
O espaço dos custos ambientais na contabilidade: um diagnóstico entre futuros contadores e principais periódicos acadêmicos no Brasil

The scope environmental cost accounting: a diagnosis between future accountants and principal academic journals in Brazil

Juliano Almeida de Faria¹

Aramis Gois de Matos²

Carine Rosendo da Mata³

Raimundo Rosário de Jesus Júnior⁴

RESUMO

A contabilidade é uma ciência social cujo objetivo envolve o estudo do patrimônio das entidades, no qual na atualidade deve levar em consideração os aspectos socioambientais. O objetivo deste estudo é identificar como vem sendo tratada a abordagem de custos no meio ambiente pelos futuros contadores do curso de ciências contábeis e nos principais periódicos nacionais. Especificamente este trabalho visa verificar a quantidade de pesquisas sobre custeio ambiental publicadas nos principais periódicos e congressos nacionais, apresentar os autores expoentes nesta área e identificar a importância dada ao tema pelos estudantes de ciências contábeis no ambiente acadêmico. Os dados coletados na pesquisa bibliométrica permitem inferir que os artigos publicados na amostra nos últimos cinco anos abordam de alguma forma ao tema. Os congressos abriram espaço e tema específicos que contribuíram para o aumento dos estudos e publicações, demonstrando que a classe contábil está atenta e buscando respostas para as necessidades atuais da sociedade, sobretudo no que tange aos aspectos do custeio ambiental. Os estudantes valorizam a contabilidade socioambiental considerando a importante para a sua formação e atuação profissional e manifestam interesse em participar de eventos e de cursar uma disciplina que trate do assunto no curso apesar de perceber baixa perspectiva de ganhar dinheiro fazendo consultorias.

Palavras-chaves: Contabilidade. Custos. Ambiental.

ABSTRACT

Accounting is a social science whose objective involves the study of the equity of the entities in which today must take into account the social and

¹ Mestre em Contabilidade pela Universidade Federal da Bahia; Professor do curso de Ciências Contábeis na Universidade Estadual de Feira de Santana e na Faculdade Anísio Teixeira; consultor empresarial; e-mail: profjalmeida@gmail.com

² Graduando em Contabilidade pela Universidade Estadual de Feira de Santana – UEFS; e-mail: aramis.mattos@gmail.com.

³ Graduanda em Contabilidade pela Universidade Estadual de Feira de Santana – UEFS; e-mail: rosendo.carine@hotmail.com.

⁴ Graduando em Contabilidade pela Universidade Estadual de Feira de Santana – UEFS; e-mail: junior.popstar@hotmail.com.

environmental aspects. The objective of this study is to identify how the approach is being treated cost to the environment for future science course counters in major accounting and national journals. Specifically this work to investigate the amount of research funding environmental published in major journals and national conferences, the authors present exponents in this area and identify the importance given to the subject by students of accounting sciences in the academic environment. The data collected in the survey bibliometric infer that the articles published in the last five years sample somehow address the issue. The congress opened space and specific theme that contributed to the increase of publications and studies, demonstrating that accounting class is attentive and seeking answers to the current needs of society, especially in regard to the environmental aspects of costing. Students value the environmental accounting considering important for their training and professional performance and show interest in participating in events and attend a discipline that deals with the subject in the course despite perceiving low perspective to make money doing consulting.

Keywords: Accounting. Costs. Environmental.

1. Introdução

A área específica de atuação dessa ciência que se dedica à ampliação da evidenciação contábil tendo em vista a inclusão de informações relacionadas aos aspectos sociais recebe o nome de Contabilidade Social (IUDÍCIBUS, 2000) e dentro deste campo, os custos ambientais têm papel significativo. A contabilidade na qualidade de uma ciência social na qual envolve o estudo e geração de informações sobre o patrimônio das entidades não pode deixar de levar em consideração a importância dos estudos de natureza socioambiental. Para tanto, surgiu-se neste estudo o problema que é: **Como vem sendo tratada a abordagem de custos no meio ambiente pelos estudantes do curso de ciências contábeis e nos principais periódicos nacionais?** Com isso, o objetivo geral deste trabalho é identificar como vem sendo tratada a abordagem de custos no meio ambiente pelos estudantes do curso de ciências contábeis e nos principais periódicos nacionais. Especificamente este trabalho visa verificar a quantidade de pesquisas sobre custeio ambiental publicadas nos principais periódicos e congressos nacionais, apresentar os autores expoentes nesta área e identificar a importância dada ao tema pelos estudantes de ciências contábeis no ambiente acadêmico.

A contabilidade na qualidade de uma ciência social deve contribuir para a solução das necessidades da sociedade como um todo, inclusive no que se refere às questões

socioambientais (TINOCO e KRAEMER, 2008). Por isso, justifica-se este estudo para conhecer como vem sendo tratado o tema entre estudantes e pelos pesquisadores no quesito volume de publicações por meio de artigos nacionais. Os artigos remontam a principal base de pesquisa científica sobre assuntos recentes, onde é possível identificar as tendências e direções. Por isso, verificar o volume de artigos produzidos num determinado espaço de tempo nos principais meios de comunicação científica da área (periódicos e congressos nacionais) e os autores expoentes torna-se um indicador significativo da importância dada a este tema pelos pesquisadores. De modo complementar, utilizou-se de um diagnóstico acerca da importância do tema na vida acadêmica entre estudantes de um curso de graduação em ciências contábeis. É preciso conhecer a opinião dos estudantes acerca do tema e suas perspectivas no curso e na profissão no que diz respeito à contabilidade socioambiental. Isso se torna relevante, pois estes futuros profissionais estarão atuando no mercado e indubitavelmente lidando com as atuais e futuras questões de caráter socioambiental. Portanto, possíveis melhorias na formação destes estudantes devem ser apontadas e preferencialmente implantadas neste momento, durante o curso.

2. Referencial Teórico

2.1. Definição e objetivos da contabilidade e da contabilidade de custos

A Contabilidade é definida por Neves (2006) como “uma ciência que desenvolveu metodologia própria tendo como finalidade controlar o patrimônio das aziendas, apurar seu réditto e fornecer informações sobre a situação patrimonial e desempenho da entidade aos interessados”. Ela proporciona aos seus usuários um conjunto de informações financeiras, econômicas, sociais e ambientais, sejam elas monetárias ou não, o que a torna essencial, principalmente, para as entidades que buscam assumir o seu compromisso de transparência e ética (BRAGA, 2009; IUDÍCIBUS e MARION, 2006). Crepaldi (2003) defende que o objeto da contabilidade é o patrimônio das entidades sendo esse, por definição, um conjunto de bens e direitos e obrigações de uma determinada entidade (HOSS et al, 2008; MARION, 2006; NEVES, 2006).

