e da preservação de recursos ambientais. Segundo Tinoco e Kraemer (2004, p. 156) “o desenvolvimento da Contabilidade Ambiental é resultado da necessidade de oferecer informações adequadas às características de uma gestão ambiental”.

A adoção da contabilidade ambiental pelas empresas se deve a três razões básicas: a gestão interna que visa reduzir custos e despesas operacionais e aprimorar a qualidade dos produtos; as exigências legais e normativas que estão se ampliando e obrigando gestores controlar seus riscos ambientais; e a demanda dos parceiros sociais que cada vez mais pressiona as entidades a serem “verdes” (TINOCO e KRAEMER, 2008). Neste sentido, ela pode auxiliar nas tomadas de decisões dos usuários, na condução de medidas para preservação e recuperação do ambiente, agregando valor à organização e contribuindo para um desenvolvimento econômico sustentável (RIBEIRO, 2006).

Ribeiro (2006, p. 45) define o objetivo da contabilidade ambiental em:

Identificar, mensurar e esclarecer os eventos e transações econômico-financeiros que estejam relacionados com a proteção, prevenção e recuperação ambiental, ocorridos em um determinado período, visando a evidenciação da situação patrimonial de uma entidade.

Neste contexto, Tinoco e Kraemer (2008, p. 171) complementa que a contabilidade ambiental tem a finalidade de “[...] evidenciar e espalhar a relação das empresas e da Nação com o meio ambiente”. Portanto a contabilidade ambiental objetiva fornecer informações claras nas transações que envolvem o meio ambiente e a entidade.

Segundo Tinoco e Kraemer (2008) não existem regras a ser seguidas para evidenciar a contabilidade ambiental, ou seja, não há com clareza o que deve ser evidenciado. É necessário levar em conta três quesitos: a quem se destina a informação, qual é o propósito de evidenciá-la e em qual extensão revelá-la. A contabilidade apresenta sua contribuição evidenciando de forma segregada os eventos econômico-financeiros de enfoque ambiental (RIBEIRO, 2006).

Atualmente a grande dificuldade da contabilidade é a identificação e mensuração dos possíveis eventos que afetam os resultados da organização em relação ao meio ambiente, (BRAZ *et al.*, 2009). Entretanto, é necessária a evidenciação das informações ambientais, a seguir são apresentados os principais eventos ambientais e suas classificações na contabilidade ambiental.

2.2 Ativos Ambientais

Tinoco e Kraemer (2008, p. 181), definem ativos ambientais em “bens adquiridos pela companhia que têm como finalidade controle, preservação e recuperação do meio ambiente”. Tendo eles uma importância ambiental.

Já para Ribeiro (2006, p. 61), “ativos ambientais são constituídos por todos os bens e direitos possuídos pelas empresas, que tenham capacidade de geração de benefícios econômicos futuros e que visem à preservação, proteção e recuperação ambiental”. Ativos ambientais têm como grande objetivo a proteção do meio ambiente, sendo um dos motivos para a aquisição destes por parte da empresa.

Para Tinoco e Kraemer (2008, p. 181), os ativos ambientais podem ser representados por:

- Os estoques dos insumos, peças, acessórios etc. Utilizadas no processo de eliminação ou redução dos níveis de poluição e de geração de resíduos.
- Os investimentos em máquinas, equipamentos, instalações etc. Adquiridos ou produzidos com intenção de amenizar os impactos causados ao meio ambiente;
- Os gastos com pesquisas, visando ao desenvolvimento de tecnologias modernas, de médio e longo prazo, desde que constituam benefícios ou ações que irão refletir nos exercícios seguintes.

Assim, os ativos ambientais podem ser definidos como bens e/ou benefícios econômicos, de natureza econômica, adquiridos ou controlados pela entidade, que visam o controle, preservação e recuperação ambiental.

2.3 Passivos Ambientais

Segundo Ribeiro (2006, p. 75), o passivo ambiental refere-se aos dispêndios com bens ou serviços que:

[...] serão sacrificados em razão da necessidade de preservar, proteger e recuperar o meio ambiente, de modo a permitir a compatibilidade entre este e o desenvolvimento econômico, ou em decorrência de uma conduta inadequada em relação a estas questões.

Os passivos ambientais tem foco nos sacrifícios ocorridos na empresa para a preservação do meio ambiente. Para Tinoco e Kraemer (2008, p. 183), “os passivos ambientais normalmente soa contingências formadas em longo período, sendo despercebido às vezes pela administração da própria empresa”. Muitas vezes as empresas não alocam de forma correta os passivos ambientais.

Segundo Ribeiro (2006) em certos casos existe dificuldades em determinar com precisão os valores dos gastos que serão desembolsados para liquidar as exigibilidades, sendo necessário lançar mão de estimativas. A autora propõe que as estimativas sejam feitas com base em informações sobre séries de perdas possíveis, considerando a melhor das alternativas apresentadas.

De acordo com Tinoco e Kraemer (2008, p. 185) o reconhecimento de um passivo ambiental deve ocorrer quando existir “uma obrigação por parte da empresa que incorreu em um custo ambiental ainda não desembolsado, desde que atenda ao critério de reconhecimento como uma obrigação”. O reconhecimento deste passivo tem o mesmo critério que qualquer outro passivo, a exigência de ter a obrigação.

