

Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337  
Blumenau, v. 8, n. 1, p. 123-140, jan./mar., 2012

doi:10.4270/ruc.2012108  
Disponível em [www.furb.br/universocontabil](http://www.furb.br/universocontabil)



## **EVIDENCIAÇÃO AMBIENTAL: ESTUDO COMPARATIVO DAS CONTRIBUIÇÕES TEÓRICO-METODOLÓGICAS DE BRASIL E ESPANHA<sup>1</sup>**

### **ENVIRONMENTAL DISCLOSURE: A COMPARATIVE STUDY OF THEORETICAL- METHODOLOGICAL CONTRIBUTIONS OF BRAZIL AND SPAIN**

### **DIVULGACIÓN DE INFORMACIÓN MEDIOAMBIENTAL: ESTUDIO COMPARATIVO DE LAS APORTACIONES TEÓRICO-METODOLÓGICAS DE BRASIL Y ESPAÑA**

#### **Fabricia Silva Rosa**

Doutora em Engenharia de Produção pela UFSC  
Endereço: Campus Universitário, Trindade  
CEP: 88040-970 – Florianópolis/SC – Brasil  
E-mail: [fabriciasrosa@hotmail.com](mailto:fabriciasrosa@hotmail.com)  
Telefone: (48) 3331-6634

#### **Barbara Lima Voss**

Mestranda em Ciências Contábeis na UFSC  
Endereço: Campus Universitário, Trindade  
CEP: 88040-970 – Florianópolis/SC – Brasil  
E-mail: [babivoss@yahoo.com.au](mailto:babivoss@yahoo.com.au)  
Telefone: (48) 3363-3678

#### **Sandra Rolim Ensslin**

Doutora em Engenharia de Produção pela UFSC  
Professora do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UFSC  
Endereço: Departamento de Ciências Contábeis, Campus Universitário, Trindade  
CEP: 88040-970 – Florianópolis/SC – Brasil  
E-mail: [senssln@gmail.com](mailto:senssln@gmail.com)  
Telefone: (48) 3721-6608

#### **Vicente Ripoll Feliu**

Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales  
Profesor de la Facultad de Economía de la Universidad de Valencia  
Dirección: Avenida dels Tarongers, s/n  
CEP: 46071 – Valencia – España  
E-mail: [vicente.ripoll@uv.es](mailto:vicente.ripoll@uv.es)  
Teléfono: +34 96 382 82 80

<sup>1</sup> Artigo recebido em 23.03.2011. Revisado por pares em 14.07.2011. Reformulado em 28.09.2011. Recomendado para publicação em 05.10.2011 por Ilse Maria Beuren (Editora). Publicado em 31.01.2012. Organização responsável pelo periódico: FURB.

## RESUMO

Uma das formas de perceber e entender o nível de desenvolvimento de pesquisas científicas é estudar as características de suas publicações, ademais, os estudos comparativos auxiliam a traçar perfis e a evidenciar potencialidades e oportunidades dos mais diferentes temas científicos. Partindo do tema evidenciação ambiental, o presente artigo visa identificar e analisar o perfil das publicações em revistas brasileiras e espanholas por meio de um estudo comparativo. Com base no processo estruturado de Rosa et al. (2009), a coleta de dados deu-se pela seleção de 103 artigos no período de 1991 a 2010. Os resultados assinalam que a consolidação do tema no Brasil ocorreu a partir de 2007 e na Espanha em 2000. No Brasil, o enfoque está nas investigações de relatórios corporativos objetivando a identificação do perfil da informação. Na Espanha os estudos se concentram nos aspectos legais, normativos e sobre as diretrizes do GRI. Finalmente, tanto no Brasil quanto na Espanha constata-se a ausência de *framework* e estudos de campo. Além do mais, as pesquisas carecem de processo estruturado de avaliação de desempenho e gestão da evidenciação ambiental.

**Palavras-chave:** Evidenciação ambiental. Referencial teórico. Estudo comparativo.

## ABSTRACT

*One way of realizing and understanding the scientific research development level is to study its publications features, besides, the comparative studies help to draw profiles and to disclosure potentialities and opportunities of the most different scientific subjects. From the environmental disclosure subject, the present paper aims to identify and analyze the publications profile in Brazilian and Spanish journals through a comparative study. Based on the structured process of Rosa et al. (2009), the data collection was done through the selection of 103 papers in the period from 1991 to 2010. The results show that the subject consolidation in Brazil happened from 2007 on and in Spain in 2000. In Brazil, the focus is on the corporative report investigations, aiming the information profile identification. In Spain the studies are centered in legal and normative aspects and on GRI guidelines. Finally, both in Brazil and in Spain is notice the absence of framework and field studies. Moreover, the researches need structured process of performance assessment and environmental disclosure management.*

**Keywords:** Environmental disclosure. Theoretical referential. Comparative study.

## RESUMEN

*Una manera de percibir y comprender el nivel de desarrollo de la investigación científica, es el estudio de las características de sus publicaciones. Los estudios comparativos ayudan a resaltar las capacidades y oportunidades de los diferentes temas científicos. Centrándonos en la divulgación medioambiental, este trabajo tiene como objetivo identificar y analizar el perfil de las publicaciones en Brasil y en España través de un estudio comparativo. Con el proceso estructurado de revisión de literatura de Rosa et al. (2009), se recopiló y analizó los datos de 103 artículos publicados entre los años 1991 y 2010. Los resultados indican que la consolidación del tema se produjo en Brasil a partir del año 2007 y en España desde 2000. En Brasil, la atención se centra en las investigaciones de informes empresariales para hacer la identificación del perfil de la información. En España los estudios se centran en temas legales y en las directrices del GRI. Se debe destacar que tanto en Brasil como en España se detecta una escasez de estudios de framework y estudios de campo, además de estudios sobre evaluación de rendimiento de proceso de investigación estructurado y de gestión de la divulgación medioambiental.*

*Palabras clave: Divulgación de información medioambiental. Marco teórico. Estudio comparativo.*

## 1 INTRODUÇÃO

É notório que poucas pessoas duvidam da importância da proteção do meio ambiente para a sobrevivência da espécie humana (MONEVA; CUÉLLAR, 2001). Larrinaga e Archel (2005) afirmam que no contexto organizacional, tanto os gestores da informação sobre sustentabilidade quanto as partes interessadas necessitam de pautas que os ajudem a responder as questões sobre o tipo de informação de sustentabilidade que as organizações devem revelar. Este contexto impulsiona várias pesquisas em diferentes áreas da ciência, dentre elas a contabilidade gerencial com o tema evidenciação ambiental.

Alguns aspectos da pesquisa em contabilidade gerencial recebem atenção especial em debates científicos. Uma dessas discussões recai sobre pesquisas comparativas para identificar potencialidades e oportunidades sobre os diferentes temas pesquisados na contabilidade (ITTNER; LARCKER, 2001, 2002; HOPWOOD, 2002; LUKKA; MOURITSEN, 2002; BROWN, 2003; CHAPMAN; HOPWOOD; SHIELDS, 2007; VAIVIO; SIRÉN, 2008; GRANLUND, 2009; LUKKA, 2010; MALMI; VAIVIO; SIRÉN, 2010; MERCHANT, 2010; MODELL, 2010; LUNKES; RIPOLL FELIU; ROSA, 2011).