Segundo Iudícibus (2000) e Hoss *et al* (2008), o fornecimento das informações econômicas e contábeis para os diversos grupos de usuários deve ser feito de forma que os levem à tomada de decisões racionais. Desta maneira, é imprescindível que a informação gerada seja simultaneamente adequada, justa e plena, considerando a

evidenciação do registro independente de distinções dos grupos que necessitarão destas informações. Atualmente, esse objetivo envolve aspectos de produtividade, também considerando os aspectos sociais. (IUDICIUS, 2000).

HOSS *et al.* (2008) afirmam que o desenvolvimento da ciência contábil ocorreu de acordo com a necessidade de seus usuários ao longo do tempo, acompanhando as necessidades da humanidade e os problemas que precisavam ser solucionados. Apoiados na argumentação de Hopwood(1980), Iudícibus e Lopes(2004) acrescentam que os sistemas contábeis são fruto das práticas, crenças, valores e modelos predominantes numa determinada sociedade, corroborando o cunho social atribuído à ciência. A contabilidade possui diversos segmentos especializados que visam estudar mais profundamente cada área do conhecimento a qual a mesma pode contribuir, bem como encontrar maneiras de fornecer informações com maior qualidade. Dentre estas e para efeitos deste estudo, encontra-se a contabilidade de custos. Leone (1997) define Contabilidade de Custos como o ramo da ciência contábil que produz informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio às funções de determinação de desempenho, de planejamento e controle de operações e de tomada de decisões.

A Contabilidade de Custos irá receber dados, internos e externos, monetários e não monetários, e acumulá-los de maneira organizada, para que sejam analisados e interpretados com o objetivo de produzir informações de custos para os diversos níveis gerenciais, tendo estas, por sua vez, atender as necessidades dos tomadores de decisões da entidade, abrangendo assim uma diversa área, desde as operações repetitivas até as de natureza estratégica, influenciando também na formulação das principais políticas da organização (LEONE 2000). Para Borna (1995, p. 16), o objetivo do sistema de custos tradicionais resume-se em: “Encontrar os custos dos produtos para avaliação de estoques, permitindo, deste modo, a determinação do resultado da empresa pela contabilidade financeira. Outros objetivos são o auxílio ao controle e auxílio à tomada de decisões.” O trabalho de Freitas *et al.* (2007) elucidam, apoiado na observação de Carvalho apud Callado(2006), que os custos ambientais envolvem todos os gastos que se relacionam de modo direto ou indireto com a proteção do meio ambiente e que serão ativados de acordo com sua vida útil, considerando amortização, depreciação e exaustão; aquisição de insumos para controle, redução ou eliminação de poluentes; tratamento de resíduos de produtos; disposição dos resíduos poluentes; tratamento de

recuperação e restauração das áreas contaminadas e a mão de obra utilizada nas atividades de controle, preservação e recuperação do meio ambiente.

A contabilidade de custos tem um papel significativo na atualidade para as empresas, especialmente no Brasil, onde características do mercado atual como concorrência, altos níveis de impostos, redução de emissão de poluentes, proporcionam desafios ao gestor. O trabalho de Fenker, Diehl e Alves, (2009), realizado com empresas atuantes no Brasil, evidenciou que são necessárias estratégias ambientais funcionais para explorar as oportunidades e minimizar o risco ambiental, naquelas empresas em que isso é relevante. Confirmou-se, também, que há uma correlação positiva entre o nível de riscos ambientais e o de gestão de custos ambientais; além disso, foi verificado que muitas empresas não adotam alguns dos instrumentos de Gestão dos Custos Ambientais recomendáveis, subavaliando os custos ambientais por não considerarem os custos indiretos, intangíveis e contingenciais.

A contabilidade de custos atua neste contexto fornecendo informações estratégicas de modo que seja possível (a) perpetuação da empresa viabilizando o uso consciente de recursos com respectiva redução de custos em todas as áreas, sobretudo para o meio ambiente. Entretanto, o trabalho de Ferreira e Carvalho, (2007), realizado com a Central de Separação de Recicláveis (CSR) da Companhia de Limpeza Urbana da Cidade do Rio de Janeiro (COMLURB) evidenciou que as informações enviadas à Prefeitura não permitem analisar as atividades da Central de Separação de Resíduo e muito menos o desempenho do serviço de coleta seletiva. Além disso, após minuciosa análise dos relatórios existentes, embora se possa dizer que o resultado socioambiental é benéfico, ele não é mensurado em termos econômicos pela empresa. Concluindo que não existem relatórios financeiros produzidos pela empresa que sejam capazes de evidenciar os investimentos, gastos e retornos obtidos com o projeto CSR.

2.2. Contabilidade socioambiental

A ciência contábil possui uma área específica de atuação que se dedica à ampliação da evidenciação tendo em vista a inclusão de informações relacionadas aos aspectos sociais, que assume a nomenclatura de Contabilidade Social (IUDÍCIBUS, 2000). A ideia de que a contabilidade é um conhecimento de natureza social não está relacionada apenas ao seu surgimento, mas também à influência que ela é capaz de exercer no contexto em que opera, sendo, simultaneamente, influenciada. Assumir essa

posição significa se distanciar de uma definição tradicionalista que a restringe a um instrumento técnico (IUDÍCIBUS E LOPES, 2004).

Uma recente alteração nos valores da sociedade pode ser observada a partir do discurso de Tinoco (2009), quando afirma que o elevado nível de degradação do patrimônio natural da humanidade com o desenvolvimento acelerado está gerando a preocupação com a proteção ambiental e o recente objetivo de se adaptar para que haja uma convivência equilibrada entre o homem e o ambiente que o cerca, proporcionando condições de manutenção do patrimônio no futuro.

Com base nisso, Rossato, Trindade e Brondani (2009) ressaltam que, por ser um ramo da ciência social, a contabilidade passou a ser notória segundo o seu desempenho ecológico nas empresas da sociedade, tornando-se um elemento essencial na política ambiental. Segundo Ribeiro (2006), a Contabilidade Ambiental é uma ramificação da contabilidade tradicional que assume por objetivo identificar, mensurar e esclarecer os eventos e transações econômico-financeiros que estejam associados à proteção, preservação e recuperação ambiental ocorridos em um determinado período visando à evidenciação da situação patrimonial de uma entidade. Na opinião de Silva (2004), a contabilidade social e ambiental surgiu da necessidade de se identificar, mensurar, controlar e divulgar o resultado da gestão ambiental nas empresas. Trata-se de um sistema destinado a fornecer informações a respeito da diminuição dos elementos naturais, ocasionado pelas atividades empresariais e sobre as medidas adotadas pra evitar esta rarefação (Christophe *apud* Tinoco, 2001).