Algumas empresas incorrem em riscos ambientais potenciais devido à natureza de sua atividade econômica, como exemplo: papel e celulose, mineração, química e petroquímica. Esses riscos ambientais materializam-se em danos causados por acidentes ecológicos, degradação de áreas ambientais, reclamação de reparação de dano a terceiros, multas, ações judiciais etc.(TINOCO e KRAEMER, 2008).

Para identificar e caracterizar um passivo ambiental é necessário fazer um levantamento, para identificar o efeito do empreendimento na natureza. Para Tinoco e Kraemer (2008, p. 188), as seguintes atividades devem conter no levantamento:

- Inspeção ambiental da organização ou processo a ser analisado;
- Documentação fotográfica dos itens de passivo encontrados;
- Identificação dos processos de transformação ambiental que devem origem aos itens de passivo;
- Caracterização ambiental dos itens de passivo e de seus processos causadores;
- Hierarquização dos itens de passivo, em termos de sua representatividade, assim como de seus processos causadores.

Todos esses procedimentos são necessários para caracterizar os passivos ambientais. Os mesmo devem ser reconhecidos nos relatórios financeiros e a realização de avaliações ambientais é muito importante no processo de reconhecimento e mensuração do mesmo.

2.4 Receitas, Custos e Despesas Ambientais

As receitas, custos e despesas ambientais também merecem tratamento específico na contabilidade ambiental. A receita ambiental é definida, sob o enfoque operacional, como todo ingresso de recursos provenientes da atividade ambiental da entidade que está diretamente vinculada à atividade operacional da empresa (BRAGA *et al.* 2007).

Tinoco e Kraemer (2008, p. 192), estabelecem que as receitas ambientais decorrem de:

- Prestação de serviços especializados em gestão ambiental;
- Venda de produtos elaborados de sobras de insumos do processo produtivo;
- Venda de produtos reciclados;
- Receita de aproveitamento de gases e calor;
- Redução do consumo de matérias-primas;
- Redução do consumo de energia;
- Redução do consumo de água;
- Participação no faturamento total da empresa que se reconhece como sendo devida a sua atuação responsável com o meio ambiente.

Toda atividade econômica pressupõe o consumo de ativos na geração de suas receitas. As despesas ambientais são todos os gastos envolvidos com o gerenciamento ambiental (RIBEIRO, 2006). Neste contexto, Tinoco e Kraemer (2004) as classificam em despesas operacionais: quando se referem à atividade fim da empresa; e não-operacionais: as que decorrem de acontecimentos ocorridos fora da atividade principal da organização, tais como multas e compensações de terceiros.

Ribeiro (2006, p. 50), define despesas ambientais como:

Todos os gastos envolvidos com o gerenciamento ambiental consumidos no período e incorridos na área administrativa. Qualquer empresa necessita dos serviços de um departamento de recursos humanos, compras, financeiro, recepção e almoxarifado, e essas áreas desenvolvem atividades inerentes a proteção do meio ambiente.

Em relação aos custos ambientais, Ribeiro (2006) indica que empresas ambientalmente responsáveis estão dispostas a assumir no desenvolvimento de sua política de gestão ambiental. Assim, a autora elenca que os custos ambientais são direcionados a: prevenir, reduzir ou reparar danos ao meio ambiente; danos esses resultantes das atividades operacionais; eliminar ou evitar refugos; proteger as águas; preservar ou melhorar a qualidade do ar e pesquisar o desenvolvimento de produtos, matéria-prima ou processos de produção ambientalmente sustentáveis, entre outros.

Neste contexto, Ribeiro (2006, p. 52) defende que “pode-se afirmar que os custos ambientais devem compreender todos aqueles relacionados, diretamente ou indiretamente, com a proteção do meio ambiente”. Em síntese custos ambientais estão relacionados com a proteção em função da degradação que a produção da empresa causa ao meio ambiente.

Para Tinoco e Kraemer (2008, p. 173) “os custos ambientais são apenas um subconjunto de um universo mais vasto de custos necessários a uma adequada tomada de decisões. Eles não são custos distintos, mas fazem parte de um sistema integrado de fluxos materiais e monetários que percorrem a empresa”.

Importante também apresentar as perdas ambientais, segundo Ribeiro (2006) as perdas ambientais se classificam em normais, quando são inerentes ao processo produtivo, incluídas no custo operacional, pois, em geral, são inevitáveis e inerentes ao processo de produção. As perdas anormais são aquelas inesperadas e cujo valor é materialmente relevante, podem ser provenientes de: gastos que não trazem qualquer benefício adicional; multas ou penalidades por inadequação das atividades à legislação; restauração de áreas contaminadas (próprias ou de terceiros); dentre outras.

No próximo tópico apresentam-se os estudos bibliométricos que pesquisaram as pesquisas em contabilidade ambiental no Brasil.

2.5 Estudos Bibliométricos Correlatos

Atualmente intensificaram-se os estudos bibliométricos, que buscam analisar como estão sendo desenvolvidas e difundidas as pesquisas científicas. O presente estudo propõe-se mapear e analisar a produção científica nacional sobre a contabilidade e custos ambientais publicada nos principais periódicos e nos anais de congresso na área contábil. Verificou-se estudos bibliométricos correlatos relacionados a área ambiental.