No amplo universo temático da área de contabilidade gerencial, esta pesquisa de forma intencional foca seu estudo na evidenciação ambiental, e observa a inserção deste tema nas principais revistas do Brasil e da Espanha. A partir desta delimitação e considerando a importância de estudos comparativos para identificar o processo de validação científica de um determinado tema, este artigo preocupa-se com a repercussão sobre o assunto nos dois países, comparando-o com as publicações internacionais.

Portanto, este estudo está norteado pela seguinte pergunta de pesquisa: Quais as contribuições teórico-metodológicas das pesquisas sobre evidenciação ambiental publicadas em periódicos científicos brasileiros e espanhóis? Para responder esta pergunta, tem-se como objetivo identificar e analisar o perfil das publicações em revistas brasileiras e espanholas por meio de um estudo comparativo.

Para atingir este objetivo, esta pesquisa utiliza-se de revisão bibliométrica e análise sistêmica para identificar as contribuições ocorridas ao longo da década de 2000 nas pesquisas sobre evidenciação ambiental nas revistas brasileiras e espanholas. A partir dos resultados se espera contribuir com estudos sobre o estado da arte sobre evidenciação ambiental e, conseqüentemente, identificar potencialidades e oportunidades de investigação.

## 2 BASE TEÓRICA

Segundo Kosztrzepa (2004), a evidenciação das informações ambientais pode ser feita de diversas formas, servindo de apoio às empresas e aos usuários das informações contábeis no que concerne à tomada de decisões mais confiáveis e seguras sobre as organizações.

Nesse contexto considera-se que o convívio entre empresa e meio ambiente é particular a cada situação (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; TILT, 2001; CORMIER; GORDON; MAGNAN, 2004; HASSELDINE; SALAMA; TOMS, 2005).

A avaliação da evidenciação ambiental, sob a ótica da gestão, tem como objetivo possibilitar o exame das informações ambientais prestadas pelas empresas com o intuito de



diretrizes, conhecimento empírico de especialistas, e em alguns casos entrevistas para identificar os critérios e sub-critérios de evidenciação. Outro ponto em comum é a mensuração, sendo que diversas pesquisas são desenvolvidas por meio de contagem de sentenças, frases ou palavras. Por fim, a integração desses critérios é feita por meio de tabulação ou correlação de dados. No entanto, diferem principalmente quanto ao foco da pesquisa (i. análise do perfil daquilo que é evidenciado, ii. análise de variáveis que explicam o que é evidenciado, e iii. correlação da informação evidenciada com desempenho organizacional).

A primeira categoria visa examinar o perfil da informação ambiental considerada eficiente (HARTE; OWEN, 1991; BURRITT; WELCH, 1997; DEEGAN; RANKIN, 1997; TILT; SYMES, 1999; GRAY; JAVAD; POWER; SINCLAIR, 2001; CAMPBELL, 2004; CORMIER, GORDON; MAGNAN, 2004; HASSELDINE; SALAMA; TOMS, 2005; DE VILLIER; VAN STADEN, 2006; TILT, 2006; BRANCO et al., 2008; FREEDMAN; STAGLIANO, 2008; STRAY, 2008; SAIDA, 2009).

A segunda categoria visa verificar os fatores que explicam a evidenciação ambiental, ou seja, questiona os motivos da evidenciação ou não de determinada informação (GRAY; KOUHY; LAVERS, 1995; BUHR, 1998; BUHR, 2001; BUHR E FREEDMAN, 2001; TILT, 2001; CORMIER, GORDON E MAGNAN, 2004; RAHAMANA; LAWRENCE; ROPER, 2004; HASSELDINE; SALAMA; TOMS, 2005; DE VILLIER; VAN STADEN, 2006; BRANCO et al., 2008; LIU; ANBUMOZHI, 2009; SAIDA, 2009).

A terceira categoria tem o objetivo de examinar o que está sendo correlacionado com a evidenciação ambiental. Assim, as pesquisas de Al-Tuwaijri, Christensen e Hughes (2004), Freedman e Patten (2004), Murray, Sinclair, Power e Gray (2006), Neu, Warsame, Pedwell et al. (1998) e Tilt e Symes (1999), tornam-se uma importante ferramenta para buscar correlações ou associações entre o fenômeno da evidenciação ambiental e as mudanças ocorridas no desempenho ambiental e nos resultados financeiros e econômicos das empresas.

A evidenciação ambiental é constituída pelo conjunto de meios utilizados pela empresa para divulgar suas ações e reações de forma a demonstrar o que e como está procedendo a sua relação com o meio ambiente e a sociedade. Seu modelo de gestão é individual voltado para atender às demandas da sociedade, de seus funcionários e de seus acionistas, a curto, médio e longo prazo, e apresentado em diversos meios de comunicação de forma voluntária ou compulsória. Contudo, há de considerá-la uma atividade complexa, que envolve interesses conflitantes nem sempre conhecidos pelas partes interessadas.

### **3 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS**

Nesta seção são apresentados os procedimentos de coleta e análise de dados utilizados para alcançar o objetivo proposto nesta pesquisa.

#### **3.1 Procedimentos Para Coleta de Dados**

Com o intuito de atender ao objetivo desta pesquisa foram selecionados artigos brasileiros e espanhóis, e para dar suporte à análise comparativa proposta, também foram selecionados artigos publicados em bases internacionais que abordam o tema pesquisado. Assim, os artigos internacionais foram selecionados e utilizados nesta pesquisa para dar suporte ao estudo comparativo realizado nos artigos publicados no Brasil e na Espanha.

Fez-se uso do processo estruturado de Rosa et al. (2009) para a seleção e análise de referencial teórico. Sendo o estudo delimitado a partir das seguintes variáveis:

- a) estudo centrado unicamente em contabilidade e evidenciação ambiental;
- b) termos utilizados para a seleção dos artigos em revistas brasileiras e espanholas: “contabilidad”, “contabilitat”, accountability, “environmental disclosure”,

- evidenciação, “ambient (e, al, ales, ais)” e “indicador(s) ambiental(s)”, “responsabilidade social” e “sostenibilidad”, e combinações entre esses termos;
- c) base de dados para busca de artigos internacionais: Scopus; Blackwell; Cambridge; Compendex; EconLit; Emerald; Gale; Jstor; Lisa; Oxford; Sage; Science Direct; SocIndex with Full Text; Springer; Web of Science; e Wilson;
  - d) base de dados para busca de artigos brasileiros: Scielo e em revistas de programas de pós-graduação contabilidade incluídas no QUALIS/CAPES (Índice de impacto das revistas brasileira elaborado pelo grupo de pesquisa CAPES);
  - e) base de dados para busca dos artigos publicados espanhóis: Dialnet e revistas pontuadas no IN-RECS (Índice de impacto das revistas espanholas de ciências sociais, elaborado pelo grupo de pesquisa EC3 (Evaluación de la Ciencia y de la Comunicación) da Universidade de Granada, sendo utilizado para a seleção das revistas o fator de impacto acumulado (citação por artigo até 0,01).

Assim, foram selecionados 103 artigos relacionados com evidenciação ambiental, sendo 42 internacionais, 40 do Brasil e 21 da Espanha. O estudo foi feito para promover comparativo entre as publicações feitas no Brasil e na Espanha, contudo, foram selecionados artigos internacionais para apresentar as tendências internacionais e verificar o posicionamento das pesquisas brasileiras e espanholas com relação a essas tendências.