Assim, a Contabilidade tem buscado estabelecer parâmetros de mensuração e registro para que se possa analisar a convivência da entidade com o meio ambiente e a evolução econômica e patrimonial desta relação (PAIVA, 2006). Para Ribeiro e Martins (1998), ao se adicionar informações ambientais, as demonstrações são enriquecidas, pois permitem aos usuários avaliar a grandeza dos investimentos ambientais, possibilitando a comparação do patrimônio e resultados produzidos num determinado período. A contabilidade social e ambiental, segundo Souza (2006, p.35), facilita o processo de decisões ambientais da empresa selecionando indicadores e analisando dados, avaliando essas informações com relação aos critérios de atuação ambiental, comunicando e revisando a otimização da gestão ambiental.

2.3. Danos ambientais e custos ambientais

O meio ambiente está caracterizado no art. 3º, inciso I, da Lei 6.938/81, como sendo o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas. Define também a degradação da qualidade ambiental, que é a alteração adversa das características do meio ambiente. Desse modo, o dano ambiental é a alteração indesejável e ofensiva a um conjunto de interações denominado meio ambiente, que por sua vez se torna complexo devido à sua abrangência.

Em sua tese de doutorado em Contabilidade, Ribeiro (1998) discute que a consciência de responsabilidade social desenvolveu-se, entre outros motivos, por ser necessário que as empresas adotem mecanismos de proteção ambiental a fim de garantir sua continuidade através da aceitabilidade frente a seus clientes, fornecedores, investidores, à comunidade na qual está inserida e às regulamentações governamentais, de modo que a relevância dos gastos na área ambiental torna essencial o gerenciamento detalhado e adequado desses gastos, garantindo a eficiência e a eficácia da gestão econômica nesse aspecto.

Relatar e mensurar os fatos contábeis relacionados ao uso dos recursos naturais não seria relevante para a Contabilidade caso não afetasse as relações econômicas e, principalmente, o patrimônio das organizações (FERREIRA, 2009). Assim sendo, o uso dos recursos naturais torna-se relevante para a Contabilidade por constituir um fator capaz de afetar o patrimônio das entidades. Grande parte das empresas em maior ou menor grau consome recursos naturais para produção e geração de riqueza e nesse contexto, surge um dos maiores desafios da contabilidade, que é conseguir mensurar os danos causados ao meio ambiente (COSTA, 1994; RIBEIRO, 1998).

Quando produz e vende determinado bem ou serviço, qualquer entidade incorre em gastos, que podem ser diretamente ligados à produção desses ou necessários para a geração das receitas com as vendas dos bens ou serviços (RIBEIRO, 2009). Leone (2000) aponta o custo como o consumo de um fator de produção que é medido em termos monetários para obter um produto, serviço ou atividade capaz ou não de gerar renda. Apropriando-se da definição de custos, associa-se a ideia apresentada por Ribeiro (1998) ao inferir que os custos ambientais devem compreender todos aqueles que estiverem relacionados, direta ou indiretamente, com a proteção do meio ambiente. Esses custos podem ser relacionados direta ou indiretamente aos benefícios do período em curso.

Por fim, ressalta-se que todas as informações referentes aos eventos e transações envolvidas com a questão ambiental devem ser evidenciadas, com o grau de detalhamento compatível com a relevância dos valores e da natureza dos gastos, ressaltando a relevância do registro dos custos ambientais (LAPORTA, 2009). Porém, esta realidade parece ser diferente, pois Leonardo (2006) realizou uma pesquisa em indústrias químicas brasileiras certificadas pela ISO 14001 na qual constatou que em sua maioria, não evidenciavam os gastos ambientais nas notas explicativas dos demonstrativos contábeis e quando o faziam geravam informações qualitativas e superficiais.

No estudo de caso desenvolvido por Rossato, Trindade e Brondani(2009), tendo como objeto uma empresa de refrigerantes em Santa Maria – RS, foi possível concluir que há a separação entre os custos de natureza ambiental e os demais custos da atividade principal da empresa nas demonstrações contábeis, sendo somente evidenciados no Balanço Social anual da entidade. Por fim, o trabalho de Ribeiro (2010) identifica que o impacto dos custos de não preservação ambiental no resultado de uma indústria têxtil na região metropolitana de Natal/RN iria acarretar à empresa um decréscimo no seu valor. Tratando-se de uma atividade operacional da empresa e que não é a principal fonte de lucratividade, mesmo assim poderia levá-la a prejuízo com tal multa pecuniária. Penalidade esta que é prevista pela legislação em vigor, podendo até conduzir ao encerramento das atividades da mesma ao apresentar uma multa de valor significativo.

Este ambiente remonta um campo fértil para a contabilidade na definição clara dos tipos de gastos socioambientais a fim de que estes sejam devidamente mensurados, registrados e seus impactos diligentemente avaliados (LAPORTA, 2009). Isto posto tem-se um dos principais desafios para a ciência contábil no contexto socioambiental.

Além disso, de acordo com o estudo realizado por Melo e Vieira (2003) os investimentos em preservação do meio ambiente melhoram a imagem da empresa perante a sociedade. A contabilidade fornece demonstrativos contábeis que são instrumentos de prestação de contas e de comunicação das empresas para com a sociedade. Por sua vez, a contabilidade socioambiental apresenta-se como um dos instrumentos com o papel de trazer a transparência às atividades de impacto socioambiental das organizações e de melhorar sua imagem perante a sociedade. Portanto, reforça-se que o estudo da contabilidade socioambiental é relevante para a

formação do profissional contábil, que precisará estar apto a desenvolver sua profissão levando em conta todos os aspectos ambientais no contexto ao qual estiver inserido.

Assim, no que se refere aos estudos realizados com a temática deste trabalho Souza (2006) pesquisou 716 Instituições de Ensino Superior (IES) que oferecem o curso de Ciências Contábeis no país e constatou-se que apenas 26 (3,63%) contemplam o ensino da contabilidade social e ambiental. De modo adicional faz-se necessário verificar a percepção dos coordenadores quanto à disciplina e possíveis dificuldades para a sua inclusão nos respectivos cursos. Ribeiro, Bellen e Nascimento (2007) buscaram investigar a percepção dos coordenadores dos cursos de Ciências Contábeis quanto à inclusão e a forma de abordagem do ensino da temática ambiental no processo de formação dos graduandos dos cursos de ciências contábeis nas instituições de ensino superior públicas brasileiras. Os resultados do estudo apontaram para uma maior conscientização quanto à necessidade do ensino da contabilidade social e ambiental por parte dos coordenadores integrantes de instituições federais e reforçam que a disciplina é oferecida por um número reduzido de universidades, apesar de os coordenadores considerarem como importante para a formação dos alunos destas instituições.

O estudo de Conceição, Cruz e Oliveira, (2010), realizou uma pesquisa com 129 estudantes da Universidade Federal da Bahia do curso de ciências contábeis, comparando o nível de importância ao tema socioambiental para a contabilidade entre os egressos e os formandos. O resultado do estudo indica que não há diferenças significativas entre os grupos de estudantes, exceto o nível de conhecimento sobre evidências ambientais. Verificou-se também que há carência de discussão do tema de Contabilidade Socioambiental nos componentes obrigatórios da matriz curricular. Todavia, há um interesse significativo quanto à inserção de componente curricular que discuta questões relacionadas à Contabilidade Socioambiental. Dessa forma, é possível inferir que os estudantes têm pouco conhecimento sobre as questões de contabilidade socioambiental e que essa falta de conhecimento possivelmente é devida ao assunto não fazer parte das ementas dos componentes curriculares do curso.