Grzebieluckas, Campos e Selig (2012) analisaram o perfil da produção científica acadêmica sobre contabilidade e custos ambientais no período de 1996 a 2007. Os resultados mostram que houve um crescimento no número de publicações, enquanto em 1996 houve apenas 1 publicação em 2007 foram 78. Os autores abordaram que no geral as pesquisas relacionadas à custos ambientais foram superiores às pesquisas em contabilidade ambiental, sendo: 28 trabalhos abordando contabilidade ambiental e 50 sobre custos ambientais. Constatou-se também que 6,76% do total de autores foram responsáveis por 35,9% das publicações.

O estudo feito por Nascimento *et al.* (2009) objetivou identificar e caracterizar as pesquisas em Disclosure Social e Ambiental (DAS) vinculadas em periódico de língua inglesa. Os resultados revelaram que, a principal temática de pesquisa é a ambiental e os principais periódicos correspondem ao *Accounting Audition and Accountability Journal*, *Critical Perspective on Accounting*, *Accounting Organization and Society* e *British Accounting Review*.

A pesquisa feita por Gallon *et al.* (2007) teve como objetivo analisar as características metodológicas de artigos científicos da área ambiental de 2000 a 2006 em congressos e periódicos da área de contabilidade e administração e a partir desse levantamento identificaram categorias de enquadramento para os mesmos. Assim chegaram a conclusão de que a análise dos 186 artigos mostram similaridade entre os artigos publicados no congresso USP e no EnANPAD, no que diz respeito ao tipo de estudo, abordagem metodológica e quantidades de autores por artigo, por outro lado os artigos de revistas apresentam características próprias. Identificaram também que há conformidade entre as categorias contabilidade ambiental e evidência ambiental.

Freitas *et al.* (2012) realizaram uma pesquisa com o objetivo de analisar a ocorrência do tema Contabilidade Ambiental, nas publicações dos periódicos da área contábil, vinculados a instituições que possuem Programa de Pós Graduação (PPG) em nível de Doutorado em Ciências Contábeis. Foram analisados 575 artigos das revistas Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo (USP), Unb Contábil da Universidade de Brasília (UNB) e Universo Contábil da FURB – Universidade de Blumenau. A pesquisa indicou que os trabalhos de Contabilidade ambiental representam 4% dos artigos publicados, a maioria destes artigos trata dos temas de aplicabilidade e evidência dos fatores ambientais tem maior destaque, além disso, concluíram que ainda não é considerado relevante as informações sobre contabilidade ambiental.

Considerando os estudos assemelhados, no próximo tópico, apresentam-se os procedimentos metodológicos adotados para o presente trabalho.

3 Procedimentos Metodológicos

No que concerne ao objetivo, o presente estudo caracteriza-se como descritivo, pois visa mapear e analisar a produção científica nacional sobre a contabilidade e custos ambientais publicada nos principais periódicos e nos anais de congresso na área contábil,

divulgada no período de 2007 a 2011. Segundo Gil (1999, p. 44) “pesquisas deste tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”.

Quanto a abordagem do problema de pesquisa, este caracteriza-se como qualitativa, e Richardson (1999, p. 80) explica que “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a intervenção de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”.

Utilizou-se ainda da abordagem bibliométrica para analisar a produção científica do tema proposto. Segundo Alvarenga (1998) os resultados dos estudos bibliométricos que quantificam a literatura publicada e mapeiam a rede de relações estabelecidas entre autores e textos, por meio das citações, por privilegiarem os discursos publicados, podem se constituir insumos empíricos relevantes na busca por evidências de ângulos peculiares do processo de produção de conhecimentos.

A amostra desta pesquisa foi composta por publicações em periódicos e anais de eventos na área de administração e contabilidade. No próximo tópico apresenta-se detalhes da amostra selecionada.

3.1 Amostra e Coleta de Dados

A amostra dessa pesquisa foi composta por 57 artigos selecionados pelos termos de busca: contabilidade ambiental e custos ambientais. Nos periódicos, as buscas foram online pelo site da revista, e nos anais de eventos tanto no formato de CD-ROMs quanto nos sítios dos eventos. O período pesquisado foram os anos de 2007 e 2011. Sendo considerados somente os artigos que continham esses termos no título, resumo e/ou palavras-chaves.

Os periódicos e eventos foram selecionados para a pesquisa de acordo com sua relevância para o meio acadêmico. Os periódicos que fizeram parte da pesquisa foram: Revista Ambiente Contábil (RAC), Revista Contemporânea de Contabilidade (RCC), Revista de Administração e Inovação (RAI), Revista de Contabilidade & Finanças (RC&F), Revista de Contabilidade, Gestão e Governança (CGG), Revista Universo e Vista e Revista.

Os anais de eventos foram: Associação Nacional dos Programas de Pós Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT), Congresso Brasileiro de Custos (CBC), Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (EnANPAD), Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade e de Controladoria e Finanças, e Congresso USP de Contabilidade e Controladoria e de Iniciação Científica em Contabilidade.