### 3.2 Procedimentos Para Análise de Dados

Os dados foram analisados utilizando-se técnicas quantitativas e qualitativas, sendo que a primeira análise foi executada a partir do uso de técnicas bibliométricas e a segunda por análise sistêmica.

O uso de técnicas bibliométricas auxilia na identificação de oportunidades e potencialidades das 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). Nesta pesquisa, identificaram-se publicações periódicas de destaque (dentre a amostra de 103 artigos) e realizou-se análise temporal, de periódicos, de autores e das referências utilizadas nos artigos da amostra.

A análise sistêmica, conforme Ensslin e Ensslin (2010), 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-se oportunidades e potencialidades sobre o tema pesquisado. Para esta pesquisa buscou-se identificar e sintetizar os 103 artigos selecionados a partir das categorias propostas por Rosa et al. (2009), enquadrando as pesquisas em três categorias: (1) gestão da evidenciação ambiental - examina o perfil das informações prestadas; (2) avaliação externa da evidenciação ambiental - examina os fatores que explicam a divulgação; e, (3) evidenciação ambiental baseada em correlação - examina o que está sendo correlacionado com a informação ambiental.

No primeiro passo os dados coletados foram analisados separadamente, ou seja, todos os artigos selecionados foram lidos na íntegra para identificar o perfil dos artigos publicados em periódicos brasileiros e espanhóis. Em seguida, foi realizada a análise crítica desses dados a partir de comparações desses artigos com os artigos internacionais. Desta forma, a análise proporciona a identificação do perfil da pesquisa nos dois países e seu alinhamento ou não com o perfil das pesquisas internacionais.

## 4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A análise dos artigos foi desenvolvida para identificar o perfil e a contribuição científica do tema. A primeira análise teve foco quantitativo e a segunda qualitativo, conforme apresentado respectivamente nas seções 4.1 e 4.2.

## 4.1 Análise Quantitativa

A observação quantitativa desta pesquisa foi realizada por meio de análise temporal, de periódico e autores.

### 4.1.1 Análise temporal da amostra de artigos

A análise temporal identifica o número de artigos por ano, ou seja, a distribuição dos artigos da amostra ao longo dos 20 anos pesquisados (1991 a 2010). Os resultados estão representados no Gráfico 1.

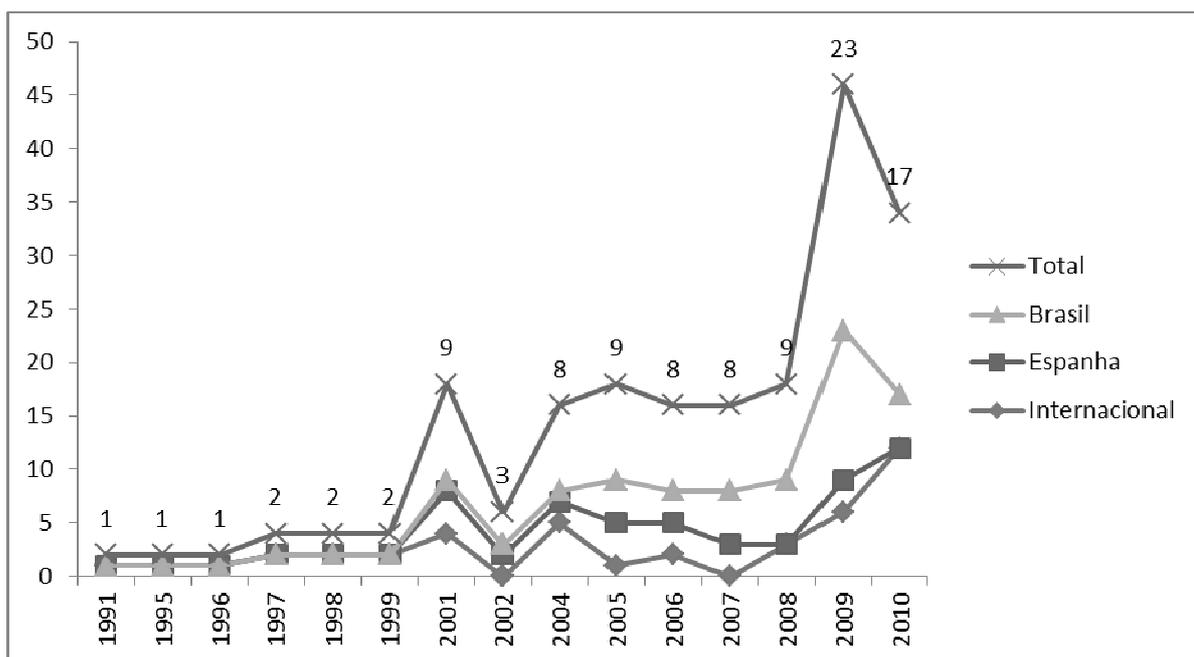


Gráfico 1 - Análise temporal da amostra de artigos

De maneira geral, nos 103 artigos da amostra destacam-se os anos de 2001, 2005 e 2008. Para a amostra brasileira destacam-se os anos de 2007 (5 artigos) e 2008 (6 artigos). Na amostra espanhola os anos de 2001 e 2004 (com 4 artigos cada) e na amostra internacional os anos de 2001 (4 artigos) e 2004 (5 artigos).

Enquanto no Brasil as pesquisas apresentam crescimento (2005-4, 2006-3, 2007-5, 2008-6 e 2009-14), na amostra da Espanha há um comportamento de estagnação (2005-4, 2006-3, 2007-3, 2008-0, 2009-3).

Salienta-se que, apesar de 2009 colaborar com 23 artigos e 2010 com 17, estes não são considerados na análise para evitar um possível viés, uma vez que nestes anos todos os artigos alinhados com o tema foram selecionados mesmo não havendo citações e o mesmo critério não foi utilizado para os demais anos. Esta situação ocorre devido ao fato de serem considerados recentes, não havendo ainda oportunidade de citações.

### 4.1.2 Análise dos periódicos

Neste tópico da análise busca-se identificar a quantidade de artigos publicados em cada uma das revistas analisadas para averiguar os periódicos de destaque no tema pesquisado, conforme Gráfico 2.