Carvalho *et al.* (2010), analisou o interesse dos estudantes de ciências contábeis pela área de contabilidade ambiental por meio das opiniões dos discentes do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Campina Grande, Sousa-PB que cursaram a disciplina disponibilizada na grade curricular. Os resultados evidenciam que a maioria dos discentes compreende e julga importante as disciplinas da área de Contabilidade

Ambiental, muito embora ainda não tenha despertado para esta área já que não almejam atuar no campo da Contabilidade Ambiental.

Embora não apontados na pesquisa, diversos fatores podem levar o futuro profissional a não despertar interesse em trabalhar na área. Pode-se atribuir parte à necessidade de quebra de paradigma e mostrar que a contabilidade socioambiental faz parte de todo e qualquer processo empresarial (KREAMER, 2006), devendo as informações de cunho socioambiental, portanto estar inseridas nas análises patrimoniais. Características pontuais da amostra também podem ser significativas para este resultado. Assim, os estudos mostram que há o reconhecimento pelo tema no curso por parte dos estudantes e pelos coordenadores, porém isso ainda não conduziu a maioria das IES a inserir uma disciplina específica para este fim na grade curricular.

3. Metodologia

O objetivo que orientou esta pesquisa foi identificar como vem sendo tratada a abordagem de custos no meio ambiente pelos futuros contadores do curso de ciências contábeis e nos principais periódicos nacionais. O enquadramento metodológico deste trabalho de abordagem positiva, quanto à natureza é aplicada, quanto à forma de abordagem é quantitativa, quanto ao objetivo é explicativa e finalmente quanto aos procedimentos técnicos utiliza-se um levantamento bibliométrico e de coleta de dados na amostra (BEUREN, 2006).

Para atingir o objetivo geral têm-se três objetivos específicos: verificar a quantidade de pesquisas sobre os custos ambientais nos principais periódicos nacionais; apresentar os autores expoentes nesta área; e identificar a importância dada ao tema pelos estudantes de ciências contábeis no ambiente acadêmico sobre o tema. Para cada objetivo foi exigida uma metodologia diferenciada.

3.1 Objetivo I

Para atendimento deste objetivo foi necessário proceder a uma investigação empírico-analítica com análise bibliométrica dos periódicos publicados no Brasil. O primeiro passo foi definir um espaço temporal a fim de delimitar o horizonte de pesquisa e assim, foi definido que seriam pesquisados todos os artigos científicos dos últimos cinco anos devido à facilidade de acesso aos dados nos periódicos e congressos via internet e recente aplicação das descobertas na área, especialmente no Brasil. A

partir daí, foram escolhidos os principais periódicos nacionais, além dos principais congressos nacionais, todos ligados à área de contabilidade e devidamente registrados no sistema *Qualis* da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), órgão ligado ao Ministério da Educação e responsável pela avaliação da qualidade dos instrumentos responsáveis pela divulgação de trabalhos científicos.

Desta forma, procedeu-se a identificação do volume de artigos publicados nos periódicos e nos congressos nos últimos cinco anos e dentre estes foram identificados os trabalhos que estavam relacionados à contabilidade socioambiental. Os termos utilizados como critérios de seleção estão relacionados no **quadro 1** e foram pesquisados no título, resumo e palavras-chave de cada periódico e congresso na busca dos artigos relacionados com o tema.

Quadro 1 – Termos utilizados na pesquisa bibliométrica.

Itens	Termo pesquisado	Itens	Termo pesquisado	Itens	Termo pesquisado
1	Contabilidade Ambiental;	6	Passivos Ambientais;	11	Evidenciação Ambiental;
2	Gestão Ambiental;	7	<i>Disclousure</i> Ambiental;	12	Investimentos Ambientais;
3	Auditoria Ambiental;	8	Meio-Ambiente;	12	Balanco Ambiental.
4	Gastos Ambientais;	9	Responsabilidade Sócio-Ambiental;		
5	Custos Ambientais	10	Informações ambientais		

Fonte: Elaborado pelos autores.

Com isso, foi possível identificar o volume de artigos publicados nos últimos cinco anos com temas ligados ao custeio ambiental, considerando os critérios utilizados na busca dos artigos. De modo a agregar valor a estas informações, também buscou identificar quais os periódicos/congressos que mais publicam artigos nesta área.

3.2 Objetivo II

Apoiando-se na abordagem anterior e com todos os artigos coletados, é possível identificar quais autores se destacam no volume de publicações acerca do tema Brasil.

3.3 Objetivo III

Para atender a este objetivo foi necessário um levantamento para coletar dados com os estudantes de graduação do curso de ciências contábeis. O curso escolhido é oferecido pela Universidade Estadual de Feira de Santana (UEFS) – BA, por ser o único na esfera pública ofertado na cidade e por estar em funcionamento há 35 anos. Feira de Santana é a maior cidade do interior do Nordeste com uma população atual de 556.756

habitantes (Censo IBGE, 2010), situada a 110 km da capital, Salvador. Apesar da idade o curso sofreu uma recente alteração na grade curricular em 2007, porém não foi inserida qualquer disciplina que trate diretamente sobre a contabilidade socioambiental.

Utilizou-se número de coletas superior ao mínimo estabelecido para inferências estatísticas de amostras com distribuição normal, que é de 30 unidades (HAIR Jr *et al.*, 2010), já considerando a eliminação dos questionários com falhas no preenchimento que invalidaram alguns instrumentos para análise.

O instrumento de pesquisa utilizado para a obtenção de dados primários para análise foi o questionário formado por 16 questões formatadas com base na escala *Likert*. O uso da escala *Likert* proporciona aferição neste contexto do conhecimento acerca do tema de modo que o respondente tem a possibilidade de indicar quantitativamente sua segurança sobre os assuntos abordados em cada observação disposta no questionário. Para cada uma das dezesseis afirmativas havia uma escala o respondente marcar sua opção.

No questionário foi utilizado a escala *Likert* com classificação de 1 a 5, sendo que o valor mínimo corresponde a opção “Discordo Totalmente” e o valor máximo corresponde a opção “Concordo Totalmente”. O instrumento de coleta empregado buscou investigar o nível de importância acerca do custeio ambiental de forma ampla e buscou também mapear o interesse dos alunos na disponibilidade de eventos, cursos de extensão e de que disciplinas voltadas ao tema fossem inseridas na grade curricular daquela universidade.