A Tabela 1 apresenta os artigos selecionados nos periódicos, o total foi originalmente de 25 artigos, porém um foi desconsiderado da amostra por ter sido publicado em anais de eventos em data anterior a publicação do periódico, resultando assim em 24 publicações.

Tabela 1 – Artigos Selecionados de Periódicos

Ano	Periódicos	Artigos Selecionados	%
2007	Revista Contemporânea de Contabilidade - RCC	1	16,67%
	Revista de Contabilidade & Finanças - RC&F	1	
	Revista Universo	1	
	Vista e Revista	1	
2008	Vista e Revista	1	4,17%
2009	Vista e Revista	2	25,00%
	Revista de Administração e Inovação - RAI	1	
	Revista de Contabilidade & Finanças - RC&F	1	
	Revista de Contabilidade, Gestão e Governança	1	
	Revista Universo	1	
2010	Revista Ambiente Contábil - RAC	2	37,50%

	Revista Universo	2	
	Vista e Revista	2	
	Revista Contemporânea de Contabilidade - RCC	1	
	Revista de Contabilidade & Finanças - RC&F	1	
	Revista de Administração e Inovação - RAI	1	
2011	Revista Contemporânea de Contabilidade - RCC	2	16,67%
	Revista de Contabilidade & Finanças - RC&F	1	
	Revista de Contabilidade, Gestão e Governança - CGG	1	
Total		24	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Na sequência, a Tabela 2 indica os trabalhos selecionados nos eventos. Na primeira busca foram localizados 51 publicações, porém 18 foram excluídos da amostra, pois não representavam o tema em estudo, restando assim 33 artigos.

Tabela 2 – Artigos Selecionados de Eventos

Ano	Congressos	Artigos Selecionados	%
2007	UFSC* ¹	2	18,18%
	USP* ²	2	
	CBC	2	
2008	CBC	4	24,24%
	UFSC* ¹	2	
	EnANPAD	1	
	USP* ²	1	
2009	CBC	6	27,27%
	EnANPAD	2	
	UFSC* ¹	1	
2010	CBC	3	9,09%
2011	CBC	6	21,21%
	ANPCONT	1	
Total		33	100%

Fonte: Dados da pesquisa

*¹ Considerados a soma dos eventos: Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade e Congresso UFSC de Controladoria e Finanças.

*² Considerados a soma dos eventos: Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade e Congresso USP de Controladoria e Contabilidade.

Para uma melhor visualização, a Tabela 3 apresenta a consolidação dos artigos selecionados em por ano e fonte de periódicos.

Tabela 3 – Artigos Selecionados de Periódicos por Ano e Fonte

Ano de Publicação	RAC	RCC	RAI	RC&F	CGG	Revista Universo	Vista e Revista	Total	%
2007	0	1	0	1	0	1	1	4	17,39%
2008	0	0	0	0	0	0	1	1	4,35%
2009	0	0	1	1	1	1	2	6	26,09%
2010	2	0	1	1	0	2	2	9	34,78%
2011	0	2	0	1	1	0	0	4	17,39%
Total	2	4	2	4	2	4	6	24	100,00%
%	8,33%	16,67%	8,33%	16,67%	8,33%	16,67%	25,00%	100,00%	

Fonte: Dados da pesquisa

Verifica-se que o ano de 2010 apresentou o maior volume de publicações sobre o tema, sendo que as Revista Universo e Vista e Revista foram as que mais publicaram nesse

período, com duas publicações cada. O periódico com maior publicação no período analisado foi Vista e Revista, com um total de seis publicações.

Na Tabela 4 é apresentado os artigos selecionados em por ano e fonte de eventos.

Tabela 4 – Artigos Selecionados de Eventos por Ano e Fonte

Ano de Publicação	ANPCONT	CBC	EnANPAD	UFSC*1	USP*2	Total	%
2007	0	2	0	2	2	6	18,75%
2008	0	4	1	2	1	8	34,78%
2009	0	6	2	1	0	9	39,13%
2010	0	3	0	0	0	3	13,04%
2011	1	6	0	0	0	7	30,43%
Total	1	21	2	5	3	32	139,13%
%	4,35%	91,30%	8,70%	21,74%	13,04%	139,13%	

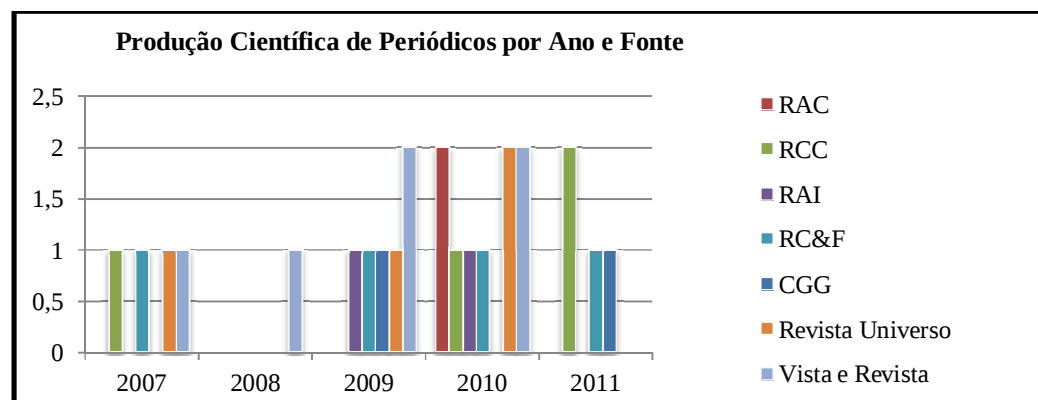
Fonte: Dados da pesquisa

*1 Considerados a soma dos eventos: Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade e Congresso UFSC de Controladoria e Finanças.