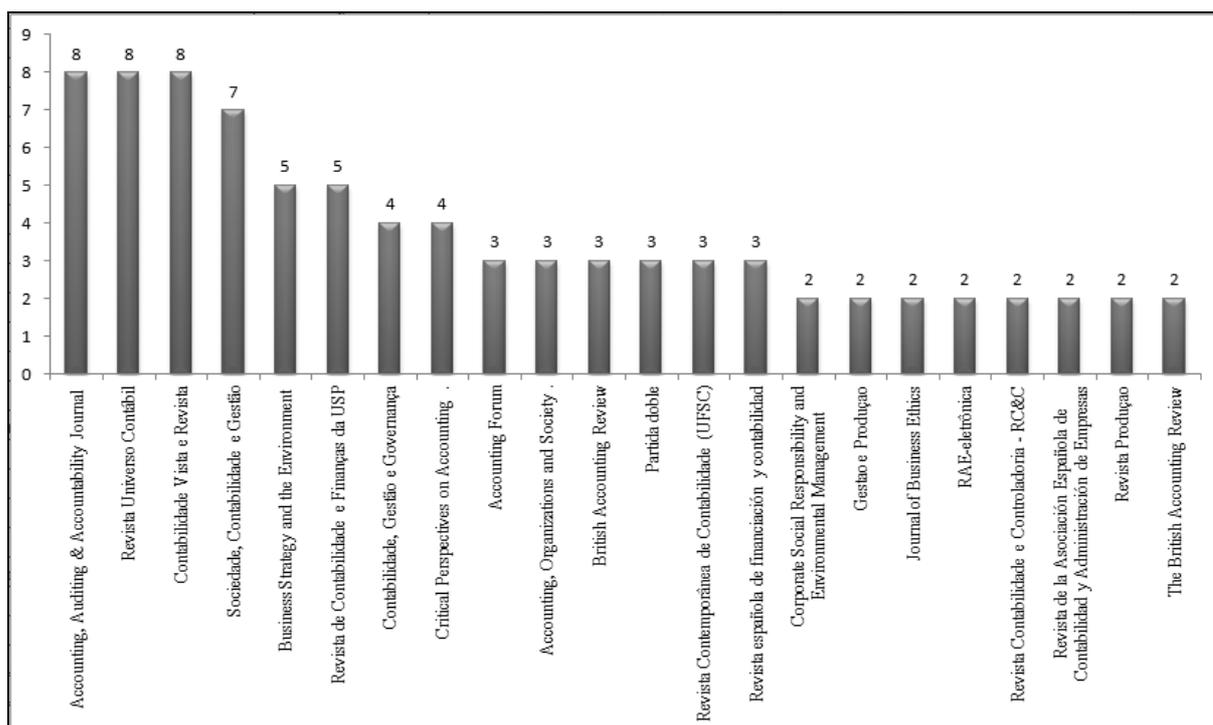


Gráfico 2 - Análise dos periódicos

A análise permite identificar que a revista internacional de maior destaque na amostra é *Accounting, Auditing & Accountability Journal* (8 artigos), a brasileira de maior destaque é a *Revista Universo Contábil* (8 artigos) e a *Revista Partida Doble* (5 artigos). Destaca-se que a revista espanhola *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas* participa com 6 artigos, contudo é uma revista de cunho técnico e normativo, portanto, não está evidenciada no gráfico.

As demais revistas que não estão apresentadas no Gráfico 2 contribuem com apenas 01 artigo na amostra analisada, são elas: *Abacus*, *African Journal of Business Management*, *BBR- Brazilian Business Review*, *Boletín geológico y minero, Conocimiento, innovación y emprendedores*, *Economía industrial*, *Environmental Management*, *Environmental Science and Technology*, *Gestão e Produção*, *Índice: Revista de Estadística y Sociedad*, *International Journal of Productivity and Performance Management*, *Journal of Business Finance & Accounting*, *Journal of Cleaner Production*, *Journal of Communication Management*, *Management of Environmental Quality*, *Observatorio Medioambiental, Oxford*, *RAE: Revista Asturiana de Economía*, *REM*, *Revista de Administração Contemporânea*, *Revista de Administração de Empresas*, *Revista de Contabilidade da UFBA*, *Revista Galega de Economía*, *Social Responsibility Journal*, *Sustainable Development*.

#### 4.1.3 Análise de autores

A análise dos autores permite identificar o número de artigos publicados por cada autor que compõem a amostra, conforme Quadro 2.

Autores	Nº. de artigos
Gray, R.; Buhr, N.; Calixto, L.; Campbell, D.; Murcia, F.D.; Souza, M.A.; Ensslin, L.; Ensslin, S.A.; Rosa, F.S.; Rover, S..	3
Burrit, R.; de Villers, C.; Ferreira, A.C.S.; Jacques, F.V.S.; Milne, M.J.; Moneva, J.M.; Power, D.M.; Rásia, K.A.; Ribeiro, M.S.; Salotti, B.M.; Silva Filho, J.C.L.; Silva, R.N.S.; Soares, F.A.; Tilt, C.A.; van Staden, C.J.; Abreu, M.C.S.; Borba, J.A.	2

Quadro 2 - Análise de autores

No Quadro 2 apresentam-se os autores que mais contribuíram com a amostra, destacando-se os autores com 3 e 2 artigos. Em seguida, foram levantadas as referências contidas nos artigos da amostra, por meio da ferramenta de busca Google Acadêmico. Utilizou-se o Google Acadêmico como instrumento de padronização da informação, tendo em vista que foram pesquisados artigos de bases diferentes. Nem todas as bases fornecem dados sobre o número de citações, e ao utilizar bases internacionais como ISE, por exemplo, não se obteriam esses dados para todos os artigos selecionados na amostra. A apresentação das referências contidas nos artigos com as citações são mostradas no Gráfico 3.

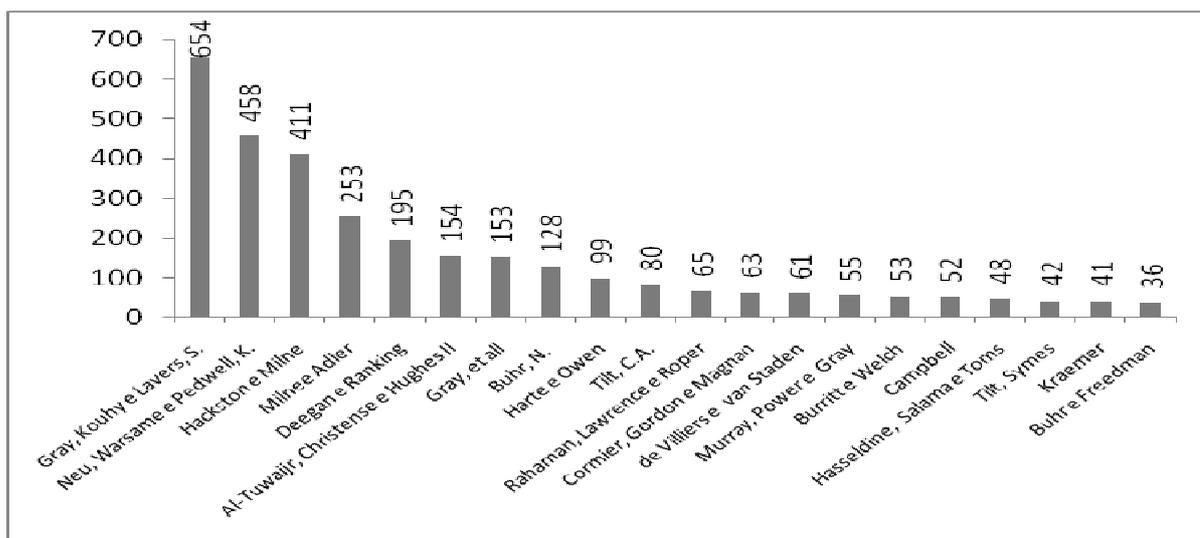


Gráfico 3 - Histograma de número de citações

Conforme Gráfico 3, dentre os 103 artigos da amostra, 21 (aproximadamente 20%) possuem grande aceitação e elevadas quantidades de citações por artigos, revelando tanto robustez na amostra selecionada quanto legitimização científica ao tema de pesquisa. Dentre esses 21 artigos, destacam-se na década de 1990 as obras de Gray, Kouhy e Lavers (1995); Neu, Warsame, Pedwell et al. (1998), Hackston e Milne (1996); e, a partir do ano de 2000, Al-Tuwaijri, Christensen e Hughes (2004), Gray, Javad, Power e Sinclair (2001) e Tilt (2001).