As respostas foram coletadas e analisadas de acordo com cada alternativa que no conjunto buscaram o cumprimento do objetivo 3 da pesquisa. A coleta de dados ocorreu *in loco* por meio da disponibilização do questionário aos alunos em sala de aula no momento do curso sendo que, por tratar-se de um assunto específico, apenas as turmas às quais os alunos já cursaram a disciplina Contabilidade de Custos (obrigatória no quarto semestre) participaram da pesquisa. Foram desprezadas informações pessoais dos respondentes devido não ser o foco da pesquisa. Para a análise dos dados primários coletados foi utilizada a estatística descritiva por meio de análise da frequência das respostas para cada afirmativa. Todo o quantitativo foi processado por meio do *Microsoft Excel*, e tabulado em única planilha que apresentou as devidas frequências analisadas no capítulo pertinente.

4. Análise de dados

De modo a cumprir com os objetivos traçados nesta pesquisa procedeu-se conforme previsto na metodologia. Os resultados são descritos e analisados conforme cada objetivo.

4.1 Objetivo I

O objetivo específico I foi verificar a quantidade de pesquisas sobre o custeio ambiental publicadas nos principais periódicos e congressos nacionais. A **tabela 01** mostra os resultados encontrados na pesquisa bibliométrica.

Tabela 01 - Artigos publicados em periódicos nacionais

Nome do periódico	Total de artigos publicados					Qtd de artigos do tema				
	2006	2007	2008	2009	2010	2006	2007	2008	2009	2010
Revista Ambiente Contábil	-	-	-	10	5					
Sociedade, Contabilidade e Gestão	6	12	18	17	8				1	
Revista do Mestrado da UERJ	16	15	15	10	0					
Pensar Contábil	29	21	21	20	11					
Contabilidade Vista & Revista	25	24	24	24	18	1				
Enfoque Contábil	18	15	15	15	12					
Revista Contemporânea de Contabilidade	16	16	16	16	-				1	
Revista de Contabilidade & Controladoria	0	-	-	13	11					1
Revista Universo Contábil	15	15	20	20	20				1	
Revista de Informação Contábil	-	14	26	25	15					
Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade	-	15	15	15	15					
Revista de Contabilidade da UFBA	-	5	18	19	12					
Revista CRCRS	4	19	12	9	-					
Revista Contexto	11	10	10	10	16		1			
Revista Contabilidade, Gestão e Governança	10	11	19	18	19				1	
Revista Científica Eletrônica de Ciências Contábeis	8	9	6	6	-					
Revista de administração, contabilidade e economia	-	12	12	14	-					
Revista Contextus	10	10	10	15	7					
Revista BBR – Brazilian Business Review	15	15	18	18	12					
Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos	27	23	18	25	12					
Revista Análise	21	21	16	16	8					
TOTAL POR ANO	210	261	293	319	193	1	1	0	4	1
TOTAL NO PERÍODO DE 2006-2010	1276					7				
Artigos publicados sobre o tema por ano (%)	0,48	0,38	0,00	1,25	0,52					
Artigos publicados sobre o tema no período (%)	0,55									

Fonte: Dados da pesquisa

A **tabela 01** mostra os periódicos que fizeram parte da pesquisa e o volume de artigos localizados de acordo com os critérios estabelecidos. Do total, foram localizados

07 artigos relacionados com o tema, perfazendo um percentual geral no período de 0,55% do total de artigos publicados no Brasil. Ressalta-se variação entre os percentuais por ano, revelando em 2009 o maior volume de publicações sendo que no ano anterior foi o menor volume revelado pela amostra.

Observa-se que diante a pequena quantidade de artigos localizados sobre o tema, apenas algumas revistas publicaram artigos sobre este tema. Além disso, o ano de 2010 foi então inferior ao da média, o que permite inferir que em relação à média da amostra pode-se esperar queda no volume de publicações na área em 2011, fato que caso venha a se confirmar torna-se negativo para a contabilidade ambiental dada a importância do tema em questão (LAPORTA, 2009) e a carência de estudos na área.

Procedimento semelhante foi utilizado para análise dos principais congressos nacionais, conforme mostra a **tabela 02**.

Tabela 02 - Artigos publicados em congresso nacionais

Nome do Congresso	Total de artigos apresentados					Qtd de artigos que tratam do tema				
	2006	2007	2008	2009	2010	2006	2007	2008	2009	2010
ENANPAD	123	84	90	66	47	1	2	-	7	1
CBC	212	238	238	253	249	-	-	-	1	-
Congresso USP	32	40	84	68	91	-	-	-	-	-
ANPCONT	-	49	48	80	84	-	-	-	-	-
TOTAL POR ANO	367	411	460	387	467	1	2	0	8	1
TOTAL NO PERÍODO DE 2006-2010	2.092					12				
	2006	2007	2008	2009	2010					
Artigos publicados sobre o tema por ano (%)	0,27	0,49	0,00	2,07	0,21					
Artigos publicados sobre o tema no período (%)	0,57									

Fonte: Dados da pesquisa

Os congressos científicos representam oportunidades de encontros dos principais pesquisadores, discussão, ampliação e divulgação do conhecimento contábil. Estes encontros são alguns dos meios de apresentação das novidades e respostas da academia científica aos principais anseios da sociedade. Os artigos publicados aqui geralmente são encaminhados para publicação nos periódicos da área.

Novamente o ano de 2009 aparece como um ano diferencial no volume de publicações, sendo os principais expoentes o Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (ENANPAD) e o Congresso Brasileiro de Custos (CBC). Parte deste volume diferenciado de publicações deve-se ao fato do ENANPAD 2009 abrir uma área de estudo exclusivamente para a contabilidade socioambiental

demonstrando a real importância das discussões científicas sobre este tema. De forma semelhante, o tema Contabilidade Ambiental do CBC de 2009 também foi ligado à discussão. Parte do maior volume de publicações em periódicos em 2009 pode ser explicada por este crescimento demonstrado nos congressos nacionais, já que após os congressos estes trabalhos são encaminhados aos periódicos.

Apesar da queda de publicações em 2010, a média geral do período mantém-se em 0,57% do total de artigos. Este valor é próximo à média apresentada de publicação em periódicos (0,55%) no mesmo período, fato que permite inferir que aproximadamente 0,56% (média entre 0,57% e 0,55%) dos artigos publicados na amostra nos últimos cinco anos abordam de alguma forma o tema.

4.2 Objetivo II

Para atingir este objetivo, foram identificados os principais autores, aqueles que têm maior número de trabalhos publicados nos congressos e nos periódicos ligados ao tema na amostra trabalhada, conforme mostra a **tabela 03**.

Tabela 03 - Principais autores

Periódicos		Congressos	
Autor	Quantidade	Autor	Quantidade
Cassio Luiz Vellani	2	Ricardo Laporta	2

Fonte: Dados da pesquisa

Esta informação passa a ser relevante no contexto deste trabalho, pois aponta para o leitor os autores cujos respectivos trabalhos devem ser lidos a fim de apropriar-se do conhecimento mais recente sobre o tema. Destaque para Cassio Luiz Vellani, autor que aparece com 02 (duas) publicações em periódicos nacionais no período e para Ricardo Laporta com 02 (duas) publicações em congressos nacionais. Todos os demais autores pesquisados apresentaram a quantidade de 01 (uma) publicação na amostra.