*2 Considerados a soma dos eventos: Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade e Congresso USP de Controladoria e Contabilidade.

Constata-se que o ano que houve maior número de publicações em eventos foi 2009, com nove publicações, representando aproximadamente 39% do total analisado. O evento com maior índice de publicação, no período foi o Congresso Brasileiro de Custos com 21 publicações no total.

Na sequencia, o Gráfico 1 apresenta a produção científica, relacionada ao tema contabilidade e custos ambientais, identificadas nos periódicos por ano e fonte.



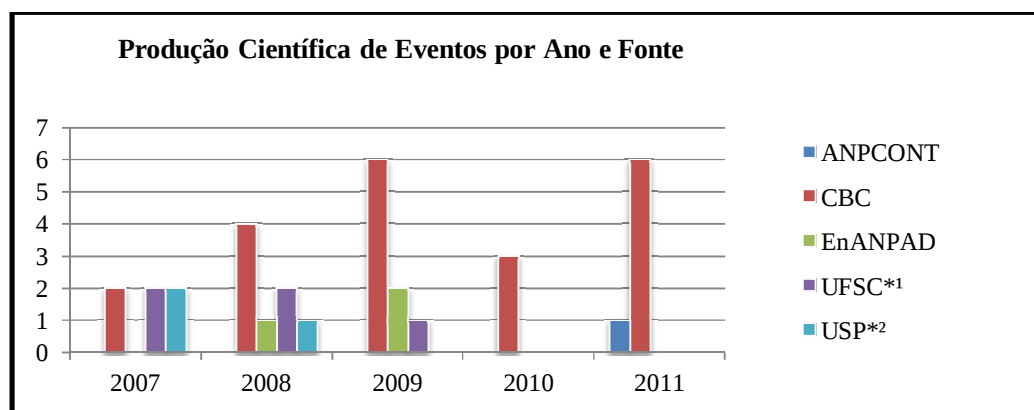
Fonte: Dados da pesquisa

Gráfico 1 – Produção Científica de Periódicos por Ano e Fonte

A partir do Gráfico 1, observa-se que a produção no ano de 2007 foi de quatro artigos, enquanto em 2008 houve somente uma publicação. Já no ano de 2009 houve seis publicações distribuídas em cinco periódicos, e no ano de 2010, indicou a maior publicação, com nove trabalhos, sendo que em três periódicos foram publicados dois artigos em cada enquanto em outros três periódicos houve somente uma publicação em cada. No ano de 2011 a quantidade de publicações diminuiu, resultando em quatro publicações no total.

Percebe-se que no ano de 2009 e 2010 a Vista e Revista publicou a mesma quantidade de trabalho relacionados ao tema em estudo, já no ano de 2011 não aprovou publicações.

No Gráfico 2 apresenta-se a produção científica de eventos por ano e fonte, considerando o tema em estudo ‘contabilidade e custos ambientais’.



Fonte: Dados da pesquisa

Gráfico 2 – Produção Científica de Eventos por Ano e Fonte

Na análise observa-se que o Congresso Brasileiro de Custos (CBC) manteve publicações em todos os anos, apresentando um aumento de dois artigos por ano entre os anos 2007 e 2009, sendo que em 2010 houve uma diminuição equivalente a metade do ano anterior, retornando a seis produções no ano de 2011. Em relação aos outros eventos, percebe-se que as publicações no Congresso da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), foram constantes nos dois primeiros anos em análise. Já o congresso da ANCONT, houve somente uma publicação no total da amostra.

4 Análise dos Dados

A Tabela 5 refere-se à quantidade de publicações por palavras-chaves em eventos e periódicos nos anos de 2007 à 2011.

Tabela 5 – Publicações por Palavras-Chaves de Periódicos e Eventos

Ano	Contabilidade Ambiental		Custos Ambientais		Contabilidade Ambiental e Custos Ambientais		Total	%
	Periódicos	Eventos	Periódicos	Eventos	Periódicos	Eventos		
2007	3	6	1	1	0	0	10	17,54%
2008	1	7	0	1	0	1	9	15,79%
2009	3	2	3	2	0	0	15	26,32%
2010	3	2	5	1	1	2	14	24,56%
2011	2	17	1	1	1	2	9	15,79%
Subtotal	12	22	10	6	2	5	57	100%
%	21,05%	38,59%	17,54%	10,52%	3,50%	8,77%	100%	-
Total	34		16		7		57	100%