Dentre as obras escritas por autores brasileiros destacam-se: Oliveira, J.A.P., 2005 (23), Costa, R.S., Marion, J.C., 2006 (13), Calixto, L., Barbosa, R.R., Lima, M.B., 2007 (12), Rover, S., Alves, J.L, Borba, J.A., 2006 (12), Vellani, C.L., Ribeiro, M.S., 2009 (08), Calixto, L., 2007 (06), Lins, L.S., Silva, R.N.S., 2009 (04), e Bertoli, A.L., Ribeiro, M.S., 2005 (02).

Os autores espanhóis de destaque são: Moneva, J. A., Larrinaga, C. G., 2002, (03), Llena, M. F., Moneva, J.A., 2004 (03), Mayor, J. J., Verona, M.C., 2001 (3), Moneva, J.M., Cuéllar, B., 2001 (02), Redondo, H, 2005 (02), Lima Ribeiro, V. P., 2007 (01), Sanfiz, J. M., 2001 (01), Mejías, C.R., 2002 (01), Archel D. P., 2004 (01).

O perfil das pesquisas brasileiras remetem a estudos sobre contabilidade ambiental, e constitui-se como uma abordagem importante à ciência. Contudo, estas pesquisas carecem de maior interação entre pesquisadores de diferentes instituições brasileiras para ampliar a rede de pesquisas, principalmente sobre a transparência ambiental, a avaliação de desempenho da evidenciação ambiental, os reflexos da evidenciação ambiental no desempenho (econômico, financeiro e ambiental), os aspectos legais e normativos das informações ambientais, e a forma e conteúdo dos relatórios.

Os autores espanhóis estão focados principalmente na normatização, no *Global Reporting Initiative* (GRI), indicadores de sustentabilidade e informação ambiental. Estes apresentam análises substanciais sobre a Resolução da ICAD, sobre reconhecimento, valoração e informação dos aspectos ambientais das contas anuais. Nessas análises os autores

destacam como potencialidades da norma o tratamento das obrigações, provisões e contingências ambientais, bem como a contribuição da norma para o registro, a valoração e a informação dos direitos de emissão de gases de efeito estufa.

Observa-se também, que na amostra pesquisada os autores espanhóis e brasileiros não estabelecem redes com autores da amostra internacional, e não foi percebida uma interação entre os autores dos dois países, representando assim, uma oportunidade futura de ampliação de redes sociais internacionais.

#### 4.1.4 Análise das referências

Primeiramente, para analisar a robustez do portfólio, verifica-se o reconhecimento científico dos autores da amostra, correlacionando o número de citações do artigo no Google Acadêmico com a quantidade de artigos de cada um dos autores nas referências do portfólio.

A partir dos artigos mais citados no Google com mais de 20% da composição da amostra procede-se a análise da relevância científica, conforme Gráfico 4.

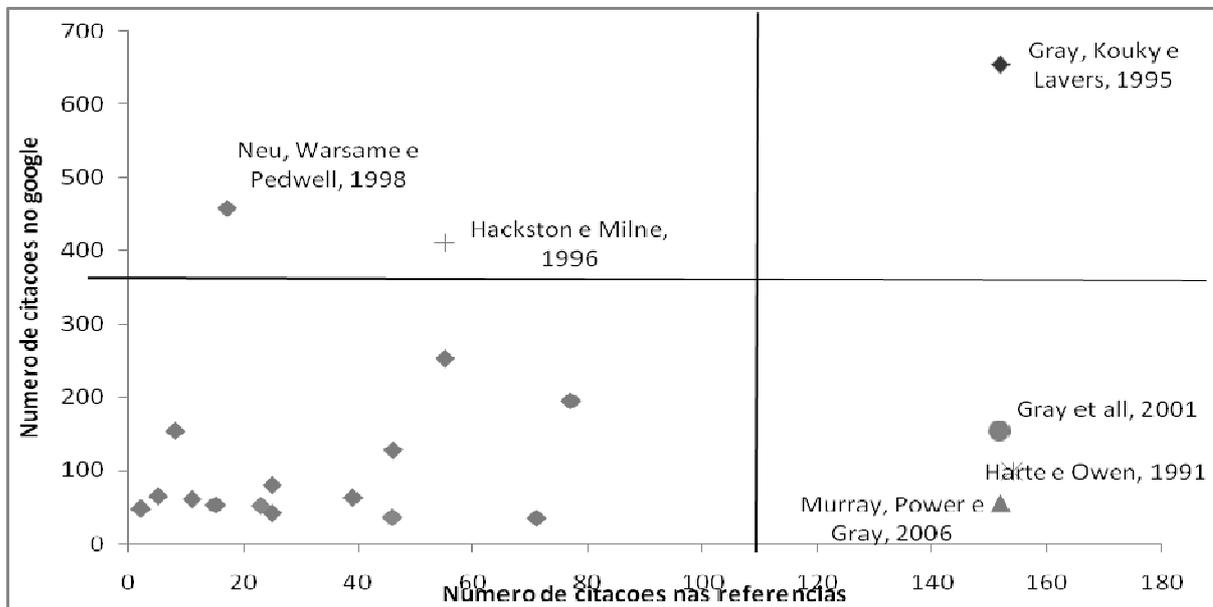


Gráfico 4 - Relevância científica dos autores dos artigos selecionados para o referencial bibliográfico da pesquisa

O primeiro quadrante superior à direita do Gráfico 4 está representado pelas pesquisas realizadas por autores em destaque. Pode-se verificar, portanto, a relevância de Gray, R., identificada tanto na amostra, quanto nas referências dos artigos. O autor está com 654 citações no Google Acadêmico e 158 citações nas referências bibliográficas dos 103 artigos selecionados nesta pesquisa. A obra mais utilizada é de Gray, R.; Kouhy, R., Lavers, S. (1995), intitulada *Constructing a research database of social and environmental*, publicada no periódico *Accounting, Auditing & Accountability*.

O segundo quadrante, superior à esquerda, representa duas pesquisas em destaque: Neu, D.; Warsame, H.; Pedwell, K. (1998), intitulada *Managing public impressions: environmental disclosures in annual reports*, publicada na *Accounting, Organizations and Society*; e Hackston, D.; Milne, M.J.(1996), intitulada *Some determinants of social and environmental disclosures in New Zealand companies*, publicada na *Accounting, Auditing & Accountability*.

No terceiro quadrante, inferior à direita, constam três pesquisas realizadas por autores de destaque: Gray, et al. (2001), Harte e Owen (1991) e Gray, Murray e Power (2006). E o

quarto quadrante, inferior à esquerda, há diversas pesquisas relevantes para esta pesquisa, representadas pelos demais 97 artigos da amostra.

Constata-se então, que os artigos em destaque, conforme citações no Google nas referências, constam na amostra de artigos selecionados nesta pesquisa, apresentando robustez nos dados selecionados.

Dentre as 3.124 referências utilizadas nos 103 artigos, 2.084 foram utilizadas nos 42 artigos da amostra internacional (média de aproximadamente 49 referências por artigo). Nos 40 artigos da amostra brasileira foram utilizadas 804 (em torno de 20 referências por artigo). Para os 21 artigos espanhóis foram utilizadas 266 referências (13 por artigo).

A análise dessas referências permitiu identificar que na amostra internacional destacam-se três autores espanhóis: Moneva, J.M. (26 citações), Larrinaga, C. (23) e Llena, F. (21), e uma autora brasileira Ribeiro, M. (18).