4.3 Objetivo III

O objetivo específico III foi identificar a importância dada ao tema pelos estudantes de Ciências Contábeis. Para realizar este diagnóstico o questionário foi aplicado a todos os alunos do curso de graduação em Ciências Contábeis da UEFS que já cursaram a disciplina Contabilidade de Custos, obrigatória para alunos do quarto semestre. Sendo assim, a população foi constituída de todos os alunos que estão cursando entre o quinto e o último semestre, totalizando 285 alunos. Foram coletados

108 questionários, sendo que apenas 101 foram corretamente respondidos, representando assim uma amostra de 35,4% dos estudantes daquela instituição de ensino superior, superando o pré-requisito mínimo de Hair Jr *et al.*, (2010) para significância da amostra.

Todas as alternativas foram devidamente tabuladas e as respectivas frequências serviram de base para elaboração dos gráficos de análise de dados. O questionário foi dividido em duas partes sendo que a Parte I (da questão 01 até questão 08) está voltada especificamente à importância que o estudante dá ao tema, pois cada afirmativa foi precedida da frase “Como futuro contador, penso que em relação ao conhecimento socioambiental...”. A Parte II (questão 09 até questão 16) está voltada à importância do tema dentro do curso de graduação no qual o mesmo está matriculado e cada afirmativa é precedida pela frase “Como futuro contador, penso que em relação ao curso...”.

Tabela 04 – Parte I do questionário

Afirmativas	DT	DP	I	CP	CT
1 O que aprendo nas disciplinas desta área será importante para minha formação como cidadão e futuro profissional com responsabilidade socioambiental.	12,9%	8,9%	36,6%	24,8%	16,8%
2 Posso ganhar dinheiro fazendo consultoria em custos ambientais.	10,9%	22,8%	35,6%	16,8%	13,9%
3 O custeio ambiental está intimamente relacionado com a profissão do contador.	7,9%	20,8%	34,7%	23,8%	12,9%
4 O custeio ambiental estimula o planejamento e implementação de melhorias relacionadas ao desempenho e transparência nas instituições.	1,0%	15,8%	27,7%	37,6%	17,8%
5 A contabilidade de custos ambientais ajuda a planejar e implantar ações de gestão e controle ambiental	2,0%	4,0%	18,8%	32,7%	42,6%
6 Todo contador deve registrar informações sobre custo ambiental nas demonstrações contábeis.	6,9%	14,9%	31,7%	25,7%	20,8%
7 As informações geradas pela contabilidade de custos ambientais podem auxiliar o gestor para tomar decisões.	3,0%	3,0%	19,8%	29,7%	44,6%
8 O mercado de trabalho exigirá, em algum momento, conhecimento específico acerca do registro dos custos ambientais nos demonstrativos contábeis	1,0%	6,9%	19,8%	31,7%	40,6%

Legenda: DT=Discordo Totalmente;DP=Discordo Parcialmente;I=Indiferente;CP=Concordo Parcialmente; CT=Concordo Totalmente

Fonte: Dados da pesquisa

A afirmativa inicial busca captar do estudante a percepção de exigência da sociedade para com a formação profissional que ele apresentará assim que estiver formado. Um total de 41,6% (24,8% + 16,8) dos estudantes concorda totalmente ou

parcialmente com esta afirmação demonstrando que como parte da sociedade também conhece as demandas por informações socioambientais dentro com contexto de formação do contador. Cabe ainda o destaque para o percentual de 36,% que optaram por indiferente.

De modo a reforçar a atuação do contador na sociedade avaliou-se a perspectiva do estudante para o mercado (Afirmativa 02) e apurou-se que 35,6% sentem-se indiferentes a esta posição de adquirir recursos financeiros atuando como consultor neste campo do conhecimento. Entretanto, ressalta-se a necessidade do estudante apropriar-se de conhecimento profundo sobre o tema a ponto de que, quando profissional, esteja apto a prestar tal serviço.

Na afirmativa 03 o estudante também mostrou-se indiferente (34,8%) quanto ao fato conhecimento socioambiental estar intimamente relacionado com a profissão do contador contra 36,7% entre os que concordam totalmente ou parcialmente da afirmativa 3, ou seja, para a maior parte entende-se que a contabilidade como ciência social não pode estar alheia a ao estudo dos aspectos socioambientais.

No que se refere à afirmativa 04, que aborda o custeio ambiental como agente estimulante do planejamento e implementação de melhorias relacionadas ao desempenho e transparência nas instituições, obteve-se 55,4% entre os que concordam totalmente ou parcialmente com esta afirmativa.

No item correspondente à afirmativa 05, a contabilidade de custos ambientais ajuda a planejar e implantar ações de gestão e controle ambiental revela-se que os estudantes tem visão clara sobre esta importância, pois se identificou que 75,3% concordam total ou parcialmente. O patrimônio de uma entidade formado por bens, direitos e obrigações indubitavelmente está composto, influencia e é influenciado pela sociedade e pelo meio ambiente no qual opera. Portanto, a contabilidade de custos ambientais tem papel significativo e foi reconhecido nesta amostra.

A afirmativa 06 vem corroborar com a anterior e buscar a confirmação do estudante quanto ao meio de divulgação das informações de custeio ambiental. Aceita-se o percentual de 6,9% daqueles que “Discordam Totalmente” pois de fato existem informações que não são possíveis de incluir no formato das demonstrações contábeis obrigatórias. Portanto, como as notas explicativas, outros relatórios podem compor as demonstrações contábeis, a exemplo do balanço social, amplamente divulgado pelas

empresas atualmente como uma demonstração complementar. Espera-se que à medida que os estudantes avancem no curso possam eliminar tais dúvidas.

Na sétima afirmativa, pode-se confirmar a importância do custeio ambiental para tomada de decisões, conciliando com a expectativa gerada em função dos resultados da afirmativa 05. Observa-se que 74,3% dos estudantes concordam total ou parcialmente.

Fechando o primeiro bloco, os estudantes mostram que reconhecem a importância singular que o mercado de trabalho exigirá, em algum momento, conhecimento específico acerca do registro dos custos ambientais nos demonstrativos contábeis, obtendo-se 72,3% entre os que concordam totalmente ou parcialmente com a afirmativa. Com isso confirma-se a importância do tema manifestada pelos alunos como uma necessidade do mercado.

Abrindo o segundo bloco de análises sobre o curso de graduação, a afirmativa 08 também corrobora com a relevância dada aos estudantes sobre o tema. Com um percentual de “Concordo Totalmente” de 57,4% de estudantes sobre o fato de a disciplina fazer parte da grade do curso mostra também que os mesmos desejam que o tema não somente seja discutido entre as diversas disciplinas, mas também receba uma disciplina um tratamento especial dentro das discussões que envolvem custos no curso.