Fonte: Dados da pesquisa

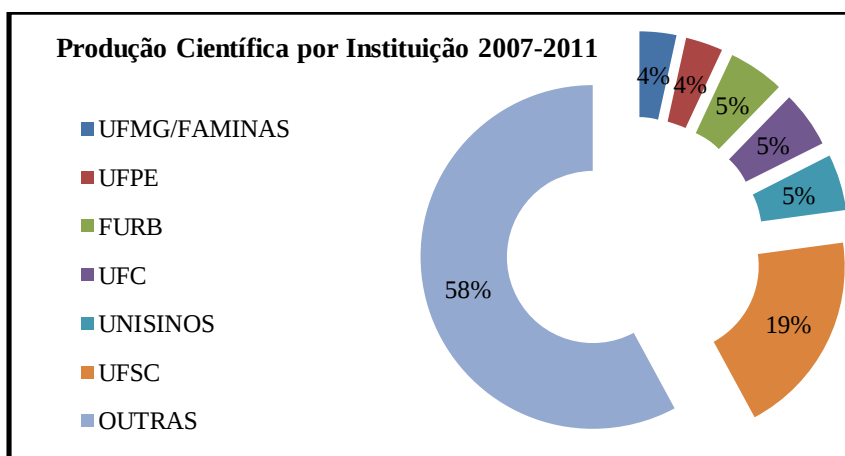
Nota-se que a palavra chave mais evidenciada, tanto em eventos quanto em periódicos é 'contabilidade ambiental', presente em 59,64% dos artigos analisados. A palavra-chave 'custos ambientais', que está presente em 28,06% dos artigos aparece como a segunda mais utilizada e apenas 12,27% dos artigos presentes na amostra apresentavam ambas as palavras.

Oportuno ressaltar que os artigos com a temática contabilidade ambiental têm aparecido em maior escala nos eventos, enquanto as pesquisas na área de custos ambientais se sobressaem nos periódicos. Com exceção dos artigos sobre contabilidade ambiental publicados em eventos, que aumentou de seis artigos em 2006 para 17 em 2011, não é possível notar grande diferença no aumento ou decréscimo de publicações ao longo dos anos.

Em linhas gerais a Tabela sugere que a área de contabilidade ambiental tem sido foco maior de pesquisas quando comparada com a área específica de custos ambientais. Além disso, mostra que a maior fonte de publicações nessa área são os congressos.

Os resultados encontrados neste estudo foram parcialmente divergentes do estudo realizados por Freitas *et al.* (2012) que analisou periódicos da área contábil, pois o principal tema apresentado nos trabalhos investigados pelos autores, foi evidência das informações de natureza ambiental, representando mais de 50% da amostra selecionada. Os trabalhos abordaram principalmente que as informações de natureza ambiental são relatadas apenas de forma qualitativa em Notas Explicativas ou Relatório da Administração, ou seja, não existem relatórios financeiros ambientais. Já o tema Contabilidade Ambiental, representou 40% dos trabalhos publicados.

O Gráfico 3 apresentado na sequência, revela o volume de publicações por instituição na área de contabilidade e custos ambientais realizadas entre 2007 e 2011, foi considerado o vínculo institucional do primeiro autor.



Fonte: Dados da pesquisa

Gráfico 3 – Origem Institucional das Publicações

Nota-se, portanto, que a maior parte dos autores que publicaram artigos nessa área, nos eventos e periódicos considerados nesse estudo, estão vinculados à Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), cujo percentual foi de 19%. A UNISINOS, a UFC e a FURB, com 5% cada uma, aparecem juntas na segunda posição e a UFPE e UFMG/FAMINAS em terceiro lugar com 4% dos autores.

Oportuno ressaltar que as instituições denominadas ‘outras’ representaram um percentual pequeno de publicações (2% para cada instituição), são elas: FACCAMP, FASUL, FAVIP, FGV, FUCAPE Business School, FUNEPE, ISCAL, Programa Multinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis UnB/UFPB/UFRN, PUC-SP, UBC, UDESC, UEFS, UEFS/FAT, UEL, UFCD, UFES, UFMS, UFMT, UFPR, UFRGS, UFSM, UFV, UNB, UNEMAT, UNIASSELVI, UNINOVE, UNIOESTE, UNIVALI, UNIV. ANHEMBI MORUMBI, UPF, USP, UTFPR, UVA.

Foi analisado o número de autores por publicações, conforme exposto pela Tabela 6.

Tabela 6 – Número de Autores por Publicação

Número de Autores	Artigos	Total	%
1	3	3	5,26%
2	12	24	21,05%
3	16	48	28,07%

4	22	88	38,60%
5	1	5	1,75%
6	3	18	5,26%
Total	57	186	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Percebe-se a preferência dos autores em realizar pesquisas e publicações em conjunto com mais um, dois ou três autores, esses artigos somam juntos 87,72% do total das publicações. A quantidade de pesquisas realizadas individualmente é baixa (5,2%).

A Tabela 7 revela o número de publicações por autor, nota-se que dos 186 autores envolvidos nas pesquisas relacionadas ao tema contabilidade e custos ambientais.

Tabela 7 – Número de Publicações por Autor

Autores	Número de Autores	%
1 artigo publicado	142	76,34%
2 artigo publicado	37	19,89%
3 artigo publicado	7	3,76%
Total	186	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Verificou-se que 76,43% dos autores possuem somente um artigo publicado em um dos eventos ou periódicos analisados nessa pesquisa. Tal fato indica que os autores não permaneceram e/ou deram continuidade às pesquisas relacionadas ao tema. Somente sete autores (3,76%) possuem três artigos publicados referente o tema em estudo.