De forma segregada, na amostra brasileira, os autores de maior destaque nas referências são: Gray, R. (25), Ribeiro, M.S. (17), e Patten, D. (11). Dentre os artigos publicados em revistas espanholas as referências mais utilizadas foram Moneva, J.M. (19), Gray, R. (18), Larrinaga, C. (16), Llena (13), e Carrasco(10).

Outra análise feita nas referências é quanto à relevância das revistas utilizadas nos 103 artigos da amostra, conforme Tabela 1.

**Tabela 1 - Análise das revistas utilizadas nas referências dos artigos da amostra**

Revista	Brasil	Espanha	Internacional	Total
Accounting, Auditing & Accountability Journal	65	19	206	290
Accounting, Organizations and Society	33	13	172	218
Revista de Contabilidade & Finanças	32	0	0	32
Revista Española de Financiación y Contabilidad	0	10	2	12

As revistas com maior representatividade, neste conjunto de 3.124 referências, são: Accounting, Auditing and Accountability Journal (290 referencias) e Accounting, Organizations and Society (218).

Dentre as referências utilizadas na amostra brasileira destaca-se a Revista de Contabilidade & Finanças da USP (32), enquanto que na amostra espanhola Revista Española de Financiación y Contabilidad (10).

Vale ressaltar que na amostra brasileira não foi referenciada esta revista espanhola, tão pouco a revista brasileira foi citada por autores espanhóis. Contudo, constata-se que a revista espanhola tem maior visibilidade pela comunidade científica, sendo utilizada na amostra internacional. Esta ocorrência pode estar relacionada ao sistema de indexação das revistas.

## 4.2 Análise Qualitativa

A análise qualitativa, ou seja, a análise da contribuição teórico-metodológica é realizada com o entendimento de que a evidenciação ambiental é um instrumento de gestão da informação ambiental e, portanto, observa-se como as pesquisas avaliam as informações ambientais prestadas pelas organizações, ou discutem os aspectos teóricos, normativos e metodológicos para este tipo de intervenção.

Como técnica de análise utiliza-se revisão sistêmica, considerando as linhas de pesquisa apresentadas por Rosa et al. (2009) e análise dos métodos conforme Hesford et al. (2007) e Lunkes, Ripoll Feliu e Rosa (2011).

### 4.2.1 Contribuição teórico-metodológica no Brasil

A revisão sistêmica é utilizada para identificar as potencialidades de oportunidades do portfólio de 41 artigos publicados em revistas brasileiras.

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 evidenciação (GARCIA, 2005; LINDSTAEDT, OTT, 2007; KRONBAUER, SOUZA, RÁSIA, JACQUES, 2010; EUGÊNIO, 2010); (ii) promover discussões teóricas sobre o tema (GARCIA, 2005; LIMA; ROSA, ENSSLIN, ENSSLIN, 2009; NASCIMENTO, SANTOS, SALOTTI, MURCIA, 2009; ROSA, FERREIRA, ENSSLIN, ENSSLIN, 2010); e (iii) analisar relatórios ambientais para traçar perfil da evidenciação ambiental nas organizações (demais).

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

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

Quanto à identificação dos critérios, aproximadamente 73% (30 artigos) utilizaram-se de critérios pré-estabelecidos para identificar o tipo de informação e meios de comunicação utilizados. Assis, Ribeiro, Miranda e Rezende (2009) utilizaram-se de um levantamento, aplicando questionários a gestores de empresas para identificar os motivos de evidenciação ambiental; e Rosa, Ferreira, Ensslin e Ensslin (2010) utilizaram-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 descritivos ou analíticos, havendo oportunidade de apresentar diagnósticos sistêmicos para apoiar decisões.

Finalmente, dentre a amostra analisada, não foram encontrados artigos que apresentam algum processo estruturado e fundamentado para promover ações de aperfeiçoamento do diagnóstico da evidenciação ambiental.

Baseando-se na análise de Hesford et al. (2007) e Lunkes, Ripoll Feliu e Rosa (2011), verifica-se que 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 (únicos ou múltiplos) para verificar as características da evidenciação 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 um 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 evidenciação ambiental.

#### 4.2.2 Contribuição teórico-metodológica na Espanha

Na Espanha as pesquisas foram desenvolvidas para: (i) analisar aspectos normativos

da evidenciação (MONEVA; LARBURU, 2005; CUETO, 2009), discutir sobre a importância do *Global Reporting Initiative* (MONEVA; LARRINAGA, 2002; ARCHER, 2004; REDONDO, 2005; GALLIZO, 2007; MONEVA E ORTAS, 2009), discutir teoricamente a importância da informação ambiental (MÉJIAS, 2002; PEROZ, 2005; LARRINAGA E ARCHER, 2005; GONZÁLES; CEDILLA, 2009) e analisar relatórios ambientais para traçar perfil da evidenciação ambiental nas organizações ou analisar empiricamente a evidenciação ambiental (CORREA RUIZ, 2001; MAYOR E MARTEL, 2001; SONFEZ, 2001; GUZMAN, 2002; LLENA; MONEVA, 2004; LARRINAGA; PEROLLÓ, 2006; LÓPEZ; RODRIGUEZ, 2006; RIBEIRO, 2007).

Baseado na taxonomia de Rosa et al. (2009), observou-se que metade da amostra não se preocupa em observar o fenômeno da evidenciação em contextos reais, ou seja, em empresas, estando focados na análise da legislação e da literatura para observar a importância da informação ambiental no contexto da sustentabilidade. Dentre os artigos que se propõem a estudar a evidenciação em contextos organizacionais, o fazem considerando a evidenciação como instrumento de gestão, ou seja, para identificar como as empresas informam os aspectos e impactos de suas atividades no meio ambiente.

Os critérios para traçar o perfil da evidenciação ambiental são pré-estabelecidos em normas, leis ou por especialistas e revisão da literatura. A mensuração é feita por contagem de sentenças, o que denota a carência da utilização de escalas de mensuração desses critérios. Assim como ocorre nos artigos publicados em revistas brasileiras, a integração dos critérios identificados e mensurados tabulados ou correlacionados com dados produzem diagnósticos descritivos ou analíticos, e não decorrem desses diagnósticos as ações de aperfeiçoamento.

Conforme o enquadramento proposto por Hesford et al. (2007) e Lunkes, Ripoll Feliu e Rosa (2011), verifica-se que aproximadamente 33% (07) dos artigos desenvolvem pesquisas de análise documental (relatórios de sustentabilidade de empresas espanholas) com o intuito de identificar o perfil das informações prestadas, 23% (05) desenvolvem pesquisas analíticas para promover estudos aprofundados, principalmente sobre o reflexo das leis e normas nas informações prestadas pelas organizações, outros 23% dedicam-se a revisões de literatura para discussões teóricas, 14% (03) fazem levantamentos tipo *survey* para identificar o perfil ou o entendimento de gestores e *stakeholders* sobre legitimidade ou importâncias das informações no contexto da sustentabilidade ambiental, e 02 artigos utilizam-se de estudo de caso para verificar as características da evidenciação ambiental no contexto gerencial. A ausência de *framework* e de estudo de campo para embasar novas propostas teórico-metodológicas constitui-se outra característica desta amostra.