Tabela 05 – Parte II do questionário

Afirmativas	DT	DP	I	CP	CT
9 Se a ciência contábil é uma ciência social, então o custeio do meio ambiente deve ser estudado no curso.	1,0%	3,0%	14,9%	23,8%	57,4%
10 Penso que as empresas em geral têm expectativa acerca dos meus conhecimentos sobre custos ambientais.	14,9%	29,7%	35,6%	13,9%	5,9%
11 Penso que Contabilidade de Custos Ambientais deveria ser uma disciplina optativa no curso.	14,9%	10,9%	19,8%	18,8%	35,6%
12 Já ouvi falar em custos ambientais no curso.	23,8%	28,7%	28,7%	15,8%	3,0%
13 Já li artigos ou livros sobre custos ambientais durante o curso.	46,5%	16,8%	9,9%	11,9%	14,9%
14 Uma carreira na área de contabilidade sócio-ambiental desperta bastante o meu interesse	40,6%	13,9%	20,8%	11,9%	12,9%
15 Uma abordagem sobre Custeio Ambiental desenvolve o pensamento crítico e científico.	3,0%	7,9%	33,7%	29,7%	25,7%
16 Participaria de um curso de extensão sobre Custeio Ambiental nesta universidade.	11,9%	8,9%	22,8%	19,8%	36,6%

Legenda: DT=Discordo Totalmente;DP=Discordo Parcialmente;I=Indiferente;CP=Concordo Parcialmente;CT=Concordo Totalmente

Fonte: Dados da pesquisa

Na afirmativa 10, revela-se que 44,6% dos estudantes discordam total ou parcialmente com o fato de que as empresas em geral têm expectativas acerca dos conhecimentos sobre custos ambientais. Esse resultado é contraditório visto que nas afirmativas 05 e 07 os estudantes reconhecem a importância do curso para tomada de decisões e que o mercado exigirá em algum momento este tipo de conhecimento. Já afirmativa 11, 54,4% dos estudantes concordam total e parcialmente que a disciplina Custos Ambientais deveria ser optativa no curso de graduação. É possível que esta necessidade esteja relacionada com a contradição do estudante apontada.

Apesar de não dispor de uma disciplina específica no curso buscou-se verificar na afirmativa 12 entre os estudantes a abordagem pelos professores das demais disciplinas sobre o assunto. Este resultado mostra aproximação entre os que concordam totalmente e discordam totalmente (52,5%), revelando que existem professores que já abordam tais questões em sala de aula, mesmo sem a obrigatoriedade no contexto, sendo assim um fator positivo para os alunos daquela instituição.

Independente da abordagem dos professores, buscou-se identificar se os alunos traduzem tal importância dada aos aspectos de custeio ambiental no curso ao esforço individual de leitura de livros e artigos. Os dados mostram que 46,5% nunca leram qualquer livro ou artigo e este número aumenta para 63,3% se somar aqueles que discordam parcialmente com a afirmativa. Este número revela uma contradição visto que o alta importância dada ao tema convive também com baixo ou nenhum volume de leitura do tema mesmo com disponibilidade de livros e artigos sobre o mesmo no acervo da biblioteca da universidade (checagem feita pelos autores). Esta característica comportamental não é foco de estudo deste artigo, porém mostra que a inserção de uma disciplina no curso pode contribuir para diminuir este quadro contraditório assim como o estímulo a leitura e promoção de eventos na área.

A afirmativa 14 visa comparar respostas dos estudantes para aumentar a certeza dos dados encontrados. O baixo interesse pela carreira na área do custeio ambiental comunga com a afirmativa anterior ao revelar o baixo volume de leitura sobre o tema. Talvez este fato seja decorrente do baixo conhecimento das potencialidades que uma carreira voltada a custeio ambiental pode trazer ao futuro profissional, sobretudo assim que estiver formado e com profundo conhecimento da área. Além disso, esta afirmação reforça e indica explicações para a afirmativa 02, quanto à indiferença do estudante no

que se refere a possibilidade de adquirir recursos financeiros atuando como consultor neste campo do conhecimento.

Entretanto, há o reconhecimento (afirmativa 15) que a abordagem acerca do custeio ambiental contribui para desenvolver o pensamento crítico e científico diante da realidade que o cerca. E por fim, na afirmativa 16, volta-se a demonstrar o interesse do estudante no aprofundamento e estudo da contabilidade socioambiental, sobretudo por meio de outros mecanismos de transmissão do conhecimento além de uma disciplina (obrigatória ou optativa). O resultado mostra que 56,4% dos estudantes daquela instituição participariam de um evento que discutisse o tema. Assim, mostra-se que há interesse da maioria dos estudantes em conhecer sobre o tema abrindo perspectivas positivas para construção de eventos naquela instituição para os estudantes.

5. Conclusão

Este trabalho buscou identificar como vem sendo tratado o custeio ambiental pelos estudantes do curso de ciências contábeis e nos principais periódicos nacionais. Para atingir este objetivo foi necessário verificar a quantidade de pesquisas sobre o meio ambiente publicadas nos principais periódicos e congressos nacionais por meio de uma pesquisa bibliométrica e, por meio de um levantamento, com questionário aplicado a estudantes de graduação do curso de ciências contábeis, identificar a importância dada ao tema pelos estudantes no ambiente acadêmico.

Os dados coletados na pesquisa bibliométrica permitem inferir que aproximadamente 0,56% (média entre 0,57% e 0,55%) dos artigos publicados na amostra nos últimos cinco anos abordam de alguma forma o tema. Além disso, foi identificado que os congressos abriram espaço e tema específicos contribuindo para o aumento dos estudos e publicações, demonstrando que a classe contábil está atenta e buscando respostas para as necessidades atuais da sociedade, sobretudo no que tange aos aspectos socioambientais. Também foi possível identificar os principais autores, expoentes de publicações sobre o tema tendo como destaque os autores Ricardo Laporta e Cássio Luiz Vellani.

No que se refere ao levantamento, observa-se que os estudantes têm valorizado substancialmente o tema e acreditam que a sociedade exigirá deles este conhecimento no que se refere à contabilidade. Este fato traduz-se pelo interesse dos estudantes em participar de eventos e dispor de uma disciplina na grade do curso da instituição

pesquisada na amostra. Por outro lado, não foi identificado entre os estudantes aspectos de esforço individual por meio da leitura de livros e artigos sobre o tema, revelando uma contradição na posição dos estudantes, mesmo com disponibilidade de livros e artigos sobre o tema no acervo da biblioteca da universidade.

Os estudantes valorizam o custeio ambiental considerando importante para a sua formação e atuação profissional mesmo não dispendo de uma disciplina na grade curricular da amostra. Por outro lado também não se esforçam individualmente para conhecer sobre o tema, mas tem interesse em participar de eventos e de cursar uma disciplina que trate do assunto no curso. Além disso, apesar do volume de publicações identificado e da importância do tema na atualidade, os estudantes apresentam insegurança quanto à possibilidade de obter renda com esta especialidade e também a real necessidade das empresas quanto a esta perspectiva.