4.1 Abordagem Metodológica das Publicações

Os trabalhos analisados foram separados em função da metodologia adotada para a realização da pesquisa. Foram analisadas as características metodológicas, que foi dividida em empírico, teórico, teórico-empírico e bibliométrico, em seguida analisou-se também a classificação quanto aos objetivos, abordagem, procedimentos e coleta de dados.

A Tabela 8 apresenta as metodologias utilizadas nos artigos pesquisados, no período de 2007 a 2011.

Tabela 8 – Metodologia Utilizada nos Artigos

Metodologia	Artigos	%
Características		
Empírico	48	84,21%
Bibliométrico	5	8,77%
Teórico	3	5,26%
Teórico-empírico	1	1,75%
Total	57	100%
Objetivos		
Descritiva	17	29,82%
Exploratória	14	24,56%
Não Divulgou	12	21,05%
Exploratória/Descritiva	9	15,79%
Bibliográfica/Documental	2	3,51%
Bibliográfica/Exploratória	1	1,75%
<i>Grounded Theory</i>	1	1,75%
Descritiva/Documental	1	1,75%
Total	57	100%

Abordagem		
Qualitativa	22	38,60%
Não Divulgou	13	22,81%
Qualitativa/Quantitativa	11	19,30%
Quantitativa	10	17,54%
Indutiva	1	1,75%
Total	57	100%
Procedimentos		
Estudo de Caso	16	28,07%
Não Divulgou	11	19,30%
Levantamento	5	8,77%
Bibliométrico	5	8,77%
Levantamento/Survey	4	7,02%
Levantamento/Pesquisa Bibliográfica	4	7,02%
Revisão Bibliográfica	3	5,26%
Pesquisa Bibliográfica	2	3,51%
Estudo de Caso/Pesquisa Bibliográfica	2	3,51%
Pesquisa Bibliográfica/Documental	1	1,75%
Comparativo	1	1,75%
Estudo de Caso/Exploratório	1	1,75%
Estudo de Caso/Bibliográfico/Documental	1	1,75%
Estudo de Caso/Levantamento/Survey	1	1,75%
Total	57	100%
Coleta de Dados		
Pesquisa Documental	18	31,58%
Questionário	13	22,81%
Não Divulgou	12	21,05%
Entrevista	8	14,04%
Entrevista/Pesquisa Documental	2	3,51%
Análise de Conteúdo/Pesquisa Documental	1	1,75%
Entrevista/Análise de Conteúdo/Pesquisa Documental	1	1,75%
Levantamento/Pesquisa Documental	1	1,75%
Entrevista/Questionário	1	1,75%
Total	57	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Quanto à característica, dos 57 trabalhos analisados 48 apresentaram a metodologia empírica, cinco se classificaram como bibliométrico e três trabalhos teóricos. Apenas um dos artigos analisados apresentou uma abordagem teórico-empírico. O alto índice de trabalhos empíricos, 84,21%, revela uma preferência na área de contabilidade e custos ambientais, por realizar trabalhos com abordagem prática.

A classificação dos objetivos evidenciou que a pesquisa descritiva é a mais realizada, sendo 29,82% dos trabalhos, entretanto não houve discrepância significativa quando comparada com a pesquisa exploratória, que representou 24,56%, as pesquisas exploratória/descritiva representaram 15,79% dos trabalhos. Foram encontradas ainda pesquisas, bibliográfica/exploratória, *Grounded Theory* e descritiva/documental, sendo os responsáveis cada uma por 1,75% do total. Importante ressaltar que 21,05% dos artigos não divulgaram a metodologia da pesquisa quanto aos objetivos.

Quanto a abordagem 38,6% das pesquisas adotaram uma abordagem qualitativa, seguido por 19,3% dos artigos que adotaram uma abordagem qualitativa/quantitativa. As pesquisas quantitativas somaram 17,54% do total, apenas uma pesquisa apresentou uma abordagem indutiva e 28,81% dos artigos não divulgaram a metodologia adotada na abordagem. Presume-se que a superioridade das pesquisas qualitativas e qualitativas/quantitativas se deve ao fato de que o procedimento mais adotado foi estudo de caso, que representa 28,07% dos artigos, seguido do levantamento que representa 14,04%.

A pesquisa documental foi a forma de coleta de dados mais utilizada, esteve presente em 31,58% dos artigos, os questionários e as entrevistas em 22,81% e 14,04% dos artigos respectivamente. Já 21,05% dos artigos não divulgaram o tipo de coleta de dados utilizado na realização da pesquisa.

5 Considerações Finais

O presente trabalho buscou por meio de um estudo bibliométrico, com característica descritiva e abordagem qualitativa, mapear e analisar a produção científica nacional sobre a contabilidade e custos ambientais publicada nos principais periódicos e nos anais de congresso na área contábil, divulgada no período de 2007 a 2001.