## 5 CONCLUSÕES

A presente pesquisa foi norteada pelo objetivo de identificar e analisar o perfil das publicações em revistas brasileiras e espanholas para promover um estudo comparativo. Para alcançar este objetivo utilizou-se de um processo estruturado para selecionar e analisar 103 artigos científicos (42 internacionais, 40 do Brasil e 21 da Espanha), sendo que os artigos internacionais foram utilizados para nortear a análise comparativa entre Brasil e Espanha.

No Brasil, a gestão da informação ambiental é estudada pela maioria dos autores (33 artigos analisados) para avaliar informações prestadas pelas organizações. O tema é observado por outros autores para estudar aspectos normativos (LINDSTAEDT; OTT, 2007; EUGÊNIO, 2010; KRONBAUER; SOUZA; RÁSIA; JACQUES, 2010), contabilidade ambiental (KRAEMER, 2001; LIMA; GARCIA, 2005), e evidenciação ambiental (NASCIMENTO; SANTOS; SALOTTI; MURCIA, 2009; ROSA et al., 2009).

As principais contribuições das pesquisas espanholas estão nos estudos sobre fundamentos da contabilidade frente às questões ambientais, e os aspectos normativos, ou seja, os reflexos das normas espanholas e internacionais e das diretrizes na contabilidade. As

diretrizes exploram principalmente as potencialidades e a utilização do *Global Reporting Initiative*.

Enquanto que em nível internacional a informação ambiental é investigada em diferentes setores e países, com três objetivos claros: (i) identificar o perfil do que é informado (HARTE; OWEN, 1991; BURRITT; WELCH, 1997; DEEGAN; RANKIN, 1997; TILT; SYMES, 1999; GRAY; JAVAD; POWER; SINCLAIR, 2001; CAMPBELL, 2004; CORMIER; GORDON; MAGNAN, 2004; HASSELDINE; SALAMA; TOMS, 2005; DE VILLIER; VAN STADEN, 2006; TILT, 2006; BRANCO et al., 2008; FREEDMAN; STAGLIANO, 2008; STRAY, 2008; SAIDA, 2009), (ii) verificar as variáveis internas e externas que explicam a informação prestada pelas organizações (GRAY; KOUHY; LAVERS, 1995; HACKSTON; MILNE, 1996; BUHR, 1998; BUHR, 2001; BUHR; FREEDMAN, 2001; TILT, 2001; CORMIER; GORDON; MAGNAN, 2004; RAHAMANA; LAWRENCE; ROPER, 2004; HASSELDINE; SALAMA; TOMS, 2005; DE VILLIER; VAN STADEN, 2006; BRANCO et al., 2008; LIU; ANBUMOZHI, 2009; SAIDA, 2009), e (iii) examinar a correlação entre a informação ambiental e o desempenho, seja ele financeiro, econômico ou ambiental (NEU; WARSAME; PEDWELL et al., 1998; TILT; SYMES, 1999; HOLLAND; BOON FOO, 2003; AL-TUWAIJRI; CHRISTENSEN; HUGHES, 2004; FREEDMAN; PATTEN, 2004; MURRAY; SINCLAIR; POWER; GRAY, 2006).

Constata-se que tanto no Brasil quanto na Espanha, a maioria das pesquisas que analisam a evidenciação ambiental no contexto organizacional envolve a utilização de informações que ainda não tiveram tratamento científico (relatório das organizações) para inferir sobre perfil da evidenciação ambiental. As análises são realizadas 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 é o perfil das pesquisas. Portanto, os autores da presente pesquisa entendem que ambos os países carecem de pesquisas que contenham processo estruturado da avaliação de desempenho sobre a evidenciação ambiental.

Verifica-se, portanto, que os estudos de artigos publicados em revistas brasileiras implicam em estudos de caso (análise externa de relatórios e informações ambientais), apresentando diagnósticos sobre as informações prestadas nos relatórios, com análises baseadas na teoria do *stakeholders*, da divulgação e da legitimidade. Há necessidade de estudos normativos, de gestão da informação ambiental para apoiar decisões em nível organizacional e da avaliação de desempenho para identificar o perfil do processo de gestão da informação ambiental. Na Espanha, os estudos focados na legislação e nas diretrizes do *Global Reporting Initiative* implicam em resultados que se centram nas modificações dos relatórios a partir das alterações normativas e, portanto, necessitam de estudos para auxiliar os processos decisórios.

Assim, destacam-se como oportunidades de pesquisas: (i) uso de indicadores ambientais para avaliação externa das organizações, (ii) educação ambiental, (iii) política ambiental, (iv) controle ambiental, (iv) estudos sobre avaliação e gerenciamento da evidenciação e informações ambientais das organizações, (v) temas específicos da contabilidade ambiental (plano de contas, apuração de resultado ambiental, investimentos e passivos).

Para pesquisas futuras recomenda-se a utilização de estudos de casos para ampliar o espectro prático, *framework* para ampliar discussões e propor contribuições teórico-metodológicas. Outra sugestão é a condução de pesquisas que identifiquem os critérios a partir da percepção daqueles que tomam decisões sobre evidenciação ambiental. Pesquisas que mensurem critérios baseados em escalas, por apresentarem diagnósticos sistêmicos e promoverem ações de aperfeiçoamento.

## REFERÊNCIAS

- AL-TUWAIJRI, A.S.; CHRISTENSEN, T.E.; HUGHES, K.E. The relations among environmental disclosure, environmental performance, and economic performance: a simultaneous equations approach. **Accounting, Organizations and Society**, v. 29, n. 5-6, p. 447-471, 2004. [http://dx.doi.org/10.1016/S0361-3682\(03\)00032-1](http://dx.doi.org/10.1016/S0361-3682(03)00032-1)
- 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. <http://dx.doi.org/10.1108/13632540810881956>
- BUHR; Nola. Corporate silence: environmental disclosure and the North American free trade agreement. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 12. n. 4, p. 405-421, 2001. <http://dx.doi.org/10.1006/cpac.2000.0434>
- BUHR; Nola. Environmental performance, legislation and annual report disclosure: the case of acid rain and Falconbridge. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 11, n. 2, p.163-190, 1998. <http://dx.doi.org/10.1108/09513579810215455>
- BUHR; Nola; FREEDMAN, M. Culture, institutional factors, and differences in environmental disclosures between Canada and the United States. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 12, p. 293-322, 2001. <http://dx.doi.org/10.1006/cpac.2000.0435>
- BURRITT, Roger L.; WELCH, Stephen. Australian commonwealth entities: an analysis of their environmental disclosures. **Abacus**, v. 33, n. 1, p. 69-87, Mar., 1997. <http://dx.doi.org/10.1111/1467-6281.00004>
- CAMPBELL, David. A longitudinal and cross-sectional analysis of environmental disclosure in UK companies—a research note. **The British Accounting Review**, v. 36, n. 1, p. 107-117, 2004. <http://dx.doi.org/10.1016/j.bar.2003.09.001>
- CHAPMAN, C.S.; HOPWOOD, A.G.; SHIELDS, M.D. **Handbook of Management Accounting Research**. Oxford ; Amsterdam, The Netherlands: Elsevier, 2007. [http://dx.doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)01019-4](http://dx.doi.org/10.1016/S1751-3243(06)01019-4)
- 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. <http://dx.doi.org/10.1023/B:BUSI.0000015844.86206.b9>
- 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. <http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2006.03.001>
- 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. <http://dx.doi.org/10.1108/09513579710367485>
- ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S. **Revisão sistêmica**. Florianópolis, 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. **Revista Universo Contábil**, v. 6, n. 1, p. 102-118, jan./mar., 2010. <http://dx.doi.org/10.4270/ruc.2010106>
- FERREIRA, Aracéli Cristina de Souza; SIQUEIRA, José Ricardo Maia; GOMES, Mônica Zaidan (Orgs.). **Contabilidade ambiental e relatórios sociais**. São Paulo: Atlas, 2009.