Como principais limitações deste estudo estão a identificação dos motivos que levaram a estas variações do volume de publicações no período, o fato de os artigos publicados em congressos geralmente serem encaminhados para publicação nos periódicos da área, porém não ter sido realizado o cruzamento de informações entre congressos e revistas podendo constar artigos que foram publicados no congresso e também em periódicos, gerando duplicidade. Neste momento, esta anomalia não foi tratada por considerar que nos congressos, os artigos apresentados são debatidos e criticados e posteriormente corrigidos pelos autores para envio a um periódico podendo sofrer alterações que variam de pequenos detalhes a alterações estruturais na pesquisa. Portanto, os congressos representam um estágio de evolução dos trabalhos de pesquisa e foram considerados neste trabalho. Por fim, não identificou o porquê de estudantes não se esforçarem individualmente para buscar o conhecimento sobre o tema já que há disponibilidade de material didático no acervo da biblioteca da universidade e também não foi aprofundada a discussão das contradições encontradas nas respostas.

Como sugestão de novos estudos, a realização desta pesquisa em outras universidades para comparação e ampliação do conhecimento gerado neste trabalho, além do aprofundamento de explicações não apresentadas que constituem as limitações deste trabalho.

6. Referências

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e pratica**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006

BRAGA, Célia (Org). **Contabilidade ambiental: ferramenta para a gestão da sustentabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

CARVALHO, José Ribamar Marques de *et al.* Uma Análise do Interesse dos Estudantes de Ciências Contábeis pela Área de Contabilidade Ambiental. **Revista Ambiente Contábil** – UFRN, Natal, v. 2, n. 1, p. 37–53, jan./jun. 2010.

CONCEIÇÃO, Mirian Gomes; CRUZ Nverson da; OLIVEIRA, Neylane dos Santos. Comparação do nível de conhecimento, sobre Contabilidade Social e Ambiental, dos estudantes ingressos e formandos e Social do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Bahia. In: CONTÁBEIS UFBA: III JORNADA CIENTÍFICA, 3., 2010, Salvador, **Anais...**Salvador: UFBA, 2010.

COSTA, M. J. A. **Direito das obrigações**. 6. ed. Ver. Atual. Coimbra: Almedina, 1994.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade: resumo da teoria atendendo às novas demandas da gestão empresarial exercícios e questões com respostas**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FENKER, Eloy A.; DIEHL, Carlos A.; ALVES, Tiago W. Um estudo empírico sobre gestão de custos e riscos ambientais. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 16., 2009, Fortaleza. **Anais...** Fortaleza: ABCustos, 2009.

FREITAS, José Luis *et al.* Custo ambiental: uma abordagem sobre o conceito e sua aplicação em uma indústria no processo de microfusão de aço. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 14., 2007, João Pessoa. **Anais...** João Pessoa: ABCustos, 2007.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. **Contabilidade Ambiental: Uma Informação para o Desenvolvimento Sustentável**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FERREIRA, Aracéli Cristina de S.; CARVALHO, Márcia da S. Um estudo sobre a evidenciação dos benefícios econômicos, sociais e ambientais da Central de Separação de Recicláveis (CSR) da Companhia de Limpeza Urbana da cidade do Rio de Janeiro. **ConTexto**. Porto Alegre, v. 7, n. 11, p. 1-23, jan./jun. 2007.

HAIR JR, J. F. J.; BLACK, W. C.; BABIN, B J.; ANDERSON, R. E.; TATHAM, R. L.; **Multivariate data analysis**. 6. ed. New Jersey: Pearson, 2010.

HOSS, Osni *et al.* **Contabilidade: ensino e decisão**. São Paulo: Atlas, 2008.

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Censo 2010**. Disponível em: <www.ibge.gov.br>. Acesso em: 01 fev. 2010.

IUDÍCIBUS, Sergio de; LOPES, Alexsandro Broedel. **Teoria avançada da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2004.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Teoria da contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LAPORTA, Ricardo. Gestión de costos medioambientales y costos de no-producto. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 16., 2009, Fortaleza. **Anais...** Fortaleza: ABCustos, 2009.

LEONARDO, Vera Silene. Um estudo sobre os gastos ambientais presentes na contabilidade de indústrias químicas brasileiras. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 17, n. 2, p. 89-109, abr/jun. 2006.

LOPES, Alexsandro Broedel. MARTINS, Eliseu. **Teoria da Contabilidade: uma nova abordagem**. 2. Reimp. São Paulo: Atlas, 2007.

MARION, Jose Carlos. **Contabilidade básica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, Gilberto de A.; THEÓPHILO, Carlos R. **Metodologia de Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MELO, M. S.; VIEIRA, P.R.C. Imagem corporativa e investimento na preservação do meio ambiente: a nova tendência da agenda estratégica. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 27., 2003, Atibaia. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2003.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo E.V. **Contabilidade Básica**. 13. ed. São Paulo: Frase Editora, 2006.

PAIVA, Paulo Roberto de. **Contabilidade ambiental: evidenciação dos gastos ambientais com transparência e focada na prevenção**. São Paulo: Atlas, 2006.

RIBEIRO, A. M. ; NASCIMENTO, L. F.; VAN BELLEN, H. M. A temática ambiental na formação dos bacharéis em ciências contábeis: a percepção dos coordenadores de curso. In: CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS, 1., 2007, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: UFSC, 2007.

RIBEIRO, Maisa de Souza. **Contabilidade ambiental**. Sao Paulo: Saraiva, 2006.

RIBEIRO, Ricardo Biali. Impacto da não-preservação ambiental no resultado de uma indústria têxtil da região metropolitana de Natal-RN. **Revista Universo Contábil**. Blumenau, v. 6, n. 3, p. 80-95, jul/set. 2010.

ROSSATO, Marivane Vestena Rossato; TRINDADE, Larissa de Lima; BRONDANI, Gilberto. Custos ambientais: Um enfoque para a sua identificação, reconhecimento e evidenciação. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 5, n. 1, p. 72-87, jan./mar. 2009.

SILVA, B. A. Contabilidade e Meio Ambiente: Considerações Teóricas e Proposta de Aplicação ao Controle dos Gastos Ambientais. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO - ENANPAD, 28., 2004, Curitiba. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2004.

SOUZA, V. P. de. **Análise da contribuição do ensino e dos meios de divulgação do conhecimento para a formação profissional em contabilidade ambiental**. 2006. 167 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, São Paulo, 2006.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. **Balanco social**: uma abordagem da transparência e da responsabilidade pública das organizações. São Paulo: Atlas, 2009.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e gestão ambiental**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

Recebido em: 04/03/2013
Aprovado em: 15/05/2013