Foram identificados 57 trabalhos relacionados ao tema, destes a maior taxa de publicação, tanto em periódicos quanto em eventos, referem-se à contabilidade ambiental (56,6%) dos artigos analisados, enquanto as pesquisas de custos ambientais representaram 28%, o restante dos trabalhos publicados apresentou ambos os temas. Verificou-se ainda, que a temática contabilidade ambiental possui maior divulgação nos eventos, enquanto as pesquisas na área de custos ambientais se sobressaem nos periódicos.

Constatou-se a preferência dos autores em realizar pesquisas em conjunto com mais dois ou três autores, sendo que juntos somam 87,72% do total das publicações.

Em relação ao vínculo institucional dos autores que publicaram sobre a contabilidade e custos ambientais, constatou-se um total de 39 instituições de ensino, destas o maior percentual (19%) das publicações são autores vinculados à UFSC. Em segundo lugar, ficaram as instituições UNISINOS, UFC e a FURB (5% cada), o restante das publicações é de autores vinculados a trinta e três instituições de ensino, que juntas representam 58% das pesquisas, o que indica um percentual 2% de publicação para cada instituição.

Para a análise qualitativa detalhada de cada artigo considerou os objetivos, abordagens, procedimentos e os métodos utilizados para coleta dos dados. Foi possível identificar que 48 trabalhos apresentam metodologia empírica, cinco são bibliométrico, e três são teóricos, e apenas um tem abordagem teórico-empírico. Estes números mostram que as pesquisas relacionadas ao tema contabilidade e custos ambientais possuem abordagem prática. A classificação das pesquisas com maior frequência foi a descritiva (29,82%), seguida da pesquisa exploratória (24,56%), ressalta-se que 21,05% dos artigos não divulgaram a metodologia da pesquisa quanto aos objetivos.

Em relação a abordagem utilizada nos trabalhos estudados, 38,60% adotaram a abordagem qualitativa e 19,30% adotaram uma abordagem qualitativa/quantitativa. O procedimento mais adotado nas pesquisas foi o estudo de caso (28,07%), e o levantamento (8,77%). A coleta de dados mais utilizada foi a pesquisa documental (31,58%) dos artigos estudados, seguida pelos questionários (22,81%) e entrevistas (14,04%). Notou-se também que em 21,05% dos artigos não foi identificado o método da coleta de dados.

Espera-se que o estudo contribua para a propagação da pesquisa na área contábil, principalmente relacionada à solidificação do tema contabilidade ambiental no ambiente acadêmico. Recomenda-se para futuros trabalhos uma análise detalhada dos trabalhos empíricos publicados sobre o tema contabilidade e custos ambientais, com o propósito de analisar a aplicação prática nas organizações.

Referências

ALVARENGA, L. Bibliometria e arqueologia do saber de Michel Foucault: traços de identidade teórico-metodológica. **Ciência da Informação**, Brasília, v.27, n.3, p.1-9, 1998.

BRAGA, C. (org.) *et al.*. **Contabilidade Ambiental**: ferramenta para a gestão da sustentabilidade. São Paulo: Atlas, 2007.

BRAZ, J. L. P. *et al.*. Contabilidade Ambiental: Proposta para a Evidenciação do Resultado do Desempenho Social e Ambiental de uma Autarquia Municipal do Interior do Estado de São Paulo No Ano De 2007. **RAI - Revista de Administração e Inovação**, São Paulo, v. 6, n. 3, p. 79-93, set./dez. 2009.

CLEMENTE, A.; KUBASKI, D.; TAFFAREL, M. Contabilidade Ambiental: uma análise na indústria de papel e celulose do Estado do Paraná. In: Congresso Brasileiro de Custos, 18., 2011, Rio de Janeiro. **Anais...** São Paulo: CBC, 2011.

FERREIRA, A. C. de S. **Contabilidade ambiental**: uma informação para o desenvolvimento sustentável. São Paulo: Atlas, 2007.

FREITAS, D. P. S. *et al.*. Contabilidade ambiental: um estudo bibliométrico em revistas científicas brasileiras. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 4, n. 1, p. 72-88, 2012.

GALLON, A. V. *et al.*. Produção Científica e Perspectivas teóricas da área ambiental: Um levantamento a partir de artigos publicados em congressos e periódicos nacionais da área de contabilidade e administração. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 7., 2007, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2007.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. São Paulo. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GRZEBIELUCKAS, C.; CAMPOS, L. M. S.; SELIG, P. M. Contabilidade e custos ambientais: um levantamento da produção científica no período de 1996 a 2007. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 22, n. 2, p. 322-332, abr. 2012.

LEITE FILHO, G. A. Perfil da produção científica dos docentes e programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis no Brasil. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, Curitiba, v. 2, n. 2, p. 1-13, mai./ago. 2010.

NASCIMENTO, A. R. *et al.*. Disclosure social e ambiental: análise das pesquisas científicas veiculadas em periódicos de língua inglesa. **Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 20, n. 1, p. 15-40, jan./mar. 2009.

OLIVEIRA, M. C. Análise dos periódicos brasileiros de contabilidade. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 13, n. 29, p. 68-86, mai./ago. 2002.

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

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social**: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

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

TINOCO, J. E. P.; KRAEMER, M. E. P. **Contabilidade e Gestão Ambiental**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.