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. <http://dx.doi.org/10.1016/j.accfor.2004.04.006>

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. <http://dx.doi.org/10.1016/j.cpa.2007.01.006>

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./May, 2001. <http://dx.doi.org/10.1111/1468-5957.00376>

GRAY, Rob; KOUHY, Reza; LAVERS, Simon. Constructing a research database of social and environmental reporting by UK companies. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 8, n. 2, p.78-101. 1995. <http://dx.doi.org/10.1108/09513579510086812>

HACKSTON, David; MILNE, Markus. Some determinants of social and environmental disclosure in New Zealand companies. **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, v.9, n. 1, p.77-108. 1996. <http://dx.doi.org/10.1108/09513579610109987>

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. <http://dx.doi.org/10.1108/09513579110144442>

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. <http://dx.doi.org/10.1016/j.bar.2004.10.003>

HESFORD, J, W; SUNG-HAN, L; STEDE, W, A, V; YOUNG, M.. Management Accounting: A bibliographic study. In: CHAPMAN, Christopher, HOPWOOD, Anthony G., SHIELDS, Michael (Orgs.). **Handbook of Management Accounting Research**. Amsterdam: Elvsevier, 2007. Vol. 1. Cap. 1. pp. 3-26. [http://dx.doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)01001-7](http://dx.doi.org/10.1016/S1751-3243(06)01001-7)

HOLLAND, L.; BOON FOO, Y. Differences in environmental reporting practices in the UK and the US: the legal and regulatory context. **The British Accounting Review**, v. 35, n. 1, p. 1-18, 2003. [http://dx.doi.org/10.1016/S0890-8389\(02\)00127-0](http://dx.doi.org/10.1016/S0890-8389(02)00127-0)

HOPWOOD, A. G. If only there were simple solutions, but there aren't: some reflections on Zimmerman's critique of empirical management accounting research. **European Accounting Research**, v. 11, n. 4, p. 777-785, 2002. <http://dx.doi.org/10.1080/0963818022000047073>

ITTNER, C. D.; LARCKER, D. F. Assessing empirical research in managerial accounting: a value-based management perspective. **Journal of Accounting and Economics**, v. 32, p. 349-410, 2001. [http://dx.doi.org/10.1016/S0165-4101\(01\)00026-X](http://dx.doi.org/10.1016/S0165-4101(01)00026-X)

ITTNER, C. D.; LARCKER, D. F. Empirical managerial accounting research: are we just describing management consulting practice? **European Accounting Research**, v. 11, n. 4. p. 787-794, 2002. <http://dx.doi.org/10.1080/0963818022000047082>

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...** Belo Horizonte: CRCMG, 2001.

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

LARRINAGA, C., ARCHEL D. Límites de la información de sostenibilidad. AECA: **Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas**, v. 72, p. 104-106, 2005.

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), norte-americanas e brasileiras. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 4, p. 11-35, out./ dez. 2007.

LIU, X.; ANBUMOZHI, V. Determinant factors of corporate environmental information disclosure: an empirical study of Chinese listed companies. **Journal of Cleaner Production**, v. 17, n. 6, p. 593-600. 2009. <http://dx.doi.org/10.1016/j.jclepro.2008.10.001>

LUKKA, K. The roles and effects of paradigms in accounting research. **Management Accounting Research**, v. 21, p. 110-115, 2010. <http://dx.doi.org/10.1016/j.mar.2010.02.002>

LUKKA, K.; MOURITSEN, J. Homogeneity or heterogeneity of research in management accounting? **European Accounting Review**, v.11, n. 4, p. 805-811, 2002. <http://dx.doi.org/10.1080/0963818022000047109>

LUNKES, R.J.; RIPOLL FELIU, V.M.; ROSA, F.S. Redes sociais e internacionalização da Contabilidade Gerencial: um estudo em publicações de língua Espanhola. In: CONGRESSO DE CONTABILIDADE E AUDITORIA, 5., 2011, Porto. **Anais...** Porto (Portugal), 2011. CD ROM. Vol. 1. pp. 1-15.

MALMI, T.; GRANLUND, M. In Search of Management Accounting Theory. **The European Accounting Review**, v. 18, n. 3, p. 597-620, 2009. <http://dx.doi.org/10.1080/09638180902863779>

MERCHANT, K.A. Paradigms in accounting research: A view from North America. **Management Accounting Research**, v. 21, n. 2, p. 116-120, 2010. <http://dx.doi.org/10.1016/j.mar.2010.02.004>

MODELL, Sven. Bridging the paradigm divide in management accounting research: The role of mixed methods approaches, **Management Accounting Research**, v. 21, n. 2, p. 124-129, Jun. 2010. <http://dx.doi.org/10.1016/j.mar.2010.02.005>

MONEVA, J. M., CUÉLLAR, B. Información medioambiental y mercado de capitales. AECA: **Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas**, v. 57, p. 35-39, 2001.

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. <http://dx.doi.org/10.1108/09513570610656105>

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.

NEU, D.; WARSAME, H.; PEDWELL, K. *et al.* Managing public impressions: environmental disclosures in annual reports. **Accounting, Auditing & Accountability**, v. 23, n. 2, p. 255-282. 1998. [http://dx.doi.org/10.1016/S0361-3682\(97\)00008-1](http://dx.doi.org/10.1016/S0361-3682(97)00008-1)

RAHAMANA, Abu Shiraz; LAWRENCE, Stewart; ROPER, Juliet. Social and environmental reporting at the VRA: institutionalised legitimacy or legitimisation crisis? **Critical Perspectives on Accounting**, v. 15, n. 1, p. 35-56, Jan, 2004. [http://dx.doi.org/10.1016/S1045-2354\(03\)00005-4](http://dx.doi.org/10.1016/S1045-2354(03)00005-4)

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, Araceli Cristina de Sousa.; 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, n. 1, 2010.

SAIDA, Dammak. Contribution on the analysis of the environmental disclosure: a comparative study of American and European multinationals. **Social Responsibility Journal**, v. 5, n. 1, p. 83-93. 2009. <http://dx.doi.org/10.1108/17471110910940023>

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. <http://dx.doi.org/10.1007/s10551-007-9463-8>

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. <http://dx.doi.org/10.1108/18325910610654108>

TILT, Carol A. The content and disclosure of Australian corporate environmental policies. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 14, n. 2, p. 190-212. 2001. <http://dx.doi.org/10.1108/09513570110389314>

TILT, Carol A.; SYMES, Christopher F. Environmental disclosure by Australian mining companies: environmental conscience or commercial reality? **Accounting. Forum**, v. 23, n. 2, p. 137-154, Jun., 1999. <http://dx.doi.org/10.1111/1467-6303.00008>

VAIVIO, J.; SIRÉN, A. Insights into method triangulation and “paradigms” in interpretive management accounting research. **Management Accounting Research**, v. 21, p. 130-141, 2010. <http://dx.doi.org/10.1016/j.mar.2010.03.001>

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. <http://dx.doi.org/10.1590/S0100-19652002000200016>